



HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
2192-23

meddelad i Stockholm den 28 maj 2024

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

Stall Racing Luck Handelsbolag, 969736-1963

Ombud:

Jur.dr Urban Rydin
AB Rostur
Tornaplatsen 4
223 63 Lund

Jur.kand. Jan Kleerup
XR Legal Advokat AB
Västra Trädgårdsgatan 6 A
111 53 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Göteborgs dom den 10 februari 2023 i mål nr 2781-22

SAKEN

Mervärdesskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen förklarar att det inte strider mot principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet att neka Stall Racing Luck Handelsbolag avdrag för ingående mervärdesskatt.

Högsta förvaltningsdomstolen upphäver kammarrättens dom såvitt avser avdrag för ingående mervärdesskatt och visar målet åter till kammarrätten för fortsatt prövning i enlighet med vad som anges i punkt 19.

Högsta förvaltningsdomstolen beviljar Stall Racing Luck Handelsbolag ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 59 500 kr.

BAKGRUND

1. Den som bedriver ekonomisk verksamhet som medför skyldighet att betala mervärdesskatt har rätt till avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv i verksamheten. Den som avser att bedriva sådan verksamhet ska anmäla detta till Skatteverket, som ska registrera vederbörande till mervärdesskatt.
2. Stall Racing Luck Handelsbolag registrerades 2008 till mervärdesskatt för hästtävlingsverksamhet. Vid den tidpunkten ansåg Skatteverket att prispengar som en deltagare i ett tävlingslopp får och som beror på hur hästen placerar sig i loppet kunde ses som ersättning för tillhandahållande av en tjänst. Därefter har det genom avgöranden från EU-domstolen och Högsta förvaltningsdomstolen klargjorts att prispengar inte kan vara en sådan ersättning eftersom erhållandet av prispengarna är underkastat en viss slumpmässighet.
3. Under 2021 ägde bolaget en andel i en travhäst. För redovisningsperioderna maj–augusti redovisade bolaget utgående mervärdesskatt avseende s.k. startpengar, dvs. ersättningar som bolaget hade fått för att hästen startat i tävlingar och som var oberoende av hur hästen placerat sig, och drog av ingående mervärdesskatt avseende kostnader för bl.a. träningsavgift, transport, foder, hyra av stall och bokföring.

4. Skatteverket beslutade att inte medge avdrag för den ingående skatten. Beslutet motiverades med att bolaget inte hade bedrivit någon ekonomisk verksamhet under de aktuella perioderna eftersom prispengar inte omfattas av mervärdesskatt och verksamhet som endast består av att ställa upp i tävlingar mot startpeng enligt myndighetens bedömning inte utgör ekonomisk verksamhet. Senare beslutade Skatteverket att, av samma skäl, avregistrera bolaget från mervärdesskatt.
5. Bolaget överklagade båda besluten till Förvaltningsrätten i Malmö som avslog överklagandet i registreringsmålet men biföll bolagets talan i målet om avdrag för ingående skatt. Förvaltningsrätten ansåg att det skulle strida mot principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet att neka bolaget avdrag för den ingående skatten på den grunden att det inte bedrev ekonomisk verksamhet. Domstolen framhöll att bolaget under de aktuella perioderna ännu inte hade avregistrerats från mervärdesskatt och att Skatteverket inte heller på annat sätt hade meddelat bolaget att myndigheten inte längre stod fast vid sin uppfattning att bolaget bedrev ekonomisk verksamhet.
6. Skatteverket överklagade till Kammarrätten i Göteborg som gjorde samma bedömning som förvaltningsrätten och avslog överklagandet.

YRKANDEN M.M.

7. *Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra kammarrättens avgörande och neka bolaget avdrag för ingående skatt.
8. *Stall Racing Luck Handelsbolag* anser att överklagandet ska avslås och yrkar ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 59 500 kr.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**Frågan i målet**

9. Frågan i målet är vilken betydelse som principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet har vid bedömningen av rätten till avdrag för ingående skatt för ett bolag som har registrerats till mervärdesskatt.

Rättslig reglering m.m.

10. Den 1 juli 2023 trädde mervärdesskattelagen (2023:200) i kraft. Av övergångsbestämmelserna till den lagen följer dock att det är den tidigare mervärdesskattelagen (1994:200) som är tillämplig på förhållandena i målet. I det följande redogörs för bestämmelserna i 1994 års lag. Motsvarande bestämmelser finns i den nya lagen.
11. Enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 ska mervärdesskatt betalas till staten vid sådan omsättning inom landet av tjänster som är skattepliktig och görs av en beskattningsbar person i denna egenskap.
12. Den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet får enligt 8 kap. 3 § första stycket göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv i verksamheten.
13. Skatteverket ska enligt 7 kap. 1 § första stycket 3 skatteförfarandelagen (2011:1244), i tillämplig lydelse, registrera den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen. Den som avser att bedriva näringsverksamhet och som ska registreras ska enligt 2 § första stycket anmäla sig för registrering hos Skatteverket innan näringsverksamheten påbörjas eller övertas. Skatteverket får enligt 6 § första stycket avregistrera den som inte längre ska vara registrerad.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning*Principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet*

14. Förvaltningsrätten och kammarrätten har funnit att det skulle strida mot principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet att vägra Stall Racing Luck avdrag för ingående mervärdesskatt på den grunden att bolaget under de aktuella perioderna inte bedrev någon ekonomisk verksamhet. Vid den bedömningen har domstolarna stött sig på rättsfallet HFD 2021 ref. 52.
15. Rättsfallet gällde ett bolag som hade registrerats till mervärdesskatt för viss verksamhet, men där Skatteverket senare vägrade bolaget avdrag för ingående skatt med motiveringen att verksamheten inte bedrevs i syfte att fortlöpande vinna intäkter och att bolaget därmed inte kunde anses bedriva ekonomisk verksamhet. Enligt Skatteverket hade myndigheten vid registreringen gjort en felaktig bedömning av om kriterierna för ekonomisk verksamhet var uppfyllda vilket innebar att beslutet om registrering var oriktigt redan när det fattades. Högsta förvaltningsdomstolen hänvisade till de EU-rättsliga principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet samt uttalade att bolaget måste kunna förlita sig på att myndighetens bedömning av den aktuella verksamheten bestod till dess att annat meddelades.
16. I rättsfallet var det alltså fråga om en ändrad bedömning av de faktiska omständigheter som gällde för just det aktuella bolaget. I förevarande fall är förhållandena annorlunda.
17. Beslutet att registrera Stall Racing Luck till mervärdesskatt grundades på att Skatteverket vid den tidpunkten uppfattade rättsläget så att prispengar var ersättning för skattepliktiga tjänster och att ett bolag som tävlade med hästar och fick prispengar kunde anses bedriva ekonomisk verksamhet. Genom EU-

domstolens och Högsta förvaltningsdomstolens avgöranden i Baštová (C-432/15, EU:C:2016:855) respektive HFD 2019 ref. 68 blev det emellertid klarlagt att prispengar inte utgör ersättning för tillhandahållande av tjänster. Skatteverket publicerade därefter ett ställningstagande där myndigheten uttalade att denna praxis kan påverka bedömningen av om ekonomisk verksamhet föreligger och att den som enbart har inkomster i form av startpengar inte kan anses bedriva sådan verksamhet.

18. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar att rättsläget när det gäller prispengar klargjordes genom de nämnda domarna och att Skatteverket genom ställningstagandet tydliggjorde vilka slutsatser som myndigheten drog av domarna. Bolaget har därefter inte med fog kunnat förvänta sig att myndigheten fortfarande skulle anse att det bedrev ekonomisk verksamhet. Principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet hindrar därmed inte att bolaget nekas avdrag för ingående mervärdesskatt för de perioder som det är fråga om i målet.

Ekonomisk verksamhet

19. Kammarrätten har inte tagit ställning till om avdrag för den ingående skatten ska vägras på den grunden att bolagets verksamhet inte utgör ekonomisk verksamhet. Denna fråga bör inte prövas av Högsta förvaltningsdomstolen som första instans. Målet ska därför visas åter till kammarrätten för fortsatt prövning i den delen.

Ersättning för kostnader

20. Målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och bolaget har därför rätt till skälig ersättning för ombudskostnader. Yrkat belopp är skäligt.

I avgörandet har deltagit justitieråden Margit Knutsson, Kristina Ståhl, Inga-Lill Askersjö, Leif Gäverth och Martin Nilsson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Lena Åberg.