

ANDERS HULTQVIST

Två forskarkonferenser

Under vintern har det för de flesta akademiskt verksamma varit mycket undervisande och förhoppningsvis också en del forskande. Då är det särskilt stimulerande med några tillfällen där möjlighet ges att träffa forskarkolleger, som man inte sett på ett tag, och få möjlighet att utbyta kunskaper och lära av varandra. Två sådana tillfällen har varit en moms konferens i Örebro i slutet av november 2014 och en forskarkonferens om beskattning och digital ekonomi i Stockholm i mars 2015. Här följer en kort rapport från dessa evenemang.

1 MOMSKONFERENS I ÖREBRO 2014

Gränsöverskridande transaktioner och företagande från ett mervärdesskatterättsligt perspektiv

Under två dagar (27–28 november 2014) samlades skatteakademiker från hela Norden för att diskutera internationell mervärdesskatterätt. Även några skattekonsulter och regeringstjänstemän deltog. Konferensen arrangerades av Momsinstitutet, Örebro universitet och Aarhus universitet i samverkan, under ledning av professor Eleonor Kristoffersson tillsammans med professor Dennis Ramsdahl Jensen, professor Henrik Stensgaard och docent Oskar Henkow. Den finansierades av Örebro universitet, Nordiska skattevetenskapliga forskningsrådet (NSFR) och Momsinstitutet.¹

Temat – Gränsöverskridande transaktioner och företagande från ett mervärdesskatterättsligt perspektiv – hade delats in i tre moduler: 1. Beskattningsrätten vid omsättning och förvärv av tjänster, 2. Beskattningsrätten vid omsättning och förvärv av varor och 3. Avdragsrätt och koncernbeskattning.

Under den första modulen kom betydelsen av *fast etableringsställe* att först stå i fokus. Efter en inledande översikt av EU-rättens och mervärdesskattedirektivets huvudregler, att beskattningen ska ske där konsumtionen sker, gick doktorand Kenneth Hellsten, Helsingfors universitet, igenom betydelsen av *fast etableringsställe i EU-rätten*, vilket följdes av

¹ Materialet från konferensen finns att tillgå på Momsinstitutets hemsida, www.momsinstitutet.se.

betydelsen av ”*force of attraction*” i mervärdesskatterätten, presenterat av professor Dennis Ramsdahl Jensen, Aarhus Universitet.

Med begreppet fast etableringsställe avses enligt artikel 11 i genomförandeförordningen (282/2011) varje annat etableringsställe, än sätet för den ekonomiska verksamheten, som har en *tillräcklig grad av varaktighet* och en lämplig struktur avseende *personella och tekniska resurser* för att kunna ta emot och använda de tillhandahållna tjänsterna för sitt eget behov eller tillhandahålla de tjänster som det tillhandahåller. Innehavet av ett registreringsnummer för moms ska inte i sig vara tillräckligt. Enkel och rak definition, men hur blir det i gränslandet?

Då blev det intressant med en genomgång av *fast etableringsställe i nationell praxis*, med redogörelser för finsk rätt av doktorand Kenneth Hellsten (Helsingfors universitet), för norsk rätt av førsteamanuensis Anders Mikelsen (Handelshøyskolan BI), för svensk praxis av doktorand Mikael Ek (Uppsala universitet) och för dansk rätt av professor Henrik Stensgaard (Aarhus Universitet). För svensk rätts del uppmärksammades några kammarrättsavgöranden, bl.a. där ett portugisiskt bolag, delvis ägt av ett svenskt bolag, tillhandahållit telekommunikationstjänster i Sverige (ej fast etableringsställe), medan ett norskt bolag ansetts ha tillräckliga personella och tekniska resurser på plats för att konstituera ett fast etableringsställe här. I den danska genomgången noterade jag framförallt hur dansk rätt hanterat svårigheterna när ett spelföretag ville få fast etableringsställe i Luxemburg och hur prövningen blev detaljerad ända ned på frågor som om rätt personer för supporttjänster uppehöll sig där eller inte. I finsk rätt har också transporttjänster, när de följer en viss tidtabell och rutt i Finland, ansetts konstituera fast etableringsställe där. Dessa och många andra exempel gavs under genomgången.

Passet avslutades med en jämförelse med fast driftställe inom inkomstskatterätten, som presenterades av doktorand Linus Jacobsson från Uppsala universitet. Diskussion och frågor under och efter genomgångarna, under ledning av moderatorn, professor Peter Melz, bidrog till intressanta jämförelser och iakttagelser.

Några mer speciella frågor som också avhandlades var identifikationen av fast etableringsställe enligt artikel 22 i genomförandeförordningen när köparen kan vara lokaliserad på flera olika platser (jur. dr Cristina Trenta, Örebro universitet), de nya reglerna fr.o.m. 2015 om platsen för beskattning av radio- och televisionssändningar, elektroniska tjänster och telekommunikationstjänster (”mini one stop shop” = MOSS), presente-

rade av docent Pernilla Rendahl, Göteborgs universitet, och OECD:s riktlinjer om beskattningsland för tjänster inbegripet immateriella tillgångar (professor Eleonor Kristoffersson, Örebro universitet och jur. dr Mikaela Sonnerby, Finansdepartementet). Mervärdesbeskattningen förskjuts nu till platsen där konsumtion sker (destinationslandsprincipen). Dagen avslutades sedan med att docent Jan Bjuvberg, Uppsala universitet diskuterade rättskällevärdet av OECD:s guidelines och annat OECD-material.

Efter en trevlig och lärorik dag i stora medeltida salar på det magnifika Örebro slott vandrade hungriga och lite trötta konferensdeltagare till hotellet för att under kvällen umgås i samband med en god middag. Värdet av de diskussioner och de kontakter som därvid knyts är inte att underskatta, särskilt för våra yngre forskare som får möjligheter att träffa framtida forskarkollegor.

Under andra dagen var det dags för den andra modulen – *Beskattningsrätten vid omsättning och förvärv av varor* – som inleddes med regler och principer för varuhandel inom EU samt praxis från EU-domstolen av professor Stensgaard. Frågor som hur långt beviskraven sträcker sig vid avhämtningsköp för export och konsumtion i annat land fanns med i praxis-genomgången, ända ner till färjebiljetter och identitet på transportör. Vidare konstaterades att för kedjetransaktioner finns inga särskilda regler, utan de generella reglerna får appliceras och förstås under dessa lite mer speciella omständigheter. Professor Stefan Olsson (Karlstads universitet) fortsatte med leveransbegreppets betydelse – som i EU-direktivet har en egen autonom innebörd – och skattskyldighetens inträde vid varuhandel inom EU. Passet avslutades med en inblick i den icke EU-bundna norska mervärdesskattelagens tillämpning på internationell handel, som gavs av Anders Mikelsen.

Konferensen avslutades med *avdragsrätt och koncernbeskattning*. Jur. dr Claus Bohn Jespersen (KPMG, Danmark) gick igenom Skandia-omen och dess konsekvenser, särskilt resonemangen och effekterna av gruppregistrering när en filial ligger inom eller utom EU, varefter docent Oskar Henkow (Lunds universitet) diskuterade avdragsrätt i ljuset av Credit Lyonnais-omen när en bank har flera filialer i olika länder (och då bara för den del som avser skattepliktig verksamhet).

Efter två fullmatade dagar med moms kunde vi efter en god lunch tacka värdarna i Örebro för en mycket lyckad och välarrangerad konferens innan det var dags att säga hejdå till våra vänner och kollegor från

de skandinaviska länderna. En sista blick riktades mot Örebro slott där vi hade fått äran att vara i ett par dagar.

2 FORSKARKONFERENS I STOCKHOLM 2015

Beskattning & digital ekonomi

Måndagen den 9 mars 2015 samlades en grupp skatterättsforskare i ett soligt seminarierum längst uppe i Aula Magna på Stockholms universitet för att diskutera i förväg insända promemorior om olika frågor som alla hade det gemensamt att de avsåg särskilda skattefrågor som har samband med den tilltagande digitaliseringen av samhället och ekonomin. Konferensen omfattas av en serie evenemang om ämnet som planerats av Eleonor Kristoffersson, (Örebro universitet), Stefan Olsson (Karlstads universitet), Pernilla Rendahl (Göteborgs universitet), Cristina Trenta (Örebro universitet), Björn Westberg (Internationella handelshögskolan i Jönköping) och mig. Arrangemanget finansierades av Stiftelsen TOR/Skattenytt.

I det omfattande och internationella BEPS-projektet (Base Erosion Profit Shifting) har en särskild fråga varit om den digitala ekonomin fordrar särskilda skatterättsliga regler eller lösningar och den har fått en egen plats (Action 1) i BEPS-planen. EU-kommissionen har också låtit utreda frågan särskilt. Det finns emellertid ingen särskild digital ekonomi, utan stora delar av, för att inte säga hela, ekonomin har mer eller mindre digitala inslag med allt från internethandel och betalningslösningar via internet till tjänster som tillhandahålls via s.k. appar, streamingtjänster m.m. Så både OECD-arbetet och EU-kommissionens arbete har först och främst avsett att skapa en översikt och ett underlag för att bedöma de komplikationer som kan uppkomma i både inkomst- och mervärdebeskattningen på grund av de nya digitaliserade inslagen i handel med varor och tjänster m.m.

Om detta höll professor Björn Westberg, som deltagit i EU-kommissionens arbete, ett initierat föredrag och som ledde till en efterföljande diskussion mellan deltagarna på konferensen. I anknytning här till fyllde sedan doktorand Linus Jakobsson, Uppsala universitet, på med några särskilda frågor avseende fast driftställe på grund av digitala tjänster.

Därefter gjorde docent Pernilla Rendahl, Göteborgs universitet, en jämförelse mellan EU:s och OECD:s riktlinjer för digitala tjänster. Härvid berörde hon de intressanta metodfrågor som dels uppstår mellan sys-

temen, dels hur de i olika former påverkar förhållandet till nationell rätt. Under diskussionen kunde deltagarna konstatera att den internationella harmoniseringen i allt större grad sker genom s.k. soft law och att vi framöver måste ägna denna typ av metodfrågor större uppmärksamhet.

Eftermiddagen ägnades åt mervärdesbeskattning av virtuella betalningsmedel – nu aktuell genom s.k. bitcoins – med stöd av en promemoria som författats av professor Eleonor Kristoffersson och universitetsadjunkt Ylva Larsson, Örebro universitet. Frågan om dess karaktär (valuta, värdepapper eller någonting annat) är nu föremål för förhandsavgörande av EU-domstolen och de båda författarna har för avsikt att följa upp avgörandet med ytterligare forskning.

Vidare diskuterades den italienska nyligen införda "Google tax" – ett italienskt försök att beskatta alla som annonserar på hemsidor som kan ses i Italien – efter en konstitutionell och EU-rättslig analys av jur. dr Cristina Trenta. Den förefaller ignorera både rättsliga anständighetskrav och praktiska och tekniska komplikationer vid tillämpningen. Är fler särlösningar i form av punktskatter att vänta när problemen att fånga de digitala tjänsterna i de ordinarie systemen hopar sig? Det blev en naturlig övergång till punktskattespecialisten professor Stefan Olssons ämne som handlade om kategorisering av olika typer av skatter vid beskattning av digitala leveranser.

Dagen avslutades med att jag gick igenom Skatteverkets interna riktlinjer om skattekontroll på internet och i sociala medier, dvs. hur Skatteverket bör och får samla in information via internet, framförallt då hemsidor, bloggar, Facebook och andra liknande sociala medier. På senare år har TV och dagstidningar vid flera tillfällen uppmärksammat hur personer har fått höjda taxeringar efter uppgifter som de spridit via sådana medier. Skatteverket har dock på ett föredömligt sätt tagit fram riktlinjer för sina medarbetare om vad som är tillåtet och hur man bör gå tillväga vid sådan uppgiftsinsamling. En annan sak är sedan vilket bevisvärde sådana uppgifter kan ges.

Konferensen avslutades med en uppsummering och en blick framåt, för fler evenemang på temat är inplanerade under det närmaste året i olika sammanhang.

Anders Hultqvist är adj. professor i finansrätt vid Stockholms universitet.