

REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr
1812-09

meddelad i Stockholm den 24 november 2010

KLAGANDE

IVL Svenska Miljöinstitutet AB, 556116-2446

Ombud: AA
SET Revisionsbyrå AB
Box 1317
111 83 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 15 januari 2009 i mål nr 5820–5821-07,
se bilaga

SAKEN

Mervärdesskatt för redovisningsperioden december 2002 m.m.

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Regeringsrätten avslår yrkandet om att förhandsavgörande från EU-domstolen ska inhämtas.

Regeringsrätten avslår överklagandet.

Dok.Id 98185

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Wallingatan 2

Telefon
08-561 676 00
E-post: regeringsratten@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-12:00
13:00-16:30

Mål nr
1812-09

Regeringsrätten beviljar IVL Svenska Miljöinstitutet AB ersättning enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. med 100 000 kr.

YRKANDEN M.M.

IVL Svenska Miljöinstitutet AB (bolaget) fullföljer sin talan samt yrkar ersättning för kostnader i Regeringsrätten med 192 900 kr. Bolaget yrkar även att Regeringsrätten inhämtar förhandsavgörande från EU-domstolen.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet. För det fall Regeringsrätten finner att bolaget bör tillerkännas ersättning för kostnader i målet anser verket att ett belopp om totalt 50 000 kr framstår som skälig ersättning för bolagets kostnader i förvaltningsrätten, kammarrätten och Regeringsrätten.

Bolaget anför i huvudsak följande.

Avdragsrätten för ingående mervärdesskatt bygger på att ett förvärv kan hänföras till en mervärdesskattepliktig ekonomisk verksamhet. Avgörande för avdragsrätten är om kostnaderna för ett förvärv kan anses utgöra sådana allmänna omkostnader som har ett direkt och omedelbart samband med den skattskyldiges ekonomiska verksamhet. Huvudfrågan i målet är därmed om de bidragsfinansierade forskningsprojekt som bolaget bedriver kan anses utgöra en sådan avskild del av verksamheten att de av detta skäl inte kan anses ingå i bolagets ekonomiska verksamhet som består i att tillhandahålla konsulttjänster. Syftet med projekten är bl.a. att de ska generera kommersiella uppdrag inom miljöområdet på konsultsidan. Genom att bolaget åtar sig projekt inom miljöområdet sprids information om bolaget och dess verksamhet. De bidragsfinansierade projekten möjliggör för bolaget att ha anställda forskare med sådan spetskompetens som är helt nödvändig för att kunna bedriva konsultverksamhet på den nivå som bolaget verkar och projekten ses som investeringar för den framtida konsultverksamheten. Personal arbetar normalt med båda typer av projekt och kontinuerlig uppföljning och avstämning görs på samma

sätt oavsett typ av projekt. De bidragsfinansierade projekten ingår därmed som ett naturligt och integrerat inslag i den verksamhet som bolaget bedriver. Kostnader hänförliga till dessa projekt utgör därför allmänna omkostnader i den bedrivna verksamheten och avdrag för mervärdesskatten på sådana kostnader ska således medges i dess helhet. Varken sjätte direktivet, mervärdesskattedirektivet eller mervärdesskattelagen (1994:200), ML, ger något stöd för att reducera avdragsrätten för mervärdesskatten på allmänna omkostnader med hänvisning till att viss bidragsfinansiering förekommer.

Skatteverket anför i huvudsak följande.

Bolaget bedriver forskning till förmån för allmännyttan utan ersättning. Det är ostridigt att de bidrag som erhålls inte kan kopplas till forskningstjänsterna på så sätt att de kan anses som betalning från en förvärvare eller en tredje part. Någon utgående skatt ska därmed inte redovisas på de erhållna bidragen. Eftersom inga omsättningar genereras i projekten är det fråga om aktiviteter som faller utanför mervärdesskattesystemet och de förvärv som bidragen används till kan inte hänföras till en ekonomisk verksamhet. Det är således avsaknaden av skattepliktiga utgående transaktioner att hänföra den ingående skatten till som medför att avdragsrätt saknas för förvärv hänförliga till denna del av verksamheten och inte det förhållandet att verksamheten finansieras genom bidrag. Bolaget har inte visat att det föreligger samband mellan forskningen och den skattepliktiga konsultverksamheten. Tvärtom bedriver bolaget sin icke-ekonomiska forskningsverksamhet i väl avgränsade projekt med egen budget skild från den skattepliktiga verksamheten. Kostnaderna i forskningsverksamheten ingår inte som kostnadskomponenter i en skattepliktig verksamhet, vare sig som direkta kostnader eller som allmänna omkostnader.

SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Regeringsrätten finner att den gemenskapsrättsliga reglering som aktualiseras i målet redan har tolkats av EU-domstolen (se t.ex. mål nr C-16/00, *Cibo Participations*, C-98/98, *Midland Bank*, C-408/98, *Abbey National*, C-437/06,

Securenta, C-515/07, Vereniging Noordelijke Land, C-74/08, PARAT och C-29/08, SKF). Det finns därför inte skäl att inhämta förhandsavgörande.

Enligt 1 kap. 1 § ML ska mervärdesskatt betalas vid omsättning av varor eller tjänster som görs i en yrkesmässig verksamhet. Med omsättning avses enligt 2 kap. 1 § att en vara eller tjänst överläts eller på annat sätt tillhandahålls någon mot ersättning. Av 8 kap. 3 § ML framgår att den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet får göra avdrag för den ingående mervärdesskatt som hänför sig till förvärv i verksamheten. I det fall den ingående skatten avser förvärv som görs gemensamt för flera verksamheter av vilka någon inte medför skattskyldighet eller görs för en verksamhet som endast delvis medför skattskyldighet får avdrag enligt 13 § endast göras för den del av skatten som belöper på förvärv som hänför sig till verksamhet som medför skattskyldighet. Kan den delen inte fastställas får avdragsbeloppet bestämmas efter skälig grund. Bestämmelserna i ML har sin motsvarighet i artiklarna 17.2, 17.5 och 19.1 i det sjätte direktivet (numera artiklarna 168 samt 173 och 174 i mervärdesskattedirektivet).

Bolaget bedriver forskning och utför uppdrag inom miljöområdet. Vissa forskningsprojekt finansieras genom bidrag och frågan i målet är om bolaget har rätt till avdrag för den ingående mervärdesskatt som hänför sig till förvärv som görs för sådana projekt. Det är ostridigt i målet att bidragen inte utgör ersättning för varor eller tjänster och att det inte förekommer någon omsättning i ML:s mening i projekten.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt förutsätter att det föreligger ett direkt och omedelbart samband mellan ett förvärv av en vara eller tjänst och en eller flera skattepliktiga utgående transaktioner eller att den ingående skatten avser en allmän omkostnad i en verksamhet som medför skattskyldighet till mervärdesskatt. Detta gäller oavsett hur det aktuella förvärvet har finansierats (se t.ex. RÅ 2006 ref. 47 och EU-domstolens dom i mål nr C-74/08, PARAT, p. 20

Mål nr
1812-09

och 30). En skattskyldig person kan även syssla med sådant som inte utgör omsättning i ML:s mening och som därmed faller utanför mervärdesskattesystemet. I så fall måste en fördelning av den ingående skatten göras. EU-domstolen har för den situationen uttalat att det ankommer på medlemsstaterna att fastställa lämpliga metoder och kriterier som på ett objektivt sätt avspeglar den faktiska fördelningen av den ingående mervärdesskatten (mål C-437/06, *Securenta*, p. 31 och 39).

Som framgått ovan förekommer det inte någon omsättning i ML:s mening i forskningsprojekten. Projekten genererar alltså inte några skattepliktiga utgående transaktioner till vilka de aktuella förvärven kan knytas varför rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt inte föreligger på den grunden. Enligt Regeringsrättens mening har bolaget heller inte visat att förvärven har sådant samband med bolagets verksamhet i övrigt att det av det skälet föreligger avdragsrätt för ingående mervärdesskatt. Överklagandet ska därför avslås.

Bolaget är berättigat till skälig ersättning för kostnader i målet. Ersättning bör medges med sammanlagt 100 000 kr.

Susanne Billum

Marianne Eliason

Peter Kindlund

Margit Knutsson

Olle Stenman

Hanna Werth

Föredragande regerings-
rättssekreterare

Avd. II

Föredraget 2010-11-03