

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
7710-11

meddelad i Stockholm den 18 juni 2012

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

Artistmagasinet i Stockholm AB

Ombud:

AA
Svalner Skatt & Transaktion KB
Smålandsgatan 16
111 46 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 29 november 2011 i ärende dnr 2-11/I

SAKEN

Förhandsbesked angående mervärdesskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen ändrar Skatterättsnämndens förhandsbesked och förklarar att när Artistmagasinet i Stockholm AB överlåter en tidskrift tillsammans med en CD-skiva ska detta, om det som överlåts till innehåll och karaktär är jämförbart med vad bolaget gett in till nämnden, anses som omsättning av två separata varor.

Dok.Id 121529

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00

E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-16:30

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ändrar förhandsbeskedet och förklarar att det ska anses vara fråga om två olika tillhandahållanden. Verket hänvisar till den skiljaktiga meningen i Skatterättsnämnden och tillägger bl.a. följande. Den aktuella transaktionens båda beståndsdelar har inte ett så nära samband att de objektivt sett utgör ett enda tillhandahållande. Det är fråga om två olika varor som skulle kunna säljas var för sig. Ingen av varorna är så beroende av den andra att den ska ses som underordnad.

Artistmagasinet i Stockholm AB anser att förhandsbeskedet ska fastställas och anför bl.a. följande. Tillhandahållandet av Artistmagasinet och CD-skivan utgör ett sammansatt tillhandahållande i vilket CD-skivan är underordnad tidningen. CD-skivan bifogas i syfte att marknadsföra tidningen och att nå ut till en bredare kundkrets.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 mervärdesskattelagen (1994:200) ska mervärdesskatt betalas vid sådan omsättning inom landet av varor som är skattepliktig och görs i en yrkesmässig verksamhet. Denna bestämmelse ska tolkas mot bakgrund av artikel 2.1 a i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG).

Bolaget tillhandahåller ”Artistmagasinet”, som består av en tidskrift och en CD-skiva med en viss artist som gemensamt tema. Ett nummer av Artistmagasinet har getts in till Skatterättsnämnden och ansökningen om förhandsbesked avser kommande utgåvor av magasinet som till innehåll och karaktär är jämförbara med det ingivna.

Hela tidskriften ägnas åt artisten och en av artiklarna, motsvarande cirka en fjärdedel av det totala sidantalet, anknyter direkt till musiken på CD-skivan. I artikeln beskrivs bakgrund m.m. till var och en av sångerna på skivan och sångtexterna återges. CD-skivan innehåller endast tidigare utgiven musik som

enligt vad som uppgetts inte är förknippad med några rättigheter för vilka skyldighet att betala royalty föreligger. Tidskriften och CD-skivan säljs tillsammans till paketpris och kunden kan inte välja bort någondera.

Frågan i målet är om bolaget ska anses omsätta en enda vara eller två separata varor.

Varken mervärdesskattelagen eller direktivet innehåller några bestämmelser angående frågan om tillhandahållanden som består av flera delar ska behandlas som en enda sammansatt transaktion eller flera självständiga transaktioner. Frågan har emellertid berörts i ett flertal avgöranden från EU-domstolen (se mål C-349/96, CPP, och från senare tid bl.a. de förenade målen C-497/09, C-499/09, C-501/09 och C-502/09, Bog m.fl.).

EU-domstolens praxis kan sammanfattas på följande sätt (se målen Bog m.fl., punkterna 52-54). Först ska göras en samlad bedömning av de omständigheter som kännetecknar transaktionen i fråga för att det ska kunna avgöras om det rör sig om två eller flera separata tillhandahållanden eller ett enda tillhandahållande. Domstolen har också slagit fast dels att varje transaktion i regel ska anses som separat och självständig, dels att en transaktion, som ur ekonomisk synvinkel utgörs av ett enda tillhandahållande, inte får delas upp fiktivt så att mervärdesskattesystemets funktion undergrävs. Ett enda tillhandahållande föreligger när två eller flera delar har ett så nära samband att de tillsammans objektivt sett utgör ett enda odelbart ekonomiskt tillhandahållande och att det därför vore konstlat att försöka skilja de olika delarna från varandra. Ett enda tillhandahållande föreligger dessutom när en eller flera delar utgör det huvudsakliga tillhandahållandet medan andra delar måste betraktas som underordnade tillhandahållanden som skattemässigt ska behandlas på samma sätt som det huvudsakliga. I synnerhet ska ett tillhandahållande anses som underordnat när kunderna inte efterfrågar detta i sig utan det endast är ett medel att på bästa sätt åtnjuta det huvudsakliga tillhandahållandet.

Högsta förvaltningsdomstolen gör följande bedömning.

Som framgått finns en koppling mellan tidskriften och CD-skivan på så sätt att de har samma tema och att en av artiklarna i tidskriften ägnas åt den musik som finns på skivan. Vidare säljs de endast tillsammans och för ett paketpris. Det är dock fullt möjligt att tillgodogöra sig tidskriftens innehåll utan att lyssna på CD-skivan och omvänt. De två delarna kan därför inte anses ha ett så nära samband att det skulle vara konstlat att skilja dem från varandra.

Det kan vidare antas att både tidskriften och CD-skivan har ett självständigt värde för kunden. Därmed framstår ingen av delarna som underordnad den andra. Inte heller på den grunden kan det därför anses vara fråga om ett enda sammansatt tillhandahållande.

Högsta förvaltningsdomstolen finner således att bolaget ska anses omsätta två separata varor.

Gustaf Sandström

Karin Almgren

Annika Brickman

Kristna Ståhl

Helena Jäderblom

Alf Engsbråten

Föredragande justitiesekreterare

Avd. I

Föredraget 2012-05-16