

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
6174-18
6175-18
6177-18

meddelad i Stockholm den 25 oktober 2019

KLAGANDE

HSB Bostadsrättsförening Gasellen i Linköping, 722000-1080

Ombud: AA
Box 1993
581 19 Linköping

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Jönköpings dom den 25 september 2018 i mål nr 904–906-17

SAKEN

Mervärdesskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen bifaller överklagandet och förklarar att HSB Bostadsrättsförening Gasellen i Linköping har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt med 415 481 kr för redovisningsperioden oktober–december 2012, med 1 268 496 kr för redovisningsperioden januari–december 2013 och med 219 874 kr för redovisningsperioden januari–december 2014.

Dok.Id 209481

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
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag–fredag
08:00–16:30

DOM

Mål nr
6174-18
6175-18
6177-18

Högsta förvaltningsdomstolen beviljar föreningen ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 18 000 kr.

BAKGRUND

1. Den som bedriver en skattepliktig verksamhet ska betala mervärdesskatt för sålda varor eller tjänster och har rätt att dra av ingående skatt för varor eller tjänster som används i verksamheten. Ingående skatt som hänför sig till en stadigvarande bostad får dock inte dras av.
2. HSB Bostadsrättsförening Gasellen i Linköping installerade under åren 2012–2014 solceller på taken till föreningens byggnader. Två tredjedelar av den producerade elen såldes till ett elhandelsföretag och en tredjedel förbrukades i bostäder och gemensamhetsutrymmen i de egna byggnaderna. Föreningen redovisade utgående mervärdesskatt för försäljningen till elhandelsföretaget.
3. Föreningen yrkade avdrag med två tredjedelar av den ingående mervärdesskatten avseende kostnaden för installationen av solcellsanläggningen. För redovisningsperioden oktober–december 2012 uppgick avdraget till 415 481 kr, för redovisningsperioden januari–december 2013 till 1 268 496 kr och för redovisningsperioden januari–december 2014 till 219 874 kr.
4. Skatteverket ansåg att föreningen inte hade rätt till avdrag eftersom solcellsanläggningen inte kunde anses vara klart avskild från bostadsdelarna och i första hand betjänade byggnader som omfattades av avdragsförbudet för stadigvarande bostad. Anläggningen omfattades därför av avdragsförbudet.
5. Föreningen överklagade beslutet till Förvaltningsrätten i Linköping, som biföll överklagandet och beviljade föreningen avdrag för ingående mervärdesskatt. Enligt förvaltningsrätten var solcellsanläggningen fysiskt avskild från bostadstorna och inte integrerad med bostäderna på ett sådant sätt att den omfattades av avdragsförbudet.

DOM

Mål nr
6174-18
6175-18
6177-18

6. Skatteverket överklagade till Kammarrätten i Jönköping, som biföll överklagandet och fastställde Skatteverkets beslut. Kammarrätten ansåg att föreningen inte hade rätt till avdrag eftersom den el som solcellsanläggningen producerade levererades till bostäderna samt föreningens tvättstugor och garage.

YRKANDEN M.M.

7. *HSB Bostadsrättsförening Gasellen i Linköping* yrkar att avdrag ska medges för ingående mervärdesskatt avseende investeringskostnaden för solcellsanläggningen till den del anläggningen används i skattepliktig verksamhet. Vidare yrkar föreningen ersättning för kostnader för biträde i Högsta förvaltningsdomstolen med 18 000 kr samt mervärdesskatt. Föreningen anför bl.a. att solcellsanläggningen är avskild från bostadsdelarna. Den omständigheten att en del av den producerade elen förbrukas i bostadsdelarna kan inte medföra att anläggningen anses utgöra en stadigvarande bostad.
8. *Skatteverket* anser att överklagandet ska avslås men tillstyrker att ersättning för kostnader beviljas. Verket anför bl.a. att solcellsanläggningen levererar el till byggnader som i sin helhet är utformade och används som stadigvarande bostäder. Anläggningen är vidare en integrerad del av elsystemet i byggnaderna. Den är därmed inte avskild från de stadigvarande bostäderna och den omfattas därför av avdragsförbudet.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Frågan i målen

9. Frågan i målen är om en bostadsrättsförening, som har installerat en solcellsanläggning på bostadsbyggnader, har rätt att dra av en del av den ingående mervärdesskatt som hänförs till installationen eftersom anläggningen bl.a. används i en för föreningen skattepliktig försäljning av el.

DOM

Mål nr
6174-18
6175-18
6177-18

Rättslig reglering m.m.

10. Den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet får enligt 8 kap. 3 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200) göra avdrag för den ingående mervärdesskatt som hänför sig till förvärv i verksamheten. Enligt 9 § första stycket 1 får avdrag dock inte göras för sådan ingående skatt som hänför sig till stadigvarande bostad.
11. Av förarbetena till lagstiftningen framgår att avdragsförbudet avseende stadigvarande bostad infördes för att säkerställa att avdrag för ingående mervärdesskatt inte görs för kostnader som normalt är att anse som privata levnadskostnader (jfr prop. 1989/90:111 s. 127 och prop. 1993/94:99 s. 212). Förbudet avser all ingående skatt som kan hänföras till bostaden, dvs. kostnader såväl för inventarier och reparationer som för drift och underhåll (SOU 1994:88 s. 241 f.).
12. Högsta förvaltningsdomstolen har uttalat att avdragsförbudet är en schablonregel som ska tillämpas oberoende av om huvudregeln i 8 kap. 3 § mervärdesskattelagen skulle medföra rätt till avdrag därför att skatten hänför sig till förvärv i näringsverksamheten. Detta innebär dock inte att avdrag för ingående mervärdesskatt som hänför sig till en byggnad av bostadskaraktär alltid ska vägras, oavsett på vilket sätt byggnaden används i näringsverksamheten. Både utformningen och den faktiska användningen av en byggnad eller byggnadsdel kan tillmätas betydelse vid bedömningen av om byggnaden eller byggnadsdelen ska anses vara stadigvarande bostad och avdrag därmed vägras (RÅ 2003 ref. 100 I och II, RÅ 2005 ref. 34 och RÅ 2010 ref. 43).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

13. Av RÅ 2003 ref. 100 I och II framgår att avdrag som hänför sig till en byggnad eller del av en byggnad av bostadskaraktär bör medges om byggnaden eller bygg-

DOM

Mål nr
6174-18
6175-18
6177-18

nadsdelen på något vis har anpassats för verksamheten och den del där verksamheten bedrivs är klart avskild från bostadsdelen. Båda avgörandena gällde byggkostnader avseende småhus där en viss del av byggnaderna skulle användas som kontor och övriga delar som bostad.

14. De situationer som behandlades i rättsfallen från 2003 skiljer sig från den som nu är aktuell. I det här fallet rör det sig om en solcellsanläggning som har monterats på taken till byggnader som är utformade och används för bostadsändamål. En del av den producerade elen säljs till ett elhandelsföretag och resterande del förbrukas i byggnaderna.
15. Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening innebär det förhållandet att den el som en solcellsanläggning producerar till viss del används i byggnader som utgör stadigvarande bostäder inte att anläggningen som sådan kan anses vara en del av en stadigvarande bostad. Av detta följer att den mervärdesskatt som hänförs till förvärvet av en sådan anläggning får dras av i den utsträckning som anläggningen används i en verksamhet som medför skattskyldighet.
16. Föreningen har således rätt att göra avdrag för den del av den ingående mervärdesskatt som hänförs till förvärvet av solcellsanläggningen och som kan anses hänförlig till föreningens skattepliktiga försäljning av el. Skatteverket har inte invänt mot vare sig storleken av kostnaderna eller fördelningen av dem på egen förbrukning respektive försäljning. Överklagandet ska därför bifallas.
17. Föreningen har vunnit bifall till sitt överklagande och målen avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Föreningen ska därför beviljas skälig ersättning för sina kostnader för biträde i Högsta förvaltningsdomstolen.
18. I underinstanserna har föreningen beviljats ersättning för kostnader med där yrkade 12 500 kr inklusive mervärdesskatt. Det i Högsta förvaltningsdomstolen yrkade beloppet om 18 000 kr samt mervärdesskatt avser arvode för nio timmars

DOM

Mål nr
6174-18
6175-18
6177-18

arbete, men har inte specificerats närmare än så. Både tidsåtgången och timkostnaden framstår dock som skäliga. Med beaktande av föreningens avdragsrätt för ingående mervärdesskatt, bör ersättningen bestämmas till 18 000 kr.

I avgörandet har deltagit justitieråden Helena Jäderblom, Margit Knutsson, Mahmut Baran, Leif Gäverth och Kristina Svahn Starrsjö.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Ann Linders.