

NÄRVARANDE JUSTITIERÅD

Kristina Ståhl, Kristina Svahn Starrsjö och Mats Anderson

FÖREDRAGANDE

Justitiesekreteraren Anna Rydebjörk

PROTOKOLLFÖRARE

Justitierådet Mats Anderson

KLAGANDE

Skatteverket

171 94 Solna

MOTPART

Göteborgs Tekniska College AB, 556570-6768

Box 8090

402 78 Göteborg

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Göteborgs dom den 29 maj 2020 i mål nr 6162–6163-19

SAKEN

Mervärdesskatt; fråga om prövningstillstånd

Målen föredras.

Högsta förvaltningsdomstolen meddelar prövningstillstånd.

Den fråga i målen som har lett till att Högsta förvaltningsdomstolen meddelat prövningstillstånd är om en beskattningsbar person som tillhandahåller tjänster utan ersättning inom ramen för ett projekt som finansierats med bidrag, har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt som hänför sig till inköp av varor och tjänster som har använts för den beskattningsbara personens tillhandahållanden i projektet.

Mål nr
3795-20
3796-20

Lagrum: 8 kap. 3 § mervärdesskattelagen (1994:200)

Mats Anderson

Uppvisat och lämnat för expediering 2021-07-06



KLAGANDE

Skatteverket

MOTPART

Göteborgs Tekniska College AB, 556570-6768

Biträde: Lena Josefsson

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Göteborgs dom den 9 september 2019
i mål nr 2562-19 och 2563-19, se bilaga A

SAKEN

Mervärdesskatt

Skattetillägg

Ersättning för kostnader

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten avslår överklagandet.

Kammarrätten avslår Göteborgs Tekniska College AB:s yrkande om
ersättning för kostnader i kammarrätten.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar i första hand att kammarrätten med ändring av
förvaltningsrättens dom beslutar i enlighet med Skatteverkets beslut och att
förvaltningsrättens beslut att bevilja Göteborgs Tekniska College AB
ersättning för kostnader upphävs. Skatteverket yrkar i andra hand att
kammarrätten med ändring av förvaltningsrättens dom beslutar att bolaget
har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt med 114 720 kr för

redovisningsperioden december 2016 och med 146 396 kr för redovisningsperioden december 2017 samt att skattetillägget bestäms till 154 871 kr respektive 197 634 kr. I det fall kammarrätten beslutar i enlighet med Skatteverkets andrahandsyrkande yrkar Skatteverket att den ersättning för kostnader som förvaltningsrätten beviljat sätts ned till skäliga 5 000 kr.

Skatteverket anför följande.

Det bidragsfinansierade projektet Företagslyftet i Väst ska ses som en särskild verksamhet eller verksamhetsgren. Omständigheter som talar för detta är förekomsten av egen finansiering, resultatuppföljning och budget. Av bolagets ansökan och av beslut från Europeiska socialfonden framgår också att projektet varit klart avgränsat och avskilt från bolagets övriga verksamhet, vilket också varit en förutsättning för att få driva projektet. Det har även funnits personer som uteslutande har arbetat i projektet. Eftersom skattepliktig omsättning saknas inom projektet ska det betraktas som en icke-ekonomisk verksamhet som faller utanför mervärdesskattens område. Det har inte heller funnits någon avsikt att vinna mervärdesskattepliktiga intäkter i projektet eftersom syftet har varit att tillhandahålla kostnadsfria utbildningar.

Det finns inte något direkt och omedelbart samband mellan projektet och bolagets skattepliktiga företagsutbildningar. De varor och tjänster som har köpts i projektet har uteslutande köpts inom ramen för projektet. Det har inte kommit fram att syftet med inköpen varit att förvärven skulle användas för skattepliktiga transaktioner inom företagsutbildningsverksamheten. Inköpen inom projektet har inte varit nödvändiga för den verksamheten och det har inte heller kommit fram att kostnaderna i projektet har ingått i priset i några utgående beskattade transaktioner i den verksamheten. Det finns inte något som visar att utbildningarna som tillhandahållits inom projektet har ingått som en del i ett program med flera kurser där bolagets företagsutbildningar har ingått och där det förutsatts att de deltagande

företagen ska köpa fler utbildningar. Att vissa företag kan ha köpt företagsutbildningar av bolaget efter att ha deltagit i projektet visar inte att det finns ett sådant samband mellan projektet och bolagets företagsutbildningsverksamhet, eftersom det inte kan uteslutas att dessa företag ändå hade köpt utbildningarna.

Det finns inte heller ett sådant direkt och omedelbart samband mellan kostnaderna i projektet och bolagets samlade ekonomiska verksamhet att kostnaderna ska ses som allmänna omkostnader.

Syftet med projektet har enligt ansökan till Europeiska socialfonden varit att tillhandahålla särskild utbildning kostnadsfritt. Det finns inte några handlingar som visar att bolagets syfte med projektet har varit att marknadsföra sin ekonomiska verksamhet. Det har inte heller visats att bolagets skattepliktiga företagsutbildningar har marknadsförts inom ramen för projektet eller att medlen som har beviljats från Europeiska socialfonden har fått användas eller använts för marknadsföringskostnader i syfte att bolaget ska kunna sälja skattepliktiga företagsutbildningar.

Att delvis samma personal har arbetat – och delvis samma utbildningsmaterial har använts – både inom och utom projektet ger inte stöd för att kostnaderna inom projektet ska betraktas som allmänna omkostnader. Att samma utbildningsmaterial använts talar för att det fanns redan innan projektet och att beviljade medel inte använts för inköp av detta.

Bolaget har inte visat att inköpen har ingått som kostnadskomponenter i utgående skattepliktiga transaktioner. Bolaget har dessutom fått bidrag som täckt kostnaderna och därför inte behövt ta höjd för dem, genom att låta dem ingå i priset för de varor och tjänster som har tillhandahållits inom den skattepliktiga företagsutbildningsverksamheten eller i den samlade ekonomiska verksamheten i övrigt.

Att företagsutbildningsverksamheten eventuellt har kunnat dra viss nytta av aktuella inköp kan endast innebära ett sådant vagt och indirekt samband som inte är tillräckligt för att kostnaderna ska ses som allmänna omkostnader. Bolaget har inte styrkt ett direkt och omedelbart samband mellan kostnaderna inom projektet och utgående transaktioner i bolagets skattepliktiga företagsutbildningsverksamhet. Det finns istället ett direkt och omedelbart samband mellan kostnaderna och projektet, det vill säga den icke-ekonomiska verksamheten. Skattetillägg ska tas ut enligt Skatteverkets beslut och bolaget ska inte beviljas ersättning för kostnader i förvaltningsrätten.

I det fall kammarrätten anser att kostnaderna inom projektet ska ses som allmänna omkostnader i bolagets samlade ekonomiska verksamhet måste det förhållandet att bolaget bedriver en i mervärdesskattehänseende blandad verksamhet beaktas. I en blandad verksamhet föreligger inte full avdragsrätt för ingående mervärdesskatt på kostnader som är gemensamma för hela verksamheten, utan en fördelning av den ingående mervärdesskatten måste ske efter skälig grund. Aktuella kostnader kan omöjligt anses vara allmänna omkostnader endast i den mervärdesskattepliktiga företagsutbildningsverksamheten, framför allt eftersom inköpen har gjorts inom och för att utföra projektet. Bolaget har uppgett att det drar av tio procent av den ingående mervärdesskatten på gemensamma kostnader och att man har använt omsättning som fördelningsgrund. Det har inte kommit in med någon annan kontrollerbar fördelning efter skälig grund. Utifrån den av bolaget framräknade fördelningsnyckeln har bolaget rätt till avdrag endast i enlighet med Skatteverkets andrahandsyrkande. Om kammarrätten beslutar i enlighet med detta yrkande ska skattetillägg utgå, men det ska justeras ned med tio procent. Bolaget har i så fall också rätt till ersättning för kostnader i förvaltningsrätten med ett skäligt belopp om 5 000 kr.

Göteborgs Tekniska College AB anser att överklagandet ska avslås och yrkar ersättning för kostnader i kammarrätten. Bolaget anför följande.

Bolagets verksamhet består i att tillhandahålla utbildningar utifrån teknikbranschens kompetensbehov. Bolaget har fyra verksamhetsgrenar varav företagsutbildningar är en. Den här verksamhetsgrenen är fullt ut mervärdesskattepliktig medan övriga delar, gymnasial och eftergymnasial utbildning, utgör mervärdesskattefri utbildningsverksamhet. Projektet Företagslyftet i Väst utgör en integrerad del av bolagets företagsutbildningar och kan med hänsyn till de tydliga och klara kopplingarna inte betraktas som en egen verksamhetsgren.

Bolaget tillfrågades av initiativtagarna till projektet om att delta, på grund av att bolaget genom den befintliga företagsutbildningsverksamheten hade den kompetens som behövdes för att driva projektet. Det arbets- och presentationsmaterial som har tagits fram inom företagsutbildningsverksamheten har kunnat användas inom projektet. Bolaget har deltagit i projektet med egen anställd personal. Företagsutbildningsverksamheten och projektet använder gemensamma administrativa verktyg, såsom digitala kursutvärderingar och kursbokningssystem. Bolaget har genom sin företagsutbildningsverksamhet och projektet startat ett nätverk. De metoder som använts inom nätverket byggs vidare på inom företagsutbildningsverksamheten. De flexibla läroformer som har utvecklats inom projektet har medfört att personalen inom bolaget redan är tränad i metoder och tankesätt vilket gör att bolaget på ett konkurrenskraftigare sätt kan möta kundernas behov på marknaden. Bolaget har tidigare pekat på marknadsföringsvärdet av projektet. De här omständigheterna och det som tidigare kommit fram i processen om sambandet mellan projektet och företagsutbildningsverksamheten visar att projektet inte utgör en egen verksamhetsgren utan är en integrerad del av den verksamheten.

Att projektet redovisats särskilt beror enbart på att detta varit ett krav från bidragsgivaren. Från bolagets perspektiv har det inte funnits någon avsikt eller något behov av att skilja på projekt och övrig

företagsutbildningsverksamhet. Denna omständighet kan inte i sig innebära att projektet inte utgör en integrerad del av företagsutbildningsverksamheten i bolaget. De objektiva kopplingarna mellan den här verksamheten och projektet är så klara och tydliga att det inte är rimligt eller förenligt med den grundläggande principen om mervärdesskattens neutralitet att tillämpa något annat synsätt än att delarna ska ses som en ekonomisk verksamhet. Avdrag för ingående mervärdesskatt ska därför medges redan på den grunden att kostnaderna för projektet har direkt och omedelbart samband med den mervärdesskattepliktiga utbildningsverksamheten.

Varje åtgärd i en vinstdrivande verksamhet är affärsmässig och styrs av marknadsnyttan. Företagsutbildningsverksamheten är helt beroende av att aktörerna på marknaden har kännedom om bolagets verksamhet. Deltagande i projektet var ett ypperligt tillfälle för bolaget att marknadsföra sin utbildningsverksamhet, något som bevisligen också ledde till nya uppdrag för bolaget. Det finns inget som tyder på att bolaget har ett allmänt intresse av att de personer som deltar i projektet får en bättre utbildning. Deltagandet i projektet har således inte varit någon ideell verksamhet från bolagets sida, utan syftet har varit att genom sin kunskap kunna tillföra värden i projektet som skulle gynna såväl de deltagande företagen som den egna företagsutbildningsverksamheten. Redan tidigt i processen har bolaget uppgett att syftet med projektet och organisationsstrukturen var att de kunder som medverkat i projektet skulle övergå till företagsutbildningar och därigenom generera skattepliktiga intäkter. Bolagets tidigare lyckosamma satsning i ett annat projekt skapade relationer med flera industriföretag. Bolagets avsikt med projektet var att nå samma gynnsamma marknadsföringsresultat som efter deltagandet i det tidigare projektet. Bolaget har kommit in med underlag som visar att kunder som deltagit i projektet därefter köpt företagsutbildningar av bolaget. Bolaget har genom deltagande i projektet alltså utvidgat sin kundkrets och ökat sina mervärdesskattepliktiga intäkter.

Avdrag bör därmed medges i sin helhet, på den grunden att kostnaderna i projektet utgör allmänna omkostnader i bolagets mervärdesskattepliktiga företagsutbildningsverksamhet. Det handlar inte om omkostnader som avsett hela bolagets verksamhet, utan om inköp som gjorts för att genomföra projektet. De här inköpen har inte gynnat vare sig gymnasie- eller högskoleverksamheten, utan enbart företagsutbildningsverksamheten. Någon fördelning av den ingående mervärdesskatten efter skälig grund, baserad på samtliga fyra verksamhetsgrenar, ska därför inte göras, utan bolaget ska medges avdrag med det yrkade beloppet.

Vad gäller skattetillägg anser bolaget i första hand att skattetillägg inte ska tas ut eftersom bolaget har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. I andra hand anser bolaget att befrielse ska ske från skattetillägget, eftersom frågan om hur bidragsfinansiering påverkar avdragsrätten för mervärdesskatt är komplicerad och bedöms i många fall utifrån förutsättningarna i det enskilda fallet, med hänsyn till utformningen av bidragsavtal, de krav som bidragsgivaren ställer m.m. För det fall kammarrätten anser att avdragsrätt inte finns menar därför bolaget att skattetillägget ska undanröjas eller sättas ned eftersom det rör sig om en oavsiktlig felbedömning av de enskilda förhållandena i fallet. Skattetilläggets storlek står inte i rimlig proportion till felaktigheten.

Bolaget har gett in utdrag ur huvudboken och ett antal fakturor.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Frågan i målet

Göteborgs Tekniska College AB bedriver bl.a. företagsutbildningsverksamhet, som utgör mervärdesskattepliktig ekonomisk verksamhet. En del av denna verksamhet bedrivs som ett projekt, Företagslyftet Väst, som finansieras av Europeiska socialfonden och

innebär att bolaget tillhandahåller de företag som deltar i projektet kostnadsfria utbildningstjänster.

I denna verksamhet har bolaget gjort vissa förvärv, bl.a. konsulttjänster och hyra av en föreläsningssal, som såvitt kommit fram har använts enbart för de kostnadsfria utbildningstjänsterna inom projektet. Frågan i målet är om bolaget har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt för de aktuella förvärven. Det är bolaget som har bevisbördan för att det har rätt till avdrag.

Kammarrättens bedömning

Kammarrätten anser inte att bolagets tillhandahållande av kostnadsfria företagsutbildningar är en särskild verksamhet utan att utbildningarna tillhandahålls inom ramen för bolagets skattepliktiga verksamhet tillhandahållande av företagsutbildningar. För att bolaget ska få dra av den mervärdesskatt som betalats för de aktuella förvärven krävs att det finns ett objektiva samband mellan förvärven och bolagets skattepliktiga verksamhet, dvs. tillhandahållandet av företagsutbildningar.

Kammarrätten anser att tillhandahållandet av de kostnadsfria utbildningarna gynnar bolagets skattepliktiga verksamhet genom att locka kunder till bolagets avgiftsbelagda företagsutbildningar (jfr EU-domstolens avgörande Sveda, C-126/14, EU:C:2015:712). Det finns därför ett direkt och omedelbart samband mellan den mervärdesskatt som betalats i samband med aktuella förvärv och bolagets samlade skattepliktiga verksamhet.

Eftersom de aktuella förvärven kan kopplas samman med bolagets skattepliktiga verksamhet och det inte rör sig om transaktioner som omfattas av något undantag från skatteplikt saknar det betydelse för avdragsrätten att förvärven avser företagsutbildningar som tillhandahållits gratis (jfr Sveda). Inte heller det faktum att bolaget fått bidrag till finansieringen av utbildningarna påverkar avdragsrätten eftersom det

finns ett direkt och omedelbart samband mellan utbildningarna och bolagets skattepliktiga verksamhet.

Bolaget bedriver även en ekonomisk verksamhet som är undantagen från skatteplikt, nämligen gymnasieutbildningar. Kammarrätten anser dock att nu aktuella förvärv inte till någon del avser denna verksamhet eftersom förvärven avsett att marknadsföra bolagets företagsutbildningar.

Mot bakgrund av det nu sagda anser kammarrätten att bolaget har rätt till avdrag för den mervärdesskatt som har betalats i samband med aktuella förvärv. Överklagandet ska alltså avslås.

Ersättning för kostnader

Bolaget är vinnande part och har därför rätt till ersättning för kostnader. Kammarrätten instämmer i förvaltningsrättens bedömning av ersättningen i förvaltningsrätten. När det gäller kostnaderna i kammarrätten kan någon ersättning dock inte beviljas, eftersom bolaget inte har preciserat sitt yrkande till belopp.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (formulär 3).

Petter Classon

Johan Rubenson

Viktor Berg
referent, skiljaktig mening

Viktor Bergs skiljaktiga mening

Jag instämmer i majoritetens bedömning att de kostnadsfria utbildningarna i projektet tillhandahålls inom ramen för bolagets skattepliktiga företagsutbildningsverksamhet, samt att det finns ett objektivet samband mellan de aktuella förvärven och bolagets skattepliktiga verksamhet. Jag delar också majoritetens uppfattning att det saknar betydelse för avdragsrätten att förvärven finansierats med bidrag.

Enligt min mening är dock omständigheterna i målen sådana att avdrag för de aktuella förvärven kan medges endast i den mån tjänsterna som förvärven används för inte går utöver vad som krävs – det vill säga är objektivet sett nödvändigt – för att bolaget ska kunna utföra sina utgående beskattade transaktioner (jfr Iberdrola, C-132/16, EU:C:2017:683, punkterna 37–40).

Eftersom bolaget bedrev sin skattepliktiga företagsutbildningsverksamhet även innan projektet genomfördes kan utbildningstjänsterna inom projektet inte till någon del sägas ha varit objektivet sett nödvändiga för att bolaget ska kunna utföra sina skattepliktiga transaktioner. Det direkta och omedelbara samband som krävs för rätt till avdrag är då brutet och bolaget har därmed inte rätt att dra av någon del av den ingående mervärdesskatten som en allmän omkostnad.

Bolagets tillhandahållanden av utbildningstjänster inom projektet har inte direkt samband med bidraget från Europeiska socialfonden eller något annat vederlag och de utgör därmed inte några utgående transaktioner med vilka de aktuella ingående transaktionerna kan ha ett sådant samband som kan läggas till grund för avdragsrätt.

Eftersom det inte heller finns någon annan grund för att bolaget ska beviljas de aktuella avdragen anser jag att Skatteverkets omprövningsbeslut den 10 december 2018 ska fastställas vad gäller bolagets avdragsrätt.

**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I GÖTEBORG**

Avd. 1

DOM
2019-09-09
Meddelad i GöteborgMål nr
2562–2563-19**KLAGANDE**

Göteborgs Tekniska College AB, 556570-6768

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut 2018-12-10, dnr MV23 och MV38

SAKEN

Mervärdesskatt och skattetillägg redovisningsperioderna januari-juni och augusti-december 2016 samt januari-mars, maj och november-december 2017

Ersättning för kostnader

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten beslutar, med ändring av det överklagade beslutet och med bifall till överklagandet, att Göteborgs Tekniska College AB har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt med dels 1 147 196 kr för redovisningsperioderna januari-juni och augusti-december 2016, dels 1 463 962 kr för redovisningsperioderna januari-mars, maj och november-december 2017 samt att skattetillägg inte ska tas ut.

Förvaltningsrätten beslutar, med bifall till ansökan om ersättning för kostnader delvis, att bolaget har rätt till ersättning för kostnader med 24 000 kr.

Dok.Id 613642

Postadress Box 53197 400 15 Göteborg	Besöksadress Sten Sturegatan 14	Telefon 031 - 732 70 00 E-post: forvaltningsrattenigoteborg@dom.se www.forvaltningsrattenigoteborg.domstol.se	Telefax 031 - 711 78 59	Expeditionstid måndag–fredag 08:00–16:00
---	---	--	-----------------------------------	---

SAMMANFATTNING

Förvaltningsrätten har i målen kommit fram till att bolaget har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. Skälet för detta är i huvudsak att kostnaderna i projektet ska ses som allmänna omkostnader i bolagets ekonomiska verksamhet. Under rubriken ”Skälen för förvaltningsrättens avgörande” finns domstolens bedömning.

DET ÖVERKLAGADE BESLUTET

Skatteverket har beslutat att inte ge bolaget avdrag för ingående mervärdesskatt på kostnader som hör till projektet ”Företagslyftet i Väst”.

Beslutet motiverades i huvudsak på följande sätt:

Bolaget bedriver, såvitt är av intresse i målen, skattepliktig verksamhet där det säljer företagsutbildningar. Bolaget har också deltagit i ett projekt som kallas ”Företagslyftet i Väst” som finansieras genom bidrag från EU:s sociala strukturfond. Deltagarna på utbildningar inom detta projekt betalar inget för att vara på utbildningarna. Det har inte funnits någon skattepliktig omsättning i projektet. Projektet är därför inte en ekonomisk verksamhet och det finns ingen rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt.

Projektet ska ses som en särskild verksamhet, som inte har koppling till bolagets skattepliktiga verksamhet. Det finns därför inget direkt och omedelbart samband mellan kostnaderna och bolagets ekonomiska verksamhet. Kostnaderna kan inte heller ses som allmänna omkostnader i bolagets skattepliktiga verksamhet. Att projektet kan ha medfört att de skattepliktiga företagsutbildningarna har ökat innebär inte att kostnaderna i projektet kan kopplas till utgående skattepliktiga transaktioner.

Avdragsrätten för ingående mervärdesskatt i en verksamhet som medför skattskyldighet påverkas inte av att oberoende bidrag tas emot i denna, men om de aktiviteter för vilka man får bidrag för är en särskild verksamhet utan omsättning har man inte rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. Avdragsrätt kan dock föreligga om det finns ett direkt och omedelbart samband mellan kostnaderna för aktiviteterna i den särskilda verksamheten, d.v.s. den icke ekonomiska verksamheten, och annan av bolaget bedriven verksamhet som medför skattskyldighet.

YRKANDEN M.M.

Bolaget

Bolaget yrkar att Skatteverkets beslut undanröjs och att bolaget får de yrkade avdragen.

Bolaget begär också ersättning för kostnader med 40 500 kr exklusive mervärdesskatt. Detta motsvarar 13,5 timmars arbete med en timkostnad på 3 000 kr.

Bolaget anför i huvudsak följande:

Bolaget bedriver ekonomisk verksamhet och har därför rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. Att bolaget får bidrag påverkar inte rätten till avdrag (EU-domstolens avgöranden C-74/08 Parat och C-126/14 Sveda).

Syftet med projektet som helhet är att stärka kompetensen hos personal inom tillverkningsindustrin i Västsverige genom att erbjuda kostnadsfria kurser och utbildningar. Bolagets syfte med att delta i projektet är att genom sin kunskap tillföra värden i projektet som skulle gynna såväl de deltagande företagen som den egna verksamheten. Bolagets verksamhet med

företagsutbildningar gynnas bland annat genom att bolaget får kontakt med, och kan visa sina färdigheter, mot en bred kundkrets. Sett från bolagets perspektiv har projektet varit en integrerad del av bolagets verksamhet med företagsutbildningar. Det är samma personal, i huvudsak samma utbildningsmaterial och samma administrativa plattform som har använts i projektet som i övriga utbildningar.

Förutom att deltagandet i projektet har inneburit att bolaget har marknadsfört sina produkter har det varit en möjlighet att prova och utveckla nya metoder, verktyg och utbildningar i syfte att bolaget ska utveckla sin organisation och sina medarbetare.

Att de bidragsfinansierade aktiviteterna redovisas i projektform beror på dels att det är ett krav från bidragsgivaren, dels att bolaget inte är den enda deltagaren i aktiviteterna. Det finns ett behov av att kunna redovisa för de olika deltagarna hur aktiviteterna utvecklas och genomförs. Från bolagets perspektiv var det dock inte något krav att redovisa aktiviteterna i projektform.

Bolaget har bifogat en sammanställning över exempel på att kunder som har deltagit på utbildningar inom projektet senare har köpt utbildningar av bolaget. Bolaget har också bifogat sammanställningar över kurser som har körts i både projektet och företagsutbildningarna med samma kursupplägg och material, men olika lärare, samt kurser som körts med samma lärare, men olika kursupplägg och material.

Skatteverket

Skatteverket har vid obligatorisk omprövning inte ändrat det överklagade beslutet och anser att bolaget inte ska få ersättning för kostnader. Om

bolaget får fullt bifall till överklagandet vitsordar Skatteverket ett belopp om 25 000 kr som skäligt.

Skatteverket anför bland annat följande:

Projektet ska ses som en egen verksamhetsdel, särskilt mot bakgrund av att projektet har en egen finansiering, resultatuppföljning och budget samt hålls åtskild från bolagets övriga verksamhet. Eftersom projektet enbart finansieras med bidrag så bedrivs det inte någon ekonomisk verksamhet inom projektet. Det har heller inte framkommit några objektiva omständigheter som visar att det har funnits en avsikt att fortlöpande vinna skattepliktiga intäkter inom projektet. Projektet kan inte ses som en integrerad del i bolagets företagsutbildningsverksamhet eftersom bidragen inte är avsedda att finansiera den verksamheten, utan uteslutande ska användas i projektet. Syftet med projektet är inte att marknadsföra företagsutbildningarna, utan att bidra till att utveckla kompetensen hos medarbetare inom tillverkningsindustrin och vidareutveckla tidigare projekt som finansierats på samma sätt som det nu aktuella projektet. Det finns således inget klart samband mellan projektet och bolagets skattepliktiga verksamhet.

Det har framkommit att inköpen som har gjorts uteslutande ska användas i projektet. Syftet med inköpen har således inte varit att dessa ska användas och förbrukas i bolagets företagsutbildningsverksamhet. Inköpen har inte heller varit nödvändiga för företagsutbildningarna, d.v.s. bolaget har kunnat bedriva sin företagsutbildningsverksamhet utan dessa inköp, vilket är något som visas bl.a. av att bolaget redan innan projektet tillhandahöll företagsutbildningar. Det finns därmed inget direkt och omedelbart samband mellan inköpen som gjorts inom ramen för projektet och bolagets skattepliktiga utbildningsverksamhet. Det har heller inte visats att inköpen ingår som kostnadskomponenter i tillhandahållandet av bolagets skattepliktiga

utbildningar. Vad bolaget anför i övrigt om de fördelar som projektet medför för företagsutbildningarna, bl.a. i form av kompetensutveckling av den egna personalen och genom att man använder samma digitala och administrativa plattformar samt att man har kunnat dra nytta av leverantörer kopplade till projektet, innebär inte heller att det finns ett direkt och omedelbart samband mellan kostnaderna inom projektet och den skattepliktiga utbildningsverksamheten.

SKÄLEN FÖR FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Mervärdesskatt

Frågan i målen är om bolaget har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt på kostnader som har samband med projektet.

För att ha rätt till avdrag krävs bland annat att bolaget gjort sannolikt att det antingen finns ett direkt och omedelbart samband mellan kostnaderna och bolagets ekonomiska verksamhet eller att det är fråga om allmänna omkostnader i bolagets ekonomiska verksamhet (8 kap. 3 § mervärdesskattelagen och avgöranden från EU-domstolen, t.ex. C-104/12 Becker).

Det finns inget direkt och omedelbart samband med ekonomisk verksamhet

Projektet har finansierats genom mervärdesskattefria bidrag och det har inte funnits någon omsättning i mervärdesskattelagens mening i projekten.

Inköpen inom projektet går alltså inte att knyta direkt till någon mervärdesskattepliktig verksamhet och avdrag ska därför inte beviljas på den grunden (Högsta förvaltningsdomstolens avgörande RÅ 2010 ref. 98).

Inköpen är allmänna omkostnader i en ekonomisk verksamhet

Även om det inte finns ett direkt och omedelbart samband mellan kostnaderna och en ekonomisk verksamhet kan bolaget få avdrag om kostnaderna är allmänna omkostnader i bolagets ekonomiska verksamhet. Att ett bolag har fått bidrag i sin verksamhet är i sig inte ett skäl att inte ge bolaget avdrag för ingående mervärdesskatt (EU-domstolens avgörande C-74/08 PARAT). Det avgörande är istället om bolaget har gjort sannolikt att inköpen är en allmän omkostnad i den ekonomiska verksamheten. Bolaget ska alltså göra sannolikt att syftet med inköpen varit att generera intäkter i bolagets ekonomiska verksamhet.

Bolaget uppger att, i vart fall delvis, samma utbildningsmaterial och samma personal används i de utbildningarna som utförs inom projektet och utanför projektet. Bolagets uppgifter stöds av inlämnade fakturor och sammanställningar. Bolaget har även lämnat in sammanställningar för att visa att kunder som har deltagit i utbildningar inom projektet senare har köpt utbildningar av bolaget. Det finns inget som tyder på något annat än att dessa uppgifter är riktiga.

Verksamheten inom projektet har ett nära samband med bolagets verksamhet i övrigt. Det finns inget som tyder på att bolaget har ett allmänt intresse av att de personer som deltar i projektet får en bättre utbildning. Det är istället sannolikt att bolagets huvudsakliga syfte med att delta i projektet har varit att marknadsföra sin ekonomiska verksamhet. Bolaget har därmed gjort sannolikt att kostnaderna i projektet är allmänna omkostnader i den ekonomiska verksamheten. Det har inte kommit fram något i målen som tyder på att avdrag ska nekas på någon annan grund. Bolaget har därmed rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt och överklagandet ska alltså bifallas.

Ersättning för kostnader

Eftersom bolaget vinner bifall till sitt överklagande har det rätt till ersättning för kostnader för ombud, biträde, utredning eller annat som bolaget skäligen har behövt för att ta till vara sin rätt (43 kap. 1 § skatteförfarandelagen). Målets omfattning och svårighetsgrad är sådant att bolaget får anses ha haft ett verkligt behov av juridiskt biträde för att på ett effektivt sätt föra sin talan (prop. 1993/94:151 sid 134).

Bolaget begär ersättning för kostnader för biträde med 40 500 kr. Underlaget för begäran är en kostnadsspecifikation.

Av kostnadsspecifikationen framgår att viss del, uppskattningsvis 2 timmar motsvarande 6 000 kr, av ersättningen inte avser ifrågavarande mål, utan gäller anstånd med betalning av skatt. Bolaget har därför inte rätt till ersättning för det arbetet.

Av bolagets överklagande jämfört med bolagets svar på Skatteverkets förslag till beslut framgår vidare att fråga delvis är om upprepningar i överklagandet. Arbetet med att samla bevisning om objektiva grunder för bolagets argumentation har vidare sannolikt till största delen kunnat utföras av bolaget och ger därför inte rätt till ersättning.

Slutligen innehåller överklagandet delvis redogörelser för vad bolaget anser är gällande rätt med tillhörande referat av rättsfall. Domstolen är skyldig att själv ta fram den rättsutredning som behövs för att avgöra målen på ett materiellt riktigt sätt. Trots detta får bolaget anses ha rätt till viss ersättning för arbetet med rättslägesredogörelserna. För att förstå den rättsliga argumentationen är även en redogörelse för de objektiva omständigheterna i målen nödvändiga. Det är därför skäligt att ge bolaget en viss ersättning även för sådana kostnader. En sammantagen skälighetsbedömning av hela

det utförda arbetet utifrån nyss gjorda bedömningar innebär att bolaget har rätt till ersättning för kostnader med 24 000 kr motsvarande 8 timmars arbete. Eftersom bolaget har rätt till fullt avdrag för den ingående skatten på kostnaderna är ersättningen beräknad utifrån detta.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga 1 (FR-13)

Urban Karlsson
Rådman

I avgörandet har även nämndemännen Per Gunnar Andersson, Britt-Marie Axelsson Palmestål och Lars Fagerström deltagit.

Föredragande i målen har varit föredragande juristen Katarina Tieva.



Hur man överklagar

FR-13

Vill du att beslutet ska ändras i någon del kan du överklaga. Här får du veta hur det går till.

Överklaga skriftligt inom 2 månader

Tiden räknas oftast från den dag som du fick del av det skriftliga beslutet. I vissa fall räknas tiden i stället från beslutets datum. Det gäller om beslutet avkunnades vid en muntlig förhandling, eller om rätten vid förhandlingen gav besked om datum för beslutet.

För en part som företräder det allmänna (till exempel myndigheter) räknas tiden alltid från beslutets datum.

Observera att överklagandet måste ha kommit in till domstolen när tiden går ut.

Vilken dag går tiden ut?

Oftast är sista dagen för överklagande exakt 2 månader från det datum som tiden börjar räknas.

Exempel: Du fick del av beslutet den 21 december
→ tiden går ut den 21 februari.

Om samma datum inte finns i slutmånaden går tiden i stället ut på slutmånadens sista dag.

Exempel: Du fick del av beslutet den 31 december
→ tiden går ut den 28 februari.

Är sista dagen en lördag, söndag eller helgdag, mid-sommarafton, julafton eller nyårsafton, räcker det att överklagandet kommer in nästa vardag.

Överklaga efter att motparten överklagat

Om ena parten har överklagat i rätt tid, har den andra parten också rätt att överklaga även om tiden har gått ut. Det kallas att anslutningsöverklaga.

För enskild part går tiden för att anslutningsöverklaga ut 3 månader från beslutets datum.

För part som företräder det allmänna räknas 3 månader från det att den enskilda parten fick del av beslutet.

Ett anslutningsöverklagande upphör att gälla om det första överklagandet dras tillbaka eller av något annat skäl inte går vidare.

Så här gör du

1. Skriv förvaltningsrättens namn och målnummer.
2. Förklara varför du tycker att beslutet ska ändras och vilken ändring du vill ha.
3. Tala om vilka bevis du vill hänvisa till. Förklara vad du vill visa med varje bevis. Skicka med skriftliga bevis som inte redan finns i målet.
4. Lämna namn och personnummer eller organisationsnummer. Lämna också aktuella och fullständiga uppgifter om var domstolen kan nå dig: postadresser, e-postadresser och telefonnummer.

Om du har ett ombud, lämna också ombudets kontaktuppgifter.
5. Skicka eller lämna in överklagandet till förvaltningsrätten. Du hittar adressen i beslutet.

Vad händer sedan?

Förvaltningsrätten kontrollerar att överklagandet kommit in i rätt tid. Har det kommit in för sent avvisar domstolen överklagandet. Det innebär att beslutet gäller.

Om överklagandet kommit in i tid, skickar förvaltningsrätten överklagandet och alla handlingar i målet vidare till kammarrätten.

Har du tidigare fått brev genom förenklad delgivning kan även kammarrätten skicka brev på detta sätt.

Vill du veta mer?

Ta kontakt med förvaltningsrätten om du har frågor. Adress och telefonnummer finns på första sidan i beslutet. Mer information finns på www.domstol.se.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Den som vill överklaga kammarrättens avgörande ska skriva till Högsta förvaltningsdomstolen. Skrivelsen ställs alltså till Högsta förvaltningsdomstolen *men ska skickas eller lämnas till kammarrätten*.

Överklagandet ska ha kommit in till kammarrätten inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet. Tiden för överklagande för det allmänna räknas dock från den dag beslutet meddelades.

För en enskild klagande är sista dagen för överklagande två månader från den dag då han/hon fick del av kammarrättens beslut. Om klaganden fick del av kammarrättens beslut t.ex. den 30 juni måste skrivelsen med överklagande ha kommit in senast den 30 augusti. Om klaganden fick del av beslutet t.ex. den 31 juli, som inte har någon motsvarighet två månader senare, löper tiden i stället ut på slutmånadens sista dag, dvs. i det här exemplet den 30 september. Om sista dagen för överklagande infaller på en lördag, söndag eller helgdag, midsommar-, jul- eller nyårsafton, räcker det att skrivelsen kommer in nästa vardag.

För att ett överklagande ska kunna tas upp i Högsta förvaltningsdomstolen krävs att *prövningstillstånd* meddelas. Högsta förvaltningsdomstolen lämnar prövningstillstånd om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas eller om det finns synnerliga skäl till sådan prövning, såsom att det finns grund för resning eller att målets utgång i kammarrätten uppenbarligen beror på grovt förbiseende eller grovt misstag.

Om prövningstillstånd inte meddelas står kammarrättens beslut fast. Det är därför viktigt att det klart och tydligt framgår av överklagandet till Högsta förvaltningsdomstolen varför man anser att prövningstillstånd bör meddelas.

Om en part har överklagat beslutet får även motparten ge in ett överklagande, trots att den gällande tiden för överklagande gått ut. Ett sådant (anslutnings-) överklagande ska ges in inom en månad räknat från utgången av den tidigare överklagandetiden. Ett anslutningsöverklagande förfaller om det första överklagandet återkallas eller av annan anledning förfaller. Även när det gäller anslutningsöverklagande krävs prövningstillstånd.

Skrivelsen med överklagande ska innehålla följande uppgifter;

1. den klagandes namn, person-/organisationsnummer, postadress, e-postadress och telefonnummer till bostaden och mobiltelefon. Dessutom ska adress och telefonnummer till arbetsplatsen och eventuell annan plats där klaganden kan nå för delgivning lämnas om dessa uppgifter inte tidigare uppgetts i målet. Om klaganden anlitar ombud, ska ombudets namn, postadress, e-postadress, telefonnummer till arbetsplatsen och mobiltelefonnummer anges. Om någon person- eller adressuppgift ändras är det viktigt att anmälan snarast görs till Högsta förvaltningsdomstolen
2. det beslut som överklagas med uppgift om kammarrättens namn, målnummer samt dagen för beslutet
3. de skäl som klaganden vill åberopa för sin begäran om att få prövningstillstånd
4. den ändring av kammarrättens beslut som klaganden vill få till stånd och skälen för detta
5. de bevis som klaganden vill åberopa och vad han/hon vill styrka med varje särskilt bevis.