



# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
7844-23

meddelad i Stockholm den 9 september 2024

## KLAGANDE

Allmänna ombudet hos Skatteverket  
205 30 Malmö

## MOTPART

AA

Ombud: BB

## ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 7 december 2023 i ärende dnr 38-23/I

## SAKEN

Förhandsbesked om mervärdesskatt

---

## HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

## BAKGRUND

1. För att ett tillhandahållande av en tjänst ska vara föremål för mervärdesskatt krävs att den som tillhandahåller tjänsten är en beskattningsbar person, dvs. någon som självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet. Utnyttjande av materiella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter av dem betraktas som ekonomisk verksamhet.

2. En beskattningsbar person som tillhandahåller tjänster är som huvudregel skyldig att betala mervärdesskatt. Skatteverket ska registrera den som är betalningsskyldig. Den som inte längre ska vara registrerad får avregistreras av Skatteverket.
3. AA har tidigare varit registrerad till mervärdesskatt avseende tävlingsverksamhet med travhästar. Intäkterna i verksamheten består bl.a. av s.k. startpengar. Med startpeng avses ersättning som lämnas för samtliga hästar som startar i ett lopp oberoende av hur hästen placerar sig i loppet.
4. Skatteverket beslutade den 10 maj 2022 att avregistrera henne. Beslutet motiverades med att verksamhet som består i att ställa upp i tävlingar mot en startpeng inte utgör ekonomisk verksamhet, bl.a. eftersom det endast är möjligt att starta i ett begränsat antal lopp per år och ersättningsnivån är låg.
5. Allmänna ombudet hos Skatteverket ansökte om förhandsbesked för att få veta om den verksamhet som AA bedriver utgör ekonomisk verksamhet. Av ansökan framgår följande.
6. AA har bedrivit verksamhet med travhästar och varit registrerad till mervärdesskatt sedan 1995. Under den tiden har hon varit licensierad tränare godkänd av Svensk Travsport. I verksamheten har det hela tiden funnits tre eller fyra hästar vilka tränats kontinuerligt och årligen tävlat vid 50–60 tillfällen. Under åren 2018–2021 var startpengen 500 kr per häst och lopp. Hennes prispengar, dvs. den ersättning som är beroende av hästens placering i loppet, uppgick under samma tid till mellan 200 000 kr och 440 000 kr per år.
7. Skatterättsnämnden besvarade frågan med att AA, under de förutsättningar som anges i ansökan, bedriver ekonomisk verksamhet i egenskap av beskattningsbar person.

**YRKANDEN M.M.**

8. *Allmänna ombudet hos Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa förhandsbeskedet.
9. AA anser att överklagandet ska bifallas.

**SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET****Frågan i Högsta förvaltningsdomstolen**

10. Frågan är om en verksamhet som består i att mot startpengar delta i travtävlingar utgör ekonomisk verksamhet i mervärdesskatterättslig mening.

**Rättslig reglering m.m.***Mervärdesskatt*

11. Den 1 juli 2023 upphävdes mervärdesskattelagen (1994:200) och ersattes av en ny mervärdesskattelag (2023:200) som trädde i kraft samma dag. Av övergångsbestämmelserna följer att den nya lagen – med undantag för vissa här inte aktuella situationer – gäller för förhållanden som hänför sig till tiden från och med ikraftträdandet. I nu aktuella avseenden innebär den nya lagen inte några ändringar i sak. Nedan återges tillämpliga bestämmelser i den nya mervärdesskattelagen.
12. Enligt 3 kap. 1 § 3 är tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap en transaktion som är föremål för mervärdesskatt.

13. Med beskattningsbar person avses enligt 4 kap. 2 § första stycket den som självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oavsett på vilken plats det sker och oberoende av dess syfte eller resultat. Av andra stycket framgår att utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar, i syfte att fortlöpande vinna intäkter av dem, särskilt ska betraktas som ekonomisk verksamhet.
14. Enligt 16 kap. 5 § är en beskattningsbar person som tillhandahåller tjänster som huvudregel skyldig att betala mervärdesskatt för tillhandahållandet.
15. Bestämmelserna har sina motsvarigheter i artiklarna 2.1 c, 9.1 och 193 i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG).

#### *Registrering*

16. Skatteverket ska enligt 7 kap. 1 § första stycket 3 skatteförfarandelagen (2011:1244) registrera den som är betalningsskyldig enligt mervärdesskattelagen. Bestämmelsen fick sin nuvarande lydelse samtidigt som mervärdesskattelagen trädde i kraft men överensstämmer i sak med bestämmelsen i dess tidigare lydelse. Skatteverket får enligt 7 kap. 6 § första stycket skatteförfarandelagen avregistrera den som inte längre ska vara registrerad.

#### **Högsta förvaltningsdomstolens bedömning**

17. Av EU-domstolens och Högsta förvaltningsdomstolens avgöranden i Baštová (C-432/15, EU:C:2016:855) respektive HFD 2019 ref. 68 framgår att startpengar som lämnas för samtliga hästar som startar i ett lopp, oberoende av hur hästen placerar sig i loppet, har ett sådant direkt samband med hästägarens tillhandahållande som krävs för att det ska vara fråga om ett tillhandahållande av en tjänst mot ersättning i mervärdesskatterättslig mening medan prispengar som är beroende av hästens placering i loppet saknar sådant samband.

18. Det är emellertid inte tillräckligt att en startpeng utgör ersättning för en tjänst för att tillhandahållandet av tjänsten ska vara föremål för mervärdesskatt utan det krävs också att den som tillhandahåller tjänsten är en beskattningsbar person, dvs. bedriver en ekonomisk verksamhet i mervärdesskatterättslig mening. Med sådan verksamhet avses bl.a. utnyttjande av materiella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter av dem.
19. Om en tillgång på grund av sin karaktär kan utnyttjas för både ekonomiska och privata ändamål ska det utifrån samtliga omständigheter avgöras om tillgången verkligen utnyttjas för att fortlöpande vinna intäkter. Omständigheter som då kan beaktas är t.ex. den faktiska tid under vilken tillgången används för verksamheten, antalet kunder och intäkternas belopp (Enkler, C-230/94, EU:C:1996:352, punkterna 27–29 och Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, punkterna 33, 34 och 38).
20. AA bedriver tävlingsverksamhet med travhästar i vilken hon fortlöpande har intäkter i form av startpengar. Startpengarna utgör ersättning för tillhandahållande av tjänster i mervärdesskatterättslig mening. Tävlingsverksamheten har bedrivits under lång tid och i stor omfattning och hästarna används enbart i den verksamheten. Detta talar för att AA ska anses bedriva ekonomisk verksamhet.
21. Enligt av allmänna ombudet inhämtade synpunkter från Skatteverket anser verket att AAs tävlingsverksamhet i första hand syftar till att vinna prispengar och att de startpengar som hon får endast är en bieffekt. Enligt Skatteverket är det därför inte fråga om ekonomisk verksamhet i mervärdesskatterättslig mening. Den omständigheten att en stor del av hennes intäkter är prispengar saknar dock enligt Högsta förvaltningsdomstolen betydelse för frågan om AA bedriver ekonomisk verksamhet när hon mot startpengar deltar med sina hästar i travtävlingar.

22. Mot bakgrund härav och under de förutsättningar som anges i ansökan anser Högsta förvaltningsdomstolen att den tävlingsverksamhet som AA bedriver utgör ekonomisk verksamhet och att hon är en beskattningsbar person. Förhandsbeskedet ska således fastställas.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

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

Föredragande har varit justitiesekreteraren Lena Åberg.