

Målnummer:	3762-01	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2003-03-13		
Rubrik:	En företagarförening, bestående av näringsidkare som är hyresgäster hos ett fastighetsbolag, har från fastighetsbolaget erhållit bidrag till kostnader för annonser och för aktiviteter som föreningen anordnat. Bidragen har inte ansetts utgöra ersättning vid omsättning av tjänst. Förhandsbesked angående mervärdesskatt.		
Lagrum:	2 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200)		
Rättsfall:	<ul style="list-style-type: none">• RÅ 1999 ref. 33• RÅ 1999 not. 282• C-16/93 Tolsma, REG 1994 s. I-0743• C-172/96 First National Bank of Chicago, REG 1998 s. I-04387• C-102/86 Apple and Pear Development Council, REG 1988 s. 1443• C-258/95, Fillibeck, REG 1997 s. I-5577• C-260/98 Kommissionen/Grekland, REG 2000 s. I-6537• C-174/00 Kennemer Golf & Country Club, REG 2002 s. I-3293		

REFERAT

Medlemmarna i en ekonomisk förening är företagare som bedriver detaljhandel eller serviceverksamhet i hyrda lokaler vid ett torg. Hyresvärden, ett fastighetsbolag, lämnar ett bidrag till föreningen som är avsett att täcka delar av kostnaderna för annonser och olika arrangemang runt torget samt ett bidrag om 10 000 kr för sponsring av en av den ekonomiska föreningen utvald lokal idrottsförening.

I en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked önskade den ekonomiska föreningen svar på frågan om de av fastighetsbolaget till föreningen utgivna bidragen utgör ersättning för tillhandahållna tjänster enligt mervärdesskattelagen (1994:200), ML.

Skatterättsnämnden (2001-05-28, Wingren, ordförande, Edlund, Odéen, Rabe, Sjöberg) yttrade: Förhandsbesked. - Föreningen är inte skattskyldig till mervärdesskatt för i ärendet aktuella bidrag som erhålls för att täcka kostnader för annonser, arrangemang av aktiviteter och sponsring. - Motivering. - Av handlingarna i ärendet framgår i huvudsak följande. Föreningen är en ekonomisk förening som har till ändamål att främja medlemmarnas ekonomiska intressen genom att för medlemmarna bl.a. bevaka och samordna annonsering och marknadsföring samt arrangera olika säljfrämjande aktiviteter och bedriva lokal sponsring. Medlemmar i föreningen är företagare som bedriver detaljhandel eller serviceverksamhet i hyrda lokaler vid ett torg. För direkt tillhandahållna tjänster till medlemmarna, såsom annonsering m.m., erlägger medlemmarna serviceavgifter till föreningen. Serviceavgifterna faktureras med mervärdesskatt. - Fastigheterna vid torget ägs och förvaltas av ett fastighetsbolag. Bolagets affärsidé är att med stöd av ett aktivt förändrings- och förnyelsearbete medverka till att vitalisera kommersiella centrumheter till levande och trygga mötesplatser för näringsidkare och boende i stadsdelen. Med anledning härav lämnar bolaget ett bidrag till föreningen till kostnader för annonser och olika arrangemang på torget som föreningen anordnar samt ett bidrag om 10 000 kr för sponsring av en lokal idrottsförening som föreningen själv utväljer. Bidragen utgår på grund av muntliga utfästelser av bolaget och utbetalas efter att föreningen har förevisat en aktivitetsplan, som utarbetas halvårsvis. Av ingivna utdrag ur annonsblad och utdrag från föreningens

hemsida framgår att bolagets namn och webb-adress anges i samband med annonseringen samt att det på hemsidan finns en länk till bolagets hemsida. - Med anledning av de erhållna bidragen frågar föreningen om de utgör ersättning för tillhandahållna tjänster enligt ML. - Nämnden gör följande bedömning. - Omsättning av tjänst föreligger då tjänst mot ersättning utförs, överläts eller på annat sätt tillhandahålls någon (2 kap. 1 § andra stycket 1 ML). Omsättningskravet är ett villkor enligt bestämmelserna för skyldigheten att betala skatt och medför att från beskattning utesluts sådana intäkter som visserligen har samband med en skattepliktig verksamhet men som inte kan sägas erhållna till följd av försäljningar av varor eller tjänster. En nödvändig förutsättning för beskattning är således att ett avtal om köp eller byte har ingåtts (prop. 1993/94:99 s. 134 f.). Ett bidrag som inte utgör vederlag i en sådan avtalsituation som förutsätts för att omsättning skall föreligga omfattas således inte av skattskyldighet enligt ML (jfr RÅ 1999 ref. 33 och RÅ 1999 not. 282 samt EG-domstolens domar i mål C-16/93 ang. Tolsma, C-172/96 ang. First National Bank of Chicago och 102/86 ang. Apple and Pear Development Council). - Föreningen ombesörjer annonsering för föreningens medlemmar och arrangerar olika aktiviteter för medlemmarna mot ersättning. Dessa tjänster omfattas av skattskyldighet enligt ML. Några motsvarande tjänster för det bidrag som bolaget lämnar tillhandahålls inte bolaget. Det förhållandet att bolagets namn omnämns i samband med annonseringen och på föreningens hemsida medför - med hänsyn till den enligt vad handlingarna utvisar ringa omfattningen - inte annan bedömning. De i ärendet aktuella bidragen för att täcka viss del av kostnader för medlemsföretagens annonsering och säljfrämjande aktiviteter utgör därför inte ersättningar vid omsättning av vara eller tjänst. Av samma skäl kommer det bidrag om 10 000 kr som bolaget lämnar till föreningen för att denna skall kunna sponsra en lokal idrottsförening att ligga utanför tillämpningsområdet för ML. - Förhandsbeskedet har utformats i enlighet med det ovan redovisade synsättet. - I den mån ansökningen inte har besvarats genom förhandsbeskedet avvisas den.

Ledamöterna Ohlson och Peterson var skiljaktiga och anförde följande. Vi anser att förhandsbesked skall lämnas enligt följande. De medel som föreningen erhåller från fastighetsägaren för att täcka föreningens kostnader för annonsering och arrangemang av aktiviteter utgör ersättning för tillhandahållande av tjänster. Vad föreningen erhåller av fastighetsägaren för sponsring av idrottsförening utgör däremot inte ersättning för tillhandahållande av tjänst. - Skälen härför är följande. - Skattskyldighet i förevarande fall förutsätter att föreningen skall anses omsätta en tjänst till fastighetsägaren. Med omsättning av en tjänst förstås enligt 2 kap. 1 § ML att en tjänst mot ersättning utförs, överläts eller på annat sätt tillhandahålls någon. I förarbetena till lagen anges att transaktionen karaktär av omsättning skall bedömas enligt civilrättsliga regler (jfr prop. 1993/94:99 s. 134 f.). Detta är i överensstämmelse med den EG-rättsliga reglering som ML skall tolkas i ljuset av (närmast artikel 6 i rådets direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977). Bestämningen av omsättningsbegreppet för tjänster måste emellertid även ses mot bakgrund av att tjänstebegreppet är vidsträckt (jfr a. prop. s. 135). Enligt 1 kap. 6 § ML förstås med tjänst allt annat än varor vilket kan tillhandahållas i yrkesmässig verksamhet. Enligt direktivet avses med tillhandahållande av tjänster varje transaktion som inte utgör leverans av varor (artikel 6.1). - Föreningen erhåller av fastighetsägaren medel för annonsering och arrangemang av aktiviteter som främjar såväl föreningsmedlemmarnas affärsverksamheter som fastighetsägarens uthyrningsverksamhet. De medel som fastighetsägaren sålunda överlämnar avser alltså att täcka kostnader för något som kommer fastighetsägaren till nytta i uthyrningsverksamheten. Medlen lämnas av fastighetsägaren i enlighet med muntliga avtal mellan denne och föreningen. Medlen utbetalas först sedan föreningen har förevisat en aktivitetsplan som utarbetas halvårsvis. Därmed får överlämnandet av medlen anses vara villkorat från fastighetsägarens sida. - Hyresavtal för affärslokaler är oftast omsättningsrelaterade. Ett sådant hyresavtal förstärker en fastighetsägares nytta av att lämna bidrag av ifrågavarande art, för att marknadsföra en affärsanläggning. Ett sådant bidrag förmodas generera ökad

omsättning som i sin tur ger ökade hyresintäkter till fastighetsägaren. Huruvida ett sådant hyresavtalsförhållande föreligger i detta ärende är inte utrett. - Vid en helhetsbedömning av omständigheterna finner vi - oavsett om ovanstående nämnda omsättningsbaserade hyresavtalsförhållande föreligger - att det får anses föreligga ett civilrättsligt avtal mellan föreningen och fastighetsägaren varigenom föreningen mot ersättning tillhandahåller fastighetsägaren tjänster i form av ombesörjande av annonsering och aktivitetsarrangemang. Det är sålunda fråga om omsättning av tjänster. - Lika med majoriteten finner vi att vad fastighetsägaren tillhandahåller för sponsring av idrottsförening inte utgör ersättning för någon tjänst som föreningen tillhandahåller fastighetsägaren. I denna del är det således inte fråga om omsättning av tjänst.

Riksskatteverket överklagade och yrkade att Regeringsrätten, med ändring av förhandsbeskedet, skulle besluta att föreningen är skattskyldig till mervärdesskatt för marknadsförings- och aktivitetsbidragen. Verket hänvisade till den skiljaktiga meningen i Skatterättsnämnden.

Föreningen hemställde att Skatterättsnämndens beslut skulle fastställas.

Regeringsrätten (2003-03-13, Lindstam, Schäder, Almgren, Melin, Kindlund) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten gör samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten, som noterar att bestämmelsen om vad som förstås med omsättning av tjänst numera återfinns i 2 kap. 1 § tredje stycket ML, fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked såvitt det överklagats.

Föredraget 2003-02-19, föredragande Hallbäck, målnummer 3762-2001

Sökord:

Litteratur:
