



Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
Enheten för mervärdesskatt och punktskatter
Lars Mattisson
103 33 Stockholm

fi.remissvar@regeringskansliet.se

Er ref: Fi 2017/04527/S2
Vår ref: 229/2017

2018-01-15

Remiss av promemorian Mervärdesskatteregler för vouchrar

Föreningen Svenskt Näringsliv har beretts tillfälle att avge yttrande över angivna förslag. Svenskt Näringsliv ansluter sig till vad Näringslivets Skattedelegation anfört i bifogat yttrande.

SVENSKT NÄRINGSLIV

Johan Fall

Anna Sandberg Nilsson

NSD
N Ä R I N G S L I V E T S
S K A T T E -
D E L E G A T I O N

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
Enheten för moms och punktskatt
Lars Mattisson
103 33 Stockholm

Er referens:
Fi 2017/04527/S2

fi.remissvar@regeringskansliet.se

Stockholm, 2018-01-15

Remissyttrande

Remiss av promemorian Mervärdesskatteregler för voucher

Näringslivets Skattedelegation (NSD) lämnar följande synpunkter på remitterat förslag.

Sammanfattning

- NSD vill påtala problemet med den korta remisstiden.
- NSD tillstyrker att ändringar i EU:s momsdirektiv genomförs i den svenska mervärdesskattelagen. Nedanstående ändringar och kompletteringar bör ske.
- NSD anser att begreppet "säljare" bör ändras till "leverantörerna eller tillhandahållarna" i 1 kap 20 §.
- NSD befarar att definitionen kan komma att utvidga begreppet "voucher" varför flertalet förtydliganden kring gränsdragningar måste ske.
- NSD konstaterar att en definition av begreppet "förmedling i eget eller annans namn" i ML saknas och denna brist måste hanteras.
- NSD anser att begreppet "självständig omsättning" är främmande i momssammanhang.
- NSD anser att förhållandet mellan 2 kap. 12 och 13 §§ bör förtydligas.

Bakgrund

Idag saknas särskilda regler i EU:s momsdirektiv (2006/112/EG) om hur så kallade voucher (värdebevis) ska hanteras momsmässigt. Allmänna bestämmelser tillämpas därför avseende t.ex. presentkort, lunchkuponger och kontantkort för mobiltelefoni. EU-länderna har ingen enhetlig momshantering för voucher vilket kan medföra dubbel- eller nollbeskattning. Ändringar har nu skett i syfte att harmonisera och klargöra EU-reglerna och för att undvika dessa problem.

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare * Föreningen Svenskt Näringsliv * Svensk Industriförening
Svenska Bankföreningen * Svensk Försäkring * Fastighetsägarna Sverige**

Kansli: Postadress 114 82 Stockholm, Besöksadress Storgatan 19
Telefon 08/553 430 00, Telefax 08/553 430 99

NSD

N Ä R I N G S L I V E T S

S K A T T E -

D E L E G A T I O N

Det måste poängteras att EU-kommissionens ursprungliga förslag var mer omfattande än det antagna direktivet. Förhandlingarna mellan EU-länderna har inriktats främst mot att finna gemensamma definitioner och gemensamma regler avseende när moms ska tas ut vid transaktioner där vouchrar används som betalning för varor och tjänster. Däremot kom länderna inte överens om regler avseende t.ex. rabattkuponger varför det antagna direktivet saknar särskilda regler kring detta.

Reglerna i EU:s momsdirektiv måste genomföras i den svenska mervärdesskattelagen (1994:200), ML. I promemorian redogörs för på vilket sätt detta föreslås ske.

- Definitioner av vouchrar, enfunktionsvouchrar samt flerfunktionsvouchrar föreslås bli införda i 1 kap. 20-21 §§ ML.
- Bestämmelser om när omsättning uppkommer eller inte uppkommer vid transaktioner med vouchrar föreslås bli införda i 2 kap. 9-11 §§ avseende enfunktionsvouchrar och 12-13 §§ avseende flerfunktionsvouchrar.
- Bestämmelser om beskattningsunderlaget vid transaktioner med flerfunktionsvouchrar innebär ändring av 7 kap 3c §.
- De nya bestämmelserna träder i kraft den 1 januari 2019.

I det stora hela är föreslagen lagtext utformad i enlighet med den svenska översättningen av direktivtexten. Några få avvikelser jämfört med direktivet förekommer.

Inledande kommentarer

NSD vill inledningsvis påtala problemet med den korta remisstiden. Av Regeringskansliets propositionshandbok (Ds 1997:1) framgår att som huvudregel gäller att en remisstid inte bör sättas kortare än tre månader. Svarstiden i detta fall är allt för kort bara sex veckor och sammanfaller dessutom med jul- och nyårshelgen. Direktivförändringen antogs i mitten av 2016¹ och borde ha kunnat remitteras tidigare. NSD vill påtala att vi inte fullt ut har kunnat analysera detta förslag tillsammans med våra medlemmar på denna korta tid.

NSD vill vidare påpeka att förslaget om vouchrar har diskuterats och beretts under mycket lång tid inom EU. Den förändring av direktivet som slutligen antagits är inte heller komplett då t.ex. regler avseende rabattkuponger saknas. Vidare har marknaden och olika typer av instrument som liknar vouchers förändrats, utvecklats och digitaliserats.

I promemorian anges att det saknas specifik statistik för vouchrar med undantag för kontantkort för mobiltrafik. NSD anser att detta faktum borde medfört en mer omfattande analys kring hur marknaden och instrumenten förändrats, vilka gränsdragningar som måste göras för att veta om en företeelse är att betrakta som en voucher eller inte samt vilka beskattningskonsekvenser som de ändrade momsreglerna kommer att få på dessa nya företeelser. NSD befärar att de nya reglerna endast löser vissa äldre voucherfrågor och att flera tillämpningssvårigheter istället kommer att uppstå när reglerna ska tillämpas på dagens transaktioner.

¹ Rådets direktiv om ändring av direktiv 206/112/EG vad gäller behandlingen av vouchrar FISC 70 ECOFIN 378 <http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/06/27/agri-vat-rules/>

Definition voucher

I förslag till 1 kap. 20 § återfinns följande förslagna lydelse.

*"Med voucher avses ett **instrument** för vilket det finns en skyldighet att godta det som ersättning helt eller delvis för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster. De varor som ska levereras eller tjänster som ska tillhandahållas eller de potentiella **säljarna** av varorna eller tjänsterna måste anges antingen på instrumentet eller i tillhörande dokumentation, inbegripet villkoren för användning av instrumentet."*

1 kap 20 § används begreppet "**säljare**" till skillnad från i direktivet som anger "**leverantörernas** eller **tillhandahållarnas**".

NSD anser att det, i detta sammanhang, blir otydligt att använda begreppet "säljare". I samband med dessa transaktioner är det vanligt med försäljningar i flera led, med förmedlare och därtill olika former av instrument. En identifierad "säljare" kan vara någon annan än den som, i detta sammanhang, efterfrågas dvs. leverantören av varan eller tillhandahållaren av tjänsten. NSD noterar att i föreslagen lagtext i 2 kap 9, 11 och 12 används istället begreppen "leverantören eller tillhandahållare". Vid en snabb genomgång av ML noteras att båda begreppen "säljare" som "leverantör" används, däremot inte begreppet "tillhandahållare".

NSD befärar att definitionen ovan med begrepp som "**instrument**" kan komma att utvidga vad som idag betraktas utgöra en voucher. Att ändringarna i direktivet inte hanterar t.ex. rabattkuponger innebär inte att problemen med dessa saknas eller att lagstiftaren kan bortse från de gränsdragningsproblem som kan uppkomma. NSD anser att det måste anges tydligare i förarbeten hur gränsdragningar ska göras gentemot t.ex. telefonkort, betalkort med tilläggstjänster, rabattkuponger och bonuspoäng vid medlemskap. I äldre praxis återfinns vidare bedömningar av rabattkort och kuponghäften som i vissa fall ansetts utgöra "bärare av en rättighet" (SRN 1994-06-23, 1996-05-14) och där omsättningen av själva kortet eller häftet setts som en momspliktig rättighet. Är en gränsdragnings mellan voucher och sådana rättigheter fortfarande relevant?

NSD efterfrågar förtydliganden vad gäller författningskommentaren till 20 §. I denna paragraf återfinns presentkort och lunchkuponger som exempel på voucher men telefonkort nämns inte trots att problematiken med dessa kommenteras i bl.a. konsekvensanalysen. Däremot återfinns en kommentar att ett telefonabonnemang (liksom månadskort på gym) är exempel på sådant som inte bör anses utgöra en voucher. Denna kommentar medför frågetecken kring vad som, i detta sammanhang, ska ses som ett abonnemang. Det borde därför tydliggöras även i författningskommentaren att telefonkort är ett exempel på voucher.

Omsättning eller inte vid transaktioner med vouchrar

Begreppet förmedling i eget eller i annans namn

I föreslagen lagtext i 2 kap. 9-13 §§ redogörs för vilken transaktion och vem som utför den momspliktiga händelsen.

För att kunna tillämpa lagen måste man veta vem som anses agera "i eget namn" eller "i en annan beskattningsbar persons namn".

I momssammanhang uppkommer normalt följande mellanmanssituationer: återförsäljaren, förmedlare i eget namn (kommission) eller förmedling i annans namn (agent). NSD konstaterar att det inte finns någon definition av begreppet förmedling i ML eller i EU:s momsdirektiv. I ML används dessutom flera olika begrepp som avser förmedlingssituationer, dvs. både försäljnings- och mellanmanssituationer:

- Den som omsätter varan eller tjänsten (1 kap. 2 § första stycket 1)
- Förmedling (3 kap 9, 10 a och 10 c §§, 5 kap. 19 § första stycket 4)
- Försäkringsmäklare eller andra förmedlare (3 kap 10 § ML)
- Förmedling för någon annans räkning i dennes namn (3 kap. 10 a §, 5 kap. 19 §)
- Ackvisition (3 kap. 19 §)
- Mäklare och andra förmedlare (3 kap. 21 a §)
- Handlar för någon annans räkning i dennes namn (3 kap. 21 a §)
- Förmedlingstjänst (5 kap. 7 §)
- Förmedlar i eget namn för annans räkning (6 kap. 7 §, 9 b kap. 1 §)
- Kommissionärsföretag och kommittentföretag i sådant kommissionärsförhållande som avses i 36 kap. IL (6a kap. 2 § 1 st. 3 p)
- Beskattningsbar återförsäljare (3 kap. 30 f §, 5 kap. 2 c § och 9 a kap.)
- Handlar i eget namn för annans räkning (9 a kap. 8 § ML)
- Återförsäljare (9 a kap. 11 §)

Vad de olika begreppen avseende förmedling ovan i praktiken betyder kan man inte utläsa av ML eller direktivet. Begreppen får istället tolkas mot praxis, annan bindande lagstiftning som t.ex. EU:s genomförandeförordning, EU-kommissionens förklarande anmärkningar och momskommitténs riktlinjer. Dessutom tillkommer Skatteverkets bedömningar som publiceras i rättslig vägledning och ställningstaganden. Avsaknaden av en förmedlingsdefinition har medfört att tillsynes kommersiellt likvärdiga situationer behandlas olika.

NSD anser att denna brist på sikt måste lösas genom en gemensam EU-definition. I den svenska momslagen måste en genomgång och upprepning göras av de olika förmedlingsbegreppen. I den aktuella lagändringen måste denna brist hanteras så att förtydligande sker kring hur en bedömning ska göras för att avgöra vem som anses agera "i eget namn" eller "i annans namn".

NSD

NÄRINGS LIVETS SKATTE - DELEGATION

Begreppet "självständig omsättning"

I förslag till 2 kap. 9 § 2 st. används begreppet "självständig omsättning". Begreppet "självständig omsättning" är nytt i ML och bör förklaras närmare. Det bör därmed också framgå om det också finns något som utgör en "osjälvständig omsättning".

Omsättning vid bruk av flerfunktionsvoucher

I de föreslagna 2 kap. 12 och 13 §§ regleras vad som ska anses som en omsättning vid bruk av flerfunktionsvouchrar. I 2 kap. 12 § sista meningen stadgas att tidigare överlåtelser av flerfunktionsvouchrar dock inte är en omsättning. I 2 kap. 13 § stadgas att när en överlåtelse av en flerfunktionsvoucher görs av en annan person än den som omsatt en flerfunktionsvoucher enligt 12 § ska olika tjänster som identifieras anses som självständiga tillhandahållanden. NSD anser att bestämmelserna är svårtolkade och anser att förhållandet mellan dessa bestämmelser måste förtydligas med vägledande uttalanden i lagtext eller i förarbetena.

NÄRINGS LIVETS SKATTEDELEGATION

Johan Fall

Anna Sandberg Nilsson