



Mervärdesskatteregler för voucherar

Sammanfattning

Utskottet ställer sig bakom regeringens förslag om ändringar i mervärdesskattelagen.

Förslagen bygger på ändringar i mervärdesskattedirektivet och innehåller regler för hur voucherar (värdebevis) ska behandlas vid uttag av mervärdesskatt. Förslagen innebär att det införs definitioner av voucherar, enfunktionsvoucherar och flerfunktionsvoucherar. Det föreslås också regler om vad som är omsättning vid behandling av enfunktionsvoucherar respektive flerfunktionsvoucherar. Vidare finns en bestämmelse om beskattningsunderlaget vid transaktioner med flerfunktionsvoucherar. De nya reglerna syftar bl.a. till ökad enhetlighet och till att undvika konkurrenssnedvridningar, dubbelbeskattning och utebliven beskattning.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

Behandlade förslag

Proposition 2017/18:213 Mervärdesskatteregler för voucherar.

Innehållsförteckning

- Utskottets förslag till riksdagsbeslut3
- Redogörelse för ärendet4
 - Ärendet och dess beredning.....4
 - Bakgrund4
 - Propositionens huvudsakliga innehåll5
- Utskottets överväganden7
 - Mervärdesskatteregler för vouchrar.....7
- Bilaga 1*
- Förteckning över behandlade förslag8
 - Propositionen8
- Bilaga 2*
- Regeringens lagförslag9

Utskottets förslag till riksdagsbeslut

Mervärdesskatt för vouchrar

Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).

Därmed bifaller riksdagen proposition 2017/18:213.

Stockholm den 7 juni 2018

På skatteutskottets vägnar

Per Åsling

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Per Åsling (C), Jörgen Hellman (S), Cecilia Widegren (M), Maria Strömkvist (S), Helena Bouveng (M), Olle Felten (-), Fredrik Schulte (M), Rasmus Ling (MP), Lotta Finstorp (M), Anna Johansson (S), Mathias Sundin (L), Momodou Jallow (V), Larry Söder (KD), Patrik Lundqvist (S), Erik Ezelius (S), Dennis Dioukarev (SD) och Linus Sköld (S).

Redogörelse för ärendet

Ärendet och dess beredning

I juni 2016 antog Europeiska unionens råd ett nytt direktiv med bestämmelser om den mervärdesskattemässiga behandlingen av transaktioner med vouchrar, rådets direktiv 2016/1065/EU av den 27 juni 2016 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller behandlingen av vouchrar.

Bestämmelserna i direktivet ska vara införda i nationell lagstiftning och börja tillämpas den 1 januari 2019.

I proposition 2017/18:213 Mervärdesskatteregler för vouchrar föreslår regeringen att riksdagen antar det förslag till ändringar i mervärdesskattelagen (1994:200) som lagts fram i propositionen. Regeringens förslag till riksdagsbeslut återges i bilaga 1. Regeringens lagförslag finns i bilaga 2. Lagförslaget har granskats av Lagrådet.

Bakgrund

Reglerna om mervärdesskatt är i hög grad harmoniserade inom EU. De EU-rättsliga reglerna finns framför allt i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet). Reglerna i direktivet måste genomföras i nationell lagstiftning. I Sverige har de genomförts i mervärdesskattelagen.

I dag saknar mervärdesskattedirektivet särskilda regler om hur vouchrar (värdebevis) ska hanteras mervärdesskattemässigt. Allmänna bestämmelser ska därför tillämpas för exempelvis presentkort, lunchkuponger och kontantkort för mobiltelefoni. Tillämpningen har skiljt sig åt mellan olika EU-länder bl.a. i fråga om när mervärdesskatt tas ut vid transaktioner med vouchrar. Denna olikbehandling kan medföra dubbelbeskattning eller att det inte tas ut någon skatt. Skillnaderna mellan olika EU-länder kan också utnyttjas för att undvika skatt. För företag kan olikbehandlingen medföra en osäkerhet om den mervärdesskattmässiga bedömningen och försvåra hanteringen vid handel över gränserna.

Mot denna bakgrund lämnade Europeiska kommissionen ett förslag om ändringar av mervärdesskattedirektivet vad beträffar behandlingen av vouchrar. Förslaget syftade till att klargöra och harmonisera EU-lagstiftningens regler om behandlingen av vouchrar för att bl.a. undvika problem med dubbelbeskattning och utebliven beskattning. Förhandlingarna om förslaget inriktades främst mot att finna gemensamma definitioner och gemensamma regler om vad som är en beskattningsbar transaktion när vouchrar används som ersättning för varor eller tjänster.

Propositionens huvudsakliga innehåll

Regeringen lämnar förslag på hur vouchrar ska behandlas vid uttag av mervärdesskatt. Regeringen föreslår därför bl.a. definitioner av olika vouchrar.

Regeringens förslag innebär att en voucher är ett instrument som det finns en skyldighet att godta som ersättning eller partiell ersättning för omsättning av varor eller tjänster, om de varor eller tjänster som ska omsättas eller de potentiella leverantörerna eller tillhandahållarnas identitet anges antingen på instrumentet eller i tillhörande dokumentation. För en enfunktionsvoucher ska omsättningslandet för de varor eller tjänster som vouchern avser och den mervärdesskatt som ska betalas för dessa varor och tjänster vara kända när vouchern ställs ut.

En annan voucher än en enfunktionsvoucher är en flerfunktionsvoucher.

Definitionerna utgår från att det för en enfunktionsvoucher ska finnas tillräckligt med uppgifter för att kunna ta ut skatten för de underliggande varorna eller tjänsterna när vouchern ställs ut. För att det ska kunna ske behöver det vara känt i vilket land som leveransen eller tillhandahållandet äger rum. Den mervärdesskatt som ska betalas för de underliggande varorna eller tjänsterna behöver också vara känd. Det medför att det behöver finnas uppgifter som gör att det går att beräkna skattens storlek. Det behöver dock inte vara känt vilken beskattningsbar person som slutligen kommer att leverera varan eller tjänsten i utbyte mot vouchern.

Andra vouchrar än enfunktionsvouchrar anses utgöra flerfunktionsvouchrar. Det är således instrument som kan användas som ersättning för varor och tjänster men där beskattningslandet inte är känt eller där det inte är känt hur mycket mervärdesskatt som ska tas ut för varorna eller tjänsterna vid inlösen.

Direktivreglerna har inriktats på vouchrar som kan användas som hel eller partiell ersättning för inlösen mot varor eller tjänster. Vouchrar förekommer med varierande utformning inom olika branscher. Vid bedömningen av vad som är en voucher och om det är en enfunktionsvoucher eller flerfunktionsvoucher måste hänsyn tas till omständigheterna i det specifika fallet.

Regeringen föreslår vidare att överlåtelse i eget namn av enfunktionsvouchrar ska anses som omsättning av de varor eller tjänster som vouchern avser. Det faktiska överlämnandet av varorna eller tjänsterna i utbyte mot vouchern anses dock inte som en självständig omsättning. Om överlåtelsen av vouchern görs i en annan beskattningsbar persons namn anses denne ha omsatt varorna eller tjänsterna.

Om den som levererar varor eller tjänster i utbyte mot en enfunktionsvoucher inte är den beskattningsbara person som ställt ut vouchern ska leverantören av varorna eller tjänsterna anses ha omsatt dessa till den som ställt ut vouchern.

Utgående skatt för överlåtelse av en enfunktionsvoucher ska redovisas för den redovisningsperiod under vilken vouchern har överlämnats eller betalning dessförinnan har tagits emot. Ingående skatt vid förvärv av en enfunktionsvoucher ska redovisas när vouchern tas emot eller betalning dessförinnan har lämnats.

En överlåtelse av en enfunktionsvoucher likställs med en leverans eller ett tillhandahållande i fråga om skattskyldighetens inträde.

Regeringen föreslår också att den faktiska leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster i utbyte mot en flerfunktionsvoucher ska utgöra en omsättning som kan beskattas. Varje föregående överlåtelse av flerfunktionsvouchern anses dock inte som en omsättning. Om en flerfunktionsvoucher överläts av någon annan än den som gör den faktiska leveransen eller tillhandahållandet, ska dock alla tjänster som kan identifieras anses som omsättningar.

I stor utsträckning saknas offentlig statistik som är specifik för marknaden för vouchrar i Sverige, med undantag för kontantkort för telefonabonnemang, där Post- och telestyrelsen (PTS) publicerar viss statistik. Det är därför mycket svårt att kvantifiera förslagets effekter.

De föreslagna regeländringarna bedöms innebära att vouchrar som i vissa fall tidigare betraktats som flerfunktionsvouchrar i Sverige i stället kommer att betraktas som enfunktionsvouchrar. I en sådan situation kommer mervärdesskatt inte längre att utgå när vouchern löses in utan i stället vid utställandet. Dels skulle det medföra att mervärdesskattebetalningen tidigareläggs, vilket leder till en uppbördsförändring (positiv ränteeffekt), dels kan mervärdesskatteintäkterna förväntas öka till följd av att en viss andel av vouchrarna normalt sett inte löses in. Samtidigt är räntenivåerna låga och de betalningsströmmar som bedöms påverkas av förslagen begränsade. Sammantaget beräknas den offentligfinansiella effekten till 4 miljoner kronor per år.

När det gäller effekter för företag menar regeringen bl.a. att vouchrar kan förekomma i olika former och används huvudsakligen i ledet gentemot slutkonsumenter av varor eller tjänster. Kontantkort för telefoni och presentkort är exempel på vanligt förekommande vouchrar. Telekomföretag och företag inom detaljhandeln berörs således av de föreslagna regeländringarna. Inom hotell- och restaurangbranschen förekommer vouchrar dels i form av presentkort, dels i form av olika lunchkuponger eller lunchkort. Marknaden för restaurangvouchrar, såsom lunchkuponger, bedöms dock ha minskat avsevärt under de senaste decennierna, varför regeländringarnas betydelse för de företag som är verksamma inom det marknadssegmentet sannolikt är mindre än vad det skulle ha varit tidigare. Vouchrar kan förekomma även inom andra verksamheter, exempelvis inom biografverksamhet och företag som tillhandahåller streamingstjänster för film och musik.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

Utskottets överväganden

Mervärdesskatteregler för voucherar

Utskottets förslag i korthet

Riksdagen bifaller förslaget om hur voucherar ska behandlas vid uttag av mervärdesskatt.

Propositionen

Regeringen föreslår bestämmelser om hur voucherar ska behandlas vid uttag av mervärdesskatt. De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

Utskottets ställningstagande

Utskottet har inget att invända mot regeringens förslag och tillstyrker därmed propositionen.

BILAGA 1

Förteckning över behandlade förslag

Propositionen

Proposition 2017/18:213 Mervärdesskatteregler för vouchrar:

Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).

BILAGA 2

Regeringens lagförslag

Förslag till lag om ändring i
mervärdesskattelagen (1994:200)

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)²
dels att 1 kap. 3 § och 7 kap. 3 c § ska ha följande lydelse,
dels att det ska införas nio nya paragrafer, 1 kap. 20 och 21 §§, 2 kap.
9–13 §§ och 13 kap. 7 a och 17 a §§, och närmast före 2 kap. 9 och 12 §§
nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

3 §³

Skyldigheten att betala skatt enligt 1 § vid omsättning inträder när varan har levererats eller tjänsten har tillhandahållits eller när varan eller tjänsten har tagits i anspråk genom uttag, om inte annat följer av andra stycket eller 3 a, 3 b, 4 eller 5 a §.

Om den som omsätter varan eller tjänsten får ersättning helt eller delvis för en beställd vara eller tjänst före den tidpunkt som avses i första stycket, inträder skattskyldigheten när ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den som omsätter varan eller tjänsten till godo. Detta gäller dock endast om omsättningen är skattepliktig när ersättningen kommer den som omsätter varan eller tjänsten till godo.

Med leverans av en vara förstås att varan avlämnas eller att den sänds till en köpare mot postförsrott eller efterkrav.

Med leverans av en vara förstås att varan avlämnas eller att den sänds till en köpare mot postförsrott eller efterkrav. *En överlåtelse av en enfunktionsvoucher ska vid tillämpning av första stycket likställas med en leverans av de varor eller ett tillhandahållande av de tjänster som vouchern avser.*

20 §

Med voucher avses ett instrument för vilket det finns en skyldighet att godta det som ersättning eller partiell ersättning för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster. De varor som ska levereras eller tjänster som ska tillhandahållas eller de potentiella leverantörer-

¹ Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv 2016/1065/EU.

² Lagen omtryckt 2000:500.

³ Senaste lydelse 2009:1333.

nas eller tillhandahållarnas identitet måste anges antingen på instrumentet eller i tillhörande dokumentation som inbegriper villkoren för användning av instrumentet.

21 §

Med enfunktionsvoucher avses en voucher för vilken det redan när den ställs ut är känt med vilket belopp mervärdesskatt ska betalas för de varor och tjänster som vouchern avser och i vilket land omsättningen av varorna eller tjänsterna ska anses ha skett.

Med flerfunktionsvoucher avses en annan voucher än en enfunktionsvoucher.

2 kap.

Omsättning vid transaktioner med enfunktionsvouchrar

9 §

Varje överlåtelse mot ersättning av en enfunktionsvoucher som görs av en beskattningsbar person som agerar i eget namn ska anses som en omsättning av de varor eller tjänster som vouchern avser. Detsamma gäller om en enfunktionsvoucher tas i anspråk på motsvarande sätt som avses i 1 § första stycket 2 eller tredje stycket 2.

Det faktiska överlämnandet av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna i utbyte mot en enfunktionsvoucher som godtas som ersättning eller partiell ersättning av leverantören eller tillhandahållaren är inte en omsättning, om inte annat följer av 11 §.

10 §

Om en överlåtelse av en enfunktionsvoucher görs av en beskattningsbar person i en annan

beskattningsbar persons namn och för dennes räkning, ska denne anses omsätta de varor eller tjänster som vouchern avser.

11 §

Om den som levererar varor eller tillhandahåller tjänster i utbyte mot en enfunktionsvoucher inte är den beskattningsbara person som i eget namn ställt ut vouchern, ska leverantören eller tillhandahållaren anses ha omsatt varorna eller tjänsterna till denna beskattningsbara person.

Omsättning vid transaktioner med flerfunktionsvouchrar

12 §

Den faktiska leveransen av varorna eller det faktiska tillhandahållandet av tjänsterna i utbyte mot en flerfunktionsvoucher som godtas som ersättning eller partiell ersättning av leverantören eller tillhandahållaren ska anses som en omsättning enligt 2 kap. 1 §. Tidigare överlåtelse av flerfunktionsvouchern är dock inte omsättningar.

13 §

När en överlåtelse av en flerfunktionsvoucher görs av en annan person än den beskattningsbara person som genomför en sådan omsättning som avses i 12 §, ska alla tillhandahållanden av tjänster som kan identifieras, exempelvis distributions- eller marknadsföringstjänster, anses som omsättningar.

7 kap.**3 c §⁴**

Med ersättning enligt 3–3 b §§ förstås allt det som säljaren har erhållit eller ska erhålla för varan eller tjänsten från köparen eller en tredje part, inbegripet sådana bidrag som är direkt kopplade till priset för varan eller tjänsten.

Vid leveranser av varor eller tillhandahållande av tjänster mot en flerfunktionsvoucher ska den ersättning som betalas för vouchern anses som ersättning enligt första stycket. Om det saknas information om det beloppet, ska det monetära värde som anges på flerfunktionsvouchern eller i tillhörande dokumentation anses som ersättning.

Med kostnad enligt 3 § för att utföra en tjänst förstås den del av de fasta och löpande kostnaderna i rörelsen som belöper på tjänsten.

13 kap.**7 a §**

Utgående skatt för överlåtelse av en enfunktionsvoucher ska redovisas för den redovisningsperiod under vilken vouchern har överlämnats eller betalning dessförinnan har tagits emot.

Första stycket gäller inte om den skattskyldige redovisar utgående skatt enligt 8 §.

17 a §

Ingående skatt för förvärv av en enfunktionsvoucher ska redovisas för den redovisningsperiod under vilken vouchern har tagits emot eller betalning dessförinnan har lämnats.

Första stycket gäller inte om den skattskyldige redovisar utgående skatt enligt 8 §.

⁴ Senaste lydelse 2007:1376.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.
 2. Lagen tillämpas inte på vouchrar som är utställda före ikraftträdandet.