

# REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr  
4451-07  
4454-07

meddelad i Stockholm den 10 juni 2009

## **KLAGANDE**

Car & Van Sweden AB, 556330-7445  
Jutebacken Ryd  
560 25 Bottnaryd

## **MOTPART**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Kammarrätten i Jönköpings dom den 19 juni 2007 i mål nr 207-07 och 208-07,  
se bilaga

## **SAKEN**

Mervärdesskatt för redovisningsperioderna januari - februari, april och augusti  
2004 m.m.

---

## **REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE**

Regeringsrätten avslår yrkandet att förhandsavgörande ska inhämtas från EG-domstolen.

Regeringsrätten avslår överklagandet.

Regeringsrätten beviljar bolaget ersättning för kostnader i målet med 20 000 kr.

Dok.Id 72723

**Postadress**  
Box 2293  
103 17 Stockholm

**Besöksadress**  
Wallingatan 2

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

**Telefax**  
08-561 678 20

**Expeditionstid**  
måndag – fredag  
09:00-12:00  
13:00-15:00

Mål nr  
4451-07  
4454-07

**YRKANDEN M.M.**

Car & Van Sweden AB (bolaget) överklagar kammarrättens dom och yrkar att Regeringsrätten ska ändra domen så att bolaget ges rätt att tillämpa bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning vid omsättning av husbilarna. Bolaget yrkar ersättning för kostnader i målet med 19 600 kr i länsrätten, 11 500 kr i kammarrätten och 28 250 kr i Regeringsrätten. Bolaget begär även att förhandsavgörande ska inhämtas från EG-domstolen i frågan om mervärdesskattelagen (1994:200), ML, och den svenska versionen av mervärdesskattedirektivet 77/388/EEG samt tillämpningen av regelsystemet för marginalbeskattning står i strid med EG-rätten.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet men anser att bolaget bör medges skäligen ersättning för sina biträdeskostnader.

Bolaget anför bl.a. följande. Systemet med vinstmarginalbeskattning innebär att en svensk bilhandlare har rätt att själv tillämpa förfarandet om han har förvärvat fordonet från en näringsidkare i ett annat EG-land där denne ska redovisa mervärdesskatt enligt reglerna för vinstmarginalbeskattning. För att denna beskattningsprincip ska kunna fungera på ett tillfredsställande sätt måste den svenske återförsäljaren således veta om den utländske näringsidkaren ska redovisa sin omsättning enligt dessa regler. Hur detta ska gå till framgår av förarbetena. Dåvarande Riksskatteverket anger där att "det av kontrollskäl bör framgå av den faktura som utställs av den skattskyldige återförsäljaren i det EG-land varifrån varorna sänds att omsättningen beskattats enligt särskilda regler för beskattning av vinstmarginalen. Regeringen delar denna bedömning" (prop. 1994/95:202 s. 58). Särskilda bestämmelser som reglerar den svenske återförsäljarens rätt att tillämpa vinstmarginalbeskattning infördes i samband därmed i 3 kap. 30 f § ML, där det angavs att "skattefriheten enligt första stycket gäller endast under förutsättning att den utländske återförsäljaren utfärdat en faktura eller jämförlig handling som innehåller uppgift om att beskattning skett i enlighet med vad som anges i första stycket". Innebörden av det anförda kan inte förstås på annat sätt än att en svensk återförsäljare måste kunna lita på uppgifterna i den faktura han erhåller. Har den utländske återförsäljaren hänvisat till reglerna om vinstmarginalbeskattning i sin faktura har de krav som uppställs i lagtexten uppfyllts och den svenske återförsäljaren har i sin tur rätt att tillämpa vinstmarginalbeskattning på sin vidareförsäljning.

Konkret gäller ärendet två husbilar, en Citroën och en Fiat. I de fakturor som bolaget erhållit och som utgör de underlag som ska bedömas, finns bolagets registreringsnummer till mervärdesskatt (VAT-nummer) angivet samt texten:

Mål nr  
4451-07  
4454-07

"Verrechnung erfolgt nach § 25a USTG - Differenzbesteuerung". Det kan tyckas att uppgiften om bolagets VAT-nummer skulle vara försvårande men så är knappast fallet. För att få sälja bilar utan moms till en momsregistrerad köpare i ett annat EG-land krävs att det finns en särskild hänvisning i fakturan, t.ex. "intra Community supply article 28c.A, 6th VAT directive". Någon sådan text finns inte utan i stället anges att det är fråga om "differenzbesteuerung" vilket innebär att transaktionen är en vinstmarginalbeskattningstransaktion och ska redovisas som en sådan. Att säljaren i stället valt att redovisa den som en gemenskapsintern omsättning är knappast ett förhållande som kan tvinga bolaget att ändra sin redovisning.

EG-domstolen har i mål C-439-440/04, AA, konstaterat att den som handlar i god tro inte förlorar rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt även om denna är hänförlig till en transaktion som utgör bedrägeri. EG-domstolen har vidare i mål C-409/04, Teleos, funnit att myndigheter inte i efterhand kan underkänna transaktioner om det från början vidtagits erforderliga åtgärder för att hantera mervärdesskatten korrekt. I konsekvens härmed borde bolaget ha rätt att tillämpa vinstmarginalbeskattning eftersom bolaget har fakturerats i tron att den tyske leverantören tillämpat detta förfarande.

En bokstavstolkning av den svenska översättningen av lagtext och direktiv skulle tillintetgöra all handel med begagnade bilar som köps från andra EU-länder. Det är inte möjligt att ställa krav på en utländsk säljare att denne ska visa upp sin bokföring för en svensk köpare för att därigenom bevisa att han faktiskt har beskattat sig själv enligt metoden med vinstmarginalbeskattning. Om tillämpningen av de svenska bestämmelserna ska ske på det sätt som kammarrätten gör gällande i sin dom, dvs. att det krävs att den tyske leverantören såväl haft rätt att tillämpa som faktiskt tillämpat de tyska reglerna för marginalbeskattning, blir effekten att handeln mellan svenska och utländska handlare med begagnade bilar upphör. Domen utgör därmed ett handelshinder.

Till stöd för sin talan åberopar bolaget de engelska, tyska och danska textversionerna av den aktuella direktivtexten. Bolaget anser vidare att tillämpningen strider mot artiklarna 56 och 96 EG.

Skatteverket anför bl.a. följande. Vinstmarginalbeskattning utgör en särskild beskattnings teknik som inte är obligatorisk för en skattskyldig återförsäljare. En återförsäljare kan i stället välja att tillämpa allmänna bestämmelser. En tillämpning av de allmänna bestämmelserna vid handel med varor mellan EG-länder innebär att säljaren kan leverera varor skattefritt om köparen åberopar sitt VAT-nummer. Köparen är under dessa förutsättningar inte berättigad att tillämpa

Mål nr  
4451-07  
4454-07

vinstmarginalbeskattning vid sin vidareförsäljning. Om dessa bestämmelser ska kunna tillämpas på ett korrekt sätt förutsätter det kommunikation och samsyn mellan köpare och säljare. Förekomsten av köparens VAT-nummer i en faktura samtidigt som det finns en hänvisning till att vinstmarginalbeskattning tillämpats innebär att det kan ifrågasättas om säljaren tillämpat allmänna bestämmelser eller bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning. Om inte formkraven för en fakturas utseende upprätthålls såväl när omsättningen beskattas enligt allmänna bestämmelser som enligt bestämmelser om vinstmarginalbeskattning kan t.o.m. hävdas att det uppkommer en ej avsedd valfrihet för parterna i fråga om beskattningsmetod. Ambitionen hos parterna i en affärstransaktion att medverka till att köpehandlingarna uppfyller formkraven får anses ligga inom ramen för att "vidta alla åtgärder som rimligen kan krävas av honom" (domen i mål C-409/04, Teleos).

### **SKÅLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE**

De gemenskapsrättsliga frågor som aktualiseras i målet kan avgöras med ledning av EG-domstolens tidigare praxis. Det saknas därför anledning att inhämta ett förhandsavgörande från EG-domstolen.

Av handlingarna framgår att bolaget under januari respektive april 2004 har förvärvat två husbilar från en bilhandlare i Tyskland samt att samma bilar sålts till kunder i Sverige under februari respektive augusti 2004. I fakturorna från den tyske säljaren har hänvisning skett till bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning men även till bolagets VAT-nummer. De fakturor som säljaren tagit in i sin redovisning innehåller bolagets VAT-nummer men bara i det ena fallet en hänvisning till bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning. Båda dessa fakturor har undertecknats av bolagets företrädare. Skatteverkets utredning har visat att den tyske säljaren har behandlat transaktionerna som gemenskapsinterna leveranser och alltså inte redovisat någon utgående mervärdesskatt för dem.

Frågan i målet är om bolaget haft rätt att tillämpa bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning vid omsättning av husbilarna trots att den tyske bilhandlare som sålt bilarna till bolaget inte har redovisat transaktionerna enligt motsvarande tyska bestämmelser.

Bestämmelser om vinstmarginalbeskattning finns i 3 kap. 30 f § och 9 a kap. ML. Den förstnämnda bestämmelsen innebär att omsättningen av bl.a. begagnade varor kan undantas från skatteplikt som gemenskapsinterna förvärv om varorna har sålts av en skattskyldig återförsäljare och omsättningen har beskattats i det EG-land där transporten till Sverige påbörjats enligt bestämmelser som motsvarar vinst-

Mål nr  
4451-07  
4454-07

marginalbeskattning i mervärdesskattelagen. Om en begagnad vara förvärvas och säljs vidare av en svensk näringsidkare beräknas utgående mervärdesskatt bara på vinstmarginalen enligt bestämmelserna i 9 a kap. ML. De direktivbestämmelser i aktuell lydelse som de svenska bestämmelserna vilar på finns i artikel 26a B 1 och 2 i sjätte mervärdesskattedirektivet och innebär att beskattning av bl.a. begagnade varor kan ske på grundval av den skattskyldige återförsäljarens vinstmarginal om varorna levereras till honom inom gemenskapen av en annan skattskyldig återförsäljare av begagnade varor, till den del dennes varuleverans beskattats enligt dessa särskilda bestämmelser. Direktivtexten finns numera i artikel 314 i rådets direktiv 2006/112/EG.

Av såväl bestämmelserna i ML som direktivbestämmelserna framgår att ett krav för att en svensk återförsäljare ska få tillämpa systemet med vinstmarginalbeskattning är att beskattning skett enligt motsvarande bestämmelser i en annan medlemsstat.

Det är ostridigt i målet att den tyske säljaren inte har tillämpat bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning vid leveransen av de båda husbilarna. Det finns därför inte förutsättningar för tillämpning av motsvarande svenska bestämmelser vid bolagets vidareförsäljning av bilarna. Det återstår då att ta ställning till om det finns några särskilda förhållanden som kan innebära att bolagets åtgärder likväl bör godtas.

EG-domstolen har i målet C-409/04, Teleos, uttalat att behöriga myndigheter i den medlemsstat varifrån leverans av en vara skett inte kan ålägga en tillhandahållare som agerat i god tro och som har förebringat bevisning som vid första anblick styrker hans rätt till undantag från skatteplikt för en leverans inom gemenskapen av varor, att vid en senare tidpunkt erlägga mervärdesskatt på dessa varor när sådan bevisning visar sig vara falsk, dock utan att det visats att nämnda tillhandahållare deltog i undandragandet, försåvitt denne har vidtagit alla erforderliga åtgärder som står i hans makt för att försäkra sig om att den leverans inom gemenskapen som han genomfört inte lett till någon delaktighet i ett sådant undandragande.

Målet rörde bestämmelserna om skattefrihet för gemenskapsinterna leveranser av varor men EG-domstolens uttalande torde kunna tillämpas även på en situation som den nu aktuella.

I förevarande fall har bolaget tagit emot fakturor i vilka hänvisas både till undantaget avseende vinstmarginalbeskattning och till bolagets VAT-nummer. Förekomsten av bolagets VAT-nummer i fakturorna talar för att den tyske säljaren haft för avsikt att redovisa transaktionerna till beskattning enligt huvudregeln om

Mål nr  
4451-07  
4454-07

gemenskapsinterna förvärv. Till detta kommer att förekomsten av bolagets företrädares namnteckning på en faktura med avvikande innehåll som säljaren tagit in i sin bokföring avseende den ena bilen tyder på att bolaget haft kännedom om att det fanns olika versioner av fakturorna. Bolaget har därför varit skyldigt att närmare undersöka om förutsättningarna för att tillämpa bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning var uppfyllda. Såvitt framgår av utredningen har bolaget inte gjort någon sådan undersökning. Bolaget har således inte vidtagit erforderliga åtgärder för att försäkra sig om att förutsättningarna för tillämpning av bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning förelåg. Överklagandet ska därför avslås.

Målet rör frågor av betydelse för rättstillämpningen och bolaget är därför berättigat till skälig ersättning för sina kostnader enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. Regeringsrätten finner att ersättning för bolagets kostnader bör utgå med 20 000 kr.

Lars Wennerström

Carina Stävberg

Peter Kindlund

Anna-Karin Lundin

Kristina Ståhl

David Wahren  
Föredragande regeringsrätts-  
sekreterare

Avd. I

Föredraget under tiden februari – maj år 2009.