

Målnummer: 4179-03 **Avdelning:** 2

Avgörandedatum: 2004-02-11

Rubrik: Avstående från en rätt till framtida inkomster från exploateringen av en uppfinning har med hänsyn till omständigheterna ansetts föranleda tillämpning av bestämmelserna om uttag ur näringsverksamhet i 22 kap. inkomstskattelagen. Förhandsbesked angående inkomstskatt.

Lagrum: 22 kap. inkomstskattelagen (1999:1229)

Rättsfall:

REFERAT

I en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde sökandena (A, B och C) bl.a. följande. I sin verksamhet som lärare och forskare vid Karolinska Institutet har de förvärvat de immateriella rättigheterna till vissa forskningsresultat (uppfinningen) som kan exploateras för läkemedels syften. År 1998 överlät de uppfinningen till ett av institutet ägt aktiebolag (bolaget). Enligt överlåtelseavtalet skulle bolaget svara för samtliga kostnader för exploatering av uppfinningen. Deras ersättning bestod av att de skulle få 33 procent av intäkterna från exploateringen sedan bolaget dragit av sina direkta utlägg. För att effektivisera exploateringen avser nu sökandena att tillsammans med bolaget bilda ett nytt aktiebolag (NYAB). Tanken är att bolaget skall överlåta rätten att utveckla och kommersiellt exploatera uppfinningen till NYAB medan sökandena skall avsäga sig sin rätt till ersättning enligt 1998 års avtal.

Mot denna bakgrund begärde sökandena svar på följande frågor.

Fråga a - Kommer avsägelsen av rätten till royaltysättning att medföra att uttagsbeskattning kommer att ske i inkomstslaget näringsverksamhet för de sökande? - Fråga b - Om svaret på fråga a är ja, hur skall det belopp som skall tas upp som intäkt bestämmas? - Fråga c - Om svaret på fråga a är nej, skall beskattning ske vid något senare tillfälle och i inkomstslaget näringsverksamhet? - Fråga d - Om svaret på fråga c är nej, skall beskattning ske i något annat inkomstslag vid avsägelsetidpunkten och/eller vid någon senare tidpunkt? - Fråga e - Skulle svaren på frågorna a-d förändras om bolaget skulle äga en större del i NYAB än som motsvarar dess nuvarande rätt till ersättning?

Skatterättsnämnden (2003-06-30, André, ordförande, Wingren, Brydolf, Silfverberg, Ståhl, Tollerz, Virin) yttrade: Förhandsbesked. - Sökandenas avstående från rätten till royalty skall inte medföra någon inkomstbeskattning av dem. - Motivering. - Sökandena har i sin verksamhet som lärare och forskare vid Karolinska Institutet, men även genom oavlönat arbete, tillsammans gjort en uppfinning, som de själva - inte deras arbetsgivare - innehar rätten till (jfr 1 § andra stycket lagen /1949:345/ om rätten till arbetstagares uppfinningar). Arbetet har utförts i institutets lokaler med dess utrustning men finansierats med externa forskningsanslag. - Rätten till uppfinningen har år 1998 överlåtit till det av Karolinska Institutet ägda bolaget. - Av avtalet mellan parterna framgår bl.a. följande. Avtalet gäller överlåtelse av immateriella rättigheter knutna till projektet (...) och avser rätten att exploatera de forskningsresultat, metoder och tekniska lösningar, som härrör ur projektet. Bolaget har förvärvat rätten att i eget namn söka och upprätthålla patent på uppfinning, som är ett resultat av projektet, att

kommersiellt exploatera samt att fritt förfoga över detta genom vidareöverlåtelse, licensiering, annat avtal eller exploatering i egen regi. Bolaget skall svara för samtliga kostnader som uppkommer för patent och exploatering. Exploateringen av uppfinningen skall ske efter samråd med uppfinnarna. Däremot innehåller avtalet inga krav på att de skall utföra arbete åt bolaget avseende uppfinningen. Som ersättning skall bolaget till dem betala 33 procent av intäkterna från exploateringen av patent enligt avtalet, efter avdrag för bolagets direkta utlägg, såsom vederlag, licensavgifter och royalties. Den till dem hänförliga delen skall fördelas på A och B med 25 procent vardera samt C med 50 procent. Två institutioner (...) skall få 33 procent av intäkterna efter avdrag för samtliga kostnader som bolaget haft för exploateringen, vilka medel skall användas för uppfinnarnas forskning vid Karolinska Institutet. - Bolaget har sökt patent på uppfinningen. Det har visat sig att det kommer att bli nödvändigt att ansöka om ett flertal ytterligare patent baserade på forskningsresultat och nuvarande patentansökan. Bolaget har ännu inte betalat någon royalty till sökandena. - Sökandena och bolaget avser nu att tillsammans bilda NYAB. NYAB skall av bolaget erhålla rätten att utveckla och kommersiellt exploatera uppfinningen. Sökandena kommer i samband härmed att oåterkalleligt avsäga sig all rätt till royalty från bolaget enligt 1998 års avtal. Den ersättning som enligt 1998 års avtal skall gå till institutionerna kan komma att upphöra alternativt reduceras. - Aktierna i NYAB skall vara av samma slag och skall ägas antingen med 17 procent var av A och B och med 33 procent var av C och bolaget eller, som alternativ, med 15 procent var av A och B, med 30 procent av C och med 40 procent av bolaget. - Sökandena kommer att fortsätta sin verksamhet vid Karolinska Institutet som hitintills. De kommer även att arbeta för NYAB inom ramen för anställning eller uppdrag avseende utveckling av uppfinningen. Ingen av sökandena har för avsikt att i självständig yrkesmässig verksamhet börja bedriva någon annan uppfinnarverksamhet. - A har tidigare innehaft patent, som tillkom under 1960-1980-talen. Under 1970-1980-talen fick han royalties för upplåtelse av patent. De redovisades av honom som inkomst av rörelse. Han har även ägt ett aktiebolag, till vilket han överlät patent. Detta aktiebolag överlät patenten till annan mot ersättning i form av royalty. Den utbetalades till bolaget t.o.m. år 1989 för att därefter upphöra. A sålde aktierna i sitt aktiebolag år 1990. Därefter har han inte innehaft något patent och inte heller erhållit någon royaltiesättning från immateriella rättigheter. - B och C har inte tidigare bedrivit någon form av rörelse (näringsverksamhet). De har inte tidigare innehaft något patent och har inte heller uppburit någon ersättning i form av royalty från immateriella rättigheter. - Nämnden gör följande bedömning. - Nämnden delar parternas uppfattning att den planerade överlåtelsen av rätten till uppfinningen till NYAB inklusive sökandenas avstående av sin rätt till royaltiesättning skall bedömas som om sökandena överlät sina ursprungliga rättigheter direkt till NYAB. Frågorna i ansökningsen gäller främst om det förvärvsarbete avseende uppfinningen som sökandena utfört inom forskningsprojektets ram medför att överlåtelsen skall föranleda beskattning i inkomstslaget näringsverksamhet för dem. - Av 10 kap. 1 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229), IL, framgår att till inkomstslaget tjänst räknas inkomster och utgifter på grund av tjänst till den del de inte skall räknas till inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital. Någon beskattning i inkomstslaget kapital aktualiseras inte eftersom uppfinningen enligt ansökningsen hänför sig till sökandenas egna arbetsinsatser. Av de uppgifter som lämnats om sökandenas verksamhet avseende uppfinningen framgår vidare att den inte kan anses drivas yrkesmässigt på ett sätt som för någon av dem skulle utgöra näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § IL. Den omständigheten att A och ett av honom ägt bolag under 1970-1980-talen redovisat royalty som inkomst av rörelse förändrar inte denna bedömning. - Nämnden kommer därför fram till att uppfinningen vid tidpunkten för överlåtelsen är hänförlig till inkomstslaget tjänst för sökandena. Med hänsyn härtill och eftersom de inte kommer att erhålla något vederlag från NYAB i samband med dess förvärv av rätten till uppfinningen skall sökandena inte inkomstbeskattas för att de avstår sin rätt enligt 1998 års avtal. - Fråga b förfaller. - Avvisning. - Nämnden finner att förhandsbesked inte bör meddelas i vidare mån än som skett och avvisar ansökningsen i den del den inte har

besvarats genom beskedet.

Skatteverket överklagade och yrkade att Regeringsrätten skulle ändra förhandsbeskedet och förklara att uttagsbeskattning skulle ske.

Motparterna bestred bifall till Skatteverkets yrkande och hemställde att förhandsbeskedet skulle fastställas.

Regeringsrätten (2004-02-11, Lavin, Billum, Ersson, Nord, Stävberg) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Sökandena av det förhandsbesked som Skatteverket överklagat i målet har år 1998 överlåtit de immateriella rättigheterna knutna till ett visst forskningsprojekt (uppfinningen) till ett av Karolinska Institutet ägt aktiebolag. Rätten till uppfinningen tillkom dem på grund av deras verksamhet som lärare och forskare vid Karolinska Institutet. Bolaget skulle exploatera uppfinningen efter samråd med sökandena. Enligt överlåtelseavtalet skulle bolaget svara för samtliga kostnader för exploateringen. Som ersättning till sökandena skulle bolaget betala viss procent av intäkterna från exploateringen efter avdrag för sina direkta utlägg. Sökandena och bolaget avser nu att tillsammans bilda ett nytt aktiebolag, NYAB. NYAB skall av bolaget erhålla rätten att utveckla och kommersiellt exploatera uppfinningen. Sökandena, å sin sida, skall avsäga sig all rätt till ersättning enligt 1998 års avtal. Frågan i målet är om deras avstående från denna rätt skall medföra någon inkomstbeskattning för dem.

Genom 1998 års avtal har sökandena förvärvat en rätt till framtida inkomster från exploateringen av uppfinningen (avkastningsrätt). De belopp som enligt avtalet kunde komma att betalas till dem skulle vara avdragsgilla för bolaget och utgöra inkomst av näringsverksamhet för dem. Avkastningsrätten utgör således en tillgång i näringsverksamhet. Bestämmelserna om uttag ur näringsverksamhet i 22 kap. IL är därför tillämpliga på deras avstående från denna rätt.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten ändrar Skatterättsnämndens förhandsbesked och förklarar att bestämmelserna i 22 kap. IL om uttag ur näringsverksamhet är tillämpliga på sökandenas avstående från avkastningsrätten.

Föredraget 2004-01-21, föredragande Palmstierna, målnummer 4179-03

Sökord: Förhandsbesked inkomstskatt

Litteratur: Prop. 1982/83:94 s. 44 f
