

Ärende behandlat vid Skatteverkets rättsfallsseminarium den 31 augusti 2004.

**SRN:s förhandsbesked den 24 juni 2004**

**Avdragsrätt för ingående skatt hänförlig till leverans av frikraft**

**Ett elproducerande företag har rätt till avdrag för ingående skatt på förvärv som avser leverans av frikraft oavsett om kraften är egenproducerad eller förvärvad från utomstående leverantör.**

*Mervärdesskatt*

Omständigheterna i ärendet är i huvudsak följande.

Bolaget är ett energiföretag som bl.a. producerar och försäljer el. Bolaget är skattskyldig till mervärdesskatt för den bedrivna verksamheten. Den elström bolaget säljer utvinns till stor del ur vattenkraft. För att kunna tillgodogöra sig vattenkraften har bolaget ingått avtal med fastighetsägare utmed älvar och andra vattendrag. Fastighetsägarna har upplåtit eller överlåtit sin rätt till vattenområden och vattenfall på fastigheterna, s.k. fallrätter. Avtalen tecknades i huvudsak under 1940-, -50- och 60-talen. Vissa av fastighetsägarna har enligt avtalen rätt att av bolaget erhålla ett visst antal kilowattimmar elström per år, s.k. frikraft. Bolaget är därför skyldig enligt avtalen att leverera frikraft för nyttjande och förvärvade fallrätter.

Bolaget önskar få klarlagt huruvida det föreligger någon begränsning i avdragsrätten för ingående skatt som belöper på bolagens kostnader för att tillhandahålla frikraft enligt avtalen, antingen frikraften är egenproducerad eller upphandlad från annan elleverantör.

Skatterättsnämnden beslutar följande.

#### **FÖRHANDBESKED**

Bolaget har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt som är hänförlig till förvärv avseende leverans av sådan frikraft som avses med ansökningen oavsett om kraften är egenproducerad eller förvärvad från utomstående leverantör.

#### **MOTIVERING**

Enligt huvudregeln om avdragsrätt i 8 kap. 3 § mervärdesskattelagen (1994:200), ML, får den som bedriver verksamhet som medför skattskyldighet göra avdrag för ingående skatt som hänförs till förvärv i verksamheten. Med "verksamhet som medför skattskyldighet" förstås enligt 1 kap. 7 § andra stycket ML sådan verksamhet i vilken omsättning av varor och tjänster medför skattskyldighet enligt 1 kap. 2 § första stycket 1 ML. Enligt sistnämnda bestämmelse, jämfört med samma kapitels 1 § första stycket 1, avser, med vissa här ej aktuella undantag, skattskyldigheten sådan omsättning inom landet av varor eller tjänster som är skattepliktig och görs i en yrkesmässig verksamhet.

Av huvudregeln framgår således att avdragsrätten begränsas till ingående skatt på förvärv i en verksamhet som medför skattskyldighet, dvs. i enlighet med det ovan sagda för skattepliktiga omsättningar av varor och tjänster inom ramen för en yrkesmässig verksamhet.

I förarbetena till ML uttalas beträffande den aktuella bestämmelsen i 8 kap. 3 § första stycket bl.a. följande. Den föreslagna 3 § ger avdragsrätt endast för sådan ingående skatt som hänförs till förvärv eller införsel av varor eller tjänster i den verksamhet som medför skattskyldighet. En vara eller tjänst är att anse som förvärvad eller införd i en sådan verksamhet endast i den mån varan eller tjänsten skall användas eller förbrukas i verksamheten (prop. 1993/94:99 s. 209).

Innebörden av huvudregeln för avdragsrätt i 8 kap. 3 § ML skall tolkas mot bakgrund av motsvarande bestämmelser i det sjätte mervärdesskattedirektivet (77/388/EEG).

Bestämmelserna om avdragsrättens räckvidd återfinns i artikel 17. Rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt gäller för varor eller tjänster som tillhandahålls av annan skattskyldig person förutsatt att varorna eller tjänsterna används för skattepliktiga transaktioner (artikel 17.2, undantag från principen följer av artikel 17.3). Är varor och tjänster avsedda såväl för transaktioner med avseende på vilka mervärdesskatten är avdragsgill som för transaktioner där mervärdesskatten inte är avdragsgill är endast den del av mervärdesskatten avdragsgill som kan hänföras till de förstnämnda transaktionerna (artikel 17.5 och 19.1).

I ärendet har ett för ansökningen representativt avtal getts in. Enligt detta avtal har AB X i oktober 1945 köpt ett område av en fastighet. Med det sålda området följde all den andel i vatten, vattenkraft m.m. som tillkom eller kunde tillvinnas nämnda fastighet. Enligt § 7 i köpekontraktet skulle köparen eller hans rättsinnehavare till säljaren eller hans rättsinnehavare utan ersättning årligen leverera en i kontraktet närmare angiven mängd elektrisk ström, s.k. frikraft. Bolaget har inträtt i avtalet i X:s ställe.

Fråga i ärendet är om bolaget är berättigat till avdrag för all den ingående mervärdesskatt som belöper på bolagets förvärv för att tillhandahålla sådan frikraft som avses i det nyssnämnda avtalet, oavsett om bolaget självt har producerat kraften i sin egen verksamhet eller om bolaget har förvärvat kraften från en utomstående leverantör.

Nämnden gör följande bedömning.

Av handlingarna framgår att bolagets verksamhet består i att producera och tillhandahålla elektrisk kraft; huvuddelen av produktionen sker i bolagets egna vattenkraftverk. I samband med att kraftverken uppfördes träffades avtal med fastighetsägare som innebar att dessa överlät eller upplät sin rätt till mark och vattenområden samt vattenfall på fastigheterna, s.k. fallrätter. Innehavet av fallrätterna har varit en nödvändig förutsättning för verksamheten. Förvärvet av aktuellt område av strömfallsfastigheten enligt det ingivna avtalet är därmed hänförligt till en verksamhet som medför skattskyldighet. Den frikraft som bolaget är skyldigt att leverera utgör, oaktat upplåtelsen av den utgjort en skattefri transaktion, en kostnad för förvärvet av fastigheten och har således ett sådant samband med en verksamhet i vilken omsättningarna är skattepliktiga att den ingående skatten är avdragsgill enligt huvudregeln i 8 kap. 3 § första stycket ML. Det är utan betydelse för bedömningen om det är fråga om bolagets egen produktion eller från utomstående förvärvad kraft.

Det anförda får enligt nämndens mening anses vara i överensstämmelse med sjätte mervärdesskattedirektivet.

#### **AVVISNING**

I den mån ansökningen inte har besvarats genom förhandsbeskedet finner nämnden att förhandsbesked inte bör meddelas och avvisar därför ansökningen i den delen.

#### *Kommentar:*

Förhandsbeskedet har inte överklagats av Skatteverket.