

SKAT
Østbanegade 123
København Ø

29. juni 2015

Genoptagelse - Forvaltning af investeringsforeninger - Ydelser til pensionskasser - EU-Domstolens dom i sag C-464/12, ATP Pension Service - Udkast til styresignal, 134-15.

FSR – danske revisorer
Kronprinsessegade 8
DK - 1306 København K

Telefon +45 3393 9191
fsr@fsr.dk
www.fsr.dk

CVR. 55 09 72 16
Danske Bank
Reg. 9541
Konto nr. 2500102295

SKAT har d. 8. juni 2015 fremsendt ovennævnte forslag til styresignal til FSR - Danske Revisorer med anmodning om bemærkninger.

FSR skal i den forbindelse fremkomme med nedenstående bemærkninger.

Begrebet investeringsforening

Der skelnes i Danmark mellem to typer pensionsselskaber. På den ene side står de kommercielle selskaber og på den anden de pensionsselskaber, der administrerer overenskomstbaserede pensioner, såkaldt arbejdsmarkedspensioner, som er fagligt forankret.

SKAT skriver i udkastet til styresignal, at den nye praksis finder anvendelse på arbejdsmarkedspensionskasser, andre pensionskasser og andre pensionsinstitutter. SKAT bedes i den forbindelse præcisere, at dette rummer begge de ovenfor nævnte typer af pensionsselskaber, når instituttet i øvrigt opfylder de 3 kriterier som oplyst i udkastet til styresignal og i EU-dommen.

Der citeres i forlængelse heraf også til de forhold, som EU-Domstolen ikke mente havde betydning ved vurderingen af, om pensionsselskabet udgør en investeringsforening, herunder om pensionsordningen også indeholder et sekundært forsikringselement.

FSR vurderer på den baggrund, at der også er behov for bekræftelse af, at pensionsselskabet som virksomhed er en investeringsforening, således at

pensionssselskabet i forhold til hele sin virksomhed momsmæssigt handler i egenskab af investeringsforening.

Side 2

Forvaltning af investeringsforening

SKAT henviser i udkastet til styresignal til, at de konkrete ydelser som ATP Pensionservice leverede til sine kunder udgjorde regnskabsmæssige ydelser og ydelser vedrørende kontooplysninger, som er omfattet af bilag II til UCITS-direktivet og som dermed anses som forvaltning.

EU-Domstolen har ved flere lejligheder haft mulighed for at forholde sig til rækkevidden af begrebet "forvaltning af investeringsforeninger", herunder hvornår forvaltningen kan leveres af underleverandører. Udkastet til styresignal bør af hensyn til leverandørernes mulighed for at vurdere momspligten på de leverede ydelser, udbygges med henvisning hertil samt konkrete eksempler for typiske forvaltningsydelser til pensionssselskaber, således at styresignalet ikke alene omhandler de konkrete ydelser, som ATP Pensionservice har leveret til sine kunder, men kan bruges af alle ved vurderingen af, om de leverede ydelser udgør forvaltning konkret i forhold til pensionssselskaber.

Ikke mindst af hensyn til begrænsning af antallet af sager med anmodning om genoptagelse, finder FSR det således formålstjenligt med en nærmere afgrænsning af forvaltningsbegrebet, således at såvel leverandør som pensionssselskab som konsekvens af styresignalet er i stand til at vurdere, om de leverede ydelser opfylder kriterierne for at udgøre forvaltning. SKAT bør herunder også forholde sig til underleverandører til pensionssselskaber og hvilke kriterier, der konkret skal være opfyldt for at leverancer fra disse kan anses som forvaltning.

SKAT anfører afslutningsvis i afsnittet omkring begrebet "forvaltning af investeringsforeninger" i momsmæssig forstand, at der for forvaltningsydelser, der delvist kan henføres til investeringsforeningsaktiviteter og delvist til andre formål, skal ske en forholdsmæssig fritagelse. FSR antager, at SKAT med denne bemærkning henviser til pensionssselskaber, der indgår i en momsmæssig fællesregistrering med selskaber med andre aktiviteter, idet pensionssselskabet i forhold til hele sin virksomhed (udbud af pensionsordninger og forvaltning af de opsparede midler) agerer som en investeringsforening.

Hvis SKAT derimod med denne bemærkning ønsker at henvise til, at den samme leverandør principielt kan levere ydelser, der opfylder kriterierne for at være

forvaltning og andre ydelser, der konkret ikke opfylder betingelserne, således at der skal ske en opsplitning, bør afsnittet omformuleres i overensstemmelse hermed.

Side 3

Betalingstransaktioner

Det fremgår af styresignalet, at de konkrete ydelser i sagen også ville kunne fritages efter bestemmelsen om betalingstransaktioner. Ligesom i forhold til afgrænsning af begrebet forvaltning, anbefaler FSR, at styresignalet udvides med en generel beskrivelse af, hvilke ydelser leveret til et pensionselskab, der konkret kan fritages som betalingstransaktioner baseret på den definition af begrebet, som EU-Domstolen lægger til grund i ATP-sagen.

Betydning for andre selskaber

Styresignalet har til formål at redegøre for konsekvenserne af ATP-dommen for dansk praksis. Det er derfor også nødvendigt at forholde sig til de afledte konsekvenser, som dommen har for andre end pensionselskaber.

Nærmere om betalingstransaktioner

ATP sagen havde sit udspring i, at SKAT ikke mente, at indbetalingstransaktioner og registreringer i den forbindelse kunne anses som betalingstransaktioner. Med dommen har EU-Domstolen ændret denne praksis.

Der findes flere andre nationale afgørelser, hvor SKAT har afvist momsfrigørelse efter samme argumenter som i ATP-sagen. Disse virksomheder vil tilsvarende være berettiget til genoptagelse af deres afgiftstilsvar, under henvisning til, at SKATs afgrænsning af begrebet betalingstransaktioner har været for snæver.

FSR henviser i den henseende til, at det er karakteren af de leverede ydelser, der bærer momspligten/momsfriheden og ikke, hvem der konkret har leveret ydelserne, eller hvem de er leveret til.

FSR mener ikke, at der er gjort op med konsekvenserne af dommen, medmindre dette forhold også afdækkes i styresignalet. Der findes i dag en række aktører, der leverer betalingstjenester i forskellige former, som også bliver berørt af den

ændrede definition på betalingstransaktioner, ikke mindst danske og udenlandske datacentraler og andre leverandører af betalingsløsninger.

Side 4

Nærmere om forvaltning af investeringsforeninger

Det fremgår af udkastet til styresignal, at SKAT ikke finder, at dommen medfører en udvidelse af begrebet "forvaltning" af investeringsforeninger med den virkning, at foreninger mv., der efter hidtidig praksis er anerkendt af SKAT som "investeringsforeninger" i momsmæssig henseende kan modtage yderligere ydelser momsfrit.

FSR bemærker hertil, at Skatteministeriet under ATP-sagen argumenterede for, at ATP PensionService A/S' ydelser ikke udgjorde "forvaltning" i momsfritagelsens forstand.

EU-Domstolen fastslog imidlertid i ATP-dommen, at ydelserne var omfattet af forvaltningsbegrebet, og EU-Domstolen underkendte dermed Skatteministeriets bærende synspunkt for afgrænsning af forvaltningsbegrebet.

FSR står således uforstående over for, at SKAT i udkastet til styresignalet anfører, at de af ATP PensionService A/S' leverede ydelser kan rummes inden for den hidtidige danske praksis for, hvilke ydelser, der kan anses for omfattet af forvaltningsbegrebet.

Det er FSR's opfattelse, at ATP-dommen indebærer en underkendelse - og udvidelse - af dansk praksis i relation til forvaltningsbegrebet, der ikke blot har betydning for ydelser svarende til dem ATP PensionService A/S leverede, og FSR opfordrer derfor SKAT til i styresignalet nærmere at angive rækkevidden af forvaltningsbegrebet i overensstemmelse med EU-Domstolens dom i ATP-sagen, og de ydelser, herunder rene administrative ydelser, som Skatteministeriet har anerkendt som momsfritaget i det efterfølgende indgåede retsforlig, jf. også ovenfor.

Opgørelse af tilbagebetalingskravet

Virksomheden må ikke i forbindelse med tilbagebetalingen opnå en berigelse, hvorfor den afgiftspligtiges krav på tilbagebetaling også skal reduceres, i det omfang afgiften er overvæltet til næste omsætningsled. Hvis den afgiftspligtige imidlertid forpligter sig over for aftagerne til at videregive det tilbagebetalte beløb

til disse, kan synspunktet om overvæltning ikke gøres gældende. FSR anbefaler, at dette indarbejdes i styresignalet.

Side 5

Udkastet til styresignal omtaler også kort aftagerens mulighed for at gøre et krav gældende direkte over for SKAT.

FSR bemærker, at udkastet til styresignal ikke indeholder retningslinjer for opgørelse af tilbagebetalingskravet for aftagerne, men blot en generel henvisning til styresignalet med retningslinjer for tilbagebetaling af beløb opkrævet i strid med EU-retten.

Dokumentation

SKAT anfører i afsnittet, at virksomhederne bør opbevare regnskabsmateriale udover 5-års perioden, samt at virksomheden så vidt muligt på anden vis skal "dokumentere" sit krav, hvis regnskabsmaterialet ikke er opbevaret. FSR gør i den forbindelse opmærksom på, at Landsskatterettens praksis i forbindelse med kantineomssagerne klart tillader virksomhederne at sandsynliggøre deres tilbagebetalingskrav, når opbevaringsperioden er udløbet. FSR finder på den baggrund formuleringen om dokumentation forkert og foreslår, at formuleringen ændres.

Forældelse af aftagernes civilretlige krav

FSR finder ikke med henvisning til Danfoss og Sauer-Danfoss-sagen, at der er basis for at underkaste tilbagebetalingskravet forskellige frister (forældelse/mulighed for genoptagelse) afhængig af, om kravet rejses af den afgiftspligtige eller aftageren, idet effektivitetsprincippet i begge situationer indebærer, at det skal være muligt for begge parter at udligne den urigtigt erlagte afgift. Det ligger heri, at der skal være lige adgang for begge parter til tilbagebetaling. Der henvises i den forbindelse også til Landsrettens dom i Danfoss og Sauer-Danfoss sagen, hvor der blev indrømmet adgang til fuld tilbagebetaling af kravet for hele perioden, uagtet at kravet blev rejst af Danfoss og Sauer-Danfoss i deres egenskab af aftagere.

FSR henviser for uddybning heraf til vores høringssvar på udkastet til retningslinjer for tilbagebetaling af beløb opkrævet i strid med EU-retten.

Såfremt der er spørgsmål til ovenstående, står foreningen gerne til rådighed.

Side 6

Med venlig hilsen

Bjarne Gimsing
Formand for skatteudvalget

Kasper Bring Truelsen
Skattekonsulent