

Stockholm 2011-05-25

Generaldirektör Ingemar Hansson

Skatteverket

PROBLEMEN MED DUBBELBESKATTNING AV MOMS PÅ APPAR OCH ANDRA ELEKTRONISKA TJÄNSTER MÅSTE LÖSAS NU!

I slutet av mars i år begärde vi svar från Skatteverket på frågor kring moms på mobilapplikationer och andra elektroniska tjänster för alla företag med liknande verksamhet som Stardoll. Vid möte i april framförde Skatteverket att dispensen avseende Stardoll inte kan ses som vägledning för andra företag utan är ett rent undantag för detta företag. Vi fick inte heller förståelse för att även Skatteverket enligt EU-rätten är skyldiga att förhindra dubbelbeskattning inom moms. Vi väntar fortfarande på en lösning.

Problemet är akut för företagen i denna bransch. Våra täta kontakter med medlemsföretag visar att problemen sprider sig och att många ser som enda alternativ att flytta verksamheten utomlands. Det handlar om en bransch med lätttröligt kapital och unga välutbildade personer med sin egen hjärnkraft som främsta tillgång. Verksamheten bygger på mikrotransaktioner med mycket låga marginaler. Där finns inget utrymme för att täcka dubbla momsdebiteringar. Sverige löper nu risk att förlora den klusterbildning av företag som är så viktig för fortsatt utveckling i innovativa branscher om vi inte får en snabb lösning. Sverige har inte råd att förlora ett enda sådant företag men det kräver snabba och tydliga beslut.

Problemet har två delar. Den första delen avser frågan om vilket EU-land som har rätt att beskatta transaktionerna. Här gör länderna olika bedömningar. Denna fråga kommer att tas upp i EU:s momskommitté och vi hoppas på tydliga riktlinjer därifrån. Ett svar från momskommittén löser dock inte den andra delfrågan som avser Sveriges ansvar för att undvika en dubbelbeskattning på momsområdet.

I sammanhanget är det viktigt att komma ihåg att moms inte är en företagsskatt utan en konsumtionsskatt. Företagen är bara oavlönade uppbördsmän åt staten och ska inte drabbas av momskrav från flera olika medlemsländer. Regelverket avseende moms är harmoniserat inom EU och ingen dubbelbeskattning ska förekomma. Förbudet mot dubbelbeskattning är en förutsättning för att den inre marknaden med fri rörlighet ska fungera. Detta är en grundläggande rättsprincip i EU-fördraget.

Vi begär förstås inte att Sverige i alla lägen ska avstå från momskrav. Däremot begär vi att Sverige löser dessa konflikter direkt med andra medlemsländer och utan att det drabbar företagen. Det rör sig om brister i hanteringen av lagstiftningen och det ska inte gå ut över företagen.

När Skatteverket ska fatta beslut i ett ärende, där en annan medlemsstat redan har beskattat de aktuella tjänsterna, finns en skyldighet att följa EU-fördraget och beakta förbudet mot dubbelbeskattning. Brister i regelverket måste lösas mellan länderna och får inte drabba företagen som annars slås ut eller tvingas flytta. Vi menar således att en lösning redan finns inom befintligt regelverk. I bifogad bilaga utvecklar vi de EU-rättsliga argumenten.

För företagen räcker det inte med att en delfråga ska diskuteras i EU:s momskommitté om en månad. Branschen behöver nu ett snabbt och tydligt besked att Sverige ska undanröja momskrav som skulle leda till dubbelbeskattning så att företagen ska kunna fortsätta verka i Sverige. Vi begär inga generella dispenser för branschen utan hävdar att Skatteverket genom tillämpning av grundläggande rättsprinciper kan uppnå önskat resultat, att undvika dubbelbeskattning.

Dataspelsbranschen
talesperson Per Strömbäck

Föreningen Svensk Programvaruindustri
VD Peter Bergh

Företagarna
skatteexpert Annika Fritsch

IT & Telekomföretagen
Förbundsdirektör Anne-Marie Fransson

PROMISE
VD Mikael Svelch

Svenskt Näringsliv
skatteexpert Anna Sandberg Nilsson

Kopia till:

Finansminister Anders Borg
Handelsminister Ewa Björling
IT-minister Anna-Karin Hatt
Näringsminister Maud Olofsson
Skatteutskottets ordförande Henrik von Sydow

Bilaga: Rättslig argumentering

Bilaga: Rättslig argumentering

1. Kommissionärsstruktur i momshänseende

Anledningen till att det uppkommer en dubbelbeskattning vid tillhandahållande av appar och andra elektroniska tjänster är att medlemsstaterna inte har enats i sin bedömning av vem det är som ska ses som leverantör av tjänsten. En bidragande orsak är säkert att det inom EU saknas gemensam syn inom moms på vad som utgör förmedling i eget namn för annans räkning (kommissionär, undisclosed agent).

De svenska reglerna i 6 kap. 7 § mervärdesskattelagen (1994:200), ML, anger att om någon i eget namn förmedlar en vara eller en tjänst för annans räkning och uppbär likviden för varan eller tjänsten ska vid bedömning av skattskyldigheten för omsättningen denna anses omsatt såväl av honom som av hans huvudman.

Av artikel 28 i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG) framgår att om en beskattningsbar person i eget namn men för någon annans räkning deltar i ett tillhandahållande av tjänster, ska han anses själv ha tagit emot och tillhandahållit tjänsterna i fråga.

Den enda vägledning som vi kunnat finna, utöver själva ordalydelsen i artikel 28, är ett uttalande från EU-domstolen i mål C-1/08 *Athesia Druck*. Målet rörde visserligen en annan fråga men EU-domstolen gjorde följande uttalande av intresse för den aktuella frågan, se domens punkt 36.

”Det framgår emellertid av handlingarna i målet och av de uttalanden som den italienska regeringen gjorde vid förhandlingen att Athesia Druck i målet vid den nationella domstolen inte deltog i tillhandahållandet av de aktuella tjänsterna på ett sätt som är av ekonomisk betydelse och således inte kan anses utgöra en tjänstemottagare i mellankommande led i den mening som avses i artikel 6.4 i sjätte direktivet.”

Vi anser att redan direktivets ordalydelse men även vad som anförts av EU-domstolen i *Athesia Druck* visar att bedömningen av vad som utgör en sådan förmedling som omfattas av 6 kap. 7 § ML, inte kan begränsas till kommissionärsbegreppet enligt svensk civilrätt. EU-domstolens uttalande ovan innebär att, för att en förmedling enligt artikel 28 ska anses föreligga, det krävs ett visst deltagande i själva tillhandahållandet av tjänsten och att detta deltagande ska ha ekonomisk betydelse. Sannolikt skulle det räcka att en mellanman mottar betalning och bär ett reklamationsansvar (oavsett regressrätt) för att denne i ljuset av EU-rätten ska anses tillhandahålla tjänsterna till slutkunderna. Denna slutsats påverkar även frågan om i vilket land momsen ska betalas. För att ytterligare belysa problematiken kan nämnas att det i Belgien kan föreligga ett kommissionärsförhållande redan när någon fakturerar i eget namn för annans räkning.

Vidare får vi framhålla att den tyska skattemyndigheten i två riktlinjer som avser olika situationer uttryckligen valt att undvika dubbelbeskattning genom att inte belägga tjänsterna med tysk moms. Detta trots att den egentligen inte delat den andra medlemsstatens syn på vem som ska beskattas. Den tyska skattemyndighetens inställning i dubbelbeskattningsärenden som uppkommer för innehållstjänster framgår av riktlinjer från den 6 augusti 2009.

Frågan om vem som ska beskattas för försäljning av innehållstjänster kommer att tas upp i EU:s momskommitté och vi hoppas på tydliga riktlinjer därifrån. Ett svar från momskommittén löser dock inte frågan om Sveriges ansvar för att undvika en dubbelbeskattning på momsområdet.

2. Fundamentala rättsprinciper inom EU-rätten

2.1 Förbud mot dubbelbeskattning

Förbudet mot dubbelbeskattning är en förutsättning för att EU:s inre marknad med fri rörlighet ska fungera. Detta förbud framgår av artikel 110 i Fördraget om den europeiska unionens funktionssätt (nedan kallat EU-fördraget):

”Ingen medlemsstat ska, direkt eller indirekt, på varor från andra medlemsstater lägga interna skatter eller avgifter, av vilket slag de än är, som är högre än de skatter eller avgifter som direkt eller indirekt läggs på liknande inhemska varor.”

EU-domstolen har i mål 15/81 *Gaston Schul*, som är ett plenimål, utifrån förbudet ovan gjort bedömningen att varor som importerades till Nederländerna från Frankrike inte fick beläggas med importtullar då motsvarande beskattning inte görs för inhemska varor.

Artikel 110 avser visserligen enligt ordalydelsen varuhandel. Den fria rörligheten av tjänster utgör dock liksom den fria rörligheten av varor en av de fyra friheterna inom EU:s inre marknad. Beträffande tjänster har dessutom särskilt påpekats att alla inskränkningar i den fria rörligheten som huvudregel är förbjudna. Redan av detta skäl får förbudet mot dubbelbeskattning anses vara en sådan fundamental rättsprincip inom EU-rätten att den även är tillämplig på tjänstehandelsområdet.

2.2 Neutralitetsprincipen

Det åligger medlemsstaterna att se till att ingen dubbelbeskattning uppkommer vilket även stöds av följande uttalande från EU-domstolen, mål C-155/01 *Cookies World* (domens punkt 60):

”Att beskatta ett tillhandahållande av en tjänst som skett i en annan medlemsstat, trots att den redan lagligen mervärdesbeskattats i den stat där den som tillhandahöll tjänsten var etablerad, leder till en dubbelbeskattning som strider mot principen om skatteneutralitet, vilken utgör en del av det gemensamma systemet för mervärdesskatt.”

Som nämnts ovan tillämpar skattemyndigheten i Tyskland ett förfarande som innebär att tyska företag som kan visa att deras tjänster har beskattats i ett annat land undgår beskattning i Tyskland. Även i Belgien och Nederländerna har skattemyndigheterna i enskilda ärenden gjort bedömningen att ingen moms ska tas ut då tjänsterna redan har beskattats i annat EU-land.

Vi kan således konstatera att flera medlemsstater vid beskattningen faktiskt iakttar förbudet mot dubbelbeskattning genom att avstå från att ta ut moms för redan beskattade transaktioner. Dubbelbeskattningen har undanröjts genom beskattningsbeslut.

Som tidigare påpekats är det inte självklart var dessa tjänster ska beskattas. Enbart den omständigheten att det svenska Skatteverket intagit den inställningen att tjänsten ska beskattas i det land där innehållsleverantören är etablerad innebär inte att detta är den enda rätta platsen för beskattning. I preambeln p 3 till de nya reglerna om omsättningsland anges att utgångspunkten för beskattning av tjänster bör vara att beskattningen ska ske på den plats där konsumtionen faktiskt sker. För tjänster som levereras elektroniskt kan det därför aldrig vara fel att beskattning sker i det land där kunden som faktiskt konsumerar tjänsten är etablerad. Enligt neutralitetsprincipen är därmed det svenska Skatteverket förhindrat att påföra ytterligare utgående moms.

3. Sammanfattande slutsatser

När Skatteverket ska fatta ett beskattningsbeslut i ett ärende, där en annan medlemsstat redan har beskattat samma tjänster, är verket skyldigt att tillämpa det EU-rättsliga förbudet mot dubbelbeskattning liksom principerna om neutralitet och likabehandling. En sådan tillämpning leder till att dubbelbeskattning av appar och andra elektroniska tjänster inte ska drabba svenska företag som tillhandahåller elektroniska tjänster till privatpersoner i andra EU-länder.

Dispensinstitutet i 13 kap. 1 § skattebetalningslagen (1994:483) är ett extraordinärt rättsmedel. Vi begär inga generella dispenser för branschen utan hävdar att Skatteverket genom tillämpning av grundläggande rättsprinciper kan uppnå önskar resultat, att undvika dubbelbeskattning.