



ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Stockholms tingsrätts dom 2022-06-16 i mål nr T 8426-14, se bilaga A

PARTER

Klagande

Nordea Bank Abp, filial i Sverige, 516411-1683
105 71 Stockholm

Ombud: Advokaterna [REDACTED], [REDACTED] och [REDACTED]
TIME DANOWSKY Advokatbyrå AB
Box 590
114 11 Stockholm

Motpart

Staten genom Justitiekanslern
Box 2308
103 17 Stockholm

Ombud: Byråchefen [REDACTED], verksjuristen [REDACTED] och specialistföredraganden
[REDACTED]
Adress hos huvudmannen

SAKEN

Fordran

HOVRÄTTENS DOMSLUT

- Hovrätten fastställer tingsrättens dom.
- Hovrätten fastställer tingsrättens sekretessförordnande.
- Nordea Bank Abp, filial i Sverige, ska ersätta staten genom Justitiekanslern för dess rättegångskostnad i hovrätten med 1 139 973 kr, varav 1 130 000 kr avser ombudsarvode, samt betala ränta enligt 6 § räntelagen på det förstnämnda beloppet från dagen för hovrättens dom till dess betalning sker.

Dok.Id 1991860

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
Box 2290 103 17 Stockholm	Birger Jarls Torg 16	08-561 670 00 08-561 675 00 E-post: svea.avd2@dom.se www.svea.se		måndag – fredag 08:00–16:30

YRKANDEN M.M. I HOVRÄTTEN

Nordea Bank Abp, filial i Sverige (Nordea) har yrkat att hovrätten ska bifalla Nordeas talan i tingsrätten och befria Nordea från skyldigheten att ersätta staten genom Justitiekanslern (staten) för dess rättegångskostnader i tingsrätten samt istället förplikta staten att ersätta Nordea för dess rättegångskostnader där.

Staten har bestritt att tingsrättens dom ändras.

Parterna har yrkat ersättning för sina rättegångskostnader i hovrätten.

Hovrätten har under målets handläggning avslagit en begäran från Nordea om att inhämta förhandsavgörande från EU-domstolen.

PARTERNAS TALAN I HOVRÄTTEN

Parterna har åberopat samma omständigheter och utvecklat sin talan på i huvudsak samma sätt som i tingsrätten med det tillägget att staten i hovrätten har godtagit tingsrättens bedömning att Postnord, med vilket i målet förstås vissa bolag inom Postnord-koncernen och den tidigare Posten-koncernen, har varit det offentliga postväsendet under den tid som är aktuell i målet.

UTREDNINGEN I HOVRÄTTEN

Parterna har åberopat samma bevisning i hovrätten som i tingsrätten. Hovrätten har tagit del av ljud- och bildfiler från de förhör som hölls i tingsrätten.

HOVRÄTTENS DOMSKÄL

Inledning

Målet gäller om den betalning av mervärdesskatt på vissa tjänster som tidigare bolag inom Nordea-koncernen köpt av Postnord under perioden mars 2004 till och med mars 2016 var

oförenlig med unionsrätten och om det innebär att staten är ersättningskyldig gentemot Nordea för den mervärdesskatt som i så fall felaktigt har betalats av banken.

Hovrätten instämmer i tingsrättens redogörelse för den rättsliga regleringen (se s. 3–5 och s. 93–100 i tingsrättens dom) med de tillägg och förtydliganden som framgår nedan.

Mervärdesskatteundantaget för vissa posttjänster

Det offentliga postväsendet

Som tingsrätten har redogjort för förutsätter mervärdesskatteundantaget att en tjänst tillhandahålls av det offentliga postväsendet. Staten har i denna del godtagit tingsrättens bedömning att Postnord ska betraktas som offentligt postväsende. Hovrätten instämmer i att Postnord har utgjort det offentliga postväsendet under den i målet aktuella perioden. Med offentligt postväsende menas den operatör som utsetts att inom en medlemsstat tillhandahålla de samhällsomfattande posttjänsterna.

Tjänster som inte omfattas av mervärdesskatteundantaget

Det är som tingsrätten anfört inte alla tjänster som tillhandahålls av det offentliga postväsendet som ska undantas från mervärdesskatteplikt. Undantaget ska tillämpas på de tjänster som det offentliga postväsendet tillhandahåller i denna egenskap, dvs. i egenskap av operatör som förbinder sig att tillhandahålla samhällsomfattande posttjänster inom en medlemsstat. Undantaget är inte tillämpligt på tjänster för vilka villkoren har förhandlats individuellt. (Punkten 49 i EU-domstolens dom den 23 april 2009 i mål TNT Post UK, C-357/07, EU:C:2009:248, nedan TNT-domen).

Av TNT-domen följer även att undantaget inte heller ska tillämpas på särskilda tjänster som kan avskiljas från tjänster av allmänintresse, däribland sådana tjänster som tillgodoser särskilda behov hos ekonomiska operatörer (punkten 46).

Det föregående innebär att oavsett om en viss tjänst i och för sig kan ingå i den samhälls-
omfattande posttjänsten är den mervärdesskattepliktig om villkoren för tjänsten har
förhandlats individuellt eller den annars kan avskiljas från tjänster av allmänintresse.

Hovrätten går över till att pröva vad som avses med individuellt förhandlade villkor för att
därefter ta ställning till om villkoren för tjänsterna i förevarande mål är individuellt för-
handlade.

Tjänster för vilka villkoren har förhandlats individuellt

Enligt Nordea ska med individuellt förhandlat villkor avses villkor som tar sikte på tjänsternas
utförande men inte pris eller andra motprestationer. Om villkoren är individuellt förhandlade
ska det enligt banken prövas om tjänsterna härutöver tillgodoser särskilda behov hos den
ekonomiska aktören. Staten har gjort gällande att detta är en för snäv tolkning av TNT-domen
som inte är förenlig med de principer som bär upp mervärdesskatteundantaget eller principen
om skatteneutralitet.

Enligt hovrätten ger redan ordalydelsen i EU-domstolens svar i TNT-domen stöd för att
domstolen inte har avsett att begränsa tillämpningen av mervärdesskatteundantaget på det sätt
som Nordea har gjort gällande. Hovrätten konstaterar att EU-domstolen i domen inte alls har
berört frågan om pris eller andra motprestationer. Det finns ingenting i domen som tyder på
att EU-domstolen med uttrycket villkor avsett endast vissa slags villkor. EU-domstolen har
tvärtom uttalat att mervärdesskatteundantaget ska tolkas restriktivt och i enlighet med
bestämmelsens ändamål att gynna en verksamhet av allmänintresse (punkterna 44 och 46).
Detta innebär enligt hovrätten att uttrycket individuellt förhandlade villkor inte får tolkas för
snävt. EU-domstolens uttalanden om att tjänster som har förhandlats individuellt ”genom sin
natur tillgodoser särskilda behov hos ekonomiska operatörer” (punkten 47) ska enligt
hovrätten inte uppfattas som en begränsning eller ett självständigt element vid tolkningen av
vad som utgör individuellt förhandlade villkor. EU-domstolen har inte heller formulerat sig så
i svaret. Det sagda innebär att uttrycket inte har den innebörd som Nordea har gjort gällande.
En förhandling om enbart pris och andra motprestationer kan alltså enligt hovrätten innebära
att villkoren för tjänsten är individuellt förhandlade.

Tjänsterna i målet

Postnords och Nordeas avtalsrelation

Som tingsrätten har redovisat har Postnord och Nordea under de i målet aktuella åren ingått tio ramavtal. Postnord och Nordea har utöver ramavtalen även träffat bl.a. två serviceavtal som reglerar Postnords utförande av intern posthantering för Nordeas räkning. De tjänster som målet rör omfattas av ramavtalen.

Ramavtalen är upplagda på samma sätt och innehåller uppgift om avtalsparterna, vilka tjänster som omfattas av ramavtalen, gemensamma villkor samt priser och särskilda villkor för respektive tjänst. Av ramavtalen framgår att Postens Allmänna Kundvillkor för Näringsidkare och andra organisationer (PAKN) gäller för varje tjänst, om avtalsparterna inte kommit överens om något annat i prisbilagor eller i särskild bilaga för en enskild tjänst. PAKN är tillämplig på tjänster för kunder som slutit särskilda avtal. I annat fall gäller Postnords Allmänna Villkor (PAV). Det framgår av PAKN att det är möjligt att avvika från villkoren däri genom särskild överenskommelse.

Med något undantag har Postnord och Nordea träffat ett nytt ramavtal varje år under den aktuella perioden. Som tingsrätten närmare har beskrivit har Postnord och Nordea inför tecknade av ett ramavtal haft flera möten där representanter från Nordea och säljare på Postnord, s.k. *key account managers*, har medverkat (se s. 105, andra stycket, i tingsrättens dom). Vid dessa möten har Postnord och Nordea haft en dialog om villkoren i ramavtalet. Diskussionerna har sedermera resulterat i ett nytt ramavtal för det året. Frågan är om villkoren för tjänsterna har varit föremål för förhandling.

Nordea har gjort gällande att tjänsterna i målet omfattas av Postnords standardutbud och att banken inte har kunnat påverka tjänsternas pris eller andra villkor. Enligt Nordea har det därför inte förekommit några förhandlingar. Staten å sin sida har gjort gällande att det har förts förhandlingar om såväl priser som andra villkor för tjänsterna och att Postnord och Nordea har träffat avtal på individuell basis.

Individuell förhandling av priserna; det kommersiella förhandlingsutrymmet

Enligt Nordea har prissättningen av tjänsterna varit förutbestämd och styrts av den rättsliga reglering som gäller för samhällsomfattande posttjänster. Postnord har enligt banken utgått från tillämpliga bruttopriser för Postnords posttjänster. Nordea har därefter fått rabatter på samma villkor som andra kunder. Prisavdragen har framgått av de s.k. prisparameterdokument som Postnord offentliggjort i enlighet med de tillståndsvillkor som Post- och telestyrelsen meddelat. Rabatter har lämnats beroende på volym (volymrabatter) och om Nordea utfört en prestation som inneburit en kostnadsbesparing för Postnord (prestationsrabatter). De diskussioner gällande priser och rabatter som förevarit mellan Postnord och Nordea inför ingåendet av ett nytt ramavtal har enligt banken avsett de förutbestämda prisavdragen, vilka Nordea inte har kunnat påverka. Staten å sin sida har gjort gällande att det har funnits ett kommersiellt förhandlingsutrymme och att Postnord och Nordea, med undantag för styckepriset för enstaka brev, förhandlat om pris, oberoende av volym och prestation.

Av utredningen har framkommit att det inom Postnord finns en s.k. prisgrupp som hanterar större kunder, såsom Nordea, och som bl.a. har till uppgift att besluta om Postnords prissättning i enskilda fall. [REDACTED] som arbetat med prissättningen på Postnord under i princip hela den berörda perioden, har uppgett att det endast var individuellt förhandlade kundavtal som togs upp i prisgruppen. [REDACTED] har vidare berättat att prisgruppen vid prissättningen visserligen utgick från bruttoprislistorna som publicerats på Postnords hemsida, men att det fanns ett kommersiellt förhandlingsutrymme och att avtalsförhandlingarna avgjorde vad slutpriset blev. Förhandlingsutrymmet var enligt [REDACTED] begränsat eftersom prisgruppen bestämde ett lägsta och högsta pris, dvs. tak och golv. Inom detta spann fick dock säljarna, som representerade Postnord vid avtalsförhandlingarna, fritt förhandla på kommersiella villkor. [REDACTED], tidigare chefsjurist på Postnord, har berättat att det fanns ett kommersiellt förhandlingsutrymme och tillagt att detta hade en stor ekonomisk betydelse. I ett prisparameterdokument från september 2015 anges att det finns ett begränsat utrymme för Postnords säljare att förhandla med kund om slutpriset. [REDACTED] och [REDACTED] har uppgett att detta ger uttryck för ett kommersiellt förhandlingsutrymme som funnits under alla år, även om det inte lika tydligt framgår av tidigare års prisparameterdokument.

██████████ och ██████████ tidigare säljare på Postnord, har berättat att de fick ett förhandlingsmandat från prisgruppen på det sätt som ██████████ beskrivit. Detta innebar enligt ██████████ och ██████████ att det fördes förhandlingar om pris på kommersiella villkor och att Nordea kunde påverka slutpriset. Det har också framkommit av förhören att Nordea inte accepterade Postnords första prisförslag och att det krävdes flera möten innan parterna var överens. Enligt ██████████ utgick förhandlingarna från föregående års priser som redan innefattade stora rabatter. Han försökte därför i möjligaste mån inte ge ytterligare prisavdrag.

██████████ och ██████████, under olika perioder ansvariga för ramavtalen hos Nordea, har uppgett att det såvitt de kände till inte fanns ett kommersiellt förhandlingsutrymme och att priserna diskuterades utifrån förutbestämda volym- och prestationsrabatter. ██████████ och ██████████ har emellertid också berättat att banken kunde invända mot Postnords första prisförslag om det enligt banken var för högt. Postnord kunde därefter justera priset. Deras uppgifter stämmer väl överens med vad ██████████ och ██████████ har sagt.

Att parterna kunde komma överens om priset för tjänsterna får även stöd av viss skriftlig bevisning. Presentationsunderlagen som vissa år användes vid möten inför ingåendet av nya ramavtal visar att parterna diskuterade hur stora rabatter Nordea skulle få. Av underlag för möten som hölls år 2013 och 2014 framgår att priset för vissa tjänster sattes ned utan ändring av volymprognosen, vilket innebär att andra faktorer måste ha påverkat priset. I vissa prisbilagor till ramavtalen har vidare antecknats ”ordinarie pris” respektive ”ert pris”. ”Ert pris” är enligt vad som bl.a. framgår av förhöret med ██████████ det pris som tagits fram med tillämpning av de rabatter som Postnord och Nordea kommit överens om.

Sammantaget står det enligt hovrätten klart att det, förutom beträffande styckepriset för enstaka brev, funnits ett kommersiellt förhandlingsutrymme och att Nordea har påverkat slutpriset för tjänsterna. Priserna har varit individuellt förhandlade under alla år som är aktuella i målet. Att Nordea inte invänt mot alla prisförslag eller att vissa prisjusteringar har varit förhållandevis små påverkar inte bedömningen.

Andra typer av förhandlingar som påverkat slutpriset

██████████ och ██████████ har förklarat att Nordea var en av Postnords största kunder som det var viktigt för Postnord att behålla. De försökte därför tillmötesgå Nordea i så stor utsträckning som möjligt för att hitta förmånliga lösningar anpassade för Nordea. ██████████ ██████████ och ██████████ har uppgett att de i detta syfte kunde optimera rabatterna genom att lägga dessa på vissa volymintervaller eller lägga mer rabatt på vikt än volym.

██████████ har berättat att Postnord och Nordea något år kom överens om att "slå ihop" ekonomibrev och förstaklassbrev för att rabatten skulle hamna på en annan volymtrappa vilket gav en bättre volymrabatt. Enligt ██████████ kom Postnord och Nordea av samma anledning överens om att något år klassificera om adresserad direktreklam till ekonomibrev. Av ██████████ uppgifter framgår vidare att Postnord inför 2012 års ramavtal avsåg att ta bort en särskild rabatt som Nordea hade för rekommenderade brev. Nordea invände mot det vilket gjorde att Postnord gick med på en nedtrappning av rabatten under en period.

Parterna har alltså på olika sätt kunnat påverka slutpriset, vilket måste beskrivas som resultatet av förhandlingar mellan Postnord och Nordea.

Betalnings- och faktureringsvillkoren

Av både skriftlig och muntlig bevisning framgår att Nordea hade betalnings- och faktureringsvillkor som avvek från standardvillkoren. Av det första ramavtalet (2004) framgår att Nordea hade en kredittid på 30 dagar vilket avvek från dåvarande villkor i PAKN som föreskrev kontantbetalning. ██████████ ansvarig säljare på Postnord för de två kommande ramavtalen (2005 och 2006), har berättat att hans företrädare hade påbörjat förhandlingar med Nordea om kortare kredittid som han fullföljde. Under åren 2005 och 2006 liksom 2007 gällde därför en kredittid på 14 eller 15 dagar, vilket även det avvek från standardvillkoren. I stället fick Nordea en rabatt (omsättningsrabatt). Postnord och Nordea har även för åren därefter träffat särskilda överenskommelser avseende betalning och fakturering. Nordea har då fått tillbaka den för banken mer förmånliga kredittiden på 30 dagar, vilket innebar att omsättningsrabatten försvann. Fakturering har vidare skett två gånger per månad i stället för

löpande. Inget av åren har Nordea behövt betala kredittillägg eller faktureringsavgift, vilket enligt standardvillkoren skulle ske om en kund fick kredit eller avvikande betalningsvillkor.

Det har framkommit att betalnings- och faktureringsvillkoren har varit viktiga för både Postnord och Nordea. Att parterna kom överens om särskilda villkor på det sätt de har gjort innebär att de förhandlat om villkoren för tjänsterna. Nordeas förmånliga villkor i nu aktuellt avseende visar även att banken hade goda möjligheter att påverka innehållet i ramavtalen. Betalningsvillkoren gällde för alla tjänsterna i ramavtalen, dvs. även enstaka brev. Omsättningsrabatten för åren 2005 och 2006 beräknades vidare på ramavtalens totala omsättning. Detta innebär att även villkoren för enstaka brev har omfattats av Postnords och Nordeas förhandlingar.

Övriga villkor

██████████ och ██████████ har berättat att Nordea hade särskilda behov som avvek från villkoren för standardutbudet och att Postnord och Nordea därför kom överens om anpassningar av vissa tjänster. Uppgifterna får stöd av innehållet i ramavtalen. Postnord och Nordea har bl.a. kommit överens om att sändningar kunde lämnas in senare än ordinarie inlämningstider enligt de särskilda villkoren för sändningar. Detta innebär att parterna förhandlat om villkoren för sändningarna. Det saknar betydelse för bedömningen att Nordea betalade ersättning för sen inlämning separat. Som ett annat exempel kan nämnas att Postnord och Nordea förhandlade om inlämningsställen.

Sammanfattande slutsatser

Mervärdesskatteundantaget är avsett att omfatta posttjänster av allmänt intresse, vilket är något annat än tjänster som avtalats på individuell basis. Nordea är ett stort bolag som varit kund hos Postnord under betydligt längre tid än den period som omfattas av detta mål. Som stort bolag med flera kontor och olika typer av kunder och åtaganden framstår det som naturligt att Nordea hade särskilda behov som avvek från standardvillkoren för Postnords posttjänster. Postnord och Nordea har träffat särskilda avtal för att göra det möjligt för Nordea att anpassa de tjänster som Nordea behövde för sin verksamhet. Under samtliga berörda år har parterna kommit överens om villkor som avvek från standardvillkoren för tjänsterna. Av dessa

har betalnings- och faktureringsvillkoren varit gemensamma för samtliga tjänster, dvs. även enstaka brev. Andra villkor har avsett innehållet i vissa tjänster, såsom möjligheten till sen inlämning. Vid förhandlingarna inför tecknandet av ett nytt ramavtal har Postnord och Nordea kunnat utgå från föregående års ramavtal. Det har naturligen inte funnits ett behov att förhandla om alla villkor varje år. Liksom i alla avtalsförhållanden har vissa villkor varit viktigare än andra. De ingående delarna i avtalen måste för parterna ha varit en helhet sett ur ett kommersiellt förhandlingsperspektiv.

Avtalen har alltså varit ett resultat av förhandlingar, både sett till enskilda villkor och i deras helhet. Avtalen får dessutom anses ha varit särskilt anpassade för Nordeas behov. Sammantaget anser hovrätten att villkoren för de tjänster som avtalen omfattar måste anses ha förhandlats individuellt. Hovrätten kommer därför i likhet med tingsrätten till slutsatsen att de aktuella posttjänsterna inte skulle ha undantagits från mervärdesskatt. Vid denna bedömning behöver hovrätten inte ta ställning till övriga frågor i målet. Nordea har alltså inte betalat mervärdesskatt i strid med unionsrätten. Tingsrättens dom ska därför fastställas.

Rättegångskostnader

Vid denna utgång ska Nordea ersätta statens rättegångskostnader. Nordea har inte haft någon erinran mot den begärda ersättningen.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B

Överklagande senast 2024-05-31

I avgörandet har deltagit f.d. hovrättslagmannen [REDACTED], hovrättsråden [REDACTED] och [REDACTED], referent, samt tf. hovrättsassessorn [REDACTED].