



**KLAGANDE**

Quimper AB, 559155-5551

**MOTPART**

Skatteverket

**ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 25 september 2025  
i mål nr 17395-24, se bilaga A

**SAKEN**

Mervärdesskatt m.m.

---

**KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE**

Kammarrätten avslår överklagandet och ansökan om ersättning för  
kostnader.

---

Avgörandet är elektroniskt undertecknat

Dok.Id 720029

**Postadress**  
Box 2302  
103 17 Stockholm

**Besöksadress**  
Birger Jarls Torg 5

**Telefon**  
08-561 690 00

**E-post:** [kammarrattenistockholm@dom.se](mailto:kammarrattenistockholm@dom.se)  
[www.domstol.se/kammarratten-i-stockholm/](http://www.domstol.se/kammarratten-i-stockholm/)

**Telefax**

**Expeditionstid**  
måndag – fredag  
08:00–16:00

## YRKANDEN M.M.

**Quimper AB** yrkar att bolaget ska medges avdrag för ingående mervärdesskatt på förvärvskostnader i sin helhet. Bolaget yrkar även ersättning för kostnader i förvaltningsrätten och ansöker om ersättning för kostnader i kammarrätten. Bolaget för fram bl.a. följande. När förvaltningsrätten gör en prövning av hur förvärvskostnaderna har använts avviker domstolen från direktivets omsättningsbaserade metod. Utlåningen ingår inte i bolagets normala verksamhet och mycket begränsade resurser har använts för att erhålla ränteintäkterna. För det fall att dessa intäkter inkluderas i beräkningen, begränsas bolagets avdrag för ingående mervärdesskatt oproportionerligt och återspeglar inte korrekt användningen av varor och tjänster i skattepliktig och skattefri verksamhet. Stöd för denna uppfattning är att bolagets övriga gemensamma inköp bedömts vara fullt avdragsgilla.

**Skatteverket** anser att överklagandet och ansökan om ersättning för kostnader ska avslås.

## SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

### Frågan i målet

Frågan i målet är om bolagets utlåning till sitt dotterbolag utgör en bitransaktion i enlighet med artikel 174.2 b i mervärdesskattedirektivet (Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt). Om så är fallet ska bolaget vid tillämpningen av den omsättningsbaserade metoden i artikel 174.1 bortse från ränteintäkterna vid beräkningen av den avdragsgilla andelen.

### **Rättslig reglering m.m.**

Av artikel 173.1 i mervärdesskattedirektivet framgår att när varor och tjänster används av en beskattningsbar person såväl för transaktioner som medför rätt till avdrag för mervärdesskatt som för transaktioner som inte medför rätt till avdrag, ska bara den andel av mervärdesskatten som kan hänföras till de förstnämnda transaktionerna vara avdragsgill. Den avdragsgilla andelen ska bestämmas i enlighet med artiklarna 174 och 175 för alla transaktioner som utförs av den beskattningsbara personen.

Enligt artikel 174.1 i mervärdesskattedirektivet ska den avdragsgilla andelen beräknas genom att dividera den årliga omsättningen av transaktioner som medför avdragsrätt med den totala omsättningen. Vid beräkningen ska det enligt artikel 174.2 b bortses från den omsättning som kan hänföras till transaktioner som har karaktären av bitransaktioner till fastighets- och finansiella transaktioner.

Syftet med att undanta vissa transaktioner vid beräkningen av den avdragsgilla andelen är att undvika ett snedvridet resultat, t.ex. för att transaktionerna endast har en underordnad eller tillfällig betydelse i förhållande till bolagets totala omsättning. Begreppet bitransaktioner omfattar dock endast transaktioner som inte omfattas av den beskattningsbara personens normala näringsverksamhet (se t.ex. NCC Construction Danmark, C-174/08, EU:C:2009:669, punkt 30).

### **Kammarrättens bedömning**

Av utredningen framgår att bolaget är ett s.k. aktivt holdingbolag. Utöver att tillhandahålla mervärdesskattepliktiga tjänster till sitt dotterbolag tillhandahåller bolaget även ett lån mot ränta till dotterbolaget. Låneavtalet, som ingicks som en del av förvärvet av dotterbolaget, genererar betydande intäkter och gäller fortfarande oförändrat. Det innebär att bolagets utlåning

till dotterbolaget varken har en underordnad eller tillfällig betydelse i förhållande till bolagets totala omsättning och att den utgör en del av bolagets normala näringsverksamhet. Utlåningen utgör alltså inte en bitransaktion i enlighet med artikel 174.2 b i mervärdesskattedirektivet.

Bolaget ska därmed, vid tillämpningen av den omsättningsbaserade metoden i artikel 174.1, inkludera ränteintäkterna vid beräkningen av den avdragsgilla andelen. Det har inte kommit fram annat än att andra förvärv som bolaget har gjort har varit hänförliga till den skattepliktiga verksamheten. Vad bolaget har fört fram i denna del saknar därmed betydelse för utgången i målet. Överklagandet ska därför avslås.

#### **Ersättning för kostnader**

Kammarrätten har avslagit bolagets överklagande i skattefrågan. Målet avser inte en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det har inte heller kommit fram synnerliga skäl att bevilja ersättning. Både överklagandet av förvaltningsrättens avgörande i fråga om ersättning för kostnader och ansökan om sådan ersättning i kammarrätten ska därför avslås.

---

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (KR-03).

I avgörandet har deltagit kammarrättsråden Pär Hemmingsson (ordförande) och Fredrik Hammarström samt adjungerade rådet Marina Chirakova (referent).

Föredragande har varit fiskalen Maja Höglund.



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN  
I STOCKHOLM**  
Avdelning 4

**DOM**  
2025-09-25  
Meddelad i Stockholm

Mål nr  
17395-24

**KLAGANDE**

Quimper AB, 559155-5551

**MOTPART**

Skatteverket

**ÖVERKLAGAT BESLUT**

Skatteverkets beslut 2024-04-24, se bilaga 1

**SAKEN**

Mervärdesskatt redovisningsperiod december 2019  
Ersättning för kostnader

---

**FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE**

Förvaltningsrätten avslår överklagandet och ansökan om ersättning för ombudskostnader i förvaltningsrätten.

Avgörandet är elektroniskt undertecknat

**Besöksadress**  
Tegeluddsvägen 1  
**Telefon**  
08-561 680 00

**Öppettider**  
måndag–fredag  
08:00–16:00

**Postadress**  
115 76 Stockholm

**E-post**  
avd4.fst@dom.se

**Webbplats**  
www.domstol.se/forvaltningsratten-i-  
stockholm/

**BAKGRUND OCH DET ÖVERKLAGADE BESLUTET**

Quimper AB (bolaget) är ett så kallat aktivt holdingbolag och bedriver blandad verksamhet i mervärdesskatterättslig mening. Den aktiva verksamheten består av att bolaget tillhandahåller managementtjänster till sitt helägda dotterbolag, för vilka det fakturerar dotterbolaget och betalar utgående mervärdesskatt. Samtidigt har bolaget ett räntebärande lån på samma dotterbolag som vid sidan av den mervärdesskattepliktiga verksamheten medför icke mervärdesskattepliktiga intäkter i form av ränta. För dessa verksamheter har bolaget haft allmänna omkostnader i form av rådgivningstjänster.

Bolaget begärde att få beräkna avdragsrätten för kostnader för förvärv av andelar i dotterbolaget (härefter förvärvskostnaderna) med användning av den omsättningsmetod som framgår av artikel 173.1 och 174 i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG). Skatteverket beslutade i juni 2021 att i stället beräkna avdraget med användning av en så kallad justerad omsättningsmetod enligt artikel 173.2 c i direktivet. Beslutet överklagades till förvaltningsrätten som i dom den 25 maj 2022 i mål nr 24663-21 avslog överklagandet. Kammarrätten i Stockholm bedömde i dom den 13 november 2023 i mål nr 4436-22 att bolaget, med hänvisning till HFD 2023 ref. 45, hade rätt att få beräkna den avdragsgilla andelen ingående skatt enligt direktivets omsättningsmetod. Frågan om avdragets storlek vid tillämpning av den metoden, bland annat om bolagets ränteintäkter ska exkluderas enligt artikel 174.2 b i direktivet, hade inte prövats av underinstanserna. Kammarrätten återförvisade därför målet till Skatteverket för bestämmande av avdragets storlek.

Skatteverket beslutade den 24 april 2024 att medge bolaget avdrag för ingående skatt för förvärvskostnaderna utifrån den omsättningsbaserade metoden. Skatteverket bedömde att ränteintäkterna inte skulle exkluderas enligt artikel 174.2 b i direktivet. Den avdragsgilla andelen uppgick, efter avrundning,

till fem procent och motsvarade 1 124 043 kr. Bolaget överklagade beslutet. Det överklagade beslutet, exklusive bilagor, framgår av bilaga 1.

#### **YRKANDEN M.M.**

**Bolaget** yrkar att det ska medges fullt avdrag för ingående mervärdesskatt på förvärvskostnader i enlighet med inlämnade deklARATIONER. Bolaget ansöker om ersättning för ombudskostnader hos förvaltningsrätten. Bolaget för fram följande. Det som ska prövas är hur den omsättningsbaserade metoden ska beräknas och särskilt om ränteintäkterna utgör bitransaktioner som ska bortses från vid beräkningen. De prövningarna är desamma och leder till samma utfall. Skatteverket har dock prövat hur förvärvskostnaderna ska anses användas i bolagets verksamhet för att därefter lägga detta till grund för beräkningen av avdragsgill skatt. Skatteverket tillämpar en användningsbaserad metod enligt artikel 173.2 c i direktivet, vilken inte kan tillämpas mot den skatteskyldiges vilja. Den prövningen upphävde kammarrätten. En ny prövning av hur förvärvskostnaderna används i verksamheten ska därmed inte göras. Kammarrätten konstaterade att kostnaderna är gemensamma och att bolaget med stöd av direkt effekt har rätt att erhålla avdrag för dem med stöd av en omsättningsbaserad metod. Bolaget kan därför inte åläggas att bevisa hur förvärvskostnaderna används.

Det står i strid med EU-domstolens avgörande C-77/01, EDM, EU:C:2004:243 att omfattningen av ränteinkomsterna skulle vara avgörande för frågan om det rör sig om en bitransaktion. Lånet lämnades som en förutsättning för förvärvet av dotterbolaget. Bolaget hade kostnader för rådgivning i samband med förvärvet. Lånet förbrukar i princip inga resurser. Det sker inga omförhandlingar av ränta eller villkorsändringar. Lånet löper på enligt avtal. Det kräver inte någon större arbetsinsats eller aktiva åtgärder från bolaget. Bolaget bedriver inte låneverksamhet. Det är fråga om ett enda lån. Bolagets huvud-

sakliga verksamhet, det vill säga den verksamhet som använder mervärdes-  
skattebärande kostnader, är den skattepliktiga förvaltningen av dotterbolaget.  
Lånet är en bitransaktion i detta avseende. Bolagets enda anställda, VD:n,  
ägnar nästan all sin arbetstid åt att tillhandahålla den skattepliktiga  
managementtjänsten. Beaktande av ränteintäkterna i en omsättningsbaserad  
metod innebär att bolagets avdragsrätt snedvrids eftersom denna ändras från 95  
procent till fem procent.

Bolagets övriga gemensamma kostnader och hur dessa används har betydelse  
vid bedömningen av om lånet utgör en bitransaktion. Det är bolagets samlade  
mervärdesskattebärande gemensamma kostnader som ska ligga till grund för  
bedömningen av om skattebärande resurser används endast till begränsad del  
för utlåningen. Det följer av omsättningsmetodens funktion och systematik att  
det är resursförbrukningen i sin helhet och inte användningen av en specifik  
kostnad som är avgörande. Eftersom det är ostridigt att bolagets gemensamma  
kostnader till nästan uteslutande del används för bolagets skattepliktiga  
transaktioner ska lånet anses utgöra en bitransaktion.

**Skatteverket** har inte ändrat sitt beslut vid obligatorisk omprövning.  
Skatteverket för fram följande. De skattepliktiga managementtjänsterna består  
uteslutande av VD:ns arbetsinsats. Den aktuella förvärvskostnaden ingår  
indirekt som en kostnadskomponent i denna tjänst, men också som en  
kostnadskomponent i den skattefria utlåningstjänsten. Förvärvskostnaden hade  
inte heller täckts enbart av bolagets skattepliktiga intäkter. Det är först med  
beaktande av den skattefria ränteintäkten som bolagets intäkter täcker  
förvärvskostnaden. Förvärvskostnaden utgör således en nödvändig  
förutsättning för både bolagets skattepliktiga och skattefria verksamhet.  
Skatteverket anser att ersättning inte bör utgå för ombudskostnader.

## SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

### Frågan i målet

Den övergripande frågan i målet är hur bolagets avdragsrätt för de förvärvade rådgivningstjänsterna ska beräknas med användning av den omsättningsmetod som följer av artiklarna 173.1 och 174 mervärdesskattedirektivet. Vid den beräkningen uppkommer frågan om lånetransaktionen, det vill säga den från skatteplikt undantagna transaktionen, har karaktären av en bitransaktion enligt artikel 174.2 b och om ränteomsättningen därför ska bortses från vid uppställningen av bråket enligt artikel 174.1.

### Utgångspunkter för prövningen

Tillämpliga bestämmelser m.m. framgår av det överklagade beslutet, se bilaga 1. Därutöver görs följande förtydliganden.

I EU-domstolens avgörande C-174/08, NCC Construction Danmark A/S, EU:C:2009:669, anges att syftet med att undanta vissa transaktioner från beräkningen av den avdragsgilla andelen är att förhindra snedvridning i den mån som dessa transaktioner inte återspeglar den skattskyldiga personens ekonomiska verksamhet. Detta är fallet med exempelvis finansiella transaktioner som endast utgör kringtjänster, det vill säga som endast har en underordnad eller tillfällig betydelse i förhållande till företagets totala omsättning. Dessa transaktioner undantas för övrigt endast om de inte omfattas av den skattskyldiges normala ekonomiska verksamhet (p. 30).

Av EU-domstolens avgörande EDM framgår att omständigheten att inkomsterna från ett bolags finansiella bitransaktioner överstiger inkomsterna från den huvudsakliga verksamheten utesluter inte att de finansiella transaktionerna klassificeras som bitransaktioner (p. 77). Avdraget skulle

förvanskas om all omsättning från den skattskyldiges finansiella transaktioner inkluderades i nämnaren, om erhållande av sådan omsättning exempelvis inte förutsätter annat än mycket begränsad användning av mervärdesskattepliktiga varor eller tjänster (p. 76).

EU-domstolen har i avgörandet C-268/83, Rompelman, EU:C:1985:74 slagit fast att det är den som begär avdrag för ingående skatt som har bevisbördan för att villkoren för avdragsrätt är uppfyllda.

### **Ingående mervärdesskatt**

En av de tvistiga frågorna i målet är om lånetransaktionen har karaktären av en bitransaktion enligt artikel 174.2 b och om ränteomsättningen därför ska bortses från vid beräkningen av den avdragsgilla andelen. Ett inkluderande av ränteomsättningen i nämnaren i bråket resulterar i att bolaget, såsom Skatteverket har beräknat, får avdrag med fem procent av förvärvskostnaderna. Om ränteomsättningen i stället exkluderas från bråket får det som följd att bolaget får fullt avdrag.

För att besvara den tvistiga frågan måste förvaltningsrätten ta ställning till vilka förhållanden som är beaktansvärda vid prövningen av om lånetransaktionen är en bitransaktion. Bolaget har angett att prövningen inte ska göras utifrån transaktionens förbrukning av mervärdesskattebärande varor och tjänster. Enligt bolaget följer det i stället av kammarrättens dom om återförvisning att även den prövningen görs utifrån omsättningsmetoden.

Enligt HFD 2023 ref. 45 får den enskilde åberopa direktivets artiklar 173.1 och 174 med direkt effekt. Den enskilde kan inte nekas användning av den i artiklarna föreskrivna omsättningsmetoden. Enligt förvaltningsrättens uppfattning innebär Högsta förvaltningsdomstolens avgörande att hela artikel 174, det vill säga även den del som gäller bitransaktioner i 174.2 b, är

tillämplig med direkt effekt. EU-domstolen har i flera avgöranden förtydligat de förhållanden en domstol kan beakta när den avgör om en transaktion har karaktären av en bitransaktion. Av den praxisen följer att en transaktions användning av mervärdesskattepliktiga varor och tjänster är ett beaktansvärt förhållande. Bolaget har åberopat direktivets regler om omsättningsmetoden med direkt effekt. Som följd aktualiseras den praxis från EU-domstolen som berör artikel 174.2 b. Förvaltningsrätten anser därför att det är förenligt med kammarrättens dom om återförvisning att vid bestämmande av om lånetransaktionen är en bitransaktion beakta dess användning av mervärdesskattebärande varor och tjänster.

Frågan är då om lånetransaktionen har karaktären av en bitransaktion.

Skatteverket och bolaget är såvitt förvaltningsrätten förstår överens om vad ränteomsättningen (275 400 000 kr) och omsättningen från management-tjänsten (12 731 960 kr) uppgår till. Den största delen av bolagets omsättning består således av skattefria ränteintäkter. Enligt domstolens mening är storleksförhållandet en tydlig indikation på att lånetransaktionen inte är en bitransaktion.

Som framgår av EU-domstolens praxis kan en transaktion ha karaktären av en bitransaktion även när omsättningen ser ut som den gör i bolagets fall. En sådan situation är för handen om bolaget kan bevisa att lånetransaktionens användning av mervärdesskattebärande varor eller tjänster är mycket begränsad. Bolaget har i det sammanhanget angett att det inte förbrukas några resurser eller krävs någon vidare arbetsinsats för tillhandahållande av lånet. Enligt bolaget är det den skattepliktiga verksamheten som använder mervärdesskattepliktiga varor och tjänster. Bolaget menar vidare att det är användningen av samtliga av bolagets mervärdesskattebärande gemensamma kostnader som ska ligga till grund för bedömningen av lånetransaktionens användning av skattepliktiga varor.

Förvaltningsrätten gör följande överväganden i användningsfrågan.

Den ingående skatt som ska fördelas med stöd av artikel 173.1 och 174 är hänförlig till rådgivningstjänsterna. Det är av den anledningen den tjänstens användning som är av betydelse vid bestämmandet av hur mycket ingående skatt som är avdragsgill i förvaltningsrättens mål. Den omständigheten att bolaget har gjort andra förvärv som har bedömts vara avdragsgilla i dess helhet har alltså ingen betydelse vid det nämnda bestämmandet.

Bolaget har inte lämnat in något underlag i vilket det redogörs för hur rådgivningstjänsterna användes i dess verksamheter. Förvaltningsrätten anser att detta är en bevismässig svaghet. Bolaget har däremot påstått att lånetransaktionen inte förbrukar några löpande resurser och att den inte heller kräver någon större arbetsinsats från bolagets VD. Bolagets påståenden betyder enligt förvaltningsrätten inte att lånet inte har förbrukat några resurser alls. Bolaget har nämligen förklarat att förvärven av rådgivningstjänsterna har samband med förvärvet av dotterbolaget. Bolaget hade inte heller kunnat förvärva dotterbolaget utan att bolaget lämnade det räntebärande lånet. Enligt förvaltningsrättens mening finns det därför ett tydligt samband mellan förvärven av rådgivningstjänsterna och lämnande av lånet. Det kan därför antas att rådgivningstjänsterna användes för samtliga ändamål som möjliggjordes genom förvärvet av dotterbolaget, det vill säga den skattepliktiga managementverksamheten och den skattefria låneverksamheten. Utifrån det ovanstående resonemanget finns det rimlig anledning att tro att rådgivningstjänsten användes i låneverksamheten i mer än begränsad utsträckning.

Av utredningen i målet framgår vidare att förvärvskostnaden för rådgivningstjänsterna var beloppsmässigt högre än den från managementtjänsten genererade omsättningen. Det framstår därför inte som sannolikt att rådgivningen skulle ha förvärvats för att nästan uteslutande användas i managementverksamheten.

Utredningen i målet bedömes således inte ge stöd för att rådgivningstjänsterna används i den skattefria låneverksamheten i en sådan negligierbar utsträckning som EU-domstolens praxis ger uttryck för.

Förvaltningsrätten gör mot den bakgrunden bedömningen att lånetransaktionen inte har karaktären av en bitransaktion enligt artikel 174.2 b mervärdesskattedirektivet. Det betyder att ränteomsättningen ska ingå i nämnaren i det bråk som avses i artikel 174.1 direktivet. Förvaltningsrätten anser inte att en beräkning utifrån en sådan uppställning av bråket medför en snedvridning av bolagets avdragsrätt. Skatteverket har som följd haft skäl att beräkna den avdragsgilla andelen ingående skatt på det sätt som framgår av det överklagade beslutet.

#### **Ersättning för kostnader**

Den som i ett ärende eller mål har haft kostnader för ombud, biträde, utredning eller annat som denne skäligen har behövt för att ta till vara sin rätt har, efter ansökan, enligt 43 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) rätt till ersättning om den sökandes yrkanden bifalls helt eller delvis, ärendet eller målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen eller det finns synnerliga skäl för ersättning.

Bolaget vinner inte framgång i målet. Målet avser inte någon fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det finns inte heller synnerliga skäl för ersättning. Det saknas därför förutsättningar för att bevilja ersättning för kostnader. Bolagets ansökan om ersättning för ombudskostnader i förvaltningsrätten avslås därför.

**HUR MAN ÖVERKLAGAR**

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

Anna Malmström

Rådman

Nämndemännen Pia Hagenmalm, Yonathan Sebhatu och Michelle Wong har också deltagit i avgörandet.

Specialistföredraganden Erik Forslöw har föredragit målet.

205 30 MALMÖ

Datum  
2024-04-24Person-/organisationsnummer  
559155-5551  
Beslutsidentitet  
MV5Handläggare i detta ärende  
Pablo Basualdo  
010-5745030  
pablo.basualdo@skatteverket.seQuimper AB  
c/o AHLSELL AB  
ÅRSTAÄNGSVÄGEN 11  
117 98 STOCKHOLMFÖRVALTNINGSRÄTTEN  
I STOCKHOLMINKOM: 2024-09-11  
MÅLNR: 17395-24  
AKTBIL: 6

Namn: Quimper AB

Person-/organisationsnr: 559155-5551

Redovisningsperiod/-er: DEC 19

Ärendet gäller: Mervärdesskatt

**Beslut**

Skatteverket beslutar att er avdragsrätt för förvärvskostnaderna uppgår till 1 124 043, dvs. fem procent av 22 480 872 kr. Det innebär att ni medges ytterligare avdrag med 130 390 kr i förhållande till det av kammarrätten upphävda beslutet (1 124 043 - 993 654 kr).

Skatteverket bestämmer er skatt att betala enligt sammanställningen nedan.

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

	Nu beslutade belopp	Tidigare beslutade belopp	Ändringsbelopp <sup>1</sup>
Skatt	21 998 003	22 128 393	-130 390
Skattetillägg			
		<b>Summa</b>	-130 390
		Beräknad ränta <sup>2</sup>	
		<b>Summa nettoändringsbelopp och beräknad ränta</b>	-130 390
Höjnings- <sup>3</sup> belopp:		Förfalldag: <sup>4</sup>	
Sänkings- <sup>3</sup> belopp:	-130 390		
Bankgiro:	5050-1055	OCR-nummer:	165591555510

<sup>1</sup> Minustecken före beloppet innebär sänkning. Om inget tecken anges före beloppet innebär detta en höjning.

<sup>2</sup> Kostnadsränta har beräknats på höjningsbeloppet netto. Räntan förändras om transaktioner inträffar på skattekotot efter senaste avstämningsdag - se det senaste kontoutdraget.

<sup>3</sup> Höjningsbeloppet motsvarar summan av de ändringsbelopp som innebär höjning. Sänkingsbeloppet motsvarar summan av de ändringsbelopp som innebär sänkning.

<sup>4</sup> Med förfalldag menas den dag betalning ska finnas bokförd på Skatteverkets bankgiro.

Datum  
2024-04-24Person-/organisationsnummer  
559155-5551  
Beslutsidentitet  
MV5

## Skäl för beslutet

### Bakgrund

Ni har i samband med förvärvet av andelar i Ahlsell AB (dotterbolaget) haft kostnader som avser diverse rådgivningstjänster för vilka ni debiterats svensk moms eller redovisat utgående moms till följd av förvärv inom EU och från tredje land. Ni hade gjort fullt avdrag för ingående moms för dessa kostnader.

Ni är ett aktivt holdingbolag som tillhandahåller momspiktiga managementtjänster till dotterbolaget och som består huvudsakligen av VD-tjänster och planer finns för att i framtiden eventuellt anställa annan personal för att tillhandahålla ytterligare andra tjänster.

Ni tillhandahåller även ett lån mot ränta till det förvärvade dotterbolaget. Enligt er uppfattning kräver inte detta lån någon arbetsinsats eller resurser utan det löper på enligt avtal. Detta lån har ni gjort gällande att det utgör en bitransaktion som inte påverkar er avdragsrätt för mervärdesskatt och hänvisar till Skatteverkets ställningstagande 2017-12-19 dnr 202 377677-17/111 om "Holdingbolag - avdragsrätt för mervärdesskatt".

Den totala ränteintäkten för lånet till det förvärvade bolaget under 2019 uppgick till 275 400 000 kr.

Skatteverket beslutade att utifrån en användningsbaserad fördelningsnyckel att begränsa er avdragsrätt för ingående moms hänförlig era förvärvskostnader.

Ni överklagade Skatteverkets beslut till domstol. Genom Kammarrätten i Stockholms dom den 13 november 2023 i mål nr 4436-22 har ärendet återförvisats till Skatteverket för prövning av avdragets storlek när direktivets huvudregel i artikel 174 tillämpas med direkt effekt och om er ränteintäkt från dotterbolaget i sådant fall ska exkluderas såsom en bitransaktion..

Kammarrätten har motiverat sitt beslut mot bakgrund av nyligen tillkommen praxis ifrån HFD (HFD 2023 ref 45). Av domen framgår att den svenska regleringen av hur ingående moms ska fördelas utifrån skälig grund enligt 8 kap 13 § ML inte är direktivkonform. Skatteverket får därför inte mot den enskildes vilja, tillämpa en användningsbaserad metod som anges i artikel 173.2.c. Ni har därför rätt att beräkna den avdragsgilla andelen enligt den omsättningsbaserade metod som framgår av artikel 174 i mervärdesskattedirektivet.

Ni har kommit in med synpunkter på Skatteverkets förslag till beslut och yrkar att Skatteverket ska medge avdrag för den ingående momsen i sin helhet enligt bolagets skattedeklaration.

Ni hänvisar till Kammarrättens dom som konstaterar att förvärvskostnaderna utgör gemensamma kostnader i bolagets samlade verksamhet och att ni har rätt att använda en omsättningsbaserad fördelningsmetod.

Ni anser att utlåningen till dotterbolaget kvalificerar som en bitransaktion

Datum  
2024-04-24Person-/organisationsnummer  
559155-5551  
Beslutsidentitet  
MV5

och gör bedömningen om att den inte använts i bolagets gemensamma kostnader och därför ska ränteintäkterna som lånet genererar inte ska beaktas vid beräkning av den avdragsgill andel av ingående moms.

Ni anser att bedömningen av om utlåningen till dotterbolaget använder gemensamma moms bärande kostnader görs utifrån era gemensamma moms bärande resurser i sin helhet.

En sådan prövning som Skatteverket gör innebär att Skatteverket går utanför ramen för vad som ska provas dvs. hur den omsättningsbaserade nyckeln ska beräknas. Någon ny bedömning av hur förvärvskostnaderna används i verksamheten ska inte göras.

Skatteverket hänvisar även till Förvaltningsrättens domskäl vilket saknar relevans eftersom Kammarrätten upphävt denna dom.

**Gällande rätt**

*Mervärdesskattelagen, svensk praxis*

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

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).

Högsta förvaltningsdomstolen har tolkat bestämmelserna om uppdelning av ingående skatt i en blandad verksamhet i två mål (HFD 2014 ref. 18 I och HFD 2023 ref. 45). Den bedömning HFD gjort innebär följande för en beskattningsbar person som bedriver blandad verksamhet där den ingående skatten ska delas upp:

- Bestämmelserna i 8 kap 13 § (1994:200), ML, ska tillämpas så att uppdelningen efter skälig grund så långt möjligt motsvarar resursförbrukningen i verksamheten. Det innebär bl.a. att om det finns en annan metod än en uppdelning efter årsomsättning, som mer exakt visar hur de förvärvade varorna och tjänsterna förbrukas i verksamheten, så ska denna metod användas.
- Bestämmelserna om årsomsättning som fördelningsgrund i artiklarna 173.1 och 174 i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, mervärdesskattedirektivet, kan dock väljas av en beskattningsbar person i stället för bestämmelsen i 8 kap 13 § ML.

Om en beskattningsbar person åberopar mervärdesskattedirektivet med direkt effekt ska den ingående skatten delas upp på det sätt som framgår av huvudregeln i artiklarna 173.1 och 174 i enlighet med den tolkning EU-

Datum  
2024-04-24Person-/organisationsnummer  
559155-5551  
Beslutsidentitet  
MV5

domstolen gjort av dessa bestämmelser. Det innebär att hela årsomsättningen ska tas med vid beräkningen. Att den beskattningsbara personen kan ha flera verksamhetsgrenar och förvärvet inte används för alla dessa verksamhetsgrenar påverkar inte denna beräkning.

*Mervärdesskattedirektivet och EU praxis*

I mervärdesskattedirektivet finns bestämmelser om fördelning av avdragsrätten i artiklarna 173-175.

Av artikel 173 framgår att

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, skall bara den andel av mervärdesskatten vara avdragsgill som kan hänföras till de förstnämnda transaktionerna.

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

2. Medlemsstaterna får vidta följande åtgärder:

- a) tillåta den beskattningsbara personen att bestämma en andel för varje gren av sin verksamhet, om han för separata räkenskaper för varje verksamhetsgren,
- b) ålägga den beskattningsbara personen att bestämma en andel för varje verksamhetsgren och att föra separata räkenskaper för varje verksamhetsgren,
- c) tillåta eller ålägga den beskattningsbara personen att göra avdraget på grundval av användningen av alla eller en del av varorna och tjänsterna,
- d) 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,
- e) föreskriva att mervärdesskatt som inte medför avdragsrätt hos den beskattningsbara personen och som är ringa inte skall beaktas vid beräkningen.

Av artikel 174 framgår att

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

- a) 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.
- b) 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:

- a) den omsättning som kan hänföras till leverans av investeringsvaror som

Datum  
2024-04-24Person-/organisationsnummer  
559155-5551  
Beslutsidentitet  
MV5

används av den beskattningsbara personen i hans rörelse,  
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.

Av artikel 175 framgår att

1. Den avdragsgilla andelen skall bestämmas varje år och omräknas till ett procenttal, avrundat uppåt till nästa heltal.
2. Den andel som skall gälla preliminärt för ett år skall vara den som beräknas på grundval av föregående års transaktioner. I avsaknad av sådana transaktioner att jämföra med, eller om transaktionerna uppgick till obetydliga belopp, skall den beskattningsbara personen under skattemyndighetens överinseende uppskatta den avdragsgilla andelen med utgångspunkt i sina prognoser.

Medlemsstaterna är inte skyldiga att tillämpa avrundningsregeln i artikel 175.1 i mervärdesskattedirektivet, när den avdragsgilla andelen av den ingående skatten beräknas enligt en av de särskilda metoder som anges i artikel 173.2 (C-488/07, Royal Bank of Scotland, punkterna 22-25).

Vid tolkningen av begreppet "bitransaktion", i den mening som avses i sistnämnda bestämmelse, har domstolen särskilt hänvisat till redogörelsen för skälen i förslaget till rådets sjätte direktiv om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättnings-skatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, som kommissionen presenterade för Europeiska gemenskapernas råd den 29 juni 1973 (KOM(73) 950 slutlig) (*Europeiska gemenskapernas bulletin*, tillägg 11/73, s. 20) (nedan kallat förslaget till sjätte direktivet). Enligt denna redogörelse ska "de transaktioner som avses i [artikel 19.2 i förslaget] undantas vid beräkningen av den avdragsgilla andelen, eftersom de inte återspeglar den beskattningsbara personens näringsverksamhet och därför skulle kunna frånta den avdragsgilla andelen en reell betydelse". Enligt denna redogörelse är "detta fall med försäljning av anläggningstillgångar och med fastighets- och finansiella transaktioner som endast utgör kringtjänster, det vill säga som endast har en underordnad eller tillfällig betydelse i förhållande till företagets totala omsättning". Av denna redogörelse framgår även att "dessa transaktioner undantas för övrigt endast om de inte omfattas av den beskattningsbara personens normala ekonomiska verksamhet" (dom av den 29 oktober 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, EU:C:2009:669, punkt 30) (C-716/18, CT).

En ekonomisk verksamhet kan enligt domstolens rättspraxis angående nämnda syfte inte utgöra en kringtjänst i den mening som avses i artikel 19.2 i sjätte direktivet, när den utgör en direkt, bestående och nödvändig förlängning av ett företags skattepliktiga verksamhet (dom av den 11 juli

Datum  
2024-04-24Person-/organisationsnummer  
559155-5551  
Beslutsidentitet  
MV5

1996 i mål C-306/94, Régie dauphinoise, REG 1996, s. I-3695, punkt 22) eller om den innebär en omfattande användning av skattepliktiga varor och tjänster (dom av den 29 april 2004 i mål C-77/01, EDM, REG 2004, s. I-4295, punkt 76).

Om transaktion utgör en direkt, bestående och nödvändig förlängning av företagets skattepliktiga verksamhet, så är det uteslutet att denna utgör en bitransaktion oavsett minimal resursanvändning (C-174/08, NCC p 35).

Omfattning av inkomsterna som genereras av de finansiella transaktionerna kan indikera att de inte utgör bitransaktioner. Den omständigheten att de finansiella transaktionerna överstiger den skattepliktiga verksamheten utesluter dock inte att dessa kan klassas som bitransaktioner (C-77/01, EDM p 77).

Om ett holdingbolag 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, förutom till den del holdingbolagets utgående transaktioner är undantagna från skatteplikt. Om kostnaderna däremot delvis avser andra dotterbolag i vilkas förvaltning holdingbolaget inte deltar, är den ingående skatten på kostnaderna endast delvis avdragsgill. Den ingående skatten ska då delas upp mellan den skatt som hör till holdingbolagets ekonomiska verksamhet och den skatt som hör till dess icke-ekonomiska verksamhet (de förenade målen C-108/14, Larentia + Minerva, punkterna 28-29).

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).

Allmänna omkostnader som har samband med en klart avgränsad del av den beskattningsbara personens ekonomiska verksamhet i vilken alla transaktioner är skattepliktiga kan ge rätt till fullt avdrag för ingående skatt (C-408/98 Abbey National punkterna 37-40).

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 (C-16/00, Cibo, punkterna 32 och 33).

#### *Omprövning av flera redovisningsperioder*

Om en omprövning av ett beslut om mervärdesskatt avser flera redovisningsperioder och det inte framgår vilka perioder skatten eller avgiften ska hänföras till, får en omprövning som beslutas under

Datum  
2024-04-24Person-/organisationsnummer  
559155-5551  
Beslutsidentitet  
MV5

beskattningsåret hänförs till den senaste redovisningsperioden. Beslutas omprövningen efter beskattningsårets utgång, får ändringen hänförs till beskattningsårets sista period (66 kap 35 § skatteförfarandelagen (2011:1244) SFL).

**Skatteverkets bedömning**

*Vad omprövningen gäller*

Av kammarrättens dom om återförvisning följer att de aktuella förvärvskostnaderna utgör allmänna omkostnader som är hänförliga både er skattepliktiga och er momsfria verksamhet och överlämnar åt Skatteverket att pröva hur avdragsrätten för nämnda kostnader ska beräknas när artikel 174 i direktivet tillämpas med direkt effekt, och då även pröva om räntan på lånet till dotterbolaget utgör en bitransaktion.

Det är ni som har bevisbördan för omfattningen av er avdragsrätt, vilket bl. a. innebär att ni ska göra sannolikt att ränteintäkten är en bitransaktion.

*Beräkning av avdragsrätten för förvärvskostnaderna enligt artikel 174*

Av era uppgifter som lämnats i utredningen framgår att ni har haft följande omsättningar under året:

- 12 731 960 kr skattepliktiga tjänster (fakturerering av VD-tjänster till förvärvat dotterbolag),
- 275 400 000 kr, momsfria tjänster (ränta på lån till förvärvat dotterbolag).

Enligt Skatteverkets uppfattning har ni inte visat att räntan på lånet utgör en bitransaktion, vilket innebär att er avdragsrätt för förvärvskostnaderna, ska beräknas enligt följande bråk:

$12\,731\,960 / (12\,731\,960 + 275\,400\,000) = 4,42$  procent. Efter avrundning upp till närmsta heltal uppgår er avdragsprocent för gemensamma kostnader till 5 procent (artikel 175).

Er avdragsrätt för förvärvskostnaderna beräknas därmed uppgå till 1 124 043 kr ( $22\,480\,872 * 0,05$ ). Det innebär att ni får ytterligare avdrag med 130 390 kr i förhållande till det av kammarrätten upphävda beslutet (1 124 043 - 993 654 kr).

Det ytterligare avdraget beror uteslutande på att avrundningsregeln upp till närmsta heltal tillämpas i detta beslut. I det upphävda beslutet bestämdes er avdragsrätt till två decimaler (4,42), eftersom direktivets avrundningsregel inte ska tillämpas vid en användningsbaserad fördelningsnyckel.

Med stöd av 66 kap 35 § SFL hänförs hela ändringen till redovisningsperioden december 2019.

Datum  
2024-04-24Person-/organisationsnummer  
559155-5551  
Beslutsidentitet  
MV5

*Därför utgör inte räntan på lånet till dotterbolaget en bitransaktion*

Av praxis från EU-domstolen framgår att syftet med att undanta bitransaktioner från beräkningen av avdragsrätten är att dessa inte återspeglar den beskattningsbara personens näringsverksamhet och därför skulle frånta den avdragsgilla andelen en reell betydelse. Så är fallet med t.ex. fastighets- och finansiella transaktioner som endast utgör kringtjänster, d.v.s. som endast har en underordnad eller tillfällig betydelse i förhållande till företagets totala omsättning. Bitransaktioner undantas dock endast om de inte omfattas av den beskattningsbara personens normala verksamhet (C-174/08 NCC p 30).

EU-domstolen har bl.a. uttalat att omfattningen av de inkomster som genererats av de aktuella finansiella transaktionerna kan indikera att dessa inte utgör en bitransaktion. Omständigheten att de finansiella intäkterna överstiger intäkterna i den skattepliktiga innebär utesluter dock inte möjligheten att transaktionen kan utgöra en bitransaktion. Det måste särskilt prövas om en snedvridning t.ex. kan uppstå till följd av de finansiella transaktionerna omfattar ett mycket begränsat användande av momsbarande varor eller tjänster (jfr. t.ex. C-77/01, EDM p 77-79).

Av utredningen framgår att huvuddelen av er omsättning under året är hänförlig till er momsfria omsättning, närmare bestämt 95,58 procent (275 400 000 kr av totalt 288 131 960 kr). Detta är följaktligen en stark *indikation* på att räntan *inte* utgör en bitransaktion. Likväl kan denna omständighet inte ensamt tas till intäkt för att så är fallet. Det måste nämligen särskilt prövas om det ändå skulle kunna leda till en snedvridning att beakta räntan om denna använder en *mycket begränsad* andel momsbarande resurser och i övrigt kännetecknas av att den endast har en tillfällig och underordnad betydelse som inte omfattas av er normala verksamhet.

Vad gäller resursanvändningen av momsbarande inköp för den aktuella ränteintäkten anser Skatteverket att ni inte har visat att den är mycket begränsad. Tvärtom anser Skatteverket att utredningen visar på en omfattande resursanvändning av momsbarande inköp, då särskilt i form av förvärvskostnaderna som ensamt uppgår till närmare 90 miljoner kr (22 480 872 \* 4 = 89 923 488 kr).

Av utredningen framgår att det aktuella lånet, som ränteintäkten härrör från, har lämnats av er som ett led i förvärvet av dotterbolaget. Av er förvaltningsberättelse framgår att ni har genomfört ett förvärv av dotterbolaget för 24 miljarder kronor (årsredovisningen för 19-01-01 - 19-03-31). Förvärvet har finansierats av er genom att ni har erhållit ett aktieägartillskott från ert moderbolag om 2,605 miljarder kr, tagit upp koncerninterna lån om 8,63 miljarder kr samt tagit upp extern finansiering om 19 miljarder kr. Det aktuella lånet, om 7,4 miljarder kr, har ni lämnat till dotterbolaget för att detta i sin tur ska kunna återbetala sin tidigare finansiering i samband med att de gamla ägarna köpts ut och ni går in som ny ensam ägare med egen finansiering.

Det sagda innebär att förvärvskostnaderna, så vitt Skatteverket kan bedöma, i direkt bemärkelse synes avse bl.a. det aktuella lånet. Detta genom att

Datum  
2024-04-24Person-/organisationsnummer  
559155-5551  
Beslutsidentitet  
MV5

lämnandet av lånet synes ingå som en integrerad del i genomförandet av förvärvet av dotterbolaget och därmed sammanhängande finansiering av dotterbolagets verksamhet med er som ny ägare. Vidare så konstaterar Skatteverket att eftersom lånet lämnas till just det dotterbolag som förvärfvas, så utgör förvärvskostnaderna även en nödvändig förutsättning för att låneverksamheten ska komma igång.

Det sistnämnda förhållandet är även en syn som delades av förvaltningsrätten som i sin tur genom kammarrätten upphävda dom anförde bl.a. följande (s 5 f.):

" De kostnader som andelsförvärvet inneburit är förbrukade för samtliga de ändamål som i praktiken möjliggjorts genom affären tillika det ekonomiska syfte med densamma, vilket måste innefatta såväl den moms fria verksamheten som den momspliktiga. Det kan också i sammanhanget påpekas att de moms fria ränteintäkterna vida överstiger den skattepliktiga omsättningen."

Mot denna bakgrund anser Skatteverket att ni inte har visat att ränteintäkten under aktuellt beskattningsår skulle ha förbrukat en *mycket begränsad* andel moms bärande resurser, utredningen talar snarast för motsatt förhållande, dvs. en omfattande användning av moms bärande resurser.

Den omständigheten att förvärvskostnaderna även utgör en nödvändig förutsättning för er skattepliktiga verksamhet, i form av att ni efter förvärvet kan tillhandahålla skattepliktiga tjänster till dotterbolaget, medför ingen annan bedömning från Skatteverkets sida. Att förvärvskostnaderna *delvis* förbrukats i er skattepliktiga verksamhet innebär nämligen inte att de därmed även *delvis* har förbrukats i er moms fria verksamhet.

Den omständigheten att den löpande låneadministrationen kräver en liten arbetsinsats från er egen personal innebär inte att användningen av moms bärande resurser per automatik skulle vara *mycket begränsad*, så som ni gör gällande. Arbetsinsatsen är enbart en relevant indikator för att förbrukningen av sådana moms bärande inköp som är direkt kopplad personalens arbetsinsats. När det gäller resursförbrukning av externt upphandlade tjänster, som i det här fallet förvärvskostnaderna, är den egna personalens arbetsinsats över huvud taget inte en relevant indikator för användningen.

Detta förhållande bekräftas av vad ni själva uppgett i utredningen. Er skattepliktiga fakturering under året har uteslutande bestått i VD-tjänster och avser ersättning för, lön pension, förmåner inklusive sociala avgifter och resekostnader. Priset består följaktligen huvudsakligen av icke-moms bärande personalkostnader med ett undantag - reskostnader. I er skattepliktiga fakturering ingår följaktligen inga allmänna omkostnader så inte heller de aktuella förvärvskostnaderna.

Som redan anförts av Skatteverket i det av kammarrätten upphävda omprövningsbeslutet är förvärvskostnaderna inte en kostnad som uteslutande används för att tillhandahålla skattepliktiga managementtjänster. Förvärvskostnaderna utgör snarast en ägarkostnad som bärs av er som förvärvare och ägare av dotterbolaget, och därmed endast indirekt

Datum  
2024-04-24Person-/organisationsnummer  
559155-5551  
Beslutsidentitet  
MV5

övervältras som en kostnadskomponent i er samlade ekonomiska verksamhet som består i både er moms fria och skattepliktiga verksamhet. I praktiken kommer merparten av förvärvskostnaderna att bäras av ränteintäkter, eftersom detta utgör mer än 95 procent av omsättningen i er samlade ekonomiska verksamhet i momshänseende.

Det ovan anförda styrker att det helt saknas koppling mellan förbrukningen av de aktuella förvärvskostnader och hur stor eller liten VD:ns arbetsinsats är i er skattepliktiga eller moms fria verksamhet.

Enligt Skatteverkets bedömning uppstår det därmed ingen snedvridning i avdragsrätten för era gemensamma inköp i form av förvärvskostnaderna till följd av att ränteintäkter inte ses som en bitransaktion. En snedvridning hade endast uppstått om förvärvskostnaderna nästan uteslutande förbrukats för att tillhandahålla skattepliktiga tjänster.

I sammanhanget vill Skatteverket framhålla att det endast är relevant att pröva om det skulle medföra en snedvridning av avdragsrätten för de aktuella förvärvskostnaderna för vilka avdragsrätten bestäms med direkt effekt utifrån artikel 174. För övriga allmänna omkostnader i er verksamhet har ni nämligen redan fått fullt avdrag. Det är därför uteslutet att det skulle kunna uppstå någon form av snedvridning av er avdragsrätt för dessa övriga inköp till följd av att räntan inte betraktas som en bitransaktion. Som framgår av det av kammarrätten upphävda omprövningsbeslutet så har Skatteverket inte närmare utrett övriga allmänna omkostnader, men ansett det sannolikt att ni med stöd av 8 kap 14 § ML har full avdragsrätt för dessa eftersom de till mer än 95 procent används i er skattepliktiga verksamhet.

#### *Bemötande av era synpunkter på Skatteverkets förslag till beslut*

Ni har invänt att Skatteverket avviker från direktivets huvudregel i artikel 174 och går utanför prövningsramen när vi bedömer vilken eventuell snedvridande effekt det kan få att räntan inte ses som en bitransaktion endast avseende förvärvskostnaderna.

Skatteverket delar inte er syn. Det är endast förvärvskostnaderna som varit föremål för Skatteverkets tidigare utredning och beslut. Alla övriga eventuella gemensamma kostnader ligger följaktligen utanför processramen för kammarrättens återförvisning till Skatteverket.

Det framstår vidare som oklart vad ni menar med att Skatteverket inte har beaktat eventuella snedvridande effekter på era övriga allmänna omkostnader än förvärvskostnaderna. Genom aktuellt beslut har Skatteverket nämligen konstaterat att ni gjort *fullt avdrag* för samtliga andra gemensamma kostnader än förvärvskostnaderna. Det är därmed på förhand uteslutet att det skulle kunna uppstå någon form av snedvridande effekt till följd av att ni skulle få ett *för lågt avdrag* för dessa övriga allmänna omkostnader som en konsekvens av att ränteintäkter inte bedöms som en bitransaktion.

Ni har vidare invänt att Skatteverkets påstående att förvärvskostnaderna kommer att bäras av ränteintäkter är rent felaktigt men ni utvecklar inte varför. Skatteverket konstaterar att faktum kvarstår att mer än 95 procent av er omsättning utgörs av den moms fria räntan, och vad gäller den

Datum  
2024-04-24Person-/organisationsnummer  
559155-5551  
Beslutsidentitet  
MV5

resterande skattepliktiga delen av er verksamhet, dvs. er fakturering av managementtjänster till dotterbolaget, så har ni själva uppgett att ni i prissättningen inte tar hänsyn till några allmänna omkostnader. Det sagda leder ofrånkomligen till den slutsatsen att er skattepliktiga verksamhet aldrig kommer att bära några av era allmänna omkostnader, så inte heller förvärvskostnaderna. Således kommer det att de facto endast vara ränteintäkterna av er omsättning som bär merparten av förvärvskostnaderna.

Skatteverket konstaterar att ni för egen del inte har kunnat presentera något argument eller bevisning som styrker att det skulle uppstå någon form av snedvridning till följd av att räntan inte betraktas som en bitransaktion.

Sammantaget anser Skatteverket att ni inte har visat att ränteintäkten utgör en bitransaktion som endast har en tillfällig eller underordnad betydelse i förhållande till er totala omsättning. Ni har inte heller visat att räntan inte omfattas av er normala verksamhet, eller att det i övrigt skulle uppstå en snedvridande effekt till följd av räntan beaktas när avdragsrätten för de aktuella förvärvskostnaderna bestäms.

**Pablo Basualdo**

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.



## 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](http://www.domstol.se).



## Hur man överklagar

KR-03

Vill du att beslutet ska ändras i någon del kan du överklaga det till Högsta förvaltningsdomstolen. Överklagandet ska skickas till kammarrätten. 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 senast den dag 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.

Om sista dagen är en lördag, söndag eller helgdag, midsommarafton, julafton eller nyårsafton, räcker det att överklagandet kommer in nästa vardag.

### Överklaga efter att motparten överklagat

Om ena parten har överklagat i rätt tid, har den andra parten också rätt att överklaga även om tiden har gått ut. Det kallas att anslutningsöverklaga.

För enskild part går tiden för att anslutningsöverklaga ut 3 månader från beslutets datum. För part som företräder det allmänna räknas 3 månader från det att den enskilda parten fick del av beslutet.

Ett anslutningsöverklagande upphör att gälla om det första överklagandet dras tillbaka eller av något annat skäl inte går vidare.

### Prövningstillstånd i Högsta förvaltningsdomstolen

Det krävs prövningstillstånd för att Högsta förvaltningsdomstolen ska pröva ett överklagande. Högsta förvaltningsdomstolen får meddela prövningstillstånd endast om

1. det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas, eller
2. det finns synnerliga skäl till sådan prövning, så som att det finns grund för resning eller att målets utgång i kammarrätten uppenbarligen beror på grovt förbiseende eller grovt misstag.

Om du *inte* får prövningstillstånd gäller kammarrättens beslut. Det är därför viktigt att du i överklagandet tar med allt som du vill föra fram.

#### Så här gör du

1. Skriv kammarrättens namn, målnummer och beslutsdatum.
2. Förklara vilken ändring du vill ha och varför du tycker att beslutet ska ändras.
3. Förklara varför du anser att Högsta förvaltningsdomstolen ska ta upp ditt överklagande (läs mer om prövningstillstånd ovan).

4. Tala om vilka bevis du vill hänvisa till. Förklara vad du vill visa med varje bevis. Bifoga de skriftliga bevis du hänvisar till om de inte redan finns i målet.
5. Lämna namn och personnummer eller organisationsnummer. Lämna aktuella och fullständiga uppgifter om hur domstolen kan nå dig: e-postadresser, postadresser, och telefonnummer. Om du har ett ombud, lämna också ombudets kontaktuppgifter.
6. Skicka eller lämna in överklagandet till kammarrätten. Du hittar adressen i beslutet.

### **Vad händer sedan?**

Kammarrätten kontrollerar att överklagandet har kommit in i rätt tid. Har det kommit in för sent avvisar domstolen överklagandet, och då står kammarrättens beslut fast.

Om överklagandet har kommit in i rätt tid, skickar kammarrätten överklagandet och alla handlingar i målet vidare till Högsta förvaltningsdomstolen.

Har du tidigare fått handlingar med förenklad delgivning kan även Högsta förvaltningsdomstolen skicka handlingar på detta sätt.

### **Vill du veta mer?**

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

Mer information finns på [www.domstol.se](http://www.domstol.se).