

<b>Målnummer:</b>	1812-09	<b>Avdelning:</b>	2
<b>Avgörandedatum:</b>	2010-11-24		
<b>Rubrik:</b>	Fråga om rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt i bidragsfinansierad forskningsverksamhet.		
<b>Lagrum:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 1 kap. 1 §, 2 kap. 1 § samt 8 kap. 3 § mervärdesskattelagen (1994:200)</li><li>• Artikel 17.2, artikel 17.5 och artikel 19.1 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund</li><li>• Artikel 168, artikel 173 och artikel 174 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt</li></ul>		
<b>Rättsfall:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• RÅ 2006 ref. 47</li><li>• EU-domstolens dom i mål nr C-16/00, Cibo Participations</li><li>• EU-domstolens dom i mål nr C-98/98, Midland Bank</li><li>• EU-domstolens dom i mål nr C-408/98, Abbey National</li><li>• EU-domstolens dom i mål nr C-437/06, Secureta</li><li>• EU-domstolens dom i mål nr C-515/07, Vereniging Noordelijke Land</li><li>• EU-domstolens dom i mål nr C-74/08, PARAT</li><li>• EU-domstolens dom i mål nr C-29/08, SKF</li></ul>		

---

**REFERAT**

IVL Svenska Miljöinstitutet AB:s (bolaget) verksamhet bestod av att mot ersättning dels bedriva forskning och därmed förenlig vetenskaplig verksamhet med anknytning till miljöområdet, dels utföra uppdrag inom och utom landet på sätt som innebar ett nyttiggörande av den vetenskapliga verksamheten. Bolaget utförde olika forskningsprojekt och en del av dessa projekt finansierades genom att bolaget erhöll bidrag från svenska och utländska bidragsgivare. Skatteverket beslutade den 28 december 2004 att i fråga om mervärdesskatt minska bolagets ingående skatt med 2 669 284 kr avseende redovisningsperiod december 2002 samt att till följd därav med avseende på inkomsttaxering taxeringsåret 2003 sänka bolagets inkomst av näringsverksamhet med samma belopp. Grunden för beslutet var att mervärdesskatt hänförlig till inköp för den bidragsfinansierade forskningen inte var avdragsgill. Mervärdesskatt om 1 179 065 kr var direkt hänförlig till den bidragsfinansierade forskningen. I fråga om verksamhetens gemensamma kostnader var 30 procent eller 1 490 219 kr att hänföra till den bidragsfinansierade forskningen. Ingående skatt skulle således minskas med båda dessa belopp.

Bolaget överklagade Skatteverkets beslut och yrkade att bolaget skulle medges avdrag för ingående skatt även för den för verksamheten nödvändiga anslagsfinansierade forskningen. Bolaget anförde bl.a. att forskningsverksamheten utgjorde en integrerad del av uppdragsverksamheten och skulle ses som en klart underordnad och nödvändig del för att kunna tillhandahålla uppdragsverksamheten. Vidare yrkade bolaget ersättning för sina kostnader i målet med 110 000 kr.

Länsrätten i Stockholms län (2007-06-27, ordförande Askersjö) yttrade, efter att ha redogjort för tillämpliga bestämmelser i mervärdesskattelagen (1994:200), ML, och vissa artiklar i rådets direktiv 77/388/EEG, sjätte

direktivet, följande: Länsrättens bedömning - I målet är ostridigt att bidragen inte skall ses som ersättning för tillhandahållande av en mervärdesskattepliktig tjänst och på den grunden medföra avdragsrätt för ingående skatt. Den forskning som finansierats av bidragen faller utanför mervärdesskattens tillämpningsområde. - Vidare framgår det av EG-domstolens dom i mål C-204/03, Kommissionen mot Spanien och Regeringsrättens dom i RÅ 2006 ref. 47 att bestämmelsen i artikel 19.1 i sjätte direktivet (den s.k. prorataregeln) om att subventioner får minska avdragsrätten endast kan åberopas vid så kallad blandad verksamhet och att det därmed saknas stöd i EG-rätten för att tillämpa en sådan avdragsbegränsning till nackdel för en skattskyldig vars verksamhet i sin helhet medför skattskyldighet till mervärdesskatt. - Fråga i målet är därför om den anslagsfinansierade forskning som bolaget bedriver skall ses som en från övrig verksamhet avskild del vid fastställandet av avdragsrätten och medföra att det inte föreligger någon avdragsrätt för ingående skatt på kostnader som är hänförliga till den delen. - Enligt 1 kap. 7 § ML skall vad som föreskrivs i fråga om verksamhet avse även del av verksamhet. Enligt den praxis som utvecklats i Sverige följer av detta att en skattskyldigs verksamhet skall delas upp och avdragsrätten bestämmas för varje del för sig om verksamheterna är avskiljbara från varandra. Att medlemsstaterna får tillämpa en sådan ordning framgår enligt länsrättens mening av bestämmelsen i artikel 17.5 b i sjätte direktivet. Enligt artikeln får medlemsstaterna ålägga en skattskyldig person att bestämma den andel som föreskrivs i prorataregeln för varje rörelsegren för sig ("rörelsegren" ändrad 1 januari 2007 genom rådets direktiv 2006/112/EG till "verksamhetsgren"). - Bolaget bedriver olika forskningsprojekt och en del av dessa projekt anslagsfinansieras genom statliga forskningsorgan, forskningsstiftelser och EU. I övrigt bedriver bolaget uppdragsverksamhet mot ersättning som är skattepliktig. Bolaget anser att den anslagsfinansierade forskningen är en underordnad och nödvändig del av uppdragsverksamheten och att därför anslagsforskningen ingår i uppdragsverksamheten. Länsrätten kan emellertid konstatera att den anslagsfinansierade forskningen bedrivs under egen budget och att den i det avseendet är skild från bolagets skattepliktiga verksamhet. Forskningsprojekten är väl definierade avseende omfattning och syfte. Till skillnad från uppdragsverksamheten, där uppdragsgivaren disponerar över resultatet, är syftet med den anslagsfinansierade forskningen att resultatet av forskningen skall komma det allmänna till del. Det förhållandet att den bedrivna anslagsfinansierade forskningen kan komma att generera framtida intäkter för bolaget och komma att bli till nytta för uppdragsverksamheten längre fram, saknar enligt länsrättens mening betydelse för frågan om det går att avskilja de båda verksamhetsgrenarna från varandra i nuvarande situation. Det uttalade syftet med den anslagsfinansierade forskningen är att den skall vara allmännyttig, inte att den skall möjliggöra för bolaget att bedriva en skattepliktig verksamhet i framtiden. Bolaget har vidare påstått att den anslagsfinansierade forskningen inte kan bedrivas självständigt av ekonomiska skäl. Bolaget har inte närmare utvecklat påståendet och länsrätten finner det inte klarlagt att det skulle föreligga funktionella eller ekonomiska hinder för att bedriva en sådan forskning i ett självständigt företag. Länsrätten anser sammanfattningsvis att den anslagsfinansierade forskningen är avskiljbar från bolagets övriga verksamhet. Någon mervärdesskatt skall inte betalas på bidragen till den anslagsfinansierade forskningen eftersom denna forskning ligger utanför mervärdesskattens tillämpningsområde. Ingående skatt som hänför sig till forskningen är därmed inte avdragsgill. - Med hänsyn till denna utgång skall bolaget, på sätt som skett, vid inkomsttaxeringen medges avdrag med det belopp om 2 669 284 kr som bolaget nekats avdrag för avseende ingående skatt. Skatteverkets beslut i denna skall således inte ändras. - Vad slutligen gäller bolagets yrkande om ersättning för kostnader i målet kan konstateras att bolaget inte till någon del har vunnit bifall till sina överklaganden, varför ersättning inte kan utges på denna grund. Enligt länsrättens mening är i målet aktuella frågor inte av den art att de kan anses ha betydelse för rättstillämpningen. Då det inte heller föreligger synnerliga skäl för att ersättning skall utgå skall bolagets yrkande om ersättning avslås.

Bolaget överklagade länsrättens dom och vidhöll sin i länsrätten förda talan samt yrkade ersättning för ombudskostnader i kammarrätten med 129 500 kr. Utöver vad som anförts i länsrätten anförde bolaget bl.a. följande. Forskningen utgör en helt nödvändig del för att kunna tillhandahålla spetskompetens inom ämnesområdet. Forskningen kan inte ses som en avskild del från uppdragsverksamheten utan utgör ett underordnat och nödvändigt moment för att kunna tillhandahålla uppdragsgivaren uppdrag. Den uppfattningen styrks av att erhållna bidrag inte utgör omsättning i ML:s mening och därmed inte ekonomisk verksamhet i sig. - Det är inte möjligt att skilja bolagets forskningsverksamhet från konsultverksamheten, varken ekonomiskt eller administrativt. Samma personal arbetar med både bidragsfinansierade som med icke bidragsfinansierade projekt. Det är en förutsättning för kostnadskontroll att uppdragen redovisas i projektform. Budget samt resultatuppföljning sker på samma sätt i såväl bidragsfinansierade som i övriga projekt. - I de bidragsfinansierade projekten erhålls inte full kostnadstäckning. I projekt finansierade av EU medges t.ex. inte ersättning för tid som lagts ned gentemot kund, kostnader för sökande av anslag eller för marknadsföring. Då samtliga overheadkostnader inte täcks är det inte ekonomiskt möjligt att bedriva denna verksamhet separat eller självständigt. Det strider mot principen om konkurrensneutralitet som gäller på mervärdesskattens område att försämla bolagets avdragsrätt på den grunden att vissa projekt finansieras via bidrag. I erhållna bidrag har det normalt sett inte ingått ersättning för mervärdesskatt. Givarna har förutsatt att bidragen utgör ett led i den av bolaget bedrivna verksamheten och beräknat dessa utifrån förutsättningen att avdragsrätt föreligger. Vid den aktuella tidpunkten var 77 av totalt 1 124 projekt bidragsfinansierade, dvs. cirka 6 procent. - Länsrätten har i sin dom inte redovisat vilket lagrum som ger stöd för att begränsa bolagets rätt till avdrag. Något stöd i ML att vägra bolaget rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt finns inte. Den fördelning som länsrätten förespråkar är den regel som gäller vid s.k. blandad verksamhet, dvs. när både skattepliktiga och icke skattepliktiga transaktioner förekommer. I här aktuellt fall förekommer endast skattepliktig omsättning. - Projekten hör utan tvekan till den bedrivna verksamheten och kan inte anses utgöra en separat icke-ekonomisk verksamhet i form av privat verksamhet som i EG-domstolens dom i mål C-437/06 (Securenta). Det råder således ingen tvekan om att även de bidragsfinansierade projekten ingår i bolagets yrkesmässiga verksamhet och därför inte kan anses utgöra en separat verksamhet, främmande för den bedrivna ekonomiska verksamheten.

Skatteverket bestred bifall till såväl överklagandet som till yrkandet om ersättning för ombudskostnader i kammarrätten. Verket tillstyrkte att bolaget, för det fall kammarrätten fann att ersättning skulle utgå, tillerkändes ersättning med skäligen 35 000 kr sammantaget för kostnaderna i länsrätten och kammarrätten. Skatteverket vidhöll vad som anförts i länsrätten samt anförde bl.a. följande. I verksamheter eller särskilda delar av verksamheter där skattepliktiga transaktioner inte alls förekommer saknas avdragsrätt för ingående skatt, eftersom det saknas skattepliktiga utgående transaktioner att hänföra den ingående skatten till. Verksamheten omfattas inte av beskattningsområdet för mervärdesskatten och därmed inte heller av avdragssystemet. Detta är fallet med verksamheter eller särskilda delar av verksamheter som är helt finansierade genom bidrag och där varor och tjänster tillhandahålls mottagarna utan ersättning. Den som förvärvar varor och tjänster för en sådan verksamhet eller del av verksamhet kan inte anses agera i egenskap av skattskyldig person. - Sammantaget innebär ovanstående att när bolaget utan andra inkomster än oberoende bidrag åtar sig eller på eget initiativ företar forskning till förmån för allmännyttan utan att ta någon ersättning så uppkommer inte någon omsättning. Några tjänster tillhandahålls inte bidragsgivarna och bidragen är inte kopplade till tjänsterna på det sättet att de kan anses som en betalning för dem från tredje part. - Bolagets allmännyttiga forskning är omfattande och bedrivs i avgränsade projekt vid sidan av annan verksamhet som medför skattskyldighet. Enligt Skatteverkets

mening utgör denna verksamhet där omsättningar helt saknas en klart särskiljbar del som ska urskiljas från den skattepliktiga verksamheten. Bolaget bedriver således både skattepliktig verksamhet och verksamhet som inte utgör en ekonomisk aktivitet som faller in under mervärdesskattelagens tillämpningsområde. Transaktionerna i sistnämnda verksamhet omfattas inte av mervärdesskattesystemet och således inte av avdragsrätten i detta. - När det gäller gemensamma kostnader så delar Skatteverket bolagets bedömning att det i direktivet inte finns någon regel avseende fördelning av ingående skatt mellan ekonomisk och icke-ekonomisk verksamhet. Likväl har EG-domstolen i mål C-437/06 (Securenta) konstaterat att fördelning ska ske och att medlemsstaterna härvid har rätt att tillämpa metoder för en proportionell fördelning. I förevarande fall har Skatteverket använt en beräkningsmetod som utgår från omsättningen sett i relation till bidragsintäkterna. Denna metod beaktar såväl direktivets syfte som principen om skatteneutralitet. Metoden torde även på ett objektivt sätt avspegla den faktiska fördelningen av ingående kostnader på dessa två verksamheter.

Kammarrätten i Stockholm (2009-01-15, Lindeblad, Linder, Åberg, referent) yttrade: I målet är fråga om bolaget har rätt till avdrag för ingående skatt på kostnader som helt eller delvis hänför sig till projekt som har finansierats genom bidrag. - Av 8 kap. 3 § ML framgår att den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet får göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv eller import i verksamheten. Motsvarande reglering i direktiv 77/388/EEG (sjätte direktivet) finns i artikel 17.2. Enligt sjätte direktivet har en skattskyldig person rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt för varor och tjänster som tillhandahålls av annan skattskyldig person i den mån varorna eller tjänsterna används för den skattskyldiga personens skattepliktiga transaktioner. - En förutsättning för rätt till avdrag för ingående skatt är att förvärvet av en viss vara eller tjänst har ett direkt och omedelbart samband med de utgående transaktioner som ger rätt till avdrag. Även om det inte föreligger något sådant direkt och omedelbart samband mellan förvärven och särskilda utgående transaktioner kan kostnaderna för förvärven, som en del av den skattskyldiges allmänna omkostnader och i denna egenskap, utgöra en del av kostnadskomponenterna för ett företags produkter (se t.ex. EG-domstolens dom i mål C-98/98, Midland Bank). - I målet är ostridigt att de bidrag bolaget har fått inte i sig ska ses som ersättning för tillhandahållande av en mervärdesskattepliktig tjänst och på den grunden medföra avdragsrätt för ingående skatt. Det är även ostridigt att bolaget bedriver en skattepliktig uppdragsverksamhet. Förvärv för denna verksamhet ger rätt till avdrag för ingående skatt. - Bolaget har anfört att det saknas lagstöd för att vägra bolaget rätt till avdrag för ingående skatt. Enligt kammarrätten utgör 8 kap. 3 § ML ett uttryckligt lagstöd för att avdragsrätt enbart föreligger för kostnader hänförliga till en skattskyldig persons skattepliktiga verksamhet. En förutsättning för att bolaget ska kunna medges rätt till avdrag för mervärdesskatt som belöper på viss kostnad är således att kostnaderna är kopplade till bolagets skattepliktiga uppdragsverksamhet. - Vid en bedömning av om avdragsrätt i en situation som denna föreligger är utgångspunkten att bevisbördan för rätten till avdrag vilar på den skattskyldige (EG-domstolens dom i mål 268/83, Rompelman och RÅ 2004 ref. 112). Frågan är då om bolaget har kunnat visa att de kostnader som hänför sig till de bidragsfinansierade projekten är kopplade till den skattepliktiga uppdragsverksamheten på sådant sätt att det finns rätt till avdrag för dessa kostnader. Kammarrätten ansluter sig här till den bedömning länsrätten har gjort och finner att den anslagsfinansierade forskningen måste anses vara avskild från bolagets skattepliktiga verksamhet, varför den ingående mervärdesskatten som är hänförlig till denna verksamhet inte är avdragsgill. Vad bolaget anfört i kammarrätten i denna del medför ingen annan bedömning. - Nästa fråga som kammarrätten har att ta ställning till är då hur fördelningen mellan avdragsgill och icke avdragsgill ingående mervärdesskatt ska göras. - Någon uttrycklig bestämmelse i ML eller i sjätte direktivet för hur en fördelning av rätten till avdrag mellan skattepliktig verksamhet och verksamhet som inte omfattas av mervärdesskattesystemet finns inte. De bestämmelser som finns reglerar fördelningen av avdragsrätten mellan verksamhet som är skattepliktig

och verksamhet som visserligen omfattas av mervärdesskattesystemet men är undantagen från beskattning. Att en fördelning nödvändigtvis ändå måste ske följer dock enligt kammarrättens mening av redovisade regler och systematiken om avdragsrätt i direktivet. Av EG-domstolens dom i mål C-437/06, *Securenta*, p. 30 och 36-39, framgår i sammanhanget följande. Rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt kan inte medges för en skattskyldig persons kostnader om mervärdesskatten avser verksamhet vilken inte omfattas av sjätte direktivet på grund av att den inte utgör ekonomisk verksamhet. Fastställandet av metoder och kriterier för uppdelning av ingående mervärdesskatt mellan ekonomisk verksamhet och icke-ekonomisk verksamhet faller inom medlemsstaternas utrymme för skönsmässig bedömning. Vid utövandet av denna befogenhet ska medlemsstaterna beakta syftet med och systematiken i sjätte direktivet, i synnerhet den princip om skatteneutralitet som det gemensamma systemet för mervärdesskatt vilar på, och föreskriva en beräkningsmetod som på ett objektivet sätt avspeglar den faktiska fördelningen av ingående kostnader på dessa två verksamheter. - Kammarrätten konstaterar att de principer för fördelning som Skatteverket har använt sig av uppfyller de krav som uppställs och då i första hand principen om skatteneutralitet samt att fördelningen på ett objektivet sätt ska avspegla den faktiska fördelningen av ingående skatt mellan dessa två verksamheter. Vad bolaget anfört medför enligt kammarrättens mening inte att en annan uppdelning visats lämpligare. Bolagets överklagande ska således avslås. - Ersättning för kostnader - Bolaget har inte vunnit bifall till sina yrkanden. Frågan i målen är inte av betydelse för rättstillämpningen och det finns inte synnerliga skäl för ersättning. Såväl överklagandet om ersättning som yrkandet om ersättning i kammarrätten ska därför avslås. - Kammarrätten avslår såväl överklagandet som yrkandet om ersättning i kammarrätten.

Bolaget fullföljde sin talan hos Regeringsrätten samt yrkade ersättning för kostnader i Regeringsrätten med 192 900 kr. Vidare yrkade bolaget att Regeringsrätten skulle inhämta förhandsavgörande från EU-domstolen. Bolaget anförde 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 ger något stöd för att reducera avdragsrätten för mervärdesskatten på allmänna omkostnader med hänvisning till att viss bidragsfinansiering förekommer.

Skatteverket bestred bifall till överklagandet. För det fall Regeringsrätten skulle finna att bolaget borde tillerkännas ersättning för kostnader i målet ansåg verket att ett belopp om totalt 50 000 kr framstod som skälig ersättning för bolagets kostnader i förvaltningsrätten, kammarrätten och Regeringsrätten. Verket anförde 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.

Regeringsrätten (2010-11-24, Billum, Eliason, Kindlund, Knutsson, Stenman) yttrade: 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, Securita, 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 överlåts 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 hänförs 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 hänförs 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 hänförs 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 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, Securita, 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.

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

Regeringsrätten avslår överklagandet.

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.

Föredraget 2010-11-03, föredragande Werth, målnummer 1812-09

---

**Sökord:** Mervärdesskatt; EG-rätt/EU-rätt; mervärdesskatt; Ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt m.m., ersättning beviljades

**Litteratur:**

---