



Förenkling av uppbörden av mervärdesskatt och åtgärder för att förhindra skattefusk m.m.

Finansdepartementet

2005-04-19

Dokumentbeteckning

KOM (2004) 89

Förslag till rådets direktiv om ändring av direktiv 77/388/EEG när det gäller vissa åtgärder för att förenkla uppbörden av mervärdesskatt och för att förhindra skattefusk eller skatteundandragande samt om upphävande av vissa beslut om tillstånd till avvikelser

Sammanfattning

Enligt artikel 27 i det sjätte mervärdesskattedirektivet, 77/388/EEG, EU:s gemensamma mervärdesskattelagstiftning, får medlemsstaterna på vissa villkor genomföra särskilda åtgärder som avviker från bestämmelserna i direktivet i syfte att förenkla uppbörden av skatt, eller för att förhindra vissa slag av skatteflykt eller skatteundandragande. Tillstånd att avvika från reglerna i det sjätte direktivet medges i form av särskilda beslut som riktar sig till medlemsstaten i fråga. Kommissionen föreslår i direktivförslaget en kodifiering av vissa av de åtgärder som redan finns att tillgå med stöd av artikel 27. Enligt direktivförslaget skall en valmöjlighet föreligga för medlemsstaterna att tillämpa bestämmelserna och samma begränsningar som finns i redan medgivna enskilda tillstånd skall gälla generellt när valmöjligheten utnyttjas. De föreslagna bestämmelserna innebär att länderna ges möjlighet att snabbt anta rättsligt hållbara åtgärder i syfte att bekämpa skatteundandragande och skattefusk inom vissa fastställda sektorer. Vidare föreslås vissa åtgärder för att förenkla tillämpningen i vissa situationer.

1.1 Innehåll

I direktivförslaget föreslås en rad ändringar och kompletteringar av olika bestämmelser i det sjätte direktivet. Nedan redogörs närmare för förslagen.

Ytterligare krav i bestämmelserna om gruppregrering samt överlåtelse av verksamhet

I artiklarna 4.4 samt 5.8 i det sjätte direktivet regleras medlemsstaternas möjlighet att införa särskilda bestämmelser om gruppregrering samt undantag från mervärdesskatt vid överlåtelse av verksamhet. Genom tillägg till dessa bestämmelser föreslås att medlemsstaterna vid utnyttjandet av dessa valmöjligheter skall se till att detta inte ger upphov till några omotiverade fördelar eller oberättigade nackdelar för beskattningsbara personer.

Definition av marknadsvärde och omvärdering av beskattningsunderlag

Enligt det sjätte direktivet skall mervärdesskatten beräknas på det så kallade beskattningsunderlaget. Beskattningsunderlaget utgör enligt huvudregeln i artikel 11 A den ersättning som har avtalats mellan säljaren och köparen. I vissa fall, t.ex. vid uttag av vara eller tjänst ur verksamheten, skall beskattningsunderlaget utgöra självkostnadspriset eller marknadsvärdet på varan eller tjänsten. Kommissionen föreslår att definitionen av begreppet "marknadsvärde" i artikel 11 A 1 d andra stycket i det sjätte direktivet flyttas till en ny punkt 8 i artikel 11 och kompletteras med en regel om att marknadsvärdet inte får vara lägre än kostnaden för leverantören eller tillhandahållaren att utföra transaktionen. Vidare föreslås en valmöjlighet för medlemsstaterna att föreskriva att beskattningsunderlaget i vissa särskilt angivna fall skall omvärderas och utgöra marknadsvärdet på leveransen av en vara eller en tjänst och inte den mellan parterna avtalade ersättningen exklusive mervärdesskatt. En möjlighet att omvärdera beskattningsunderlaget kan enligt förslaget utnyttjas i de fall ett i förhållande till marknadsvärdet avtalat under- eller överpris för en transaktion leder till en direkt förlust av skatteinkomster, antingen genom ökad återbetalning eller genom minskning av den icke återbetalningsbara skatten. Det torde inte förekomma någon skatteförlust i de fall då bägge parter är fullt ut beskattningsbara personer, dvs. i de fall ingen av parterna är begränsat skattskyldig eller har begränsad avdragsrätt. Valmöjligheten får endast tillämpas i syfte att förhindra skattefusk eller skatteundandragande och endast om ersättningen mellan parterna kan ha påverkats av familjeband eller organisatoriska, ägandemässiga, finansiella eller juridiska band enligt medlemsstatens definition. Med juridiska band skall även avses det formella förhållandet mellan arbetsgivare och arbetstagare.

Beskattningsunderlaget och omsättning av investeringsguld

Enligt det sjätte direktivet skall omsättning av s.k. investeringsguld vara undantagen från mervärdesskatt. Investeringsguld är guld i viss form (tackor eller s.k. "wafers") av en viss renhetsgrad samt vissa guldmünt. När en guldtacka t.ex. bearbetas och omvandlas till smycken är omsättning av smycket inte längre att betrakta som investeringsguld i mervärdesskattehänseende. Denna omsättning skall därför beskattas. Om en kund lämnar in sitt eget investeringsguld för bearbetning till smycken kan mervärdesskatten bli lägre genom att beskattningsunderlaget i detta fall endast består i värdet på bearbetningen av guldet. För att undvika skatteundragande föreslår kommissionen att en valmöjlighet för medlemsstaterna införs som innebär att medlemsstaterna har rätt att i sådana situationer fastställa beskattningsunderlaget till värdet på guldet i de fall bearbetningen har lett till att guldet inte längre omfattas av skattefrihet. Denna valmöjlighet kan i dag tillämpas endast av de medlemsstater som har erhållit ett särskilt artikel 27-undantag för detta.

Investeringsvaror – jämkning av mervärdesskatt i efterhand

Enligt det sjätte direktivet skall mervärdesskatt som erläggs på investeringsvaror som anskaffas till en viss verksamhet under vissa förutsättningar justeras i efterhand om det inom en viss tid visar sig att användningen av varan i verksamheten har förändrats eller att varan har försålts. Effekten av denna bestämmelse kan bli att den som förvärvat investeringsvaran kan bli skyldig att justera tidigare avdragen ingående skatt så att avdragsrätten minskar (om användningen i skattepliktig verksamhet minskar) eller ökar (om begränsad avdragsrätt förelåg vid förvärvet och varan numera används fullt ut i skattepliktig verksamhet). Kommissionen föreslår i direktivförslaget att en tillämpning av dessa jämningsregler även skall få ske avseende *tjänster* som överstiger ett visst värde och som ett företag använder under en längre tidsperiod.

Omvänd betalningsskyldighet

Enligt det sjätte direktivet är som huvudregel den som omsätter en vara eller en tjänst betalningsskyldig för mervärdesskatten. I vissa situationer skall dock den som förvärvar varan eller tjänsten vara betalningsskyldig för mervärdesskatten (s.k. omvänd betalningsskyldighet). En sådan situation är när vissa tjänster omsätts av en näringsidkare från en medlemsstat till en näringsidkare i en annan medlemsstat. En beskattningsbar köpare i den andra medlemsstaten skall i dessa fall vara betalningsskyldig för mervärdesskatten på ersättningen för tjänsten. En annan situation är i de fall då omsättningen av vara eller tjänst i en viss medlemsstat görs av en person som inte är etablerad i samma medlemsstat som den där omsättningen äger rum. I dessa fall får medlemsstaterna utse förvärvaren av varan eller tjänsten som

betalningsskyldig för mervärdesskatten. Kommissionen föreslår i direktivförslaget att möjligheten att tillämpa omvänd betalningsskyldighet utökas till att omfatta transaktioner som äger rum inom en viss medlemsstat och inom branscher som visat sig särskilt svåra att kontrollera, till exempel på grund av dess art eller uppbyggnad. De sektorer det gäller är tjänster avseende byggnader (inbegripet bygg-, reparations-, rengörings- och rivningstjänster), tillhandahållande av personal för tjänster avseende byggnader, mark och byggnader för vilka valfriheten i fråga om beskattning har utnyttjats, samt leverans av avfall, skrot och material för återvinning och av vissa produkter som härrör från bearbetning av dessa och tillhandahållande av vissa bearbetningstjänster. Vad som ingår i begreppet "avfall" definieras i en ny bilaga med en förteckning som täcker de befintliga avvikelserna.

Vidare föreslår kommissionen att omvänd betalningsskyldighet skall få tillämpas i följande fall. För det första vid försäljning av fast egendom inom ramen för ett likvidationsförfarande och den i artikel 13 C fastställda valfriheten i fråga om beskattning av vissa fastigheter samt finansiella tjänster har utnyttjats, för det andra vid försäljning av varor som ställts som säkerhet, och för det tredje vid leverans av varor efter det att egendomsförbehåll överlåtit till en rättsinnehavare som utövar denna rätt. I alla dessa tre typfall görs leveransen vanligen av en försäljare som befinner sig i ekonomiska svårigheter och inte kan betala sina skulder eller fullgöra sina förpliktelser gentemot skattemyndigheterna. Omvänd betalningsskyldighet i dessa fall motverkar att mervärdesskatten går förlorad för statskassan.

Slutligen framgår av förslaget att alla beslut som rådet har fattat med stöd av artikel 27.1 och 27.4 (innan artikeln ändrades genom direktiv 2004/7/EG) och som täcks genom det föreslagna direktivet skall upphöra att gälla.

1.2 Gällande svenska regler och förslagets effekt på dessa

De föreslagna reglerna är huvudsakligen utformade som valmöjligheter för medlemsstaterna. Detta betyder för Sveriges del att mervärdesskattelagen (1994:200) måste ändras om Sverige beslutar sig för att i ett senare skede utnyttja en eller flera av de valmöjligheter som de föreslagna reglerna erbjuder.

1.3 Budgetära konsekvenser

Ett utnyttjande av valmöjligheterna enligt direktivförslaget erbjuder möjligheter för medlemsstaterna att stävja skatteundandragande och skattefusk. Detta kan i sin tur leda till en viss förstärkning av skatteintäkterna.

2.1 Svensk ståndpunkt

Sverige välkomnar kommissionens initiativ att möjliggöra för alla medlemsstater att utnyttja valmöjligheter som i dag endast medgivits vissa medlemsstater med stöd av artikel 27. Genom att valmöjligheterna görs generellt tillämpliga enligt det sjätte direktivet får en medlemsstat på ett enklare och mindre tidskrävande sätt möjlighet att underlätta skatteuppbörd och stävja skattefusk och skatteundandragande inom landet. Lagförslaget innebär också att de nationella reglerna vid utnyttjandet av direktivförslagets valmöjligheter kommer att harmoniseras.

2.2 Medlemsstaternas ståndpunkter

Ännu inte kända eftersom förslaget ännu inte behandlats i rådsarbetsgrupp. Det kan emellertid förväntas att de medlemsstater som redan i dag tillämpar en eller flera av de valmöjligheter som föreslås genom att de tidigare erhållit särskilda artikel 27-undantag kommer att stödja direktivförslaget i dessa delar.

2.3 Institutionernas ståndpunkter

Ännu inte kända. Förslaget är överskickat för samråd till Europaparlamentet den 16 mars 2005.

2.4 Remissinstansernas ståndpunkter

Ännu inte kända. Förslaget är remitterat (april 2005). Upplysningar om remissinstanser kan erhållas hos Finansdepartementet.

3 Övrigt

3.1 Fortsatt behandling av ärendet

Behandlingen av kommissionens förslag i rådsarbetsgruppen för skatter kommer att påbörjas. Vid tidpunkten för upprättandet av denna promemoria har ett möte preliminärt aviserats till den 28 april 2005.

3.2 Rättslig grund och beslutsförfarande

När det gäller kommissionens förslag till ändring av det sjätte direktivet utgör artikel 93 i EG-fördraget (f.d. artikel 99 i Romfördraget) rättslig grund. Nämda artikel 93 stadgar att rådet genom enhälligt beslut på förslag av kommissionen och efter att ha hört Europaparlamentet och den Ekonomiska

och sociala kommittén, skall anta bestämmelser om harmoniseringen av bl.a. omsättningsskatter, för att säkerställa att den inre marknaden fungerar.

Kommissionens förslag har i dess helhet sänts till Europaparlamentet den 16 mars 2005 för synpunkter ("consultation").

3.3 Fackuttryck/termer

Omvänd betalningsskyldighet – innebär att förvärvaren av varan eller tjänsten i stället för säljaren skall betala mervärdesskatten till staten.