

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
4262-20

meddelad i Stockholm den 23 mars 2021

KLAGANDE

Attendo 1:a Hemtjänstkompaniet AB, 556810-7634

Ombud: Emil Virhammar
Svalner Skatt & Transaktion KB
Smålandsgatan 16
111 46 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 29 juni 2020 i ärende dnr 58-19/I

SAKEN

Förhandsbesked om mervärdesskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

BAKGRUND

1. Den som bedriver en verksamhet som medför skyldighet att betala mervärdesskatt får göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv i verksamheten.

Dok.Id 236272

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00
E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se
www.hogstaforvaltningsdomstolen.se

Telefax

Expeditionstid
måndag–fredag
09:00–12:00
13:00–16:00

DOM

Mål nr
4262-20

Vid förhyrning av personbilar som används i en sådan verksamhet gäller särskilda avdragsregler. Ingående skatt som hänför sig till driftskostnader får dras av i sin helhet. Förutsatt att bilen i mer än ringa omfattning används i verksamheten får avdrag göras även för hälften av den ingående skatt som hänför sig till hyra.

2. Attendo 1:a Hemtjänstkompaniet AB överväger att leasa personbilar som ska användas när bolaget tillhandahåller omsorgs- och hushållstjänster. Omsättningen av hushållstjänsterna är skattepliktig medan omsättningen av omsorgstjänsterna är undantagen från skatteplikt. Bilarna, som inte kommer att användas privat av bolagets anställda, är indelade i tre kategorier; leasingbil A, B och C. Leasingbil A ska användas för tillhandahållandet av båda tjänsteslagen och kommer att köras ca 2 000 mil om året. Leasingbil B ska användas uteslutande när omsorgstjänster tillhandahålls medan leasingbil C ska användas bara för tillhandahållande av hushållstjänster. Leasingbilarna B och C kommer att köras ca 1 500 mil respektive ca 1 000 mil om året.
3. Bolaget ansökte om förhandsbesked för att få veta om det har rätt till avdrag för den ingående skatt som belöper på driftskostnaderna och för hälften av den ingående skatt som belöper på leasingavgifterna.
4. Skatterättsnämnden fann att bolaget har rätt till avdrag för den ingående skatt som belöper på driftskostnaderna för leasingbilarna A och C men inte för leasingbil B. Nämnden fann vidare att bolaget har rätt till avdrag för hälften av den ingående skatt som belöper på leasingavgiften för leasingbil A under förutsättning att bilen används i mer än ringa omfattning för skattepliktiga transaktioner (skattepliktig omsättning), att bolaget inte har rätt till avdrag för hälften av den ingående skatt som belöper på leasingavgiften för leasingbil B och att bolaget har rätt till avdrag för hälften av den ingående skatt som belöper på leasingavgiften för leasingbil C. Enligt nämnden ska avdragsrätten korrespondera med de beskattade transaktionerna (den skattepliktiga omsättningen) i en ekonomisk verksamhet och inte med samtliga transaktioner i en beskattningsbar persons verksamhet när verksamheten i någon del medför skattskyldighet. De begränsningar i avdragsrätten

DOM

Mål nr
4262-20

som följer av de särskilda avdragsbestämmelserna för personbilar kan – även om de är schablonregler – inte utöka den avdragsrätt som föreligger enligt allmänna regler. Det grundläggande kravet på att avdragsrätten enbart omfattar förvärv för beskattade transaktioner gäller således även i dessa fall.

YRKANDEN M.M.

5. *Attendo 1:a Hemtjänstkompaniet AB* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen förklarar att bolaget har rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till driftskostnader och leasingavgifter för samtliga leasingbilar.
6. *Skatteverket* anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Frågan i målet

7. Målet gäller rätten till avdrag för ingående skatt som hänför sig till driftskostnader och leasingavgifter för personbilar när den beskattningsbara personen omsätter både skattepliktiga och från skatteplikt undantagna tjänster.

Rättslig reglering m.m.

8. Den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet till mervärdesskatt får enligt 8 kap. 3 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200), ML, göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv i verksamheten. Vad som föreskrivs i fråga om verksamhet avser enligt 1 kap. 7 § första stycket såväl hela verksamheten som en del av verksamheten. I andra stycket anges vad som avses med verksamhet som medför skattskyldighet.
9. Bestämmelsen i 8 kap. 3 § första stycket har sin motsvarighet i artikel 168 a) i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG).

10. Av 8 kap. 15 § 2 ML framgår att när personbilar förhyrs för andra än vissa nu inte aktuella ändamål får avdrag inte göras för ingående skatt som hänför sig till förhyrningen av personbilen om den i endast ringa omfattning används i den verksamhet som medför skattskyldighet.
11. Enligt 8 kap. 16 § första stycket får en skattskyldig som använder en personbil i en verksamhet som medför skattskyldighet dra av ingående skatt som hänför sig till driftskostnader för sådan användning och hälften av den ingående skatt som hänför sig till förhyring av bilen för sådan användning; i båda fallen utan någon begränsning på grund av att bilen endast delvis används i verksamheten.
12. Bestämmelserna i 8 kap. 15 och 16 §§ ML saknar motsvarighet i mervärdesskattedirektivet men får tillämpas med stöd av den s.k. standstill-klausulen i artikel 176 andra stycket i direktivet. Av den bestämmelsen följer att Sverige tills vidare får behålla de begränsningar i avdragsrätten för ingående skatt som gällde vid tidpunkten för Sveriges anslutning till EU.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

13. Vid förhyring av en personbil som används i en verksamhet som medför skattskyldighet till mervärdesskatt medges avdrag för all ingående skatt som hänför sig till driftskostnader, oavsett i vilken omfattning bilen används i verksamheten, och för hälften av den skatt som hänför sig till hyran förutsatt att bilen i mer än ringa omfattning används i verksamheten. Med verksamhet avses även del av verksamhet. Denna innebörd av begreppet verksamhet gäller även vid tillämpningen av de särskilda avdragsreglerna för personbilar (jfr prop. 1993/94:99 s. 128 f.).
14. Bolagets verksamhet består av två delar. En del, omsättning av hushållstjänster, medför skattskyldighet medan den andra delen, omsättning av omsorgstjänster, inte gör det. Bolagets rätt till avdrag för ingående skatt är beroende av vilken del av verksamheten som var och en av bilarna ska användas i eftersom det bara är

DOM

Mål nr
4262-20

användning i den verksamhet som medför skattskyldighet som berättigar till avdrag (RÅ 1989 not. 159).

15. Leasingbil B ska inte alls användas i den verksamhet som medför skattskyldighet. Bolaget får därför inte dra av någon ingående skatt som hänför sig till den bilen. Leasingbil C ska användas uteslutande i den verksamhet som medför skattskyldighet. Bolaget får därför dra av ingående skatt som hänför sig till driftskostnader och hälften av den skatt som hänför sig till leasingavgifter för den bilen.
16. Leasingbil A ska användas i båda verksamheterna. Bolaget har därmed rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till driftskostnader för den bilen. Förutsatt att bilen i mer än ringa omfattning används i den verksamhet som medför skattskyldighet har bolaget även rätt till avdrag för hälften av den ingående skatt som hänför sig till leasingavgifter för den.
17. Förhandsbeskedet ska således fastställas.

I avgörandet har deltagit justitieråden Helena Jäderblom, Margit Knutsson, Erik Nymansson, Mahmut Baran och Marie Jönsson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Anna Rydebjörk.