

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
5829-19

meddelad i Stockholm den 4 februari 2021

## **KLAGANDE**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **MOTPART**

Interxion Sverige AB, 556580-9588

Ombud: AA  
Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB  
113 97 Stockholm

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 16 oktober 2019 i ärende dnr 33-18/I

## **SAKEN**

Förhandsbesked om mervärdesskatt

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

## **BAKGRUND**

1. Omsättning av en tjänst är som huvudregel mervärdesskattepliktig. Uthyrning av fastighet undantas emellertid från skatteplikt.

Dok.Id 231566

**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  
5829-19

2. Om det i en transaktion ingår flera delar, som bedömda var för sig är antingen skattepliktiga eller undantagna från skatteplikt, måste det avgöras om det rör sig om ett enda eller flera tillhandahållanden. Om transaktionen bedöms utgöra ett enda tillhandahållande omfattas den av undantag från skatteplikt om den huvudsakliga delen i tillhandahållandet är undantagen från skatteplikt.
3. Interxion Sverige AB driver flera datacenter och tillhandahåller ”interconnected co-location” och ”co-located digital marketplace”. Bolaget ansökte om förhandsbesked för att få veta hur tillhandahållandet ska behandlas mervärdesskattemässigt. I ansökan anges följande.
4. I bolagets tjänster ingår konnektivitet (högpresterande förbindelsemöjligheter), flexibel kapacitet (möjlighet för kunderna att anpassa storleken på sin it-infrastruktur och sina nätverkstjänster efter behov och efterfrågan) och tillgång till tjänster direkt i datacentret (t.ex. anslutningar till molntjänster).
5. För att få tillgång till tjänsterna krävs att kunderna har sin it-utrustning i datacentret. Kunderna har en exklusiv rätt att disponera ett visst utrymme, såsom ett låsbart s.k. rack, en låsbar bur eller ett helt rum.
6. Tillhandahållandet av tjänsterna kräver säker leverans av el och kyla. För att säkerställa detta har bolaget byggt upp en omfattande infrastruktur. Närmare 60 procent av ytan i en anläggning består av den utrustning som krävs för att leverera el och kyla samt konnektivitet.
7. Avtalstiden är minst tre år. Faktureringen sker på grundval av konnektiviteten (antalet fysiska anslutningar till anläggningens ”meet me-rum” där kopplingarna görs), kapaciteten (kontrakterade och förbrukade kWh) och utrymmet för rack (beräknat på ett genomsnitt av den yta som ett rack tar i anspråk). Detta ”meet me-rum” sköts av bolaget och endast bolagets personal har tillgång till det. Bolaget erbjuder även vissa tilläggstjänster som innebär att bolaget åtar sig att installera och övervaka kundens utrustning, men sådana avtal ingås och faktureras separat.

# DOM

Mål nr  
5829-19

8. Bolaget frågade om tillhandahållandet av konnektivitet, kapacitet och utrymme i sin helhet omfattas av skatteplikt. Om så inte bedömdes vara fallet, ville bolaget få veta om svaret skulle bli annorlunda om kunderna inte har rätt till en klart avgränsad yta som disponeras med ensamrätt.
9. Skatterättsnämnden ansåg att tillhandahållandet främst kännetecknas av att kunden får tillgång till konnektivitet. Mot bakgrund av att samtliga delar av tillhandahållandet är nödvändiga för att uppnå detta specifika syfte och att värdet av själva nyttjandet av fastigheten utgör en mindre del av den avtalade ersättningen bedömde Skatterättsnämnden att bolagets tillhandahållande i sin helhet omfattas av skatteplikt.

## **YRKANDEN M.M.**

10. *Skatteverket* yrkar i första hand att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra förhandsbeskedet och besluta att bolagets tillhandahållande i sin helhet ska omfattas av undantaget från skatteplikt för uthyrning av fastighet. I andra hand yrkar Skatteverket att tillhandahållandet ska anses avse flera separata tillhandahållanden, varav nyttjanderätt till fastighet och tjänster som kan underordnas nyttjanderätten omfattas av undantag från skatteplikt.
11. *Interxion Sverige AB* anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

## **SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**

### **Frågan i målet**

12. Frågan i målet är om tillhandahållande av konnektivitet, kapacitet och utrymme i ett datacenter ska undantas från skatteplikt såsom upplåtelse av fastighet.

**Rättslig reglering m.m.**

13. Omsättning av varor och tjänster är enligt 3 kap. 1 § mervärdesskattelagen (1994:200) skattepliktig om inget annat anges i kapitlet. Av 2 § första stycket framgår att upplåtelse av hyresrätter och andra rättigheter till fastigheter är undantaget från skatteplikt. Undantaget omfattar enligt 2 § andra stycket också underordnade tillhandahållanden, exempelvis upplåtarens tillhandahållande av gas, vatten, elektricitet, värme och nätutrustning för mottagning av radio- och tv-sändningar, om tillhandahållandet är en del av upplåtelsen av nyttjanderätten.
14. Bestämmelsen i 3 kap. 2 § första stycket mervärdesskattelagen motsvaras av artikel 135.1 l i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG), där det föreskrivs att bl.a. uthyrning av fast egendom ska undantas från skatteplikt. Bestämmelsen i 2 § andra stycket saknar motsvarighet i direktivet. Bestämmelsen i mervärdesskattelagen ska tolkas mot bakgrund av EU-domstolens praxis om hur transaktioner som består av flera delar ska hanteras mervärdesskattemässigt (HFD 2019 ref. 54, punkt 12).

**Högsta förvaltningsdomstolens bedömning***Ett eller flera tillhandahållanden*

15. Av EU-domstolens praxis framgår att när en transaktion utgörs av flera olika delar och handlingar, ska det göras en samlad bedömning av de omständigheter som kännetecknar transaktionen i fråga för att avgöra om det rör sig om ett enda tillhandahållande eller om två eller flera fristående tillhandahållanden (KPC Herning, C-71/18, EU:C:2019:660, punkt 35).
16. I regel ska varje tillhandahållande anses som fristående och självständigt. Om två eller flera delar av en transaktion har ett så nära samband att de objektivt sett utgör ett enda odelbart ekonomiskt tillhandahållande som det vore konstlat att dela

upp är de emellertid att anse som ett enda tillhandahållande (KPC Herning, punkterna 36 och 38).

17. Det är också fråga om ett enda tillhandahållande när en tjänst utgör den huvudsakliga medan andra anses som underordnade denna. En tjänst ska betraktas som underordnad en huvudsaklig tjänst när kunderna inte efterfrågar den i sig, utan tjänsten för dem endast är ett medel att på bästa sätt åtnjuta den huvudsakliga tjänsten (KPC Herning, punkt 38).

#### *Uthyrning av fast egendom*

18. EU-domstolen har definierat begreppet uthyrning av fast egendom i artikel 135.1 i mervärdesskattedirektivet som en rätt som ägaren till fast egendom upplåter till en nyttjanderättshavare att mot betalning och för en avtalad tidsperiod nyttja den fasta egendomen och förhindra att någon annan utövar en sådan rätt (Sequeira Mesquita, C-278/18, EU:C:2019:160, punkt 18). Samtliga kriterier ska vara uppfyllda för att det ska anses vara fråga om uthyrning av fast egendom. Vidare ska begreppet tolkas restriktivt. (Luc Varenne, C-55/14, EU:C:2015:29, punkterna 22 och 23.)
19. EU-domstolen har vidare uttalat att uthyrning av fast egendom vanligtvis är en förhållandevis passiv verksamhet som inte skapar något betydande mervärde och att undantaget från skatteplikt inte, annat än under mycket speciella förhållanden, omfattar en verksamhet som även innebär att ett antal andra kommersiella åtgärder utförs (Sequeira Mesquita, punkterna 19 och 21).
20. Själva upplåtelseiden är heller inte i sig avgörande för att klassificera en tjänst som uthyrning av fast egendom, annat än när det gäller mycket korta perioder (Sequeira Mesquita, punkt 25).

*Bedömningen i detta fall*

21. Såväl Skatterättsnämnden som parterna anser att det är fråga om ett enda tillhandahållande. Högsta förvaltningsdomstolen gör samma bedömning och övergår därför till att pröva om tillhandahållandet är undantaget från skatteplikt såsom upplåtelse av fastighet.
22. Högsta förvaltningsdomstolen har i två tidigare avgöranden ansett att ett tillhandahållande av en tjänst som innebär att en kund får tillgång till ett avgränsat och särskilt anpassat utrymme i en datorhall för att förvara sin serverutrustning omfattas av undantaget från skatteplikt för uthyrning av fastighet enligt 3 kap. 2 § mervärdesskattelagen. I tillhandahållandena ingick leverans av el och kyla, tillgång till serverrack och kommunikationsnät samt viss övervakning av anläggningen (RÅ 2008 not. 48 och HFD 2016 ref. 75).
23. I ett nyligen meddelat avgörande har EU-domstolen uttalat att datacentertjänster, där tjänsteleverantören ställer apparatskåp i ett datacenter till sina kunders förfogande i syfte att de ska installera sina servrar i dem, och där tjänsteleverantören tillhandahåller kunderna varor och underordnade tjänster, såsom elektricitet och olika tjänster för att säkerställa att dessa servrar används under optimala förhållanden, inte utgör sådan uthyrning av fast egendom som omfattas av undantaget från skatteplikt i artikel 135.1 l i mervärdesskattedirektivet. Detta gäller under förutsättning dels att leverantören inte passivt ställer en yta eller en plats till sina kunders förfogande på så sätt att de garanteras en rätt att ta den i besittning som om de var ägare till den, dels att apparatskåpen inte ingår som en integrerad del av den byggnad som de är installerade i och inte heller är varaktigt installerade i den (Veronsaajien oikeudenvilvontayksikkö, C-215/19, EU:C:2020:518, punkt 49).
24. I det nu aktuella fallet åtar sig bolaget att tillhandahålla högt specialiserade collocationtjänster. Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening får det som kunderna huvudsakligen efterfrågar anses vara tillgången till konnektivitet och

# DOM

Mål nr  
5829-19

den exklusiva rätten att disponera ett visst utrymme i datacentret får anses vara av underordnad betydelse.

25. Bolagets tillhandahållande är därmed skattepliktigt och förhandsbeskedet ska således fastställas.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

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

Föredragande har varit justitiesekreteraren Ann Linders.