



KLAGANDE

— Johanneberg Science Park AB, 556790-31 08
Sven Hultins gata 9 C
412 88 Göteborg

MOTPART

Skatteverket
Skattekontoret i Göteborg
Box 2825
403 20 Göteborg

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Göteborgs dom den 17 december 2014 i
mål nr 568-14, se bilaga A

SAKEN

Mervärdesskatt redovisningsperioden oktober–december 2012

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten bifaller överklagandet och sätter ned den utgående
mervärdesskatten hänförlig till bidrag från Västra Götalandsregionen
med 390 000 kr.

YRKANDEN M.M.

Johanneberg Science Park AB, JSP, yrkar att utgående mervärdesskatt
hänförlig till utbetalningen från Västra Götalandsregionen ska sättas ned
med 390 000 kr.

Skatteverket anser att överklagandet ska avslås.

Parterna anför följande.

JSP

JSP har som målsättning att utveckla en miljö på Chalmers Campus Johanneberg, som stimulerar samverkan mellan akademi, näringsliv och samhällsaktörer. Verksamheten finansieras till stor del av bidrag både för finansiering i stort och för specifika projekt. Under 2012 har JSP ansökt om, och fått, bidrag från Västra Götalandsregionen, VGR. Regional utveckling är en del av VGR:s verksamhet där bl.a. näringslivsutveckling, infrastruktur samt forskning och utveckling är områden som VGR stöder. VGR lämnar bidrag till projekt som bedrivs mellan flera olika parter och s.k. science parks är en form av sådan verksamhet. Finansieringen från VGR har använts i JSP:s verksamhet och motsvarar inte några tjänster som utförts åt VGR.

Skatteverket och förvaltningsrätten har dragit fel slutsats av innehållet i villkorsbilagan till VGR:s beslut den 6 december 2011 om att lämna stöd till JSP. Samma villkorsbilaga används för bidrag från VGR till andra projekt. Syftet med dessa villkor är att visa vad de utgivna skattemedlen används till genom att det framgår hos mottagaren vilka som finansierat ett projekt. Villkoren om uppföljning av projektet avser att granska att det beviljade beloppet använts i projektet enligt avtalet. Det är främmande att koppla bidraget om 2 000 000 kr till marknadsföringstjänster, som VGR skulle ha tillhandahållits av JSP och tillgodogjort sig. Budgeten för bidragsbeslutet beaktar inte heller några omkostnader för marknadsföring av VGR, utan omfattar endast egna omkostnader för JSP:s samverkansprojekt enligt bidragsansökan.

I syfte att tillmötesgå Skatteverkets uppfattning att JSP:s exponering av VGR:s namn utgör en reklamtjänst har bolaget uppskattat värdet av denna tjänst till 50 000 kr inklusive mervärdesskatt, vilket är det belopp som

skulle begäras av någon annan som önskar motsvarande tjänst från JSP. Bolaget accepterar därför Skatteverkets inställning att omsättning skett avseende denna del av de totalt erhållna 2 000 000 kr.

Skatteverket

Det kan inte vara fråga om ett oberoende bidrag som lämnats från VGR till JSP. Det är innebörden av avtalet mellan JSP och VGR enligt beslutet och dess villkorsbilaga som ska bedömas och avtalet ska inte omtolkas. I kammarrätten har JSP åberopat de allmänna villkor som används av Verket för innovationssystem, Vinnova. Varken i de nuvarande eller i de tidigare Vinnova-villkoren finns det något krav på motprestation i form av annons- eller reklamtjänster utan endast en exponeringstjänst, som är betydligt mindre omfattande än motsvarande i VGR:s villkorsbilaga. Enligt villkoren till VGR:s avtal omfattar rätten till hävning också motprestationerna, vilket Vinnovas villkor inte gör.

JSP har haft kostnader för dessa motprestationer till VGR även om det varit fråga om mindre belopp. Exempel på sådana kostnader är att annonser behöver göras större för att VGR:s logotyp ska rymmas, att klisterdekalers ska placeras ut och att personal måste föra in logotypen i nyhetsbrev, broschyrer, affischer och webbplatser. Varje arbetsuppgift medför att en del av lönekostnaden är hänförlig till motprestationen.

Skatteverket anser att beloppet om 2 000 000 kr motsvarar vad det hade kostat att anlita ett marknadsföringsföretag för motsvarande reklamtjänster. Marknadsföringen har syftat till att ge regionen fler arbeten och att marknadsföra den del av VGR:s egen verksamhet som avser regional utveckling. Vidare kan också allmänna näringslivsfrågor utgöra skattepliktiga tjänster. JSP har i annat sammanhang anfört att det utgör en beskattningsbar person som bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet.

Kammarrätten har hållit muntlig förhandling.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Med omsättning av en tjänst förstås enligt 2 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200) att en tjänst utförs mot ersättning. Det krävs att det finns en direkt koppling mellan ersättningen och den utförda tjänsten. Ett bidrag som tas emot utan krav på tillhandahållande av tjänst innebär att det inte sker en omsättning i mervärdesskattelagens mening. Det är således fråga om ett sådant s.k. oberoende bidrag om bidragsgivaren inte ställer några krav på motprestation från bidragsmottagaren.

VGR har i enlighet med det avtal som ingåtts beviljat stöd till JSP med 2 000 000 kr. Skatteverket anser att det finns ett krav på motprestation från JSP:s sida i form av tillhandahållande av annons-, exponerings- och reklam-tjänster och att beloppet motsvarar vad det hade kostat att anlita ett marknadsföringsföretag för att få motsvarande tjänster.

JSP:s åtagande gentemot VGR består bl.a. i att det av JSP:s verksamhet ska framgå att VGR finansierar projektet. JSP och VGR har uppgett att syftet med detta villkor är att visa vad skattemedel används till och att VGR tillämpar samma villkor vid bidrag till andra projekt. Enligt kammarrättens mening är det inte fråga om att JSP tillhandahåller en marknadsföringstjänst utan endast sedvanlig information om hur projektet finansieras. Det är därför inte visat att JSP har tillhandahållit VGR tjänster som är direkt kopplade till den ersättning som VGR lämnat till JSP. I stället ska utbetalningen från VGR till JSP bedömas som ett s.k. oberoende bidrag. Det ska därför inte påföras utgående mervärdesskatt på det belopp som JSP tagit emot. JSP har dock yrkat att den utgående mervärdesskatt som påförts genom Skatteverkets beslut ska sättas ned med 390 000 kr. Överklagandet ska därför bifallas i enlighet med detta.

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



Eveline Nilsson
referent



Raymond Grankvist



Roger Petersson



/ Eva Zetterqvist



Bilaga A

KLAGANDE

Johanneberg Science Park AB, 556790-3108
Sven Hultins Gata 9C
412 88 Göteborg

MOTPART

Skatteverket
Skattekontoret i Göteborg
403 20 Göteborg

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut den 28 november 2013, diariernr MV5

SAKEN

Mervärdesskatt

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår överklagandet.

BAKGRUND

Skatteverkets beslut

Skatteverket beslutade att ett belopp om 2 miljoner kr som Johanneberg Science Park AB (bolaget) erhållit från Västra Götalandsregionen (VGR) ska anses som mervärdesskattepliktig försäljning samt att påföra bolaget mervärdesskatt med 400 000 kr för perioden oktober – december 2012.

Skatteverkets motivering

Skatteverket motiverade sitt beslut i huvudsak enligt följande. Bolaget är registrerat för mervärdesskatt sedan april 2010. Bolagets mervärdesskattepliktiga verksamhet består av marknadsföringstjänster samt konsulttjänster i form av projektledning. Vid besök hos Skatteverket uppgavs det att bolaget befann sig i ett uppbyggnadsskede och att det hittills finansierat verksamheten med eget kapital och bidrag. Det belopp om två miljoner kr som bolaget erhållit från VGR har redovisats som övrig försäljning. Enligt bolaget är det inte fråga om en mervärdesskattepliktig transaktion. För skattskyldighet krävs det att varor eller tjänster omsätts. Med omsättning menas vanligtvis att en vara eller tjänst tillhandahålls mot ersättning. För att skattskyldighet ska uppkomma krävs att det föreligger ett direkt samband mellan en mottagen ersättning och en utförd prestation. Enligt VGR:s beslut från den 6 december 2011 avsatte VGR två miljoner kr för medfinansiering av "Johanneberg Science Park". Beslutet gäller under förutsättningar att de villkor som anges i villkorsbilagan uppfylls. Genom avtalet, d.v.s. villkorsbilagan, som är undertecknad av företrädare för bolaget framgår att bolaget förbinder sig att bl.a. informera allmänhet och media om VGR:s finansiering av projektet samt att VGR:s logotyp och uppgift om VGR:s finansiering ska anges i en rad olika sammanhang. Vidare har VGR:s representanter rätt att övervaka eller kontrollera att

motprestationen tillhandahålls på föreskrivet sätt. Enligt avtalet kan utbetalda pengar återkrävas om bolaget brister i sin informationsskyldighet eller om den tillhandhållna tjänsten är bristfälligt utförd. Skatteverket anser att det föreligger en motprestation från bolagets sida i form av annons-, exponerings- och reklamtjänst som bolaget står för enligt avtal med VGR. Genom att bolaget ingått aktuellt avtal med VGR har ett rättsförhållande uppkommit mellan bolaget och VGR. Rättsförhållandet innebär ett ömsesidigt utväxlande av prestationer. Bolaget är därmed skattskyldigt för erhållet belopp. Med stöd av 66 kap. 35 § skatteförfarandelagen (2011:1244) hänförs beloppet till perioden oktober – december 2012.

YRKANDEN M.M.

Bolagets yrkande

Bolaget yrkar att beslutet ändras på så sätt att den utgående mervärdesskatten sätts ned med 390 000 kr och anför i huvudsak följande.

Omsättning av tjänst?

Av lagtexten framgår att det krävs att tjänst utförs mot ersättning för att en omsättning ska uppstå. Omsättningsbegreppet bygger på att två parter utbyter ömsesidiga prestationer. Man talar om ett direkt samband mellan mottagen ersättning och en utförd prestation. Avtalet mellan parterna är grunden för transaktionen och parterna disponerar själva över innehållet i detta. Men oavsett vad parterna har valt att kalla sin överenskommelse så kan en omtolkning utifrån faktisk innebörd göras i efterhand. Skatteverket menar i det här fallet att parternas avsikt har varit en annan än den som kommit till uttryck i bidragsbeslutet och har valt att omtolka det till att den ena parten skulle köpa marknadsföringstjänster av den andra parten. Vid en omtolkning av en överenskommelse måste ett antal faktorer vägas in i

bedömningen. Skatteverket skriver själva i sin handledning för mervärdesskatt från 2013 på s. 142 som exempel på vad som kan komma att utmärka en omsättning att

- uppdraget är specificerat,
- utbetalaren har rätt att övervaka eller kontrollera att motprestationen tillhandahålls på föreskrivet sätt,
- mottagaren har erhållit ersättningen i konkurrens med andra som kan tillhandahålla motsvarande slag av tjänster, samt att
- utbetalaren har rätt till ekonomisk gottgörelse om den tillhandahållna tjänsten är bristfälligt utförd m.m.

Om man skulle utgå från dessa beskrivande punkter kan möjligtvis den andra punkten vara uppfylld, men inte de övriga. Det handlar inte om ett uppdrag från VGR till bolaget, inte om att de skulle ha fått "uppdraget" i konkurrens med andra och inte heller om att det skulle finnas möjlighet till ekonomisk gottgörelse till VGR om bolaget inte lyckats marknadsföra i den omfattning som man bör ha rätt att förvänta sig för två miljoner kr. När det gäller att i efterhand fastställa den faktiska innebörden i ett avtal är det dessutom inte enbart koppling mellan utbetalning av pengar och tillhandahållande av tjänst som påverkar bedömningen, utan även om den utgivna ersättningen storleksmässigt svarar mot den tjänst som erhålls. I begreppet "direkt samband" ligger en rimlighetsprövning mellan ersättningens storlek och den utförda tjänsten. Det är således fullt möjligt att i efterhand tolka en överenskommelse så att en del av avtalet avser en omsättning av tjänst och att en del av avtalet de facto utgör bidrag. Någon fakturering har inte skett gentemot VGR och det eventuella värde som kan anses svara mot marknadsföringstjänster utgör endast en bråkdel av de erhållna medlen. Bolagets verksamhet är inte heller att bedriva marknadsföringstjänster.

Bolagets verksamhet

Det finns ett stort samhällsintresse av att skapa miljöer där forskare och näringsliv kan koppla ihop sina kunskaper för att i nästa led utveckla nya företag och företagsidéer. Det kan t.ex. handla om att som forskare stimuleras att gå vidare med affärsidéer genom att få tillfälle att knyta kontakter med företagare inom det lokala näringslivet eller att näringslivet fångar upp idéer som är möjliga att ta vidare till kommersiell produktion. Bolaget har skapats för att underlätta för de olika aktörerna att träffas och utveckla forskning och entreprenörskap. Bolaget ägs av Göteborgs stad, Stiftelsen Chalmers tekniska högskola och ett antal företag inom näringslivet. Verksamheten innebär bl.a. att man agerar som samlingspunkt och mötesplats för företag, forskare, högskolor och samhällsaktörer. Bolaget tillhandahåller aktörerna möjlighet att verka i en kreativ miljö genom att tillhandahålla olika typer av nätverk, inkubatorverksamhet, rådgivning och seminarier. Verksamheten är i grunden bidragsfinansierad där bolaget söker bidrag från olika aktörer, både för att finansiera verksamheten i stort och för att finansiera specifika projekt. Därutöver finansieras verksamheten genom att man säljer olika tjänster till samarbetspartners, intressenter och till övrigt näringsliv. Bolaget har ansökt om och erhållit bidrag från VGR under 2012. I beslutet anges att det handlar om en medfinansiering av Johanneberg Science Park.

Syftet med bidraget

För förståelsen av de omständigheter som ligger bakom det sökta bidraget vill bolaget framhålla följande. VGR är ett landsting som bl.a. ansvarar för hälso- och sjukvård men som också har ett ansvar för tillväxt och hållbar utveckling i regionen. För detta ändamål lämnar bolaget bidrag till ett stort antal inkubatorer, men också till s.k. Science Parks vars verksamhet innefattar ett samarbete med näringsliv, forskning och högskola. För några

av dessa Science Parks har samverkansplattformar bildats för en mer långsiktigt finansiering. Detta gäller förutom för Johanneberg Science Park även Gothia Science Park, Innovatum Teknikpark, Lindholmen Science Park och Sahlgrenska Science Park. Gemensamt för den finansiering som sker genom dessa verksamhetsplattformar är att den utgår ifrån ett ansökningsförfarande där teknikparken ifråga anger vilken verksamhet, projekt eller aktivitet som bidraget ska finansiera. I det nu aktuella fallet med bidrag som lämnats till bolaget framgår av bidragsbeslutet att detta är ett grundbidrag för verksamheten och inte är riktat till något särskilt projekt samt att detta ingår i VGR:s tillväxtprogram för regionen. Det handlar inte om att VGR har lagt ut en uppgift eller verksamhet som det ankommer på VGR att driva. VGR:s roll är istället att genom bidrag finansiera olika verksamheter i syfte att skapa tillväxt och hållbar utveckling i regionen.

Villkoren

Att vid utgivande av bidrag begära att bidragstagaren som motprestation lämnar lägesrapporter avseende hur verksamheten utvecklas och hur de utgivna medlen disponeras innebär inte att bidragsgivaren köper tjänster av bidragsmottagaren. Den återrapporteringen ligger inom ramen för vad en bidragsgivare har rätt att kräva utan att bidraget för den sakens skull byter karaktär. Det handlar i grunden om att bidragsgivaren måste försäkra sig om att de utbetalda pengarna används på det sätt som har varit avsikten. Det här är särskilt viktigt när bidragen ges från offentliga medel eftersom det måste finnas tydliga underlag för redovisningen gentemot skattebetalarkollektivet. Om bidragsgivaren dessutom begär att det ska synas på material från bidragstagaren vem som varit med och lämnat bidrag till verksamheten så kan kanske denna begäran i princip innebära en beställning av en marknadsföringstjänst. När VGR ställer krav på synlighet gör man det av samma anledning som att man begär att få en ekonomisk

redovisning av hur medlen använts, d.v.s. för att skattebetalarna ska kunna följa vad våra skattepengar används till. Oavsett om man som bidragsgivare ställer krav på att man ska synas i samband med bidragstagarens verksamhet eller inte är ändå den huvudsakliga anledningen till att bidraget betalas ut att bidragsgivaren har en vilja och ett syfte att stödja den bidragstagande verksamheten som sådan.

Delning?

Det är helt orimligt att anta att hela summan om två miljoner kr som betalats ut som bidrag av VGR skulle avse ersättning för marknadsföringstjänster. Dels är det bolaget som ansöker om medel och inte VGR som lämnar en beställning avseende en tjänst. Dels sysslar inte bolaget professionellt med marknadsföringstjänster, utan det eventuella värde av marknadsföring som kan uppstå uppkommer på grund av den faktiska verksamheten som bedrivs av bolaget. Om VGR:s avsikt med det lämnade bidraget enbart hade varit att köpa marknadsföringstjänster så hade man naturligtvis vänt sig till en professionell reklamfirma. VGR har inom sin verksamhet ansvar för att inom regionen arbeta för tillväxt och en hållbar utveckling. Detta verksamhetsmål uppfylls bl.a. genom att VGR samarbetar med kommuner, skolor, företag och organisationer. Att lämna bidrag till bolaget, vars verksamhet är en pusselbit i detta långsiktiga arbete, ligger helt i linje med VGR:s egna åtaganden. Det indikerar att det finns en faktisk vilja att stödja bolagets verksamhet som sådan. Det rör sig alltså om ett verksamhetsbidrag som lämnas till bolagets verksamhet som sådan. Det rör sig alltså om ett verksamhetsbidrag som lämnats till bolagets verksamhet. Det saknas till den största delen en direkt koppling mellan utgivandet av bidraget och publiceringen av VGR:s logotyp. Bolaget anser att kravet på publicering av givarens logotyp m.m. i villkorsbilagan ger ett visst stöd för att en marknadsföringstjänst lämnats som är fristående i förhållande till syftet med bidraget i övrigt. Värdet på denna tjänst får dock

bedömas som marginellt i förhållande till den del av medlen som avser verksamhetsbidraget. En skälig ersättning för marknadsföringstjänsten skulle enligt bolagets uppfattning kunna uppskattas till 50 000 kr, varav 10 000 kr utgör utgående mervärdesskatt.

Skatteverkets inställning

Skatteverket anser att överklagandet ska avslås och anför i huvudsak följande.

Skatteverkets motivering

Grunden för Skatteverkets uppfattning i målet är att bolaget har valt att organisera sin verksamhet utifrån att de ska ha mervärdesskattepliktiga intäkter i samtliga projekt och verksamhetsområden. Även om bolaget numera tillstyrker att avtalet delvis innebär en ersättning för mervärdesskattepliktiga tjänster så har Skatteverket och bolaget alltså olika uppfattningar om avtalets innebörd. Det är dock inte fråga om en omtolkning av avtalet utan fråga om vad som faktiskt står i avtalet och då särskilt i villkorsbilagan.

Skatteverkets uppfattning är att uppdraget är specificerat i avtalet med bilaga, att VGR har ställt upp en lång rad kriterier för uppdraget samt att VGR har rätt att återkräva ersättningen bl.a. om projektet inte utförs enligt den överenskomna projektplanen. Givetvis har VGR många projekt som de samverkar i varav flera inom liknande typer av verksamhet. VGR kan därmed välja vem som ska tillhandahålla tjänsterna. De direkta motprestationerna i form av annonstjänster, exponering och reklamtjänster är särskilt noggrant reglerade. Indirekt ligger VGR:s värde även i en ökad sysselsättning i regionen, en hållbar utveckling och goodwill.

Enligt principen om skatteneutralitet ska den som tillhandahåller en tjänst beskattas för detta oavsett om detta är bolagets normala verksamhet eller inte. I nu aktuellt mål är bolagets verksamhet bl.a. nätverkande, projektledning och information. Detta är en mycket närliggande verksamhet jämfört med de tjänster som specificerats i avtalet. Naturligtvis är tjänsterna mer värda utifrån bolagets verksamhet på samma sätt som att marknadsföra sig vid ett stort idrottsevenemang är dyrare än en lokal motsvarighet. Skatteverket menar alltså att uppdragstagaren fått fullt värde för sin ersättning och inte bara för 50 000 kr som motsvarar ungefär en veckas arbete för en reklamfirma. Skatteverket vidhåller därmed att hela beloppet är mervärdesskattepliktigt. Främjande av allmänna näringslivsfrågor i kommuner är också en omsättning av tjänst som därmed är mervärdesskattepliktig.

SKÄLEN FÖR FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Inledning

Frågan i målet är om det belopp som bolaget har erhållit från VGR ska anses vara mervärdesskattepliktigt eller om det är fråga om ett oberoende bidrag. Det har inte ifrågasatts till vilka redovisningsperioder den eventuella mervärdesskatten ska hänföras eller hur denna ska beräknas. Aktuella bestämmelser finns i mervärdesskattelagen (1994:200), ML.

Mervärdesskatt ska betalas vid sådan omsättning inom landet av tjänster som är skattepliktiga och görs av en beskattningsbar person (jfr 1 kap. 1 § första punkten ML). Det är själva omsättningen som är skattepliktig (jfr 3 kap. 1 § ML). Det är inte ifrågasatt att bolaget är en beskattningsbar person. Frågan är därför om det är en omsättning av tjänst som har skett.

Utgångspunkter för bedömningen

Enligt 1 kap. 6 § ML förstås med tjänst allt annat än vara som kan tillhandahållas. Det som beskrivs i villkorsbilagan faller utan tvekan in i denna definition. Frågan blir därmed om en omsättning har skett. I rättsfallet *Tolsma mot Nederländerna* (mål nr C-16/93 den 3 mars 1994) uttalade EU-domstolen vissa principer angående vad som krävs för att det ska vara fråga om en mervärdesskattepliktig omsättning. Avgörande för om det ska vara fråga om en mervärdesskattepliktig omsättning av tjänst är att det föreligger ett ömsesidigt förpliktande mellan den som tillhandahåller tjänsten och den som mottar den.

I rättsfallet RÅ 2003 ref. 25 undgick en hyresvärd skyldighet att betala mervärdesskatt för bidrag till en förening. Bidraget var avsett att täcka bl.a. delar av kostnaderna för annonser och olika arrangemang runt ett torg. En del av ersättningen till föreningen betalades av dess medlemmar för att föreningen skulle besörja annonsering och arrangera olika aktiviteter för deras räkning. Denna ersättning omfattades av mervärdesskatteplikt. Föreningen erhöll dock även medel från en hyresvärd. Hyresvärden erhöll dock inte några motsvarande tjänster i utbyte mot dessa medel. Det förhållandet att hyresvärdens namn omnämndes i samband med annonsering och på föreningens hemsida medförde inte någon annan bedömning eftersom det skedde i ringa omfattning.

Av de båda rättsfallen framgår att det förhållandet att en mottagare av medel som i och för sig tillhandahåller viss reklam i form av annonsering inte nödvändigtvis blir mervärdesskattepliktig för beloppet om detta sker i ringa omfattning. Avgörande är istället om det har funnits ett ömsesidigt förpliktande.

Villkoren

Av ingiven handling daterad den 6 december 2011 framgår att VGR beslutat att avsätta två miljoner kr för medfinansiering av "Johanneberg Science Park". Projektet ska medfinansieras under perioden från den 1 januari 2012 – den 31 december 2012. Av beslutet framgår att en förutsättning för att det ska gälla är att villkoren i villkorsbilagan uppfylls. I villkorsbilagan anges bl.a. följande. Vid framtagning av informationsmaterial, anordnande av informationsevenemang och på plats där projektet bedrivs ska det tydligt framgå att VGR är en av finansiärerna. Detta görs genom att använda VGR:s logotyp enligt särskilda regler. Logotyp och uppgift om att projektet är delfinansierat eller finansierat av VGR ska anges på plats där projektet bedrivs, i nyhetsbrev, annonser, broschyrer, affischer, videos, webplatser m.m. samt vid konferenser, seminarier, mässor, utbildningar och utställningar m.m. Stödmottagaren ska vid kontakter med media och allmänhet informera om att projektet är delfinansierat eller finansierat av VGR. Ett villkor för utbetalning av medlen är att projektägaren lämnat rekvisition med redovisning av nedlagda kostnader. Läges- respektive slutrapport av projektets verksamhet ska lämnas vid del- respektive slutrekvisition. Beslutet kan hävas och utbetalt stöd kan återkrävas bl.a. om stödmottagaren inte fullgör skyldigheterna inför VGR:s rätt att granska handlingar om projektet samt projektredovisningen, om stödmottagaren inte anger att VGR är en av finansiärerna enligt de krav som uppställs på informationsskyldighet samt om stödmottagaren inte i övrigt uppfyller de krav som gäller för beslutet om stöd.

Omsättning av tjänst?

VGR:s prestation är klart specificerad i det avtal som ingåtts. VGR ska under förutsättning att vissa villkor är uppfyllda utge två miljoner kr för att

medfinansiera "Johanneberg Science Park" under ett år. Bolagets motprestation består av villkoren i villkorsbilagan. Dessa innebär att bolaget bl.a. åtar sig att i en ganska hög utsträckning uppgge VGR:s logotyp samt informera om att VGR är finansiärer. Enligt förvaltningsrättens mening får detta sägas innefatta en form av marknadsföringstjänst. Med hänvisning till alla de sammanhang i vilka bolaget förpliktat sig att utföra denna tjänst samt den långa tidsperiod under vilken detta ska pågå kan omfattningen inte anses ha varit ringa. Det är istället fråga om en förhållandevis omfattande marknadsföring. Även om det kan antas att det har funnits ett flertal andra syften med avtalet, såsom att t.ex. skapa tillväxt i regionen, så går det inte att bortse ifrån det marknadsföringsinslag som avtalet innehåller. Än viktigare är dock om det har uppkommit ett ömsesidigt förpliktande eller inte.

När det är fråga om oberoende bidrag ska det inte finnas något egentligt krav på motprestation. Villkorsbilagan innehåller dock långtgående kontrollmöjligheter för VGR avseende bl.a. att bolaget fullgör den motprestation i form av marknadsföring som bolaget åtagit sig att genomföra. Till dessa kontrollmöjligheter har lagts en möjlighet för VGR att häva avtalet i dess helhet för det fall att bolaget inte fullgör sin motprestation. Med hänvisning till detta får det enligt förvaltningsrättens mening anses vara fråga om ett ömsesidigt förpliktande. Till detta kommer att VGR har haft möjlighet att välja mellan andra aktörer med verksamhet som liknar bolagets. Det får sammantaget anses vara fråga om en omsättning av tjänst.

Delning?

Avtalet innebär omsättning av tjänst till den del det utgör ett tillhandahållande av marknadsföring mot ersättning. Med hänvisning till vad som anförs ovan är det fråga om en förhållandevis omfattande

marknadsföring i ett sammanhang som det var viktigt för VGR att synas i. Det är inte möjligt att med någon säkerhet avgöra i vilken utsträckning VGR gick in som medfinansiärer av någon annan anledning än denna, även om det kan antas att VGR även ville uppnå andra syften. Då VGR har förbehållit sig möjligheten att häva avtalet i dess helhet för det fall att bolaget inte fullgör sin informationsskyldighet framstår marknadsföringsaspekten som förhållandevis viktig. Med hänvisning till omfattningen och det sammanhang i vilken marknadsföringen skulle ske anser förvaltningsrätten att en ersättning om två miljoner kr i vart fall inte framstår som uppenbart orimlig.

Sammantaget är det inte möjligt att dela upp ersättningen i en del som utgör oberoende bidrag och en del som utgör ersättning för en motprestation. Hela beloppet ska därmed anses utgöra en omsättning av tjänst. Underlaget för beräkningen av beskattning ska därför vara hela ersättningen som VGR betalat till bolaget (jfr 7 kap. 2 och 3 §§ första punkten ML).

Avslutning

Sammantaget är det belopp om två miljoner kr som bolaget erhållit av VGR mervärdesskattepliktigt. Skatteverket har därmed haft fog för sitt beslut. Bolagets överklagande ska därför avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga 1 (DV 3104 B)



Ola Norbäck

Förvaltningsrättsfiskal

I avgörandet har även nämndemännen Marie Skoglund^h, Frese Nielsen och Ewa-Lena Svensson deltagit.

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 fordras att *prövningstillstånd* meddelas. Högsta förvaltningsdomstolen lämnar prövningstillstånd om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att talan prövas eller om det föreligger synnerliga skäl till sådan prövning, såsom att grund för resning föreligger 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 undertecknas av klaganden eller dennes ombud och ges in i original samt innehålla följande uppgifter;

1. den klagandes namn, personnummer/organisationsnummer, yrke, postadress och telefonnummer. Dessutom ska adress och telefonnummer till arbetsplatsen och eventuell annan plats där klaganden kan nås för delgivning lämnas om dessa uppgifter inte tidigare uppgetts i målet. 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 härför
5. de bevis som klaganden vill åberopa och vad han/hon vill styrka med varje särskilt bevis.