



Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (toinen jaosto)

17 päivänä syyskuuta 2014*

Ennakkoratkaisupyyntö — Yhteinen arvonlisäverojärjestelmä — Direktiivi 2006/112/EY — Arvonlisäveroryhmä — Yhtiön päätoimipaikan, joka sijaitsee kolmannessa valtiossa, jäsenvaltiossa arvonlisäveroryhmään kuuluvalla sivuliikkeelle suorittamien palvelujen sisäinen laskutus — Suoritettujen palvelujen verollisuus

Asiassa C-7/13,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka förvaltningsrätten i Stockholm (Ruotsi) on esittänyt 28.12.2012 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 7.1.2013, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Skandia America Corp. (USA), filial Sverige

vastaa

Skatteverket,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (toinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja R. Silva de Lapuerta sekä tuomarit J. L. da Cruz Vilaça, G. Arestis (esittelevä tuomari), J.-C. Bonichot ja A. Arabadjiev,

julkisasiamies: M. Wathelet,

kirjaaja: hallintovirkamies C. Strömholm,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 12.3.2014 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Skandia America Corp. (USA), filial Sverige, edustajanaan M. Wetterfors,
- Skatteverket, edustajanaan K. Alvesson,
- Ruotsin hallitus, asiamiehenään A. Falk,
- Saksan hallitus, asiamiehenään T. Henze,
- Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään S. Brighthouse, avustajanaan barrister R. Hill,
- Euroopan komissio, asiamiehinään A. Cordewener ja J. Enegren,

* Oikeudenkäyntikieli: ruotsi.

kuultuaan julkisasiamiehen 8.5.2014 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,
on antanut seuraavan

tuomion

- 1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY (EUVL L 347, s. 1; jäljempänä arvonlisäverodirektiivi) 2 artiklan, 9 artiklan 1 kohdan sekä 11, 56, 193 ja 196 artiklan tulkintaa.
- 2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa ovat vastakkain Skandia America Corp. (USA), filial Sverige (jäljempänä Skandia Sverige) ja Skatteverket (Ruotsin verohallinto) ja joka koskee viimeksi mainitun päätöstä kantaa arvonlisävero Yhdysvalloissa toimivan Skandia America Corp:n (jäljempänä SAC) Ruotsissa toimivalle sivuliikkeelleen Skandia Sverigelle suorittamista palveluista.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Direktiivi 2006/112

- 3 Arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa säädetään seuraavaa:

”1. Arvonlisäveroa on suoritettava seuraavista liiketoimista:

--

- c) verovelvollisen tässä ominaisuudessaan jäsenvaltion alueella suorittamasta vastikkeellisesta palvelujen suorituksesta”.

- 4 Arvonlisäverodirektiivin 9 artiklan 1 kohdan ensimmäisessä alakohdassa säädetään seuraavaa:

”Verovelvollisella’ tarkoitetaan jokaista, joka itsenäisesti missä tahansa harjoittaa liiketoimintaa, riippumatta tämän toiminnan tarkoituksesta tai tuloksesta.”

- 5 Arvonlisäverodirektiivin 11 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Kuultuaan neuvoa-antavaa arvonlisäverokomiteaa -- jäsenvaltio voi käsitellä yhtenä verovelvollisena sellaisia kyseisen jäsenvaltion alueelle sijoittautuneita henkilöitä, jotka ovat oikeudellisesti itsenäisiä, mutta joilla on läheiset rahoitukselliset, taloudelliset ja hallinnolliset suhteet toisiinsa.

Jäsenvaltio, joka käyttää ensimmäisessä kohdassa säädettyä mahdollisuutta, voi toteuttaa kaikki tarpeelliset toimenpiteet estääkseen sen, että veropetoksia voidaan tehdä tai veroa kiertää tätä säännöstä soveltamalla.”

- 6 Arvonlisäverodirektiivin 56 artiklan 1 kohdan c ja k alakohdassa säädetään seuraavaa:

”1. Jäljempänä lueteltujen palvelujen suorituspaikka on paikka, jossa hankkijalla on liiketoimintansa kotipaikka tai kiinteä toimipaikka, jolle palvelu on suoritettu, taikka näiden puuttuessa hankkijan kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka, jos palvelut suoritetaan yhteisön ulkopuolelle sijoittautuneille hankkijoille tai yhteisöön, mutta muuhun kuin suorittajan kotimaahan sijoittautuneille verovelvollisille:

--

c) konsulttien, insinöörien, tutkimuslaitosten, asianajajien tai tilintarkastajien ja kirjanpitäjien suoritukset ja muut vastaavat suoritukset, sekä automaattinen tietojenkäsittely ja tiedon luovutus;

--

k) sähköiset palvelut, erityisesti liitteessä II tarkoitettut palvelut”.

7 Arvonlisäverodirektiivin 193 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Arvonlisäveron on velvollinen maksamaan verovelvollinen, joka suorittaa verollisen tavaroiden luovutuksen tai verollisen palvelun, lukuun ottamatta 194–199 ja 202 artiklassa tarkoitettuja tapauksia, joissa toinen henkilö on velvollinen maksamaan veron.”

8 Arvonlisäverodirektiivin 196 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Arvonlisäveron on velvollinen maksamaan verovelvollinen, jolle suoritetaan 56 artiklassa tarkoitettuja palveluja, tai henkilö, jolle on siinä jäsenvaltiossa, jossa arvonlisävero on maksettava, annettu arvonlisäverotunniste ja jolle suoritetaan 44, 47, 50, 53, 54 ja 55 artiklassa tarkoitettuja palveluja, jos palvelut suorittaa verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut tähän jäsenvaltioon.”

9 Arvonlisäverodirektiivin liitteessä II, jonka otsikkona on ”Ohjeellinen luettelo 56 artiklan 1 kohdan k alakohdassa tarkoitetuista sähköisesti suoritettavista palveluista”, säädetään seuraavaa:

”1) Verkkosivustojen toimittaminen ja isännöinti (hosting), ohjelmien ja laitteistojen etäylläpito;

2) ohjelmistojen toimittaminen ja niiden päivitys;

3) kuvien, kirjoitusten ja tietojen toimittaminen ja tietokantojen antaminen käyttöön;

4) musiikin, elokuvien ja pelien, myös uhka- tai rahapelien sekä poliittisten, kulttuuri-, taide-, urheilu-, tiede- tai viihdelähetysten ja -tapahtumien tarjoaminen;

5) etäopetuspalvelujen suorittaminen.”

10 Euroopan komissio antoi 2.7.2009 neuvostolle ja Euroopan parlamentille tiedonannon kannastaan arvonlisäverodirektiivin 11 artiklassa säädettyyn ryhmäkisteröintimahdollisuuteen (KOM(2009) 325 lopullinen).

Ruotsin oikeus

11 Arvonlisäverodirektiivi on pantu täytäntöön arvonlisäverolailla (1994:200) (mervärdesskattelagen (1994:200)).

12 Kyseisen lain 1 luvun 1 §:llä pannaan täytäntöön arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohta säätämällä, että arvonlisäveroa maksetaan valtiolle maan alueella ammattimaisesti harjoitetusta verollisesta tavaroiden ja palvelujen myynnistä.

13 Kyseisen luvun 2 §:n 1 momentin 1 kohdan, jolla pyritään panemaan täytäntöön arvonlisäverodirektiivin 193 ja 196 artikla, mukaan mainitun luvun 1 §:ssä tarkoitettujen tavaroiden tai palvelujen myyjät ovat velvollisia maksamaan myynnistä arvonlisäveron, ellei 1 momentin 2–4 kohdasta muuta seuraa. Mainitusta 1 momentin 2 kohdasta ilmenee, että arvonlisäverolain 5 luvun 7 §:ssä tarkoitettujen ulkomaisen yrityksen suorittamien palvelujen ostaja on velvollinen maksamaan ostoihin liittyvän arvonlisäveron.

- 14 Arvonlisäverolain 1 luvun 15 §:ssä pidetään ulkomaisena yrityksenä elinkeinonharjoittajaa, jonka liiketoiminnan kotipaikka ei ole Ruotsissa tai jolla ei ole siellä kiinteää toimipaikkaa ja jonka asuinpaikka tai vakituinen olinpaikka ei myöskään ole Ruotsissa.
- 15 Kyseisen lain 5 luvun 7 §:n 1 momentin, jolla pannaan täytäntöön arvonlisäverodirektiivin 56 artikla, mukaan 2 momentissa tarkoitettut palvelut suoritetaan maan alueella, jos ne suoritetaan Euroopan unionin ulkopuolisesta valtiosta ja jos ostaja on elinkeinonharjoittaja, jonka liiketoiminnan kotipaikka on Ruotsissa. Kyseisen 7 §:n 2 momentissa tarkoitettut palvelut käsittävät muun muassa konsulttipalvelut ja muut vastaavat palvelut sekä sähköisesti tarjottavat palvelut, joihin kuuluvat ohjelmistojen etäylläpitopalvelut, ohjelmistojen tarjoaminen ja niiden päivittäminen.
- 16 Ruotsin kuningaskunta on käyttänyt sellaisten henkilöiden ryhmittymän, joita voidaan pitää yhtenä arvonlisäverovelvollisena, käsitteen (jäljempänä arvonlisäveroryhmä) osalta arvonlisäverodirektiivin 11 artiklassa säädettyä mahdollisuutta ja antanut arvonlisäverolain 6 a luvun 1–4 §:n säännökset, joiden mukaan kahta tai useampaa elinkeinonharjoittajaa voidaan pitää yhtenä elinkeinonharjoittajana eli arvonlisäveroryhmänä ja niiden harjoittamaa toimintaa yhtenä toimintana. Kyseisistä säännöksistä ilmenee, että arvonlisäveroryhmään voi kuulua ainoastaan elinkeinonharjoittajan kiinteä toimipaikka Ruotsissa, ja tällainen ryhmä voi koostua vain sellaisista elinkeinonharjoittajista, jotka ovat läheisessä rahoituksellisessa, taloudellisessa ja organisatorisessa suhteessa toisiinsa. Samojen säännösten mukaan arvonlisäveroryhmä voidaan muodostaa Skatteverketin rekisteröintipäätöksellä kyseessä olevan ryhmän jäsenten hakemuksesta.

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

- 17 SAC toimi vuosina 2007 ja 2008 maailmanlaajuisesti Skandia-konsernin tietotekniikkapalvelujen hankintayhtiönä ja harjoitti toimintaansa Ruotsissa sivuliikkeensä Skandia Sverigen välityksellä. SAC jakoi ulkopuoliselta hankittuja tietotekniikkapalveluja Skandia-konsernin eri yhtiöille ja myös Skandia Sverigelle, joka on 11.7.2007 lähtien ollut rekisteröitynä erään arvonlisäveroryhmän jäseneksi. Skandia Sverigen tehtävänä oli edelleenkehittää ulkopuoliselta hankittuja IT-palveluja lopputuotetta, jota kutsutaan IT-palvelutuotannoksi (IT-produktion), varten. Kyseistä lopputuotetta tarjottiin sitten Skandia-konsernin eri yhtiöille riippumatta siitä, olivatko ne kyseisen arvonlisäveroryhmän jäseniä. Palvelujen suorittamisen yhteydessä sekä SAC:n ja Skandia Sverigen että Skandia Sverigen ja muiden Skandia-konsernin yhtiöiden välillä tuotteen hintaan lisättiin 5 prosentin suuruinen marginaali. Kustannusten kohdistaminen toteutettiin SAC:n ja Skandia Sverigen välillä sisäisten laskujen avulla.
- 18 Skatteverket päätti kantaa arvonlisäveron SAC:n Skandia Sverigelle tilikausina 2007 ja 2008 suorittamista tietotekniikkapalveluista. Kyseinen veroviranomainen katsoi, että kyseiset palvelut olivat verollisia liiketoimia, ja piti SAC:tä arvonlisäverovelvollisena. Niinpä myös Skandia Sverige rekisteröitiin arvonlisäverovelvolliseksi ja siltä kannettiin mainittuihin suorituksiin liittyvän veron määrä SAC:n sivuliikkeenä Ruotsissa.
- 19 Skandia Sverige on valittanut kyseisistä päätöksistä ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen.
- 20 Tässä tilanteessa förvaltningsrätten i Stockholm (Tukholman hallintotuomioistuin) on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:
- ”1) Merkitseekö se, että kolmannessa valtiossa sijaitseva yrityksen päätoimipaikka suorittaa ulkopuolisilta hankittuja palveluja jäsenvaltioon sijoittautuneelle sivuliikkeelleen siten, että siihen liittyy hankintakustannusten kohdistaminen sivuliikkeelle, verollisia liiketoimia, jos sivuliike kuuluu jäsenvaltiossa arvonlisäveroryhmään?

- 2) Jos vastaus ensimmäiseen kysymykseen on myöntävä, onko kolmannessa valtiossa sijaitsevaa päätoimipaikkaa pidettävä [arvonlisäverodirektiivin] 196 artiklassa tarkoitettuna verovelvollisena henkilönä, joka ei ole sijoittautunut jäsenvaltioon, jolloin hankkijaa on verotettava liiketoimista?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen kysymys

- 21 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee ensimmäisellä kysymyksellään olennaisilta osin sitä, onko arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohtaa sekä 9 ja 11 artiklaa tulkittava siten, että kolmannessa valtiossa sijaitsevan päätoimipaikan jäsenvaltioon sijoittautuneelle sivuliikkeelleen suorittamat palvelut ovat verollisia liiketoimia, jos sivuliike on arvonlisäveroryhmän jäsen.
- 22 Tässä yhteydessä on muistutettava, että arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdassa säädetään, että arvonlisävero on kannettava muun muassa verovelvollisen tässä ominaisuudessaan maan alueella suorittamasta vastikkeellisesta palvelujen suorituksesta.
- 23 Arvonlisäverodirektiivin 9 artiklassa määritellään ”verovelvolliset”. Tämä ominaisuus on henkilöillä, jotka harjoittavat ”itsenäisesti” liiketoimintaa. Arvonlisäverodirektiivin yhdenmukaisen soveltamisen kannalta tärkeää on erityisesti se, että direktiivin III osastossa määriteltyä käsitettä ”verovelvollinen” tulkitaan itsenäisesti ja yhdenmukaisesti.
- 24 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan palvelujen suoritus on verollinen ainoastaan siinä tapauksessa, että palvelun suorittajan ja vastaanottajan välillä on oikeussuhde, johon liittyvät suoritukset ovat vastavuoroisia (tuomio FCE Bank, C-210/04, EU:C:2006:196, 34 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).
- 25 Sen osoittamiseksi, että ulkomailla asuvan yhtiön ja yhden sen jäsenvaltiossa sijaitsevan sivuliikkeen välillä on tällainen oikeussuhde niin, että suoritetuista palveluista voitaisiin kantaa arvonlisävero, on tutkittava, harjoittaako sivuliike itsenäistä liiketoimintaa. Tältä osin on tutkittava, voidaanko tällaista sivuliikettä pitää itsenäisenä muun muassa siltä osin, että se kantaa toiminnastaan aiheutuvat taloudelliset riskit (tuomio FCE Bank, EU:C:2006:196, 35 kohta).
- 26 SAC:n sivuliikkeenä Skandia Sverige ei toimi itsenäisesti eikä kanna itse toimintaansa liittyviä taloudellisia riskejä. Lisäksi sillä ei sivuliikkeenä ole kansallisen lainsäädännön mukaan omaa pääomaa ja sen varat ovat osa SAC:n varoja. Niinpä Skandia Sverige on SAC:stä riippuvainen eikä se näin ollen voi itse olla arvonlisäverodirektiivin 9 artiklassa tarkoitettu verovelvollinen.
- 27 Kustannusten jakoa koskevan sopimuksen olemassaolo, jota pääasiassa ilmentää sisäinen laskutus, on merkityksentöntä, kun tällaista sopimusta ei ole tehty itsenäisten sopimuspuolten välillä (tuomio FCE Bank, EU:C:2006:196, 40 kohta).
- 28 On kuitenkin riidatonta, että Skandia Sverige on arvonlisäverodirektiivin 11 artiklan nojalla muodostetun arvonlisäveroryhmän jäsen ja muodostaa näin ollen muiden jäsenten kanssa yhden verovelvollisen. Toimivaltainen kansallinen viranomainen on antanut kyseiselle arvonlisäveroryhmälle arvonlisäverotusta varten tunnustenumeron.
- 29 Tässä yhteydessä on muistutettava, että käsittely yhtenä verovelvollisena estää sen, että arvonlisäveroryhmän jäsenet voisivat jatkossa antaa erikseen arvonlisäveroilmoitukset, ja sen, että niitä voitaisiin käsitellä ryhmänsä sisällä tai ulkopuolella erillisinä verovelvollisina, koska vain kyseisellä arvonlisäveroryhmällä on oikeus antaa kyseiset veroilmoitukset (tuomio Amplisientifica ja Amplifin,

C-162/07, EU:C:2008:301, 19 kohta). Tästä seuraa, että tällaisessa tilanteessa palvelut, jotka kolmas suorittaa arvonlisäveroryhmän jäsenelle, on arvonlisäverotuksessa katsottava suoritettuna kyseisen jäsenen sijasta sille arvonlisäveroryhmälle, johon se kuuluu.

- 30 Niinpä SAC:n kaltaisen yhtiön Skandia Sverigen kaltaiselle arvonlisäveroryhmään kuuluvalla sivuliikkeelle suorittamia palveluja ei voida arvonlisäverotuksessa pitää sille suoritettuina vaan niitä on pidettävä arvonlisäveroryhmälle suoritettuina.
- 31 Koska SAC:n kaltaisen yhtiön sivuliikkeelle suorittamia vastikkeellisia palveluja on yksinomaan arvonlisäverotuksen kannalta pidettävä arvonlisäveroryhmälle suoritettuina ja koska niitä ei voida pitää yhtenä verovelvollisena, on todettava, että tällaisten palvelujen suorittaminen on arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettu verollinen liiketoimi.
- 32 Ensimmäiseen kysymykseen on kaiken edellä esitetyn perusteella vastattava, että arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohtaa sekä 9 ja 11 artiklaa on tulkittava siten, että kolmannessa valtiossa sijaitsevan päätoimipaikan jäsenvaltioon sijoittautuneelle sivuliikkeelle suorittamat palvelut ovat verollisia liiketoimia, jos sivuliike on arvonlisäveroryhmän jäsen.

Toinen kysymys

- 33 Toisella kysymyksellään ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee olennaisilta osin sitä, onko arvonlisäverodirektiivin 56, 193 ja 196 artiklaa tulkittava siten, että pääasian kaltaisessa tilanteessa, jossa kolmannessa valtiossa sijaitsevan yhtiön päätoimipaikka suorittaa vastikkeellisia palveluja jäsenvaltioon sijoittautuneelle saman yhtiön sivuliikkeelle ja jossa mainittu sivuliike on arvonlisäveroryhmän jäsen kyseisessä jäsenvaltiossa, kyseinen arvonlisäveroryhmä on palvelujen hankkijana velvollinen maksamaan arvonlisäveron.
- 34 On muistutettava, että arvonlisäverodirektiivin 196 artiklassa säädetään, poikkeuksena kyseisen direktiivin 193 artiklassa tarkoitetusta yleissäännöstä, jonka mukaan arvonlisäveron on jäsenvaltiossa velvollinen maksamaan verovelvollinen, joka suorittaa verollisen palvelun, että arvonlisäveron on velvollinen maksamaan verovelvollinen, jolle mainitut palvelut suoritetaan, jos mainitun direktiivin 56 artiklassa tarkoitetut palvelut suorittaa verovelvollinen, joka ei ole sijoittautunut tähän jäsenvaltioon.
- 35 Tässä yhteydessä on riittävää todeta, kuten edellä 31 kohdasta ilmenee, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaisten palvelujen suorittaminen on arvonlisäverodirektiivin 2 artiklan 1 kohdan c alakohdassa tarkoitettu verollinen liiketoimi ja että arvonlisäveroryhmää, johon palvelujen vastaanottajana oleva sivuliike kuuluu, on arvonlisäverotuksessa pidettävä mainittujen palvelujen hankkijana.
- 36 On lisäksi riidatonta, että pääasiassa suoritettavat palvelut lukeutuvat arvonlisäverodirektiivin 56 artiklassa tarkoitettuihin palveluihin.
- 37 Tässä tilanteessa, kun on myös riidatonta, että kyseessä olevat palvelut suorittanut yhtiö sijaitsee kolmannessa valtiossa ja on arvonlisäveroryhmästä erillinen verovelvollinen, arvonlisäveroryhmä on saman direktiivin 56 artiklassa tarkoitettujen palvelujen hankkijana velvollinen maksamaan arvonlisäveron arvonlisäverodirektiivin 196 artiklan poikkeussäännön nojalla.
- 38 Toiseen ennakkoratkaisukysymykseen on edellä esitetyn perusteella vastattava, että arvonlisäverodirektiivin 56, 193 ja 196 artiklaa on tulkittava siten, että pääasian kaltaisessa tilanteessa, jossa kolmannessa valtiossa sijaitsevan yhtiön päätoimipaikka suorittaa vastikkeellisia palveluja jäsenvaltioon sijoittautuneelle saman yhtiön sivuliikkeelle ja jossa mainittu sivuliike on arvonlisäveroryhmän jäsen kyseisessä jäsenvaltiossa, kyseinen arvonlisäveroryhmä on palvelujen hankkijana velvollinen maksamaan arvonlisäveron.

Oikeudenkäyntikulut

- 39 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (toinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

- 1) **Yhteisestä arvonlisäverojärjestelmästä 28.11.2006 annetun neuvoston direktiivin 2006/112/EY 2 artiklan 1 kohtaa sekä 9 ja 11 artiklaa on tulkittava siten, että kolmannessa valtiossa sijaitsevan päätoimipaikan jäsenvaltioon sijoittautuneelle sivuliikkeelle suorittamat palvelut ovat verollisia liiketoimia, jos sivuliike on sellaisten henkilöiden ryhmän jäsen, joita voidaan pitää yhtenä arvonlisäverovelvollisena.**
- 2) **Direktiivin 2006/112 56, 193 ja 196 artiklaa on tulkittava siten, että pääasian kaltaisessa tilanteessa, jossa kolmannessa valtiossa sijaitsevan yhtiön päätoimipaikka suorittaa vastikkeellisia palveluja jäsenvaltioon sijoittautuneelle saman yhtiön sivuliikkeelle ja jossa mainittu sivuliike on sellaisten henkilöiden ryhmän jäsen, joita voidaan pitää yhtenä arvonlisäverovelvollisena kyseisessä jäsenvaltiossa, kyseinen ryhmä on palvelujen hankkijana velvollinen maksamaan arvonlisäveron.**

Allekirjoitukset