

Målnummer:	7097-01	Avdelning:	1
Avgörandedatum:	2004-06-21		
Rubrik:	En häst, som köps från en privatperson (annan än uppfödaren) och som efter träning till ridhäst säljs vidare, är att betrakta som en sådan begagnad vara som avses i 9 a kap. 4 § mervärdesskattelagen. Förhandsbesked angående mervärdesskatt.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 9 a kap. 4 § mervärdesskattelagen (1994:200)• Artikel 26 a A d) i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund		
Rättsfall:	<ul style="list-style-type: none">• RÅ 2000 not. 196• EG-domstolens dom den 1 april 2004 i mål C-320/02		

REFERAT

I en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked uppgav Förvaltnings AB Stenholmen (bolaget) i huvudsak följande. Bolaget har för avsikt att köpa in hästar från privatpersoner i Sverige för att träna dessa och därefter sälja dem inom Sverige som ridhästar. Förvärv kan komma att ske från en privatperson som är uppfödare men också från en privatperson som inte är uppfödare, dvs. som själv förvärvat hästen (från näringsidkare eller annan). Fråga: Är en häst - som köpts som otränad unghäst från privatperson (annan än uppfödaren) och som efter träning till ridhäst försäljs - att betrakta som en begagnad vara vid försäljningstidpunkten, vilket därmed möjliggör tillämpning av reglerna för vinstmarginalbeskattning?

Skatterättsnämnden (2001-11-12, Wingren, ordförande, Nyström, Odéen, Ohlson, Peterson, Sjöberg) yttrade: Förhandsbesked. - En häst som bolaget förvärvat från en privatperson som inte är uppfödare av hästen och som efter träning till ridhäst säljs är inte att betrakta som en sådan begagnad vara som avses i 9 a kap. 4 § mervärdesskattelagen (1994:200), ML. Bestämmelserna om s.k. vinstmarginalbeskattning är således inte tillämpliga på försäljningen. - Motivering. - I 9 a kap. ML finns bestämmelser om s.k. vinstmarginalbeskattning vid en skattskyldig återförsäljares omsättning av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter. Vilka varor som avses i bestämmelserna definieras närmare i 9 a kap. 4-7 §§. Med begagnade varor avses enligt 4 § varor som varit i bruk och som är lämpliga för vidare användning i befintligt skick eller efter reparation med undantag av, förenklat uttryckt, fastigheter, konstverk, samlarföremål eller antikviteter, varor som helt eller till väsentlig del består av guld, silver eller platina samt oinfattade naturliga eller syntetiska ädelstenar. Konstverk, samlarföremål och antikviteter på vilka som nämnts bestämmelserna också är tillämpliga erhåller egna definitioner i de följande 5-7 §§. Med skattskyldig återförsäljare förstås enligt 8 § första stycket en skattskyldig person som inom ramen för sin ekonomiska verksamhet förvärvat eller importerat begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter i syfte att sälja dem vidare. - Med vara förstås enligt 1 kap. 6 § ML materiella ting, bland dem fastigheter och gas, samt värme, kyla och elektrisk kraft. Levande djur är enligt denna definition varor i mervärdesskattehänseende. Fråga i ärendet är emellertid om hästar som förvärvats för att, efter viss dressyr, säljas vidare utgör sådana begagnade varor på vilka bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning får tillämpas. Förarbetena innehåller inte närmare någon exemplifiering på vilka varor som

avses än att bär, svampar och honung inte utgör sådana varor som omfattas av reglerna (jfr prop. 1994/95:202 s. 43). Inte heller avses varor, t.ex. inventarier, som är avsedda att brukas i en verksamhet eftersom avsikten inte är att sälja dem vidare (a. prop. s.s.). - Definitionen av begreppet begagnad vara anger, bortsett från att varan har varit i bruk, att den är lämplig för vidare användning i befintligt skick eller efter reparation. Varans karaktär av begagnad torde därmed definitionsmässigt vara att bedöma vid återförsäljarens förvärv av den. Detta får också anses framgå av den bestämmelse som definierar begreppet skattskyldig återförsäljare. Varan skall således säljas vidare i samma skick som den har förvärvats, eller - får det förutsättas - om den är trasig och således saknar en för varan normal och förväntad funktion, efter det att den har gjorts användbar genom reparation. Därav synes följa att före försäljningen av varan den inte under återförsäljarens innehav på annat sätt än genom reparation får ha tillförts eller på annat sätt erhållit egenskaper som kan påverka dess värde. Detta får anses gälla oavsett om egenskaperna tillkommit genom en biologisk process eller på annat sätt. Levande växande organismer, oavsett om det är fråga om djur eller växter, genomgår under livscykeln sådana förändringar att de i större eller mindre grad kontinuerligt får anses erhålla nya egenskaper som kan påverka deras värde. - Utöver det sagda bör beaktas att det, bortsett från begreppet begagnade varor, inte råder någon tvekan om att de varor som avses i 9 a kap. ML utgör döda ting, som med undantag för vissa samlarföremål, har tillverkats. I normalt språkbruk torde även begreppet begagnade varor vara förbehållet sådana ting och inte levande organismer. Även ordet reparation antyder att det är fråga om något tillverkat vars funktion återställs genom reparationen. - Mot bakgrund av det ovan anförda och då djuren därutöver i det föreliggande ärendet ges färdigheter som ridhästar, vilket de inte hade, eller i vart fall inte hade i samma utsträckning, vid bolagets förvärv, finner nämnden att försäljning av hästarna inte kan hänföras till omsättningar avseende begagnade varor. Bestämmelserna i 9 a kap. ML är därför inte tillämpliga på bolagets omsättningar.

Bolaget överklagade och yrkade att Regeringsrätten, med ändring av förhandsbeskedet, skulle förklara att bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning är tillämpliga när en otränad unghäst köps från en privatperson (annan än uppfödaren) och efter träning säljs som ridhäst. Bolaget yrkade vidare ersättning för biträdeskostnader.

Mot bakgrund av EG-domstolens nedannämnda avgörande tillstyrkte Skatteverket bifall till överklagandet.

Regeringsrätten (2004-06-21, Ragnemalm, Sandström, Ersson, Dexe, Kindlund) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Sedan Regeringsrätten den 10 september 2002 beslutat att inhämta förhandsavgörande i de i målet uppkomna gemenskapsrättsliga frågorna, lämnade EG-domstolen i dom den 1 april 2004 (mål C-320/02) följande svar:

Artikel 26 a i sjätte mervärdesskattedirektivet skall tolkas så, att levande djur kan vara att betrakta som begagnade varor i den mening som avses i denna bestämmelse.

Ett djur som köps från en privatperson (annan än uppfödaren) och som efter träning för viss specifik användning försäljs vidare kan således vara att betrakta som en begagnad vara i den mening som avses i denna bestämmelse.

EG-domstolens dom innebär att en häst som förvärvas och avyttras på sätt som ovan beskrivits är att betrakta som begagnad vara i direktivets mening. Regeringsrätten finner att detsamma gäller enligt 9 a kap. 4 § ML och att bestämmelserna om s.k. vinstmarginalbeskattning därmed är tillämpliga på den försäljning som Skatterättsnämndens förhandsbesked avser. Bolagets talan skall således bifallas.

Bolaget yrkar ersättning för kostnader i målet. I ärenden om förhandsbesked är emellertid lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om

skatt, m.m. tillämplig endast om Skatteverket har ansökt om förhandsbesked (1 §). Då så här inte är fallet, skall bolagets yrkande om ersättning avslås.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten ändrar Skatterättsnämndens förhandsbesked och förklarar att en häst, som köps från en privatperson (annan än uppfödaren) och som efter träning till ridhäst säljs vidare, är att betrakta som en sådan begagnad vara som avses i 9 a kap. 4 § mervärdesskattelagen, med följd att bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning är tillämpliga på försäljningen.

Regeringsrätten avslår bolagets yrkande om ersättning för kostnader.

Föredraget 2004-06-09, föredragande Kristiansson, målnummer 7097-01

Sökord: Förhandsbesked mervärdesskatt; Mervärdesskatt; EG-rätt

Litteratur: Prop. 1994/95:202 s. 29-30, 42-47, 78 och 109
