

**NÄRVARANDE JUSTITIERÅD**

Henrik Jermsten, Kristina Ståhl, Inga-Lill Askersjö, Mahmut Baran och  
Ulrik von Essen

**FÖREDRAGANDE och PROTOKOLLFÖRARE**

Justitiesekreteraren Ann Linders

**KLAGANDE**

Skatteverket  
171 94 Solna

**MOTPART**

Sögård Fastigheter AB, 556903-7608  
Gravendalsvägen 5  
770 10 Fredriksberg

**ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Kammarrätten i Sundsvalls dom den 2 juni 2017 i mål nr 1803-16

**SAKEN**

Mervärdesskatt; fråga om inhämtande av förhandsavgörande från EU-domstolen

---

Målet föredras.

Högsta förvaltningsdomstolen fattar följande

**Beslut**

Förhandsavgörande enligt artikel 267 i EUF-fördraget ska hämtas in från  
EU-domstolen i enlighet med bilagda begäran om sådant avgörande  
(protokollsbilaga).

Ann Linders

Uppvisat och lämnat för expediering 2018-12-03

## Protokollsbilaga

### Begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 i EUF-fördraget angående tolkningen av artiklarna 19, 188 och 189 i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet)

#### Inledning

1. EU-domstolen har i målet Pactor Vastgoed (C-622/11, EU:C:2013:649) uttalat att rådets sjätte direktiv 77/388/EEG hindrar att ett belopp som ska erläggas som en följd av justering<sup>1</sup> av ett mervärdesskatteavdrag, uppbärs från någon annan än den skattskyldiga person som gjorde avdraget. Pactor Vastgoed BV, som var köpare av en fastighet, kunde inte åläggas att betala ett belopp som skulle erläggas på grund av att säljaren hade dragit av skatt under den tid som denne ägde fastigheten. Av domen framgår att Pactor Vastgoed inte skulle använda fastigheten för transaktioner som medförde avdragsrätt.
2. Denna begäran om förhandsavgörande gäller frågan om EU-domstolens uttalande i Pactor Vastgoed träffar även en situation då en köpare (A) direkt efter köpet använder fastigheten uteslutande för transaktioner som medför avdragsrätt, men senare säljer fastigheten till en person (B) som inte ska använda den för sådana transaktioner. Sverige har med stöd av artikel 188.2 i mervärdesskattedirektivet infört regler som innebär att den ursprungliga säljaren av fastigheten (C) vid försäljningen till A inte behöver justera de avdrag som C har gjort under sin innehavstid, under förutsättning att A efter köpet använder fastigheten uteslutande för transaktioner som medför avdragsrätt. Frågan är om det är förenligt med direktivet att A i ett sådant fall

<sup>1</sup> I sjätte direktivet, och i den svenska översättningen av EU-domstolens dom, används termen ”jämkning”. Den termen har i mervärdesskattedirektivet ersatts med ”justering”. I detta dokument används genomgående termen justering.

vid försäljningen till B blir skyldig att erlægga ett belopp för att justera det avdrag som C tidigare har gjort.

### **Tillämpliga unionsrättsliga bestämmelser**

3. Bestämmelser motsvarande dem i sjätte direktivet som tolkats i Pactor Vastgoed har förts in i mervärdesskattedirektivet. Nedan redogörs för dessa artiklar och för de övriga artiklar i mervärdesskattedirektivet som är av intresse i detta mål. Inom parentes anges artiklarnas motsvarighet i sjätte direktivet.

#### *Bestämmelser om skatteplikt och frivillig skattskyldighet*

4. Enligt artikel 135.1 j och 135.1 l (artikel 13 B g och 13 B b) ska från skatteplikt undantas leverans av vissa byggnader och mark som de står på samt uthyrning av fast egendom. Medlemsstaterna får enligt artikel 137.1 b och 137.1 d (artikel 13 C) medge beskattningsbara personer rätt till valfrihet för beskattning av sådan leverans och uthyrning. Enligt artikel 137.2 (artikel 13 C) ska medlemsstaterna fastställa de närmare villkoren för utövande av rätten till valfrihet och får inskränka räckvidden av den rätten.

#### *Bestämmelser om avdrag och justering av avdrag*

5. Av artikel 168 a (artikel 17.2 a, i dess lydelse enligt artikel 28f) framgår att beskattningsbara personer har rätt att dra av mervärdesskatt som de ska betala för varor eller tjänster som levereras eller tillhandahålls av en annan beskattningsbar person, i den mån varorna och tjänsterna används för de beskattningsbara personernas beskattade transaktioner.
6. Det ursprungliga avdraget ska enligt artikel 184 (artikel 20.1 a) justeras när det är högre eller lägre än det avdrag som den beskattningsbara personen hade rätt att göra. I artikel 185 (artikel 20.1 b) räknas upp några situationer som belyser och avgränsar justeringsskyldigheten.

7. I artiklarna 187–189 finns särskilda bestämmelser om justering av avdrag när det gäller investeringsvaror.
8. Enligt artikel 187.1 (artikel 20.2) ska justeringen när det gäller investeringsvaror fördelas över fem år, inklusive det år då varorna förvärvades eller tillverkades. När det gäller fast egendom får den period som läggs till grund för beräkningen av justeringen förlängas till högst 20 år.
9. Den årliga justeringen ska enligt artikel 187.2 (artikel 20.2) endast ske med avseende på en femtedel eller, om justeringsperioden har förlängts, motsvarande andel av den mervärdesskatt som har belastat investeringsvarorna. Justeringen ska göras på grundval av ändringarna i avdragsrätt under de följande åren jämfört med den avdragsrätt som gällde det år då varorna förvärvades, tillverkades eller, i förekommande fall, användes för första gången.
10. Av artikel 188.1 (artikel 20.3) framgår att investeringsvaror vid leverans under justeringsperioden ska betraktas som om de fortfarande användes i den beskattningsbara personens ekonomiska verksamhet fram till och med utgången av justeringsperioden. Den ekonomiska verksamheten ska antas vara helt skattepliktig om leveransen av investeringsvarorna är skattepliktig. Den ekonomiska verksamheten ska antas vara helt undantagen om leveransen av investeringsvarorna är undantagen.
11. Enligt artikel 188.2 (artikel 20.3) görs justeringen enligt artikel 188.1 en enda gång för hela den tid av justeringsperioden som återstår. Om leveransen av investeringsvarorna är undantagen får medlemsstaterna emellertid avstå från kravet på justering i den mån förvärvaren är en beskattningsbar person som använder investeringsvarorna i fråga uteslutande för transaktioner som medför rätt till avdrag.

12. I artikel 189 (artikel 20.4) anges att medlemsstaterna för tillämpningen av artiklarna 187 och 188 får definiera begreppet investeringsvaror och närmare ange det belopp av skatten som ska beaktas vid justeringen samt vidta lämpliga åtgärder för att se till att justeringen inte medför några omotiverade fördelar och tillåta administrativa förenklingar.

#### *Bestämmelser om verksamhetsöverlåtelser*

13. Enligt artikel 19 första stycket (artikel 5.8) får medlemsstaterna vid en överföring av samtliga tillgångar eller någon del därav, vare sig den sker mot ersättning eller gratis eller som tillskott till ett företag, anse att någon leverans av varor inte har ägt rum och att mottagaren träder i överlåtarens ställe.

14. Av artikel 19 andra stycket (artikel 5.8) följer att medlemsstaterna, i fall där mottagaren inte till fullo är beskattningsbar, får vidta de åtgärder som är nödvändiga för att hindra snedvridning av konkurrensen. De får också anta de åtgärder som är nödvändiga för att förhindra skatteundandragande eller skatteflykt genom utnyttjande av artikeln.

#### **Tillämpliga nationella bestämmelser**

##### *Bestämmelser om skatteplikt och frivillig skattskyldighet*

15. Bestämmelser om skatteplikt och frivillig skattskyldighet vid omsättning och uthyrning av fastigheter finns i 3 och 9 kap. mervärdesskattelagen (1994:200).

16. Från skatteplikt undantas enligt 3 kap. 2 §, med vissa begränsningar, omsättning av fastigheter och upplåtelse av hyresrätt till fastigheter. En fastighetsägare som för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad som utgör fastighet kan dock välja att bli beskattad för denna uthyrning (frivillig skattskyldighet). Detta framgår av 3 kap. 3 § och 9 kap. 1 §.

17. Om en fastighetsägare som har valt att bli skattskyldig för uthyrning överlåter fastigheten övergår enligt 9 kap. 5 § den frivilliga skattskyldigheten från och med tillträdesdagen på den nya ägaren. Enligt bestämmelsen inträder den nya ägaren då i den tidigare ägarens ställe när det gäller rättigheter och skyldigheter enligt lagen. Av 9 kap. 6 § i den i målet tillämpliga lydelsen framgår dock att Skatteverket ska besluta att frivillig skattskyldighet för uthyrning ska upphöra vid tillträdet om den tidigare och den nya ägaren gemensamt ansöker om detta före tillträdesdagen.
18. Enligt 9 kap. 6 § upphör den frivilliga skattskyldigheten vidare när fastighetsägaren övergår till att använda fastigheten för annat ändamål än för skattepliktig uthyrning, eller när fastigheten inte längre kan hyras ut på grund av brand eller av annan orsak som fastighetsägaren inte råder över eller på grund av rivning.

*Bestämmelser om avdrag och justering av avdrag*

19. Bestämmelser om avdrag för ingående skatt finns i 8 kap. i mervärdesskattelagen och bestämmelser om justering<sup>2</sup> av avdrag i 8 a kap.
20. Den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet får enligt 8 kap. 3 § göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv i verksamheten.
21. Av 8 a kap. 4 § framgår att justering av avdrag som huvudregel ska ske
- om användningen av en investeringsvara vars förvärvande helt eller delvis medfört avdragsrätt för ingående skatt ändras på så sätt att avdragsrätten minskar,
  - om användningen av en investeringsvara vars förvärvande inte medfört rätt till avdrag för ingående skatt eller endast delvis medfört sådan rätt ändras på så sätt att avdragsrätten ökar, eller

---

<sup>2</sup> I mervärdesskattelagen används termen ”jämkning”, men som framgår av not. 1 används i detta dokument genomgående termen justering.

- om en fastighet överlåts under förutsättning att avdrag gjorts för ingående skatt på kostnader för ny-, till- eller ombyggnad som avses i 8 a kap. 2 §.
22. Med investeringsvaror avses enligt 8 a kap. 2 § bl.a. fastigheter som varit föremål för ny-, till- eller ombyggnad, om den ingående skatten på kostnaden för denna åtgärd uppgår till minst 100 000 kronor.
23. Avdrag för ingående skatt ska enligt 8 a kap. 6 § justeras endast när användningen av en investeringsvara har förändrats eller överlåtelse skett inom viss tid (korrigerings tiden). Denna tid är för fastigheter tio år.
24. Vid överlåtelse av investeringsvaror ska avdrag som gjorts för ingående skatt justeras vid ett enda tillfälle. Vid beräkningen av justeringsbeloppet fördelas det avdrag som ska justeras på den totala korrigerings tiden, varefter justering sker med det belopp som är hänförligt till den del av korrigerings tiden som återstår. Detta framgår av 8 a kap. 7 och 8 §§.
25. I 8 a kap. 11 och 12 §§ finns bestämmelser om att en skattskyldig förvärvare av investeringsvaror under vissa omständigheter ska överta överlåtarens rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt. Det gäller enligt 11 § bl.a. vid överlåtelse av investeringsvaror i samband med att verksamhet överlåts. Av 12 § framgår att det också gäller om fastigheter som hyrs ut med frivillig skattskyldighet överlåts, men då endast under förutsättning att överlåtaren och förvärvaren inte har träffat avtal om att överlåtaren ska justera och att justeringen inte är föranledd av ändringar som inträffat under överlåtarens innehavstid.
26. Vid överlåtelse av en investeringsvara som medför att förvärvaren ska överta överlåtarens rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt ska överlåtaren enligt 8 a kap. 15 och 17 §§ utfärda en särskild handling. Handlingen ska innehålla uppgifter om bl.a. den ingående skatt som hänförs till överlåtarens förvärv av investeringsvaran eller ny-, till- eller ombyggnad av fastighet, den del av denna skatt som överlåtaren efter eventuell justering

gjort avdrag för, vid vilka tidpunkter förvärven och avdragen har skett samt övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av skattskyldigheten och förvärvarens avdragsrätt.

27. Av 8 a kap. 16 § framgår att om överlåtaren innehar en handling som utfärdats enligt 8 a kap. 15 § av en tidigare ägare till en investeringsvara och som innehåller uppgifter av betydelse för förvärvarens rätt och skyldighet att justera, ska en kopia av handlingen överlämnas till förvärvaren.

*Bestämmelser om verksamhetsöverlåtelser*

28. Fram till 2016 var den svenska bestämmelsen om verksamhetsöverlåtelser intagen i 3 kap. 25 § och var utformad som ett undantag från beskattning. I bestämmelsen angavs att omsättning av tillgångar i verksamhet ska undantas från skatteplikt när en sådan tillgång överläts i samband med att verksamheten överläts, under förutsättning att förvärvaren skulle vara berättigad till avdrag eller återbetalning av skatten.
29. I mervärdesskattedirektivet är bestämmelsen om verksamhetsöverlåtelser i artikel 19 utformad så att sådana överlåtelser inte anses utgöra leverans. Den svenska bestämmelsen i 3 kap. 25 § mervärdesskattelagen har i praxis tolkats EU-konformt i enlighet med direktivet, dvs. på så sätt att en verksamhetsöverlåtelse inte har ansetts utgöra någon omsättning i mervärdesskatte-hänseende (se rättsfallet HFD 2014 ref. 1).
30. Bestämmelsen har numera ersatts av 2 kap. 1 b § som har utformats i enlighet med direktivet. Där anges således att överlåtelse av tillgångar i en verksamhet som sker i samband med att verksamheten överläts inte anses som omsättning, under förutsättning att förvärvaren skulle vara berättigad till avdrag för eller återbetalning av den skatt som annars skulle ha tagits ut på överlåtelsen.

**Omständigheterna i målet**

31. Målet gäller ett aktiebolag, Sögård Fastigheter AB, som var frivilligt skattskyldigt för uthyrning av en fastighet som bolaget hade förvärvat under 2012. Även den tidigare ägaren hade varit frivilligt skattskyldig och hade under sin innehavstid gjort avdrag för ingående skatt på priset för ombyggnadsåtgärder på fastigheten. Den tidigare ägaren utfärdade en handling med uppgifter om den ingående skatten vid ombyggnaden. Parterna ingick inte något avtal om att den tidigare ägaren skulle justera avdraget för ingående skatt. Inte heller ansökte de hos Skatteverket om att den frivilliga skattskyldigheten inte skulle övergå. Bolaget fortsatte att hyra ut fastigheten med skatteplikt. Den tidigare ägaren justerade därför inte den avdragna ingående skatten vid överlåtelsen.
32. Under 2013 sålde bolaget fastigheten till två privatpersoner och den frivilliga skattskyldigheten upphörde därmed. Skatteverket beslutade att bolaget skulle justera den tidigare ägarens avdrag för ingående skatt och återföra det belopp som hänförde sig till återstoden av korrigeringstiden.
33. Bolaget ansåg att EU-domstolens dom i Pactor Vastgoed innebar att bolaget inte var skyldigt att betala tillbaka mervärdesskatten som den tidigare ägaren hade dragit av och överklagade beslutet till förvaltningsrätten.
34. Förvaltningsrätten anslöt sig till Skatteverkets bedömning att Pactor Vastgoed avsåg en annan situation än den som är föremål för prövning i det nu aktuella målet och avslog överklagandet. Förvaltningsrätten ansåg att bolaget genom att fortsätta den skattepliktiga uthyrningen hade trätt i den tidigare ägarens ställe när det gällde rättigheter och skyldigheter enligt mervärdesskattelagen. Enligt förvaltningsrätten fick bolaget därmed anses vara den skattskyldiga person som skulle betala det belopp som följde av justeringen av det ursprungliga avdraget.

35. Bolaget överklagade till kammarrätten som biföll överklagandet och förklarade att bolaget inte var skyldigt att genom justering återföra tidigare gjorda avdrag för ingående skatt. Kammarrätten fann att det av domen i Pactor Vastgoed följer att skyldighet att justera inte kan åläggas någon annan skattskyldig person än den som har gjort avdraget.
36. Skatteverket har under processen argumenterat för att justering kan ske även på den grunden att det är fråga om en verksamhetsöverlåtelse och att bolaget därigenom har trätt i den tidigare fastighetsägarens ställe. Kammarrätten ansåg dock att EU-domstolens uttalanden var så entydiga och generellt utformade att det saknade betydelse om det var fråga om en verksamhetsöverlåtelse eller ett rent fastighetsförvärv.
37. Skatteverket har överklagat kammarrättens dom och yrkat att Högsta förvaltningsdomstolen, med ändring av domen, fastställer att bolaget är skyldigt att genom justering återföra ingående skatt som den tidigare ägaren har dragit av. Bolaget anser att överklagandet ska avslås.

### **Parternas ståndpunkter**

#### *Skatteverket*

38. EU-domstolens uttalanden i Pactor Vastgoed bör ses mot bakgrund av omständigheterna i det målet. Den domen gäller en situation när köparen inte kom att använda den förvärvade fastigheten för skattepliktiga transaktioner och skyldighet att justera därmed uppkom redan när överlåtaren sålde fastigheten. Skyldigheten att justera avdraget borde därför inte ha förts över till köparen. Det nu aktuella målet avser en annan situation. Sögård Fastigheter tog över den frivilliga skattskyldigheten och fortsatte att använda fastigheten för skattepliktiga transaktioner. Bolaget tog också över den tidigare ägarens rättigheter och skyldigheter när det gäller bl.a. justering. När bolaget sedan överlät fastigheten till personer som inte skulle använda fastigheten för skattepliktiga transaktioner, utlöstes skyldigheten att justera.

39. De svenska reglerna om övertagande av rättighet och skyldighet att justera syftar till att upprätthålla mervärdesskattesystemets kontinuitet. Den kostnadseffekt som mervärdesskatten utan sådana regler skulle ha medfört vid överlåtelse av en fastighet elimineras. Om inte reglerna hade funnits, och säljaren skulle tvingas justera vid överlåtelsen, skulle priset på fastigheten innehålla en dold mervärdesskatt som köparen inte kan dra av trots att köparen ska använda fastigheten fullt ut i mervärdesskattepliktig verksamhet. Reglerna är således ändamålsenliga och ger ett materiellt sett korrekt resultat genom att avdraget för en investeringsvara följer användningen av varan i skattepliktig verksamhet.
40. Reglerna förutsätter emellertid att både rättigheten och skyldigheten att justera övergår. Om en beskattningsbar person under justeringsperioden överlåter en fastighet till en köpare som bedriver verksamhet som medför avdragsrätt och medlemsstaten med stöd av artikel 188 i mervärdesskattedirektivet avstår från att kräva justering, uppkommer det en omotiverad fördel för köparen om denne senare under justeringsperioden ändrar användningen så att fastigheten inte längre används i verksamhet som medför rätt till avdrag. Köparen har i ett sådant fall förvärvat fastigheten till ett pris som inte innehåller någon kostnad för mervärdesskatt.
41. För att slippa att justera måste säljaren redovisa uppgifter om den ingående skatten m.m. i en handling som ska lämnas till köparen vid försäljningen. Det innebär att köparen vid köpet känner till hur mycket denne kan komma att få återföra om omständigheterna för skattskyldigheten senare ändras. Köparen kan också om uthyrningen av fastigheten omfattas av frivillig skattskyldighet avtala med säljaren om att säljaren ska justera.
42. Om de svenska bestämmelserna om övertagande av justeringsskyldighet vid fastighetsöverlåtelser skulle anses oförenliga med EU-rätten ska justering ändå ske på den grunden att det i detta fall är fråga om en verksamhetsöverlåtelse. De uttalanden som EU-domstolen gjorde i *Pactor Vastgoed* kan inte anses

hindra att skyldigheten att justera går över till köparen vid en sådan överlåtelse.

#### *Sögård Fastigheter*

43. De svenska bestämmelserna strider mot de unionsrättsliga bestämmelserna så som de har tolkats av EU-domstolen i *Pactor Vastgoed*. I den domen har EU-domstolen klart och entydigt uttalat att skyldighet att justera avdrag för ingående skatt inte kan åläggas någon annan än den beskattningsbara person som gjorde avdraget.
44. Om skyldigheten att justera kan föras över till en ny ägare och denne sedan inte kan föra vidare denna skyldighet, eller ändrar användningen av investeringsvaran under sin innehavstid så att skattskyldigheten minskar, innebär justeringsskyldigheten en faktisk kostnad som inte motsvaras av ett av denne tidigare gjort avdrag. Den tidigare ägaren gör däremot en skattevinst genom att denne kan behålla den avdragna skatten trots att investeringsvaran under justeringsperioden används i skattefri verksamhet hos den nya ägaren.
45. EU-domstolens uttalande är generellt och gäller därmed även om fastigheten ska anses vara förvärvad i samband med en verksamhetsöverlåtelse.

#### **Behovet av förhandsavgörande**

46. I målet hos Högsta förvaltningsdomstolen är det av avgörande betydelse vilken räckvidd EU-domstolens uttalanden i *Pactor Vastgoed* har.
47. I domen konstaterade EU-domstolen att det i sjätte direktivet inte är uttryckligen angivet vilken skattskyldig som ska betala skatteskulder som följer av att ett mervärdesskatteavdrag justeras (p. 30). Enligt domstolen innebär den omständigheten emellertid inte att man kan dra slutsatsen att medlemsstaterna, i de närmare bestämmelser som de inför med stöd av artiklarna 13 C andra stycket och 20.1 i det direktivet (motsvaras av artiklarna 137.2 och 184–186 i mervärdesskattedirektivet), har rätt att fritt besluta om

vem som ska vara skyldig att erlägga mervärdesskatten i ett sådant sammanhang (p. 31). EU-domstolen besvarade sedan den ställda frågan så att det sjätte direktivet utgör hinder för att de belopp som ska erläggas som en följd av justeringen av ett mervärdesskatteavdrag uppbärs från någon annan än den skattskyldiga person som gjorde avdraget (p. 47).

48. De svenska reglerna om överlåtelse av skyldighet att justera har införts med stöd av artiklarna 188 och 189 i mervärdesskattedirektivet. Överlåtelse av fastighet är undantagen från skatteplikt enligt svensk rätt, utan rätt för fastighetsägaren att frivilligt bli skattskyldig för överlåtelsen. Enligt artikel 188.2 får medlemsstaterna när det gäller omsättning av en investeringsvara som är undantagen avstå från att kräva justering om förvärvaren är en beskattningsbar person som använder varan uteslutande för transaktioner som medför rätt till avdrag. Medlemsstaterna får också enligt artikel 189 vidta lämpliga åtgärder för att se till att justeringen inte medför några omotiverade fördelar samt tillåta administrativa förenklingar.
49. Till skillnad från vad som var fallet i *Pactor Vastgoed* skulle i det nu aktuella målet köparen, Sögård Fastigheter, direkt efter överlåtelsen använda fastigheten uteslutande för transaktioner som medför avdragsrätt. Fastigheten hade hyrts ut med frivillig skattskyldighet av säljaren och köparen skulle fortsätta uthyrningen även efter överlåtelsen. Säljaren avstod med tillämpning av regler som införts i svensk rätt med stöd av artikel 188.2 i mervärdesskattedirektivet från att justera avdrag som denne hade gjort under sin innehavstid.
50. Eftersom parterna i detta fall inte avtalade om att säljaren skulle justera övergick enligt 8 a kap. 12 § mervärdesskattelagen skyldigheten att göra detta till Sögård Fastigheter. Enligt de svenska bestämmelserna är bolaget därmed skyldigt att justera säljarens avdragna skatt när bolaget säljer fastigheten vidare. Högsta förvaltningsdomstolen vill genom denna begäran om förhandsavgörande få klarlagt om det är förenligt med artiklarna 188 och 189 i mervärdesskattedirektivet att ett sådant krav på justering riktas mot bolaget.

51. Om EU-domstolen skulle komma fram till att det är oförenligt med direktivet att låta skyldigheten att justera övergå till köparen på det sätt som beskrivs i punkterna 49 och 50, aktualiseras Skatteverkets alternativa grund om att Sögård Fastigheters köp av fastigheten ska betraktas som en verksamhetsöverlåtelse och att det därav följer att köparen ska justera.
52. Frågan huruvida bestämmelserna om verksamhetsöverlåtelser är tillämpliga på den aktuella överlåtelserna avgörs av de faktiska omständigheterna i målet och omfattas inte av denna begäran om förhandsavgörande. Högsta förvaltningsdomstolen kommer, om det blir nödvändigt, att ta ställning till den frågan när domstolen avgör målet slutligt. Om Högsta förvaltningsdomstolen då kommer fram till att överlåtelserna utgör en verksamhetsöverlåtelse uppkommer dock frågan om det vid en sådan överlåtelse är förenligt med artikel 19 i mervärdesskattedirektivet att kräva att Sögård Fastigheter justerar den tidigare ägarens avdrag för ingående skatt.
53. Generaladvokaten ansåg i *Pactor Vastgoed* (EU:C:2013:345, p. 93) att artikel 5.8 i sjätte direktivet, som motsvarar artikel 19 i mervärdesskattedirektivet, uttryckligen gör det tillåtet att ta ut justerad mervärdesskatt från en annan skattskyldig person än den som gjorde avdraget för skatten. I sin dom berörde inte EU-domstolen den frågan. Kammarrätten har i sin dom i det nu aktuella målet emellertid ansett att EU-domstolens uttalande – om att rådets sjätte direktiv hindrar att ett belopp som ska erläggas som en följd av justering av ett mervärdesskatteavdrag uppbärs från någon annan än den skattskyldiga person som gjorde avdraget – är så generellt att det även gäller vid överföringar av tillgångar som avses i artikel 19. Högsta förvaltningsdomstolen anser därför att det vore värdefullt med ett uttalande från EU-domstolen även när det gäller tolkningen av artikel 19 i det nu aktuella avseendet.

**Frågor**

54. Högsta förvaltningsdomstolen önskar, mot nu angiven bakgrund, svar på följande frågor.

*Fråga 1*

55. 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 alltjämt 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?

*Fråga 2*

56. 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?