

Jämkningsreglerna avseende investeringsvaror i mervärdesskattelagen är delvis felaktiga enligt EU-domstolen

Högsta förvaltningsdomstolen har i HFD 2021 not. 26 inhämtat förhandsavgörande från EU-domstolen angående förenligheten av reglerna i mervärdesskattelagen om jämkning av ingående moms avseende investeringsvaror med mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG). EU-domstolen anser i sitt förhandsavgörande, målet C-787/18, att mervärdesskattelagens regler i det hänseendet delvis är felaktiga i förhållande till direktivet. I denna artikel kommenterar Björn Forssén detta. Hans åsikt är att detta får konsekvenser inte bara för beskattningsfrågor, utan också för frågor om konkurs samt om skattebrott och skadestånd.

Text: **Björn Forssén**



egler om jämkning av avdrag för ingående moms hänförlig till så kallade investeringsvaror, genom ökning eller minskning av avdraget på grund av ändrad användning eller avyttring under den så kallade korrigerings-

tiden, finns i 8 a kap., 9 kap. 9-13 §§ och 13 kap. 28 a § mervärdesskattelagen (1994:200), ML. Dessa ska vara förenliga med bestämmelserna i artiklarna 184-192 i EU:s mervärdesskattedirektiv (2006/112/EG) om justering (jämkning) av avdrag för ingående moms på investeringsvaror. För övrigt finns en särskild regel om registreringskyldighet för den som är skyldig att jämka ingående moms avseende investeringsvaror, 7 kap. 1 § första stycket 8 skatteförfarandelagen (2011:1244). Det anses nödvändigt, eftersom att vara jämkningsskyldig inte är detsamma som att vara skattskyldig enligt ML (jfr prop. 2010/11:165 Del 2 s. 718). Högsta förvaltningsdomstolen (HFD) inhämtade i HFD 2021 not. 26 (mål nr 4302-17) förhandsavgörande från EU-domstolen beträffande huruvida reglerna om jämkning av ingående moms i ML är förenliga med motsvarande bestämmelser i mervärdesskattedirektivet, varvid bedömningen skett utifrån vissa av HFD ställda tolkningsfrågor. EU-domstolen lämnade sitt förhandsavgörande genom dom 26 november 2020 i målet C-787/18 (Sögård Fastigheter), ECLI:EU:C:2020:964. EU-domstolen bedömde därvidlag följande båda tolkningsfrågor från HFD, vilka anges i punkt 35 i målet:

1. ”Om en säljare av en fastighet, på grund av regler som medlemsstaten har infört med stöd av artikel 188.2 i mervärdesskattedirektivet, inte har justerat ett avdrag för ingående skatt eftersom köparen ska använda fastigheten uteslutande för transaktioner som medför rätt till avdrag, föreligger då hinder mot att köparen, i ett fall då justeringstiden alltså löper, åläggs att justera avdraget vid den senare tidpunkt då köparen i sin tur överlåter fastigheten till någon som inte ska använda fastigheten för sådana transaktioner?

2. Förändras svaret på fråga 1 om den första överlåtelse som nämns i den frågan utgör en sådan överföring av tillgångar som avses i artikel 19 i mervärdesskattedirektivet?”

Tolkningsfråga 2 besvarades inte av EU-domstolen. Av punkterna 79-82 i domen följer att EU-domstolen ansåg att den frågan var hypotetisk på det stadium som det nationella målet hos HFD befann sig när EU-domstolen avkunnade sin dom den 26 november 2020. HFD hade nämligen angett att frågan om reglerna om verksamhetsöverlåtelser är tillämpliga avgörs av de faktiska omständigheterna och att HFD skulle ta ställning till den frågan när HFD slutligt avgjorde målet. Endast om HFD kom fram till att den aktuella fastighetsöverlåtelsen utgör en *verksamhetsöverlåtelse* enligt 3 kap. 25 § ML, som för övrigt ersattes 1 januari 2016 (genom SFS 2015:888) av 2 kap. 1 b § ML, skulle HFD ta upp frågan om det är förenligt med artikel 19 i mervärdesskattedirektivet att kräva att Sögård Fastigheter AB (nedan Sögård Fastigheter) som köpare av fastigheten måste justera den tidigare ägarens avdrag för ingående moms. EU-domstolen ansåg att det inte framgick något direkt behov av att få den frågan besvarad för att avgöra målet. Vid det slutliga avgörandet konstaterade HFD att klaganden, Skatteverket (SKV), inte hade lagt fram någon utredning om de närmare omständigheterna kring fastighetsförvärvet, varför det inte kunde anses visat att Sögård Fastigheter hade förvärvat fastigheten genom en verksamhetsöverlåtelse. HFD avslod således SKV:s överklagande av kammarrättens dom. Med detta anför jag inget mer om tolkningsfråga 2, utan fokuserar fortsättningsvis på EU-domstolens svar på tolkningsfråga 1 och HFD:s inställning till det.

Jag redogör nedan för de svar som EU-domstolen gav på tolkningsfråga 1 i punkt 73 i domen i målet ”Sögård Fastigheter” (C-787/18), varvid jag även går igenom den bakgrund som EU-domstolen anför till svaret i punkt 73. Jag avslutar med vissa frågor om beskattning, konkurs, skattebrott och skadestånd, vilka jag anser föranleds av EU-målet.

Angående EU-domstolens svar i punkt 73 och berörda jämkningsregler i ML

Vid överlåtelse av andra investeringsvaror än fastigheter eller av investeringsvaror som utgör fastigheter men som inte omfattas av frivillig skattskyldighet gäller enligt 8 a kap. 11 § första stycket ML att en förvärvare av en investeringsvara övertar överlåtarens rättighet och skyldighet att jämka avdrag för ingående moms. Det gäller som en huvudregel även enligt 8 a kap. 12 § första stycket första meningen ML, om överlåtelsen avser en investeringsvara som utgör en fastighet omfattad av frivillig skattskyldighet enligt 9 kap. 1 eller 2 § ML.

Av punkterna 25-28 i EU-målet följer att Sögård Fastigheter var frivilligt skattskyldigt för uthyrning av en fastighet som bolaget hade förvärvat under 2012. Den tidigare ägaren var frivilligt skattskyldig, och hade gjort avdrag för ingående moms på priset för ombyggnadsåtgärder på fastigheten. Denne utfärdade i enlighet med 8 a kap. 15 och 17 §§ ML en handling till Sögård Fastigheter vid överlåtelsen, där uppgifter angavs om den ingående momsen vid ombyggnaden. Parterna ingick inte något sådant avtal som avses i 8 a kap. 12 § första stycket andra meningen ML om att tidigare ägaren skulle justera avdraget, och de ansökte inte heller hos SKV om att den frivilliga skattskyldigheten inte skulle övergå. Sålunda fortsatte Sögård Fastigheter med den skattepliktiga uthyrningen av fastigheten. Sögård Fastigheter sålde under år 2013 fastigheten till två privatpersoner vilka inte skulle använda den för skattepliktiga transaktioner, varför den frivilliga skattskyldigheten därmed upphörde. SKV beslutade att Sögård Fastigheter skulle justera den tidigare ägarens avdrag för ingående moms, och återföra det belopp som hänförde sig till återstoden av korrigeringsstiden.

Även om målet i HFD gällde ett fall enligt 8 a kap. 12 § första stycket första meningen ML, det vill säga fråga om jämkning när överlåtelsen avser en investeringsvara som utgör en fastighet omfattad av frivillig skattskyldighet, gör EU-domstolen ingen skillnad mellan sådana fall och fall där en fastighet som utgör en investeringsvara används för transaktioner som

omfattas av obligatoriska regler om skatteplikt, det vill säga fall enligt 8 a kap. 11 § första stycket ML. Det lagrummet omfattar även fråga om jämkning av ingående moms avseende andra investeringsvaror än fastigheter, det vill säga maskiner, inventarier och liknande anläggningstillgångar (vars värde minskar). Den kategorin skiljer sig från de båda avseende fastigheter (eller lägenheter som innehas med hyresrätt eller bostadsrätt) enbart beträffande gränsvärdet för investeringsvaror och beträffande korrigeringsstiden (jfr 8 a kap. 2 § första stycket och 6 § andra stycket ML). Med reservation för dessa båda skillnader bör således EU-domstolens uppfattning i målet "Sögård Fastigheter" (C-787/18) om jämkningsreglerna i 8 a kap. 11 § första stycket och 12 § första stycket första meningen ML i tillämpliga delar gälla principiellt sett även beträffande andra investeringsvaror än fastigheter etcetera.

Den första tolkningsfrågan gäller huruvida 8 a kap. 11 § första stycket och 12 § första stycket första meningen ML är förenliga med artikel 188.2 i mervärdesskattedirektivet, när det gäller att förvärva en fastighet som utgör investeringsvara och som omfattas av frivillig skattskyldighet åläggs att justera ett avdrag för ingående moms som inte har justerats av överlåtaren, när förvärvaren senare under återstoden av korrigeringsstiden i sin tur överlåter fastigheten till någon som inte har avdrags- eller återbetalningsrätt för ingående moms i sin verksamhet. Därvidlag uttalar EU-domstolen följande i andra meningen i punkt 73 i domen:

"Mervärdesskattedirektivet ska tolkas på så sätt att det utgör hinder för en nationell lagstiftning som föreskriver, med stöd av artikel 188.2 i direktivet, att säljaren av en fastighet inte är skyldig att justera ett avdrag för ingående mervärdesskatt om köparen ska använda fastigheten uteslutande för transaktioner som medför avdragsrätt, samtidigt som den även ålägger köparen att justera avdraget avseende återstoden av korrigeringsstiden vid den tidpunkt då köparen i sin tur överlåter fastigheten till någon som inte ska använda fastigheten för sådana transaktioner."

”I situationer av det slag som avses i artikel 188 är mervärdesskattelagen således inte förenlig med direktivet.”

I punkt 33 i HFD 2021 not. 26 förenar sig HFD med EU-domstolens uppfattning att ML inte är förenlig med artikel 188 i mervärdesskattedirektivet i förevarande hänseende. HFD anger där att det genom EU-domstolens dom är klarlagt, att artikel 188 ”inte ger stöd för att i enlighet med den svenska regleringen ålägga den som har förvärvat en fastighet skyldighet att jämka ett avdrag för ingående skatt som har gjorts av en tidigare ägare av fastigheten. I situationer av det slag som avses i artikel 188 är mervärdesskattelagen således inte förenlig med direktivet. Detta innebär att Sögård Fastigheter inte kan åläggas att jämka den tidigare ägarens avdrag med hänvisning till att fastigheten omfattades av frivillig skattskyldighet och att jämkningsskyldigheten på den grunden togs över av bolaget när fastigheten förvärvades”.

Angående bakgrunden till EU-domstolens svar i punkt 73

Jag redogör översiktligt enligt följande för vad som enligt första meningen i punkt 73 i domen bildar bakgrunden till EU-domstolens tolkning av den första frågan i domen, det vill bakgrunden till domstolens tolkning enligt den ovan citerade andra meningen i punkten.

SKV och den finländska regeringen gjorde gällande följande enligt punkterna 55 och 56 i domen:

- De anförde att domskälen i EU-domen av 10 oktober 2013, Pactor Vastgoed (C-622/11, ECLI:EU:C:2013:649), inte kunde överföras på målet angående Sögård Fastigheter på grund av att *förut-sättningarna skiljer sig åt* mellan de båda målen.
- De ansåg att skillnaden mellan de båda målen bestod i att i målet vid HFD har köparen av fastigheten i fråga ålagts att justera avdraget på grund av att användningen av fastigheten har förändrats till följd av att den har överlåtits till privatpersoner, varför det *skattebelopp som SKV sålunda har begärt ska återföras endast hänför sig till återstoden av justeringsperioden*.
- De hävdade att *rättssäkerhetsskäl* och behovet av att säkerställa att justeringar inte medför någon

omotiverad fördel eller ger upphov till dold beskattning motiverade att en annan beskattningsbar person än den som gjort ett avdrag för ingående moms ska kunna bli betalningsskyldig för belopp som ska betalas som en följd av justering av ett sådant avdrag.

- De nämnde även att *övertagande av rättigheter och skyldigheter* i fråga om justering är *valfritt* och att köparen har tillgång till uppgifter om det avdrag som begärs justerat.

Beträffande det förstnämnda argumentet från SKV och den finländska regeringen ansåg EU-domstolen (enligt punkt 63 i domen), att de inte kunde vinna framgång med att slutsatsen i målet ”Pactor Vastgoed” (C-622/11) inte kunde överföras på det aktuella målet. EU-domstolen ansåg i det aktuella målet att frågan i målet vid HFD angående huruvida det är tillåtet att kräva att betalningen av ett belopp till följd av justeringen av ett avdrag ska åläggas en beskattningsbar person som inte är den som har gjort avdraget, om villkoren för att inte kräva justering inte längre är uppfyllda på grund av att den beskattningsbara personen har överlåtits fastigheten till privatpersoner som inte ska använda den för skattepliktiga transaktioner, är analog med frågan som förekom i målet ”Pactor Vastgoed” (C-622/11). EU-domstolen framhöll att i båda målen får nämligen en beskattningsbar persons agerande till följd att skattemyndigheten kräver att denne ska justera ett avdrag för ingående moms som gjorts av en annan beskattningsbar person (jfr punkterna 58 och 59 i domen). Beträffande det andra argumentet saknar det enligt EU-domstolen betydelse att den justering som krävs i målet endast avser det belopp som motsvarar återstoden av justeringsperioden, eftersom avdraget för vilket justering krävs har gjorts av en annan beskattningsbar person (jfr punkt 60 i domen).

Beträffande frågorna om *rättssäkerhet* respektive *omotiverad fördel* fann EU-domstolen att dessa överväganden inte kan anses motivera att betalningsskyldighet för belopp som ska betalas som en följd av justering av ett avdrag för ingående moms åläggs

en annan beskattningsbar person än den som gjorde avdraget (jfr punkt 64 i domen). Att det skulle strida mot *rättssäkerheten* att kräva att justeringen av avdraget ska göras hos den beskattningsbara person som har gjort avdraget, det vill säga hos överlåtaren av fastigheten i fråga, om det är köparen som har ändrat användningen av fastigheten och överlåtaren saknar inflytande över den ändrade användningen, var inget godtagbart argument enligt EU-domstolen. Domstolen anförde att det nämligen ankommer på medlemsstaterna att vidta lämpliga åtgärder för tillämpningen av artikel 188 i mervärdesskattedirektivet på villkor enligt artikel 189 i direktivet, varvid samtliga bestämmelser i direktivet samt allmänna principer, såsom rättssäkerhetsprincipen, ska iakttas (jfr punkterna 65 och 66 i domen). Beträffande frågan om uppkomst av en *omotiverad fördel* angav EU-domstolen (i punkt 67), att SKV och den finländska regeringen hade gjort gällande att köparen av fastigheten skulle komma att få en omotiverad fördel, om köparen efter att ha ändrat användningen av fastigheten inte skulle behöva justera det avdrag som säljaren gjort eftersom denne därigenom har förvärvat en fastighet som är befriad från mervärdesskatt. Domstolen bemöter detta (i punkt 68) med att överlåtelse av fastighet enligt svensk rätt – läs 3 kap. 2 § första stycket ML – undantas från skatteplikt utan rätt för en beskattningsbar person att bli frivilligt skattskyldig för överlåtelsen, trots att den fakultativa artikeln 137.1 b i mervärdesskattedirektivet ger medlemsstaterna möjlighet att medge beskattningsbara personer rätt till valfrihet för beskattning av leverans av byggnader. Vidare anför EU-domstolen (i punkt 69), att köparen inte får någon *omotiverad fördel* i form av ett avdrag som denne saknar rätt till på grund av fastighetens användning, eftersom köparen på grund av den användningen av fastigheten inte har rätt att göra avdrag för den ingående moms som överlåtaren helt eller delvis dragit. Domstolen påpekar (i punkt 70), att det förhållandet att överlåtaren kan ha gått med på att sätta ett lägre pris på fastigheten än marknadspriset, på grund av att köparen eventuellt kan komma att bli skyldig

att justera ett tidigare gjort avdrag, är ett resultat av parternas avtalsfrihet. Därför anser domstolen inte heller att det kan anses utgöra en *omotiverad fördel* i den mening som avses i mervärdesskattedirektivet.

Beträffande argumentet om att *övertagande av rättigheter och skyldigheter* i fråga om justering är *valfritt* konstaterar EU-domstolen, att SKV och den finländska regeringen har gjort gällande att mervärdesskattesystemets kontinuitet skulle sättas ur spel om justeringsskyldigheten inte kunde övertas av köparen. Då skulle fastighetens försäljningspris beräknas så att det täckte en eventuell justering av avdrag för ingående moms. Försäljningspriset skulle således innehålla en latent mervärdesskatt som köparen inte skulle kunna göra avdrag för vid användning av fastigheten för transaktioner som medför rätt till avdrag (jfr punkt 71 i domen). I det avseendet påpekar domstolen (i punkt 72), att samma konsekvenser kan komma att uppstå även i en situation där en medlemsstat beslutar att inte använda sig av den möjlighet att avstå från att kräva justering som föreskrivs i artikel 188.2 i mervärdesskattedirektivet. Domstolen återknyter därvidlag till att den (i punkt 68) har erinrat om att medlemsstaterna, enligt artikel 137.1 b i direktivet, har möjlighet att medge beskattningsbara personer rätt till *valfrihet* för beskattning av leverans av byggnader. Domstolen anser att det gör det möjligt att undvika de av SKV och den finländska regeringen anförda konsekvenserna.

Sålunda anser EU-domstolen, enligt andra meningen i punkt 73 i domen, att det inte är förenligt med artikel 188.2 i mervärdesskattedirektivet att 8 a kap. 11 och 12 §§ ML ålägger förvärvaren av en fastighet som utgör investeringsvara skyldighet att justera avdrag för ingående moms (som inte har justerats av överlåtaren) under återstoden av korrigeringsperioden. Om förvärvaren i sin tur under den tiden överlåter fastigheten till någon som saknar avdrags- eller återbetalningsrätt, är överlåtaren skyldig att justera ingående momsen som om denne alltså ägde fastigheten och själv gjorde denna senare överlåtelse till någon som inte omfattas av mervärdesskatten.

Mot bakgrund av att EU-domstolen anser att

”EU-målet ”Sögård Fastigheter” (C-787/18) innebär att det föreligger ett fördragsbrott från Sveriges sida, genom en överträdelse av EU:s sekundärrätt.”

huvudregeln i 8 a kap. 12 § första stycket första meningen ML strider mot artikel 188.2 i mervärdesskattedirektivet, är enligt min uppfattning också regeln i 8 a kap. 12 § första stycket andra meningen ML, om att parterna kan avtala om att jämningskyldigheten ska åvila överlåtaren, obsolet.

Vissa frågor vilka föranleds av EU-målet ”Sögård Fastigheter” (C-787/18)

Frågor ang. beskattning

EU-målet ”Sögård Fastigheter” (C-787/18) innebär att det föreligger ett fördragsbrott från Sveriges sida, genom en överträdelse av EU:s sekundärrätt. Överträdelsen består i att det inte är förenligt med artikel 188.2 i mervärdesskattedirektivet att reglerna om jämkning av ingående moms i 8 a kap. 11 och 12 §§ ML ålägger en köpare av en investeringsvara skyldighet att jämka avdrag för ingående moms som har skett under överlåtarens innehavstid. I fallet med fastigheten som omfattas av frivillig skattskyldighet åvilar sålunda den skyldigheten fortfarande överlåtaren, trots att skyldigheten uppkommer på grund av att köparen i sin tur säljer fastigheten till någon som inte omfattas av mervärdesskatten eller att köparens användning av fastigheten förändras så att dennes avdragsrätt för ingående moms i den verksamhet vari fastigheten används minskar eller bortfaller helt.

EU-domstolens dom föranleder således ett avsevärt förfarandemässigt problem för överlåtaren, eftersom denne inte kan ålägga köparen av fastigheten att informera om en vidareöverlåtelse av fastigheten eller om en sådan förändrad användning av den som nyss beskrivits. Domstolen noterar (i punkt 23), att de gällande reglerna i 8 a kap. 15 och 17 §§ ML innebär att överlåtaren är skyldig att utfärda en särskild handling om överlåtelsen av investeringsvaran för att förvärvaren ska överta överlåtarens rättighet och skyldighet att justera ingående momsen. En sådan handling ska innehålla uppgifter om den ingående moms avseende investeringsvaran som är hänförlig till överlåtarens förvärv och innehavstid etcetera. EU-målet i fråga medför att reglerna i ML om överlåtarens skyldighet att utfärda en sådan särskild

handling är obsoleta. Även om de skulle tillämpas, förändrar det inte att skyldigheten att jämka ingående moms inte kan överföras till köparen av fastigheten. Den skyldigheten kvarstannar hos överlåtaren, som får förlita sig på köparens välvilja när det gäller att informera denne om omständigheter som köparen helt och håller styr över, men vilka kan få till konsekvens att överlåtaren är skyldig att redovisa och återbetala till staten beloppet som ska justeras på grund av jämningsreglerna.

Dessa konsekvenser följer av en EU-konform tolkning av jämningsreglerna i 8 a kap. 11, 12, 15 och 17 §§ i ML. Emellertid kan den nationella processuella rätten och den konstitutionella rätten, med den i 8 kap. 2 § första stycket 2 regeringsformen (1974:153) uppställda legalitetsprincipen för beskattningsåtgärder, begränsa den EU-konforma tolkningen av reglerna. Enligt EU-domstolen är nämligen medlemsstaterna inte skyldiga att tolka den nationella lagen i strid med dess ordalydelse (*contra legem*) – se punkt 110 i EU-målet C-212/04 (Adeneler m.fl.), ECLI:EU:C:2006:443 (som jag berör på bland annat sidan 38 i Skatt- och betalningsskyldighet för moms i enkla bolag och partrederier, från 2013, vilken är tillgänglig på www.diva-portal.org och på www.fors-sen.com). Enligt min uppfattning innebär detta att köparen av fastigheten kan åberopa EU-rätten framför jämningsreglerna i fråga i ML, så att överlåtaren inte kan åstadkomma att skyldigheten att jämka ingående moms som överlåtaren har dragit överförs till köparen, genom att överlåtaren utfärdar en särskild handling om överlåtelsen till köparen, trots att reglerna i 8 a kap. 12, 15 och 17 §§ i ML inte har ändrats i enlighet med EU-målet ”Sögård Fastigheter” (C-787/18) och HFD 2021 not. 26 ännu.

Enligt min mening är en annan fråga huruvida parterna kan låta en sådan särskild handling enligt 8 a kap. 15 och 17 §§ ML gälla i stället för EU-domstolens uppfattning i målet ”Sögård Fastigheter” (C-787/18), så att köparen efter övertagandet, genom en ökad användning av fastigheten i verksamhet med avdrags- eller återbetalningsrätt för ingående moms, erhåller ett ökat avdrag för ingående moms avseende

de förvärv som överlåtaren har gjort. HFD borde i HFD 2021 not. 26 ha gjort en bedömning av om situationen innebär en omotiverad fördel, med beaktande av EU-domstolens rättspraxis beträffande så kallat förfarandemissbruk. Ett sådant uttalande från HFD skulle ha tjänat till vägledning tills 8 a kap. 12, 15 och 17 §§ i ML ändras i enlighet med EU-målet "Sögård Fastigheter" (C-787/18). Detta mot bakgrund av att EU-domstolen i det målet endast påpekar (i punkt 70), att det inte innebär en omotiverad fördel i den mening som avses i mervärdesskattedirektivet, om överlåtaren går med på att sätta ett lägre pris på fastigheten än marknadspriset, för att kompensera att köparen eventuellt kan komma att bli skyldig att justera ett tidigare gjort avdrag, eftersom prissänkningen i så fall är ett resultat av parternas avtalsfrihet.

Fråga angående konkurs

Ytterligare en lagstiftningsfråga som föranleds av EU-målet "Sögård Fastigheter" (C-787/18) gäller enligt min uppfattning 8 a kap. 13 § ML, och vilka krav staten kan rikta mot den som köper en sådan fastighet som det är fråga om enligt ovan från ett konkursbo. Jag har berört bland annat den frågeställningen i samband med en genomgång av luckor i ML på fastighetsområdet, nämligen i Balans fördjupning nr 1/2019, s. 10-16, artikeln Luckor och andra brister i mervärdesskattelagen på fastighetsområdet, och i Svensk Skattetidning nr 5/2017, s. 309-320, artikeln Vissa momsfrågor avseende fastighetsområdet. EU-målet i fråga medför, som nämnts, att reglerna i 8 a kap. 15-17 §§ ML om överlåtarens skyldighet att utfärda en särskild handling, med uppgifter om den ingående moms som är hänförlig till överlåtarens förvärv och innehavstid etcetera, är obsoleta, när det gäller fall enligt 8 a kap. 11 och 12 §§ ML. Eftersom det anges i 8 a kap. 13 § tredje stycket ML att bestämmelserna i 12 § gäller för konkursboet och förvärvaren, om en fastighet överläts av konkursboet, anser jag att reglerna om utfärdande av en särskild handling är obsoleta även beträffande överlåtelser enligt 13 §. Jag återknyter enbart till mina nämnda tidigare artiklar,

genom att här uppmärksamma att EU-domstolen inte fick någon fråga från HFD om vad som gäller om en fastighet överläts av ett konkursbo. Vid ändringar av reglerna i 8 a kap. ML till följd av EU-målet bör lagstiftaren enligt min mening därför ta upp även 8 a kap. 13 § ML.

Frågor angående skattebrott och skadestånd

Då EU-domstolen – och HFD – anser att jämningsreglerna i ML delvis är felaktiga i förhållande till mervärdesskattedirektivet, kan resningsansökningar aktualiseras angående lagakraftvunna momsfall. Sålunda kan frågor om resning även gälla skattebrottmål, där icke EU-konforma regler i ML har tillämpats till den enskildes nackdel. Dessutom kan den enskilde försöka utkräva skadestånd från staten. Utifrån Francovich-doktrinen, efter de förenade EU-målen C-6/90 och C-9/90 (Francovich och Bonifaci, ECLI:EU:C:1991:428), kan svenska staten bli skadeståndsskyldig gentemot enskilda till följd av det fördragsbrott som består i överträdelsen av bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet om justering av avdrag för ingående moms på investeringsvaror (jfr även sidan 74 i ovan nämnda Skatt- och betalningsskyldighet för moms i enkla bolag och partrederier). Av utrymmesskäl går jag i denna artikel inte in mera på frågor om resning etcetera till följd av EU-målet "Sögård Fastigheter" (C-787/18) och HFD 2021 not. 26.



BJÖRN FORSSÉN

Juris doktor, verksam som advokat i egen verksamhet i Stockholm.