

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
3476-12

meddelad i Stockholm den 24 maj 2013

## **KLAGANDE**

Linab Affärsutveckling AB

Ombud: AA  
Skattehuset i Göteborg AB  
Box 11092  
404 22 Göteborg

## **MOTPART**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 1 juni 2012 i ärende dnr 45-11/I

## **SAKEN**

Förhandsbesked angående mervärdesskatt

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

## **YRKANDEN M.M.**

Linab Affärsutveckling AB (Linab) yrkar att delningsprincipen ska tillämpas på bolagets tillhandahållanden och att de tjänster som svarar mot det fasta arvodet

Dok.Id 135396

**Postadress**  
Box 2293  
103 17 Stockholm

**Besöksadress**  
Birger Jarls torg 13

**Telefon**  
08-561 676 00

**E-post:**  
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

**Telefax**  
08-561 678 20

**Expeditionstid**  
måndag – fredag  
08:00-16:30

ska anses avse en skattepliktig rådgivningstjänst. Om i stället huvudsaklighetsprincipen ska tillämpas bör hela tillhandahållandet vara skattepliktigt och en i detta ingående aktieförmedlingstjänst underordnad rådgivningstjänsterna. Om det vid avtalets ingående är bestämt att det är aktier som ska förmedlas, men någon aktieöverlåtelse inte kommer till stånd, bör det fasta arvode som utgått inte ses som en från mervärdesskatteplikt undantagen tjänst avseende aktier.

## SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

### *Bakgrund m.m.*

Av det ingivna uppdragsavtalet framgår att det som Linab åtar sig i förhållande till sina uppdragsgivare är att förmedla överlåtelse av ett i avtalet beskrivet förmedlingsobjekt. Förmedlingsobjektet kan bestå av aktier i onoterade företag eller av inkråmet i sådana företag. Av uppdragsavtalet framgår att ersättning för förmedlingstjänsten utgår dels i form av ett mindre fast arvode, dels i form av provision om och när förmedling kommer till stånd. Linab åtar sig att inom förmedlingsuppdragets ram vidta en rad åtgärder såsom analys och värdering, dokumentation, marknadsbearbetning, avtalsförhandlingar m.m.

Linab efterfrågar först väsentligen en bedömning av om det som tillhandahålls mervärdesskatterättsligt ska ses som en enda tjänst eller om en uppdelning ska ske. Om tillhandahållandet ska anses avse en enda tjänst, och om uppdraget resulterar i förmedling av aktier, ställs frågan om mervärdesskatt ska tas ut på detta tillhandahållande. Slutligen önskas svar på om mervärdesskatt ska tas ut på det fasta arvodet i de fall då någon aktieförmedling inte kommer till stånd.

Skatterättsnämnden och Högsta förvaltningsdomstolen hade i RÅ 2006 not. 188 att pröva en liknande förhandsbeskedsansökan. Högsta förvaltningsdomstolen

Mål nr  
3476-12

gjorde då, mot bakgrund av reglerna i sjätte mervärdesskattedirektivet (77/388/EEG) om undantag från skatteplikt för transaktioner avseende aktier, andelar i bolag m.m. bedömningen att de då aktuella tjänsterna var skattepliktiga oavsett om de ledde till en aktieförsäljning eller ej. Detta motiverades med att tjänsterna huvudsakligen fick anses ha en annan karaktär än de finansiella tjänster som skulle undantas från skatteplikt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) och enligt direktivet.

Numera finns den EU-rättsliga regleringen i artikel 135.1 f i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG) där det anges att transaktioner, inbegripet förmedling, rörande aktier m.m. ska undantas från skatteplikt.

#### *Avgöranden från EU-domstolen*

Efter Högsta förvaltningsdomstolens dom i det ovan nämnda målet har EU-domstolen utvecklat sin praxis avseende tolkningen av EU-rätten inom det aktuella området.

Domen i målet C-453/05 Ludwig avsåg förmögenhetsrådgivning och efterföljande förmedling av krediter (i direktiven reglerad på samma sätt som förmedling av aktier m.m.). EU-domstolen konstaterade, sammanfattningsvis, att den omständigheten att en skattskyldig person analyserar förmögenhetssituationen för kunder i syfte att kunna erbjuda krediter inte hindrar att tillhandahållandet enligt huvudsaklighetsprincipen behandlas som en från skatteplikt undantagen tjänst. Domstolen påpekade att förmedlingen av kredit syntes ha varit det avgörande tillhandahållandet medan verksamheten med förmögenhetsrådgivning bedrivits på ett preliminärt stadium och begränsats till att hjälpa kunden att bland de olika finansiella produkterna välja sådana som bäst passade dennes situation (p. 19 och 20).

I målet C-259/11 DTZ Zadelhoff hade EU-domstolen att bedöma en mäklar- och rådgivningsverksamhet i samband med överlåtelse av ett fastighetskomplex. Vid ingående av förmedlingsavtalet var det ännu inte bestämt om det som skulle förmedlas var äganderätten till fastigheterna eller aktierna i fastighetsbolaget. Förmedlingsuppdraget ledde emellertid slutligen till att aktierna överläts. EU-domstolen ansåg att det saknade betydelse att det inte från början stod klart om det var aktierna eller äganderätten till fastigheterna som skulle överlåtas. När den transaktion som slutligen ägde rum utgjordes av en aktietransaktion skulle den betraktas som en sådan (p. 25). Domstolen framhöll att förmedlingstjänster kan bestå i att underrätta part om tillfällen att sluta avtal, att ta kontakt med motpart och att förhandla om detaljerna i prestation och motprestation. Förmedlingsverksamhetens ändamål är således att göra det som är nödvändigt för att parterna ska kunna sluta avtal, utan att förmedlaren har ett eget intresse vad gäller avtalets innehåll. Den mäklar- och rådgivningsverksamhet som var aktuell i målet motsvarade enligt domstolen en sådan förmedlingsverksamhet (p. 27 och 28).

#### *Högsta förvaltningsdomstolens bedömning*

De i Linabs förmedlingsuppdrag nämnda inslagen av analys m.m. framstår som viktiga och för uppdragsgivarna betydelsefulla inslag i tillhandahållandet. Denna del av Linabs åtagande utgör sådana inslag i verksamheten som ofta synes nödvändiga för att parterna ska kunna sluta avtal. De får emellertid anses vara av förberedande natur och de utgör då endast medel för att kunden på bästa sätt ska kunna åtnjuta den förmedlingstjänst som är det centrala enligt uppdraget. Förmedlingen ska därför anses utgöra det avgörande tillhandahållandet, medan de övriga åtgärder från Linabs sida som föregår den slutliga överlåtelsen av det förmedlade objektet får anses underordnade. De ska skattemässigt behandlas på

Mål nr  
3476-12

samma sätt som förmedlingen. I övrigt gör Högsta förvaltningsdomstolen samma bedömning som Skatterättsnämnden.

---

---

---

---

I avgörandet har deltagit justitieråden Gustaf Sandström, Lennart Hamberg, Olle Stenman och Elisabeth Rynning.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Erika Örbom.