

LEONIE SELTING

## Replik – mervärdesskattegrupper

I Skattenytt, nr 10 2010, lämnar Tomas Karlsson synpunkter på den artikel jag skrivit och som var införd i Skattenytt nr 7-8 samma år, ”Mervärdesskattegrupper och Ampliscientifica – nya guidelines från Kommissionen”. Nedan kommenterar jag<sup>1</sup> Tomas Karlssons synpunkter.

Tomas Karlsson anser att en omsättning inte torde kunna föreligga mellan en filial i ett land och ett huvudkontor i ett annat land trots att antingen filialen eller huvudkontoret är del av en nationell mervärdesskattegrupp. Tomas Karlsson hänvisar bl.a. till FCE Bank<sup>2</sup> och underkänner Kommissionens och Mervärdesskattekommitténs uttalanden i denna fråga i Mervärdesskattekommitténs arbetsdokument den 30 oktober 2007<sup>3</sup> (Arbetsdokumentet) och i Kommissionens skrivelse den 2 juli 2009<sup>4</sup> (Kommissionens skrivelse).

Jag bemöter här Tomas Karlssons synpunkter. Ampliscientifica<sup>5</sup>, från år 2008, är ett senare rättsfall än FCE Bank, som kom år 2003. Ampliscientifica avdömdes efter det att problematiken med skatteundandragande i samband med mervärdesskattegrupper uppmärksammas och debatterats en längre tid, bl.a. i Arbetsdokumentet, men även i tidskrifter. I FCE Bank sägs ingenting om att FCE Bank ingick i en mervärdesskattegrupp varför den omständigheten inte bör tillmätas någon betydelse. Mervärdesskattekommittén är mycket tydlig i Arbetsdokumentet med att poängtera att det i FCE Bank inte refererades överhuvudtaget något till mervärdesskattegruppsituationen. Kommitténs synpunkter går därför inte emot FCE Bank. Efter det att Arbetsdokumentet getts ut kommer alltså Ampliscientifica, år 2008. Därefter ges Kommissionens skrivelse ut, den 2 juli 2009, med samma tydliga riktlinjer som i Arbetsdokumentet. Kommissionen säger igen att FCE Bankavgörandet inte motsäger riktlinjerna<sup>6</sup>, och dessutom stöder man sig nu på Ampliscientifica<sup>7</sup>. Kommissionens uttalanden genomsyras av att skattekonkurrens mellan medlemsstaterna måste motverkas och skatteundandragande stävjas. Ett regelverk som tillåter gränsöverskridande mervärdesskattegrupper och en tolkning av FCE

<sup>1</sup> Åter igen har Johan Rundberg, Skatteverket, varit mig behjälplig i diskussioner i detta ämne. Eventuella felaktigheter står jag dock, precis som tidigare, för helt själv.

<sup>2</sup> Dom den 23 mars 2006 i mål C-210/04, Ministero dell’Economia e delle Finanze och Agenzia delle Entrate mot FCE Bank plc.

<sup>3</sup> ”Working paper No 556”.

<sup>4</sup> ”COMMUNICATION FROM THE COMMISSION TO THE COUNCIL AND THE EUROPEAN PARLIAMENT on the VAT group option provided for in Article 11 of Council Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax”.

<sup>5</sup> Dom den 22 maj 2008 i mål nr C-162/07, Ampliscientifica Srl och Amplifin SpA mot Ministero dell’Economia e delle Finanze och Agenzia delle Entrate.

<sup>6</sup> Se Kommissionens skrivelse punkt 3.3.2.2.

<sup>7</sup> Se Kommissionens skrivelse punkt 3.3.

Bank där transaktioner mellan huvudkontoret i ett land och filialen i ett annat skulle falla utanför tillämpningsområdet för mervärdesskatt, kan missbrukas och leda till ett betydande skatteläckage. Kommissionen säger därför i punkt 4 att skrivelsen skall tjäna som guidelines för medlemsstaterna när dessa inför eller ändrar sina regler om mervärdesskattegrupper.

Vid 2010 års IFA-konferens i Rom, diskuterades vid ett seminarium den 30 augusti 2010 just problematiken när mervärdesskattegrupper innefattar bolag med exempelvis huvudkontor i ett land och filial i ett annat. Man diskuterade de problem som sannolikt uppkommer om FCE Bank<sup>8</sup> skulle tillämpas på det sätt Tomas Karlsson anser, i stället för på det sätt som Kommissionen förespråkar. Det blir då svårt att bedöma hur huvudkontorets transaktioner i utlandet skall påverka mervärdesskattegruppens avdragsrätt. Det blir svårt för utlandets Skatteverk att avgöra hur omfattande avdragsrätten är, om den är kopplad till hela gruppens verksamhet som ligger i ett annat land. Problem med utebliven beskattning kommer att kunna inträffa när mervärdesskattegruppen har beskuren avdragsrätt. Om exempelvis en filial i USA gör stora inköp och filialen i USA därefter tillhandahåller huvudkontoret inom EU IT-tjänster kommer ett skatteläckage att uppkomma. Rättsfallet Heerma<sup>9</sup> från den 27 januari 2000 diskuterades också. I Heerma kunde en fysisk person anses vara två olika personer i mervärdesskattehänseende. Rättsfallet Heerma ligger i linje med den bedömning som görs i *Ampliscientifica*, där en enhet bedöms kunna vara två personer i mervärdesskattehänseende, en är mervärdesskattegruppen och en annan är filialen eller huvudkontoret utomlands.

Tomas Karlssons synpunkter rimmar inte med vad Regeringsrätten fastställer i RÅ 2006 not 29. Där anser Skatterättsnämnden och Regeringsrätten att svensk rätt innebär att utländska filialer inte kan ingå i en svensk mervärdesskattegrupp.

Naturligtvis kan domar alltid tolkas på olika sätt. Jag anser dock att eftersom 1) det finns en territoriell avgränsning i mervärdesskattedirektivet, i artikel 11, som gör att en mervärdesskattegrupp bara får avse enheter i den medlemsstat där gruppen finns och 2) *Ampliscientifica* slår fast att de enheter som ingår i mervärdesskattegruppen upphör att vara beskattningsbara personer och i stället uppgår i gruppens enda registreringsnummer, kan man dra slutsatsen att t.ex. en utländsk filial inte ingår i gruppen. Denna Kommissionens tolkning av *Ampliscientifica* torde också förhindra läckage av skatt från EU-länderna samt motverka skattekonkurrens mellan EU-länderna. Den framtida utvecklingen i denna fråga skall bli spännande att följa!

*Leonie Selting, advokat, bedriver egen verksamhet med skatterättslig inriktning i Stockholm.*

<sup>8</sup> Dom den 23 mars 2006 i mål C-210/04, Ministero dell'Economia e delle Finanze och Agenzia delle Entrate mot FCE Bank plc.

<sup>9</sup> Dom den 27 januari 2000 i mål C-23/98, Staatssecretaris van Financien mot J. Heerma.