



HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
7424-23

meddelad i Stockholm den 26 juni 2026

KLAGANDE OCH MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART OCH KLAGANDE

Lyko Operations AB (tidigare Lyko Online AB), 556740-9502
Sveavägen 53
113 59 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 17 november 2023 i ärende dnr 25-23/I

SAKEN

Förhandsbesked om mervärdesskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

BAKGRUND

1. Vid leverans av varor som är föremål för mervärdesskatt utgörs beskattningsunderlaget som huvudregel av ersättningen. Som ersättning räknas allt det som leverantören har fått eller ska få för varan. Om inte annat har avtalats ska prisnedsättningar som ges efter leveransen inte ingå i beskattningsunderlaget.
2. För transaktioner som involverar s.k. vouchrar finns särskilda bestämmelser som reglerar när en leverans ska anses ha skett och hur beskattningsunderlaget ska bestämmas. För att ett instrument ska vara en voucher krävs att det finns en skyldighet att godta det som ersättning eller partiell ersättning för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster.
3. Lyko Operations AB säljer varor inom hårvård och skönhet i fysiska butiker och online. Bolaget ska utforma ett kundlojalitetsprogram och ansökte om förhandsbesked för att få klarhet i hur programmet ska behandlas i mervärdesskattehänseende. Av ansökan framgår följande.
4. Bolagets kunder, som är privatpersoner, ska utan extra kostnad kunna välja att ingå i kundlojalitetsprogrammet. Programmet innebär att kunderna får poäng vid varje ordinarie köp som de sedan kan lösa in mot varor i bolagets s.k. poängshop. Inlösen kan endast ske i samband med ett nytt ordinarie köp.
5. Produkterna i poängshopen kommer att bestå av varor ur bolagets ordinarie sortiment och huvudsakligen vara av mindre värde. Varje produkt kommer att åsättas ett pris i poäng, och prissättningen kommer att vara sådan att kunderna kan få varor ur poängshopen till ett värde som motsvarar ca 2–10 procent av den ersättning som de erlagt vid sina ursprungliga köp. Varje poäng som en kund löser in kommer att kunna kopplas till de sammanlagda köp under en viss månad som har genererat poängen. Poängen kommer inte att kunna lösas in mot pengar eller köpas för pengar.
6. Bolaget frågade om inlösen av poäng i poängshopen innebär att bolaget ger sina kunder en rabatt i efterhand på deras tidigare inköp. Om svaret på den frågan var nej, ville bolaget veta om lojalitetsprogrammet innebär att bolaget överlåter vouchrar till kunderna och, om så är fallet, hur beskattningsunderlaget ska beräknas.
7. Skatterättsnämnden fann att lojalitetsprogrammet inte innebär att bolaget, vid inlösen av intjänade poäng, ger sina kunder en rabatt i efterhand. Nämnden fann vidare att programmet inte heller innebär att bolaget överlåter vouchrar till kunderna.

YRKANDEN M.M.

8. *Skatteverket* yrkar att förhandsbeskedet ska fastställas.
9. *Lyko Operations AB* yrkar i första hand att Högsta förvaltningsdomstolen ska förklara att varor som ges i utbyte mot poäng som är intjänade genom tidigare varuinköp ska betraktas som en rabatt som minskar beskattningsunderlaget för den bonusgrundande försäljningen. I andra hand yrkar bolaget att Högsta förvaltningsdomstolen ska förklara att poängen utgör en voucher och att beskattningsunderlaget för den transaktion som uppstår när poängen löses in uppgår till noll kronor.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**Frågan i Högsta förvaltningsdomstolen**

10. Huvudfrågan är om poäng som ett bolags kunder tilldelas inom ramen för ett kundlojalitetsprogram, och som ger kunderna rätt att i samband med ett senare köp erhålla ytterligare varor från bolagets poängshop, utgör vouchrar i mervärdesskatterättslig mening.

Rättslig reglering m.m.

11. Enligt 8 kap. 2 § mervärdesskattelagen (2023:200) utgörs beskattningsunderlaget vid leverans av varor som huvudregel av ersättningen. Med ersättning avses enligt 3 § allt det som leverantören har fått eller ska få för varan från förvärvaren eller en tredje part.
12. Av 8 kap. 14 § första stycket 3 och andra stycket framgår att prisnedsättning som ges efter leveransen inte ska ingå i beskattningsunderlaget om inte leverantören och förvärvaren avtalat om att beloppet ska ingå.
13. I 2 kap. 26 § anges vad som avses med en voucher. För att ett instrument ska utgöra en voucher krävs bl.a. att det finns en skyldighet att godta det som ersättning eller partiell ersättning för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster.
14. De nämnda bestämmelserna motsvaras av bestämmelser i artiklarna 30a, 73 och 90.1 i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG).

Förhandsavgörande från EU-domstolen

15. Högsta förvaltningsdomstolen har hämtat in ett förhandsavgörande från EU-domstolen för att få klarhet i hur mervärdesskattedirektivets definition av voucher ska tolkas.

16. I begäran om förhandsavgörande frågade Högsta förvaltningsdomstolen om ett instrument i form av poäng – såsom det i målet aktuella – utgör en voucher enligt definitionen i artikel 30a i mervärdesskattedirektivet, när poängen tilldelas inom ramen för ett kundlojalitetsprogram som är utformat så att en kund som köper varor erhåller poäng i relation till storleken på inköpen och därefter i samband med ett kommande köp har rätt att använda poängen för att erhålla ytterligare varor från säljarens sortiment.
17. EU-domstolen besvarade frågan genom dom i mål C-436/24 (EU:C:2026:157).
18. EU-domstolen konstaterade att ett villkor för att ett visst instrument ska anses vara en voucher enligt artikel 30a.1 är att det rör sig om ett instrument för vilket det föreligger en ”skyldighet” för säljaren att godta det som ersättning eller partiell ersättning för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster. Enligt domstolen är innebörden av det villkoret att instrument som inte ger innehavaren rätt att erhålla varor eller tjänster, utan t.ex. endast rätt till en prisreduktion vid ett senare köp av varor eller tjänster, inte ska kvalificeras som vouchrar (punkterna 24 och 25).
19. EU-domstolen fann vidare att poäng av det i målet aktuella slaget inte medför någon skyldighet för säljaren att godta dem som ersättning för en leverans av varor. Enligt domstolen ger dessa poäng endast innehavaren rätt att, i samband med ett nytt ordinarie köp hos säljaren, erhålla en premie i form av ytterligare varor av mindre värde (punkt 28).
20. EU-domstolen besvarade därefter frågan på följande sätt. Begreppet voucher, såsom det definieras i artikel 30a.1 i mervärdesskattedirektivet, ska tolkas så att det inte omfattar ett instrument i form av poäng som en säljare tilldelar sina kunder inom ramen för ett kundlojalitetsprogram som är utformat på så sätt att kunderna erhåller poäng utifrån hur stora inköp av varor de har gjort hos denna säljare och därefter i samband med ett kommande köp har rätt att använda poängen för att erhålla ytterligare varor från säljarens sortiment. Detta eftersom det för poäng av detta slag inte föreligger någon skyldighet att godta dem som ersättning eller partiell ersättning för leverans av varor.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

21. Bolaget vill för det första få veta om inlösen av poäng i utbyte mot varor från bolagets poängshop ska ses som en sådan prisnedsättning i efterhand som innebär att beskattningsunderlaget för den ordinarie leverans som har gett upphov till poängen ska minskas.
22. Enligt Högsta förvaltningsdomstolen innebär det förhållandet att poäng löses in mot varor från poängshopen inte att den ersättning som bolaget erhåller från

kunderna minskar, utan endast att kunderna får ytterligare varor för den ersättning som de lämnar vid sina ordinarie köp. Inlösen av poängen kan därför inte ses som en sådan prisnedsättning efter leveransen som ska leda till en minskning av beskattningsunderlaget.

23. Nästa fråga är om kundlojalitetsprogrammet innebär att bolaget överlåter vouchrar till kunderna.
24. Av EU-domstolens dom framgår att bolagets åtagande att lösa in poängen i samband med ett nytt ordinarie köp inte kan likställas med en skyldighet för bolaget att godta poängen som ersättning eller partiell ersättning för en leverans av varor, och att det därför inte är fråga om vouchrar i mervärdes-skattedirektivets mening.
25. Definitionen av voucher i 2 kap. 26 § mervärdesskattelagen ska tolkas i enlighet med detta. De poäng som tilldelas inom ramen för bolagets kundlojalitetsprogram utgör alltså inte vouchrar.
26. Förhandsbeskedet ska därmed fastställas.

I avgörandet har deltagit justitieråden Margit Knutsson, Kristina Ståhl, Inga-Lill Askersjö, Martin Nilsson och Mikael Westberg.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Veronica Montell.