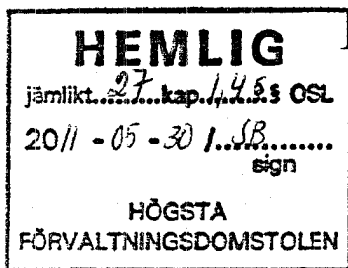


HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS



DOM

Mål nr
2666-08

meddelad i Stockholm den 30 maj 2011

KLAGANDE

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

MOTPART
Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 20 mars 2008 i ärende dnr 7-07/I, se bilaga

SAKEN

Förhandsbesked angående mervärdesskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Högsta förvaltningsdomstolen förordnar att sekretessbestämmelserna i 27 kap. 1 och 4 §§ offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska fortsätta att vara tillämpliga på uppgifter som har tagits in i denna dom utom i fråga om vad som står under rubriken Högsta förvaltningsdomstolens avgörande.

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm


Besöksadress
Wallingatan 2

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

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-12:00
13:00-16:30

YRKANDEN

 yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska förklara att det inte föreligger något gemenskapsinternt förvärv för vilket han ska betala mervärdesskatt i Sverige.

Skatteverket anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Förhandsavgörande från EU-domstolen

Högsta förvaltningsdomstolen beslutade den 23 februari 2009 att inhämta förhandsavgörande från EU-domstolen. Högsta förvaltningsdomstolen ställde följande frågor.

- 1) Ska artiklarna 138 och 20 i rådets direktiv om ett gemensamt system för mervärdesskatt tolkas så att transporten ut ur ursprungsstatens territorium måste påbörjas inom någon viss tidsfrist för att omsättningen ska undantas från skatteplikt och ett gemenskapsinternt förvärv föreligga?
- 2) Ska, på motsvarande sätt, de nämnda artiklarna tolkas så att transporten måste avslutas i destinationslandet inom någon viss tidsfrist för att omsättningen ska undantas från skatteplikt och ett gemenskapsinternt förvärv föreligga?
- 3) Påverkas svaren på frågorna 1 och 2 av om det som förvärvas är ett nytt transportmedel och förvärvaren är en enskild person som avser att slutligen använda transportmedlet i en viss medlemsstat?
- 4) Vid vilken tidpunkt ska, vid ett gemenskapsinternt förvärv, bedömningen göras av om ett transportmedel är nytt enligt artikel 2.2 b i rådets direktiv om ett gemensamt system för mervärdesskatt?

EU-domstolen meddelade dom i målet den 18 november 2010 (mål C-84/09) och beslutade därvid följande.

1) Artiklarna 20 första stycket och 138.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så, att kvalificeringen av en transaktion som en gemenskapsintern leverans eller ett gemenskapsinternt förvärv inte kan bero på om någon viss tidsfrist har iakttagits, inom vilken transporten av den aktuella varan från leveransmedlemsstaten till destinationsmedlemsstaten måste påbörjas eller avslutas. I det särskilda fall som gäller förvärv av ett nytt transportmedel i den mening som avses i artikel 2.1 b ii i direktivet, ska frågan huruvida transaktionen är av gemenskapsintern karaktär avgöras genom en helhetsbedömning av samtliga objektiva omständigheter och av förvärvarens avsikt, i den mån denna kan styrkas av objektiva omständigheter som gör det möjligt att identifiera den medlemsstat i vilken den slutliga användningen av den aktuella varan planeras äga rum.

2) Bedömningen av om ett transportmedel som är föremål för ett gemenskapsinternt förvärv är nytt, i den mening som avses i artikel 2.2 b i direktiv 2006/112, ska avse den tidpunkt då säljaren levererar den aktuella varan till förvärvaren.

EU-domstolen anförde i domen bl.a. följande.


Bestämmelserna om beskattning av gemenskapsinterna förvärv avser att göra det möjligt att flytta skatteintäkterna till den medlemsstat där de levererade varorna slutkonsumeras (punkt 22). Kvalificeringen av en transaktion som gemenskapsintern leverans eller gemenskapsinternt förvärv kan inte vara avhängig av att en exakt tidsfrist iakttas, inom vilken transporten av den levererade eller förvärvade varan måste inledas eller avslutas. För att en sådan kvalificering ska kunna göras och platsen för förvärvet bestämmas måste det emellertid fastställas ett tidsmässigt och materiellt samband mellan leveransen av den aktuella varan och transporten av densamma, liksom att det finns en kontinuitet i transaktionens förlopp (punkt 33). Kvalificeringen som

Mål nr
2666-08

gemenskapsintern leverans eller gemenskapsinternt förvärv måste ske på objektiva grunder, såsom att de berörda varorna har förflyttats fysiskt mellan medlemsstaterna (punkt 41). För att kunna kvalificera en transaktion som ett gemenskapsinternt förvärv är det under dessa förhållanden nödvändigt att göra en helhetsbedömning av samtliga objektiva omständigheter som är relevanta för att bestämma huruvida den förvärvade varan verkligen har lämnat leveransmedlemsstaten och, om så är fallet, i vilken medlemsstat slutkonsumtionen sker (punkt 44). Bland de omständigheter som härvid kan ha betydelse återfinns, utöver det tidsmässiga förloppet av den aktuella varutransporten, bland annat platsen för registreringen och för den normala användningen av varan, förvärvarens bostadsort samt förekomsten eller avsaknaden av band mellan förvärvaren och leveransmedlemsstaten eller med någon annan medlemsstat (punkt 45).

I det särskilda fall som gäller förvärv av en segelbåt kan även flaggmedlemsstaten visa sig vara relevant, liksom den plats där segelbåten normalt kommer att förtöjas eller förankras och dess uppläggningsplats för vinterförvaring (punkt 46). Vidare ska det i det särskilda fall som gäller förvärv av ett nytt transportmedel i så stor utsträckning som möjligt beaktas vilka avsikter förvärvaren hade vid förvärvsögonblicket, förutsatt att dessa kan styrkas av objektiva omständigheter (punkt 47). Det kan emellertid inte, med avseende på ett gemenskapsinternt förvärv, krävas att transporten av ett transportmedel sker omedelbart efter leveransen, att den är oavbruten och att den aktuella varan inte används på något sätt, vare sig före eller under nämnda transport (punkt 48). Det viktiga är att fastställa i vilken medlemsstat den slutliga och varaktiga användningen av det aktuella transportmedlet ska äga rum (punkt 50).

Parternas inställning

 anför med anledning av förhandsavgörandet bl.a. följande. Möjlighet saknas att registrera en båt som den aktuella i Storbritannien om inte ägaren är bosatt i landet under minst 185 dagar under det aktuella året. Registrering i Sverige är inte obligatorisk. Registreringsstaten saknar därför

Mål nr
2666-08

betydelse för bedömningen. Att han är bosatt i Sverige och att segelbåten kommer att ha sin hemmahamn i Sverige och vinterförvaras här innebär inte att den slutliga och varaktiga konsumtionen kommer att ske i Sverige. I allt väsentligt kommer båten att användas för segling utanför Sverige, huvudsakligen i Medelhavet men även i norra Europa. Transporten till Sverige påbörjas först efter att båten seglats mellan olika hamnar på de brittiska öarna under tre till fem månader. Det saknas därför ett tidsmässigt och materiellt samband mellan förvärvet och transporten till Sverige. Om Skatteverkets uppfattning är riktig föreligger det en uppenbar risk för att en förvärvare blir beskattad i två medlemsstater, bl.a. därför att olika tidsfrister för omprövning tillämpas.

Skatteverket anför bl.a. följande. [REDACTED] är bosatt i Sverige och det har inte framkommit att han har någon anknytning till Storbritannien eller till något annat EU-land som skulle kunna ha betydelse för bedömningen. Båten kommer att ha sin hemmahamn i Sverige och även vinterförvaras här. Det finns därför ett sådant tidsmässigt och materiellt samband mellan leveransen av båten och transporten till Sverige samt en sådan kontinuitet i transaktionen som innebär att det är fråga om ett gemenskapsinternt förvärv här. Om, som [REDACTED] hävdar, båten huvudsakligen kommer att seglas i Medelhavet m.m. saknar detta betydelse för bedömningen av var det gemenskapsinterna förvärvet ska anses äga rum. Avgörande är i stället var båten befinner sig när transporten till köparen avslutas.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Enligt de förutsättningar som angetts av [REDACTED] ska båten efter leveransen användas för fritidsändamål i Storbritannien eller i andra EU-länder än Sverige under tre till fem månader för att därefter seglas till Sverige. Båten kommer sedan att ha sin hemmahamn i Sverige och även vinterförvaras här. Han är bosatt i Sverige. Det har inte angetts att han själv har anknytning till något annat EU-land. Vidare ska den inköpta båten inte ha någon särskild koppling till ett bestämt annat EU-land, i form av exempelvis registrering där eller så att

användningen begränsas dit. Däremot uppges båten senare i stor utsträckning komma att användas i bl.a. Medelhavet.

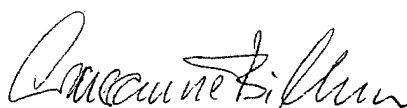
Båten ska således inte seglas direkt till Sverige utan först användas en viss kortare tid för fritidsändamål i andra EU-länder. Denna användning innebär emellertid inte att det saknas ett sådant tidsmässigt och materiellt samband mellan leveransen och transporten till Sverige som enligt EU-domstolen krävs för att transaktionen ska kunna kvalificeras som ett gemenskapsinternt förvärv. Kontinuiteten i transaktionens förlopp kan inte heller anses gå förlorad genom fördröjningen av ankomsten till Sverige. Som EU-domstolen framhåller (punkt 39) skulle bestämda tidsfrister för transporten göra det möjligt för förvärvaren att kringgå inte bara syftet att låta den medlemsstat där den aktuella varan slutkonsumeras erhålla skatteintäkterna, utan även syftet att hindra snedvridning av konkurrensen mellan medlemsstaterna.

För att kunna kvalificera en transaktion som ett gemenskapsinternt förvärv och bestämma i vilket land slutkonsumtionen sker ska, som återgetts ovan, en helhetsbedömning göras av samtliga objektiva omständigheter. EU-domstolen har anvisat ett antal omständigheter som är av betydelse för prövningen. Med beaktande av vad EU-domstolen anfört och med de förutsättningar [REDACTED] [REDACTED] angett finner Högsta förvaltningsdomstolen att, vid tillämpningen av bestämmelserna om gemenskapsinterna förvärv, slutkonsumtionen av den aktuella segelbåten får anses ske i Sverige dit båten ska transporteras. Det innebär att förvärvsbeskattning ska ske här, förutsatt att segelbåten är att betrakta som ett nytt transportmedel. Det förhållandet att segelbåten under efterföljande seglingssäsonger kan komma att användas i ett antal inte närmare angivna EU-länder saknar betydelse, eftersom platsen för ett gemenskapsinternt förvärv av varor ska anses vara den plats där varorna befinner sig vid den tidpunkt då transporten till förvärvaren avslutas (artikel 40 i direktiv 2006/112/EG, jfr RÅ 2005 ref. 70).

Som framgår av EU-domstolens dom ska bedömningen av om båten vid det gemenskapsinterna förvärvet är att anse som ny avse den tidpunkt då säljaren

Mål nr
2666-08

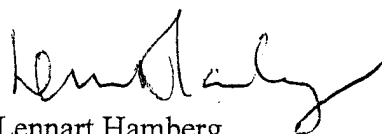
levererar båten till köparen. EU-domstolen har framhållit att denna tolkning inte påverkas av den omständigheten att platsen för ett gemenskapsinternt förvärv av varor ska anses vara den plats där dessa befinner sig när transporten avslutas, eftersom den bestämmelsen saknar betydelse för att fastställa huruvida ett transportmedel är nytt (punkt 56). Segelbåten ska enligt förutsättningarna vara ny när den levereras till [REDACTED]. Hans förvärv av båten avser således ett nytt transportmedel och förvärvsbeskattning ska ske i Sverige. Förhandsbeskedet ska därför fastställas.



Susanne Billum



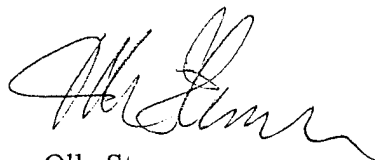
Gustaf Sandström



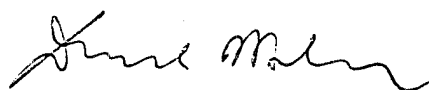
Lennart Hamberg



Annika Brickman



Olle Stenman



David Wahren

Föredragande justitiesekreterare

Avd. II

Föredraget 2011-05-04