

Målnummer:	378-01	Avdelning:	1
Avgörandedatum:	2002-06-25		
Rubrik:	Överlåtelse mot ersättning av en kundfordran, som ansetts definitivt förlorad, har bedömts utgöra en från den mervärdesskattepliktiga omsättningen åtskild transaktion. Förhandsbesked angående mervärdesskatt.		
Lagrum:	7 kap. 6 § tredje stycket och 13 kap. 24 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200)		
Rättsfall:	<ul style="list-style-type: none">• RÅ 2000 ref. 63• C-317/94, Elida Gibbs, REG 1996 s. I-5339• C-34/99, Primback, REG 2001 s. I-3833		

REFERAT

I en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde ett bolag i huvudsak följande. Fråga har uppkommit om vad som gäller i mervärdesskatterättsligt hänseende om bolaget mot ersättning överlåter fordringar för vilka tidigare definitiv förlust har konstaterats - och mervärdesskatten till följd härav justerats - till bolag inom eller utanför koncernen. Priset för en sådan fordran skulle ligga betydligt under det nominella värdet och närmast bestämmas av den risk som förvärvaren tar och de möjligheter han i det enskilda fallet bedömer föreligga för att lyckas driva in fordringsbeloppet helt eller delvis. För bolaget representerar fordringen i sig inte något värde eftersom den bedömts vara definitivt förlorad. Den ersättning bolaget skulle erhålla för fordringen är definitiv och någon ytterligare ersättning eller annan justering av priset beroende på om köparen lyckas driva in fordringen helt eller delvis skulle inte göras. Bolaget önskar svar på följande frågor. - 1. Medför en överlåtelse mot ersättning av en fordran som ansetts definitivt förlorad, att förlusten endast skall anses konstaterad till den del ersättning inte erhålls vid överlåtelsen av fordringen? - 2. Om svaret på fråga 1 är nej, är i så fall bestämmelsen i 13 kap. 24 § första stycket sista meningen mervärdesskattelagen (1994:200), ML, tillämplig på det belopp som erhålls vid överlåtelse av fordringen?

Skatterättsnämnden (2000-12-19, Wingren, ordförande, Edlund, Odéen, Ohlson, Peterson, Rabe, Sjöberg) yttrade: Förhandsbesked. - Fråga 1 - En överlåtelse mot ersättning av en fordran, som ansetts definitivt förlorad, medför inte att förlusten skall anses konstaterad endast till den del den överstiger ersättningen. - Fråga 2 - Bestämmelsen i 13 kap. 24 § första stycket sista meningen ML är inte tillämplig på det belopp som erhålls vid överlåtelsen av fordringen. - Motivering. - Frågorna 1 och 2 - Om en förlust uppkommer på den skattskyldiges fordran som avser ersättning för en vara eller en tjänst (kundförlust), får han enligt 7 kap. 6 § tredje stycket ML minska beskattningsunderlaget med beloppet av förlusten. Om en kundförlust har föranlett ett sådant avdrag och betalning därefter inflyter, skall enligt 13 kap. 24 § första stycket sista meningen ML det avdragna beloppet i motsvarande mån redovisas på nytt. Fråga i ärendet är vilka mervärdesskattekonsekvenser som uppkommer om bolaget till bolag inom eller utom koncernen mot ersättning överlåter fordringar för vilka tidigare definitiv förlust har konstaterats och beskattningsunderlaget till följd härav har justerats. En förutsättning i ärendet är att aktuella förluster har konstaterats efter en sådan prövning som förutsätts i rättstillämpningen på detta område. - Nämnden gör följande bedömning. - En grundläggande förutsättning för att 7 kap. 6 § tredje stycket

ML skall vara tillämplig är att förlusten är hänförlig till en skattskyldigs fordran som avser ersättning för en vara eller en tjänst. Motsvarande gäller i tillämpliga delar 13 kap. 24 § första stycket ML. Om en definitiv förlust efter vederbörlig prövning kan konstateras på en sådan fordran har den skattskyldige enligt de nämnda bestämmelserna rätt att minska beskattningsunderlaget med förlusten. Om "betalning" därefter inflyter skall det avdragna beloppet i motsvarande mån redovisas på nytt. Övervägande skäl talar enligt nämndens mening för att till sådan betalning endast hänföra ersättning som avser den omsättning som fordringsförhållandet grundar sig på. Sådan ersättning som den skattskyldige kan komma att erhålla på grund av en försäljning av fordringen saknar däremot erforderligt samband med den omsättning som fordringsförhållandet grundar sig på och avser därför inte från denna transaktion åtskild försäljning av fordringsbeviset som sådant. Ersättning som bolaget erhåller på grund av överlåtelse av en sådan fordran som avses med ansökningen skall enligt nämndens mening därför inte påverka tillämpningen av vare sig 7 kap. 6 § tredje stycket eller 13 kap. 24 § första stycket sista meningen ML.

Riksskatteverket (RSV) överklagade och yrkade att Regeringsrätten, med ändring av förhandsbeskedet, skulle förklara att en överlåtelse mot ersättning av en fordran, som ansetts definitivt förlorad, medför att förlusten skall anses konstaterad till den del den överstiger ersättningen, och att bestämmelsen i 13 kap. 24 § första stycket ML är tillämplig på det belopp som erhålls vid överlåtelsen av fordringen. RSV anförde i huvudsak följande. Av bolagets ansökan framgår att det avser att till ett bolag inom eller utom koncernen överlåta kundfordringar för vilka definitiv kundförlust, efter vederbörlig prövning, har kunnat konstateras. Det framgår varken av 7 kap. 6 § tredje stycket eller 13 kap. 24 § första stycket ML eller av förarbetena att tillämpningen av dessa lagrum har gjorts beroende av hur och av vem en obetald kundfordran skall regleras. Det avgörande torde vara att det objektivt sett går att konstatera att den skattskyldige har lidit en förlust på kundfordringen. Enligt RSV:s uppfattning får bolaget i och med försäljningen av kundfordringen till tredje man, enligt förutsättningarna i ansökan om förhandsbesked, betalning för den ursprungliga fordran som bolaget har på kunden. Rättsförhållandet mellan bolaget och kunden regleras således till fullo genom betalningen från det bolag som köper kundfordringen. RSV vidhåller således att det är utan betydelse att ersättningen för fordringen i detta fall kommer från tredje man. Objektivt sett har det inte uppkommit någon kundförlust hos bolaget. Ersättningen skall således påverka tillämpningen av de aktuella lagrummen.

Bolaget hemställde att Regeringsrätten inte skulle ändra förhandsbeskedet och anförde i huvudsak följande. Bolaget kan i och för sig dela uppfattningen att om det inflyter ersättning avseende en skattepliktig omsättning har det inte någon betydelse vem som erlägger betalningen. Det innebär att, i de fall någon annan för en köparens räkning erlägger betalning avseende en skattepliktig omsättning, det inte uppkommer någon förlust på fordringen till den del den skattskyldige faktiskt erhåller betalning. För att en förlust på en fordran skall kunna ge upphov till en justering av den redovisade mervärdesskatten skall fordringen avse ersättning för omsättningen av en vara eller tjänst. Underförstått måste det vara fråga om en skattepliktig omsättning. Detsamma måste gälla vid tillämpningen av bestämmelsen i 13 kap. 24 § första stycket andra meningen ML. Om betalningen inte avser det fordringsförhållande som den ursprungliga omsättningen grundar sig på utan avser någon annan transaktion, bör inte nyssnämnda bestämmelse vara tillämplig. Grunden för den av bolaget erhållna ersättningen utgörs av ett avtal om överlåtelse av en fordran - dvs. en överlåtelse som i sig inte utgör någon skattepliktig omsättning - och inte omsättningsavtalet i sig. Ersättningen avser inte den skattepliktiga omsättningen och någon betalning avseende omsättningen inflyter således inte.

Regeringsrätten (2002-06-25, Hulgaard, Almgren, Melin, Stävberg, Kindlund) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten gör samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 2002-06-13, föredragande Hallbäck, målnummer 378-2001

Sökord: Förhandsbesked; Mervärdesskatt

Litteratur:
