

Målnummer:	1394-04	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2005-05-02		
Rubrik:	Den reducerade mervärdesskattesatsen för böcker m.m. har ansetts tillämplig på beskattningsunderlaget vid tillhandahållande av skolfotokataloger. Förhandsbesked angående mervärdesskatt.		
Lagrum:	7 kap. 1 § tredje stycket 1 mervärdesskattelagen (1994:200)		
Rättsfall:	RÅ 2002 ref. 51		

REFERAT

Bolaget X framställer och säljer skolfotokataloger till skolelever i hela Sverige.

I en ansökan om förhandsbesked önskade bolaget X svar på följande frågor:

Vilken skattesats skall bolaget ta ut vid försäljning av

1. Skolfotokatalog, märkt A. I katalogen finns tryckt information från skolledningen.
2. Skolfotokatalog, märkt B, som innehåller texter och kommentarer av eleverna.
3. Skolfotokatalog, märkt C, med än större textmassa än katalog B.

Skatterättsnämnden (2004-02-05, Wingren, ordförande, Edlund, Nyström, Peterson, Rabe, Sjöberg) yttrade: Förhandsbesked. Mervärdesskatt skall tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för tillhandahållanden av skolfotokataloger som är utformade som de ingivna exemplaren, i ansökningen betecknade A, B och C. - Motivering. - Skatt skall enligt 7 kap. 1 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200), ML, tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av andra eller tredje stycket. Enligt tredje stycket 1 skall skatten tas ut med 6 procent för bl.a. omsättning av böcker, broschyrer, häften och liknande alster under förutsättning att de inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam. Enligt punkt 2 samma stycke skall den reducerade skattesatsen även tillämpas på omsättning av program och kataloger för verksamhet som avses i 5, 6, 7 eller 10 samma stycke under förutsättning att programmen och katalogerna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam. - Att en lägre skattesats än den normala får tillämpas för de i bestämmelserna angivna varorna följer av artikel 12.3 a tredje stycket och bilaga H till det sjätte mervärdesskattedirektivet (77/388/EEG). - I förarbetena till bestämmelserna (prop. 2001/02:45 s. 43) anføres att den Kombinerade tull- och statistiknomenklaturen, EG:s tulltaxa, lämpar sig väl att använda som ledning för att avgränsa de varor som skall beskattas med den reducerade skattesatsen. Avsikten är således att om varan ingår i tulltaxenumren 4901-4905 föreligger en presumtion för att varan omfattas av tillämpningsområdet för tredje stycket 1 och motsatsvis är presumtionen att varan inte omfattas av tillämpningsområdet för denna punkt om den ingår i ett annat tulltaxenummer. Reklamtrycksaker, affärskataloger o.d. hänförs till 4911. Det sagda förhindrar dock enligt förarbetena inte att en praxis i viss mån kan komma att utvecklas som enbart har bäring på den mervärdesskatterättsliga bedömningen. Det kan t.ex. finnas fall när vägledning inte finns att söka inom tullområdet. Det kan även uppstå fall när tullagstiftningen är klar men det ändå inte är lämpligt att tillämpa nuvarande och kommande praxis inom detta område. - I sitt yttrande

över den föreslagna lagregleringen uttalade Lagrådet att de kategorier av varor som räknas upp i punkten 1 enligt vanlig lagtolkningsteknik normalt skall ges den innebörd de har i allmänt språkbruk och att det främst är i de fall då innebörden är otydlig som tulltaxan behöver tillgripas som ett hjälpmedel vid tolkningen. Lagrådet tillade att det följer av normala metoder för lagtolkning att tulltaxan, som utgjort grunden för regleringen, bör tjäna till ledning vid tolkningen (prop. 2001/02:45 s. 76). - Avgörande för om en trycksak skall omfattas av den lägre skattesatsen som gäller för varor som räknas upp i 7 kap. 1 § tredje stycket 1 ML är således om den enligt allmänt språkbruk eller med ledning av den klassificering som kan göras utifrån tulltaxan kan hänföras till någon av de varor som räknas upp i lagrummet (jfr RÅ 2002 ref. 51). - Den Kombinerade nomenklaturen är utarbetad med utgångspunkt i en internationell konvention rörande ett system för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering (Harmonized System, HS-konventionen). I anmärkningarna till kapitel 49 och av de förklarande anmärkningarna till nr 4901 och 4911 anges bl.a. följande. Nr 4901 skall tillämpas för bl.a. samlingar av tryckta reproduktioner av t.ex. konstverk och teckningar med tillhörande text samt häftade eller bundna planschverk. Tryckta bilder utan text klassificeras dock enligt nr 4911. Nr 4901 omfattar inte tryckalster som inte är avsedda för egentlig läsning, såsom tryckta kort med personliga hälsningar och inte heller andra med bilder försedda tryckalster som i allmänhet klassificeras enligt 4911. Detta nummer omfattar reklamtrycksaker, affärskataloger o.d., bilder, planscher samt fotografier samt trycksaker av annat slag. - Nämnden gör följande bedömning. - De i ärendet ingivna skolfotokatalogerna innehåller förutom klassfotografier text i varierande omfattning. Katalogen med beteckningen A innehåller en begränsad mängd text medan katalogerna B och C i olika omfattning även innehåller textavsnitt som författats av eleverna. - Ordet "katalog", som härstammar från grekiskans katalogos med betydelsen "uppräknings", "förteckning", "register", "lista", avser i normalt språkbruk en förteckning i bokform eller i form av ett kortregister över föremål eller personer (Nationalencyklopedin). Skolfotokatalogerna i ärendet kan inte anses utgöra kataloger i denna mening. - Såvitt framgår av anmärkningarna till nr 4911 i tulltaxan utgör de kataloger som omfattas av detta nummer trycksaker som ges ut i ett avsättningsfrämjande syfte såsom affärskataloger av olika slag och bok-, musik- och konstkataloger. Inte någon av de aktuella skolfotokatalogerna har denna karaktär. - Skolfotokatalogerna kan enligt nämndens uppfattning inte, vilket Skatteverket gjort gällande, ses som substitut för vanliga klassfotografier. Bolaget säljer för övrigt ungefär lika många klassfotografier som skolfotokataloger per år. Syftet med utgivningen kan till inte ringa del antas vara att katalogen med tiden skall få karaktär av en minnesbok eller liknande. Utan text förlorar katalogen i detta hänseende mycket av sitt värde för köparen. Härtill kommer att såväl katalogen B som katalogen C utöver namnen på eleverna innehåller en inte ringa mängd annan text. - Mot bakgrund av det ovan anförda talar enligt nämndens mening övervägande skäl för att hänföra skolfotokataloger med den utformning och det innehåll som getts in i ärendet till sådana alster som avses i 7 kap. 1 § tredje stycket 1 första strecksatsen ML. - En sådan bedömning får också anses vara i överensstämmelse med sjätte mervärdesskattedirektivet.

Skatteverket (SKV) överklagade Skatterättsnämndens förhandsbesked och yrkade att Regeringsrätten skulle besluta att mervärdesskatt skulle tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget i första hand för tillhandahållande av skolfotokataloger utformade som de exemplar som i ansökan betecknats A, B och C och i andra hand enbart för det exemplar som betecknats A.

SKV anförde bl.a. följande. Skolfotokataloger kan mycket väl hänföras till det man med normalt språkbruk menar med kataloger. Kataloger torde beskattas med den reducerade skattesatsen endast i de fall som anges i 7 kap. 1 § tredje stycket 2 ML. Skolfotokatalogerna kan inte heller jämföras med minnesböcker, eftersom katalogernas minnesvärde, med tanke på det begränsade informationsinnehållet, får antas avta betydligt med åren. De aktuella katalogerna är på grund av sitt innehåll och det sätt på vilket innehållet är

presenterat och uppställt typiskt sett inte sådana trycksaker som normalt hänförs till kategorin böcker, broschyrer, häften och liknande alster. Vid en tolkning som görs med ledning av tulltaxan är utgångspunkten att de varor som omfattas av den reducerade skattesatsen är hänförliga till kategorierna KN-nummer 4901-4905. Till dessa kategorier hör bl.a. böcker och andra tryckalster som är avsedda att läsas. De aktuella skolfotokatalogerna är inte hänförliga till någon av dessa kategorier. De kan snarare hänföras till kategorin KN-nummer 4911 Andra tryckalster. Det kan inte heller mot bakgrund av syftet med införandet av en lägre skattesats för bl.a. böcker och tidskrifter anses motiverat med en reducerad skattesats för skolfotokataloger.

Bolaget X bestred bifall till överklagandet.

Regeringsrätten (2005-05-02, Nordborg, Wennerström, Almgren, Hamberg, Fernlund) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten gör samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 2005-04-06, föredragande Lundström, målnummer 1394-04

Sökord: Förhandsbesked mervärdesskatt; Mervärdesskatt

Litteratur: Prop. 2001/02:45 s. 25-29, 43-47 och 75-76
