

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS BESLUT

Mål nr  
936-20

meddelat i Stockholm den 2 juli 2020

**KLAGANDE**

Skatteverket  
171 94 Solna

**MOTPART**

AA

**ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 27 januari 2020 i ärende dnr 29-19/I

**SAKEN**

Förhandsbesked om mervärdesskatt

---

**HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningen.

Dok.Id 219992

**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

# BESLUT

Mål nr  
936-20

## BAKGRUND

1. Omsättning av en tjänst är som huvudregel mervärdesskattepliktig. Från skatteplikt undantas emellertid vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset, bl.a. omsättning av tjänster som utgör sjukvård.
2. AA är psykolog och bedriver sin verksamhet som enskild firma. Han tillhandahåller skolpsykologtjänster till olika fristående skolor genom att skolorna lägger ut skolpsykologuppdraget på entreprenad till honom. Han ansökte om förhandsbesked för att få veta om hans samlade tillhandahållande av skolpsykologtjänster omfattas av undantag från skatteplikt för sjukvård eller om det ska ses som skattepliktig uthyrning av personal.
3. Till ansökan fogades ett exempelavtal i vilket angavs att AA tillhandahållande utgörs av skolpsykologtjänster inom ramen för elevhälsan enligt skollagen. I avtalet angavs också att han även erbjuder vissa psykologutredningar.
4. I yttrande till Skatterättsnämnden uppgav AA bl.a. att den psykologtjänst som skolan enligt skollagen ska tillhandahålla eleverna inte utgör hälso- och sjukvård utan är att betrakta som konsultativt arbete för att stötta elevhälsan. Hans uppfattning var emellertid att hans medicinska verksamhet i sin helhet omfattas av undantag från skatteplikt för sjukvård eftersom han innehar psykologlegitimation.
5. Skatterättsnämnden fann att AAs tillhandahållande, i den mån det avser åtgärder som utgör sjukvårdande behandling, omfattas av undantag från skatteplikt för sjukvård.

# BESLUT

Mål nr  
936-20

## YRKANDEN M.M.

6. *Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra Skatterättsnämndens förhandsbesked och förklara att AAs tillhandahållande inte omfattas av undantag från skatteplikt för sjukvård utan utgör skattepliktig personaluthyrning.
7. AA anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

## SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

8. AAs tillhandahållanden av psykologtjänster till fristående skolor består av flera deltjänster. För att besvara frågan om hur hans tillhandahållanden ska behandlas skattemässigt är det nödvändigt att först pröva om de deltjänster som ingår i ett sådant uppdrag mervärdesskatterättsligt är att betrakta som ett eller flera tillhandahållanden. För det fall det är fråga om ett enda sammansatt tillhandahållande avgörs skatteplikten av huruvida det i tillhandahållandet ingår en eller flera delar som anses vara huvudsakliga i förhållande till övriga delar eller om delarna anses vara likvärdiga. Det krävs således kännedom om vilka deltjänster som ingår i tillhandahållandet.
9. AA har i sin ansökan presenterat uppgifter som är såväl oklara som delvis motstridiga. Det är inte med ledning av dessa uppgifter möjligt att klarlägga vilka deltjänster som i sig kan utgöra sjukvård i mervärdesskatterättslig mening eller hur det samlade tillhandahållandet ska bedömas.
10. På fråga av Skatterättsnämnden huruvida nämnden kunde utgå från att samtliga tjänster som omfattades av den ställda frågan ”i och för sig utgör sådan sjukvård som kan omfattas av undantag från skatteplikt” svarade AA att samtliga tjänster som ingår i skolpsykologtjänsten omfattas av undantag från skatteplikt då den tillhandahålls av psykolog med särskild legitimation att medicinskt förebygga, utreda och behandla sjukdomar. Han har emellertid även uppgett att delar av hans

# BESLUT

Mål nr  
936-20

tillhandahållande som ingår i elevhälsan inte utgör sjukvård utan är att betrakta som konsultativt arbete för att stötta elevhälsan.

11. Skatterättsnämnden har begränsat sin prövning till de deltjänster i AAs tillhandahållande som i sig kan anses utgöra sjukvårdande behandling, dock utan att precisera vilka delar som avses. Det är därmed, oavsett svaret på den fråga som nämnden har prövat, oklart hur det samlade tillhandahållet ska bedömas. Det lämnade förhandsbeskedet får därför antas vara av ringa betydelse för AA. Ansökningen borde därför ha avvisats (jfr HFD 2016 not. 13).
12. Förhandsbeskedet ska således undanröjas och ansökningen avvisas.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Kristina Ståhl, Anita Saldén Enérus, Thomas Bull och Mats Anderson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Monika Knutsson.