

**Not 7**

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 4 april 2022 följande dom (mål nr 5835-21).

**Bakgrund**

1. Mervärdesskatt tas som huvudregel ut med en skattesats om 25 procent. För omsättning av böcker, broschyrer, häften och liknande alster gäller dock en lägre skattesats om 6 procent under förutsättning att de inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam.

2. Express-Bild i Västerås Aktiebolag är verksamt inom fotobranschen. Bolaget tar grupp- och porträttbilder på skolungdomar, förskolebarn och idrottsutövare. Bilderna sätts samman i en individuell produkt för varje person. Bolaget benämner produkten ”fotobok”. Bolaget skickar sedan hem produkten för påseende. Kunden kan välja att köpa hela produkten eller enstaka ark. Om kunden vill köpa delar av produkten avlägsnar kunden med hjälp av en perforering i pappret de ark som inte önskas och returnerar dem till bolaget.

3. Bolaget ansökte om förhandsbesked för att få veta med vilken skattesats mervärdesskatt ska tas ut på bolagets omsättning av produkten.

4. Skatterättsnämnden kom fram till att tillhandahållandet måste karakteriseras som ett tillhandahållande av bilder, sammanhäftade eller styckvis, och att skattesatsen om 25 procent ska tillämpas.

**Yrkanden m.m.**

5. *Express-Bild i Västerås Aktiebolag* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra Skatterättsnämndens förhandsbesked och förklara att bolagets produkt omfattas av den reducerade skattesatsen om 6 procent.

6. Bolaget anför följande. Produkten har samma form och utseende som en bok eller ett häfte. Det som enligt allmänt språkbruk betecknas som en fotobok kan inte betraktas som något annat än en bok vid bedömningen av tillämplig skattesats. Fotoboken trycks på ett ytbehandlat papper med en viss glansighet men en professionell aktör skulle inte benämna det fotopapper. Valet av papperstyp torde inte heller påverka beskattningen. Kunden kan välja om den vill ha vita baksidor eller text på dessa. Prissättningen styrs av antalet bildark som kunden väljer att köpa, inte antalet bilder. Det som kunderna efterfrågar är just en fotobok. Vidare skulle det strida emot neutralitetsprincipen att tillämpa normalskattesatsen på bolagets fotobok.

7. *Skatteverket* anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

**Skälen för avgörandet***Frågan i målet*

8. Frågan i målet är om bolagets produkt omfattas av den reducerade skattesatsen som gäller för böcker, broschyrer, häften och liknande alster.

*Rättslig reglering m.m.*

9. Enligt 7 kap. 1 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200) tas skatt ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av andra eller tredje stycket. Av tredje stycket 1 följer att skatten tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget vid omsättning av bl.a. böcker,

broschyrer, häften och liknande alster, även i form av enstaka blad, under förutsättning att varorna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam. Den sistnämnda bestämmelsen har införts med stöd av artikel 98.2 i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG) och punkt 6 i bilaga III till direktivet.

10. I Högsta förvaltningsdomstolens praxis har en vara som har samma form och utseende som en bok och som enligt allmänt språkbruk betecknas som en bok också behandlats som en bok vid bedömningen av tillämplig skattesats (HFD 2011 not. 66 och där angivna avgöranden).

#### *Högsta förvaltningsdomstolens bedömning*

11. Bolagets produkt innehåller bildark med grupp- och porträttbilder med uppgifter om t.ex. lagets och spelarnas namn. Bildarken är vikta på mitten och sammanhäftade i ryggen. Halva produkten har således bilder på höger sida och andra halvan har bilder på vänster sida. Papperskvalitén får anses anpassad till fotografier och de enskilda bladens baksidor är vita om inte kunden har valt något annat. Produkten är konstruerad så att enskilda bildark enkelt kan lösgöras och prissättningen sker efter antalet ark som köps.

12. Den fotolikhande kvalitén på bildarken i kombination med konstruktionen att varje ark med ett enkelt handgrepp kan lösgöras talar för att bolaget tillhandahåller bilder. Därtill kommer att prissättningen sker efter antalet bildark som kunden köper. Den omständigheten att bilderna tillhandahålls sammanhäftade medför inte att de utgör en bok, broschyr, häfte eller liknande alster i den mening som avses i 7 kap. 1 § mervärdesskattelagen.

13. Den reducerade skattesatsen om 6 procent är således inte tillämplig och förhandsbeskedet ska därför fastställas.

#### **Högsta förvaltningsdomstolens avgörande**

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

I avgörandet deltog justitieråden *Jäderblom, Ståhl, von Essen, Anderson* och *Jönsson*. Föredragande var justitiesekreteraren *Lena Åberg*.

---

*Skatterättsnämnden* (2021-09-30, *Harmsen Hogendoorn, ordförande, Pettersson, Bohlin, Fored, Ohlsson, Sandberg Nilsson och Tunudd*):

#### *Förhandsbesked*

Det med frågan avsedda tillhandahållandet omfattas av en skattesats om 25 procent.

#### *Skatterättsnämndens bedömning*

Frågan i ärendet är om den produkt *Express-Bild* i Västerås Aktiebolag (Bolaget) tillhandahåller kan anses ingå i någon av kategorierna; böcker,

broschyrer, häften och liknande alster enligt 7 kap. 1 § tredje stycket 1 mervärdesskattelagen som kan omfattas av en reducerad skattesats.

Skatterättsnämnden noterar att hela den insända produkten består av blankt fotopapper som vikts och häftats med klamrar i mitten till ett A4-format. Häftet innehåller bilder med vita baksidor. Eventuell text återger i vissa fall namn på den/de som fotograferats och i det exempel på produkten som bifogats ansökan anges också lagbeteckning. Prissättningen för produkten styrs helt av det antal bilder som kunden väljer att behålla och som således inte rivs ut längs perforeringen samt returneras till Bolaget.

Mot denna bakgrund anser Skatterättsnämnden att Bolagets tillhandahållande måste karaktäriseras som ett tillhandahållande av bilder, sammanhäftade eller styckevis. Även prissättningen talar för att så är fallet. Oaktat att bilderna hålls samman som ett häfte bedömer därför Skatterättsnämnden att produkten inte omfattas av den reducerade skattesatsen.