

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS BESLUT

Mål nr  
2773-17

meddelat i Stockholm den 29 januari 2018

## **KLAGANDE**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **MOTPART**

Klarna AB, 556737-0431

Ombud: AA  
Svalner Skatt & Transaktion KB  
Smålandsgatan 16  
111 46 Stockholm

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 9 maj 2017 i ärende dnr 32-16/I

## **SAKEN**

Förhandsbesked om mervärdesskatt

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningsen.

## **BAKGRUND**

Omsättning av tjänster är som huvudregel mervärdesskattepliktig. Från skatteplikt undantas omsättning av bank- och finansieringstjänster. Som sådana tjänster avses

Dok.Id 189891

**Postadress**  
Box 2293  
103 17 Stockholm

**Besöksadress**  
Birger Jarls torg 13

**Telefon**  
08-561 676 00

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

**Telefax**  
08-561 678 20

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

Mål nr  
2773-17

emellertid inte inkassotjänster eller administrativa tjänster avseende factoring. Omsättning av sådana tjänster är därför skattepliktig.

Klarna AB tillhandahåller olika tjänster kopplade till betalningar och fakturering inom e-handel. Genom ansökan om förhandsbesked ville Klarna få besked om dess tillhandahållande av tjänsten Klarna KPM omfattas av mervärdesskatteplikt.

KPM är en kassalösningstjänst för e-butiker som omfattar ett antal betalningslösningar och flera olika tjänster. KPM integreras i e-butikens egen kassa och innebär även att Klarna förvärvar e-butikens fordran mot kunder.

Skatterättsnämnden fann att tillhandahållandet av tjänsten KPM omfattas av skatteplikt. Nämnden ansåg att KPM utgör ett enda tillhandahållande och att den i huvudsak är en administrativ tjänst, vilken inte omfattas av undantaget från skatteplikt för bank- och finansieringstjänster.

## **YRKANDEN M.M.**

*Skatteverket* yrkar att KPM ska omfattas av undantaget från skatteplikt för bank- och finansieringstjänster och anför bl.a. följande. Tillhandahållande av KPM är att anse som ett enda sammansatt tillhandahållande. Tjänsten innebär att betalningsinstruktioner eller motsvarande tas emot, behandlas och vidarebefordras så att konton debiteras eller krediteras. Den betaltjänst som Klarna tillhandahåller är inte en sådan inkassotjänst som är skattepliktig, utan det är fråga om en från skatteplikt undantagen tjänst rörande betalningar.

*Klarna* anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

## **SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**

För att besvara frågan om tillhandahållandet av tjänsten KPM omfattas av mervärdesskatteplikt är det först nödvändigt att pröva om KPM mervärdesskatterättsligt ska bedömas som ett eller flera tillhandahållanden, dvs. som en

Mål nr  
2773-17

enda sammansatt tjänst eller som flera separata tjänster. Innan den bedömningen är gjord är det inte möjligt att avgöra om den sammansatta tjänsten eller var och en av de separata tjänsterna omfattas av mervärdesskatteplikt eller undantas från skatteplikt. För bedömningen krävs ställningstagande till om en eller flera delar ska anses ha huvudsaklig betydelse i förhållande till övriga eller om samtliga eller vissa delar ska anses som likvärdiga.

Ett krav för att förhandsbesked ska lämnas är att de faktiska omständigheter som beskedet ska grundas på är tillräckligt klarlagda. Det är sökandens sak att se till att beskrivningen av dessa omständigheter är så fullständig att den kan ligga till grund för ett förhandsbesked (RÅ 2005 ref. 80).

Till ansökan har bifogats ett samarbetsavtal mellan Klarna och e-butik avseende KPM. Avtalet omfattar ett antal betalningslösningar på Internet och reglerar bland annat Klarnas förpliktelser vad gäller övertagande av kredit- och bedrägeririsk, kundtjänst, indrivning och administration, kreditkontroll och fakturering. Till ansökan har även bifogats illustrationer av betalningsflöden. Även med beaktande av vad som framgår av illustrationerna är det inte klart på vilket sätt de olika delarna i samarbetsavtalet är kopplade till varandra och vilken inbördes betydelse de har. Det saknas dessutom närmare uppgifter om hur de delar av KPM som är reglerade i samarbetsavtalet hänger samman med de delar som inte regleras i avtalet men som enligt ansökan ingår i KPM, t.ex. bedrägeriteam, integrerad mjukvarulösning för kassahantering och kassaoptimering.

Av lämnade förutsättningar går det alltså inom ramen för ett förhandsbesked inte att bedöma om vissa delar av KPM ska betraktas som separata tjänster som är oberoende av andra tjänster som omfattas av KPM eller om samtliga eller vissa delar i stället är beroende av varandra och därför ska betraktas som delar av en eller flera sammansatta tjänster.

Det är av lämnade förutsättningar inte heller möjligt att avgöra om en eller flera av tjänsterna är att betrakta som huvudsakliga och andra därmed som under-

# BESLUT

Mål nr  
2773-17

ordnade eller om det helt eller delvis är fråga om en kombinationstjänst där delarna ska anses ha likvärdig betydelse.

I en ansökan om förhandsbesked väljer sökanden själv ut omständigheterna och lämnar de beskrivningar som denne anser lämpliga för att ett besked om ett förfarande eller en tjänst ska kunna lämnas. När en ansökan – som fallet är i förevarande mål – avser en komplex tjänst som innehåller flera olika delar är det därför av avgörande betydelse att beskrivningen av tjänsten är sådan att de faktiska omständigheter som beskedet ska grundas på är tillräckligt klarlagda. Som framgår ovan är emellertid så inte fallet och lämnat underlag kan därför inte läggas till grund för ett förhandsbesked om KPM omfattas av mervärdesskatteplikt eller inte. Skatterättsnämnden borde därför inte ha prövat ansökningen. Förhandsbeskedet ska således undanröjas och ansökningen avvisas.

---

---

---

---

---

I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Anita Saldén Enéus, Per Classon, Kristina Svahn Starrsjö och Helena Rosén Andersson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Johan Magnander.