

Motion till riksdagen 2007/08:Sk355

av Peter Pedersen (v)

Översyn av mervärdesskatt på spelarköp m.m.

1 Förslag till riksdagsbeslut

1. Riksdagen tillkännager för regeringen som sin mening vad som anförs i motionen om att med anledning av Regeringsrättens dom utreda möjligheten att förändra aktuell skattelagstiftning i syfte att tydligt klargöra att allmännyttiga ideella idrottsföreningar ej ska vara skyldiga att betala mervärdesskatt, s.k. förvärvsskatt, på spelarövergångar och hyra av spelare från annat land.
2. Riksdagen tillkännager för regeringen som sin mening vad som anförs i motionen om att skattesystemet inte ska missgynna att idrott bedrivs i ideella föreningar jämfört med i aktiebolagsform.
3. Riksdagen beslutar i ett särskilt beslut med anledning av vad som i motionen anförs att ingen enskild förening ska betala retroaktiv mervärdesskatt på tidigare spelarköp och hyra av spelare från annat land på grund av att rättsläget varit oklart under en lång tid och att detta beslut även ska omfatta Degerfors IF, som råkade bli pilotfall i denna fråga.

2 Bakgrund

Under ca 10 års tid har Skatteverket och den ideella idrottsföreningen Degerfors IF, och indirekt idrottsrörelsen, processat om huruvida en ideell idrottsförening är skattskyldig för mervärdesskatt om en förening köper/hyr en spelare från ett annat land. De idrotter som främst berörs av ärendet torde i huvudsak vara fotboll, ishockey, basket och bandy. Ärendets komplexitet visar sig genom att Länsrätten i Örebro län med beslut 2002-11-13 och Kammarrätten i Jönköping med beslut 2004-12-30 ställde sig på idrottens och Degerfors IF:s sida i frågan. Men 2007-09-21 beslutade Regeringsrätten tvärtom, dvs. ställde sig på Skatteverkets sida.

Fel! Okänt namn på

3 Problembeskrivning

Frågan är som sagt mycket komplex och svårbegriplig eftersom flera lagar, direktiv och deras inbördes förhållande samt tolkning av olika begrepp är uppe för behandling. Här kommer en kort problembeskrivning av de resonemang som förts och slutsatser och domskäl i länsrätt, kammarrätt och regeringsrätt.

Med anledning av vad som anförs i motionen bör regeringen återkomma med förslag till ändring i lagstiftningen i syfte att tydligt klargöra att ideella idrottsföreningar ej ska vara skattskyldiga att betala mervärdesskatt, s.k. förvärvsskatt, på spelarövergångar och hyra av spelare från annat land.

4 Länsrätten (dom meddelad 2002-11-13)

I domskälet (mål 2308-2310-99) anförs bl.a. följande:

Dessa mål om mervärdesskatt har principiell betydelse vad gäller frågan om skattskyldighet till mervärdesskatt för ideell förening som anses begränsat skattskyldig enligt lagen om statlig inkomstskatt, SIL...Frågan i målen är huruvida föreningen bort betala mervärdesskatt på ett underlag motsvarande utbetalda spelarersättningar...är regeln om förvärvsmoms ifråga. Rättsfrågan rör primärt skattskyldigheten. Om skattskyldighet föreligger återstår frågan om skatteplikt. Så som mervärdesskattelagen är uppbyggd har reglerna i SIL och deras tillämpning en avgörande betydelse.

Länsrätten hänvisar till en promemoria från Riksskatteverket (RSV) daterad den 19 maj 1983. Här tas frågan upp om regeln om skattebefrielse kan/skall vinna tillämpning på intäkter som en förening haft i anledning av att en spelare ställts till en utländsk idrottsförenings förfogande. PM:n har samma giltighet på kostnader vid förvärv. RSV svarar jakande på frågan om det kan sägas att en förening uteslutande eller så gott som uteslutande tillgodoser det allmännyttiga ändamålet även med beaktande av försäljningen. Därefter behandlas frågan om intäkten skall behandlas som en sådan inkomst av rörelse som är skattepliktig för föreningen i motsats till den näringsverksamhet som av hävd utnyttjas för att finansiera det ideella arbetet och som är skattebefriad. RSV anmärker att avgörande bör vara huruvida försäljningen har en naturlig anknytning till föreningens verksamhet eller inte och att intäkten bör hänföras till den skattebefriade näringsverksamheten om den har en sådan naturlig anknytning. RSV konstaterar därefter: "Spelarövergångar av den här arten får anses utgöra ett sådant naturligt inslag i föreningens (och idrottsmännens) strävanden att vidareutveckla och förbättra lagidrotterna. RSV anser därför att intäkten bör anses ha sådan naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet att inkomsten därav blir skattefri."

Länsrätten redovisar sedan följande: "Både SIL och mervärdesskattelagen är uppbyggda på det sättet att man först kontrollerar skattskyldighet-

en...därefter huruvida omsättningen är skattepliktig och har skett inom landet etc.”

När man sedan går in på skattskyldighetens förutsättningar hänvisas det till ett flertal olika lagar och paragrafer, t.ex. 1 kap. 1 § mervärdesskattelagen, 4 kap. 8 ML, 7 § 5 mom. SIL m.m. Efter ett längre resonemang kommer länsrätten fram till följande: ”Rättsläget innebär att spelarsättningar kan hänföras till den skattebefriade näringsverksamheten när överlåtelse...är ett naturligt inslag i föreningarnas allmännyttiga strävanden att utveckla och förbättra lagidrotten.” Med direkt hänvisning till de aktuella spelarövergångarna till Degerfors IF konstaterar länsrätten följande:

Det finns inte någon utredning som ger stöd för att omsättningen på grund av dessa övergångar är så stor, i förhållande till föreningens omslutning i övrigt, att ersättningarna av det skälet bör hänföras till rörelse. Mot denna bakgrund och då övergångarna är väl förenliga med det allmännyttiga ändamålet, är förutsättningarna för skattebefrielse för ersättningen vid tillämpning av lagen om statlig inkomstskatt uppfyllda ... utgör verksamheten därmed inte ”yrkesmässig verksamhet” i den mening som avses i 1 kap. 1 § mervärdesskattelagen. Degerfors Idrottsförening är därför inte heller skattskyldig till mervärdesskatt.

Med hänvisning till innehållet i EU:s sjätte mervärdesdirektiv skriver länsrätten vidare: ”Så som länsrätten uppfattar rättsläget, finns inte någon regel i det nämnda direktivet som visar på en annan gräns mellan skattskyldighet och frikallelse från skattskyldighet än den i svensk rätt. För övrigt gäller att direktivet inte skulle kunna ha s.k. direkt effekt om det fanns en regel som begränsade frikallelse från skattskyldighet i förhållande till SIL och ML. Sammanfattningsvis medför inte mervärdesskattedirektivet någon modifierad bedömning av frågan om frikallelse från skattskyldighet.” Länsrätten konstaterar också följande:

Länsrätten kan emellertid inte tolka ”frikallelse från skattskyldighet” på annat sätt än att en skattebefriad ideell förening inte tillhör kretsen av skattskyldiga enligt SIL och därmed inte heller enligt mervärdesskattelagen, detta oberoende av vad sorts momsbelastning det är fråga om. Hade m.a.o. avsikten varit att förvärvsmoms skall drabba alla, oavsett frikallelse, hade detta uttryckligen bort anmärkas i lagtextunderlaget.

Länsrätten går utifrån detta klart och entydigt på Degerfors IF:s överklagan av Skatteverkets beslut.

5 Kammarrätten (dom 2004-12-30)

I sitt domskäl (mål nr 121-123-03) anför kammarrätten med hänvisning till olika lagar, paragrafer osv. bl.a. följande: Kammarrätten kommer liksom Skatteverket fram till att de föreningar som omsatt spelarrättigheter, dvs. sålt eller hyrt ut spelare, får anses bedriva yrkesmässig verksamhet. En ytterligare förutsättning för att mervärdesskatt skall betalas (utöver kravet på yrkesmässig verksamhet) är, anför kammarrätten, att omsättningen är gjord inom landet. Kammarrätten konstaterar vidare, att ”överlåtelse av spelarrättigheter är att

Fel! Okänt namn på

anse som en tjänst som utgör en sådan ekonomisk rättighet som avses i 5 kap. 7 § andra stycket 1 ML”. Men dessutom lägger kammarrätten till följande: ”För att en sådan tjänst skall anses omsatt inom landet skall vissa förutsättningar vara uppfyllda. Dessa förutsättningar skiljer sig åt beroende på huruvida tjänsten tillhandahålls från ett annat EG-land eller från ett land utanför EG. I förstnämnda fallet krävs att förvärvaren är näringsidkare medan det när tjänsten tillhandahålls från ett land utanför EG inte uppställs något krav på att förvärvaren är näringsidkare utan endast kravet på att förvärvaren är en svensk juridisk person eller är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige.” Kammarrätten konstaterar att Degerfors köpt/hyrt spelare från f.d. Jugoslavien, ett icke EG-land, samt från Danmark, ett EG-land.

Kammarrätten förklarar själva frågeställningen: ”Frågan i målet huruvida Degerfors IF är skyldig att betala s.k. förvärvsmoms. Härför krävs att den som omsätter varan är en utländsk företagare och att förvärvaren är en näringsidkare.” Kammarrätten konstaterar att spelarna sålts/hyrts ut av utländska företag men kommer fram till att Degerfors IF inte kan betraktas som näringsidkare. Kammarrätten skriver: ”Degerfors IF är en allmännyttig ideell förening och har således inskränkt skattskyldighet enligt bestämmelserna i 7 § 5 mom. SIL. Föreningens verksamhet räknas således inte som yrkesmässig enligt 4 kap. 8 § ML. Sistnämnda lagrum är inte anpassat till EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv (77/388/EEG), men på grund av att nationell lag är förmånligare för den skattskyldige måste den tillämpas...Förvärven av spelarrättigheter har en naturlig anknytning till föreningens ändamål och omfattas av föreningens inte yrkesmässiga verksamhet enligt mervärdesskattelagen.” Och fortsättningsvis anförs: ”För det fall en ideell föreningens verksamhet inte är yrkesmässig, kan enligt kammarrättens mening inte heller föreningen anses som näringsidkare enligt mervärdesskattelagen. Den idrottsliga verksamhet som Degerfors IF bedriver är enligt 4 kap. 8 § ML inte yrkesmässig. Till följd härav kan Degerfors IF inom det mervärdesskatterättsliga området inte anses vara näringsidkare. Då Degerfors IF:s förvärv av spelarrättigheter sker i en icke yrkesmässig verksamhet och Degerfors IF avseende denna enligt mervärdesskattelagen inte är näringsidkare, är föreningen inte skyldig att betala mervärdesskatt för förvärven.” Kammarrätten kommer, liksom tidigare länsrätten, klart och entydigt fram till att Degerfors IF har rätt och Skatteverket fel vad gäller krav på förvärvsmoms.

6 Regeringsrätten (dom 2007-09-21)

I sitt domskäl (mål 1326-1328-05) kommer Regeringsrätten, säkert förvånande för lägre skatteinsatser och den samlade idrottsrörelsen, fram till en diametralt motsatt uppfattning i frågan. Regeringsrätten: ”Begreppet näringsidkare har inte definierats i ML. Enligt Regeringsrättens mening saknas skäl att tolka bestämmelsen på annat sätt än motsvarande begrepp i den regel i sjätte direktivet som den avser att implementera... Med begreppet näringsidkare skall därför i detta sammanhang avses detsamma som med direktivets

Fel! Okänt namn på

begrepp skattskyldig person. Degerfors IF kan enligt direktivet inte anses vara annat än en skattskyldig person, varför beskattning av de nu aktuella tjänsterna skall ske i Sverige. Det förhållandet att det i 4 kap. 8 § ML finns särskilda regler om vissa ideella föreningars yrkesmässiga verksamhet, vilka regler saknar närmare motsvarighet i direktivet, kan inte anses innebära att en särskild svensk reglering av bestämmelserna om omsättningsland införts eller åsytts. Vidare: ”Ifrågavarande tjänster får således anses vara omsatta i Sverige. Vid omsättning inom landet av skattepliktiga tjänster skall mervärdesskatt betalas förutsatt att omsättningen görs i en yrkesmässig verksamhet (1 kap. 1 § första stycket 1 ML). Skyldig att betala skatten är, vid tillhandahållande av tjänster av aktuellt slag, den som förvärvar tjänsten, förutsatt att förvärvaren är en näringsidkare och att den som omsätter tjänsten är en utländsk företagare (1 kap. 2 § första stycket 2 i dess lydelse fr.o.m. den 1 juli 1997, SFS 1997:331).”

Regeringsrätten fortsätter: ”En skyldighet för Degerfors IF att betala mervärdesskatt för de aktuella förvärven av tjänster förutsätter således, förutom att föreningen själv i detta sammanhang är att betrakta som en näringsidkare, att tjänsterna omsatts i en yrkesmässig verksamhet. Vidare krävs att de som omsatt tjänsterna är utländska företagare. Även vid tillämpning av ML:s bestämmelser om skyldighet för förvärvaren att betala mervärdesskatten får Degerfors IF anses vara att betrakta som en näringsidkare. Bestämmelsen har nämligen införts som en implementering av artikel 21.1 b i sjätte direktivet (se prop. 1996/97:81 s. 18). Den ovannämnda bestämmelsen i 4 kap. 8 § ML hindrar inte en sådan tolkning ... Degerfors IF är således skyldig att betala mervärdesskatt på det sätt som Skatteverket gjort gällande.”

7 Sammanfattning av domstolarnas synpunkter och slutsatser

Samtliga tre rättsinstanser är överens om att de utländska föreningar som sålt spelarrättigheter är att betrakta som utländska företag. Man är också överens om att tjänsterna är omsatta i Sverige när det gäller spelarköp från icke EG-land, medan kammarrätten påpekar att så inte är fallet med köp från ett annat EG-land (Danmark), eftersom det kräver att köparen är att betrakta som näringsidkare. Dessutom är de olika rättsinstanserna oense om huruvida de aktuella tjänsterna omsatts i yrkesmässig verksamhet. Regeringsrätten menar att så är fallet medan läns- och kammarrätten menar att så inte är fallet, eftersom det har en naturlig anknytning till föreningens ändamål. Dessutom menar Regeringsrätten, men inte läns- eller kammarrätten, att Degerfors IF, såsom varande en allmännyttig ideell förening, ändå ska ses som näringsidkare i detta sammanhang. Här finns en reservation för att motionären trots noggrann läsning ändå uppfattat något på fel sätt ...

Fel! Okänt namn på

8 Förändrad och förtydligad lagstiftning

Det kan utan överdrift konstateras att denna fråga är mycket komplex och svårbegriplig. Det visar sig också genom att de olika rättsinstanserna, trots hänvisning till samma lagar, regelverk, direktiv, paragrafer, moment osv. kommer fram till så diametralt olika slutsatser. I en interpellationsdebatt (interpellation 1998/99:75 Om momsens på spelarköp) den 2 februari 1999 rörande förvärvsmoms vid spelarköp av utländska spelare mellan dåvarande finansminister Eric Åsbrink (s) och riksdagsledamoten Peter Pedersen (v) framkom dessutom följande i debatten:

”Den nu uppkomna frågan om moms på spelaröverlåtelser visar att nuvarande momsregler kan vara svåra att tillämpa både för de ideella föreningarna och för myndigheterna ... utredningen bör därför bl.a. ha som mål att göra momsreglerna för ideella föreningar enklare och mer förutsägbara.” (Eric Åsbrink anf. 3) Frågan är om det verkligen skett någon förändring till det bättre i detta avseende. Jag finner det uppenbart att ett decennium av processande och olika rättsinstansers olikartade bedömning och slutsatser visar att det krävs en förändrad och tydlig lagstiftning. I interpellationsdebatten 1999 avslutade jag med följande: ”Jag hoppas att man kan uttolka finansministerns svar på det sättet att om man skulle komma fram till fällande domar är finansministern beredd att se över och hitta ändringar i lagstiftningen som på ett annat sätt faktiskt gynnar fortsatt ideell verksamhet inom den svenska idrotten.” Nu är vi där och jag kvarstår vid min ståndpunkt. Regeringsrättens dom innebär därför att möjligheten att förändra aktuell skattelagstiftning i syfte att tydligt klargöra att allmännyttiga ideella idrottsföreningar ej ska vara skattskyldiga att betala mervärdesskatt, s.k. förvärvsskatt, vid köp/hyra av spelare från annat land behöver utredas. Detta bör riksdagen som sin mening ge regeringen till känna.

9 Beskattning av den ideella sektorn

I den nämnda interpellationsdebatten sade dåvarande finansminister Åsbrink också följande: ”Vad gäller frågan om skillnader i momsreglernas tillämpning på verksamhet bedriven i bolagsform respektive i formen av en ideell förening är självklart inte syftet med skattelagstiftningen att ideella föreningar skall missgynnas. Jag anser dock inte att det är fel om reglerna i vissa fall skiljer sig åt mellan en ideell verksamhet som bedrivs utan vinstintresse till förmån för medlemmar och en verksamhet som bedrivs av ett aktiebolag, vars syfte är att bedriva näringsverksamhet.” (anf. 3) Och vidare: ”Avsikten är inte, som jag sade, att ideella föreningar skattemässigt skall missgynnas jämfört med aktiebolag.” (anf. 5) Den uppfattningen är lätt att dela. Problemet är ju bara att Regeringsrättens dom hävdar att ideell verksamhet skall betraktas som yrkesmässig och bedriven av näringsidkare i ett avseende, nämligen om en sådan förening köper/hyr en spelare från annat land! Dessutom missgynnas i detta avseende den ideella föreningen jämfört med om verksamheten bed-

Fel! Okänt namn på

revs i aktiebolagsform, eftersom de senare till skillnad från en ideell förening har rätt att dra av momskostnaden. Domen riskerar leda till att det blir allt svårare att få ideella ledare att våga ta ansvar för att agera på rätt sätt utifrån en krångligt och oförutsägbart regelverk. Domen kan också leda till att allt fler föreningar väljer att bedriva sin verksamhet i aktiebolagsform. Är det en önskvärd utveckling om den ideella idrottsrörelsen tvingas övergå till "Idrott i Sverige AB"? Tvärtom borde det tydligt framgå att skattesystemet inte skall missgynna att idrott bedrivs i ideella föreningar jämfört med i aktiebolagsform. Detta bör riksdagen som sin mening ge regeringen till känna.

10 Särskilt riksdagsbeslut eller regeringsamnesti

Efter Regeringsrättens dom har det i media framförts uppgiften att Skatteverket inte avser att gå tillbaka och undersöka om även andra föreningar i olika idrotter har köpt/hyrt spelare från andra länder. I ett TT-meddelande 2007-09-26 säger t.ex. Erik Boman, pressekreterare på Skatteverket följande: "Klubbar har agerat utifrån att det inte funnits något klart rättsläge" och motiverar därmed att Skatteverket inte tänker gräva i det förgångna trots att svenska föreningar gjort fel i många år. Det är en rimlig ordning, men det blir helt orimligt om alla andra föreningar går fria och slipper prövning utom Degerfors IF och eventuellt någon till, som råkat bli pilotfall i denna komplicerade fråga! Om Degerfors IF är skyldigt att betala in ca 1,2 Mkr och eventuellt ränta på detta är det ju lätt att förstå att det handlar om mycket stora summor ej inbetald moms om alla föreningar skulle tvingas göra samma sak. Om Skatteverket väljer att inte göra något åt övriga föreningars historiska försummelser med anledning av Regeringsrättens dom är det rimligt att även Degerfors IF och eventuellt andra föreningar inte behöver klä skott för en otydlig lagstiftning. Om inte Skatteverket har rätt att på egen hand besluta om detta måste därför riksdag eller regering vidta åtgärder.

Riksdagen bör därför genom ett särskilt beslut fastslå att ingen enskild ideell idrottsförening, inklusive Degerfors IF, skall behöva betala retroaktiv mervärdesskatt på tidigare spelarköp/hyra av spelare från annat land på grund av att rättsläget varit oklart under lång tid. Ett alternativ till detta är att regeringen utfärdar en amnesti med motsvarande innehåll.

Det är inte rimligt vare sig moraliskt, ekonomiskt eller idrottsligt om bara en eller ett fåtal föreningar tvingas betala den aktuella momsersättningen medan andra går fria. Det är inte rimligt om domen tillåts leda till att skattemyndigheterna tillåts avgöra den inbördes idrottsliga konkurrensen mellan olika föreningar genom att försämra ekonomin för endast en eller ett fåtal av dessa trots att många andra handlat på samma sätt.

Det är inte rimligt om ideella ledare förväntas ha kompetens motsvarande ledamöterna i Regeringsrätten för att vara någorlunda säkra på att de agerar på rätt sätt utifrån gällande skattelagstiftning, EU-direktiv osv.

Fel! Okänt namn på

11 Övrigt

En övrig reflektion är ju att den nuvarande ordningen leder till att en förening som köper/hyr en spelare från ett annat land är skyldig att betala 25 % moms på den erlagda ersättningen medan detta tydligen inte gäller om samma förening köper/hyr en spelare från en svensk förening. Det innebär ju de facto att spelarköp gynnas skattemässigt alternativt uttryckt att spelarköp utifrån missgynnas skattemässigt. Är detta förenligt med gällande EU-regler?

Stockholm den 5 oktober 2007

Peter Pedersen (v)