

# REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr  
622-07

meddelad i Stockholm den 10 juni 2009

## **KLAGANDE**

Bilförsäljning i Påarp AB, 556579-0150

Ombud: Jur. kand. Lars Nilsson  
BDO Nordic Skattekonserter Helsingborg AB  
Drottninggatan 72 A, 2 vån  
252 21 Helsingborg

## **MOTPART**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Kammarrätten i Göteborgs dom den 21 december 2006 i mål nr 5943-05, se bilaga

## **SAKEN**

Efterbeskattning för mervärdesskatt för redovisningsperioden augusti 2000 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 73016

**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

**YRKANDEN M.M.**

Bilförsäljning i Påarp AB (bolaget) fullföljer sin talan och yrkar ersättning för sina kostnader i länsrätten med 7 500 kr, i kammarrätten med 4 440 kr och i Regeringsrätten med 8 410 kr. Bolaget yrkar även att Regeringsrätten inhämtar förhandsavgörande från EG-domstolen i frågan om tillämpningen av de svenska reglerna i 3 kap. 30 f § mervärdesskattelagen (1994:200), ML, strider mot EG-fördraget eller mot sjätte mervärdesskattedirektivet 1977/388/EEG.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet men anser att bolaget bör medges skälig ersättning för sina ombudskostnader.

Bolaget anför bl.a. följande. Vid varje bilköp har bolaget erhållit en faktura som endast anger § 25 A och inte något registreringsnummer för mervärdesskatt (VAT-nummer) för köparen. Det förhållandet att säljaren i sin interna redovisning haft en handskreven notering som uppenbarligen gjorts efter det att fakturan skrivits ut är omöjligt för bolaget att ha någon kännedom om. Bolaget har inte haft anledning att misstänka att någon av de tyska återförsäljarna haft en annan internredovisning än vad som framgått av de fakturor som bolaget erhållit. Att AA angett BB som köpare i tre fall saknar såväl han som bolaget helt kännedom om. Bolaget har erhållit fakturor från AA där det framgått att bilarna omfattades av bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning och där fakturorna angett bolaget som köpare. Det har inte funnits anledning att misstänka att reglerna om vinstmarginalbeskattning inte skulle vara tillämpliga av den anledningen att den tyska motsvarigheten till registreringsbevis (Fahrzeugbrief) anger ett företagsnamn, eftersom den person som anges i ett Fahrzeugbrief inte behöver vara samma person som den som äger bilen. Det har inte heller funnits någon anledning att undersöka förhållandena ytterligare när bolaget erhållit fakturor från de tyska bilhandlarna som klart anger att reglerna om vinstmarginalbeskattning är tillämpliga på bilarna. Det får slutligen framhållas att den information som den skattskyldige haft vid tidpunkten för inköpen under åren 1999 och 2000 varit begränsad. Av denna information framgår att det förhållandet att återförsäljaren i det andra landet själv tillämpat sitt lands motsvarighet till vinstmarginalbeskattning vid sin försäljning till den svenske återförsäljaren styrks genom att säljaren på sin faktura anger att han tillämpat reglerna om vinstmarginalbeskattning. Enligt bolagets mening måste säljarens uppgifter på fakturan om att reglerna om marginalbeskattning tillämpats vara tillräckligt för att köparen ska få tillämpa regelsystemet i sitt land. I vart fall när det som i detta fall föreligger god tro hos köparen. En tillämpning av lagtexten som innebär att köparen har strikt ansvar för att säljaren tillämpat marginalbeskattningsreglerna, vilket kräver att den svenske köparen ska inhämta bevis om hur inköp och

mervärdesskatt behandlas i säljarens bokföring, torde strida mot sjätte mervärdesskattedirektivet.

Det föreligger inte någon oriktig uppgift varför förutsättningarna för efterbeskattning inte är uppfyllda. Alternativt är det uppenbart oskäligt att efterbeskatta bolaget i nu aktuella fall.

Skatteverket anför bl.a. följande. Vinstmarginalbeskattning utgör en särskild beskattningsteknik 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 bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning vid sin vidareförsäljning. För att 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.

EG-domstolens avgörande i mål C-409/04, Teleos, behandlar frågan om god tro i samband med att varor skickas eller transporteras till en annan medlemsstat. Domstolen menade att det inte strider mot gemenskapsrätten att kräva att tillhandahållaren vidtar alla åtgärder som rimligen kan krävas av honom för att han ska försäkra sig om att den transaktion som han företar inte leder till att han blir inblandad i ett skatteundandragande. Domstolen anser vidare att en ytterligare förutsättning för att tillhandahållaren under dessa omständigheter inte ska tvingas betala mervärdesskatten i efterhand, är att tillhandahållaren inte haft någon delaktighet i undandragandet.

Enligt svar från den tyska skattemyndigheten skulle de bilar som inköpts från Altfeld vara köpta med åberopande av handelsbolagets VAT-nummer. När det gäller de tre bilar som köpts från AA har den tyska skattemyndigheten svarat att delägaren BB uppgetts som köpare varför tysk mervärdesskatt debiterats med 16 procent. Det kan ifrågasättas om båda säljarföretagen har agerat på detta sätt utan bolagets kännedom. En omständighet som tydligare visar att förutsättningarna för att tillämpa vinstmarginalbeskattning sannolikt inte var uppfyllda är att av bilarnas Fahrzeugbrief, som bolaget haft tillgång till, framgår att av ifrågavarande elva bilar är det helt klarlagt att åtta endast har brukats av ett eller flera företag. Merparten av dessa företag, eventuellt samtliga, torde ha varit skyldiga att redovisa utgående skatt i Tyskland i samband med inbytet/försäljningen till de

båda tyska bilhandlarna. Detta har i sin tur medfört att bilhandlarna inte har kunnat tillämpa vinstmarginalbeskattning i samband med försäljningen till bolaget.

### **SKÄLEN 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 åren 1999 och 2000 förvärvat bilar från två tyska bilhandlare. Skatteverket har efter revision hos bolaget och genom utredning med hjälp av tyska myndigheter funnit att säljarna inte har tillämpat bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning vid avyttring av elva av dessa bilar. Vidare framgår att de tyska säljarnas exemplar av fakturorna innehåller uppgift om bolagets VAT-nummer och i tre fall uppgift om att en av bolagets företrädare skulle ha varit köpare men att de fakturor som bolaget tagit in i sin bokföring inte innehåller dessa uppgifter. I stället har antingen stämplat eller skrivits ”§ 25a” på bolagets fakturor. Slutligen framgår att för åtta av de aktuella bilarna har företag upptagits som senaste brukare i den tyska fordonshandlingen Fahrzeugbrief.

Frågan i målet är om bolaget haft rätt att tillämpa bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning vid omsättning av bilarna trots att de tyska bilhandlare som sålt bilarna till bolaget inte har redovisat transaktionerna enligt motsvarande tyska bestämmelser och, om så inte är fallet, om förutsättningar föreligger för efterbeskattning.

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 vinstmarginalbeskattning 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 de tyska säljarna inte har tillämpat bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning vid leveransen av bilarna. 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 erlagga 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 som i de flesta fall har stämplats med ”§ 25a”. I andra fall finns i fakturan angivet såväl att påslag skett med mervärdesskatt om 16 procent omedelbart följt av tillägget ”§ 25a”. Med dessa knapphändiga och i sig intetsägande samt i vissa fall motstridiga uttryckssätt går det inte att sluta sig till att de tyska säljarna har tillämpat systemet med vinstmarginalbeskattning. Till detta kommer i några fall oklarheter om vem som rätteligen är köpare av bilarna och i vissa andra fall oklarheter om de tyska säljarna med hänsyn till uppgifterna i de tyska fordonshandlingarna vid sina egna förvärv varit berättigad att använda sig av systemet med vinstmarginalbeskattning. 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.

Mål nr  
622-07

Som förutsättning för efterbeskattning gäller enligt 21 kap. 11 § skattebetalningslagen (1997:483) att ett beskattningsbeslut har blivit felaktigt på grund av att den skattskyldige lämnat oriktiga uppgifter. Mot bakgrund av det ovan anförda finner Regeringsrätten att bolagets åtgärder måste anses innebära att bolaget lämnat oriktiga uppgifter. Omständigheterna är inte sådana att det framstår som uppenbart oskäligt att efterbeskatta bolaget.

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.