

Ref 34

Principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet har inte utgjort hinder mot att neka ett bolag, som registrerats till mervärdesskatt, avdrag för ingående skatt då registreringen baserats (I) på en felaktig uppfattning om rättsläget eller (II) på förutsättningar som inte infriades.

1 kap. 1 § första stycket 1, 4 kap. 1 § första stycket och 8 kap. 3 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200), 7 kap. 1 § första stycket 3 och 2 § första stycket skatteförfarandelagen (2011:1244)

I.

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 28 maj 2024 följande dom (mål nr 2192-23).

Bakgrund

1. Den som bedriver ekonomisk verksamhet som medför skyldighet att betala mervärdesskatt har rätt till avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv i verksamheten. Den som avser att bedriva sådan verksamhet ska anmäla detta till Skatteverket, som ska registrera vederbörande till mervärdesskatt.

2. Stall Racing Luck Handelsbolag registrerades 2008 till mervärdesskatt för hästtävlingsverksamhet. Vid den tidpunkten ansåg Skatteverket att prispengar som en deltagare i ett tävlingslopp får och som beror på hur hästen placerar sig i loppet kunde ses som ersättning för tillhandahållande av en tjänst. Därefter har det genom avgöranden från EU-domstolen och Högsta förvaltningsdomstolen klargjorts att prispengar inte kan vara en sådan ersättning eftersom erhållandet av prispengarna är underkastat en viss slumpmässighet.

3. Under 2021 ägde bolaget en andel i en travhäst. För redovisningsperioderna maj–augusti redovisade bolaget utgående mervärdesskatt avseende s.k. startpengar, dvs. ersättningar som bolaget hade fått för att hästen startat i tävlingar och som var oberoende av hur hästen placerat sig, och drog av ingående mervärdesskatt avseende kostnader för bl.a. träningsavgift, transport, foder, hyra av stall och bokföring.

4. Skatteverket beslutade att inte medge avdrag för den ingående skatten. Beslutet motiverades med att bolaget inte hade bedrivit någon ekonomisk verksamhet under de aktuella perioderna eftersom prispengar inte omfattas av mervärdesskatt och verksamhet som endast består av att ställa upp i tävlingar mot startpeng enligt

myndighetens bedömning inte utgör ekonomisk verksamhet. Senare beslutade Skatteverket att, av samma skäl, avregistrera bolaget från mervärdesskatt.

5. Bolaget överklagade båda besluten till Förvaltningsrätten i Malmö som avslog överklagandet i registreringsmålet men biföll bolagets talan i målet om avdrag för ingående skatt. Förvaltningsrätten ansåg att det skulle strida mot principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet att neka bolaget avdrag för den ingående skatten på den grunden att det inte bedrev ekonomisk verksamhet. Domstolen framhöll att bolaget under de aktuella perioderna ännu inte hade avregistrerats från mervärdesskatt och att Skatteverket inte heller på annat sätt hade meddelat bolaget att myndigheten inte längre stod fast vid sin uppfattning att bolaget bedrev ekonomisk verksamhet.

6. Skatteverket överklagade till Kammarrätten i Göteborg som gjorde samma bedömning som förvaltningsrätten och avslog överklagandet.

Yrkanden m.m.

7. *Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra kammarrättens avgörande och neka bolaget avdrag för ingående skatt.

8. *Stall Racing Luck Handelsbolag* anser att överklagandet ska avslås och yrkar ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 59 500 kr.

Skälen för avgörandet

Frågan i målet

9. Frågan i målet är vilken betydelse som principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet har vid bedömningen av rätten till avdrag för ingående skatt för ett bolag som har registrerats till mervärdesskatt.

Rättslig reglering m.m.

10. Den 1 juli 2023 trädde mervärdesskattelagen (2023:200) i kraft. Av övergångsbestämmelserna till den lagen följer dock att det är den tidigare mervärdesskattelagen (1994:200) som är tillämplig på förhållandena i målet. I det följande redogörs för bestämmelserna i 1994 års lag. Motsvarande bestämmelser finns i den nya lagen.

11. Enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 ska mervärdesskatt betalas till staten vid sådan omsättning inom landet av tjänster som är skattepliktig och görs av en beskattningsbar person i denna egenskap.

12. Den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet får enligt 8 kap. 3 § första stycket göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv i verksamheten.

13. Skatteverket ska enligt 7 kap. 1 § första stycket 3 skatteför-farandelagen (2011:1244), i tillämplig lydelse, registrera den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen. Den som avser att bedriva näringsverksamhet och som ska registreras ska enligt 2 § första stycket anmäla sig för registrering hos Skatteverket innan näringsverksamheten påbörjas eller övertas. Skatteverket får enligt 6 § första stycket avregistrera den som inte längre ska vara registrerad.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rätts-säkerhet

14. Förvaltningsrätten och kammarrätten har funnit att det skulle strida mot principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet att vägra Stall Racing Luck avdrag för ingående mervärdesskatt på den grunden att bolaget under de aktuella period-erna inte bedrev någon ekonomisk verksamhet. Vid den bedömn-ingen har domstolarna stött sig på rättsfallet HFD 2021 ref. 52.

15. Rättsfallet gällde ett bolag som hade registrerats till mervärdesskatt för viss verksamhet, men där Skatteverket senare vägrade bolaget avdrag för ingående skatt med motiveringen att verksamheten inte bedrevs i syfte att fortlöpande vinna intäkter och att bolaget därmed inte kunde anses bedriva ekonomisk verksamhet. Enligt Skatteverket hade myndigheten vid registreringen gjort en felaktig bedömning av om kriterierna för ekonomisk verksamhet var uppfyllda vilket innebar att beslutet om registrering var oriktigt redan när det fattades. Högsta förvaltningsdomstolen hänvisade till de EU-rättsliga principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet samt uttalade att bolaget måste kunna förlita sig på att myndighetens bedömning av den aktuella verksamheten bestod till dess att annat meddelades.

16. I rättsfallet var det alltså fråga om en ändrad bedömning av de faktiska omständigheter som gällde för just det aktuella bolaget. I förevarande fall är förhållandena annorlunda.

17. Beslutet att registrera Stall Racing Luck till mervärdesskatt grundades på att Skatteverket vid den tidpunkten uppfattade rättsläget så att prispengar var ersättning för skattepliktiga tjänster och att ett bolag som tävlade med hästar och fick prispengar kunde anses bedriva ekonomisk verksamhet. Genom EU-domstolens och Högsta förvaltningsdomstolens avgöranden i Baštová (C-432/15, EU:C:2016:855) respektive HFD 2019 ref. 68 blev det emellertid klarlagt att prispengar inte utgör ersättning för tillhandahållande av

tjänster. Skatteverket publicerade därefter ett ställningstagande där myndigheten uttalade att denna praxis kan påverka bedömningen av om ekonomisk verksamhet föreligger och att den som enbart har inkomster i form av startpengar inte kan anses bedriva sådan verksamhet.

18. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar att rättsläget när det gäller prispengar klagjordes genom de nämnda domarna och att Skatteverket genom ställningstagandet tydliggjorde vilka slutsatser som myndigheten drog av domarna. Bolaget har därefter inte med fog kunnat förvänta sig att myndigheten fortfarande skulle anse att det bedrev ekonomisk verksamhet. Principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet hindrar därmed inte att bolaget nekas avdrag för ingående mervärdesskatt för de perioder som det är fråga om i målet.

Ekonomisk verksamhet

19. Kammarrätten har inte tagit ställning till om avdrag för den ingående skatten ska vägras på den grunden att bolagets verksamhet inte utgör ekonomisk verksamhet. Denna fråga bör inte prövas av Högsta förvaltningsdomstolen som första instans. Målet ska därför visas åter till kammarrätten för fortsatt prövning i den delen.

Ersättning för kostnader

20. Målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och bolaget har därför rätt till skälig ersättning för ombudskostnader. Yrkat belopp är skäligt.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen förklarar att det inte strider mot principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet att neka Stall Racing Luck Handelsbolag avdrag för ingående mervärdesskatt.

Högsta förvaltningsdomstolen upphäver kammarrättens dom såvitt avser avdrag för ingående mervärdesskatt och visar målet åter till kammarrätten för fortsatt prövning i enlighet med vad som anges i punkt 19.

Högsta förvaltningsdomstolen beviljar Stall Racing Luck Handelsbolag ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 59 500 kr.

I avgörandet deltog justitieråden *Knutsson, Ståhl, Askersjö, Gäverth* och *Nilsson*. Föredragande var justitiesekreteraren Lena Åberg.

Förvaltningsrätten i Malmö (2022-03-31, ordförande Werth):

Frågan i målet är om Skatteverket har haft fog för att neka bolaget avdrag för ingående mervärdesskatt på den grunden att bolaget inte bedriver ekonomisk verksamhet.

Högsta förvaltningsdomstolen har i HFD 2021 ref. 52 uttalat att ett beslut om registrering till mervärdesskatt har betydelse på så sätt att det är en bekräftelse på att Skatteverket vid tiden för beslutet har bedömt att bolaget är skattskyldigt och bedriver ekonomisk verksamhet. När skattskyldigheten väl har fastställts så skulle det enligt EU-domstolens praxis strida mot principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet att – bortsett från i fall av bedrägeri eller missbruk – med retroaktiv verkan ompröva detta beslut. Under förutsättning att ansökan har skett i god tro och den sökande har lämnat de uppgifter som Skatteverket behövt för att kunna fatta beslut om registrering bör den sökande således kunna förlita sig på att skattskyldigheten består till dess att myndigheten meddelar annat.

Bolaget har varit registrerat för mervärdesskatt avseende tävling med hästar från 2008 fram till den 16 december 2021, då Skatteverket beslutade att avregistrera bolaget för mervärdesskatt (se Förvaltningsrätten i Malmös dom denna dag i mål nr 266-22). Under redovisningsperioderna maj–augusti 2021 var bolaget således registrerat till mervärdesskatt. Det har inte gjorts gällande att bolaget i samband med registreringen lämnat ofullständiga eller vilseledande uppgifter eller på annat sätt gjort sig skyldigt till bedrägeri eller missbruk. I och med beslutet att registrera bolaget till mervärdesskatt för hästverksamheten har Skatteverket bedömt att denna utgör en ekonomisk verksamhet. Skatteverket har inte under den tidsperiod som den aktuella ingående skatten avser meddelat bolaget att myndigheten inte längre står fast vid den uppfattningen. Skatteverkets ställningstagande den 13 april 2021 (dnr 8-902676), i vilket verket ger uttryck för en ny bedömning av när verksamheter med tävlingar inom trav- och galoppsport utgör en ekonomisk verksamhet, är inte riktat mot bolaget och kan inte anses utgöra ett sådant meddelande från skattemyndigheten som avses i HFD 2021 ref. 52.

Avdrag för ingående mervärdesskatt för aktuella redovisningsperioder kan därför inte vägras på den grunden att bolaget inte bedriver ekonomisk verksamhet. Skatteverket har vidare inte gjort gällande avdrag ska vägras på någon annan grund. Överklagandet ska därför bifallas på så sätt att bolaget ska medges yrkat avdrag för ingående mervärdesskatt med totalt 15 425 kr för redovisningsperioderna maj–augusti 2021.

Ersättning för kostnader
[text här utelämnad]

– Förvaltningsrätten bifaller överklagandet och förklarar att Stall Racing Luck Handelsbolag har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt med 15 425 kr för redovisningsperioderna maj–augusti 2021.

Förvaltningsrätten beviljar Stall Racing Luck Handelsbolag ersättning för kostnader i förvaltningsrätten med 12 600 kr.

Kammarrätten i Göteborg (2023-02-10, Classon, Cedhagen och Lindvall):

Kammarrätten gör samma bedömning som förvaltningsrätten.

[text här utelämnad]

– Kammarrätten avslår överklagandet.

Kammarrätten beviljar Stall Racing Luck Handelsbolag ersättning för kostnader i kammarrätten med sammanlagt 13 000 kr.

II.

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 28 maj 2024 följande dom (mål nr 6463–6465-22).

Bakgrund

1. Den som bedriver ekonomisk verksamhet som medför skyldighet att betala mervärdesskatt har rätt till avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv i verksamheten. Den som avser att bedriva sådan verksamhet ska anmäla detta till Skatteverket, som ska registrera vederbörande till mervärdesskatt.

2. Ett moderbolags innehav av andelar i ett dotterbolag utgör inte i sig ekonomisk verksamhet. Ett moderbolag som deltar i förvaltningen av ett dotterbolag eller som vidtar förberedande åtgärder inför en sådan förvaltning kan dock anses bedriva ekonomisk verksamhet.

3. SynAct Pharma AB (bolaget) registrerades 2016 till mervärdesskatt. Enligt bolagets uppgifter i samband med ansökan om registrering skulle verksamheten bestå i att utveckla och kommersialisera läkemedel för behandling av inflammation och andra sjukdomar och därmed förenlig verksamhet samt att äga och förvalta aktier.

4. Under 2016–2018 ägde bolaget dotterbolaget SynAct Pharma ApS. För redovisningsperioder under de åren beslutade Skatteverket att inte medge bolaget avdrag för ingående mervärdesskatt avseende konsultkostnader, projekt- och kommunikationskostnader samt förvaltnings- och hyreskostnader eftersom bolaget enligt Skatteverket inte bedrev någon ekonomisk verksamhet. Skatteverket motiverade sitt beslut med att läkemedelsverksamheten hade bedrivits i dotterbolaget under de aktuella åren, att bolaget inte hade fakturerat dotterbolaget för några tjänster och att bolagets enda verksamhet var att som holdingbolag äga och förvalta aktier.

5. Bolaget överklagade till Förvaltningsrätten i Malmö som biföll överklagandet och medgav bolaget avdrag för den ingående mervärdesskatten. Förvaltningsrätten ansåg bl.a. att det skulle strida mot principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet att neka bolaget avdrag på den grunden att det inte bedrev ekonomisk verksamhet.

6. Skatteverket överklagade till Kammarrätten i Göteborg som avslog överklagandet med i huvudsak samma motivering som förvaltningsrätten.

Yrkanden m.m.

7. *Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra kammarrättens dom och neka bolaget avdrag för ingående mervärdesskatt.

8. *SynAct Pharma AB* anser att överklagandet ska avslås och yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska inhämta förhandsavgörande från EU-domstolen samt anför följande. Avsikten var redan vid registreringen till mervärdesskatt att bolaget skulle tillhandahålla dotterbolaget skattepliktiga tjänster när verksamheten i dotterbolaget hade utvecklats så långt att det fanns behov av bolagets tjänster, vilket var fallet först 2019. Att verka som passivt holdingbolag var aldrig avsikten. Under de aktuella åren var syftet med de tjänster som köptes in att dotterbolagets läkemedelskandidat skulle kunna utvecklas så långt att det gick att kommersiellt upplåta eller överlåta den. Bolaget yrkar ersättning för biträdeskostnader med 196 180 kr avseende 57,7 timmars arbete.

Skälen för avgörandet*Frågan i målen*

9. Huvudfrågan i målen är vilken betydelse som principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet har vid bedömningen av rätten till avdrag för ingående skatt för ett bolag som har registrerats till mervärdesskatt.

Rättslig reglering m.m.

10. Den 1 juli 2023 trädde mervärdesskattelagen (2023:200) i kraft. Av övergångsbestämmelserna till den lagen följer dock att det är den tidigare mervärdesskattelagen (1994:200) som är tillämplig på förhållandena i målen. I det följande redogörs för bestämmelserna i 1994 års lag. Motsvarande bestämmelser finns i den nya lagen.

11. Enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 ska mervärdesskatt betalas till staten vid sådan omsättning inom landet av tjänster som är skattepliktig och görs av en beskattningsbar person i denna egen-skap.

12. Med beskattningsbar person avses enligt 4 kap. 1 § första stycket den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat. Med ekonomisk verksamhet avses enligt andra stycket varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör.

13. Den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet får enligt 8 kap. 3 § första stycket göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv i verksamheten.

14. Skatteverket ska enligt 7 kap. 1 § första stycket 3 skatteförfarandelagen (2011:1244), i tillämplig lydelse, registrera den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen. Den som avser att bedriva näringsverksamhet och som ska registreras ska enligt 2 § första stycket anmäla sig för registrering hos Skatteverket innan näringsverksamheten påbörjas eller övertas.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Inhämtande av förhandsavgörande

15. Högsta förvaltningsdomstolen finner att EU-domstolens praxis beträffande de unionsrättsliga principer som aktualiseras i målen ger tillräcklig vägledning för att avgöra dem. Yrkandet om att förhandsavgörande från EU-domstolen ska inhämtas ska därför avslås.

Ekonomisk verksamhet

16. Innan huvudfrågan i målen besvaras bör ställning tas till om bolaget under de aktuella redovisningsperioderna kan anses ha bedrivit ekonomisk verksamhet och därmed har rätt till avdrag på den grunden.

17. Förvaltningsrätten och kammarrätten synes ha ansett att den ingående skatten avser kostnader som har föranletts av den planerade förvaltningen av dotterbolaget, dvs. att bolaget vidtagit sådana förberedande åtgärder som utgör ekonomisk verksamhet.

18. Bolaget har uppgett att avsikten aldrig varit att agera som passivt holdingbolag utan att tanken redan från början var att tillhandahålla dotterbolaget förvaltningstjänster men att så skedde först under 2019. De tjänster som bolaget köpte in under åren dessförinnan användes i syfte att den läkemedelskandidat som dotterbolaget utvecklade senare skulle gå att kommersiellt upplåta eller överlåta.

19. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar att det således var fråga om tjänster som bolaget köpte in och som antingen användes av dotterbolaget i dess pågående verksamhet – men utan att bolaget vidarefakturerade dotterbolaget – eller av bolaget i dess egenskap av förvaltande moderbolag, men utan att bolaget fakturerade dotterbolaget för förvaltningen. Kostnaderna avsåg alltså inte tjänster som moderbolaget använde i sin verksamhet för att förbereda en kommande skattepliktig förvaltning av dotterbolaget. Då bolaget inte heller fakturerade dotterbolaget för några förvaltningstjänster kan bolaget inte anses ha bedrivit någon ekonomisk verksamhet under de aktuella perioderna. Bolaget har därmed inte rätt till avdrag på den grunden.

Principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet

20. Högsta förvaltningsdomstolen övergår så till frågan om bolaget med stöd av principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet ändå har rätt till avdrag.

21. Förvaltningsrätten och kammarrätten har funnit att det skulle strida mot nämnda principer att vägra bolaget avdrag för ingående mervärdesskatt på den grunden att bolaget under de aktuella perioderna inte bedrev någon ekonomisk verksamhet. Vid den bedömningen har domstolarna stött sig på rättsfallet HFD 2021 ref. 52.

22. Rättsfallet gällde ett bolag som hade registrerats till mervärdesskatt för viss verksamhet, men där Skatteverket senare vägrade bolaget avdrag för ingående skatt med motiveringen att verksamheten inte bedrevs i syfte att fortlöpande vinna intäkter och att bolaget därmed inte kunde anses bedriva ekonomisk verksamhet. Enligt Skatteverket hade myndigheten vid registreringen gjort en felaktig bedömning av om kriterierna för ekonomisk verksamhet var uppfyllda vilket innebar att beslutet om registrering var oriktigt redan när det fattades. Högsta förvaltningsdomstolen hänvisade till de EU-rättsliga principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet samt uttalade att bolaget måste kunna förlita sig på att myndighetens bedömning av den aktuella verksamheten bestod till dess att annat meddelades.

23. I rättsfallet var det alltså fråga om ett bolag som bedrev sin verksamhet i enlighet med vad som hade beskrivits i samband med att verksamheten registrerades till mervärdesskatt men där Skatteverket senare ändrade sin bedömning av verksamheten. I det nu aktuella fallet är förhållandena annorlunda.

24. SynAct Pharma AB uppgav i sin ansökan om registrering att dess verksamhet skulle bestå i att utveckla och kommersialisera läkemedel och därmed förenlig verksamhet samt att äga och förvalta aktier. Den i ansökan beskrivna läkemedelsverksamheten bedrevs dock inte av bolaget utan av dess dotterbolag. Registreringen baserade sig alltså på förutsättningar som inte infriades och den kan därmed inte i sig ha gett bolaget anledning att förvänta sig att Skatteverket vid en närmare granskning skulle anse att bolaget bedrev ekonomisk verksamhet. Principerna om skydd för berättigade förväntningar och om rättssäkerhet hindrar därmed inte att bolaget nekas avdrag för ingående mervärdesskatt för de perioder som är aktuella i målen.

25. Skatteverkets överklagande ska därför bifallas och förvaltningsrättens och kammarrättens domar upphävas såvitt avser avdrag för ingående mervärdesskatt för redovisningsperioder under 2016–2018.

Ersättning för kostnader

26. Målen avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och bolaget har därför rätt till skäligen ersättning för biträdeskostnader.

27. Ersättningsyrkandet uppgår till 196 180 kr avseende 57,7 timmars arbete. Arbetet har utförts av två biträden vars timkostnader uppgår till 3 400 kr. Mot bakgrund av målens karaktär och svårighetsgrad får timkostnaderna bedömas som skäliga i sig. När det gäller skäligheten i den uppgivna tidsåtgången kan konstateras att skriftväxlingen i Högsta förvaltningsdomstolen varit av mindre omfattning. Det kan vidare konstateras att det av den ingivna kostnadsräkningen inte framgår hur arbetet har fördelats mellan biträdena eller vilken tid som har lagts ner på de olika åtgärderna. Högsta förvaltningsdomstolen anser mot denna bakgrund att skäligen ersättning kan uppskattas till 85 000 kr.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

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

Högsta förvaltningsdomstolen bifaller överklagandet samt upphäver förvaltningsrättens och kammarrättens domar såvitt avser avdrag för ingående mervärdesskatt samt fastställer Skatteverkets beslut i den delen.

Högsta förvaltningsdomstolen beviljar SynAct Pharma AB ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 85 000 kr.

I avgörandet deltog justitieråden *Knutsson, Ståhl, Askersjö, Gäverth* och *Nilsson*. Föredragande var justitiesekreteraren Lena Åberg.

Förvaltningsrätten i Malmö (2021-12-03, ordförande Olsson):***Förvaltningsrättens bedömning***

Trots formuleringarna i bolagets årsredovisningar och avsaknaden av fakturering anser förvaltningsrätten att utredningen – bl.a. innehållet i serviceavtalet från 2016 och bolagets registreringsansökan från samma år – sammantaget talar mycket för att bolagets syfte hela tiden har varit att kommersiellt utveckla de forskningsresultat som tas fram i dotterbolaget. Det framstår som mindre sannolikt att bolaget har avsett att verka som ett passivt holdingbolag.

Skatteverket har registrerat bolaget för mervärdesskatt. Förvaltningsrätten anser att bolagets registreringsansökan i huvudsak ger en rättvisande

bild av bolagets verksamhet. Förhållandet att den forskningsanknutna utvecklingen av läkemedel sker i ett helägt dotterbolag redovisades inte av bolaget vid registreringen. Förvaltningsrätten bedömer dock att detta inte kan anses innebära att bolagets ansökan har lämnats i ond tro. Det kan inte heller anses innebära att bolaget inte har lämnat de uppgifter som Skatteverket har behövt för att kunna fatta beslut om registrering. Det går därför inte att fränkänna registreringen dess betydelse. Bolaget har således under de i målen aktuella redovisningsperioderna kunnat förlita sig på att det var skattskyldigt för mervärdesskatt.

De kostnader som bolaget har yrkat avdrag för avser konsultkostnader för att bedriva verksamheten framåt, projekt- och kommunikationskostnader samt förvaltnings- och hyreskostnader. Förvaltningsrätten anser att de aktuella kostnaderna är sådana som typiskt sett utgör en del av bolagets allmänna omkostnader och således utgör en del av de kostnadskomponenter som ingår i priset för de tjänster som bolaget nu tillhandahåller åt dotterbolaget. De aktuella kostnaderna har således, såvitt framgår, i princip uteslutande föranletts av den planerade ekonomiska verksamheten i bolaget, dvs. att tillhandahålla dotterbolaget mervärdesskattepliktiga förvaltningstjänster (jfr EU-domstolens avgörande C-249/17 Ryanair punkterna 27, 28 och 30). Förvaltningsrätten finner därför att bolaget har rätt till de yrkade avdragen och att de beslutade skatte-tilläggen ska undanröjas.

Ersättning för kostnader

[text här utelämnad]

– Med bifall till överklagandet undanröjer förvaltningsrätten de överklagade besluten. SynAct Pharma AB medges avdrag för ingående mervärdesskatt i enlighet med lämnade deklarationer och påförda skattetillägg undanröjs.

SynAct Pharma AB tillerkänns ersättning för kostnader hos Skatteverket och i förvaltningsrätten med sammanlagt 90 000 kr.

Kammarrätten i Göteborg (2022-09-06, *Almqvist, Fröberg och Carlström Ernst*):

Mervärdesskatt

Av utredningen framgår att Skatteverket på grundval av bolagets anmälan beslutat att bolaget ska vara registrerat till mervärdesskatt. Skatteverket har genom de aktuella omprövningsbesluten dock vägrat bolaget avdrag för ingående mervärdesskatt för redovisningsperioderna april 2016–december 2018 med motiveringen att bolagets verksamhet under de aktuella perioderna inte uppfyller förutsättningarna för att vara en ekonomisk verksamhet. Som skäl för detta har Skatteverket anfört att bolaget inte haft någon ekonomisk verksamhet innan det började tillhandahålla dotterbolaget tjänster och fakturera dotterbolaget för dessa tjänster.

Av rättspraxis från EU-domstolen framgår att ett holdingbolags deltagande i förvaltningen av de bolag i vilka det har förvärvat andelar utgör en ekonomisk verksamhet i den utsträckning som detta innebär genomförandet av transaktioner som är mervärdesskattepliktiga, såsom holdingbolagets tillhandahållande av administrativa tjänster, finansiella

tjänster, affärstjänster och tekniska tjänster till sina dotterbolag (Larentia + Minerva, C-108/14 och C-109/14, EU:C:2015:496, punkterna 19–21). Vidare kan en ekonomisk verksamhet bestå av flera på varandra följande handlingar och förberedande verksamhet ska betraktas som ekonomisk verksamhet. Den som styrker sin uppgift om att vederbörande har för avsikt att självständigt bedriva ekonomisk verksamhet och som har sina första investeringsutgifter för detta ändamål, ska således anses som en skattskyldig person (Inzo, C-110/94, EU:C:1996:67, punkt 15, och Ryanair, C-249/17, EU:C:2018:834, punkt 18).

Av Högsta förvaltningsdomstolens avgörande HFD 2021 ref. 52 framgår dessutom att ett bolag som har blivit registrerat till mervärdesskatt inte senare kan vägras avdrag för ingående mervärdesskatt på den grunden att bolaget inte har bedrivit någon ekonomisk verksamhet. Detta gäller dock inte om bolaget i samband med registreringen har lämnat ofullständiga uppgifter eller vilseledande uppgifter eller på något annat sätt gjort sig skyldigt till bedrägeri eller missbruk.

Av utredningen framgår att bolaget i sin anmälan till mervärdesskatt har angett att verksamheten ska bestå i att utveckla och kommersialisera läkemedel för behandling av inflammation och andra sjukdomar och därmed förenlig verksamhet samt äga och förvalta aktier. I och med beslutet att registrera bolaget till mervärdesskatt för denna verksamhet har Skatteverket bedömt att verksamheten är en ekonomisk verksamhet. Utgångspunkten är därför att Skatteverket inte kan vägra bolaget avdrag för ingående mervärdesskatt på den grunden att bolaget inte har bedrivit någon ekonomisk verksamhet. Skatteverket har dock gjort gällande att bolaget i vart fall har lämnat vilseledande uppgifter i sin registreringsanmälan. Detta eftersom anmälan saknade uppgift om att den forskningsanknutna utvecklingen av läkemedel skulle ske i ett av bolaget helägt dotterbolag och att bolaget skulle komma att fakturera dotterbolaget först vid ett senare tillfälle.

Kammarrätten anser att det som kommit fram, bl.a. genom det serviceavtal mellan bolaget och dess dotterbolag som har getts in och de övriga uppgifter som bolaget har lämnat, talar för att bolagets syfte hela tiden har varit att mot ersättning tillhandahålla dotterbolaget kommersiella utvecklingstjänster. Det ligger i sakens natur att ett bolag kan påbörja sin verksamhet trots att det saknar närmare kännedom om när i tiden det kan börja tillhandahålla tjänster. Det förhållandet innebär inte heller i sig att ett sådant bolag inte har för avsikt att bedriva en ekonomisk verksamhet. I det aktuella fallet befann sig bolaget i en uppstartningsfas av en verksamhet inom ett område på vilket det dessutom typiskt sett kan antas vara svårbedömt om och när verksamheten kommer att generera inkomster. Den omständigheten att bolaget inte uttryckligen i sin registreringsanmälan angett att det eventuellt först vid en senare tidpunkt skulle börja tillhandahålla dotterbolaget tjänster mot ersättning innebär, enligt kammarrättens mening, därmed inte att bolaget har lämnat vilseledande uppgifter. Vidare bedömer kammarrätten att det inte heller i övrigt framkommit att bolagets anmälan om registrering till mervärdesskatt inte i huvudsak ger en rättvisande bild av bolagets verksamhet. Detta trots att det inte lämnats

information om att den forskningsanknutna utvecklingen av läkemedlet skulle ske i dotterbolaget.

Mot ovan angiven bakgrund bedömer kammarrätten att det inte har kommit fram sådana omständigheter som innebär att bolaget kan anses ha lämnat ofullständiga eller vilseledande uppgifter eller på annat sätt gjort sig skyldigt till bedrägeri eller missbruk. Det innebär att bolaget, efter Skatteverkets beslut att registrera bolaget till mervärdesskatt, inte senare kan vägras avdrag för ingående mervärdesskatt på den grunden att det inte har bedrivit någon ekonomisk verksamhet.

Skatteverket har i andra hand anfört att avdrag för den ingående mervärdesskatten ska nekas eftersom det saknas koppling mellan in- och utgående transaktioner och att bolagets kostnader därmed inte kan anses utgöra en del av bolagets allmänna omkostnader.

Kammarrätten ansluter sig i denna del till förvaltningsrättens bedömning att de kostnader bolaget yrkat avdrag för i form av t.ex. förvaltnings- och hyreskostnader är sådana kostnader som typiskt sett utgör en del av ett bolags allmänna omkostnader och som således utgör en del av de kostnadskomponenter som ingår i priset för de tjänster som bolaget tillhandahåller dotterbolaget. Det har dessutom inte kommit fram annat än att dessa kostnader i princip uteslutande föranletts av den planerade mervärdesskattepliktiga verksamheten, vilket också är en förutsättning för att kostnaderna ska kunna dras av i sin helhet (jfr EU-domstolen i Ryanair, C-249/17, EU:C:2018:834, punkterna 26–30). Den omständigheten att faktureringen av dotterbolaget har skett efter de aktuella redovisningsperioderna och under år 2019 inte täckt bolagets samtliga kostnader föranleder inte en annan slutsats. Sammantaget har det alltså inte kommit fram någon grund för att neka bolaget avdrag för den ingående mervärdesskatten. Överklagandet ska därför avslås.

Ersättning för kostnader

[text här utelämnad]

– Kammarrätten avslår överklagandet.

Kammarrätten avslår SynAct Pharma AB:s yrkande om ersättning för kostnader i kammarrätten.