

den 5 augusti 2015
13:58

Regeringsrätten

RÅ 2004 ref. 34

Målnummer:	8678-03	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2004-05-06		
Rubrik:	Ett fackförbund, som tillhandahåller ett helägt försäkringsbolag administrativa tjänster, har inte ansetts som sådan näringsidkare enligt 6 a kap. 2 § första stycket 2 mervärdesskattelagen vars huvudsakliga inriktning är att tillhandahålla bolaget tjänster. Förhandsbesked angående mervärdesskatt.		
Lagrum:	• 6 a kap. 2 § första stycket 2 mervärdesskattelagen (1994:200) • Artikel 4.4 andra stycket i EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv 77/388/EEG		
Rättsfall:			

REFERAT

I en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde X och Y bl.a. följande. X, som är ett fackförbund, har bildat ett helägt försäkringsbolag, Y, vars ändamål är att tillhandahålla medlemmarna i X en försäkring. Y:s administration, förutom skaderegleringen, ombesörjs av anställda hos X. För tillhandahållandet av dessa administrativa tjänster erhåller X ett arvode från Y. För att inte belasta Y:s resultat med en mervärdesskattekostnad hänförlig till arvodet är det deras förhoppning att en mervärdesskattegrupp skall kunna bildas. X och Y ställde med anledning därav följande fråga. Kan X kvalificera sig som ett stödföretag enligt 6 a kap. 2 § första stycket 2 mervärdesskattelagen (1994:200), ML.

Skatterättsnämnden (2003-11-27, Wingren, ordförande, Nyström, Odéen, Ohlson, Peterson, Rabe, Sjöberg) yttrade: Förhandsbesked. - X utgör inte en sådan näringsidkare som avses i 6 a kap. 2 § första stycket 2 ML. - Motivering. - I 6 a kap. ML finns vissa bestämmelser om s.k. mervärdesskattegrupper. Dessa bestämmelser innebär att två eller flera näringsidkare under i kapitlet angivna förutsättningar får anses som en enda näringsidkare (mervärdesskattegrupp) och att den verksamhet som gruppen bedriver anses som en enda verksamhet (1 §). I en mervärdesskattegrupp får enligt 2 § första stycket 1 och 2 endast ingå näringsidkare som står under Finansinspektionens tillsyn och som bedriver verksamhet som inte medför skattskyldighet därför att omsättningen av tjänster är undantagen från skatteplikt med stöd av 3 kap. 9 eller 10 § ML (punkt 1) eller näringsidkare med huvudsaklig inriktning att tillhandahålla näringsidkare som avses i punkt 1 varor eller tjänster (punkt 2). En mervärdesskattegrupp får endast avse näringsidkare som är nära förbundna med varandra i finansiellt, ekonomiskt och organisatoriskt hänseende (3 §). - Bestämmelserna har utformats efter förebild av regleringen i artikel 4.4 andra stycket i sjätte mervärdesskattedirektivet (77/388/EEG). - Fråga i ärendet är om X genom att tillhandahålla Y ifrågavarande tjänster avseende registerhantering och administration kan anses utgöra en sådan näringsidkare som avses i 6 a kap. 2 § första stycket 2 ML. - Nämnden gör följande bedömning. - Av förarbetena till bestämmelserna, prop. 1997/98:148, framgår bl.a. följande. Möjligheten till gruppregistrering med stöd av sjätte direktivet utgör ett avsteg från principen om att alla skattepliktiga omsättningar skall beskattas och är således extraordinär inom mervärdesskattesystemet. Trots detta ansåg föredragande statsråd att en ordning med gruppregistrering borde införas men den borde inte ges generell räckvidd utan endast avse områden där behovet kunde bedömas vara som störst (s. 30). Kravet på Finansinspektionens tillsyn och huvudsaklighetskravet innebär en avgränsning av bestämmelserna till att i huvudsak endast omfatta företagsgrupper som bedriver utåtriktad finansiell verksamhet (s. 37). Under remissbehandlingen

framförde Kooperationens Pensionsanstalt, vars försäkringstekniska grunder fastställs av Finansinspektionen men där tillsynen utövas av länsstyrelsen, önskemål om att även Konsumentkooperationens pensionsstiftelse skulle omfattas av rätten till gruppregistrering. Regeringen ansåg emellertid att bl.a. ifrågakvarande pensionsstiftelse inte kunde anses utgöra ett sådant konkurrensutsatt finansiellt företag för vilket gruppregistreringsreglerna ansetts motiverade (s. 37). - I specialmotiveringen till den nu aktuella bestämmelsen i 6 a kap. 2 § första stycket 2 ML anfördes att det använda begreppet "huvudsaklig inriktning" i regel kan anses uppfyllt om 70-80 procent av den totala omsättningen avser interna förhållanden. Även andra faktorer än omsättningsrelationen kan dock vara av betydelse för att bedöma om rekvisitet huvudsaklig inriktning är uppfyllt (s. 69). - Vad beträffar innehållet i X:s verksamhet framgår av årsredovisningen för 2002 bl.a. följande. Av förbundets sammanlagda intäkter för 2002, ca 560 milj. kr, utgörs merparten, 527,5 milj. kr, av medlemsavgifter. Övriga intäkter, 32,6 milj. kr, avser försäljning av tjänster 8,5 milj. kr, diverse bidrag 14,5 milj. kr, annonsintäkter 4,6 milj. kr, interna intäkter 0,7 milj. kr och övriga intäkter 4,3 milj. kr. - Av de tidigare återgivna uttalandena i specialmotiveringen till bestämmelserna framgår att även andra faktorer än omsättningsrelationen kan vara av betydelse för att bedöma om rekvisitet "huvudsaklig inriktning" är uppfyllt. Förbundet gör gällande att omständigheterna i ärendet utgör en sådan faktor. Enligt nämndens uppfattning är emellertid ett grundläggande krav att stödföretagets verksamhet huvudsakligen skall bestå i att tillhandahålla det finansiella företaget varor eller tjänster. Av vad som redovisats i det föregående framgår att så inte är fallet med X:s verksamhet. Det kan även erinras om att tillämpningen av de aktuella bestämmelserna skall vara restriktiv och att dessa tar sikte på konkurrensutsatta finansiella företag med utåtriktad verksamhet (jfr föredragande statsrådets tidigare återgivna uttalanden rörande Konsumentkooperationens pensionsstiftelse). X kan mot bakgrund av det sagda inte anses utgöra en sådan näringsidkare som avses i 6 a kap. 2 § första stycket 2 ML.

X och Y överklagade och yrkade att Regeringsrätten, med ändring av förhandsbeskedet, skulle förklara att X utgör sådan näringsidkare som avses i 6 a kap. 2 § första stycket 2 ML. Till stöd för sin talan anförde de bl.a. följande. X och Y hamnar i en sämre konkurrenssituation än andra aktörer på området om de inte får ingå i en mervärdesskattegrupp. De är nära förbundna med varandra i finansiellt, ekonomiskt och organisatoriskt hänseende. Det enda alternativ som finns är att Y själv utför de tjänster som X tillhandahåller. Eftersom några andra aktörer inte kan tillhandahålla dessa tjänster föreligger ingen risk för konkurrenssnedvridning.

Skatteverket hemställde att förhandsbeskedet skulle fastställas.

Regeringsrätten (2004-05-06, Lavin, Billum, Ersson, Nord, Stävberg) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten gör samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 2004-03-31, föredragande Kristiansson, målnummer 8678-03

Sökord: Förhandsbesked mervärdesskatt

Litteratur: Prop. 1997/98:148 s. 35 ff. och s. 69
