



HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
511-21

meddelad i Stockholm den 29 juni 2022

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

Konkursboet efter Rushrail AB, 556674-1228

Ställföreträdare: Advokat Lars Nylund
Advokatfirman Fylgia KB
Box 55555
102 04 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 14 december 2020 i mål nr 2709-20

SAKEN

Mervärdesskatt och ersättning för kostnader

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen avslår överklagandet.

Högsta förvaltningsdomstolen avvisar konkursboets yrkande om ersättning för kostnader i kammarrätten och förvaltningsrätten och avslår konkursboets yrkande om ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen.

BAKGRUND

1. Mervärdesskatt ska betalas till staten om en beskattningsbar person omsätter en vara inom landet och omsättningen är skattepliktig. Med omsättning avses bland annat att någon tillhandahåller någon annan en vara mot ersättning. Skyldig att betala mervärdesskatten (skattskyldig) är som regel den som omsätter varan. Om en skattskyldig har försatts i konkurs är konkursboet skattskyldigt för omsättning i verksamheten efter konkursbeslutet.
2. Till ett konkursbo räknas all utmättningsbar egendom som tillhörde gäldenären när konkursbeslutet meddelades eller som tillfaller gäldenären under konkursen.
3. En låntagare som vill använda lös egendom som säkerhet för en kredit och uppnå sakrättsligt skydd för kreditgivaren utan att behöva överlämna egendomen till denne, kan ingå ett s.k. lösöreköpsavtal med kreditgivaren. Ett sådant avtal innebär att kreditgivaren förvärvar äganderätten till egendomen men att låntagaren behåller förfoganderätten till den och kan fortsätta att använda den i sin verksamhet. När låntagaren fullgjort sina förpliktelser enligt kreditavtalet återgår äganderätten till denne. Om låntagaren inte fullgör sina förpliktelser får kreditgivaren realisera säkerheten. Ett avtal om lösöreköp ska registreras hos Kronofogdemyndigheten.
4. I maj 2013 ingick ett bolag (låntagaren) ett lösöreköpsavtal med Medströms Invest AB (Medströms) avseende 35 järnvägsvagnar. I avtalet angavs att äganderätten skulle återgå till låntagaren när denne hade infriat samtliga sina förpliktelser mot Medströms enligt ett skuldebrev. Låntagaren fortsatte att

använda vagnarna i sin verksamhet och avtalet registrerades hos Kronofogdemyndigheten.

5. Under 2015 överlät låntagaren sin verksamhet till Rushrail AB. I överlåtelsen ingick de rättigheter och förpliktelser som följde av lösöreköpsavtalet.
6. I december 2016 försattes Rushrail i konkurs varvid bolagets verksamhet upphörde. Järnvägsvagnarnas värde var då väsentligt lägre än skulden till Medströms. På grund av det låga värdet ville konkursboet inte inträda i lösöreköpsavtalet och meddelade Medströms detta. Medströms ansåg sig härigenom ha förvärvat järnvägsvagnarna av boet för ett belopp som motsvarade den fordran som Medströms hade på Rushrail.
7. Skatteverket beslutade att påföra konkursboet utgående mervärdesskatt för omsättning av järnvägsvagnarna. Enligt myndigheten skedde ett tillhandahållande när boet underrättade Medströms om att det inte inträdde i lösöreköpsavtalet och ersättningen bestod av kvittningen mot den återstående fordran.
8. Konkursboet överklagade till Förvaltningsrätten i Stockholm som biföll överklagandet. Skatteverket överklagade till Kammarrätten i Stockholm som avslog överklagandet. Båda domstolarna avslog konkursboets yrkanden om ersättning för kostnader med motiveringen att de avsåg sådant eget arbete som inte berättigar till ersättning, eftersom det utförts av en ställföreträdare för konkursboet.

YRKANDEN M.M.

9. *Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa myndighetens beslut och anför följande.
10. Det var Rushrail som hade faktisk förfoganderätt till järnvägsvagnarna vid konkursutbrottet och som därmed i mervärdesskatterättslig mening var ägare till dem vid den tidpunkten. Efter konkursutbrottet är konkursboet skattskyldigt för i princip alla affärshändelser som inträffar i verksamheten. Konkursboets underrättelse till Medströms om att det inte trädde in i lösöreköpsavtalet och kvittningen mot den återstående fordran utgjorde en omsättning som skedde när konkursboet var skattskyldigt.
11. *Konkursboet efter Rushrail AB* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa kammarrättens dom i skattefrågan och bifalla yrkandena om ersättning för kostnader i kammarrätten och förvaltningsrätten. Vidare yrkar konkursboet ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 137 500 kr.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**Rättslig reglering m.m.***Mervärdesskatt och konkurs*

12. En av förutsättningarna för att mervärdesskatt ska betalas är enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 mervärdesskattelagen (1994:200) att det har skett en omsättning av en vara eller en tjänst. Med omsättning av vara förstås enligt

2 kap. 1 § första stycket 1 att en vara överlåts mot ersättning. Skattskyldig är enligt huvudregeln i 1 kap. 2 § första stycket 1 den som omsätter varan.

13. Begreppet omsättning motsvaras i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG) av begreppet leverans och med leverans av varor avses enligt artikel 14.1 överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar.
14. Om en skattskyldig har försatts i konkurs är konkursboet enligt 6 kap. 3 § mervärdesskattelagen skattskyldigt för omsättning i verksamheten efter konkursbeslutet.
15. Till ett konkursbo räknas enligt 3 kap. 3 § konkurslagen (1987:672) all egendom som tillhörde gäldenären när konkursbeslutet meddelades eller tillfaller honom under konkursen och som är sådan att den kan utmätas.

Ersättning för kostnader

16. Den som i ett mål har haft kostnader för ombud, biträde, utredning eller annat som denne skäligen har behövt för att ta till vara sin rätt har enligt 43 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) rätt till ersättning om den sökandes yrkanden bifalls helt eller delvis eller om målet avser en fråga av betydelse för rättstillämpningen.
17. Ersättning får dock enligt 3 § inte beviljas för den sökandes eget arbete eller egen tidspillan eller i övrigt för kostnader för sådant arbete som den sökande själv har utfört med anledning av målet.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

18. En förutsättning för att konkursboet ska anses ha omsatt järnvägsvagnarna är att boet kunde förfoga över dem såsom ägare. Detta gäller oavsett om prövningen görs mot 1 kap. 1 och 2 §§ mervärdesskattelagen eller mot 6 kap. 3 § samma lag. En förutsättning för att boet ska ha kunnat förfoga över dem som ägare är att vagnarna ingick i konkursboet.
19. För att järnvägsvagnarna ska anses ha ingått i konkursboet krävs att de kunde utmätas för Rushrails skulder. Det är ostridigt i målet att Medströms hade separationsrätt till vagnarna vid konkursutbrottet och att Medströms i och med att konkursboet meddelade att det inte ville inträda i lösöreköpsavtalet ansåg sig ha förvärvat vagnarna. Vagnarna har således inte kunnat bli föremål för utmätning för Rushrails skulder och de har därmed aldrig ingått i konkursboet.
20. Eftersom vagnarna inte ingick i konkursboet har boet inte haft någon sådan förfoganderätt till dem som är en förutsättning för att boet ska kunna omsätta dem. Konkursboet har således inte omsatt järnvägsvagnarna och boet är därmed inte skyldigt att betala någon mervärdesskatt. Skatteverkets överklagande ska därför avslås.

Ersättning för kostnader

21. Konkursboet har inte överklagat kammarrättens dom. Yrkandet om ersättning för kostnader i förvaltningsrätten och kammarrätten ska därför avvisas.
22. Konkursboet har i Högsta förvaltningsdomstolen fått bifall till sitt yrkande att Skatteverkets överklagande ska avslås och målet rör en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Konkursboet har därför rätt till ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen för ombud, biträde, utredning och

annat som konkursboet skäligen har behövt för att ta till vara sin rätt. Ersättning får emellertid inte beviljas för eget arbete.

23. Yrkandet om ersättning för kostnader avser arbete som en medförvaltare har utfört. Arbetet har således utförts av en ställföreträdare för konkursboet och det utgör därmed enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening sådant eget arbete för vilket ersättning inte får beviljas (jfr NJA 2000 s. 564 och RÅ 1992 ref. 39). Konkursboets yrkande om ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen ska därför avslås.

I avgörandet har deltagit justitieråden Margit Knutsson, Per Classon, Inga-Lill Askersjö, Kristina Svahn Starrsjö och Linda Haggren.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Lena Åberg.