

Innehåll

8	Skattesubjekt	1
8.1	Inledning	1
8.2	Företagsformer m.m. som beskrivs i 6 kap. ML	1
8.2.1	Handelsbolag, kommanditbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar	1
8.2.2	Enkla bolag och partrederi	1
8.2.2.1	Inledning	1
8.2.2.2	Konsortier.....	1
8.2.2.3	Fiskelag och vattenförbund	1
8.2.3	Konkursbon	1
8.2.4	Dödsbon	1
8.2.5	Staten och kommun	2
8.2.6	Förmedling i eget namn	2
8.3	Mervärdesskattegrupp	2
8.4	Skatteupplag	4
8.5	Aktiebolag	4
8.6	Panthavare	4
8.7	Samfällighet	4
8.8	Ideella föreningar och trossamfund.....	4
8.9	Stiftelser	4

8 Skattesubjekt

8.1 Inledning

Såväl fysiska som juridiska personer kan utgöra skattesubjekt och vara skattskyldiga, d.v.s. skyldiga att betala mervärdesskatt till staten. Även utländska beskattningsbara personer kan vara skattskyldiga. För vissa juridiska personer gäller speciella regler.

8.2 Företagsformer m.m. som beskrivs i 6 kap. ML

8.2.1 Handelsbolag, kommanditbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidorna Handelsbolag, kommanditbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar och Omsättning av tjänster.

8.2.2 Enkla bolag och partrederi

8.2.2.1 Inledning

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidorna Enkla bolag och partrederier och Omsättning av tjänster.

8.2.2.2 Konsortier

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidorna Enkla bolag och partrederier och Omsättning av tjänster.

8.2.2.3 Fiskelag och vattenförbund

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidorna Enkla bolag och partrederier och Omsättning av tjänster.

8.2.3 Konkursbon

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidan Konkursbon och dödsbon.

8.2.4 Dödsbon

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidan Konkursbon och dödsbon.

8.2.5 Staten och kommun

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidan Staten och kommunerna.

8.2.6 Förmedling i eget namn

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidan Vem är skattskyldig?

8.3 Mervärdesskattegrupp

Bestämmelser om gruppregistrering till mervärdesskatt finns i 6 a kap. ML. En mervärdesskattegrupp kan avse företag inom den finansiella sektorn och företag med inkomstskatterättsliga kommissionärsförhållanden.

Skatteverket anser att det är tre olika kategorier beskattningsbara personer som kan ingå i en gruppregistrering. Det är för det första beskattningsbara personer under Finansinspektionens tillsyn, för det andra beskattningsbara personer med huvudsaklig inriktning att tillhandahålla varor och tjänster till beskattningsbara personer under Finansinspektionens tillsyn och för det tredje beskattningsbara personer som är kommissionärsföretag och kommittentföretag i ett sådant kommissionärsförhållande som avses i 36 kap. IL (RSV 1998-10-15, dnr 9115-98/900).

Syftet med bestämmelserna om gruppregistrering är att finansiella företag i en sådan grupp kan undgå en annars inte avdragsgill ingående skatt vid förvärv från övriga företag i gruppen.

EU-domstolen har inte ansett att kommissionen på ett övertygande sätt visat att det strider mot unionsrätten att ha en sådan reglering som Sverige vilken begränsar bildandet av mervärdesskattegrupper till beskattningsbara personer inom finans- och försäkringssektorn (C-480/10, Kommissionen mot Sverige).

Enligt EU-domstolen finns inget hinder i artikel 11 mervärdesskattedirektivet som innebär att icke-beskattningsbara personer inte kan ingå i en mervärdesskattegrupp (C-85/11, Kommissionen mot Irland).

Ansökan om gruppregistrering görs av gruppövudmannen på blankett SKV 5714. Ärenden om gruppregistrering, ändring eller upphörande av gruppregistrering handläggs av den region som enligt arbetsordningen ska fatta beslut avseende den som ska fungera som gruppövudman. Beslutsfattare är normalt den region inom Skatteverket där gruppövudmannen har sitt

säte eftersom det är grupphuvudmannen som registreras under gruppens registreringsnummer till mervärdesskatt.

En mervärdesskattegrupp bildas genom att Skatteverket fattar ett särskilt beslut om att registrera en sådan grupp, gruppregistrering (6 a kap. 4 § ML). Av detta beslut framgår också vem som utsetts till grupphuvudman. Gruppregistreringen består till dess Skatteverket har beslutat att den ska upphöra (6 a kap. 5 § ML). Verket kan också enligt samma lagrum besluta om ändring i gruppens sammansättning och byte av grupphuvudman.

Alla beskattningsbara personer som ingår i en mervärdesskattegrupp anses efter beslut om gruppregistrering som en enda beskattningsbar person i mervärdesskattehänseende. All verksamhet som bedrivs av de olika beskattningsbara personerna i gruppen anses som en enda verksamhet bedriven av mervärdesskattegruppen. Gruppregistrering innebär inte i sig att den verksamhet som mervärdesskattegruppen bedriver också medför skattskyldighet för mervärdesskatt. Detta bedöms enligt de allmänna bestämmelserna i ML. I de fall gruppens verksamhet medför skattskyldighet enligt ML avser skattskyldigheten gruppen som mervärdesskatterättsligt subjekt.

Grupphuvudman

I de fall den verksamhet som en mervärdesskattegrupp bedriver medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt ML ska registrering till mervärdesskatt ske. I fråga om mervärdesskattegrupper är det gruppen som är skattskyldig till mervärdesskatt men grupphuvudmannen ska redovisa och betala mervärdesskatt för den verksamhet som gruppen bedriver. Grupphuvudmannen ska också i övrigt företräda gruppen i frågor som rör mervärdesskatt (5 kap. 3 § första stycket SFL). Det är därför grupphuvudmannen som ska registreras till mervärdesskatt (7 kap. 1 § andra stycket SFL).

Fackförbund

Högsta förvaltningsdomstolen har fastställt ett förhandsbesked som behandlat vilka krav som kan ställas på en beskattningsbar person med huvudsaklig inriktning att tillhandahålla varor och tjänster till beskattningsbara personer under Finansinspektionens tillsyn. Ett fackförbund tillhandahöll administrativa tjänster till ett helägt försäkringsbolag. Skatterättsnämnden ansåg att fackförbundet inte kunde ingå i en mervärdesskattegrupp med försäkringsbolaget eftersom fackförbundets huvudsakliga verksamhet inte var att tillhandahålla administrativa tjänster åt försäkringsbolaget (RÅ 2004 ref. 34).

Banker

Högsta förvaltningsdomstolen har gjort bedömningen att ett antal finansiellt fristående banker på grund av nära organisa-

**Fast
etableringsställe
i Sverige**

toriska och ekonomiska samband hade rätt att bilda en mervärdesskattegrupp (RÅ 2005 not. 106).

I en mervärdesskattegrupp får endast ingå en beskattningsbar persons fasta etableringsställe i Sverige. Högsta förvaltningsdomstolen har fastställt ett förhandsbesked vari Skatterättsnämnden funnit att transaktioner inom gruppen inte är att anse som interna transaktioner inom ett enda företag när tillhandahållandena sker till eller från en utländsk filial till något av företagen inom gruppen (RÅ 2006 not. 29). Skattskyldighet uppkommer således i ett sådant fall.

Skatterättsnämnden har ansett att en svensk filials förvärv av tjänster från det utländska huvudkontoret utgör förvärv av tjänster som medför skattskyldighet för den mervärdesskattegrupp i vilken filialen ingår. Förhandsbeskedet är överklagat av sökanden (SRN 2013-07-04, dnr 30/12/I).

8.4 Skatteupplag

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidan Varor i skatteupplag.

8.5 Aktiebolag

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidan Aktiebolag.

8.6 Panthavare

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidan Vem är skattskyldig?

8.7 Samfällighet

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidan Ekonomisk verksamhet för ideella föreningar, registrerade trossamfund och samfälligheter.

8.8 Ideella föreningar och trossamfund

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidan Ekonomisk verksamhet för ideella föreningar, registrerade trossamfund och samfälligheter.

8.9 Stiftelser

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidan Ekonomisk verksamhet för ideella föreningar, registrerade trossamfund och samfälligheter.