

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
Enheten för moms och punktskatt
Anna Sundblad Stahre
103 33 Stockholm

Er referens: Fi2019/02563/S2

Stockholm, 2019-10-18

Remissyttrande

Remiss av promemorian Ändrade mervärdesskatteregler vid e-handel mellan företag och konsumenter

Näringslivets Skattedelegation (NSD) lämnar följande synpunkter på promemorian.

Sammanfattning

- NSD anser det problematiskt att förslag till lagstiftning remitteras innan reglerna formellt antagits på EU-nivå, även om det är positivt att lagstiftaren är ute i god tid. NSD anser att lagstiftaren noga måste bevakar andra EU-länders implementering och vid behov korrigerar de svenska reglerna för att förbättra och bibehålla svensk konkurrenskraft. I detta arbete bör även kontakten med näringslivet upprätthållas.
- NSD är i grunden positiv till flera av de föreslagna förändringarna men ifrågasätter om förslagen, i sin nuvarande form, kommer att leda till avsedda förenklingar. Risk föreligger för att de tveksamheter och frågetecken som finns kommer leda till komplicerade rättsliga processer, dubbelbeskattning och även hindra e-handel.
- NSD anser att utökningen av momsredovisning och deklaration via en kontaktpunkt s.k. OSS har potential att underlätta avseende e-handeln.
- NSD anser att de underliggande strukturerna och funktionerna hos en plattform måste förtydligas. Ett klagörande behövs att t.ex. interna IT-plattformar inte omfattas av de nya reglerna.
- NSD vill påtala att antalet oklara begrepp som beskriver förmedlingssituationer redan idag (13 st.) kommer att utökas i och med detta förslag. En genomgång och upprepning av begrepp måste ske.
- NSD vill påtala att de problem och brister som uppmärksammats i Europeiska revisionsrättens rapport om uppbörden av moms vid e-handel via MOSS måste beaktas och åtgärdas innan införandet av OSS.
- NSD anser att förtydliganden måste ske vad gäller olika beskattningsmyndigheter i det särskilda förfarandet för moms vid import.

Huvudmän i NSD är:

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

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

- NSD vill påtala att författningskommentaren till 11 a kap. 4 § ML hänvisar till artikel 54b i genomförandeförordningen. Rätteligen bör hänvisningen vara till artikel 54c. Vidare efterlyser NSD mer detaljerade exempel på när artikel 54c.2 är tillämplig.
- NSD vill ifrågasätta att underlag ska bevaras i tio år enligt förslag i 29 § lagen om särskilda ordningar. Bestämmelsen motsvaras av artikel 369zb.3 i direktivet som inte föreskriver någon tidsgräns. NSD är kritiska till den valda tiden om tio år då huvudregeln i svensk rätt är sju år.
- NSD konstaterar att lagstiftaren inte har försökt beräkna företagets kostnader för att implementera och efterleva förändringar i detta lagstiftningsarbete.

Bakgrund

I december 2017 antogs det så kallade e-handelspaketet av rådet. Förslaget ska genomföras i två steg. Det första steget har implementerats i svensk rätt och tillämpas sedan 1 januari 2019. Förändringarna avsåg då förenklingar isolerade till reglerna om e-, tele- och sändningstjänster. Den nu aktuella promemorian avser den andra delen. Förändringarna ska implementeras i svensk rätt och tillämpas från och med den 1 januari 2021.

Vad gäller e-handelspaketet berörs mervärdesskattelagen (1994:200), ML, lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, skatteförfarandelagen (2011:1244), lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster samt tullagen (2016:253). Utöver detta innebär e-handelspaketet förändringar i mervärdesskattedirektivet 2006/112/EG, förordning 904/2010 om administrativt samarbete och kampen mot momsbedrägeri och i genomförandeförordningen 282/2011. Dessa förordningar tillämpas direkt utan att införas i svensk moms lagstiftning.

Promemorian baseras på den allmänna inriktning som antogs i rådet den 12 mars 2019 om ytterligare förändringar i direktivet och genomförandeförordningen.¹ NSD vill redan här kommentera att det i sig kan vara problematiskt, även om det är positivt att lagstiftaren är ute i god tid, att förslag till lagstiftning baserad på EU-rätt sänds på remiss innan reglerna formellt antagits på EU-nivå. Det är därför av yttersta vikt att lagstiftaren noga bevakar hur andra EU-länder implementerar reglerna och vid behov korrigerar de svenska reglerna för att bibehålla och förbättra svensk konkurrenskraft. I detta arbete bör även kontakten med näringslivet upprätthållas.

E-handel, elektroniska tjänster och distansförsäljning har varit på agendan sedan millennieskiftet. Reglerna har successivt formats och bör nu framförallt handla om att försöka förenkla regelverket och underlätta handel mellan företag och privatpersoner. Förslaget är i huvudsak en vidareutveckling av både 2015 och 2019 års regler. Ambitionen är att komma till rätta med konkurrensnedvridningar mellan digital och traditionell handel, mellan företag i och utanför EU samt etableringar i olika EU-länder. De nya reglerna syftar också till att åtgärda svårigheterna med momsutveckling i den allt mer komplexa digitala handeln mellan företag och konsument. Medan de tidigare reglerna endast omfattat telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster (TBE-tjänster) kommer de s.k. särskilda ordningarna fr.o.m. 2021 att utvidgas till fler tjänster och viss varuhandel.

¹ COM(2018) 819 final och (COM(2018) 821 final.

Förslaget i korthet

Definitioner avseende distansförsäljning av varor

Till följd av ändringar i direktivet föreslås två nya definitioner införas i ML; *unionsintern distansförsäljning av varor* och *distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU* (2 kap. 1 j och 1 k §§).

Momsbefrielse vid import av lågvärdeförsändelser slopas

Befrielsen från moms vid import av lågvärdeförsändelser anses skapa snedvridande effekter på konkurrensen mellan EU och icke-EU företag. Från och med 1 januari 2021 slopas möjligheten till befrielsen och all distanshandel av varor importerade från tredjeland kommer momsbeskattas vid import. Förändringarna gäller för samtliga länder i EU. Sverige har emellertid endast tillämpat befrielseregler på utländska periodiska publikationer. Dessa kommer således att momsbeläggas från första kronan, när reglerna träder i kraft.

De särskilda ordningarna kan användas för varor och fler tjänster

De särskilda ordningarna, s.k. MOSS, utvidgas till OSS och kommer att omfatta fler tjänster och även distanshandel av varor. Fler transaktioner kommer således att kunna hanteras vid en enda kontaktpunkt vid försäljning till konsumenter i fler medlemsstater. De särskilda ordningarna är frivilliga att använda.

Tredjelandsordningen

Den särskilda ordningen för tredjelandsföretag som idag endast gäller TBE-tjänster till konsumenter (B2C) utvidgas till att omfatta alla andra tjänster, exempelvis konsulttjänster, förmedlingstjänster eller fastighetstjänster. Den beskattningsbara personen, som varken är etablerad eller har något fast etableringsställe i EU, kan välja vilken medlemsstat som ska vara identifieringsstat, av vilken ett individuellt identifieringsnummer ges ut till personen. Denne kan då deklarerat och betala moms vid en enda kontaktpunkt s.k. OSS (via Skatteverket).

Unionsordningen

Även unionsordningen utvidgas till att omfatta andra tjänster än TBE-tjänster. Vidare utvidgas unionsordningen därutöver till att omfatta unionsintern distansförsäljning av varor. Dessutom kan s.k. plattformsföretag, vilka anses ha tagit emot och levererat varor enligt direktivets artikel 14a2 (6 kap. 10 § ML), tillämpa ordningen. Förslaget innebär att beskattning ska ske i konsumtionsmedlemsstaten, dvs. där transporten avslutas eller tjänsten anses äga rum.

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

Importordningen (ny)

En ny ordning införs för distansförsäljning av varor importerade från tredjeland, med undantag för punktskattepliktiga varor, i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro. Den nya ordningen bör förstås i ljuset av att momsbefrielsen på import av lågvärdeförsändelser slopas. Ordningen kan användas av beskattningsbara personer som är etablerade i EU, ett land som har ingått särskilda avtal² med EU eller som företrädas av en förmedlare (representant) som är etablerad inom EU. Dessutom kan s.k. plattformsföretag använda importordningen.

Särskilt förfarande för moms vid import

I de fall som importordningen inte används vid import av varor med ett verkligt värde som inte överstiger 150 euro och transporten avslutas i köparens medlemsstat, får ett nytt särskilt förfarande användas. Den som anmäler varornas ankomst till tullen får då ta ut moms från adressaten och betala in den till staten.

Omsättningströskel

Nuvarande trösklar för distansförsäljning av varor slopas, i Sverige är denna idag 320 000 kronor. Istället utvidgas den nuvarande tröskeln om 10 000 euro för TBE-tjänster till att även omfatta unionsintern distansförsäljning av varor. Understiger den sammanlagda försäljningen av aktuella varor och tjänster tröskeln kan säljaren välja att beskattas i sin medlemsstat. Den relativt kraftiga generella sänkningen, då de nationella tröskelvärdena ersätts av den gemensamma, innebär att svenska företag kommer in i andra länders momssystem i ett tidigare skede. På motsvarande sätt kommer företag i andra EU-länder att omfattas av momsbeskattning i Sverige om konsumenten finns här och omsättningströskeln överskrids.

Plattformsföretag blir uppbördsmän

Förslaget innebär att företag som genom användning av elektroniska gränssnitt möjliggör försäljning av varor i vissa fall anses ha tagit emot och levererat varorna. Det är vid två olika situationer som detta aktualiseras.

- *För det första* vid distansförsäljning av varor som importeras från tredjeland med ett verkligt värde på högst 150 euro.
- *För det andra* vid försäljning av varor inom unionen av en säljare som är etablerad utanför EU till en konsument.

I båda fallen anses plattformen ta emot och leverera varan själv. Således delas transaktionen upp i två fiktiva transaktioner. En omsättning från den bakomliggande säljaren till plattformen och en omsättning från plattformen till konsumenten. Transporten av varan ska hänföras till den omsättning som sker mellan plattformen och konsumenten. Omsättningen mellan den bakomliggande säljaren och plattformen anses således vara en omsättning av vara utan transport.

² Ömsesidigt bistånd motsvarande in drivningsdirektivet (2010/24/EU) och förordningen om administrativt samarbete (904/2010).

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

I fallet med distansförsäljning av varor som importeras från tredjeland med ett värde på högst 150 euro anses omsättningen mellan den bakomliggande säljaren och plattformen ske utanför EU och faller således utanför direktivets bestämmelser. I det fall där en säljare i tredjeland använder en plattform för försäljning till en konsument inom EU ska omsättningen mellan den bakomliggande säljaren och plattformen anses vara undantagen från moms med rätt till återbetalning.

Synpunkter på förslaget

Allmänna synpunkter

Promemorian anger att syftet med ändringarna bl.a. är att förenkla för företagen, förbättra konkurrensen och minska skattebortfallet. NSD konstaterar att momsreglerna i allmänhet tillhör de mest komplicerade skattereglerna och förenklingar är välkomna och nödvändiga. De presenterade reglerna avseende e-handel är dock så komplexa att även juridiska experter svårt kan reda ut hur reglerna ska hanteras i praktiken. Även om NSD i grunden är positiv till flera av de föreslagna förändringarna ifrågasätter NSD om förändringen, i sin nuvarande form, kommer att leda till avsedda förenklingar. Riskerna är snarare att de tveksamheter och frågetecken som finns kommer att leda till komplicerade rättsliga processer, dubbelbeskattning och även hindra e-handeln.

NSD är, som sagt, i grunden positiv till flera av de föreslagna förändringarna avseende ökade förenklingsmöjligheter för beskattningsbara personer. Utökningen av ordningarna för att kunna deklarerat och betala moms vid en kontaktpunkt s.k. OSS har potential att underlätta momshanteringen vid e-handel. NSD vill dock uppmärksamma på vissa oklarheter och potentiella problem. Även om reglerna måste implementeras i svensk rätt i enlighet med Sveriges unionsrättsliga åtaganden anser NSD att lagstiftaren i största möjliga mån måste beakta svenska företags intressen och ge vägledning hur komplicerade gränsdragningsfrågor ska bedömas. Dessutom behöver regeringen verka för att förtydliganden och nödvändiga ändringar kommer till stånd på EU-nivå.

Definitioner av plattform m.m. och att möjliggöra

NSD har tidigare påpekat vikten av en definition avseende *plattformföretag* och vad som avgör när plattformens skattskyldighet och momsansvar träder in. Samtidigt har OECD valt att inte definiera begreppet då det är ett föränderligt begrepp och då jurisdiktionernas tolkning av vad som utgör "plattformföretag" redan skiljer sig åt. I genomförandeförordningens artikel 5b framförs en negativ lista på när en plattform *inte* ska anses möjliggöra en leverans av varor.

Inriktningen från OECD:s sida har istället utvecklats mot att försöka identifiera indikationer och funktioner hos plattformföretag som *kan* leda till att plattformen blir skattskyldig för momsen. Nedanstående funktioner är exempel från redan befintliga system som har ansetts vara relevanta i frågan om plattformarnas momsansvar.³

- Kontrollera och/eller ställa villkor för de underliggande transaktionerna (t.ex. pris, betalningsvillkor, leveransvillkor osv.) som aktörerna ska förhålla sig till (köpare, säljare, transportörer m.fl.).

³ [OECD-rapport](#) The Role of Digital Platforms in the Collection of VAT/GST on Online Sales s.73-74.

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

- Direkt eller indirekt delaktighet i betalningsbehandlingen.
- Direkt eller indirekt delaktighet i leveransprocessen och/eller i fullbordandet av leveransen (inkl. påverka/kontrollera leveransvillkoren; skicka godkännande till leverantörer och eller instruera en tredje part att påbörja leveransen, tillhandahålla orderuppfyllnadstjänster med eller utan lagringstjänster).
- Tillhandahålla kundsupporttjänster (returer och/eller återbetalningar/hjälp med tvistlösning).

Även om NSD har förståelse för de problem som hindrar en klar och precis definition av en plattform bör de underliggande strukturerna och funktionerna hos en plattform förtydligas. Detta för att skapa förutsägbarhet för vem som ska ansvara för momsinsbetalningen och för att förhindra dubbelbeskattnings. Vidare finns flertalet frågor i EU:s e-handelspaketet som fortfarande behöver besvaras för att en acceptabel nivå av förutsebarhet ska kunna nås, exempelvis;

- Får det digitala gränssnittet förfoga över varorna eller inträder skattskyldigheten endast vid förmedling av varor?
- Hur spelar flerpartsförhållanden in – vid betalningslösningar, leverans och drift?
- Hur ska begreppet indirekt medverkan tolkas och hur långt stäcker det sig?
- Om fler plattformar ingår i leveranskedjan, vilken plattform ansvarar för momsen?
- Hur ska situationen bedömas när plattformsföretags plattformar (mjukvara) är byggda på oberoende plattformsföretags plattformar? Vad gäller när respektive företags plattform är nödvändig för att en leverans ska ske, men ingen av plattformarna är i sig tillräcklig.

Det är även viktigt att klargöra att t.ex. koncerninterna system (t.ex. IT-plattformar) etc., vilka ofta benämns som olika former av plattformar, inte omfattas av de nya reglerna.

NSD vill även uppmärksamma att ytterligare administration överförs på plattformarna. De kriterier som anges i artikel 5b i genomförandeförordningen fastställer att alla tre kriterier ska vara uppfyllda för att plattformen inte ska anses möjliggöra ett tillhandahållande. Därmed kan en plattform bli ansvarig för att leverera momsen trots att en betalning aldrig erhålls. Det kan i ett sådant scenario bli problematiskt att veta vilket beskattningsland som försäljningen avser. Plattformen ska dessutom ta in momsdelens av betalningen från den bakomliggande säljaren för respektive transaktion för att uppfylla sina momsåtaganden.

Möjliggöra/i eget namn/förmedla/agera representant – begreppsbyggnad

I avsnittet ovan redogörs för när en beskattningsbar person använder ett elektroniskt gränssnitt eller liknande för att *möjliggöra* försäljning av *varor* från säljare i tredje land till köpare i EU och där den beskattningsbara personen (plattformen) anses ha tagit emot och levererat dessa varor själv (artikel 14a i direktivet). Innebörden av när någon anses *möjliggöra* framgår av genomförandeförordningen (artikel 5b). Därutöver införs en negativ definition genom att ange när en beskattningsbar person *inte anses möjliggöra*.

NSD vill peka på att vad gäller tjänster så används andra begrepp. En beskattningsbar person anses själv tagit emot och tillhandahålla tjänsterna om det sker *i eget namn men för någon annans räkning* (artikel 28 direktivet). Av genomförandeförordningen (artikel 9a) definieras detta på annat sätt än vad gäller de nu aktuella förändringarna avseende varor.

NSD

NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

Förenklat kan sägas att gränssnittet eller marknadsplatsen antas agera i eget namn om inte leverantören uttryckligen anges som tillhandahållare och att detta återges i avtalsvillkoren samt i faktura eller kvitto.

Vidare vill NSD även peka på att den nya särskilda ordningen, importordningen, får tillämpas av beskattningsbara personer som företräds av en förmedlare som i svenskt förslag till lagtext kallas för *representant*.⁴ Av författningskommentaren⁵ anges att en ny definition av representant införs och att denna motsvarar definitionen av *förmedlare* i artikel 369I andra stycket 2 i direktivet.

I skrivelse⁶ har påtalats att en *definition av begreppet förmedling saknas* såväl i ML som i direktivet. Redan innan det nu aktuella förslaget anges i skrivelsen att det finns 13 olika begrepp i ML som beskriver olika förmedlingssituationer. Vidare påtalas i skrivelsen att betydelsen av de olika begreppen inte kan utläsas av vare sig ML, direktivet, praxis, förarbeten eller olika riktlinjer. NSD konstaterar att nu sker en fortsatt utökning av begreppen och detta kommer att medföra en än mer svårhanterlig komplexitet. Argument att de i detta förslag införda begreppen kan begränsas till transaktioner via plattformar håller inte. Inköp kommer att ske även från dessa plattformar av exempelvis varor med en förmedlad försäkring eller betalning. På detta sätt kommer såväl begrepp avseende t.ex. försäkrings- och betalningsförmedling i nuvarande ML som nya förmedlingsbegrepp att ingå i transaktioner via plattformar. Nu när den svenska lagstiftaren ligger före alla andra medlemsländer att implementera dessa förslag måste en genomgång och upprepning av begrepp ske.

Medlemsstaternas uppbördsansvar

Det föreslagna förändringarna innebär bl.a. att MOSS-systemet kommer att utvidgas. NSD vill därför uppmärksamma att av Europeiska revisionsrättens rapport om uppbörden av moms vid e-handel⁷ framgår stora brister i medlemsstaternas hantering av momsuppbörden vid e-handel, bl.a. vad gäller MOSS. NSD anser att det är viktigt att medlemsstaternas egna system och rutiner fungerar väl innan ytterligare bördor åläggs företagen. NSD är i grunden positivt inställd till det tänkta systemet med en OSS vid e-handel, det förutsätter emellertid att systemet fungerar som tänkt. Förslaget bemöter emellertid inte de problem som finns i dagens mindre variant, varför NSD ställer sig frågande till hur lyckad övergången från MOSS till OSS kommer att bli i praktiken.

I rapporten från Europeiska revisionsrätten framgår exempelvis att medlemsstaterna inte använder arrangemangen för ömsesidigt administrativt bistånd i tillräcklig utsträckning; att inget av de aktuella länderna (inklusive Sverige) använt OECD:s konvention om ömsesidig handräckning i skatteärenden avseende e-handel; att de nationella skattemyndigheternas kontroller är bristfälliga; att Sverige inte genomfört en enda MOSS-revision i egenskap av identifieringsstat och endast sju stycken (totalt) i egenskap av konsumtionsmedlemsstat; att de elektroniska tullklareringssystemen är bristfälliga; att medlemsstaterna inte är proaktiva när det gäller att hantera problem eller tekniska felmeddelanden; och så vidare.

⁴ PM s. 59.

⁵ PM s. 108.

⁶ Svenskt Näringsliv [skrivelse](#) 190207 Åtgärda begreppet förmedling i momshänseende.

⁷ Europeiska revisionsrätten 2019 nr 12, särskild rapport. E-handel: uppbörden av moms och tullar är fortfarande problematisk i många avseenden.

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

NSD har upprepade gånger efterfrågat ett ökat och förbättrat samarbete mellan medlemsstaterna. Det bör vara självklart att sådana åtgärder kommer före ytterligare bördor för näringslivet. Det bör vara prioriterat att underlätta för de miljontals företag som dagligen gör sitt yttersta för att följa ett allt för komplext regelverk. Att, som i förevarande fall, utveckla ett bristfälligt system och lägga ytterligare bördor på näringslivet försämrar inte bara svensk konkurrenskraft utan hela EU:s.

I stället behövs väl fungerande myndigheter med träffsäkra verktyg för att identifiera och motverka den organiserade ekonomiska brottsligheten. Med beaktande av de problem som finns kring dagens uppbördssystem generellt och MOSS i synnerhet är NSD inte övertygade att en OSS kommer att fungera i praktiken.

Det framstår inte som självklart att föreliggande förslag kommer till rätta med den problematik som behöver lösas. Det synes inte finnas några egentliga hinder för de som fortsatt vill fuska, t.ex. genom undervärdering av varors värde eller genom att använda andra personers registreringsnummer. Istället synes förslaget medföra ett ytterligare lager av problematik och flera svåra gränsdragningsproblem för seriösa näringsidkare. Risken är att förslaget därför leder till ett – i delar – ökat skattebortfall. Vidare ställer sig NSD skeptiska till att den konkurrens- och uppbördsproblematik som föreligger åtgärdas i tillräckligt hög grad av förslaget, särskilt med beaktande av det extra lager av komplexitet som åläggs lokala företag.

NSD anser att systemet med OSS aldrig kommer att kunna fungera på ett fullt tillfredsställande sätt innan en fullskalig avdragsrätt har inkorporerats i systemet. På EU-nivå bör därför lagstiftaren verka för att en sådan förändring sker.

Omsättningströskel

I det antagna förslaget sänks omsättningströskeln för distanshandel av varor. Den nuvarande gränsen på 320 000 kronor slopas och ersätts med ett harmoniserat tröskelvärde på 10 000 euro (eller motsvarande i nationell valuta) som ska gälla både för varu- och tjänstehandel. NSD välkomnar en harmoniserad tillämpning, men vill samtidigt framhålla att reduceringen innebär också att fler små företag kommer att behöva tillämpa andra länders momsregler i större utsträckning. I anslutning till nämnda MOSS-kritik är det således av stor vikt att systemet och förenklingsreglerna blir praktiskt genomförbara, för att mindre aktörer ska få en enklare momshantering vid försäljning utanför sin hemmamarknad.

Tullregler och beskattningsmyndighet

Vid implementeringen av det särskilda förfarandet för moms vid import föreslås en förändring av 2 kap. 2 § tullagen (2016:253). Ändringen innebär att momsen ska tas ut i enlighet med huvudregeln vid tillämpning av det särskilda förfarandet. Det innebär att Tullverket blir beskattningsmyndighet för dessa situationer. NSD har ingenting att invända mot det i sig men anser att argumenten för och emot att Tullverket blir beskattningsmyndighet behöver utvecklas ytterligare.

I praktiken fungerar systemet med två olika beskattningsmyndigheter idag bristfälligt. För det fall att beslut fattas av fel beskattningsmyndighet eller på grund av att (oavsiktliga) misstag sker vid importen blir momsen i praktiken inte avdragsgill för t.ex. transportören.

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

Har moms påförts av Tullverket kan inte avdrag eller återbetalning erhållas av Skatteverket, momsen blir således en kostnad då det rör sig om två olika beskattningsmyndigheter.

Givet att det redan är svårt att hantera systemet befarar NSD att den nyss beskrivna problematiken – som i sig bör åtgärdas av lagstiftaren – riskerar att utökas med det föreslagna systemet. Principiellt ifrågasätter NSD om avdragsrätt formellt kan vara beroende av vilken myndighet som har varit beskattningsmyndighet.

Hur ska exempelvis de fall där varans värde förändras från att understiga 150 euro till att överstiga summan mellan tiden från betalning till ankomst vid tullen hanteras? NSD förmodar att det värde en vara har tillskrivits momsmässigt vid tidpunkten för betalning (se föreslagna artikel 66a i direktivet och 1 kap. 5 b § ML) även ska få genomslag vid tullhanteringen. Detta bör förtydligas.

Specifika synpunkter

I författningskommentaren till 11 a kap. 4 § ML hänvisas till artikel 54b i genomförandeförordningen. Rätteligen bör hänvisningen vara till artikel 54c. I detta avseende efterlyser NSD mer detaljerade exempel på när artikel 54c.2 är tillämplig. NSD uppfattar artikeln som att bl.a. avse situationer då en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU i försändelser med ett verkligt värde på mer än 150 euro. Sett isolerat till formuleringarna på sida 65 i promemorian skulle den orimliga situationen kunna uppstå där ett plattformsföretag behöver spara uppgifter om en transaktion som den *inte har "möjliggjort"* och helt saknar kännedom om. I ljuset av artikel 242a direktivet, som uttryckligen nämner "möjliggör" och hänvisas till från artikel 54c.2 anser tvärtom NSD att ett "möjliggörande" är en förutsättning för dokumentationsskyldigheten. Åtminstone bör bestämmelsen under alla omständigheter endast omfatta personer som möjliggör vissa transaktioner. Det behöver således klargöras vilka situationer som avses – även om artikeln i sig återfinns i genomförandeförordningen. Särskilt som denna artikel i skrivande stund formellt inte har antagits på EU-nivå bör Sverige verka för klargöranden och lättnader på EU-nivå.

I 29 § lagen om särskilda ordningar anges att underlaget ska bevaras i tio år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes. Bestämmelsen motsvaras av artikel 369zb.3 i direktivet. Till skillnad från t.ex. artikel 242a.2 föreskriver inte artikel 369zb.3 någon tidsgräns, tvärtom fastslås att det är upp till medlemsstaten att bestämma hur länge räkenskaperna ska bevaras. NSD är kritiska till den valda tiden om tio år. Huvudregeln i svensk rätt är sju år. NSD kan inte se någon anledning för lagstiftaren att frånga denna huvudregel. Om lagstiftaren mot förmodan anser att sju år är en för kort tid bör avsteg från denna huvudregel motiveras, vilket inte har skett. NSD tillstyrker dock att möjligheten för medlemsstaterna att tillämpa normalskattesatsen i dessa importsituationer inte används. Det kan dessutom övervägas huruvida det särskilda förfarandet för moms vid import bör nämnas i lagens första paragraf för ökad tydlighet.

Konsekvensanalyser

Återigen konstaterar NSD att lagstiftaren inte har försökt beräkna företagets kostnader för att implementera och efterleva förändringar i detta lagstiftningsarbete. Konsekvensanalysen saknar beräkningar och endast följande kommentar återfinns i promemorian.

NSD

NÄRINGSLIVETS SKATTE- DELEGATION

*"För plattformsföretag som blir skattskyldiga för mervärdesskatt avseende försäljningar via plattformen kommer förslagen att innebära en ökad administrativ börda. De kommer att behöva redovisa mervärdesskatt för ett stort antal transaktioner och bevara dokumentation för dessa."*⁸ Vidare anges att kostnaderna för Skatteverket och allmänna förvaltningsdomstolar kan hanteras inom beslutade ekonomiska ramar.

NSD ifrågasätter dessa begränsade effekter och efterfrågar en analys av antalet svenska företag som kan komma att bli betraktade som plattformar. Vidare kommer den oklara begreppsbildningen att medföra ett stort behov av klargörande från Skatteverket och även ökat antal processer som i sin tur medför ökade kostnader för såväl näringslivet som Skatteverket och domstolar.

NSD menar också att den ökade e-handeln och de stora mängder transaktioner som går genom plattformarna, skapar tiden som informationen måste sparas tekniska påföljder. För att lagra den information som krävs och för att kunna ta fram den information som efterfrågas måste sannolikt specifika system skapas som kan hantera och administrera informationen. Det är olyckligt att regeringen inte tidigare, varken vid framtagande av direktivregler eller vid implementeringen, har analyserat förslagets tekniska konsekvenser.

Regelutformningens fokus

Avslutningsvis kan en olycklig trend skönjas där allt större fokus läggs på hur moms ska uppbäras och inte hur företagen ska ges möjlighet att sömlöst kunna bedriva sin verksamhet i den omfattande regeldjungeln. Detta leder allt för ofta till ett utökat ansvar att bära upp momsen för näringslivet istället för att medlemsstaterna ser vad de själva kan göra bättre, t.ex. i form av effektivare informationsutbyte och revisioner. På sikt är detta en utveckling som riskerar hämma såväl det svenska som det europeiska näringslivet. Följden riskerar bli mindre skatteintäkter, även om det relativa bortfallet eventuellt kan bli något lägre. NSD anser naturligtvis att skattebortfall kraftigt bör motverkas. Det är dock av yttersta vikt att åtgärderna är proportionerliga och att näringslivets intressen beaktas vid regelutformningen.

NÄRINGSLIVETS SKATTEDELEGATION

Johan Fall

Erik Blomquist
Oscar Brissle
Anna Sandberg Nilsson

⁸ PM s. 94.