



REGERINGSKANSLIET

Promemoria

2003-09-12

Fi2003/3463

## Finansdepartementet

*Skatte- och tullavdelningen  
Enheten för mervärdesskatt (S2)  
Ylva Börjesson  
Åsa R Johansson  
Inga-Lill Askersjö  
Telefon + 46 8 405 10 00  
Telefax + 46 8 20 28 51*

# Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv (SOU 2002:74)

## Remissammanställning

## Innehållsförteckning

<b>1</b>	<b>Remissinstanser</b> .....	<b>11</b>
<b>2</b>	<b>Övriga som har yttrat sig</b> .....	<b>13</b>
<b>3</b>	<b>Anmärkningar</b> .....	<b>16</b>
<b>4</b>	<b>Remissinstanser som har avstått från att yttra sig</b> .....	<b>17</b>
<b>5</b>	<b>Remissinstanser som inte inkommit med yttrande</b> .....	<b>17</b>
<b>6</b>	<b>Allmänna synpunkter</b> .....	<b>18</b>
6.1	Kammarrätten i Stockholm.....	18
6.2	Länsrätten i Stockholms län .....	18
6.3	Länsrätten i Skåne län .....	19
6.4	EBM .....	19
6.5	Datainspektionen .....	20
6.6	Statskontoret .....	20
6.7	SCB.....	21
6.8	Kommerskollegium.....	21
6.9	Tullverket.....	22
6.10	Riksrevisionsverket .....	22
6.11	RSV.....	22
6.12	Konkurrensverket .....	23
6.13	NUTEK .....	24
6.14	Svenska Kommunförbundet och Landstingsförbundet .....	24
6.15	Advokatsamfundet .....	24
6.16	Svenska Handelskamarförbundet via Stockholms Handelskammare samt Svenskt Näringsliv och Svenska Bankföreningen .....	24
6.17	Företagarna .....	25
6.18	LRF.....	25
6.19	FAR.....	25
6.20	SRS.....	26
6.21	Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna .....	26
6.22	Svenska ESF-rådet .....	27
6.23	Fastighetsägarna .....	27
6.24	VVS-Installatörerna.....	27
<b>7</b>	<b>Beskattningsbar person</b> .....	<b>28</b>
7.1	Statskontoret .....	28
7.2	Tullverket.....	28
7.3	ESV.....	29
7.4	RSV.....	30
7.5	Konkurrensverket .....	33
7.6	NUTEK .....	34
7.7	Svenska kyrkan och SKR .....	35

7.8	Advokatsamfundet .....	36
7.9	Företagarna .....	38
7.10	LRF .....	39
7.11	FAR .....	40
7.12	SRS .....	41
7.13	Sveriges Riksidrottsförbund RF .....	41
7.14	Centralmuseernas samarbetsråd och SHMM .....	41
7.15	Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna .....	42
7.16	VVS-Installatörerna .....	42
7.17	RIO och Folkbildningsrådet .....	42
<b>8</b>	<b>Ideell verksamhet .....</b>	<b>43</b>
8.1	Slopande av det generella undantaget för ideell verksamhet ..	43
8.1.1	<i>Länsrätten i Stockholms län</i> .....	43
8.1.2	<i>RSV</i> .....	43
8.1.3	<i>Statens kulturråd</i> .....	46
8.1.4	<i>Konkurrensverket</i> .....	47
8.1.5	<i>NUTEK</i> .....	47
8.1.6	<i>Svenska kyrkan och SKR</i> .....	48
8.1.7	<i>Svenska Kommunförbundet och Landstingsförbundet</i> .....	50
8.1.8	<i>Advokatsamfundet</i> .....	51
8.1.9	<i>Svenska Handelskammarförbundet via Stockholms Handelskammare samt Svenskt Näringsliv och Svenska Bankföreningen</i> .....	53
8.1.10	<i>Företagarna</i> .....	53
8.1.11	<i>LRF</i> .....	53
8.1.12	<i>FAR</i> .....	53
8.1.13	<i>SRS</i> .....	54
8.1.14	<i>RF och SISU Idrottsutbildarna</i> .....	54
8.1.15	<i>ax och MAIS</i> .....	59
8.1.16	<i>BR</i> .....	61
8.1.17	<i>Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna</i> .....	62
8.1.18	<i>Folkets Hus och Parker</i> .....	64
8.1.19	<i>Folkrörelserådet Hela Sverige skall leva</i> .....	69
8.1.20	<i>FRISAM och Svenska Båtunionen</i> .....	73
8.1.21	<i>FRII och Amnesty</i> .....	76
8.1.22	<i>KLYS, KRO och BUS</i> .....	83
8.1.23	<i>LSU</i> .....	83
8.1.24	<i>Svenska ESF-rådet</i> .....	85
8.1.25	<i>SKK</i> .....	85
8.1.26	<i>Svenska Scoutförbundet</i> .....	86
8.1.27	<i>Fastighetsägarna</i> .....	88
8.1.28	<i>SFS</i> .....	88

8.1.29	<i>SHF och Ungdomsringen</i> .....	88
8.1.30	<i>SKR</i> .....	89
8.1.31	<i>Handikappförbunden</i> .....	90
8.1.32	<i>PRO</i> .....	94
8.1.33	<i>Agura AB</i> .....	95
8.1.34	<i>SPF</i> .....	96
8.1.35	<i>Cancerfonden</i> .....	97
8.1.36	<i>Svenska Alliansmissionen</i> .....	99
8.1.37	<i>Svenska Båtunionen</i> .....	100
8.1.38	<i>RIO och Folkbildningsrådet</i> .....	101
8.1.39	<i>SISU Idrottsutbildarna</i> .....	102
8.1.40	<i>Hela Människan</i> .....	103
8.1.41	<i>SISU Idrottsutbildarna Västergötland</i> .....	105
8.1.42	<i>IOGT-NTO</i> .....	106
8.1.43	<i>Förbundet S:t Lukas</i> .....	108
8.1.44	<i>FOR</i> .....	110
8.1.45	<i>Riksteatern</i> .....	110
8.1.46	<i>Svenska Jägareförbundet</i> .....	111
8.1.47	<i>Hjärt- och Lungsjukas Riksförbund</i> .....	112
8.1.48	<i>Friluftsförbundet</i> .....	114
8.1.49	<i>Svenska kyrkans Församlingsförbund</i> .....	115
8.1.50	<i>Riksförbundet Hem och Skola</i> .....	117
8.1.51	<i>Svenska röda korset</i> .....	118
8.2	Undantaget för tillhandahållande av personal för sjuvård..	122
8.2.1	<i>Svenska kyrkan och SKR</i> .....	122
8.2.2	<i>Advokatsamfundet</i> .....	123
8.3	Undantag för tillhandahållande till medlemmar.....	124
8.3.1	<i>Länsrätten i Stockholms län</i> .....	124
8.3.2	<i>NUTEK</i> .....	125
8.3.3	<i>Svenska kyrkan och SKR</i> .....	125
8.3.4	<i>Advokatsamfundet</i> .....	126
8.3.5	<i>LO</i> .....	127
8.3.6	<i>ax och MAIS</i> .....	127
8.3.7	<i>BR</i> .....	128
8.3.8	<i>Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna</i> .....	129
8.3.9	<i>Folkets Hus och Parker</i> .....	130
8.3.10	<i>FRII och Amnesty</i> .....	132
8.3.11	<i>KLYS, KRO och BUS</i> .....	135
8.3.12	<i>Svenska Scoutförbundet</i> .....	135
8.3.13	<i>SHF</i> .....	136
8.3.14	<i>Handikappförbunden</i> .....	136
8.3.15	<i>PRO</i> .....	137
8.3.16	<i>SPF</i> .....	140

8.3.17	<i>Cancerfonden</i> .....	140
8.3.18	<i>SISU Idrottsutbildarna Västergötland</i> .....	144
8.3.19	<i>FOR</i> .....	144
8.3.20	<i>Svenska Jägareförbundet</i> .....	145
8.3.21	<i>Hjärt- och Lungsjukas Riksförbund</i> .....	145
8.3.22	<i>Hyresgästföreningen</i> .....	146
8.3.23	<i>Svenska kyrkans Församlingsförbund</i> .....	148
8.3.24	<i>Svenska Röda Korset</i> .....	149
8.4	Undantag för tillhandahållande inom idrottsområdet.....	151
8.4.1	<i>NUTEK</i> .....	151
8.4.2	<i>RF och SISU Idrottsutbildarna</i> .....	151
8.4.3	<i>FRISAM och Svenska Båtunionen</i> .....	155
8.4.4	<i>SKK</i> .....	156
8.4.5	<i>Friluftsfrämjandet</i> .....	157
8.5	Undantag för tillhandahållanden inom kulturområdet.....	158
8.5.1	<i>Länsrätten i Stockholms län</i> .....	158
8.5.2	<i>Statens kulturråd</i> .....	158
8.5.3	<i>NUTEK</i> .....	159
8.5.4	<i>Svenska kyrkan och SKR</i> .....	160
8.5.5	<i>Advokatsamfundet</i> .....	161
8.5.6	<i>LO</i> .....	162
8.5.7	<i>ax och MAIS samt Ungdomsringen</i> .....	163
8.5.8	<i>Svenska Djurparksföreningen</i> .....	166
8.5.9	<i>Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna</i> .....	166
8.5.10	<i>Folkets Hus och Parker</i> .....	170
8.5.11	<i>KLYS, KRO och BUS</i> .....	172
8.5.12	<i>SHF</i> .....	176
8.5.13	<i>Svensk Scenkonst</i> .....	179
8.5.14	<i>Bo Olofsson</i> .....	180
8.5.15	<i>RIO och Folkbildningsrådet</i> .....	184
8.5.16	<i>SISU Idrottsutbildarna Västergötland</i> .....	186
8.5.17	<i>Ungdomsringen</i> .....	187
8.5.18	<i>Riksteatern</i> .....	188
8.5.19	<i>Svenska kyrkans Församlingsförbund</i> .....	190
8.6	Undantag för penninginsamlingsevenemang .....	190
8.6.1	<i>Länsrätten i Stockholms län</i> .....	190
8.6.2	<i>NUTEK</i> .....	191
8.6.3	<i>Svenska kyrkan och SKR</i> .....	192
8.6.4	<i>Advokatsamfundet</i> .....	193
8.6.5	<i>LRF</i> .....	193
8.6.6	<i>SRS</i> .....	193
8.6.7	<i>RF och SISU Idrottsutbildarna</i> .....	194
8.6.8	<i>FRII och Amnesty</i> .....	196

8.6.9	<i>SHF</i> .....	199
8.6.10	<i>SPF</i> .....	200
8.6.11	<i>Cancerfonden</i> .....	200
8.6.12	<i>FSL samt ax och MAIS</i> .....	203
8.6.13	<i>IOGT-NTO</i> .....	204
8.6.14	<i>Svenska kyrkans Församlingsförbund</i> .....	204
8.6.15	<i>Svenska Röda korset</i> .....	205
8.7	Undantag för tillhandahållanden inom fristående grupper ..	207
8.7.1	<i>Svenska kyrkan och SKR</i> .....	207
8.7.2	<i>FAR</i> .....	208
8.7.3	<i>SRS</i> .....	208
8.7.4	<i>RF och SISU Idrottsutbildarna</i> .....	208
8.7.5	<i>LO</i> .....	209
8.7.6	<i>Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna</i> .....	209
8.7.7	<i>Svenska kyrkans Församlingsförbund</i> .....	210
8.8	Undantag för tillhandahållanden avseende sjukvård och social omsorg etc. ....	211
8.8.1	<i>Svenska kyrkan och SKR</i> .....	211
8.8.2	<i>FRISAM och Svenska Båtunionen</i> .....	211
8.8.3	<i>FRII och Amnesty</i> .....	211
8.8.4	<i>SKK</i> .....	212
8.8.5	<i>Erikshjälpen, Evangeliska frikyrkan/Bröd till bröder, Frälsningsarmén/Myrorna, Hjärta till hjärta, Human Bridge, Läkarmissionen, Praktisk Solidaritet/Emmaus, SAM-hjälp, Stockholms Stadsmission, Svenska pingstmissionen/PMU Interlife</i>	212
8.8.6	<i>Pingstkyrkans Biståndscenter – Katrineholm, Sandviken och Östersund samt Secondhandbutiken Salig Röra i Åsele</i> .....	219
8.8.7	<i>Cancerfonden</i> .....	220
8.8.8	<i>Öppen Hand Nyköping</i> .....	221
8.8.9	<i>Amnesty</i> .....	222
8.8.10	<i>IOGT-NTO</i> .....	222
8.8.11	<i>Svenska Röda Korset</i> .....	223
8.8.12	<i>Rödakorskretsarna</i> .....	225
8.9	Undantag för tillhandahållanden inom utbildning.....	258
8.9.1	<i>Svenska kyrkan och SKR</i> .....	258
8.9.2	<i>FRISAM och Svenska Båtunionen</i> .....	258
8.9.3	<i>RIO och Folkbildningsrådet</i> .....	258
9	<b>Mervärdesskatt på vissa publikationer</b> .....	259
9.1	Länsrätten i Stockholms län .....	259
9.2	<i>RSV</i> .....	259
9.3	<i>Svenska kyrkan och SKR</i> .....	260
9.4	<i>Företagarna</i> .....	260
9.5	<i>SRS</i> .....	261

9.6	RF och SISU Idrottsutbildarna.....	261
9.7	Tidningsutgivarna.....	262
9.8	Centralmuseernas samarbetsråd och SHMM.....	264
9.9	FRISAM och Svenska Båtunionen.....	264
9.10	KLYS, KRO och BUS.....	265
9.11	SHF och Ungdomsringen .....	265
9.12	Sveriges Tidskrifter .....	266
9.13	VVS-Installatörerna.....	267
9.14	SPF .....	267
9.15	IOGT-NTO .....	267
<b>10</b>	<b>Särskilda regler för små företag .....</b>	<b>267</b>
10.1	Länsrätten i Stockholms län .....	267
10.2	EBM .....	269
10.3	SCB.....	269
10.4	Tullverket.....	270
10.5	ESV.....	270
10.6	RSV.....	270
10.7	BFN.....	273
10.8	Konkurrensverket .....	274
10.9	NUTEK .....	274
10.10	Svenska kyrkan och SKR .....	275
10.11	Svenska Kommunförbundet och Landstingsförbundet .....	276
10.12	Advokatsamfundet .....	276
10.13	Företagarna .....	277
10.14	LRF.....	277
10.15	FAR.....	278
10.16	SRS.....	279
10.17	RF och SISU Idrottsutbildarna.....	279
10.18	ax och MAIS .....	280
10.19	BR.....	280
10.20	Centralmuseernas samarbetsråd och SHMM.....	280
10.21	Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna .....	280
10.22	FRISAM och Svenska Båtunionen.....	281
10.23	FRII och Amnesty .....	281
10.24	LSU .....	282
10.25	Näringslivets nämnd för regelgranskning .....	282
10.26	Svenska ESF-rådet .....	283
10.27	SKK .....	283
10.28	Svenska Scoutförbundet .....	284
10.29	SHF .....	284
10.30	Sveriges Tidskrifter .....	284
10.31	VVS-Installatörerna.....	284
10.32	Svenska Scoutförbundet .....	285

10.33	Svenska Båtunionen .....	285
10.34	Hela Människan.....	285
10.35	SISU Idrottsutbildarna Västergötland.....	285
10.36	IOGT-NTO .....	285
10.37	Riksteatern.....	286
10.38	Svenska kyrkans Församlingsförbund .....	286
10.39	SRF .....	287
10.40	Svenska Röda Korset.....	287
<b>11</b>	<b>Beskattningsgrundande händelse och redovisning.....</b>	<b>288</b>
11.1	Beskattningsgrundande händelse och tidpunkten för denna samt slopande av anknytningen till god redovisningssed och införande av fakturadatummetod .....	288
11.1.1	<i>Länsrätten i Stockholms län</i> .....	288
11.1.2	<i>RSV</i> .....	288
11.1.3	<i>BFN</i> .....	292
11.1.4	<i>NUTEK</i> .....	297
11.1.5	<i>Advokatsamfundet</i> .....	297
11.1.6	<i>Svenska Handelskammarförbundet via Stockholms Handelskammare samt Svenskt Näringsliv och Svenska Bankföreningen</i> .....	298
11.1.7	<i>Företagarna</i> .....	299
11.1.8	<i>LRF</i> .....	299
11.1.9	<i>FAR</i> .....	301
11.1.10	<i>SRS</i> .....	302
11.1.11	<i>BR</i> .....	303
11.1.12	<i>Centralmuseernas samarbetsråd och SHMM</i> .....	304
11.1.13	<i>Fastighetsägarna</i> .....	304
11.1.14	<i>Svenska kyrkans församlingsförbund</i> .....	304
11.1.15	<i>SRF</i> .....	305
11.2	Beskattningsgrundande händelse och redovisningstidpunkt vid förskott .....	305
11.2.1	<i>RSV</i> .....	305
11.2.2	<i>Advokatsamfundet</i> .....	305
11.2.3	<i>Svenska Handelskammarförbundet via Stockholms Handelskammare samt Svenskt Näringsliv och Svenska Bankföreningen</i> .....	306
11.2.4	<i>FAR</i> .....	307
11.2.5	<i>SRS</i> .....	308
11.2.6	<i>Sveriges byggindustrier</i> .....	309
11.2.7	<i>Fastighetsägarna</i> .....	309
11.2.8	<i>SRF</i> .....	310
11.3	Slopande av den särskilda redovisningsbestämmelsen för byggnads- och anläggningsentreprenader .....	310
11.3.1	<i>SCB</i> .....	310



11.3.2	<i>NUTEK</i> .....	310
11.3.3	<i>FAR</i> .....	311
11.3.4	<i>SRS</i> .....	312
11.3.5	<i>SABO</i> .....	312
11.3.6	<i>Sveriges byggindustrier</i> .....	312
11.3.7	<i>VVS-Installatörerna</i> .....	314
11.4	Tidpunkten för bestämmande av skattesats .....	315
11.4.1	<i>RSV</i> .....	315
11.5	Betalnings- och redovisningsskyldighet för felaktiga debiteringar .....	315
11.5.1	<i>EBM</i> .....	315
11.5.2	<i>Advokatsamfundet</i> .....	316
11.5.3	<i>FAR</i> .....	316
<b>12</b>	<b>Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser</b> .....	<b>316</b>
12.1	Länsrätten i Stockholms län .....	316
12.2	<i>RSV</i> .....	317
12.3	<i>FAR</i> .....	317
12.4	<i>SRS</i> .....	318
12.5	<i>RF</i> och <i>SISU</i> Idrottsutbildarna .....	318
12.6	Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, <i>RIO</i> , <i>ax</i> och <i>MAIS</i> samt <i>SISU</i> Idrottsutbildarna .....	318
12.7	<i>SKK</i> .....	319
12.8	<i>RIO</i> och Folkbildningsrådet .....	319
12.9	<i>SISU</i> Idrottsutbildarna Västergötland .....	319
<b>13</b>	<b>Konsekvenser av förslagen</b> .....	<b>319</b>
13.1	Länsrätten i Stockholms län .....	319
13.2	<i>ESV</i> .....	320
13.3	<i>RSV</i> .....	320
13.4	Statens kulturråd .....	321
13.5	<i>NUTEK</i> .....	321
13.6	Svenska kyrkan och <i>SKR</i> .....	322
13.7	<i>SRS</i> .....	322
13.8	<i>ax</i> och <i>MAIS</i> .....	322
13.9	Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, <i>RIO</i> , <i>ax</i> och <i>MAIS</i> samt <i>SISU</i> Idrottsutbildarna .....	323
13.10	<i>FRII</i> och <i>Amnesty</i> .....	324
13.11	<i>SKK</i> .....	325
13.12	Handikappförbunden .....	325
13.13	<i>RIO</i> och Folkbildningsrådet .....	327
13.14	<i>SISU</i> Idrottsutbildarna .....	327
13.15	<i>IOGT-NTO</i> .....	328
13.16	Riksteatern .....	328
13.17	Svenska kyrkans Församlingsförbund .....	329
13.18	Svenska Röda korset .....	330

<b>14</b>	<b>Författningskommentarer.....</b>	<b>331</b>
14.1	Ingressen.....	331
14.2	1 kap. ML.....	331
14.3	1 a kap. ML.....	345
14.4	2 kap. ML.....	350
14.5	2 a kap. ML.....	351
14.6	3 kap. ML.....	352
14.7	5 kap. ML.....	361
14.8	7 kap. ML.....	362
14.9	8 kap. ML.....	363
14.10	8 a kap. ML.....	366
14.11	9 kap. ML.....	368
14.12	9 a kap. ML.....	369
14.13	9 d kap. ML.....	370
14.14	10 kap. ML.....	373
14.15	11 kap. ML.....	374
14.16	13 kap. ML.....	375
14.17	19kap. ML.....	379
14.18	3 kap. SBL.....	379
14.19	10 kap. SBL.....	381
<b>15</b>	<b>Bilagor.....</b>	<b>383</b>
15.1	Bilaga 1 Skattemyndigheten i Stockholm.....	383
15.2	Bilaga 2 Skattemyndigheten i Malmö.....	403
15.3	Bilaga 3 Skattemyndigheten i Göteborg.....	413
15.4	Bilaga 4 RF, Skatterättslig pilotstudie av idrottsföreningar.....	426
15.5	Bilaga 5 BUS, svar som BUS lämnat till utredningen om översyn av reglerna om reducerade mervärdeskatter m.m. (Fi2002:11)	436
15.6	Bilaga 6 KLYS, svar som KLYS lämnat till utredningen om översyn av reglerna om reducerade mervärdeskatter m.m. (Fi2002:11)	438

## 1 Remissinstanser

1. Kammarrätten i Stockholm
2. Länsrätten i Stockholms län
3. Länsrätten i Skåne län
4. Ekobrottsmyndigheten (EBM)
5. Datainspektionen
6. Statskontoret
7. Statistiska Centralbyrån (SCB)
8. Konsumentverket
9. Kommerskollegium
10. Sveriges Exportråd
11. Tullverket
12. Ekonomistyrningsverket (ESV)
13. Riksrevisionsverket
14. Riksskatteverket (RSV)
15. Bokföringsnämnden (BFN)
16. Folkbildningsrådet
17. Lunds universitet, filosofiska/teologiska institutionen
18. Statens Kulturråd
19. Riksantikvarieämbetet
20. Riksarkivet (RA)
21. Statens historiska museer (SHMM)
22. Livrustkammaren, Skoklosters slott och Hallwylska museet (LSH)
23. Stiftelsen Svenska Filminstitutet
24. Presstödsnämnden
25. Konkurrensverket
26. Verket för näringslivsutveckling (NUTEK)
27. Svenska kyrkan
28. Svenska Kommunförbundet (SK)
29. Landstingsförbundet (LF)
30. Svenska Naturskyddsföreningen
31. Sveriges Advokatsamfund (Advokatsamfundet)
32. Svenska Handelskammarförbundet
33. Svensk Handel
34. Svenskt Näringsliv
35. Företagarnas Riksorganisation (Företagarna)
36. Lantbrukarnas Riksförbund (LRF)
37. FAR
38. Svenska Revisorssamfundet (SRS)
39. Sveriges Försäkringsförbund (Försäkringsförbundet)
40. Sveriges Riksidrottsförbund (RF)
41. Tjänstemännens Centralorganisation (TCO)
42. Sveriges Akademikers Centralorganisation (SACO)
43. Landsorganisationen i Sverige (LO)

44. Svenska Tidningsutgivareföreningen (Tidningsutgivarna)
45. Svenska Bankföreningen
46. Amatörkulturens samrådsgrupp (ax)
47. Basgruppen
48. Bildkonst Upphovsrätt i Sverige (BUS)
49. Bygdegårdarnas Riksförbund (BR)
50. Centralmuseernas samarbetsråd
51. Svenska Djurparksföreningen (SDF)
52. Elektriska installatörsförbundet
53. Folkbildningsförbundet
54. Riksorganisationen Folkets Hus och Parker (FHP)
55. Folkrorelserådet Hela Sverige skall leva
56. Forum för frivilligt socialt arbete
57. Forum Syd
58. Friluftorganisationer i samverkan (FRISAM)
59. Frivilligorganisationernas Insamlingsråd (FRII)
60. Föreningen för Sveriges Kulturtidskrifter
61. Gemenskapen för Elektroniska Affärer (GEA)
62. Grafiska företagens förbund
63. KFUM-KFUK
64. Konstfrämjandet
65. Konstnärliga och Litterära yrkesutövares samarbetsnämnd (KLYS)
66. Konstnärernas Riksorganisation (KRO)
67. Landsrådet för Sveriges ungdomsorganisationer (LSU)
68. Länsmuseernas samarbetsråd
69. Motormännens riksförbund
70. Musikarrangörer i samverkan (MAIS)
71. Näringslivets nämnd för regelgranskning
72. Plåtslageriernas riksorganisation
73. Redovisningsrådet
74. Riksföreningen Folkets bio
75. Riksföreningen Våra gårdar
76. SABO
77. Svenska ESF-Rådet
78. Svenska Kennelklubben (SKK)
79. Svenska Scoutförbundet
80. Sveriges bostadsrättscentrum (SBC)
81. Sveriges Byggindustrier (BI)
82. Fastighetsägarna Sverige (Fastighetsägarna)
83. Sveriges Förenade Filmstudios
84. Sveriges Förenade Studentkårer (SFS)
85. Sveriges Hembygdsförbund (SHF)
86. Sveriges Konstföreningar
87. Sveriges Kristna Råd (SKR)
88. Sveriges Tidskrifter
89. Synskadades Riksförbund
90. Svensk Scenkonst (tid. Teatrarnas Riksförbund)
91. VVS-Installatörerna

92. Handikappförbundens samarbetsorgan (Handikappförbunden)

## 2 Övriga som har yttrat sig

*(angivna nummer motsvarar ingivarens nummer i diariet)*

- 93. Pensionärernas Riksorganisation (PRO)
- 94. Olofsson, Bo
- 95. Agura AB
- 96. Sveriges Pensionärsförbund (SPF)
- 97. Erikshjälpen, Evangeliska frikyrkan/Bröd till bröder, Frälsningsarmén/Myrorna, Hjärta till hjärta, Human Bridge, Läkarmissionen, Praktisk Solidaritet/Emmaus, SAM-hjälp. Stockholms Stadsmission, Svenska pingstmissionen/PMU Interlife
- 99. Pingstkyrkans Biståndscenter i Östersund
- 101. Pingstkyrkans Biståndscenter i Katrineholm
- 102. Salig Röra I Åsele
- 121. Cancerfonden
- 122. Secondhandbutiken Öppen Hand Nyköping
- 123. Svenska Alliansmissionen
- 154. Svenska Båtunionen
- 158. Rörelsefolkshögskolornas Intresseorganisation (RIO)
- 159. Svensk Idrotts Studie- och Utbildningsorganisation (SISU Idrottsutbildarna)
- 178. Hela människan
- 179. SISU Idrottsutbildarna Västergötland
- 183. Amnesty International svenska sektionen (Amnesty)
- 186. Svenska Ungdomsringen för Bygdekultur (Ungdomsringen)
- 187. Pingstkyrkans biståndscenter i Sandviken
- 188. Folkrörelsernas Samarbetsorgan för Spel- och Lotterifrågor (FSL)
- 216. IOGT-NTO
- 225. Förbundet S:t Lukas (S:t Lukas)
- 226. Fritidsodlingens Riksorganisation (FOR)
- 247. Riksteatern
- 251. Svenska Jägareförbundet
- 253. Hjärt- och Lungsjukas Riksförbund
- 254. Friluftsförbundet
- 255. Hyresgästföreningen
- 257. Fondbolagens förening
- 260. Svenska kyrkans Församlingsförbund
- 261. Riksförbundet Hem och Skola (RHS)
- 263. Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (SRF)
  
- 157. Svenska Röda Korset
- 98. Röda korset i Enköping, Åsundakretsen
- 100. Rödakorskretsen i Brunflo

103. Rödakorskretsarna i Höör, Tjörnarps, Hallaröd/Norra Rörum och Riksstämmoombudet Barbro von Trampe
104. Rödakorskretsen i Lidköping
105. Rödakorskretsen i Västervik
106. Rödakorskretsen i Laxå
107. Rödakorskretsen i Ronneby
108. Rödakorskretsen i Rydaholm
109. Rödakorskretsen i Karlshamn
110. Rödakorskretsen i Undersåker-Kall
111. Rödakorskretsen i Tidaholm
112. Röda Korset region sydost
113. Rödakorskretsen i Sölvesborg
114. Rödakorskretsen i Ängelholm
115. Rödakorskretsen i Borås
116. Rödakorskretsen i Möklinta
117. Rödakorskretsen i Löt
118. Rödakorskretsen i Tibro
119. Rödakorskretsen i Karlstad
120. Rödakorskretsen i Gnesta
124. Rödakorskretsen i Sollefteå
125. Rödakorskretsen i Anderstorp
- 126 Rödakorskretsen i Tranås
- 127 Rödakorskretsarna i Sundsvall, Alnö, Tuna-Attmar-Stöde och Njurunda
- 128 Rödakorskretsen i Värnamo
- 129 Rödakorskretsen i Växjö
- 130 Rödakorskretsen i Älmhult
- 131 Röda korset, Storsjöskretsen
132. Rödakorskretsen i Ramsle
133. Rödakorskretsen i Mariefred
134. Rödakorskretsen i Sävsjö
135. Rödakorskretsarna i Vara, Essunga och Grästorp
136. Röda korset, Vetlandakretsen
137. Rödakorskretsen i Hjo
138. Rödakorskretsen i Fröjered
139. Rödakorskretsarna i Jönköping, Norrahammar-Banarp och Taberg
140. Rödakorskretsen i Piteå
141. Rödakorskretsen i Täby
142. Rödakorskretsen Vittinge-Morgongåva
143. Rödakorskretsen i Eslöv
144. Rödakorskretsen i Vittsjö
145. Röda korset, kupans ämneskrets i Örnköldsvik
146. Rödakorskretsen i Gällivare-Malmberget
147. Rödakorskretsen i Luleå
148. Rödakorskretsen i Runsten-Långlöf
149. Rödakorskretsen i Mönsterås
150. Rödakorskretsarna i Karlskrona
151. Rödakorskretsen i Laholm

152. Rödakorskretsen i Grava
153. Rödakorskretsen i Skövde
155. Rödakorskretsen i Årjäng
156. Rödakorskretsen i Skillingaryd
160. Rödakorskretsarna i Borgholm, Råplinge och Högsrum
161. Röda korset, norra samverkansområdet på Gotland
162. Rödakorskretsen i Vallentuna
163. Rödakorskretsen i Junsele
164. Rödakorskretsarna i Filipstad, Lesjöfors och Nordmark
165. Rödakorskretsen i Töreboda
166. Rödakorskretsen i Smedjebacken
167. Rödakorskretsen i Västerfärnebo
168. Rödakorskretsarna i Ljustorp, Timrå och Tynderö
169. Rödakorskretsen i Ragunda
170. Rödakorskretsen i Katrineholm
171. Rödakorskretsen i Mariestad-Ullervad
173. Rödakorskretsen i Eda
174. Rödakorskretsarna i Arvika, Brunskog, Gunnarskog, Magnskog och Stavnäs
175. Rödakorskretsarna i Olofström
176. Rödakorskretsen i Röstånga
177. Rödakorskretsen i Persnäs
180. Röda korset, Dackekretsen
181. Röda korset i Enköping, Fjärdhundrakretsen
182. Rödakorskretsarna i Tingsryd
184. Rödakorskretsen i Djursholm
- 185 Rödakorskretsen i Mölndal
189. Röda korset, mellersta samverkansområdet på Gotland
190. Röda korset, samverkansföreningen Kupan i Tidaholm
191. Röda korset, samverkansrådet i Kristianstad
192. Rödakorskretsen i Åseda
193. Rödakorskretsen i Bromölla
194. Rödakorskretsen i Bodum
195. Rödakorskretsarna i Viby, Pålshoda, Sköllersta och Hallsberg
196. Rödakorskretsen i Kumla
197. Röda korset, södra samverkansområdet på Gotland
198. Rödakorskretsen i Kisa
199. Rödakorskretsen i Södertälje
200. Röda korset, Lovökretsen
201. Rödakorskretsarna i Falköping
202. Rödakorskretsarna i Lit, Häggenås och Kyrkås
203. Rödakorskretsarna i Böda, Högby och Persnäs
204. Rödakorskretsen i Acklinga-Kungslena
205. Rödakorskretsarna i Huskvarna, Skärstad, Lekeryd-Svarttorp och Tenhult
206. Rödakorskretsen i Gagnef
207. Rödakorskretsen i Arlöf-Åkarp
208. Rödakorskretsen i Hässleholm

209. Rödakorskretsarna i Emmaboda
210. Rödakorskretsen i Bollnäs
211. Rödakorskretsen i Avesta
212. Rödakorskretsen i Knislinge
213. Rödakorskretsen i Kviinge
214. Rödakorskretsen i Glimåkra
218. Röda Korset, beredskapskretsen i Stockholms län
219. Rödakorskretsen i Söderhamn
220. Rödakorskretsen i Nyköping
221. Rödakorskretsen i Sala-Tärna
222. Rödakorskretsen i Torsby
223. Röda korset i Enköping, stadskretsen
227. Rödakorskretsen i Härnösand
229. Rödakorskretsen i Köpingsvik
230. Rödakorskretsen i Sollentuna
231. Rödakorskretsen i Helsingborg
232. Rödakorskretsen i Vislanda
233. Rödakorskretsen i Örsundsbro
234. Rödakorskretsen i Kil
236. Rödakorskretsen i Kolmården
237. Rödakorskretsen i Dorotea
238. Rödakorskretsen i Berga-Vidingsjö
239. Rödakorskretsen i Åmål
240. Rödakorskretsen i Bjurholm
241. Rödakorskretsen i Kalix
243. Rödakorskretsarna i Vimmerby kommun
244. Rödakorskretsen i Ljungby
245. Rödakorskretsen i Skellefteå
246. Rödakorskretsen i Motala
248. Rödakorskretsen i Söderbärke
249. Rödakorskretsen i Helgum
250. Rödakorskretsen i Ramnäs-Surahammar
252. Rödakorskretsen i Ånge
256. Röda korset, Lars Olsson
262. Rödakorskretsen i Gränna

### 3 Anmärkningar

RSV har bifogat yttranden från skattemyndigheterna i Stockholm, Malmö och Göteborg (se bilagorna 1, 2 och 3).

Folkbildningsrådet instämmer i de yttranden som lämnats av Folkbildningsförbundet och RIO. RIO och SISU Idrottsutbildarna ställer sig bakom Folkbildningsförbundets yttrande och lämnar dessutom egna yttranden. SISU Idrottsutbildarna ansluter sig dessutom till RFs yttrande. **ax** samt MAIS har ingett ett gemensamt remissvar. **ax**



och MAIS stödjer dessutom de synpunkter som framförs av Folkbildningsförbundet och FSL.

Ungdomsringen stödjer ax:s och SHFs yttrande samt lämnar dessutom eget yttrande.

SHMM har lämnat synpunkter genom Centralmuseernas samarbetsråd och har inget i övrigt att tillägga.

RF har bifogat ett uttalande från RF:s stämma den 29-30 maj 2003 samt en pilotstudie avseende fyra idrottsföreningar (se bilaga 4).

BUS hänvisar till yttrande från KLYS och KRO samt till det svar som BUS lämnat till utredningen om översyn av reglerna om reducerade mervärdesskatter m.m., Fi2002:11 (se bilaga 5). KRO hänvisar till KLYS remissyttrande och lämnar dessutom eget yttrande. KLYS bifogar svar som KLYS lämnat till utredningen om översyn av reglerna om reducerade mervärdesskatter m.m., Fi2002:11 (se bilaga 6) och hänvisar beträffande frågan om moms på bildkonst till KROs remissyttrande.

SKR uppger att de inte avger eget yttrande utan ansluter sig till yttrande avgivet av Svenska kyrkan. (Se dock avsnitt 8.1.30)

Svenska Båtunionen ansluter sig helt till FRISAMs remissyttrandet och lämnar dessutom eget yttrande.

Amnesty ställer sig bakom FRIIs yttrande och lämnar dessutom eget yttrande.

Svenska Jägareförbundet instämmer i FRISAMs yttrande och har dessutom lämnat eget yttrande.

#### **4 Remissinstanser som har avstått från att yttra sig**

Konsumentverket, Riksantikvarieämbetet, Presstödsnämnden, Sveriges Försäkringsförbund, TCO och SACO

#### **5 Remissinstanser som inte inkommit med yttrande**

Sveriges Exportråd, Lunds universitet – filosofiska/teologiska institutionen, Livrustkammaren-Skoklosters slott och Hallwylska museet, Stiftelsen Svenska Filminstitutet, Svenska Naturskyddsföreningen, Svensk Handel, Basgruppen, Elektriska installatörsförbundet, Forum för frivilligt socialt arbete, Forum Syd, Föreningen för Sveriges Kulturtidskrifter, GEA, Grafiska företagens förbund, KFUM-KFUK, Konstfrämjandet, Läns museernas

samarbetsråd, Motormännens riksförbund, Plåtslageriernas riksförbund, Redovisningsrådet, Riksföreningen Folkets bio, Riksföreningen Våra gårdar, SBC, Sveriges Förenade Filmstudios, Sveriges Konstföreningar, Synskadades Riksförbund

## 6 Allmänna synpunkter

### 6.1 Kammarrätten i Stockholm

Kammarrätten kan i huvudsak godta utredningens förslag till ändringar i mervärdesskattelagen (1994:200), ML. Enligt domstolens uppfattning krävs det dock på följande (*vissa*) punkter ytterligare överväganden innan förslaget kan genomföras.

### 6.2 Länsrätten i Stockholms län

Länsrätten vill ge utredningen en eloge för ett grundligt och väl genomarbetat lagförslag. Betänkandet innehåller värdefulla genomgångar av gällande rätt och jämförelser mellan Rådets sjätte direktiv 77/338/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (direktivet) och mervärdesskattelagen (1994:200) (ML).

Länsrätten tillstyrker att ML:s regler anpassas till direktivets bestämmelser, med de begränsningar som framgår nedan och under förutsättning att sambandet mellan redovisningsreglerna i bokföringslagen (1999:1078) och ML ses över. Länsrätten har i första hand inriktat sitt yttrande på de delar av förslaget som är av intresse för rättstillämpningen.

De av utredningen föreslagna termerna skiljer sig i många fall från de motsvarande termer som används i direktivet. Länsrätten är medveten om att direktivets svenska översättning är under omarbetning, men vill ändå betona vikten av att lydelsen i ML överensstämmer med direktivets lydelse.

Länsrätten anser att det vore lämpligt att i 1 kap. ML samla definitioner och begrepp som används i lagen. I de fall termer definieras i andra kapitel i lagen kan man tänka sig hänvisningar dit i 1 kapitlet.

#### *Andra synpunkter på de nya begreppen*

Länsrätten har av tidsskäl inte kunnat gå igenom alla lagförslag i detalj, men anser det positivt att utredningen ändrat begreppen för att nå en bättre överensstämmelse med ML. I vissa fall synes dock utredningen inte fullt ut ha följt direktivtexten, vilket kan leda till problem vid en EG-konform tolkning.

### 6.3 Länsrätten i Skåne län

Mervärdesskatteutredningen har gjort en välbehövlig genomgång av den svenska mervärdesskattelagen (1994:200) och lämnat förslag till olika åtgärder i syfte att harmonisera de begrepp som reglerar frågor om skattskyldighet och yrkesmässig verksamhet med det sjätte mervärdesskattedirektivet. Detta har krävt ett mycket omfattande arbete.

Länsrätten ansluter sig i allt väsentligt till utredningens förslag som skulle medföra avsevärda förbättringar.

Vid en genomgång av föreslagna lagtext har länsrätten noterat att en ännu längre gående renodling av uttryck och definitioner vore önskvärd i syfte att göra den föreslagna lagtexten mindre svåröverskådlig. Även med beaktande av det arbete som redan har lagts ner och med förståelse för de komplexa uppgifter utredningen ställts inför anser länsrätten att en ytterligare redaktionell översyn bör övervägas i det fortsatta lagstiftningsarbetet.

### 6.4 EBM

Ekobrottsmyndigheten (EBM) tillstyrker i huvudsak de förslag som lämnas i betänkandet.

Utredningen har föreslagit att en ny begreppsterminologi införs i mervärdesskattelagen (1994:200) som tydligare motsvarar direktivets begrepp. Ekobrottsmyndigheten instämmer i att utgångspunkten bör vara att terminologin i mervärdesskattelagen så långt som möjligt motsvarar de begrepp som används i direktivets svenska lydelse. Alternativa termer bör endast väljas i de fall direktivtexten medför risk för missuppfattningar. Där det finns skäl att använda alternativa begrepp, bör i första hand vedertagna termer användas. Som exempel kan nämnas att termen ”småföretag” förekommer i annan lagstiftning och bör väljas i stället för det av utredningen föreslagna begreppet ”små företag”. Terminologin bör också vara utformad på ett sådant sätt att den kan förstås av de personer som skall tillämpa lagen.

EBM hänvisar till de yttranden som avgetts av Östra, Västra och Södra avdelningarna med följande lydelse.

#### *Ekobrottsmyndigheten, östra avdelningen*

Avdelningen är positiv till utredningens förslag till en anpassning och harmonisering av den svenska mervärdesskattelagen med det sjätte mervärdesskattedirektivet. Ett genomförande enligt utredningens förslag kan förenkla tolkningen och tillämpningen av EG-rätten och EG-domstolarnas domar på svenska förhållanden. Detta kan rimligen påverka såväl det brottsförebyggande arbetet som EBM:s brottsutredande verksamhet på ett positivt sätt. Förslagen kommer sammanfattningsvis enligt avdelningen att medföra förenklingar och

förbättringar för kontrollverksamheten och ha viss brottsförebyggande effekt.

#### *Ekobrottsmyndigheten västra avdelningen*

Vid västra avdelningen har utretts ett antal brott, där man utnyttjat framför allt gemenskapsinterna förvärv i skatteundandragande syfte. Västra avdelningen anser därför att en harmonisering av lagstiftningen kring mervärdesskatt är av ytterst stor vikt. Det här framlagda förslaget utgör ett steg i denna riktning.

#### *Ekobrottsmyndigheten södra avdelningen*

Mervärdesskatteproblematiken vid gemenskapsinterna förvärv har vid EBM:s södra avdelningen handlagts både inom karusellprojektet och det nuvarande livsmedelsprojektet MUMS. Mervärdesskattebedrägerierna har möjliggjorts genom den s k destinationslandsprincipen. Det har inte legat inom utredningens uppdrag att föreslå ändringar härvidlag.

### **6.5 Datainspektionen**

Datainspektionen som främst granskat förslagen ur integritetssynpunkt kan inte finna att förslagen rör detta område. Inspektionen har därför inte några synpunkter på förslagen i detta hänseende.

### **6.6 Statskontoret**

Mervärdesskatteutredningen har haft till uppgift att anpassa den svenska mervärdesskattelagen (ML) till sjätte mervärdesskattedirektivets regler. Mervärdesskatteutredningen föreslår dock en del förändringar som inte hade varit nödvändiga utifrån en strikt tolkning av sjätte mervärdesskattedirektivet. På sidan 18 i betänkandet skrivs:

”För att den ideella sektorn även fortsättningsvis skall få en positiv särbehandling, föreslår utredningen att direktivets möjligheter att undanta ideella aktiviteter från skatteplikt utnyttjas.”

Som Statskontoret tidigare argumenterat finns det skäl att inte frångå principen om breddad och likformig beskattning. Som även Skattebasutredningen konstaterar leder undantag till tolkningsproblem och möjligheter till skatteplanering och skatteundandragande.

Mervärdesskatteutredningen konstaterar precis som Kommunkontoutredningen gjort tidigare att sjätte mervärdesskattedirektivet är gammalmodigt och att mycket har hänt när det gäller ökad privatisering inom den offentliga sektorn och tilltagande extern upphandling. Denna utveckling medför att undantagen för den offentliga sektorns organ och olikformig skattemässig behandling

innebär tydligare snedvridande effekter än tidigare. Tyvärr dras inga slutsatser utifrån detta konstaterande när det gäller hälso- och sjukvård eller andra sociala tjänster.

#### *Sammanfattande kommentarer*

Statskontoret kan konstatera att det har varit olika principer som varit vägledande för de båda utredningarna. Skattebasutredningens principer har varit likformighet och breda skattebaser.

Mervärdesskatteutredningen har haft en juridisk teknisk utgångspunkt i sina resonemang, vilket inneburit att utredningen föreslår ett stort antal undantag inom bl.a. offentlig verksamhet, ideell verksamhet och småföretagarverksamhet. Vissa av undantagen kan tyckas oundvikliga om mervärdesskattelagen (ML) skall harmonisera med sjätte mervärdesskattedirektivet. Dock är det viktigt att komma ihåg, vilket utredningen också skriver, att sjätte mervärdesskattedirektivet är gammalt och omodernt och således måste moderniseras. Mot denna bakgrund avstyrker Statskontoret Mervärdesskatteutredningens förslag och förordar att Sverige tar upp en diskussion i EU om att förändra sjätte mervärdesskattedirektivet efter principerna om likformighet och bredd.

### **6.7 SCB**

SCB har inga invändningar mot förslaget som endast kommer att påverka statistiken i mycket ringa omfattning.

### **6.8 Kommerskollegium**

Kommerskollegium stöder betänkandets förslag om att ge gemenskapsrättsliga begrepp som sjätte mervärdesskattedirektivet bygger på en tydligare motsvarighet i den svenska mervärdesskattelagen (ML).

Vi stöder även betänkandets förslag om att ta bort de regler i ML som saknar stöd i ovannämnda direktiv.

#### *Problem med tillämpningen av mervärdesskatte regler*

I vårt arbete med att bekämpa handelshinder har vi uppmärksammat flera problem inom mervärdesskatteområdet som försvårar den fria rörligheten på den inre marknaden. Inte sällan anmärker svenska företag på att mervärdesskattesystemet inom EU skapar problem, bl.a. beroende på olika skattesatser och svårigheter i samband med återbetalning av mervärdesskatt från andra medlemsländer.

Enligt vår erfarenhet uppstår ofta svårigheter vid den praktiska tillämpningen av det sjätte mervärdesskattedirektivet (direktivet). Dess bestämmelser tolkas inte alltid på samma sätt i medlemsstaterna, vilket kan leda till bristande förutsebarhet.

### *Synpunkter på betänkandets förslag*

Utifrån ovan nämnda utgångspunkter anser kollegiet generellt att betänkandets målsättning att förbättra förutsättningarna för en EG-konform tolkning och tillämpning av den svenska mervärdesskattelagen (ML) är bra och en viktig förutsättning för att förbättra den inre marknadens funktion.

Vi delar betänkandets uppfattning om vikten av att ge gemenskapsrättsliga begrepp som direktivet bygger en tydligare motsvarighet i ML. Vår uppfattning är att den svenska lagen så långt det är möjligt ska ansluta till direktivets bestämmelser. Därför välkomnar vi även de förslag som syftar till att inskränka ML:s undantag från mervärdesskatt som saknar stöd i direktivet.

Kollegiet har i övrigt inte några synpunkter på de rent lagtekniska frågor som detta betänkande aktualiserar annat än en förhoppning om att de föreslagna ändringarna verkligen leder till förbättringar av den praktiska tillämpningen av ML:s bestämmelser.

## **6.9 Tullverket**

Tullverkets synpunkter angående betänkandet om mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv rör i huvudsak den del av förslaget som berör bestämmelserna om mervärdesskatt vid import från tredje land.

Tullverket ställer sig positivt till att samma begrepp som återfinns i sjätte mervärdesskattedirektivet även införs i den svenska mervärdesskattelagen eftersom detta innebär en stor fördel för alla inblandade parter i samband med tolkning och tillämpning av EG-rätten.

Tullverket kan inte se att de föreslagna lagändringarna i någon större omfattning kommer att påverka i uttagandet av mervärdesskatt vid import av varor från tredje land eftersom det inte krävs att den som importerar varor från tredje land skall ha någon särskild status för att beskattningen skall kunna ske.

## **6.10 Riksrevisionsverket**

Riksrevisionsverket har inget att invända mot förslagen.

## **6.11 RSV**

RSV välkomnar utredningens förslag och förordar att det i allt väsentligt läggs till grund för lagstiftning.

Mervärdesskatteutredningens betänkande Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv innehåller förslag till en lagteknisk översyn av centrala delar av mervärdesskattelagstiftningen. Översynen syftar till en

anpassning till EG-rätten. I vissa avseenden kommer förslagen att få materiella och hanteringsmässiga effekter för de skattskyldiga.

RSV anser att utredningen lagt ner ett mycket förtjänstfullt arbete på att analysera EG-rätten, de svenska mervärdesskattereglerna och den ytterligare samordning mellan regelverken som är nödvändig. Detta gäller såväl frågorna om mervärdesskattens grundläggande begreppsbildning, som de därtill knutna frågorna om mervärdesskatten för ideella föreningar och för små företag. RSV välkomnar också utredningens förslag när det gäller redovisningstidpunkter för mervärdesskatt, där RSV:s tidigare rapport och förslag följts upp.

RSV anser att utredningens förslag i allt väsentligt nu bör läggas till grund för lagstiftning. I flera avseenden är det, enligt RSV:s mening, nödvändigt att de förslag utredningen lämnar genomförs, och detta så snart som möjligt.

## 6.12 Konkurrensverket

### *Sammanfattning*

Enligt en undantagsregel i EG-rätten skall ett offentligrättsligt organ betraktas som skattskyldigt om det annars skulle medföra konkurrensnedvridning av viss betydelse. Konkurrensverket tillstyrker utredningens förslag att införliva undantagsregeln med svensk rätt. Konkurrensverket gör samma analys som utredningen vad gäller förslaget om en avveckling av det generella undantaget från mervärdesskatt för allmännyttiga ideella föreningar m fl. Förslaget att företag med en låg årsomsättning skall kunna slippa mervärdessbeskattning tillstyrks. Vad beträffar övriga förslag att undanta verksamheter från mervärdesskatteplikt anser Konkurrensverket att restriktivitet är motiverad. Konkurrensintresset talar för en bred mervärdesskatteplikt och en så långt möjligt enhetlig skattesats.

### *Inledande kommentarer*

Mervärdesskattereglernas utformning har väsentlig betydelse för olika företags och produkters relativa konkurrenskraft, samt därigenom för konkurrensneutraliteten mellan olika företag. Olikheter i mervärdesskattebelastning kan slå igenom på slutpriset gentemot kund, såväl genom skillnader i den utgående mervärdesskatt som kunden erlägger som genom skillnader i företagets avdragsrätt för ingående mervärdesskatt.

Konkurrensverket delar den övergripande målsättning som legat till grund för mervärdesskatteutredningens arbete, d v s att förbättra förutsättningarna för en tolkning och tillämpning av mervärdesskattelagen i konformitet med det s k sjätte mervärdesskattedirektivet. Olikheter i mervärdesskatteregler eller deras

tolkning är svåra att förena med målen om en väl fungerande inre marknad med enhetliga konkurrensvillkor.

### **6.13 NUTEK**

NUTEK anser sammanfattningsvis att utredningens förslag bör genomföras. NUTEK vill samtidigt framhålla att särskilt de små företagen har ett behov av lättförståelig och tydlig information om vilka konsekvenser de nya reglerna kan ha för dem.

### **6.14 Svenska Kommunförbundet och Landstingsförbundet**

Förbunden kan ställa sig bakom de anpassningar som föreslås i fråga om systematik och terminologi och kan för sin del se ett värde i att tolkning och tillämpning av den svenska lagstiftningen i förhållande till direktivet underlättas. Förbunden ifrågasätter om man på de grunder som utredningen anför behöver göra en sådan anpassning som föreslås för allmännyttiga ideella föreningar. Vi anser även att föreslagen beloppsgräns för att undanta beskattningsbar personer med begränsad omsättning från mervärdebeskattning är för låg.

### **6.15 Advokatsamfundet**

Samfundet välkomnar en anpassning av de svenska momsreglerna till EG:s direktiv. Samfundet instämmer dock inte till fullo i utredningens förslag. Framst vänder sig samfundet mot att vissa regler och begrepp är alltför otydliga, vilket kommer att leda till ett osäkert rättsläge. Vidare är samfundet kritiskt till de nya reglerna för allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund. Samfundet instämmer i att dessa subjekt utgör beskattningsbara personer enligt direktivet, men anser att utredningens förslag till undantagsbestämmelser är alltför svårtolkade. De subjekt som kan antas träffas av dessa undantag saknar i stor utsträckning resurser att själva avgöra om ett undantag är tillämpligt eller inte. Avslutningsvis anser samfundet att det inte skall införas någon regel som ålägger en person, som felaktigt har debiterat moms, en skyldighet att redovisa och betala denna till staten. En sådan regel fyller endast funktionen att motverka direkt brottsliga förfaranden. Regler vars enda avsikt är att bekämpa brott hör inte hemma i skattelagstiftningen.

### **6.16 Svenska Handelskammarförbundet via Stockholms Handelskammare samt Svenskt Näringsliv och Svenska Bankföreningen**

Svenska Handelskammarförbundet via Stockholms Handelskammare samt Svenskt Näringsliv och Svenska Bankföreningen hänvisar till yttrande från Näringslivets Skattedelegation NSD.

NSD ser med tillfredsställelse att den svenska mervärdesskattelagen nu föreslås ytterligare anpassad till det sjätte mervärdesskattedirektivet. Dagens bristande överensstämmelse i fråga om struktur och begrepp



försvårar tolkningen av direktiven i förhållande till den svenska mervärdesskattelagen och också av avgöranden från EG-domstolen. Dessa svårigheter gäller såväl för företagen som för skattemyndigheterna.

En väsentlig nackdel är dock att genom att överensstämelsen mellan redovisningen och inkomstbeskattningen å ena sidan och mervärdesskatten å andra sidan i fortsättningen kommer att försvinna till vissa delar, så betyder det att företagen tvingas till ytterligare en redovisning. Denna extrabörda gör det speciellt nödvändigt att konstruera systemet så företagsvänligt som överhuvudtaget är möjligt.

### **6.17 Företagarna**

Företagarna är positiva till att svenska lagstiftningen anpassas så långt som möjligt till EG-rätten. Det krävs annars djupa kunskaper, vilket för en småföretagare innebär dyra ombudskostnader, för att kunna ta tillvara sin rätt och vara säker på att inte göra fel. Genom att använda begrepp och synsätt som följer EG-rätten så blir det oftast bara ett lager av regler istället för två lager där det ena ska tolkas utifrån andra lagrets regler.

### **6.18 LRF**

Det är ett faktum att det sjätte mervärdesskattedirektivet gäller i Sverige. Sverige är därför skyldigt att verka för att direktivets resultat uppnås. För att tydliggöra de fall där direktivet har direkt effekt och underlätta en EG-konform tolkning av direktivet är det nödvändigt med en anpassning av den svenska mervärdesskattelagen (1994:200), ML, till gemenskapsrättsliga begrepp.

Förbundet är av den uppfattningen att svenska regler som strider mot direktivet och det resultat som direktivet vill uppnå skall avskaffas. En anpassning av ML till direktivet får dock absolut inte innebära att de nya reglerna medför stora tillämpningsproblem och blir omöjliga att hantera i praktiken. Det är därför nödvändigt att anpassningen sker med beaktande av faktiska förhållanden och med utnyttjande av de möjligheter som direktivet tillåter.

### **6.19 FAR**

FAR tillstyrker, (*med de undantag som framgår i det följande*), de ändringar som föreslagits i betänkandet. Förslagen innebär visserligen genomgripande ändringar av strukturen i ML, och de medför en tydlig frikoppling från inkomstskatten. Detta är dock nödvändigt av följande skäl.

Den allmänna uppfattningen har varit att Sverige genom ML har implementerat direktivet 77/388/EEG, (nedan sjätte direktivet). Domstolar och myndigheter har tolkat ML mot bakgrund av EG-rätten.

Den frikoppling från inkomstbeskattningen som betänkandet föreslår har därför redan skett i praktiken. MLs struktur är dock, som framhålls i betänkandet, f.n. vitt skild från sjätte direktivets, vilket försvårar jämförelser och tolkningar. Detta medför risk för att myndigheter och domstolar tolkar bestämmelserna till nackdel för den enskilda även i sådana fall där det är tveksamt om direktivets bestämmelser verkligen har införlivats i ML.

Den skattskyldiga har att känna till skattelagstiftningen och följa bestämmelserna, vid risk att annars påföras skattetillägg. Eftersom MLs struktur är så skild från sjätte direktivet är det i praktiken helt omöjligt för den enskilde att förutse vilken tolkning skattemyndigheten och domstolarna kan komma att göra.

Slutligen synes skrivningen och strukturen i ML ha medfört beskattning av vissa subjekt som utfört transaktioner som är skattefria enligt artikel 13 i sjätte direktivet.

## 6.20 SRS

Revisorsamfundet SRS har inget att erinra mot utredningens förslag såvitt gäller införande av begreppet beskattningsbar person m.m.

När det gäller förslagen om ideella föreningar noterar vi att de leder till en del negativa administrativa konsekvenser för föreningarna, emellertid bedömer vi att det är svårt att undvika dessa effekter med hänsyn till EG:s direktiv. I syfte att underlätta för föreningar menar vi att reglerna om gruppundantag bör utvidgas. Vidare bör definitionen av tillfälliga arrangemang ses över.

Förslaget att införa en möjlighet som medför att de allra minsta företagen och föreningarna kan undantas från systemet tillstyrks. För mindre företag i övrigt menar vi att en möjlighet till kvartalsredovisning bör införas.

I fråga om redovisningsregler föreslår vi en fortsatt samordning av de civilrättsliga och skatterättsliga reglerna, med hänsyn till EG:s regelverk måste denna samordning dock bygga på direktivet. Den föreslagna fakturadatumregeln bör även gälla förskott och a conton om faktura ställts ut.

## 6.21 Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna

Folkbildningsförbundet har beretts tillfälle att yttra sig över rubricerat betänkande. Förbundet som företräder de tio studieförbunden (Arbetarnas Bildningsförbund ABF, Studieförbundet Bilda för kyrka och samhälle, Folkuniversitetet, Studieförbundet Medborgarskolan,

Nykterhetsrörelsens Bildningsverksamhet NBV, Studieförbundet, Sensus studieförbund, Svensk Idrotts Studie- och Utbildningsorganisation SISU, SV Studieförbundet Vuxenskolan och Tjänstemännens Bildningsverksamhet TBV) har också varit representerat i den referensgrupp som utredningen sammankallat vid fyra tillfällen under utredningstiden. Vid dessa har företrädarna för den ideella sektorn uttalat sin syn på mervärdesskattefrågorna för ideella organisationer och bidragit med sakupplysningar till utredningen, vilken i sin tur redovisat bl a sina principiella ställningstaganden och sitt arbete. Utredningens förslag i olika delar har inte presenterats för referensgruppen.

### **6.22 Svenska ESF-rådet**

Svenska ESF-rådet instämmer i utredningens förslag till förändringar i mervärdesskattelagen (ML) i syfte att harmonisera begrepp som reglerar frågor om skattskyldighet och yrkesmässig verksamhet med det sjätte mervärdesskattedirektivet. Svenska ESF-rådet instämmer även i utredningens förslag att införa särskilda mervärdesskatteregler för små företag.

### **6.23 Fastighetsägarna**

Utredningens förslag innebär i huvudsak en ytterligare anpassning av svenska bestämmelser till reglerna i EGs sjätte momsdirektiv. Fastighetsägarna är positiva till detta eftersom dagens bristande överensstämmelse i fråga om struktur och begrepp försvårar tolkningen av direktiven i förhållande till den svenska mervärdesskattelagen och också av avgöranden från EG-domstolen.

Genom att överensstämmelsen mellan redovisningen och inkomstbeskattningen å ena sidan och mervärdesskatten å andra sidan i fortsättningen till vissa delar kommer att försvinna kommer företagen att tvingas till ytterligare en redovisning. Detta är en nackdel med förslaget och innebär en extrabörda för företagen som gör att det är nödvändigt att konstruera systemet så företagsvänligt som överhuvudtaget är möjligt.

Dagens regler för mervärdesbeskattning av ideella föreningar står som utredningen konstaterar klart i strid med EG-rätten. Dessutom skapar denna brist i mervärdesskattelagen konkurrensnedvridningar. Fastighetsägarna tillstyrker därför de föreslagna förändringarna.

### **6.24 VVS-Installatörerna**

VVS-Installatörerna är allmänt positiva till att den svenska lagstiftningen anpassas till EG-rätten. Att sträva efter enklare och enhetligare regler där företag kan konkurrerar på lika villkor är en förutsättning för att ekonomisk tillväxt och sund konkurrens skall uppstå. De möjligheter som sjätte direktivet ger medlemsstaterna att göra undantag skall

naturligtvis tas tillvara så att en så enkel hantering av mervärdesskatten som möjligt kan uppnås.

## 7 Beskattningsbar person

### 7.1 Statskontoret

Mervärdesskatteutredningen föreslår att för offentligrättsliga organ som utför aktiviteter som är en del av myndighetsutövning skall undantag gälla från regeln om vem som är beskattningsbar person. Visserligen stämmer detta överens med sjätte mervärdesskattedirektivet, men enligt Statskontoret är detta fel väg att gå. Enligt Statskontoret borde vägen vara färre undantag och ökad bruttoredovisning generellt. Ökad bruttoredovisning innebär ökad transparens och färre tolkningsproblem.

De tolkningsproblem som kan uppstå illustreras tydligt av utredningen som inte lyckats definiera vare sig offentligrättsliga organ eller myndighetsutövning. Mervärdesskatteutredningen skriver att undantagsregeln endast skall gälla ”för aktiviteter som normalt inte utförs av annan än staten, statliga affärsverk eller kommuner.” Utvecklingen över de senaste 10–15 åren har dock visat att denna definition inte är hållbar över tiden. För 15 år sedan skulle det varit svårt att tänka sig att socialtjänsten drevs av privata företag. I dag diskuteras detta inom en del kommuner.

### 7.2 Tullverket

#### *Beskattningsbar person*

I betänkandet föreslås att nuvarande mervärdesskattelags rekvisitet ”omsättning i yrkesmässig verksamhet” ersätts med det gemenskapsrättsliga begreppet *beskattningsbar person*. Visserligen är beskattningsbar person ett vidare begrepp än yrkesmässig verksamhet men vi kan inte se att den föreslagna lagändringen kommer att kräva några direkta åtgärder från Tullverkets sida. Som framgår av betänkandet så skall mervärdesskatt tas ut vid import av varor enligt artikel 2.2 i sjätte mervärdesskattedirektivet. Vad som avses med import framgår av direktivets artikel 7. De avgränsningar som förekommer i direktivets artikel 2.1 gällande bl.a. beskattningsbar person och vederlag gäller följaktligen inte vid import. Detta innebär att alla i princip betraktas som beskattningsbara personer när de importerar varor. När det gäller import sker beskattning när varan kommer in på medlemsstatens territorium oavsett om det är fråga om en transaktion, om transaktionen skett mot vederlag eller ej och om det skett genom en beskattningsbar person eller en privatperson.

#### *Betalningsskyldig*

I betänkandet föreslås att en tydlig skiljelinje skall dras i mervärdesskattelagen mellan begreppen betalningsskyldig och beskattningsbar person i enlighet med vad som gäller enligt direktivet. Detta medför att ”skattskyldig” försvinner i den mån motsvarande bestämmelser i direktivet talar om beskattningsbar person. För att undvika missförstånd kommer istället uttrycket ”betalningsskyldig” att användas för att beteckna den som skall svara för inbetalningen av skatten för en given transaktion.

Enligt Tullverkets mening påverkar inte de föreslagna ändringarna i mervärdesskattelagen de materiella reglerna i tulllag eller annan tullförfattning. T.ex. kommer tullräkningen även i fortsättningen att utställas på den som är skyldig att betala mervärdesskatten, såsom privatpersoner, företag eller ombud, alltså den betalningsskyldige. Samtliga dessa rättssubjekt kommer också att såsom tidigare bli föremål för indrivningsåtgärder för de fall uppbörden uteblir. För sent inkommen betalning till Tullverket kommer liksom tidigare att generera dröjsmålsränta för den som skulle betalat skatten i tid, d.v.s. den betalningsskyldige.

### 7.3 ESV

#### *Förslag avseende offentligrättsliga organ*

Några av utredningens förslag berör specifikt offentligrättsliga organ (del 1, s. 98-126 och s. 170-174). Utredningen anser dock att de mervärdesskatteregler som i dag gäller för offentligrättsliga organ i allt väsentligt överensstämmer med direktivet men att det finns behov av att utvidga konkurrensbestämmelserna. Vidare föreslår utredningen att kommunalförbund ska likställas med kommuner och omfattas av begreppet offentligrättsliga organ.

Enligt huvudregeln är offentligrättsliga organ beskattningsbara personer när de självständigt utför någon form av ekonomisk aktivitet. Undantagsregeln stipulerar att offentligrättsliga organ inte är beskattningsbara personer när det gäller aktiviteter eller transaktioner vilka ingår som ett led i myndighetsutövningen, eller avser bevis, protokoll eller motsvarande avseende myndighetsutövning.

Reglerna i ovanstående stycke gäller enligt nuvarande mervärdesskatteregler och utredningen föreslår att reglerna även ska gälla framgent. Utredningen föreslår däremot en utvidgning av konkurrensbestämmelserna jämfört med vad som i dag gäller enligt 4 kap. 7 § andra stycket mervärdesskattelagen (ML) om avfallshantering m.m.

Utredningen föreslår att undantagsregeln endast ska gälla för aktiviteter eller transaktioner som normalt inte utförs av annan än staten, statliga

affärsverk eller kommuner. Normalitetskravet är tänkt att avspegla kravet på att konkurrensnedvridningen ska vara av viss betydelse i enlighet med direktivitetens artikel 4.5 andra stycket.

I förordningen (2002:831) om statliga myndigheters rätt till kompensation för ingående mervärdesskatt finns en motsvarande bestämmelse som innebär att ESV ska besluta att en myndighet inte ska omfattas av förordningen om verket bedömer att det är viktigare att det råder konkurrensneutralitet på en marknad, än att myndigheten har kompensationsrätt. Detta förutsatt att myndigheten bedriver verksamhet i konkurrens med en verksamhet som inte medför rätt till avdrag eller återbetalning av ingående moms enligt 3 kap. och 9 c kap. mervärdesskattelagen.

ESV tillstyrker i princip utredningens förslag om en utvidgad konkurrensbestämmelse. ESV tillstyrker dock förslaget med viss reservation eftersom verket inte kan bedöma hur den utvidgade konkurrensbestämmelsen i praktiken kommer att tillämpas utifrån betänkandet. Utredningen påpekar dock att en fördel med att bibehålla ifrågavarande undantag är att nu gällande förarbetsuttalanden och praxis avseende vad som avses med myndighetsutövning och led i sådan kan få fortsatt giltighet. Det torde innebära att den verksamhet som statliga myndigheter bedriver inte nämnvärt påverkas av definitionsförändringen.

ESV förutsätter vidare att staten även fortsättningsvis betraktas som en juridisk person och ett skattesubjekt. Tillhandahållanden som görs från ett statligt organ till annat blir därmed inte föremål för beskattning.

ESV tillstyrker utredningens förslag om att kommunalförbunden ska likställas med kommuner och omfattas av begreppet offentlighetsrättsliga organ.

#### **7.4 RSV**

RSV tillstyrker också de nya grundläggande begrepp inom mervärdesskattelagstiftningen som föreslås, och den därmed sammanhängande frikopplingen från det inkomstskatterättsliga yrkesmässighetsbegreppet.

RSV påpekar att dessa förslag i vissa fall leder till materiella ändringar för de skattskyldiga.

#### *Behov av ändringar*

Mervärdesskatt tas ut på så gott som all yrkesmässig omsättning av varor och tjänster. Tillämpningsområdet är således mycket vitt, och de flesta ekonomiska aktiviteter berörs av mervärdesskattereglerna. Det breda

tillämpningsområdet avspeglar sig också i den lagtekniska konstruktionen, där Mervärdesskattelagen (1994:200), ML, byggts upp på grundval av ett antal centrala begrepp. Dessa centrala begrepp bestämmer lagstiftningens tillämpningsområde, och därmed vilka ekonomiska aktiviteter som ska beskattas. Begreppsapparaten är också bestämmande för vem som ska betala skatten och hur detta ska ske.

För EG finns ett gemensamt mervärdesskattesystem, där de centrala reglerna finns i det s.k. sjätte mervärdesskattedirektivet. Även detta direktiv bygger på centrala begrepp. Som framgår av betänkandet har dessa centrala begrepp utvecklats genom EG-domstolens praxis till att bli specifika gemenskapsrättsliga begrepp, som ska tolkas på samma sätt i alla medlemsstater och utan påverkan av nationella regelverk.

Den svenska mervärdesskattelagstiftningen har successivt och i flertalet avseenden helt anpassats till EG-reglerna. Detta har varit nödvändigt mot bakgrund av de förpliktelser som följer av EU-medlemskapet, men också av att mervärdesskatten måste fungera på tänkt sätt för handeln med varor och tjänster mellan medlemsländerna. De förslag som nu lämnas av utredningen kan betecknas som den slutliga anpassning till EG-regelverket som är nödvändig för att de svenska reglerna helt ska kunna fungera på det sätt som krävs.

Anpassningen består i att ML:s begreppsbildning föreslås direkt bygga på direktivet och gemenskapsrätten. Därmed förändras vissa delar av den centrala terminologin i ML, som tillkommit av historiska skäl och inte minst under inflytande av begrepp hämtade från den svenska inkomstskattelagstiftningen.

Enligt RSV:s mening är det mycket angeläget att en sådan anpassning till gemenskapsrätten nu kommer till stånd. Det har i praktiken visat sig att den bristande överensstämmelsen mellan de svenska reglerna och EG-rätten leder till många svårigheter både för de skattskyldiga och för skattemyndigheterna. Genom EG-domstolens verksamhet har en omfattande praxis byggts upp för tolkningen av EG:s gemensamma regelverk. När denna praxis ska tillämpas på svenska förhållanden uppstår inte sällan en konflikt till följd av ML:s nuvarande utformning. Detta leder till oklarhet om vad som gäller, och kan också leda till helt utebliven beskattning eller till dubbelbeskattning. Dessa synpunkter utvecklas närmare i det bifogade yttrandet från Skattemyndigheten i Stockholm.

Det är i och för sig så att nuvarande svenska begreppsapparat och regelverk har fördelen av att vara väl kända sedan länge, och dessutom kan

det i vissa avseenden uppfattas som fördelaktigt med parallellerna till inkomstskattesystemet. Den nya terminologi som utredningen föreslår kan åtminstone i början komma att kännas ovan. Informationsinsatser kommer att behövas, och initialt anpassningsarbete av olika slag. Men RSV vill understryka att dessa svårigheter inte får hindra den nödvändiga anpassningen. Den tillnärmning till EG-systemet som föreslås, och den samtida frikopplingen från anknytningen till specifikt svenska regelverk, är en förutsättning för att mervärdesskatten ska kunna fungera väl i den nya miljön efter Sveriges EU-medlemskap.

#### *Den föreslagna terminologin*

RSV tillstyrker att begreppet ”beskattningsbar person” införs i ML och därvid ersätter det nuvarande rekvisitet yrkesmässig verksamhet för avgränsningen av mervärdesskattens tillämpningsområde. Därigenom uppnås en direkt anpassning till direktivets bestämmelser, och samtidigt en frikoppling från det inkomstskatterättsliga yrkesmässighetsbegreppet. Som angetts ovan är en sådan anpassning nödvändig för att det svenska mervärdesskattesystemet ska kunna fungera ihop med gällande EG-regler på ett tillfredsställande sätt, inte minst vid handel med varor och tjänster mellan Sverige och andra EU-länder.

RSV delar uppfattningen att begreppet ”beskattningsbar person”, som i och för sig språkligt kan förefalla något tungt, är att föredra framför de andra alternativ utredningen diskuterat. Ordvalet markerar det direkta sambandet med direktivets terminologi. Det är också till fördel att man får en klar åtskillnad mellan begreppen ”beskattningsbar person” respektive ”betalningsskyldig”.

Även i övrigt tillstyrker RSV i allt väsentligt den nya terminologi som föreslås i betänkandet. RSV återkommer mer i detalj till dessa frågor vid de avslutande synpunkterna på föreslagen lagtext.

#### *Materiella ändringar till följd av ny terminologi*

Som utredningen påpekat leder den nya terminologin, och särskilt då skillnader beroende på att ML:s tillämpningsområde ska grundas på omsättningar som görs av en ”beskattningsbar person” i stället för ”i yrkesmässig verksamhet”, till vissa materiella ändringar. Införandet av begreppet beskattningsbar person innebär i princip att tillämpningsområdet för mervärdesskatten blir något vidare. Å andra sidan har redan nu EG-rätten, genom principerna om direkt effekt och EG-konform tolkning, ett inte oväsentligt genomslag i tillämpningen.



På några områden kommer förslagen att medföra märkbara förändringar. Framför allt gäller det vissa ideella föreningars mervärdesskattestatus. RSV återkommer till den frågan i det följande.

Ett område där de ändrade avgränsningarna kan få en betydande effekt är verksamheten i samfällighetsföreningar, som bildats för att t.ex. förvalta vägar eller andra gemensamma angelägenheter. Verksamheten i sådana föreningar har i praxis ansetts som yrkesmässig i den mån omsättning skett till utomstående, men inte om omsättning skett enbart till medlemmarna. Som utredningen konstaterar torde i princip, med den nya terminologin, en samfällighetsförening anses vara en beskattningsbar person även om tillhandahållanden sker enbart till medlemmarna. Detta kan komma att medföra att ytterligare ett betydande antal samfällighetsföreningar kan komma att behöva registrera sig till mervärdesskatt, och ta ut mervärdesskatt vid omsättningar internt. I viss mån motverkas denna effekt av de föreslagna reglerna om befrielse från mervärdesbeskattning för små företag (se vidare nedan). Den nivå på frigräns som föreslås för de små företagen torde dock inte vara tillräckligt hög för att garantera att de mindre samfällighetsföreningarna hålls utanför mervärdesskattesystemet.

Förslaget om att företag i ett uppbyggnadsskede ska behandlas på samma sätt som andra beskattningsbara personer följer direkt av EG-rätten. Det ska således inte längre krävas ansökan och särskilda skäl för rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt i sådan verksamhet. Avdragsrätt ska i stället medges enligt generella regler. Genom principen om direkt effekt kan sägas att EG-rätten på detta område ändå redan fått betydande genomslag. Den bedömning som ska ske hos skattemyndigheterna när fråga är om ett företag i uppbyggnadsskede, som ännu inte omsatt skattepliktiga varor och tjänster, och där ställning ska tas till den avdragsrätt som kan aktualiseras i ett sådant skede, ställer emellertid stora krav på myndigheterna. Bedömningen torde kunna försvåras av att begreppet beskattningsbar person kan vara vidare än vad som nu inräknas under yrkesmässig verksamhet. Enligt RSV:s mening är frågor om mervärdesskatteregistrering av verksamheter av nu angivet slag något som kommer att kräva ökad uppmärksamhet och ökade insatser från skattemyndigheternas sida.

## **7.5 Konkurrensverket**

Enligt en undantagsregel i EG-rätten skall ett offentligt organ betraktas som skattskyldigt om det annars skulle medföra konkurrensnedvridning av viss betydelse. Konkurrensverket tillstyrker utredningens förslag att införliva undantagsregeln med svensk rätt.

*Den offentliga sektorns särställning i mervärdesskattehänseende*

Flertalet klagomål till Konkurrensverket som rör mervärdesskatteregler gäller konkurrensneutralitet i vård- och utbildningssektorn. Klagomålen härrör vanligen från den offentliga sektorns särställning i mervärdesskattehänseende. Frågan har utretts tidigare och berörs kort i betänkandet.

Enligt EG-rätten gäller vidare som huvudregel att offentlighetsrättsliga organ inte är skattskyldiga för verksamheter eller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter. Det gäller även om de i samband härmed uppstår avgifter, arvoden, bidrag eller inbetalningar.

Enligt en undantagsregel i EG-rätten skall dock ett offentlighetsrättsligt organ ändå betraktas som skattskyldigt om det annars skulle medföra konkurrensnedvridning av viss betydelse. Undantagsregeln är av stor principiell betydelse från konkurrenssynpunkt. Konkurrensverket tillstyrker därför utredningens förslag att, om än i något modifierad form, införliva undantagsregeln med svensk rätt.

Åtgärden kan framförallt förmodas få betydelse för verksamheter i en gråzon mellan myndighetsutövning och tjänsteproduktion vilka utförs eller potentiellt sett kan utföras av såväl offentliga som privata aktörer. Ett exempel kan vara utstakning av byggnadslägen enligt plan- och bygglagstiftningen.

## 7.6 NUTEK

### *Harmonisering av begrepp i mervärdesskattelagen*

Enligt utredningen är den svenska mervärdeslagstiftningen i princip redan harmoniserad till EG:s gemensamma mervärdesskatteregler. Det finns dock fortfarande en del skillnader, bland annat stämmer inte en del begrepp överens mellan de olika regelsystemen. Eftersom EG-rätten på mervärdesskatteområdet har s.k. direkt effekt har myndigheter och domstolar skyldighet att tolka de svenska bestämmelserna på ett EG-konformt sätt. Detta innebär att det i vissa fall kan föreligga en osäkerhet om hur reglerna skall tolkas.

Utredningens förslag syftar till att harmonisera den svenska mervärdeskattelagstiftningens begrepp och struktur med EU-rätten så att det blir enklare för domstolar och myndigheter att tolka hur EU-domstolens domar skall tillämpas för svenska förhållanden. På så sätt kan även möjligheterna för företag att förutse de skattemässiga konsekvenserna av sitt handlande förbättras. NUTEK anser att detta bör innebära en avsevärd förenkling som är önskvärd för alla parter och som också bör öka rättsäkerheten.

Utredningen föreslår att begreppet ”beskattningsbar person” ersätter det nuvarande rekvisitet ”yrkesmässig verksamhet” för avgränsningen av mervärdesskattens tillämpningsområde. Med beskattningsbar person menas den som bedriver ekonomisk verksamhet oberoende av syfte, resultat, plats eller form för aktiviteten. Det föreslagna begreppet är vidare än det nuvarande, och därför påverkas inte de som idag anses

bedriva yrkesmässig verksamhet av förändringen. Däremot förtydligas att fler personer kan omfattas av mervärdesskatt. Bland annat kommer hobbyverksamhet, ideell verksamhet och annan verksamhet utan vinstsyfte som t.ex. samfälligheter samt företag i ett uppbyggnadsskede att omfattas av begreppet och därmed av mervärdesskattesystemet.

NUTEK anser att det är viktigt att näringsverksamhet kan bedrivas på så likartade villkor som möjligt, oavsett verksamheters form, storlek och geografiska läge. NUTEK anser därför att det är önskvärt med så generella, enkla och lättillämpade regler som möjligt. Det mer generella begreppet ”beskattningsbar person” bör minska risken att skattebefriade subjekt bedriver verksamheter som konkurrerar med verksamheter som bedrivs på kommersiella villkor. Eftersom förslagen samtidigt innebär att det förtydligas att rätt till avdrag för ingående skatt kan föreligga i ett tidigare skede än vad som följer av nuvarande bestämmelser anser NUTEK att förslaget kan innebära en betydande förbättring särskilt för företag som befinner sig i ett uppbyggnadsskede. NUTEK har därför inget att invända mot förslaget.

NUTEK anser att det är viktigt att inte heller offentliga aktörer bedriver verksamheter som på ett otillbörligt sätt konkurrerar med verksamhet som bedrivs på kommersiella villkor. Utredningens förslag innebär ett klargörande att kommuner som bedriver verksamheter som samtidigt bedrivs av privata aktörer skall omfattas av skattesystemet till dessa delar av verksamheterna. Undantagen från mervärdesskatt skall endast gälla aktiviteter och transaktioner som normalt inte utförs av några andra än offentligt rättsliga organ. NUTEK ställer sig bakom detta förslag.

## **7.7 Svenska kyrkan och SKR**

### *Begreppet beskattningsbar person*

Utredningens förslag att införa begreppet ”beskattningsbar person” i den svenska lagen och att därmed slopa den tidigare gällande avgränsningen ”yrkesmässig verksamhet” kan beskrivas som kärnfrågan i förslaget. Det innebär att en Svenska kyrkans församling som tidigare har varit momsbefriad i egenskap av organisatorisk del till Svenska kyrkan, i princip kommer att omfattas av momsplikt för eventuella ekonomiska aktiviteter. Församlingen har då att visa att dessa aktiviteter understiger den beloppsmässiga gränsen och/eller omfattas av något av de många svårtolkade övriga undantagen. Även om en församlings verksamhet i slutänden visar sig falla utanför regleringen kommer det alltså att fordras en redovisning och en beredskap för att rätt kunna tillämpa regelsystemet som blir mycket betungande för många, särskilt mindre enheter. Beloppsgränsen är så lågt satt att bara en mindre andel, ca tio procent, av Svenska kyrkans enheter kommer att kunna utnyttja det undantag som är avsett att underlätta just för mindre enheter. Betydande resurser kommer därför att behöva läggas på att klara denna hantering på ett riktigt sätt.

Detta i sin tur kan få till följd att allt färre personer vill ta på sig de förtroendeuppdrag som är grunden för Svenska kyrkans demokratiska uppbyggnad. Redan idag finns svårigheter att rekrytera frivilliga till kyrkans olika enheter och med ett utökat ansvar även för momshantering av detta slag kan situationen ytterligare förvärras.

## 7.8 Advokatsamfundet

### *Överväganden om förslag som rör införandet av begreppet beskattningsbar person*

Samfundet anser det värdefullt att invänta den konsoliderade versionen av direktivets bestämmelser innan ML:s begreppskatalog ändras. Av rättsäkerhetsskäl vore det olyckligt om ML:s terminologi inte överensstämde med direktivets svenska version. Eftersom utredningen når slutsatsen att huvuddelen av de föreslagna begreppen motsvarar de begrepp som förekommer i direktivets originalversion, bör inte ML:s begrepp skilja sig från de som används i direktivet.

### *Förslag till huvudregel*

Termen beskattningsbar person kommer sannolikt i ett inledningsskede att vara svårare att tillämpa än dagens bestämmelse om yrkesmässig verksamhet. Den nya termen kan medföra tillämpningsproblem i och med att kopplingen till IL, med däri utvecklad praxis, slopas.

Ett exempel på ett område där tolkningsproblem sannolikt kommer att uppkomma är frågan om handelsbolagsdelägare är en beskattningsbar person om delägaren endast agerar i enlighet med handelsbolagsavtalet. Enligt samfundet torde Regeringsrättens avgörande i mål nr 4453-2000 avseende advokatverksamhet bli obsolet om förslaget avseende beskattningsbar person genomförs. Av Regeringsrättens avgörande framgår att en handelsbolagsdelägare, som agerar i egenskap av bolagsman, inte anses omsätta tjänster i en yrkesmässig verksamhet. I sin motivering hänvisar Regeringsrätten till domstolens slutsats i inkomstskattemålet (RÅ 2001 ref. 60), dvs. att en handelsbolagsdelägare inte anses bedriva självständig näringsverksamhet enligt IL. Samfundet kan inte tolka Regeringsrättens avgörande på annat sätt än att Regeringsrätten ansåg att handelsbolagsdelägaren – i förhållande till handelsbolaget – inte bedrev yrkesmässig verksamhet enligt 4 kap. 1 § ML. Om ML:s koppling till IL slopas måste en självständig bedömning ske. Huruvida Regeringsrätten skulle nå samma slutsats vid en sådan bedömning är svårt att förutse.

Att handelsbolag kan utgöra en beskattningsbar person framgår av utredningens förslag, 1 a kap. 5 § ML. Eftersom kopplingen till vad som gäller inkomstskattemässigt avses bli slopad måste en separat bedömning göras av om handelsbolagsdelägaren bedriver ekonomisk verksamhet. Av

EG-domstolens uttalanden i Polysar- och Cibo-domarna (C-60/90 respektive C-16/00), vilka visserligen avsåg relationen moderbolag och dotterbolag, framgår att förvaltningstjänster som ett moderbolag tillhandahåller ett dotterbolag inte utgör ekonomisk verksamhet förutsatt att verksamheten är hänförlig till moderbolagets roll som ägare. Om moderbolaget däremot indirekt eller direkt deltar i förvaltningen av dotterbolaget agerar moderbolaget i egenskap av beskattningsbar person. Detta resonemang måste, i en situation då inkomstskatterättsliga bestämmelser inte skall beaktas, innebära att en handelsbolagsdelägare, i större utsträckning än idag, kan komma att betraktas som en beskattningsbar person avseende tjänster tillhandahållna till handelsbolaget.

Samfundet önskar vidare göra regeringen uppmärksam på det faktum att en beskattningsbar person som gör inköp som dels är hänförligt till den ekonomiska verksamheten, dels till den icke ekonomiska verksamheten, har rätt till avdrag för hela den ingående skatten. Detta framgår indirekt av EG-domstolens dom i C-16/00 (Cibo) där EG-domstolen överhuvudtaget inte resonerar kring frågan att någon uppdelning av den ingående skatten skall ske. Stöd för uppdelning finns endast i artikel 17.5 och avser s.k. blandad verksamhet, dvs. verksamhet där både skattepliktiga tjänster och tjänster undantagna från skatteplikt omsätts.

Enligt utredningens förslag avseende beskattningsbar person och ekonomisk aktivitet uppställs inget krav på att tillhandahållandet skall ske mot ersättning. Enligt EG-domstolens avgörande i 89/81 (Hong Kong Trade) är den som enbart tillhandahåller varor och tjänster utan vederlag inte en beskattningsbar person. Om inte ML:s definition av ekonomisk aktivitet baseras på att åtminstone någon ersättning erhålls, riskerar utredningens förslag att gå längre än direktivets bestämmelser. Om regeringen anser att ett krav på vederlag framgår av föreslagna bestämmelser anser samfundet att detta bör förtydligas.

*Det svenska verksamhetsbegreppet skall tas bort*

Samfundet anser det nödvändigt med ett påpekande från regeringen att avdragsrättens omfattning som sådan inte inskränks genom att reglerna i 8 kap. ML knyts till den beskattningsbara personen. Samfundet instämmer med utredningen att de föreslagna förändringarna i 8 kap. ML innebär en materiell förändring ifråga om införandet av begreppet beskattningsbar person och att avdragsrätten därmed infaller på ett tidigare stadium än enligt nu gällande bestämmelser (nuvarande 10 kap. 9 § ML leder dock till samma beskattningsresultat som direktivet medger). Däremot är det inte samfundets uppfattning att avdragsrätten begränsas genom att ML anpassas till direktivets transaktionstänkande.

Samfundet tillstyrker utredningens förslag att i ML införa ett transaktionstänkande. Samfundet instämmer dock inte i utredningens

bedömning att samtliga bestämmelser i nuvarande ML som innehåller begreppet ”verksamhet” måste ändras.

Enligt utredningens förslag skall begreppet verksamhet i 3 kap. 25 § ML ersättas med ”rörelse”. Begreppet rörelse föreslås inte bli definierat. Enligt gällande bestämmelse omfattas även del av en verksamhet av bestämmelsen. Med begreppet ”rörelse” framgår det inte med tydlighet att det som idag betraktas som del av verksamhet omfattas av föreslagna 3 kap. 25 § ML. Enligt samfundets uppfattning har inte begreppet ”verksamhet” i 3 kap. 25 § ML sådan innebörd som kräver en förändring i samband med att ML anpassas till direktivets transaktionstänkande. Ifråga om undantag för överlåtelse enligt 3 kap. 25 § ML är det önskvärt att den bedömning som görs inkomstskatterättsligt, så långt möjligt, görs även vad gäller mervärdesskatt. Ett bibehållande av begreppet ”verksamhet” i 3 kap. 25 § ML skulle på ett förhållandevis tydligt sätt peka på att de verksamhetsöverlåtelser som inte träffas av uttagsbeskattning enligt IL även undantas från skatteplikt enligt ML.

I bl.a. 2 kap. 1 § ML ersätts ”verksamhet” med ”företag”. Enligt utredningen motsvarar begreppet direktivets uttryckssätt. Samfundet anser det olyckligt att ett nytt begrepp som saknar definition införs. Begreppet ”företag” är otydligt och ger associationer till en juridisk person. Samfundet föreslår att begreppet ersätts med ”rörelse” även om detta inte motsvarar en direkt översättning av direktivets begrepp. På så sätt framgår det tydligt att det är samma beskattningsbara person som avses.

Samfundet instämmer i utredningens konstaterande att begreppet skattepliktiga transaktioner förekommer i två betydelser i direktivet. Samfundet anser dock inte att föreslagna begrepp ”beskattningsbara transaktioner” och ”skattepliktiga transaktioner” visar på den relation som begreppen trots allt har. Om begreppet ”beskattningsbar transaktion” används för att beskriva dels transaktioner som är föremål för beskattning, dels sådana som inte skall beskattas, bör det begrepp som beskriver de transaktioner som skall beskattas innehålla samma adjektiv. Begreppet ”skattepliktiga transaktioner” får närmast ses som en kvarleva från den begreppskatalog som tillämpas idag. Förslagsvis kan ”beskattade transaktioner” användas för att beskriva de transaktioner som är föremål för beskattning.

## 7.9 Företagarna

*Överväganden och förslag som rör införandet av begreppet beskattningsbar person*

Företagarna motsätter sig inte förslaget. Men vill påpeka att det är viktigt att ideella föreningar såväl sådana som klassas som allmännyttiga som

övriga föreningar inte i onödan belastas av den administrativa börda som hantering av mervärdesskatt innebär. Detta gäller även ekonomiska aktiviteter som är hobby eller som är komplement t.ex. till deltidsarbete. Regler som medför att mindre verksamheter får möjlighet att avstå från att vara beskattningsbar person bör därför komplettera den utvidgning som införandet av begreppet beskattningsbar person innebär.

Även avdragsförbudet för stadigvarande bostad bör tas bort. Begränsningen bör istället vara att det ska finnas en avsedd ekonomisk aktivitet. Avdragsförbudet innebär att det företag som äger t.ex. en villa och driver sin verksamhet där inte kan få avdrag för ingående mervärdesskatt på de anpassningar m.m. som görs av fastigheten för att företaget ska kunna bedriva sin verksamhet på ett rationellt sätt. Avdragsförbudet drabbar framförallt småföretag som utför ekonomiska aktiviteter i fastigheter som även kan användas som stadigvarande bostad.

Det kommer att krävas stora informationsinsatser, som dessutom är pedagogiskt upplagda, för att småföretagare ska förstå och kunna tillämpa de nya begreppen. Annars finns risk för oavsiktliga fel.

## 7.10 LRF

Förbundet anser att det saknas skäl att införa en utökad skattskyldighet för överlåtelse eller upplåtelse av andra rättigheter från privatbostadsfastigheter än rätt till jordbruksarrende.

### *Beskattningsbar person m. m. - tillfälliga transaktioner*

Utredningen föreslår att den som tillfälligtvis omsätter varor i form av växande skog, odling eller annan växtlighet från andra fastigheter än privatbostadsfastigheter är en beskattningsbar person. För privatbostadsfastigheter föreslås en annan ordning. Utredningens skäl för att undanta privatbostadsfastigheter har sin grund i att det primära syftet med t.ex. en villafastighet är att bereda den egna familjen en bostad och att eventuell omsättning från fastigheten torde vara begränsad.

Detta synsätt har utredningen emellertid övergett när det gäller upplåtelser eller överlåtelser av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet, rätt att ta jord, sten eller andra naturprodukter samt rätt till jakt, fiske eller bete från en fastighet.

### *Jordbruksarrende*

För den som enligt dagens regler innehar en näringsfastighet och följaktligen i ML:s mening bedriver yrkesmässig verksamhet innebär förslaget ingen förändring. Jordbruksarrende är enligt dagens regler en

skattepliktig omsättning och eftersom ett sådant arrende normalt till största del avser en näringsfastighet i inkomstskattelagens mening, torde det vara korrekt att låta en upplåtelse av ett jordbruksarrende omfattas av skatteplikt. Förbundet anser att det förefaller naturligt att jordbruksarrende omfattas av ML.

### *Övriga rättigheter*

Enligt utredningens förslag uppstår skattskyldighet från första kronan för den som t.ex. företar en enstaka transaktion från en privatbostadsfastighet. Förslaget innebär således en utökad skattskyldighet för ägare till privatbostadsfastigheter. Detta trots att upplåtelser av rättigheter från privatbostadsfastigheter torde vara ovanliga och trots att en direkt försäljning av alster är undantagna från skatteplikt.

I likhet med vad som gäller vid omsättning av varor blir det fråga om en ekonomisk aktivitet så snart transaktionerna är avsedda att företas med viss regelbundenhet. Någon risk för att ett undantag missbrukas är därför liten. Förbundet anser därför att det saknas skäl att införa en utökad skattskyldighet för ägare av en privatbostadsfastighet med stöd av en fakultativ bestämmelse i direktivet.

### **7.11 FAR**

Betänkandet använder omväxlande uttrycken företag och rörelse. Om ingen materiell skillnad är avsedd bör samma begrepp användas genomgående i lagtexten.

I 1 kap. bör införas en definition av utländsk beskattningsbar person. I vart fall bör samma uttryckssätt användas i alla bestämmelser där ett företags etablering har betydelse.

#### *Beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet*

Utredningen har föreslagit att definitionen av utländsk företagare skall upphävas. Istället definieras det utländska skattesubjektet i ett antal bestämmelser (se bl.a. 1 kap. 2 § 3 respektive 1 kap. 2 § 4b, 3 kap. 30 b §, 30d §, 5 kap. 9 § och 19 kap. 1 §). Ytterligare en definition finns i 10 kap 1a §. Frågan är om det kan anses strida mot direktivet att ha kvar en definition i 1 kap. av begreppet ”utländsk beskattningsbar person” eller ”icke-etablerad beskattningsbar person”.

Betänkandet använder i ovannämnda bestämmelser uttrycket ”beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet”. Enligt nuvarande 5 kap. 7 och 8 §§ skall omsättningen anses gjord inom landet, om den som tillhandahåller tjänsterna ”har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige”. Betänkandet har inte



föreslagit någon ändring av definitionen av när en tjänst är omsatt i Sverige.

I vart fall uttryckssättet ”etablerad inom landet” i bl.a. ovannämnda paragrafer bör samordnas och bli likalydande med nuvarande 5 kap. 7 och 8 §§ respektive lydelsen i betänkandets förslag 10 kap. 1–1a §§ och 19 kap. 1 §.

Om en sådan samordning inte görs uppstår lätt uppfattningen att en person med säte i Sverige men utan någon ekonomisk aktivitet här kan omfattas bl.a. av begreppet ej etablerad säljare i 1 kap. 4 b § och av bestämmelserna om mellanman i en trepartshandel. Någon skillnad mellan definitionerna av beskattningsbar person i ovannämnda bestämmelser (se utredningens kommentar avseende 30d § sid. 678) synes inte vara avsedd. Skillnaden i uttryckssätt medför dock risk för att bestämmelserna kan komma att tolkas på skilda sätt.

### **7.12 SRS**

Revisorsamfundet SRS har inget att erinra mot utredningens förslag såvitt gäller införande av begreppet beskattningsbar person m.m.

Revisorsamfundet SRS har inget att erinra mot utredningens förslag och därmed föranledda konsekvensändringar m.m. Effekter för ideella föreningar behandlas dock i anslutning till kapitel 4.

### **7.13 Sveriges Riksidrottsförbund RF**

*RF:s myndighetsutövning*

På s 114 för utredningen ett resonemang om vissa skattekonsekvenserna av att annan än statlig eller kommunal myndighet anförtros offentliga förvaltningsuppgifter som innebär myndighetsutövning. Det konstateras att sådan myndighetsutövning är att se som yrkesmässig verksamhet, och skall beskattas.

RF har anförtrotts sådana myndighetsuppgifter när det gäller att fördela det statliga anslaget till idrotten till sina ”underorganisationer”. RF förutsätter att denna form av myndighetsutövning – fördelning och utbetalning av statliga bidragspengar - inte är att betrakta som omsättningar av skattepliktiga tjänster.

### **7.14 Centralmuseernas samarbetsråd och SHMM**

*Skattesubjekt*

”Beskattningsbar person”, definierat som den som driver ekonomisk aktivitet, oberoende av syfte, resultat, plats eller form för aktiviteten, föreslås infört i ML. Därmed slopas rekvisitet att omsättningen ska ske i yrkesmässig verksamhet/näringsverksamhet enligt inkomstskattelagen. En effekt av förändringen är att vissa undantag från mervärdesbeskattning slopas, t.ex. undantaget för allmännyttiga

föreningar och registrerade trossamfund. Det innebär att fler än tidigare kommer att omfattas av mervärdesskattesystemet, bl.a. sådana som utför ideella och andra aktiviteter utan vinstsyfte, samt företag i uppbyggnadsskede.

Centralmuseernas samarbetsråd kan i sak inte anföra något mot införandet av ett gemenskapsrättsligt begrepp. Samarbetsrådet har dock synpunkter på de administrativa skyldigheterna som detta medför för de allmännyttiga/ideella föreningarna/vänföreningarna som stöder museernas verksamhet.

#### *Ideella aktiviteter*

Utredningens förslag innebär att den särskilda regeln som på ett generellt sätt undantar allmännyttiga föreningar och registrerade trossamfund från mervärdesbeskattning slopas. Dessa blir därmed beskattningsbara personer.

Centralmuseernas samarbetsråd ser det som mycket viktigt att museernas vänföreningar inte påverkas negativt av den föreslagna ändringen. Verksamheten i vänföreningarna bedrivs utan vinstintresse för medlemmarna, med ett stort personligt engagemang och med ytterst små administrativa resurser. Vänföreningarna bidrar väsentligt till att sprida kunskap om museernas verksamhet och att öka deras kontaktytor mot samhällen. En ej obetydlig förstärkning av museernas resurser sker via vänföreningarna, Förändringen förutsätter därför att den föreslagna undantagsregeln tillämpas på museernas vänföreningar.

### **7.15 Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna**

Folkbildningsförbundet har inga invändningar mot utredningens förslag om en anpassning av terminologi och systematik till det sjätte mervärdesskattedirektivet.

### **7.16 VVS-Installatörerna**

VVS-Installatörerna har inget att erinra mot förslaget.

### **7.17 RIO och Folkbildningsrådet**

RIO har inga invändningar mot utredningens förslag om en anpassning av terminologi och systematik till det sjätte mervärdesskattedirektivet.

#### *Generellt om utredningsförslagen*

Utredningens uppdrag har varit att presentera förslag som undanröjer skillnaderna mellan den svenska mervärdesskattelagstiftningen och EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv.

RIO har inga invändningar mot utredningens förslag om en anpassning av terminologi och systematik till det sjätte mervärdesskattedirektivet. Däremot har vi starka invändningar mot de slutsatser och förslag rörande mervärdesskatt för allmännyttiga ideella föreningar som utredningen presenterar.

## **8 Ideell verksamhet**

### **8.1 Slopande av det generella undantaget för ideell verksamhet**

#### 8.1.1 Länsrätten i Stockholms län

Länsrätten tillstyrker förslagen, såsom nödvändiga för en anpassning till direktivets bestämmelser. Länsrätten anser emellertid att det är viktigt att betona de omfattande effekter förslagen kommer att få för den ideella sektorn. Framförallt kommer förslagen att öka den administrativa bördan för många subjekt och också leda till tolkningsproblem i rättstillämpningen. Det är därför särskilt viktigt att beträffande de föreslagna nya undantagsreglerna vara tydlig med vad som avses gälla. Länsrättens intryck är att utredningen, för att mildra effekten av förslagen för den ideella sektorn, i vissa fall försöker göra en alltför utsträckt tolkning av de föreslagna undantagsbestämmelserna. Det måste emellertid betonas att EG-domstolen i flera domar har uttalat att direktivets undantagsregler skall tolkas restriktivt. Länsrätten ser särskilt några problemområden, vilket utvecklas nedan.

#### 8.1.2 RSV

RSV tillstyrker den anpassning till EG-regelverket som föreslås vad gäller ideella föreningar, men påpekar behovet av att EG-reglerna på detta område ses över och moderniseras.

RSV har tidigare i detta yttrande betonat att det är angeläget att nu slutligt tekniskt anpassa den svenska mervärdesskattelagstiftningen till EG-reglerna. Det gäller framförallt därför att avvikande sätt att reglera momsens leder till bekymmer i tillämpningen när varor och tjänster handlas mellan medlemsländerna i EU. Det finns naturligtvis också principiella och formella aspekter på att Sveriges legala system måste uppfylla de krav som ställs av EG-rätten.

En effekt av den nuvarande begreppsapparaten i ML, och dess koppling till den svenska inkomstskattelagstiftningen, har rört de ideella föreningarna. Eftersom dessa, i den utsträckning de varit befriade från inkomstskatt på näringsverksamhet enligt IL, inte ansetts bedriva ”yrkesmässig verksamhet” enligt ML, har de inte behövt betala utgående

moms. De har haft ställning som konsumenter i mervärdesskattesammanhang, med de fördelar och nackdelar som följer av detta. Enligt EG-rätten däremot kan inte ideella föreningar eller motsvarande generellt skiljas ut från andra beskattningsbara personer och behandlas olika. Däremot finns för en rad olika slags omsättningar av varor och tjänster undantag från skatteplikten. Vissa av dessa undantag riktar sig mot alla beskattningsbara personer, medan andra är specifikt inriktade mot icke vinstgivande organisationer av olika slag, bl.a. vad vi i allmänhet menar med ideella föreningar.

Att generellt låta bli att behandla vissa ideella föreningar som beskattningsbara personer, utan i stället som konsumenter, ställer till olika problem. Det mest påtagliga är att EG-regelverket inte kan tillämpas på ett riktigt sätt vid handel över gränserna. Ett exempel är det som nämns i utredningen (s. 294ff) om övergångssummor i samband med att spelare värvas mellan idrottsklubbar. Vid sådana transaktioner över gränserna kan inte reglerna tillämpas på ett korrekt sätt, om den svenska klubbens skattestatus skiljer sig från EG-rätten. Skillnaderna kan leda till helt utebliven beskattning, och också till svårigheter för en utländsk klubb att avgöra hur en försäljning till en svensk klubb ska hanteras. För svenska klubbar som förvärvar spelare från andra länder föreligger osäkerhet om beskattning ska ske här. Det är således samma slags problem som kan uppkomma även när det gäller andra ekonomiska aktörer, beroende på att det svenska yrkesmässighetsbegreppet inte är anpassat till EG-rätten.

RSV förordar därför starkt att utredningens förslag om att slopa kopplingen till svenska inkomstskatteregler även vad gäller de ideella föreningarna genomförs. Genom att principiellt behandla även ideella föreningar som beskattningsbara personer blir det möjligt att tillämpa EG-rätten på ett korrekt sätt också för dessa föreningar.

Den nuvarande generella kopplingen till skattefriheten enligt IL innebär att inkomstskatteregler kommit att avgöra vad som är en lämplig avgränsning av mervärdesskattefriheten. Enligt RSV:s mening är det dock tveksamt om samma avvägningar kan göras när det gäller att undanta föreningar från att betala inkomstskatt på det överskott som kan uppstå i verksamheten, som att frita omsättning av varor och tjänster från den mervärdesskatt som är avsedd att bäras av de slutliga konsumenterna. Detta kan på mervärdesskatteområdet leda till helt andra konkurrenssnedvridningsproblem än vad som kan sägas bli följden på inkomstskatteområdet. De exempel som lämnas i betänkandet visar också på konkurrensproblemen.

EG:s regler är inriktade just på att säkerställa att konkurrensaspekterna tas på allvar, och att jämförbar konsumtion i princip ska behandlas lika. Därför är de undantag som tillåts inte inriktade mot att gälla vissa skattesubjekt, utan vissa specificerade transaktioner. Sådana transaktioner som är typiska för inte vinstgivande organisationer m.m. kan vara skattefria. Varor och tjänster som säljs i vanlig kommersiell verksamhet ska däremot inte kunna säljas skattefritt av ideella föreningar. RSV anser att dessa principer bör vara grundläggande för en generell konsumtionsskatt som mervärdesskatten, och understöder således även på denna grund att kopplingen till inkomstskattereglerna släpps.

De nuvarande mervärdesskattereglerna för ideella föreningar har även i vissa avseenden varit till nackdel för dessa. Den som inte varit skattskyldig till mervärdesskatt har inte heller haft rätt till avdrag för ingående skatt. Det har därför förekommit att föreningar begärt att ändå få bli skattskyldiga, varvid reglerna om s.k. direkt effekt av EG-rätten kunnat åberopas. Ett annat sätt att komma runt sådana problem har varit att bolagisera verksamheten eller vissa delar av denna.

Sammantaget anser RSV att det är angeläget att genomföra utredningens förslag i denna del. Det finns en koppling mellan förslaget och utredningens förslag om särskilda regler för små företag, vilka kan antas komma att få stor betydelse för föreningarna. RSV återkommer nedan till det förslaget.

Samtidigt står det klart att det i vissa fall inte blir okomplicerat att genomföra utredningens förslag om särskilda verksamhetsspecifika undantag från skatteplikten för de ideella föreningarna och andra icke vinstdrivande organisationer. De verksamhetsspecifika undantagen avses ersätta det generella undantaget. RSV återkommer mer i detalj till undantagen nedan vid kommentarerna till de olika lagbestämmelserna, men kan här framhålla följande. De särskilda undantagen från skatteplikt som ska finnas enligt EG-direktivet och som är inriktade mot ideella föreningar och liknande organisationer är i flera avseenden utformade på ett otillfredsställande sätt. De har ibland en oklar räckvidd. De är delvis ålderdomligt utformade, och bygger då på en verklighet som nu känns främmande. Det är därför svårt att omsätta dessa regler till nationella undantag som blir anpassade efter dagens realiteter. Att tillämpa dessa regler kommer inte att bli okomplicerat vare sig för de skattskyldiga eller för skattemyndigheterna, särskilt i början innan praxis utvecklats. Med tanke på direktivets nuvarande utformning är detta emellertid ofrånkomligt. Det synes därför vara mycket angeläget att EG-reglerna ses över i moderniserande syfte. Sverige bör enligt RSV:s mening verka för att en sådan översyn kommer till stånd.

### 8.1.3 Statens kulturråd

Kulturrådet avstyrker att betänkandet nu läggs till grund för lagstiftning vad gäller förslaget om att det generella undantaget från momsplikt för allmännyttiga föreningar skall slopas.

Mervärdesskattesatsutredningen (Fi 2002:11) har samtidigt med det nu aktuella betänkandet skickat ut en enkät till ett antal institutioner och organisationer inom kulturlivet om hur de momsförändringar som genomfördes inom kultursektorn den 1 juli 1996 och den 1 januari 1997 har påverkat deras verksamhet. Vidare förordar skattebasutredningen (Fi 2000:05) i sitt betänkande Våra skatter en harmoniserad momssats på 20 %.

Det är enligt Kulturrådets mening angeläget att utredningarna ses och behandlas i ett sammanhang. Rådet ser det därvid som särskilt viktigt att svaren och utvärderingen av Mervärdesskattesatsutredningens enkät beaktas.

Slopandet av det generella undantaget för ideella föreningar innebär att sådana föreningar blir momspliktiga och samtidigt får dra av ingående moms. Detta gäller bl.a. Riksteatern och deras föreningar. Hur detta kan påverka Riksteaterorganisationen utreds inom Riksteatern. Men förslaget får också konsekvenser för övriga aktörer inom kulturlivet som bedriver sin verksamhet som ideella föreningar, t.ex. fria teater-, dans- och musikgrupper, arrangerande musikföreningar och konstföreningar. Det är enligt rådets mening en brist att betänkandet inte redovisat en närmare analys över hur förslaget kommer att beröra dessa verksamheter. I avsaknad av en sådan analys får rådet hänvisa till berörda institutioner/organisationer när det gäller att bedöma effekterna av förslaget för kulturlivet. En viktig utgångspunkt måste vara att verksamheten inte drabbar kulturverksamheten vare sig i producentledet eller när det gäller tillgången till kultur. Som rådet framhåller i sitt yttrande över skattebasutredningens förslag är exempelvis höjda priser i konsumentledet en sådan faktor.

Enligt rådets mening kommer förslaget att få konsekvenser som i vart fall rådet idag inte kan överblicka. Vad innebär det administrativa merarbetet som momsplikten utgör för de ideellt arbetande föreningarna? Vad betyder avdragsrätten t.ex. för sådan verksamhet som genererar blygsamma intäkter? Enligt rådets mening måste en fördjupad analys av dessa konsekvenser göras. En jämförelse med hur dessa frågor behandlats i andra EU-länder vore också av intresse.

Mot bakgrund av vad rådet anfört om bristen på analys av förslagets effekter för kulturlivet och att resultatet av den pågående enkäten inom ramen för mervärdesskattesatsutredningen bör avvaktas, avstyrker rådet att förslaget nu läggs till grund för lagstiftning.

#### 8.1.4 Konkurrensverket

Konkurrensverket gör samma analys som utredningen vad gäller förslaget om en avveckling av det generella undantaget från mervärdesskatt för allmännyttiga ideella föreningar m fl. Förslaget att företag med en låg årsomsättning skall kunna slippa mervärdesbeskattning tillstyrks. Vad beträffar övriga förslag att undanta verksamheter från mervärdesskatteplikt anser Konkurrensverket att restriktivitet är motiverad. Konkurrensintresset talar för en bred mervärdesskatteplikt och en så långt möjligt enhetlig skattesats.

#### *Ideella föreningars särställning i mervärdesskattehänseende*

Konkurrensverket gör samma analys som utredningen vad gäller förslaget om en avveckling av det generella undantaget från mervärdesskatt för allmännyttiga ideella föreningar m fl. Näst efter vård- och utbildningssektorn är det ideella föreningars särställning som medför flest momsrelaterade klagomål till Konkurrensverket.

I den mån statsmakterna önskar stödja sådan verksamhet bör andra former väljas som inte är behäftade med denna typ av snedvridningseffekter. Från konkurrenssynpunkt är det angeläget att eventuella undantag för aktiviteter av ideell karaktär grundas på vilken typ av verksamhet som bedrivs och vilka konkurrenseffekter detta får. Vilken typ av juridisk person som driver verksamheten ifråga bör inte ha någon betydelse.

Merparten av allt ideellt arbete i föreningslivet liksom t ex gåvor och medlemsavgifter kommer heller inte att påverkas av förslagen annat än möjligen indirekt.

#### 8.1.5 NUTEK

Det generella undantaget för allmännyttiga ideella föreningar Enligt utredningens bedömning saknar de nuvarande generella undantaget för allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund stöd i direktivet och bör därför slopas. Förslaget innebär att dessa kommer att vara beskattningsbara personer i den mån de utför ekonomisk aktivitet.

NUTEK anser att förslaget bör innebära att risken att skattebefriade aktörer bedriver verksamheter i konkurrens med privata företag minskar. Det gäller t.ex. dansbandsverksamhet, som enligt utredningens förslag kommer att omfattas av skatteplikt om de bedrivs i större skala (dvs. med större omsättning än 90 000 kr per år eller oftare än en gång per månad). NUTEKs bedömning är att utredningen gjort en bra avvägning mellan olika intressen och att förslagen inte bör innebära att ideellt arbete och andra former av engagemang och initiativ bör påverkas negativt i någon större utsträckning, vare sig ekonomiskt eller genom ökad administration. NUTEK har därför inget att invända mot förslaget.

Direktivets obligatoriska undantag från skatteplikt

I det sjätte mervärdesskattedirektivet finns bestämmelser om undantag från skatteplikt. Utredningen framhåller att undantagen från skatteplikt i direktivet är obligatoriska och att det saknas möjlighet för medlemstaterna att låta skattesubjekt välja att bli beskattade om det skulle vara mera fördelaktigt.

#### 8.1.6 Svenska kyrkan och SKR

##### *Sammanfattning*

Svenska kyrkan motsätter sig att förslaget genomförs, främst på grund av den ökade administrativa börda som kommer att drabba stora delar av Svenska kyrkans verksamhet. Vi anser att nuvarande regler med en mer välvillig tolkning av EG-direktivet hade kunnat behållas.

Det är också olyckligt att detta förslag inte har kunnat samordnas med aviserade ändringar rörande skattesatser eftersom dessa i hög grad kan inverka på effekterna av förslagens olika delar och i vissa fall motverka andra negativa konsekvenser.

Förslagets komplexitet gör att det är omöjligt att fullt ut kunna förutse vilka effekter som det kommer att få för Svenska kyrkans och den övriga ideella sektorns verksamhet. Redan av det skälet och med utgångspunkten att redan gällande reglering uppfyller direktivets krav bör förslaget inte genomföras.

##### *Allmänna synpunkter*

Mot bakgrund av att det vid genomförandet i inhemsk rätt av ett EG-direktiv är tillräckligt att direktivets syfte uppnås, vill Svenska kyrkan ifrågasätta om det inte hade varit möjligt att i större utsträckning frigöra sig från direktivets många gånger oklara formuleringar än vad utredningen nu har velat göra. På några punkter som vi återkommer till i det följande borde det ha varit möjligt att i högre grad utnyttja det tolkningsutrymme som faktiskt finns i direktivets formuleringar. Särskilt gäller detta de undantag från momsplikt som finns i direktivets artikel 13 A.1.

Med en sådan utgångspunkt kanske det hade varit möjligt att undvika den stora principiella förändring som utredningsförslaget innebär för Svenska kyrkan och för hela den ideella sektorn och den ökade administration som kommer att bli följden om förslaget genomförs. Utredningen anger inledningsvis (s. 16) att förslagen till stor del innebär ett förtydligande av vad som gäller i dagsläget. Det är dock uppenbart att de konkreta förslagen också innebär materiella förändringar. Att även utredningen inser detta framgår bl.a. av att utredningen inte anger någon tidpunkt för ikraftträdande med motiveringen att förslaget bör "...föregås av relativt omfattande informationsinsatser" (s. 21). För att även mindre enheter med små egna resurser enheter skall klara av att hantera momsreglerna på ett riktigt sätt torde det dock krävas något mer än information; en total översyn och förenkling av regelsystemet. Som förslaget nu ser ut är det mycket svårt, för att inte säga omöjligt, att genomskåda och beräkna vilka ekonomiska eller andra effekter som ändringarna kommer att medföra för Svenska kyrkan som helhet.



Utredningen konstaterar (s. 622) att förslaget sannolikt kommer att leda till ökade intäkter för staten men att detta är en följd av att EG:s begrepp nu förs in i den svenska lagen. Som framgår av kommentarerna i det följande kan det dock ifrågasättas om den föreslagna modellen verkligen är nödvändigt för att uppnå det syfte som skall uppnås med direktivet. Om förslaget genomförs och det skulle visa sig att det i hög grad försämrar möjligheterna för Svenska kyrkan och ideella organisationer att bedriva sin verksamhet bör staten, enligt vår mening, finna andra sätt att kompensera den ideella sektorn för detta.

#### *Konkurrensnedvridningar*

En väsentlig utgångspunkt för tillämpningen av de undantag som finns i EG-direktivet är att det får inte uppkomma risk för konkurrensnedvridning mellan ideell verksamhet och privat sådan. Utredningen tar detta till stöd för sina i vissa fall snäva tolkningar av undantagens räckvidd och för att motivera varför beloppsgränsen om 90 000 kr får anses acceptabel. Samtidigt finns inget djupgående resonemang om vad begreppet konkurrensnedvridning egentligen innebär när två helt olika slags verksamhet – ideell verksamhet och näringsverksamhet - möts på samma ”marknad”. Att identifiera ett konkurrensproblem enbart med det kriteriet att det uppkommer så snart någon (t.ex. ett registrerat trossamfund) bedriver en verksamhet som också kan bedrivas av någon annan (ett privat företag) är alltför enkelt. Det förhållandet att verksamheten bedrivs under vitt skilda förutsättningar måste också beaktas. Svenska kyrkans verksamhet bedrivs liksom annan ideell verksamhet till stor del av frivilliga krafter och eventuella överskott går tillbaka in i verksamheten i stället för att som i ett privat företag komma ägaren/ägarna till del. Den enskilde medlemmen som med sin medlemsavgift och eventuella arbetsinsats bidrar till att verksamheten kan fortgå, gör det inte i första hand för att själv få fördelar utan för att möta någon annans behov. Den ideella verksamheten kommer därmed till nytta för en bredare allmänhet och är just därför något som staten har velat gynna. Ett sådant gynnande kan ske på olika sätt, genom t.ex. bidrag eller genom förmånliga skatteregler. Utredningen noterar att även ett bidragssystem medför konkurrensnedvridningar och att det är en bedömningsfråga av politisk natur hur mycket sådant som kan accepteras (s. 306 f.). Motsvarande resonemang borde kunna föras när det gäller det sätt på vilket momsdirektivet bör genomföras i svensk rätt. I båda fallen torde det vara EG-domstolen som ytterst anger vad som kan accepteras. Några närmare uppgifter om hur stort problemet med konkurrensnedvridning är i förhållande till nu gällande regler finns inte i utredningen. Utredningen konstaterar att de konkreta fall som har kommit till myndigheternas kännedom är anmärkningsvärt få i förhållande till den ideella sektorns storlek (s. 309). Ändå antar utredningen att problemet är betydligt större än vad som har framkommit och tar detta som utgångspunkt för att föreslå ett slopande av den generella skattebefrielsen som nu gäller för ideella föreningar och

registrerade trossamfund. Att det slutliga resultatet många gånger kommer att bli detsamma till följd av de föreslagna undantagen kan knappast uppväga nackdelarna med att behöva tillämpa det mycket krångliga regelsystem som mervärdesskattelagen utgör. I det följande kommenteras de undantag som närmast kan komma att berör Svenska kyrkans enheter.

#### *Lokaluthyrning*

Förslaget kan förväntas innebära att enheter inom Svenska kyrkan i större utsträckning än tidigare kommer att anses utföra skattepliktiga transaktioner. Det i sin tur kan få till följd att den som hyr ut en fastighet till Svenska kyrkan frivilligt begär att bli beskattad för uthyrningen och belägger hyran med moms vilket innebär ökade kostnader för kyrkan. Däremot kommer uthyrning som görs av en enhet inom Svenska kyrkan, t.ex. en församling, att liksom tidigare vara momsbefriad.

En ytterligare konsekvens av förslaget är enligt utredningens analys att Svenska kyrkans enheter kommer att omfattas av nu gällande regler om s.k. uttagsbeskattning i fler fall än tidigare. Detta eftersom beskattning inte längre kräver att fastigheten utgör en tillgång i en yrkesmässig verksamhet. Det kommer att vara tillräckligt att det är en beskattningsbar person som utför tjänsten på en fastighet i den egna rörelsen.

Det är i denna del dock svårt att följa utredningens resonemang och att bedöma i vilken omfattning ändringen kommer att drabba Svenska kyrkan. För det fall att förslaget i dessa delar visar sig medföra fördyringar för Svenska kyrkans enheter, är det inte acceptabelt. Många enheter är redan idag hårt ekonomiskt belastade och har svårt att klara sin verksamhet.

#### 8.1.7 Svenska Kommunförbundet och Landstingsförbundet

Förbunden ifrågasätter om man på de grunder som utredningen anför behöver göra en sådan anpassning som föreslås för allmännyttiga ideella föreningar.

Dagens regler har en generös syn på allmännyttiga ideella föreningar och trossamfund. Regelverket är framsprunget och är en löpande anpassning till den svenska traditionen att inom vissa områden som samhället anser vara angelägna låta de ideella krafterna vara särbehandlade i skattehänseende. Vi anser att den reglering, som är gjord i ML:s 4 kap. 8 § i huvudsak inte är förenlig med de undantag som finns i sjätte direktivets artikel 13 A. Enbart skälet att man i nuvarande svenska lagstiftning knyter an till ett specifikt rättssubjekt och inte till faktiska aktiviteter anser vi inte vara hållbart. Det är ju just själva aktiviteterna som utgör grunden till att man i inkomstskattelagen, om vissa andra förutsättningar är uppfyllda, som ideella föreningar undantas från både inkomst- och mervärdesbeskattning. De regler som finns för att denna prövning ska medföra skattebefrielse överensstämmer huvudsakligen

med vad artikel 13 A kräver för undantagen för icke vinstgivande allmännyttig verksamhet skall gälla.

Det bör betonas att inget annat land i Europa har ett så brett föreningsliv som Sverige. Utredningen borde ingående ha tagit reda på vilka effekter de föreslagna lagändringarna medför den ideella sektorn.

Konsekvenserna av eventuella lagändringar måste vara belysta innan sådan görs. Förbunden befarar att om man förändrar dagens tämligen lättförstådda regelverk till den av utredningen föreslagna anpassningen så måste de ideella föreningarna lägga mer kraft på administration i stället på föreningarnas egentliga verksamhet. Härigenom kommer de flesta föreningarna att förlora ekonomiska resurser bara för att uppfylla nya byråkratiska regler.

Ideella sektorn bidrar till demokratisk och kulturell utveckling. Ideellt engagemang är betydelsefullt även ur ett folkhälsoperspektiv.

Kommunerna är viktiga ekonomiska stödjare till ideella verksamheter av olika slag. Skulle ideella sektorn drabbas av ökade kostnader kommer de ekonomiska kraven att öka på kommuner och landsting.

Utredningen har gjort en kartläggning av hur övriga EU-länder har reglerat ideell verksamhet. Det går inte att dra några slutsatser i hur man i de enskilda länderna hanterar den faktiska momsbeskattningen. Finland har gjort sin implementering rörande ideell verksamhet på samma sätt som vi har det för närvarande i Sverige. Förbunden anser att en svensk anpassning, så som den är föreslagen av utredningen, därför inte är nödvändig.

#### 8.1.8 Advokatsamfundet

Vidare är samfundet kritiskt till de nya reglerna för allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund. Samfundet instämmer i att dessa subjekt utgör beskattningsbara personer enligt direktivet, men anser att utredningens förslag till undantagsbestämmelser är alltför svårtolkade. De subjekt som kan antas träffas av dessa undantag saknar i stor utsträckning resurser att själva avgöra om ett undantag är tillämpligt eller inte.

#### *Allmänt om de bestämmelser som föreslås för ideell verksamhet*

Utredningens förslag innebär enligt samfundet att den ideella sektorn kommer att ställas inför stora problem. I korthet kommer en ideell förening att behöva ta ställning till följande.

Hur stor den årliga omsättningen kommer att vara under det kommande kalenderåret. Därvid måste föreningen

- ❖ ta ställning till vilka intäkter som omfattas av mervärdesskattesystemet,

- ❖ skilja de intäkter som omfattas av något undantag från skatteplikt i ML, och
- ❖ ta hänsyn till de speciella reglerna om vilka intäkter som trots att de är undantagna från skatteplikt ändå skall räknas in i underlaget för föreningens årliga omsättning.

Om föreningen konstaterar att den kommer att ha en årlig omsättning överstigande 90.000 kr och därför registrerar sig för mervärdesskatt måste föreningen

- \* ta ställning bl.a. till om något undantag är tillämpligt,
- \* avgöra, för det fall föreningen inte verkar inom de områden som räknas upp i 3 kap. 11 b § ML, om det ingår någon form av skattepliktig vara eller tjänst i medlemsavgiften; om så är fallet måste medlemsavgiften delas upp och delvis debiteras med mervärdesskatt, och
- \* hantera de svårigheter att bedöma andelen avdragsgill ingående skatt, som uppkommer på grund av att de sannolikt kommer att ha intäkter som (i) ligger utanför mervärdesskattesystemet (out of scope), (ii) omfattas av systemet men är undantagna från skatteplikt och (iii) är skattepliktiga till mervärdesskatt.

Sammanfattningsvis anser samfundet att utredningens förslag om att slopa nuvarande 4 kap. 8 § ML och därmed göra allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund till beskattningsbara personer, införa nya undantag och utvidga vissa redan befintliga undantag från skatteplikt och införa särskilda regler för små företag, medför en oacceptabel situation för den ideella sektorn.

Varje undantag från skatteplikt innebär tillämpnings- och tolkningsproblem. På grund härav är det en uttrycklig målsättning inom EG att begränsa antalet undantag och dessutom tolka de undantag som införs restriktivt. Erfarenhetsmässigt har det visat sig att de företag som har svårast att följa tillämpliga momsregler är de som verkar inom fastighetsområdet och den finansiella sektorn, dvs. de områden där relativt omfattande undantag från skatteplikten existerar. Att införa ett än mer komplicerat system för den ideella sektorn är inte lämpligt av många skäl. Det främsta skälet är att dessa subjekt ofta saknar resurser att hantera frågeställningar som avser debitering och redovisning av mervärdesskatt.

Samfundet instämmer i utredningens uppfattning att allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund är beskattningsbara personer enligt direktivet. Det system som utredningen föreslår är dock så pass rättsosäkert att det inte bör införas. Samfundet ifrågasätter om samtliga lagstiftningsalternativ, som tillgodoser målsättningen att införa ett förmånligt system för dessa subjekt och som är förenligt med direktivets bestämmelser, har utretts. Exempelvis borde alternativet med schablonbeskattning kunna utredas ytterligare.

#### 8.1.9 Svenska Handelskamarförbundet via Stockholms Handelskammare samt Svenskt Näringsliv och Svenska Bankföreningen

Svenska Handelskamarförbundet via Stockholms Handelskammare samt Svenskt Näringsliv och Svenska Bankföreningen hänvisar till yttrande från Näringslivets Skattedelegation NSD.

Dagens regler för mervärdesbeskattning av ideella föreningar står som utredningen konstaterar klart i strid med EG-rätten. Dessutom skapar denna brist i mervärdesskattelagen konkurrensnedvridningar. NSD tillstyrker därför de föreslagna förändringarna.

#### 8.1.10 Företagarna

Företagarna motsätter sig inte förslagen. Förslagen innebär mycket krångligare mervärdesskatteregler för de allmännyttiga ideella föreningarna som inte kan bli undantagna enligt de föreslagna reglerna om små företag. Något alternativ förefaller dock inte finnas med nuvarande regler i EG-direktiv.

#### 8.1.11 LRF

Av betänkandet framgår att svensk lag medger en mer långtgående skattefrihet för ideella föreningar än vad direktivet medger. Det är således inte möjligt att behålla de svenska reglerna i sin nuvarande utformning. Med hänsyn till att en anpassning till direktivet innebär en relativt stor förändring för förutsättningarna att bedriva föreningsliv i Sverige är det absolut nödvändigt att en omsättningsgräns om minst 90 000 kr införs.

#### 8.1.12 FAR

Sverige har genom det undantag som gällt för ideella föreningar klart åsidosatt bestämmelserna i sjätte direktivet. Dels har undantaget i vissa fall blivit så snävt att subjekt som utfört tjänster som undantas från skatteplikt enligt direktivet ändå blivit beskattade, dels har undantaget blivit så omfattande att ideella föreningar som tillhandahållit skattepliktiga tjänster har undgått att bli beskattade.

Det kan konstateras att Sverige vid anslutningen till EU kunde ha förhandlat fram ett särskilt undantag för ideella föreningar. Eftersom så inte skett finns det inte något annat val än att anpassa ML till direktivet även i denna del. Betänkandets förslag till nya bestämmelser om undantag för skatteplikt för viss omsättning kombinerat med undantaget för beskattning av små företag enligt 9d kap. medför troligen att stor del av de ideella föreningarna ändå undgår förändringar.

Många ideella föreningar har lagt skattepliktiga verksamheter i bolag för att på så sätt erhålla avdragsrätt och undvika den rådande osäkerheten om när en mervärdesskattepliktig intäkt kan anses hänförlig till samma

förvärvskälla och vidare undgå beskattning genom att intäkten är mindre än 20% av föreningens totala intäkter.

#### 8.1.13 SRS

När det gäller förslagen om ideella föreningar noterar vi att de leder till en del negativa administrativa konsekvenser för föreningarna, emellertid bedömer vi att det är svårt att undvika dessa effekter med hänsyn till EG:s direktiv.

#### 8.1.14 RF och SISU Idrottsutbildarna

*Nödvändigheten av svenska lagändringar?*

De förslag som utredningen presenterar i betänkandet baserar sig på det EG:-s sjätte momsdirektiv från 1977 (i fortsättningen benämnt "momsdirektivet" eller "direktivet"). De undantag från beskattning som anges i direktivet har varit oförändrade sedan dess. Direktivet kan sägas ha som grundläggande syfte att på sikt skapa identiska regler i samtliga medlemsstater i EU. Senaste utökning och ändringar av direktivet genomfördes 1993, då det dessutom beslutades om en övergångsordning i avvaktan på det slutliga momssystemet. Den gäller fortfarande. Det kan konstateras – inte minst av utifrån beskrivningen i betänkandet – att det är en lång väg att vandra innan det slutliga systemet med ett gemensamt mervärdesskattesystem uppnås. Den processen lär dessutom knappast påskyndas av det stora antal nya medlemsstater som tillkommer inom en snar framtid. Vi kan på goda grunder anta att dessa nya medlemmar tvingas vidta en mängd åtgärder på mervärdesskattens område innan deras interna lagstiftningar på momsområdet kan anses vara konforma med momsdirektivet, och att denna process kommer att ta avsevärd tid.

Med detta som utgångspunkt torde brådskan för Sverige att genomföra regeländringar för att uppnå den långsiktiga konformiteten inte vara alltför akut, enligt RF:s uppfattning. Sverige har varit medlem i EU sedan 1995 med nuvarande regelverk för ifrågavarande områden och verksamheter utan att något annat – såvitt RF känner till – drabbat Sverige än att staten vid ett enskilt tillfälle gjorts skadeståndsskyldig gentemot ett s.k. golfaktiebolag genom dom i EG-domstolen (Lindöpark Golf AB, mål nr C-150/99).

Eventuellt skulle Sverige kunna drabbas av ekonomiska sanktioner från EU-kommissionen (KOM) genom att inte vidta de nödvändiga lagändringsåtgärderna för att uppnå konformiteten med direktivet. Kommissionen kan nämligen väcka s.k. fördragsbrottstalan mot Sverige. Mot att så i realiteten sker på kort sikt talar dock bl a att Sverige har varit medlem i EU sedan 1995 med nuvarande regler i tillämpning utan att Kommissionen vidtagit några åtgärder. Inte heller har detta skett gentemot Finland som har motsvarande regelverk som Sverige.

Dessutom kan man av utredningens egna kartläggningar och uppfattningar dra slutsatsen att andra medlemsstater – framförallt bland de ursprungliga – synes ha regelverk som på väsentliga punkter avviker från direktivets eftersträlvade konformitet. Som exempel kan nämnas Italiens regelverk som i vart fall enligt utredningens beskrivning i bilaga 4 i mångt och mycket kan anses likna Sveriges. Det innehåller ett undantag från beskattning för de organisationer som uppfyller kraven på att betraktas som s k ONLUS. Detta är såvitt RF kan förstå inget annat än en undantagsregel som är lika subjektbaserad som Sveriges nuvarande undantag i 4 kap. 8 § MvL från beskattning för vissa

Utifrån detta konstaterande ställer sig RF frågan varför Sverige inte skulle kunna bibehålla nuvarande regelverk, när bl a Italien som en av de ursprungliga medlemsstater – som faktiskt varit med och arbetat fram och beslutat om det sjätte momsdirektivet – anser sig kunna tolka direktivets krav utifrån inhemska syften och målsättningar. Motsvarande synsätt kan säkerligen göras gällande mot såväl andra ursprungliga som genom åren nytillkomna medlemsstater i EU.

RF konstaterar att utredningen inte bifogat sin enkät till sitt betänkande. Det hade varit önskvärt att kunna konstatera vilka frågor som utredningen rent faktiskt har ställt till övriga medlemsstater. Av betänkandet framgår dock att man bl a frågat om länderna har infört någon/några av de undantagsregler för ideell verksamhet som direktivet medger, och redogör sedan för de svar man fått. Det framgår dock inte om medlemsstaterna över huvud taget anser att undantagen är nödvändiga för deras ideella verksamhet. Det är ju inte otänkbart att det i enskilda stater kan vara så att man anser direktivets undantagsreglerna vara enligt direktivet egentligen inte anses obehövligen, eftersom den ideella sektorns verksamhet – eller delar av den – ändå inte betraktas som momspliktig p.g.a. deras behandling enligt övriga interna regler.

Den genomförda enkäten kan mot bakgrund av den varierande svarskvalitén knappast anses ha givit ett tillförlitligt underlag för utredningens överväganden och beslut. I vart fall inte som något tungt vägande skäl för att Sverige skall känna sig tvingat att genomföra föreslagna lagändringar. Trots det hänvisar utredningen gärna till enkätsvaren. Inte minst när utfallet kan anses tala för utredningens förslag. Vid motsatsen är hänvisningarna inte lika ofta förekommande. RF:s uppfattning är dock att utredningen i objektivitetens namn borde ha kunnat vara tydligare i sina slutsatser, och faktiskt konstaterat att det finns ett flertal MS medlemsstater som inte har ett direktivkonformt regelverk, och dessutom inte synes verkar ha för avsikt att införa ett sådant.

Det senare påståendet gäller inte minst vårt grannland Finland, som blev medlem i EU samtidigt med Sverige. Enligt initierade uppgifter från idrotten i Finland finns det inga signaler från deras finansministerium att

ändra den momsregel för allmännyttiga ideella föreningar, som i princip är identisk med vår nuvarande, och som infördes 1991 med den svenska regeln som modell, och som flyttades till deras mervärdesskattelag i samband med att Finland införde mervärdesskatt 1994.

Sammanfattningsvis är RF:s grundläggande uppfattning att Sverige borde kunna avvakta/fördröja ett införande av det regelverk

RF anser det vidare viktigt att diskutera vilka möjligheter Sverige har att, tillsammans med andra medlemsstater som har en liknande organisationsstruktur av folkrörelsekaraktär, verka för en förändring av kraven i direktivet på ifrågakvarande områden? Om det på objektiva grunder kan konstateras att nuvarande krav i direktivet inte endast är negativa för de drabbade, utan i sina effekter riskerar att radera hela denna samhällskraft, borde det, enligt RF:s uppfattning, framstå som uppenbart enligt RF:s uppfattning att Sverige i första hand som medlemsstat måste agera för sina egna interna samhällsvitala intressen.

#### *Grunderna för RF:s inställning till förslagen*

RF kan således inte annat än att sälla sig till den förmodat avsevärda skaror av kritiska remissinstanser från folkrörelsesektorn. Betänkandets olika förslag – vare sig de är tvingande för Sverige som medlemsstat eller inte – innebär negativa effekter som enligt RF:s uppfattning i sin omfattning vida överstiger de som utredningen redovisar i betänkandet. Det kan ibland upplevas som att utredningen medvetet tonar ned dessa negativa effekter i avsikt att deras i övrigt underbyggda förslag skall vinna större gehör.

Det går dock inte att bortse från effekterna som inte bara RF-idrottens organisationer drabbas av, utan i princip hela folkrörelse-Sveriges samtliga organisationer. De negativa effekter vi avser är den ökade administrationen, men framförallt en kraftigt försämrad ekonomisk situation. Enligt RF:s uppfattning kommer den totala svenska folkrörelsens förutsättningar för framtiden att undermineras om utredningens förslag genomförs, och ekonomisk kompensation i andra former inte samtidigt ges.

Denna RF:s generella uppfattning grundas på den odiskutabla omständigheten att själva fundamentet för folkrörelseorganisationernas verksamhet, och deras allmännyttiga samhällsinsatser, är de frivilliginsatser som krävs och genereras inom ramen för dessa. Frivilliginsatserna – ibland tillsammans med avlönade/arvoderade insatser – är inte belagda med någon avdragsgill ingående moms. Motsvarande gäller för gåvor och bidrag till organisationerna. Denna realitet innebär att de varor och tjänster som organisationerna tillhandahåller i det föreslagna systemet – och det är inte mycket av sådant som får undantas från beskattning enligt EG:s sjätte momsdirektiv – kommer att ge ett avsevärt minskat netto i slutändan.



Minskningen kommer i ett stort antal fall inte att avvika mer än marginellt från den moms som organisationen tvingas ta ut på omsättningen av varan eller tjänsten. Eftersom det endast i ett fåtal verksamheter är tillåtet med en lägre skattesats än 25 procent kan det påstås att folkrörelse-Sveriges organisationer kommer att ha upp till 25 procent mindre av intäkter från sina finansieringsverksamheter att bedriva sin samhällsnyttiga verksamhet med. Vad detta innebär för de drabbade organisationerna och för vårt samhälle behöver vi knappast utveckla ytterligare.

Dessa momskostnader som föreningslivet drabbas av hamnar i stället i statskassan. Detta kan inte vara ett eftersträvanvärt syfte för statsmakterna som ju genom åren på olika sätt, och inte minst genom skattefördelar, stöttat denna sektor i samhället. Effekterna uppstår enbart för att Sverige är medlem i EU. Därför anser RF att det måste åligga statsmakterna att på alla sätt agera, inklusive att tyst obstruera mot momsdirektivet om detta är enda utvägen, i syfte att även fortsättningsvis värna en stark ideell sektor i samhället.

*Effekterna av de konkreta förslagen mm.*

Genom att slopa 4 kap 8 § MvL – utan några regeländringar i övrigt – skulle i princip all omsättning av varor och tjänster utav idrottsrörelsens organisationer komma att beskattas, exklusive tillhandahållanden av vissa tjänster inom idrottsområdet. Det skulle innebära en mer eller mindre helomvändning i förhållande till dagens situation. Här vill dock RF understryka att gällande rättsläge avseende skatteplikten tyvärr inte är så gynnsamt som man kan få intryck av genom utredningens redovisade inställning. När utredningen behandlar konkurrensnedvridningen till följd av dagens regelverk, synes en del konstaterade problemområden till stöd för att sådan snedvridning föreligger åberopas väl okritiskt. En del av den åberopade snedvridningen, liksom många andra, bör inte lastas dagens gällande regler, utan snarare hur dessa tillämpas av de skattskyldiga och skattemyndigheterna. Härmed menar RF att det inte synes vara odiskutabelt huruvida de organisationer som är i fråga med självklarhet är att betrakta som allmännyttiga ideella föreningar, och i de fall de är det, med självklarhet skall frikallas från inkomstbeskattning för den beskrivna verksamheten.

Den snedvridning som härfter faktiskt återstår synes enligt RF:s uppfattning vara av mer marginell karaktär. Inte minst pekar utredningens redovisning av problematiken i betänkandet på att så är fallet. Inte ens i de branscher som utredningen anser vara mest konkurrensutsatta från den ideella sektorn, synes dess företrädarorganisationer ha konstaterat någon nämnvärd konkurrensnedvridning. Någon av dessa har uppenbarligen ansett problemen som så försumbara att man inte ens besvarat utredningens frågor.

I de fall konkurrensnedvridning trots allt befunnits föreligga är skattefriheten endast ett marginellt utslag härav. I stället är det många gånger offentliga bidrag som är en stor faktor för snedvridningen, samt framförallt den oerhörda resurs i form av ideella arbetsinsatser som ofta ställs till förfogande för den ideella sektorns organisationer. Man ska heller inte blunda för att sektorn ofta har ”sin egen kundkrets” för försäljning av varor och tjänster, innebärande att kunderna köper varor/tjänster just för att säljaren tillhör denna sektor. Vid motsatsen skulle ingen försäljning ske, innebärande att om verksamheten bedrevs av ett kommersiellt företag skulle det finna svårigheter att avsätta ifrågavarande varor och tjänster. I vart fall till motsvarande kundkrets.

Härutöver föreslår utredningen ett antal undantagsregler som direktivet medger och som antingen redan har en liknande motsvarighet i dagens MvL, eller föreslås införas däri, för att i möjligaste mån motverka slopandet av 4 kap 8 § i MvL. Härvid uppger utredningen att man i sina förslag försökt ta hänsyn till den ideella sektorn så långt det varit möjligt.

RF kan konstatera att endast ett fåtal av direktivets undantagsregler är tillämpliga på idrottens organisationer. T.ex. gäller inte undantaget för vissa tillhandahållanden till medlemmar. Bland den mängd av ändamål för en organisation som undantaget är tillämpligt för ingår inte – obegripligt nog – idrott. De undantagsregler som faktiskt får anses vara tillämpliga på idrottens organisationer behandlas här nedan.

#### *Skattesatser*

RF vill understryka att när utredningen bedömer de ekonomiska konsekvenserna av sina förslag, gör man det efter dagens regelverk. Således åberopas den sexprocentiga skattesatsen ofta som en positiv omständighet, som enligt utredningens redovisade uppfattning många gånger skall leda till ett bättre ekonomiskt utfall, än vad dagens regelverk ger. Dessa slutsatser har RF ingen anledning att invända mot.

Samtidigt konstaterar RF att regeringen i början av detta år tillsatte en utredning som har till huvuduppgift att utreda vilka möjligheter ett slopande av de nuvarande reducerade skattesatserna ger för att sänka den generella skattesatsen på 25 procent, utan bortfall av statliga skatteintäkter. Vissa bedömare har påstått att en sådan utveckling – under i övrigt oförändrade förhållanden – leder till att Sverige skulle kunna sänka den generella skattesatsen till ca 21 procent. Om detta blir en realitet är det bara att konstatera att idrottens organisationers intäkter från verksamheter som enligt dagens – eller enligt utredningens förslag – skall beskattas efter den sexprocentiga skattesatsen, i sådana fall ger ett minskat netto med ytterligare ca 15 procent.

Utan att föregripa den tillsatta utredningens slutsatser, vill RF redan här understryka att en sådan utveckling/förändring av våra nuvarande regler

ytterligare förstärker den ideella sektorns problem. Redan de nu föreslagna anpassningarna till momsdirektivet får anses förödande, såväl ekonomiskt som administrativt. Skulle härefter de reducerade skattesatserna slopas, mot en marginellt sänkt generell skattesats, torde den ideella sektorns möjligheter att ta aktiv del i samhällsarbetet vara reducerade till ett minimum.

#### 8.1.15 ax och MAIS

I ax ingår de största riksorganisationerna på amatörkulturområdet Amatörteaterns Riksförbund (ATR), Föreningen För Tidig Musik, KÖRSAM, Riksföreningen för Folkmusik och Dans (RFoD), Riksförbundet Svensk körsång, Svenska Arbetarsångarförbundet (SAS), Svenska Ungdomsringen för Bygdekultur, Sveriges Arbetarteaterförbund (ATF), Sveriges Hembygdsförbund, Sveriges Orkesterförbund (SOF), Sveriges Spelmäns Riksförbund (SSR) och Ung i Kör. Organisationerna samlar sammanlagt 600 000 medlemmar och kulturutövare runt hela Sverige. Man genomför amatörkulturella aktiviteter med barn, ungdomar och vuxna, arrangerar sommarspel, spelmansstämmor och festivaler, vårdar kulturarv, forskar och dokumenterar. Organisationerna spelar en stor roll för bredden i kulturlivet, men står också på många områden för lokal infrastruktur och spetsverksamheter med stor betydelse även på nationell och internationell nivå.

MAIS består av företrädare för de åtta arrangerande riksförbunden: Kontaktnätet, Musik- och kulturföreningarnas samarbetsorganisation (MoKS), Riksförbundet Arrangörer av Nutida Konstmusik (RANK), Riksförbundet Svensk körsång, Riksförbundet Sveriges Kammarmusikarrangörer (RSK), Riksföreningen för Folkmusik och Dans (RfoD), Svenska Jazzriksförbundet (SJR) och Sveriges Orkesterförbund (SOF). MAIS representerar 130 000 medlemmar som beräknas genomföra 9 000 musikarrangemang årligen. Detta ger tusentals arbetstillfällen varje år till musiker, dirigenter och musikgrupper. Förbunden, liksom majoriteten av medlemsföreningarna, arbetar på ideell grund utan vinstsyfte i föreningsform. Medlemsföreningarnas verksamhet syftar till musikframträdanden men har också många andra inslag så som utbildning / folkbildning, framställning av programskrifter och kataloger, och produktion av medlemstidningar.

Folkrörelsernas betydelse för demokratins utveckling i Sverige torde vara oemotsagd. Inte heller pekar samhällsutvecklingen på att behovet av det ideella engagemanget, folkrörelser och folkbildning minskar i framtiden. Folkrörelsernas roll för kulturlivet är ofta underskattad. Den är viktig i många kultursammanhang; för bevarande och levandegörande av våra kulturarv, för konstnärlig utveckling – bredd skapar spets, för människors deltagande i eget skapande samt för arrangemang av

evenemang av många olika slag för gemenskap och för konstnärliga upplevelser med professionella artister.

Arbetet i våra organisationer baseras på ideellt arbete. Genom frivilligarbete förverkligas av samhället önskade kulturella, sociala och ideologiska mål. Verksamheterna bidrar positivt till samhällsekonomin. Staten stödjer ideella kulturorganisationer och ungdomsorganisationer för att stimulera verksamheternas omfattning och utveckla deras kvalitet.

Under de senaste åren har ideella verksamheter fått försämrade verksamhetsvillkor med minskade anslag från stat, kommun och landsting. Att ytterligare lägga på kostnader eller administration kommer att leda till färre antal föreningar och minskad verksamhet.

Vi vill sammanfattningsvis anföra följande synpunkter  
Utredningens förslag kan bli ett dråpslag mot stora delar av det allmännyttiga ideella föreningslivet i Sverige. Slaget riktas med extra stor kraft mot folkrörelserna inom kultursektorn. Om utredningens förslag genomförs så blir de mycket negativa för stora delar av Folkrörelse-Sverige. Utredningen har genomfört sitt uppdrag ofullständigt. Konsekvenserna av utredningens förslag är ej tillräckligt analyserade. Avvikelserna från kraven i uppdraget är dessutom ofullständigt och otydligt redovisade. Utredningen går längre än EU-direktivet kräver på en rad punkter, bl a vad gäller tillhandahållande till medlemmar. Utredaren har pekat på att medlemsländerna har stor frihet att definiera och göra undantag just inom kulturområdet. Flera EU-länder har förmånliga villkor för den ideella sektorn liknade de Sverige har idag. Utredningen hade som uppdrag att behandla den ideella sektorn gynnsamt. De förslag som läggs av utredningen strider alltså mot direktiven. Därför anser vi att utredningens förslag ej skall genomföras. Regeringen bör avvakta övriga pågående utredningar med uppdrag att belysa bl a undantagen som införts på kulturområdet. Under tiden bör regeringen ytterligare utreda:

1. hur ett nytt regelverk kommer att påverka den ideella sektorn;
2. möjligheter till undantag för kulturorganisationer med allmännyttig verksamhet.

Om regeringen trots allt beslutar att genomföra utredningens förslag anser vi att följande bör beaktas i regeringens förslag:

3. barn- och ungdomsorganisationer liksom kulturorganisationer bör ges likvärdiga förmåner som andra prioriterade verksamheter – idrott och kultur bör behandlas på ett likvärdigt sätt (se diskussion nedan);
4. reglerna för undantag bör utformas tydligare och mera generöst så att fler ideella föreningar omfattas – det finns flera sätt att göra detta utan att bryta mot EU-direktiven;
5. beloppsgränsen för undantag bör utformas så att det ej urholkas av inflationen;

6. beloppsgränsen för undantag bör sättas på en högre nivå än den som utredningen föreslår.

Konsekvenser för den ideella sektorn – folkrörelser är ofullständigt utredda. Att utredningens förslag är svåröverskådliga och delvis svårtolkade förstärker osäkerheten om hur de ändringarna i lagstiftningen som föreslås kommer att påverka den ideella sektorn.

Konsekvenser av ökad administration. Utredningen är medveten om att ideella föreningar som inträder i momssystemet drabbas av ökad administrativ belastning för kassörer och revisorer. Vilka konsekvenser som denna ökade administration får för berörda ideella föreningar har ej utretts eller ens diskuterats trots att föreningarna själva påpekar detta i utredningens enkät. (Sid I-627) Vår bedömning är att många små och mellanstora föreningar riskerar nedläggning om utredningens förslag genomförs.

#### 8.1.16 BR

I förevarande remissyttrande begränsar vi oss till att avge synpunkter på de avsnitt som berör det ideella föreningslivet. Det är i första hand kapitel 4.

Utifrån det uppdrag utredningen haft att i den svenska moms­lagstiftningen införa på området aktuella EG-direktiv har vi i huvudsak förståelse för de slutsatser utredningen dragit och de förslag man presenterat. I princip är de aktuella EG-direktiven redan gällande rätt i Sverige.

Däremot menar vi att vid ett införande i den svenska moms­lagen hänsyn måste tas till svensk tradition och svenska förhållanden. Detta gäller framför allt beträffande vilka typer och ändamål inom det ideella föreningslivet som skall få en moms­rättsligt gynnad ställning. Mera om detta nedan.

Även om EG:s regler om mervärdesskatt bygger på ett transaktionstänkande, och inte som i dagens svenska moms­lagstifning subjekt, är den reella skillnaden i detta avseende inte så stor. Även om EG-direktivet bygger på att det är vissa typer av organisationer som när de är inblandade i vissa typer av transaktioner har en skatte­gynnad ställning.

Utredningen föreslår att 4 kap. 8 § i den nuvarande moms­lagen som generellt undantar allmännyttiga föreningar och registrerade trossamfund slopas. Detta innebär att, om ingen annan reglering införs, bygdegårdsföreningar med dess hävdvunna uppgift att tillhandahålla allmännyttiga samlingslokaler till bland annat det ideella föreningslivet samt att verka för ett aktivt kulturliv i bygden, kommer att bli

momspliktiga. Detta för den del verksamheten som inte består i lokaluthyrning.

### *Information*

För att förverkliga ett system med en generell momsplikt även för det ideella näringslivet, vid sidan av den del som ges en skattegynnad ställning, måste omfattande och riktade informationsinsatser genomföras. Många av de som är verksamma i styrelser eller på andra förtroendeposter i en ideell förening har liten eller ingen kunskap om dagen momsregler, än mindre om de som nu föreslås. Vid ett införande av de nya reglerna måste Riksskatteverket därför erhålla särskilda medel för att nå ut med information och kunskap om vad som gäller.

### *Generös tillämpning*

För att ett införande av de nya momsreglerna ska kunna ske på ett så smidigt sätt som möjligt är det angeläget att skatteförvaltningen får i uppdrag att tillämpa dessa så generöst som möjligt. Detta bör dels vara fallet första gången en förening är aktuell för momsredovisning, dels när det aktuella omsättningsbeloppet överskrider under löpande verksamhetsår.

#### 8.1.17 Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna

Folkbildningsförbundet hävdar att ett generellt undantag från mervärdesskatt för ideella föreningars verksamhet ska kvarstå i den svenska lagstiftningen samt att nuvarande koppling till inkomstskatten behålls.

Utredningens uppdrag har varit att presentera förslag som undanröjer skillnaderna mellan den svenska mervärdesskattelagstiftningen och EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv.

Folkbildningsförbundet har inga invändningar mot utredningens förslag om en anpassning av terminologi och systematik till det sjätte mervärdesskattedirektivet. Däremot har vi starka invändningar mot de slutsatser och förslag rörande mervärdesskatt för allmännyttiga ideella föreningar som utredningen presenterar.

Vi menar att reglerna i 4 kap 8 § ML till sitt innehåll är förenliga med de undantag som följer av sjätte direktivets artikel 13 A. Den verksamhet som bedrivs av allmännyttiga ideella föreningar utan vinstintresse ska enligt vår uppfattning undantas från både inkomst- och mervärdesskattning.

Också i andra delar av Europa finns ideella föreningar och i viss omfattning folkbildningsliknande verksamhet. Folkbildningsförbundet

hävdar dock att omfattning och betydelse av den ideella sektorns engagemang och verksamhet är unik för vårt land. Folkrörelsernas och folkbildningens betydelse för demokratins utveckling i Sverige torde vara oemotsagd. Inte heller pekar samhällsutvecklingen på att behovet av det ideella engagemanget, folkrörelser och folkbildning minskar i framtiden. Behovet av mötesplatser för samtal, fördjupning och reflektion ökar alltmer i den störtsjö av information och desinformation som dagens samhälle skapar.

De tio statsbidragsberättigade studieförbunden arrangerade år 2002 ca 320 000 studiecirklar med 2,6 miljoner deltagare, vilket innebär att ca 1,5-2 miljoner individer deltog i verksamheten. De arrangerade också ca 215 000 kulturprogram vilket innebär att studieförbunden på många håll i Sverige är den största och ibland enda arrangören av kulturverksamhet. Det största ämnesområdet bland cirkelarna var estetiska ämnen (50 %) med samhällsvetenskap, information (17,4 %) som näst största ämnesområde. Det enskilda ämne som samlade flest antal deltagare var föreningskunskap vilket bekräftar studieförbundens viktiga roll som en resurs för föreningslivet i Sverige.

Den samlade verksamheten är således stor men mycket av det dagliga arbetet i studieförbunden bygger på en lokal närvaro och ett lokalt engagemang. Folkbildningsrådet (som fördelar statens bidrag till folkbildning) anger också som ett av folkbildningens kännetecken att det är en riksomfattande verksamhet (som finns i alla kommuner).

Folkbildningsverksamheten i de tio studieförbunden bedrivs i drygt 500 lokala avdelningar som är självständiga juridiska enheter i form av ideella föreningar, med egna styrelser och eget ekonomiskt ansvar. Inom ett av studieförbunden är de fem regionerna stiftelser. Inom lokalavdelningarna/motsvarande finns också ett antal lokalkontor på olika orter i landet. Den spridda organisationen med egna styrelser innebär att ett stort antal förtroendemän är engagerade i verksamheten runt om i landet på ideell basis. Under 90-talet har i en allt kärvare ekonomi stora rationaliseringar genomförts inom studieförbunden. Trots det visade ca 55 % av avdelningarna negativt ekonomiskt resultat under år 2001.

I studieförbundens verksamhet engageras ca 100 000 cirkelledare av vilka de flesta arbetar ideellt. Ca 2 500 cirkelledare är i arbetsrättslig mening anställda och uppstår kollektivavtalsreglerat timarvode/lön för sin medverkan i verksamheten. En mycket stor del av verksamheten utförs således av ideellt arbetande och en stor mängd ideellt arbete läggs också ner av alla de förtroendevalda i studieförbundens olika led.

*Bestämmelsen i 4 kap. 8 § ML som generellt undantar allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund från mervärdesbeskattning tas bort*

Utredningen föreslår att ”den särskilda regel i 4 kap 8 § ML som generellt undantar allmännyttiga ideella föreningar från mervärdesskatt slopas. Dessa subjekt kommer härigenom att omfattas av MLs allmänna regler avseende beskattningsbara personer” Detta innebär också att de särskilda inkomstskattereglerna i 7 kap. 7 § och 14§ IL inte längre kommer att ha någon generell betydelse för frågan om beskattning skall ske enligt ML.

Folkbildningsförbundet hävdar att ett generellt undantag från mervärdesskatt för ideella föreningars verksamhet ska kvarstå i den svenska lagstiftningen samt att nuvarande koppling till inkomstskatten behålls. Undantaget kan utformas så att terminologi och systematik överensstämmer med det sjätte direktivet.

I utredningens uppdrag har ingått att göra jämförelser med andra länder inom EU om hur dessa tillämpar det sjätte mervärdesskattedirektivet. Det kan konstateras att svar saknas från tre länder samt att svaren från ett par av länderna enbart skett i form av lagtext. Att dra några långtgående slutsatser om hur dessa länder tillämpar det aktuella direktivet förefaller därför inte varit möjligt.

Av de svar som inkom på den skriftliga förfrågan som utredningen gjort framkom att de finska bestämmelserna för ideell verksamhet liksom de svenska är anknutna till inkomstskatterättsliga regler. I Finland är således de ideella föreningarna undantagna från mervärdesskatt om de är undantagna från inkomstskatt. Också i de italienska reglerna undantas i stor utsträckning verksamheter som bedrivs av organisationer i det allmännas intresse, sk ONLUS.

Folkbildningsförbundet menar att också Sverige måste slå vakt om och ge den ideella verksamheten gynnsamma villkor, något som skett i flera andra EU-länder. Som vi pekat på ovan menar Folkbildningsförbundet att vårt lands mycket omfattande folkrörelse- och folkbildningsengagemang är en del av Sveriges ”kulturella särart” och att mervärdesskattereglerna ska utformas så att verksamheter som bedrivs av organisationer i allmänhetens intresse och utan vinstintresse undantas från mervärdesskatt.

#### 8.1.18 Folkets Hus och Parker

##### *Det svenska föreningslivets framtid*

Det svenska, ideellt uppbyggda, föreningslivet är unikt och något vi alla måste slå vakt om. Det unika framgår ännu tydligare när vi ser hur Sverige, i jämförelse med övriga Europa, skattemässigt gynnat det allmännyttiga föreningslivet.

Även om Folkets Hus och Parker har förståelse för att en skatterättslig anpassning delvis är nödvändig kan det i ett långsiktigt perspektiv vara en



fara för en kraftig minskning av föreningslivet, och därmed en urholkad demokrati, om denna EG-anpassning genomförs enligt liggande förslag.

Utredningsdirektiven anger tydligt att ”förslag till EG-anpassad mervärdesskatt” bör finna lösningar så att föreningslivet drabbas så lite som möjligt vid införande av en EG-anpassad skatteplikt.

Inledningsvis kan dock konstateras att utredningen nog sökt positiva lösningar, men att lösningarna mer är anpassade utifrån det EG-rättsliga perspektivet än det svenska föreningslivets perspektiv. När väl EG-anpassningen är genomförd och reglerna tolkas av skattemyndigheter och domstolar kan detta förslag leda till allvarliga följder för föreningslivets ekonomi och därigenom föreningslivets fortsatta överlevnad.

Om inte regeringen i sin proposition gör

- vissa tillägg,
  - tydliggör gränsdragningar,
  - tydliggör betydelsen av 6 % kultur moms,
  - klargör betydelsen av vissa begrepp m.m.,
- kan effekterna av denna EG-anpassning få mycket stora negativa konsekvenser för svenskt allmännyttigt föreningsliv.

Föreningslivet är redan idag inbegripet i många samtal och rättsprocesser med skattemyndigheterna utifrån en för föreningslivet ”luddig” skattelagstiftning. Liggande förslag till EG-anpassad mervärdesskatt är inte tydligare.

Förslaget är skrivet på ett sådant sätt att skattemyndigheterna i stort sett kan skattebelägga alla föreningar med omsättning över 10.000 ecu.

Dessutom kan alla riksorganisationer ”drabbas” av mervärdesskatt, vilket med automatik indirekt även drabbar de föreningarna som hamnar utanför systemet, de med omsättningen under 10.000 ecu. Således kan alla föreningar drabbas på det ena eller andra sättet.

Regeringen måste tydliggöra vad som menas med begrepp som:

- motprestation
- enklare beskaffenhet
- huvudsakligen frivillig basis
- konkurrens
- i skälig omfattning
- inte görs av annan
- till förmån för
- finaltropiskt, patriotiskt syfte
- m.fl.

annars kommer skattemyndigheten att kunna skattebelägga de flesta föreningar även om det finns en positiv tolkning från förslagsställare och beslutsfattare.

#### *Sammanfattning av synpunkter och förslag*

Riksorganisationen Folkets Hus och Parker (FHP) har förståelse för att en viss skatterättslig anpassning är nödvändig utifrån vårt medlemskap i EU.

FHP anser emellertid att förslaget måste tydliggöras för att det allmännyttiga föreningslivet ska få de skatterättsliga fördelar som gäller idag och som utredningsdirektiven anger.

FHP föreslår följande:

1. Att samlingslokaläggande föreningar, utifrån ett medborgarrättsligt syfte, ska betraktas som ideella allmännyttiga inkomstskattebefriade föreningar för den uthyrningsverksamhet som bedrivs för ortens föreningsliv
2. Att samlingslokaläggande föreningar ingår i gruppen ideella föreningar som ges möjlighet att anordna evenemang till förmån för föreningens allmännyttiga verksamhet
3. Att idag gällande uttagsbeskattning för fastighetstjänster kopplas till inkomstskattebegreppet och därigenom inte drabbar inkomstskattebefriade samlingslokaläggande föreningar
4. Att det tydligt fastslås att fastighetsskatten är kopplad till inkomstskattebegreppet, så att allmännyttiga samlingslokaläggande föreningar undgår denna skatt
5. Att det klargörs att kommunala anslag till inkomstskattebefriade föreningar inte mervärdesskattebeläggs
6. Att det klargörs att allmännyttiga riksorganisationers medlemsavgifter till skattebefriade allmännyttiga föreningar inte ska mervärdesskattebeläggas
7. Att det klargörs att statsanslag till riksorganisationer/lokala föreningar mervärdesskattebefrias
8. Att denna utredning klargör att den traditionella "folkparisdansen" är en kulturverksamhet och därför beskatta enligt gällande regler för kulturverksamhet

9. Att nöjesparker likställs med cirkus, biograf, djurparker m.m. gällande tillämpningen av reducerad mervärdesskattesats

10. Att beskattningen för scenkultur, festivaler, folkparksdans skattebeläggs endast under förutsättning att en reducerad skattesats tillämpas

### Uttagsbeskattning

Skattebefriade allmännyttiga föreningar är enligt dagens lagstiftning befriade från uttagsbeskattning, vilket i detta sammanhang innebär undantag från beskattning på eget utfört fastighetsarbete.

Utredningen konstaterar utifrån sitt lagda förslag att uttagsbeskattning kan komma att aktualiseras i ett större antal fall än tidigare. Detta kommer då framförallt drabba alla landets allmännyttiga samlingslokalägande föreningar som hyr ut samlingslokaler till föreningslivet samt bedriver kulturverksamhet i egna lokaler.

Ekonomiskt sett, kan uttagsbeskattningen bli en katastrof för de samlingslokalägande föreningarna.

Det kommer också att uppstå ett antal gränsdragnings tvister där föreningen och skattemyndigheten kommer att hävda olika uppfattningar. Detta kommer att ta både tid och kraft från det allmännyttiga arbetet.

- Den lilla allmännyttiga samlingslokalägande föreningen har i vissa fall en person anställd, en vaktmästare som har ansvaret för fastigheten m.m. Föreningen har som regel upp till 80 % lönebidrag på denna tjänst. Kostnaden är därför normalt 20 % av den totala personalkostnaden. Utifrån utredningen kan eventuellt uthyrningsverksamheten betraktas som yrkesmässig och därför bli föremål för uttagsbeskattning. Uttagsbeskattningen kan bli upp till 25 % på vaktmästarens lönekostnad. Den allmännyttiga föreningen kommer därför att eventuellt drabbas av en mer än 100%-ig lönekostnadsökning för att handha de allmännyttiga samlingslokalerna.

- I en stor del av föreningarna sköts underhåll m.m., jämsides med den anställda vaktmästaren, av ideellt arbetande styrelser och andra medlemmar. Vem avgör vem som gör vad, möblerar vaktmästaren och styrelsen städar, eller är det tvärtom. Anordnar vaktmästaren de kulturella inslagen och styrelsen reparerar lokalerna eller är det tvärtom. Här kommer skattemyndigheten och föreningen ha skilda uppfattningar.

Förslag:

För att undvika både en kraftig ekonomisk belastning och kanske upphörd verksamhet, samt rättstvister i ämnet, bör lösningar sökas för att undvika uttagsbeskattning för allmännyttiga föreningar.

Uttagsbeskattning bör kunna kopplas till inkomstskattebegreppet. Så länge en samlingslokaläggande förening inkomstskattebefrias för sin uthyrningsverksamhet samt för sin kulturella verksamhet bör den även undantas från uttagsbeskattning.

### Fastighetsbeskattning

I dagens lagstiftning framgår att allmännyttiga föreningar som äger sin fastighet undantas från fastighetsbeskattning så länge fastigheten används i ett allmännyttigt ändamål. I dagens lagstiftning är fastighetsskatten kopplad till inkomstskatten, varför utredningens förslag inte bör förändra synen på fastighetsskatt i framtiden.

Vi vill emellertid peka på att utredningen inte slår fast att uthyrning av samlingslokaler till allmännyttiga föreningar är att betrakta som en allmännyttig verksamhet. Utredningen fastslår endast att den finns en frivillighet i skattskyldigheten för hyresintäkter. Utredningen är här otydlig och kan eventuellt tolkas så att alla hyresintäkter, oavsett slag, är att betrakta som en rörelseintäkt, även om mervärdesskatten är 0 %.

Förslag:

Även om rättsläget idag verkar helt klart anser vi det viktigt att det i ett slutgiltigt förslag tydligt framgår att inkomstskattebefriade samlingslokaläggande föreningar inte i framtiden bör drabbas av fastighetsskatt för de ytor som till övervägande del används för uthyrning till föreningslivet.

### Kommunala anslag och mervärdesskatten

Det breda svenska föreningslivet bygger sin verksamhet på ideellt intresserade personer, i grunden folkrörelser för olika verksamheter. Genom det ideella intresset är det möjligt att genomföra en bra verksamhet utan alltför stora ekonomiska tillgångar. Detta gäller dock inte samlingslokaläggande organisationer, eftersom de har en mycket stor ekonomisk grundkostnad i sitt lokalhållande.

Detta faktum har stat och kommun varit mycket medvetna om och därför stöttat upp dessa föreningar med både investeringsbidrag och driftsbidrag till fastighetskostnader. I nuläget ifrågasätter många politiker nödvändigheten av dessa driftsbidrag till samlingslokaler, vilket i sig är en stor fara för framtiden. Men en stor fara kan även vara det denna utredning lite otydligt berör, mervärdesskatt på bidrag.

Utredningen konstaterar att ingen mervärdesskatt skall utgå på allmänna bidrag. Om däremot bidrag/anslag utgår till ett speciellt ändamål eller att

anslaget utgår för att genomföra ett uppdrag, skall mervärdesskatt utgå. Även om vi nu skulle vilja tolka alla anslag som allmänna bidrag, framgår det tydligt i de flesta avtal mellan förening och kommun att det är en uppdragsersättning för samlingslokalhållande, barnteaterverksamhet, biografverksamhet m.m.

Om reglerna blir sådana att kommunen kan lyfta denna mervärdesskatt och kommun accepterar att höja anslaget med mervärdesskatten uppstår inga ekonomiska förändringar. Ges inte denna möjlighet kommer föreningarna att åderlätas på upp till 20 % av nuvarande anslagsnivå. Eftersom föreningarna idag ligger på marginalen i sin ekonomi kommer ingen samlingslokaläggande förening att klara ett minskat anslag på 20%.

Förslag:

Det måste klargöras att bidrag/anslag till allmännyttigt arbetande föreningar, skattebefriade enligt inkomstskattelagen, anses som allmänna bidrag och därför inte är mervärdesskattepliktiga.

*Avslutning*

Det är möjligt att Folkets Hus och Parker tolkar utredningens förslag alltför negativt. Det är emellertid för oss viktigare att i dagens svåra verklighet för de flesta samlingslokaläggande föreningar peka på farorna i kommande skattelagstiftning än på möjligheterna.

”Möjligheterna” ökar de allmännyttiga insatserna och de demokratiska värdena i vårt samhälle, medan ”farorna” kan ödelägga det vi under ett drygt sekel byggt upp.

8.1.19 Folkrorelserådet Hela Sverige skall leva

*Sammanfattning*

Folkrorelserådet Hela Sverige ska leva anser i sammanfattning följande beträffande det aktuella betänkandet:

Att en anpassning till EUs regelsystem naturligtvis är viktig i sig och i utredningens uppdrag att komma med förslag som undanröjer skillnaderna i svensk lagstiftning gentemot EGs sjätte mervärdesskattedirektiv har vi inget att erinra vad gäller terminologi och systematik.

Däremot vänder vi oss med skärpa mot de slutsatser och förslag till förändringar som vad gäller mervärdesskatt för allmännyttiga ideella föreningar. Vi menar att reglerna i 4 kap 8§ ML till sitt innehåll är förenliga med de undantag som följer av sjätte direktivets artikel 13A. Den verksamhet som bedrivs av allmännyttiga ideella föreningar utan vinstintresse ska enligt vår uppfattning undantas från både inkomst- och mervärdesbeskattning.

Omfattningen och betydelsen av den ideella sektorns vårt land är unik. Folkrörelsernas betydelse för demokratins utveckling i vårt land är omvittnad. Samhällsutvecklingen pekar inte på att behovet minskar i framtiden.

Att regeringen bör noga överväga hur ändrade skatteregler påverkar viljan och förmågan att ta förtroendeuppdrag inom den ideella sektorn, en av de grundpelare det svenska samhället vilar på

Att Folkrörelserådet med tillförsikt noterar att Byautvecklingsgrupper hör till den kategori som kan undantas från momsplikten

Att föreningar som har till uppgift att hålla en allmän samlingslokal eller folkbildning även framgent bör ges en skattegynnad ställning i momssystemet om nya regler trots vad vi anför införs,

Att den absoluta merparten av de föreningar som blir aktuella för momsredovisning erbjuds möjlighet att redovisa moms endast en gång per år och detta i inkomstdeklarationen.

Att om förslaget förverkligas omfattande och riktade informationsinsatser måste genomföras till berörda föreningar

Att skatteförvaltningen vid ett genomförande av betänkandet får i uppdrag att tillämpa de nya reglerna så generöst som möjligt. Till exempel första gången en förening är aktuell för momsredovisning eller när det för skatteplikt angivna omsättningsbeloppet överskrider under löpande verksamhetsår.

### *Allmänt*

Folkrörelserådet Hela Sverige ska leva samlar 4200 lokala utvecklingsgrupper och ett femtiotal medlemsorganisationer kring ett gemensamt uppdrag att utveckla landsbygden ur ett lokalt perspektiv. Vår rörelse tillkom i hägnen av landsbygdskampanjen Hela Sverige ska leva år 1987-1989. En kampanj som leddes av dåvarande industriministern Thage G. Peterson och med Glesbygdsdelegationen som operativt organ. Folkrörelserådet har verkat i organiserad form sedan år 1989 och har samlat mycken erfarenhet och försökt vara idé- och kunskapsgivare för människor som velat ta tag i förutsättningarna för utvecklingen i sina bygder. Vi samlar i vår erfarenhetsbank mer än 10.000 exempel på lokala initiativ för att förbättra villkoren runt om i bygderna. Under senare år har vår rörelse också fått efterföljare i förorter och mera tätbefolkade delar av landet. Vi har erfarenheter om hur man skapar delaktighet och engagemang i samhällsplaneringen.

I förevarande remissyttrande begränsar vi oss till att avge synpunkter på de avsnitt som berör det ideella föreningslivet. Det är i första hand kapitel 4.

De svenska folkrörelserna bygger på ideella ledares insatser i de lokala föreningarna. Det är dessa amatörer, i ordets mest positiva bemärkelse, som bär upp verksamheten. Det gäller även föreningarnas administration.

När den s k Mervärdesskatteutredningen, i sin strävan att EU-anpassa de svenska momsreglerna, lägger förslag som innebär att huvuddelen av de svenska föreningarna tvingas in i momssystemet innebär detta ett avsevärt betungande merarbete. Det innebär en ökad ekonomisk börda, men också, framför allt för de mindre föreningarna, en ökad administration, som mycket få kassörer i dessa föreningar är utbildade att hantera.

Utifrån det uppdrag utredningen haft att i den svenska moms­lagstiftningen införa på området aktuella EG-direktiv har vi i huvudsak förståelse för de slutsatser utredningen dragit och de förslag man presenterat. I princip är de aktuella EG-direktiven redan gällande rätt i Sverige.

Samtidigt avstår andra medlemsländer i EU från motsvarande anpassning av sina regler. Vi uppmanar därför regeringen att inte riskera den näst intill unika svenska folkrörelsens möjligheter att bidra till en positiv samhällsutveckling, genom att införa mervärdesskatteregler som såväl ekonomiskt som administrativt blir synnerligen betungande för våra föreningar.

I synnerhet menar vi att hänsyn måste tas till svensk tradition och svenska förhållanden. Detta gäller framför allt beträffande vilka typer och ändamål inom det ideella föreningslivet som skall få en moms­rättsligt gynnad ställning.

Kretsen av "skatte­gynnade" ideella föreningar måste preciseras Även om EG:s regler om mervärdesskatt bygger på ett transaktionstänkande, och inte som i dagens svenska moms­lagstiftning subjekt, är den reella skillnaden i detta avseende inte så stor. Även EG-direktivet bygger på att det är vissa typer av organisationer som när de är inblandade i vissa typer av transaktioner har en skatte­gynnad ställning.

Utredningen föreslår att 4 kapitlet 8 § i den nuvarande moms­lagen som generellt undantar allmännyttiga föreningar och registrerade trossamfund slopas. Detta innebär att, om ingen annan reglering införs, bygdegårdsföreningar och Folkets hus föreningar med dess hävdvunna uppgift att tillhandahålla allmännyttiga samlingslokaler till bland annat det ideella föreningslivet samt att verka för ett aktivt kulturliv i bygden,

kommer att bli momspliktiga. Detta för den del verksamheten som inte består i lokaluthyrning.

Utredningen föreslår att ett undantag från skatteplikt skall göras avseende tjänster och varor med nära anknytning därtill som tillhandahålls medlemmar av organisationer utan vinstintresse som verkar i politiskt, fackligt, religiöst, patriotiskt, filosofiskt, filantropiskt eller medborgarrättsligt syfte. I kommentaren till den aktuella paragrafen nämns som exempel på medborgarrättsligt syfte bygdegrupper. Ett likartat undantag införs för penninginsamlingsevenemang som företas i skälig omfattning av beskattningsbara personer som, till exempel, har kultur- eller utbildningsändamål. Samma undantag finns för dessa typer av organisationer när det gäller servering i skälig omfattning.

De allmänna samlingslokalerna kan med sin historia och bakgrund anses ha såväl politiska som patriotiska och medborgarrättsliga syften, liksom ändamål med kultur- eller utbildningsinriktning. Det är i bygdegården eller folkets hus man träffats och träffas för att forma sin bygds framtid. I bygdegårdar och folkets hus landet runt har man samlats för att bilda bygdekommittéer inom ramen för Hela Sverige ska leva. Det är också här kommunala såväl som landstings- eller statliga myndigheter och institutioner samlar medborgarna för information och diskussion. Här erbjuds ”bygdens folk” att ta del av levande kultur, teater, konst, film, föreläsningar med mera. Här ordnas, i egen eller annans regi, studiecirklar eller andra utbildningsmöjligheter.

### *Hanteringsfrågor*

#### *Ökad byråkrati*

Risken är enligt vår uppfattning stor för att ett inlemmande av stora delar av det svenska föreningslivet i momssystemet kommer att orsaka stora kostnader för såväl denna sektor som statskassan. Huvuduppgiften för en person verksam inom det ideella föreningslivet är inte att hålla reda på olika redovisningstekniska och skattemässiga regler. Man engagerar sig i ideellt arbete för att man tror på den verksamhet den ideella föreningen bedriver, inte för att bli en duktig redovisningsekonom. Skattemyndigheterna kan förväntas bli hårt belastade av föreningsfunktionärer som behöver hjälp och stöd för att klara de nya reglerna. Risken för felaktiga eller bristfälliga redovisningar är också stor.

För att åtminstone minimera dessa risker är det viktigt att den absoluta merparten av föreningarna erbjuds möjlighet att redovisa moms endast en gång per år och detta i inkomstdeklarationen. Den gräns på en miljon kronor i omsättning som tillämpas för enskilda näringsidkare och aktiebolag bör således även gälla för de ideella föreningarna och rutor för momsredovisning införa på inkomstblankett 3.

#### *Information*



För att förverkliga ett system med generell momsplikt även för det ideella näringslivet, vid sidan av den del som ges en skattegyttad ställning, måste omfattande och riktade informationsinsatser genomföras. Många av de som är verksamma i styrelser eller på andra förtroendeposter i en ideell förening har liten eller ingen kunskap om dagens momsregler, än mindre om de som nu föreslås. Vid ett införande av de nya reglerna måste Riksskatteverket därför erhålla särskilda medel för att nå ut med information och kunskap om vad som gäller.

#### *Generös tillämpning*

För att ett införande av de nya momsreglerna skall kunna ske så smidigt som möjligt är det angeläget att skatteförvaltningen får i uppdrag att tillämpa dessa så generöst som möjligt. Detta bör dels vara fallet första gången en förening är aktuell för momsredovisning dels när det aktuella omsättningsbeloppet överskrider under löpande verksamhetsår.

#### 8.1.20 FRISAM och Svenska Båtunionen

Momsutredningen (Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv, SOU 2002:74) lade fram sitt betänkande i september 2002 och har därefter sänds på remiss. En av remissinstanser är FRISAM (Friluftorganisationer i samverkan). FRISAM består idag av 18 organisationer och representerar ca 1,7 miljoner medlemmar. Den totala omsättningen hos medlemsorganisationerna är ca 700 miljoner kronor.

Detta remissvar begränsar sig till de delar som berör ideella föreningar och speciellt de friluft- och främjarorganisationer som FRISAM företräder. Detta innebär att främst kapitel 4 i betänkandet berörs av detta remissvar.

Eftersom utredningen är mycket omfattande och delvis inte helt tydlig samt att FRISAM har mycket begränsade resurser på moms lagstiftningens område kommer vi inte att kunna belysa alla effekter av förslaget.

#### *Några huvuddrag*

EG har förbundit sig att införa ett gemensamt mervärdesskattesystem. Kommissionen har utarbetat en strategi i tre etapper. Dessa är förenkling och modernisering av befintliga regler, en mer enhetlig tillämpning av befintliga bestämmelser och ett genomförande av det administrativa samarbetet utifrån nya förutsättningar. Det övergripande målet, ett gemensamt mervärdesskattesystem kvarstår.

Det uppdrag som momsutredningen har haft, och som har bäring på FRISAMs medlemsföreningar, har varit att lämna förslag till förändringar i mervärdesskattelagen (ML) i syfte att harmonisera de begrepp som reglerar skattskyldighet och yrkesmässig verksamhet med det sjätte mervärdesskattedirektivet.

Momsutredningen har sin grund i de olika synsätten på momsuttaget som finns i Sverige och EU. I Sverige finns idag undantag för den ideella sektorn, dvs. den ideella sektorn är befriad från momsredovisning. I EU:s moms­lagstiftning finns inte denna möjlighet. Enligt momsutredningen kan undantag inte göras för skattesubjekt, däremot kan undantag göras för skatteobjekt.

Utredningens förslag innebär omvälvande förändringar, vid en jämförelse av vad som gäller idag för allmännyttiga ideella föreningar. I princip kommer all ekonomisk verksamhet att momsbeläggas. Detta gäller all försäljning till deltagare och andra i exempelvis kiosk/serveringsverksamhet och vid försäljning av olika produkter. Även bingolottoförsäljning anses av utredningen höra till det skattepliktiga området. Däremot skall loppmarknader/basarer, fester, konserter/föreställningar samt försäljnings- och insamlingsverksamhet samt andra typer av penninginsamling av tillfällig natur undantas från momsredovisning om omfattningen är ”skälig”. Enligt utredningen bör sådan verksamhet tillåtas om den inte bedrivs mer än en gång per månad.

Utredningen föreslår att de undantag som finns för framställning av ”föreningslivets periodiska publikationer” slopas. Utredningen föreslår även en redovisningsgräns för de som inte når upp till en årlig momspliktig omsättning på 90 000 kronor.

#### *FRISAMs övergripande synpunkter*

FRISAM anser att det är svårt att utifrån utredningen se vilka konsekvenser en EG-rättslig anpassning kommer att få för folkrörelsearbetet i stort i Sverige och efterlyser en konsekvensutredning vad detta kan betyda för engagemang och delaktighet inom den ideella sektorn.

FRISAM anser i första hand att befintligt system bör behållas. FRISAM anser inte att momsutredningen på ett övertygande sätt visat att Sverige behöver anpassa sina momsregler på det vis som anges i utredningen. Det finns andra länder inom EU som inte anpassat och inte ämnar anpassa sina momsregler till sjätte mervärdedirektivet på samma sätt som föreslås i utredningen. Finland och Italien nämns som exempel i utredningen.

FRISAM anser i andra hand att om en anpassning till sjätte mervärdedirektivet sker, på det sättet som utredningen föreslår, bör utrymmet som finns i lagstiftningen tolkas till de ideella föreningarnas fördel. En sådan anpassning bör inte ske utan en grundlig analys av Finlands och Italiens moms­lagstiftning, detta har inte gjorts i utredningen.

FRISAM delar de synpunkter som framkommit vid diskussioner mellan momsutredningen och referensgruppen av ideella föreningar (s 281, 282)

### *Folkrörelsepolitik*

Under de senare decennierna har folkrörelserna och de ideella organisationerna sett en minskad medlemstillströmning. Medlemsantalet har minskat i de flesta föreningar och det svenska föreningslivet har gått tillbaka. Det blir svårare och svårare att hitta personer som på ideell basis vill vara med och driva föreningar. Detta har diskuterats vid Folkrörelseforum vid Justitiedepartementet under våren 2003. Momsutredningen beräknar att mellan 12 000 och 20 000 föreningar skulle bli skyldiga att betala mervärdesskatt vid en förändring av de nuvarande reglerna på så sätt att regeln i 4 kap. 8 § ML slopas och en gräns på 90 000 kronor för att omfattas av mervärdesskatt införs. Även siffran 75 000 föreningar nämns, om ingen beloppsgräns införs. Detta kommer att bli ett dråpslag mot de ideella föreningar som redan nu kämpar med sin överlevnad. Det kommer att bli än svårare att få medlemmar att engagera sig i förtroendeuppdrag som kassörer och styrelse. Detta är alarmerande ty de ideella föreningarna / folkrörelserna utgör en viktig grund för samhällets demokratiska uppbyggnad.

Vi organiserar oss inte i ideella föreningar för att hålla på med administration. Vi organiserar oss i ideella föreningar för att vi har ett intresse, i FRISAMs fall vill vi ägna oss åt friluftsliv.

FRISAM saknar, i momsutredningen, en analys av hur utbildningen skall administreras av alla ideella föreningars ekonomiansvariga och hur övervakningen av att systemet skall fungera.

### *De särskilda undantagen från skatteplikt enligt artikel 13A.1*

I artikel 13-16 i det sjätte mervärdesskattedirektivet finns bestämmelser om ett antal undantag från skatteplikten. Undantagen i artikel 13 är uppdelade i två delar A och B. A innehåller vissa aktiviteter som sker i allmänhetens intresse, B innehåller övriga undantag från skatteplikten. Medlemsstaterna skall utan att det påverkar tillämpligheten av övriga gemenskapsbestämmelser, undanta följande verksamheter från skatteplikt:

- a) Tjänster och varor som tillhandahålls av det offentliga postväsendet
- b) Sjukhusvård och sjukvård
- c) Sjukvårdande behandling av den som utövar läkaryrket
- d) Tillhandahållandet av organ, blod och mjölk från människor
- e) Tjänster som tillhandahålls av tandtekniker
- f) Tjänster som tillhandahålls av fristående grupper
- g) Tjänster och varor med anknytning till socialvård och social trygghet
- h) Tjänster och varor med anknytning till skydd av barn och ungdom
- i, j) Undervisning och utbildning
- k) Visst tillhandahållande av personal av religiösa och filosofiska institutioner

- l) Tjänster och varor med nära anknytning därtill som tillhandahålls medlemmar
- m) Vissa tjänster inom idrottsområdet
- n) Tjänster och varor med nära anknytning därtill inom kulturområdet
- o) Tjänster och varor i samband med insamlingar
- p) Tillhandahållandet av transporttjänster för sjuka eller skadade personer
- q) Verksamheter av icke kommersiella radio- och televisionsorgan

FRISAMs medlemsorganisationer synes kunna inordna sig under åtminstone 4 av dessa undantag, nämligen h, i, j och m.

#### *Mervärdesskattereglerna i de andra EU-länderna*

Momsutredningen omnämner (s.282) att "flera länder har utformat reglerna mot bakgrund av vad som gäller i det egna landet, även om detta medger en mera långtgående skattebefrielse än vad direktivet medger". Som exempel på detta anges reglerna i Finland och Italien. "Eftersom de finska reglerna är uppbyggda på liknande sätt som de svenska och då det inte synes vara aktuellt att ändra de finska reglerna, har det satts i fråga om inte de svenska reglerna borde kunna behållas i fortsättningen." FRISAM konstaterar att momsutredningen väljer att inte grundligt undersöka dessa regler utan lämnar frågan, om huruvida de svenska reglerna kan behållas, obesvarad. Detta finner FRISAM anmärkningsvärt FRISAMs mycket knappa resurser har inte räckt för att utveckla denna frågeställning, men ser det som ett krav att denna frågeställning belyses grundligt innan ett eventuellt beslut fattas i frågan.

Utredningen föreslår att en möjlighet att slippa mervärdesbeskattning införs för beskattningsbara personer vars årsomsättning inte uppgår till 90 000 SEK. I vissa andra länder förekommer högre belopp; Österrike 35 000 ECU, England 51 000 £ (ca 750 000 SEK) Holland 150 000 Gulden. Detta är exempel på åtgärder som andra EU-länder gjort för att stödja det ideella föreningslivet. FRISAM anser att utredningen inte utrett denna fråga i tillräcklig omfattning.

Såväl Finlands som Italiens lagstiftning visar på att det finns andra sätt att anpassa den nationella lagstiftningen än det sätt som utredningen föreslår. Det borde således för Sverige, med sin historiskt starka folkrörelse, finnas möjlighet att kunna anpassa sin nationella lagstiftning något generösare än vad utredningen vill hävda.

#### 8.1.21 FRII och Amnesty

FRII är en politiskt och religiöst obunden sammanslutning av 76 frivilligorganisationer inom humanitet, kultur och miljövard. Tillsammans har vi cirka fyra miljoner medlemmar och sympatisörer. Medlemsorganisationerna svarar för en ekonomiskt omfattande och socialt betydelsefull insamlingsverksamhet. FRII verkar för etisk och professionell insamling i vårt land.

### *Sammanfattning*

FRII ställer sig negativ till de ändringar i mervärdesskattelagen (1994:200), ML, avseende ideell verksamhet som föreslås i betänkandet SOU 2002:74. FRII anser att både skattebördan och den administrativa bördan för våra medlemsorganisationers aktiva frivilligarbetande kommer att påverka våra medlemmar och våra insatser för ideella ändamål negativt.

Vår uppfattning är att utredningen har haft möjlighet att lägga fram ett förslag som även fortsättningsvis gynnar ideella organisationer och ändå är anpassat till EG-rättens momsdirektiv. I stället har utredningen valt att transformera en mycket snäv tolkning av direktivets bestämmelser till ML. FRII föreslår i detta remissvar bl.a. följande alternativa lösningar till utredningens förslag.

- En bättre formulerad konkurrensklausul
- En vidare tolkning av direktivet avseende undantaget från skatteplikt för tillhandahållanden till medlemmar
- En frikoppling av undantaget för penninginsamling från andra undantag
- Penninginsamling skall kunna ske till andra ändamål än undantagna aktiviteter
- En höjning av gränsbeloppet på 90 000 kr

Mycket av det arbete som våra medlemmars aktiva frivilliga utför syftar till att möjliggöra ideellt arbete. Eftersom förslaget innebär att verksamhet som ”finansierar” ideellt arbete i mångt och mycket kommer att beläggas med mervärdesskatt innebär det att många miljoner av de insamlade medlen går förlorade som skattepengar.

Förutom de lagtekniska frågorna är vi även kritiska till betänkandets undermåliga konsekvensanalys för de ideella organisationerna. FRII är särskilt oroad över det administrativa merarbete som kommer att drabba våra medlemmar i och med att de flesta blir momsskyldiga.

Den gräns på 90 000 kr som är föreslagen bör höjas avsevärt. Många av våra medlemmars lokala organisationer har ingen möjlighet att överhuvudtaget klara den administrativa börda som en skyldighet att redovisa mervärdesskatt innebär.

Eftersom utredningen endast har översatt de benämningar på olika organisationer som finns i direktivet innebär det att språkbruket inte speglar dagens organisationer i Sverige. Vi efterlyser därför ett språk som är anpassat till svenskt föreningsliv.

Språkbruket och utredningens hänvisningar till utvecklingen av rättspraxis i några för FRIIs medlemmar kritiska delar av lagtexten är i strid med kravet på förutsebarhet. Detta medför en osäkerhet om hur

beskattning kommer att ske – den skattskyldige kommer inte att veta vad som gäller.

Vidare anser FRII att den pågående utredningen om reducerade mervärdesskattesatser bör avvaktas innan en ny lagstiftning för ideella organisationer tas i bruk. FRII vill även påpeka att det pågår en översyn inom EU där det diskuteras lägre skattesatser för ideell verksamhet.

### *Inledning*

FRIIs uppfattning är att Mervärdesskatteutredningens förslag till nya momsregler för ideell verksamhet kommer att drabba våra medlemsorganisationer och deras aktiva frivilligarbetande medlemmar mycket hårt. Förslaget kan innebära att många miljoner av de insamlade medlen går förlorade som skattepengar. Vi anser därför att regeringen varken bör följa utredningens förslag att slopa den särskilda regleringen som undantar allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund från skattskyldighet eller genomföra de andra negativa förändringar för ideell verksamhet som förslaget innebär.

I kommittédirektivet för utredningen har regeringen påpekat att i likhet med nuvarande regler bör sådan verksamhet som bedrivs utan vinstintresse av ideella föreningar kunna ges en positiv särbehandling skattemässigt (bilaga 1 s 155 i betänkandet).

Historiskt sett har det varit naturligt för lagstiftaren att skattegynna den verksamhet som ideella organisationer bedriver. Lagstiftaren har inte sett någon mening i att ta skatt av subjekt vilkas inkomster används just till ändamål som annars skulle ha skattefinansieras. Det har ansetts vara inkonsekvent att de ideella organisationerna skall beskattas för sin verksamhet samtidigt som man uppbär statliga bidrag med långt större belopp. Även lusten och engagemanget för att verka i en ideell rörelse har anförts som skäl för att skattegynna ideella organisationer, eftersom beskattningen kan få en negativ inverkan på medlemmarnas villighet att delta i föreningens verksamhet.

Som ideellt arbetande i lokala organisationer ger man av sin tid och förmåga. Detta är den personliga gåvan till den utsatte. Det finns många praktiska aktiviteter att gå in i som frivillig och tillströmningen är av tillfredsställande omfattning. Tillgången på frivilliga för att leda och administrera den lokala frivilliga organisationen är däremot problematisk. Uppdragens karaktär ligger inte i tiden och kan uppfattas som tråkigt och mindre tillfredsställande. Av dessa skäl är det svårt att försörja alla poster som kassör eller andra styrelseposter. Om nu utredningens förslag skulle införas kommer detta att uppfattas som en påлага och en negativ signal från myndigheterna om deras syn på värdet av oegennyttigt ideellt arbete. Den lokala och mycket påtagliga effekten blir att kassörer avsäger sig omval och att inga nya ställer upp. Konsekvensen blir att den lokala organisationen måste anlita en

redovisningsbyrå och därmed dra på sig väsentligt ökade kostnader, vilket naturligtvis minskar resurserna för arbetet enligt organisationens syfte.

Vi är övertygade om att regeringen inte vill genomföra en sådan stor skatteförändring som får så negativa konsekvenser för svenskt föreningsliv i allmänhet och insamlingsorganisationer i synnerhet. Eftersom en stor del av våra medlemmars verksamhet syftar till att genomföra ideell verksamhet som i annat fall sannolikt skulle ha fått skötas av staten, landstingen och kommunerna är det orimligt att verksamheten skall drabbas av större skatteuttag än idag. Färdriktningen bör i stället vara den motsatta – mindre av pålagor för den ideella sektorn och fler skattemässiga fördelar.

I det följande kommer vi att redovisa hur det nya förslaget kommer att slå mot våra medlemmars verksamhet. Eftersom Sverige, i och med medlemskapet i EU, är tvunget att följa de principer som EG-rätten ställer upp, är vi självklart medvetna om att det inte accepteras att Sverige har helt olika regler än övriga EU-länder på området. FRII är dock av den uppfattningen att våra medlemmar i stora delar kan fortsätta att driva sin verksamhet momsfrött utan att det strider mot EG-rättens sjätte momsdirektiv. Direktivets resultat kan uppnås utan att Sverige behöver transformera en mycket snäv tolkning av direktivets bestämmelser till ML. Vi kommer därför att föreslå alternativa lösningar till utredningens förslag som både gynnar svenska insamlingsorganisationer och ligger i linje med direktivet.

Skulle det visa sig att mervärdesskattelagen måste förändras för att vara enhetlig med det sjätte momsdirektivet, bör regeringen avvakta resultatet av den utredning som arbetar med översyn av reducerade mervärdesskattesatser innan en ny lagstiftning tas i bruk. Detta för att underlätta för verksamhet som möjliggör insamlings- och hjälpverksamhet genom att överväga att införa en reducerad skattesats.

Samtidigt pågår inom EU en översyn av det sjätte mervärdesskattedirektivet, bl.a. diskuteras lägre skattesatser för ideell verksamhet (men med bibehållen avdragsrätt för ingående skatt). Enligt planerna skall förslaget presenteras i slutet av 2003. Det finns således flera skäl till att avvakta med ny lagstiftning till dess ett reviderat direktiv trätt i kraft.

#### *FRIIs medlemmar*

FRIIs medlemmar består av svenska ideella frivilligorganisationer. Bland medlemmarna finns Sveriges stora insamlare såsom Röda Korset, Greenpeace, Amnesty International, Lutherhjälpen, Rädda Barnen, Caritas, Cancerfonden, PLAN Sverige, Sjöräddningssällskapet, Reumatikerförbundet, FUB, Friends, Världsnaturfonden och Frälsningsarmén. Våra medlemmar samlar in pengar på olika sätt till

förmån för sina ideella ändamål. Genom FRII förenas våra medlemmar i en förening som verkar för ett gynnsamt klimat i Sverige för frivilligarbete och för insamling bland allmänheten. En viktig uppgift för FRII är att värna om etiken i insamlingarna. FRIIs etiska riktlinjer är bindande för de 76 medlemmarna.

Under år 2002 samlade våra medlemmar in över 2,5 miljarder kronor till ideella ändamål. Med insamling i detta sammanhang avses gåvor från allmänheten, företag, organisationer etc., testamentsgåvor, donationer, lotteriintäkter, sponsring, värdet av skänkta varor samt intäkter från insamlade medel med gåvobevis, t.ex. nål- och brevmärken.

### *Mervärdesskatteutredningens arbete*

#### *Allmänt*

Mervärdesskatteutredningen har under flera år arbetat med betänkandet och lade i höstas fram ”den tjocka luntan”. Utredningen har lagt ner mycket tid på enkäter, jämförelse med övriga medlemsländer och kartläggning av ideell verksamhet. Allt för att Sveriges unika föreningsliv inte skall drabbas alltför hårt av eventuellt nya momsregler. Det är därför förvånande att utredningens förslag i mångt och mycket är detsamma som lades fram inför EU-medlemskapet (SOU 1994:88) och då som nu innebär radikala försämringar för ideella organisationer.

FRII är mycket kritisk till utredningens oförmåga att ta ställning i olika sakfrågor. I stället hänvisar utredningen alltför ofta till att tveksamheter i lagtexten skall utvecklas i rättspraxis eller att organisationer ”bör” eller ”kan” omfattas av olika undantag. Vår uppfattning är att utredningen har varit mer än nödvändigt försiktig i sina antaganden. Resultatet blir att våra medlemmar lever i en osäkerhet om hur man skall beskattas.

Mervärdesskatt är en transaktionsskatt där den skattskyldige, mer än i andra fall, måste veta vad som gäller. Har en skattskyldig förfarit inkorrekt avseende mervärdesbeskattningen, kan det få ödesdigra följder vid en senare skatterevision. Vi anser inte att oklara fall skall behöva avgöras i domstol.

FRII har ingått i utredningens referensgrupp. Vi har dock upplevt möjligheterna till samråd och informationsutbyte med utredningen som begränsade. Flera lämnade synpunkter har lämnats utan gehör.

#### *Ökad administrativ börda*

Förutom den extra skattebörda som förslaget innebär för våra medlemmar är den administrativa bördan inte att förglömma. Redan nu har våra medlemmar svårt att rekrytera kassörer i den frivilliga verksamheten och än svårare skulle det bli om organisationerna blir momsskyldiga. Oftast har våra medlemmar och de lokalorganisationer som finns ute i landet ideellt arbetande styrelser som varken har tid eller kunnande att sätta sig in i de krångliga momsreglerna.

Insamlingsarbetet i organisationer är praktiska förtroendeuppdrag. Arbete och kontroll sker med stort allvar. Det är dessa ideellt arbetande människor som givaren av gåvan möter och som garanterar



verksamheten. Om nu organisationen skulle få hantera en ständigt pågående momsredovisning ökar riskerna för att begå misstag eftersom redovisning av mervärdesskatt är svårt arbete. Det skulle vara förödande för motivationen om den frivillige ofta känner osäkerhet huruvida redovisningen har skötts på ett korrekt sätt.

Den lokala effekten kan bli att ännu fler frivilliga väljer att endast ta frivilliguppdrag av engångskaraktär, dvs. att stå med insamlingsbössan ett par timmar men absolut inget mer!

### *Jämförelse med Norge och Danmark*

FRIIs uppfattning är att Mervärdesskatteutredningens förslag innebär att Sveriges ideella insamlingsorganisationer kommer att drabbas hårdare av mervärdesskatt i jämförelse med våra nordiska grannländer Norge och Danmark.

#### Norge

Norge har efter avgiftsreformen 1 juli 2001 infört generell momsplikt för omsättning av varor och tjänster. Emellertid kan allmännyttiga organisationer återfå moms efter ansökan till Skattedirektoratet. Ideella organisationer skall dock inte begära moms på bingo- och lotteriintäkter, kiosk- och serveringsverksamhet, sporadiska aktiviteter, varor som säljs till betydligt överpris samt vissa former av reklamverksamhet och annonsering. Dessutom har Norge en gräns för momsregistrering på NOK 140 000.

#### Danmark

Danmarks undantag för penninginsamlingsevenemang omfattar insamling och försäljning av begagnade varor av ringa värde som görs av välgörande föreningar m.fl. under förutsättning att ansökan sker till tull- och skattemyndigheten. Vidare är de övriga undantagen för penninginsamlingsevenemang mer allmänt hållna och inte lika snävt tolkade som utredningens förslag. Bland annat får överskottet av insamlingen användas i sin helhet till välgörande eller allmännyttigt ändamål. Det finns således ingen koppling mellan insamlingsevenemangen och andra undantag från momsplikt som utredningen föreslår.

### *Utredningens språkbruk*

För att en förening skall komma i fråga för vissa undantag krävs att dessa tillhandahåller ett särskilt ändamål. För FRIIs medlemmar ligger det filantropiska syftet närmast till hands. Utredningen anser att välgörenhetsorganisationer och andra humanitära organisationer kan omfattas av det filantropiska syftet. För FRIIs medlemmar som tillsammans samlar in över 2,5 miljarder kronor till välgörande ändamål varje år är det oacceptabelt att leva i en osäkerhet kring momsbeskattningen. FRII menar att det måste framgå i lagtext eller förarbeten att vad som avses med ett filantropsikt syfte är sådana insamlings- och välgörenhetsorganisationer som ingår i FRII.

Utredningens språkbruk speglar inte verkligheten i 2000-talets Sverige. Våra medlemmar kan inte i det svenska samhället beskrivas som "filantropiska" eller med synonymen "välgörande". Dessa ord leder dels till oförståelse om innebörden, dels till bilden av okvalificerad hjälp med "von oben-perspektiv". Svenska ideella organisationer rekryterar, utbildar, återkopplar och kvalitetssäkrar både sitt lokala och internationella sociala och humanitära arbete.

En annan benämning på de ändamål som hjälporganisationer avser att verka för är därför önskvärt. En mer framåtsyftande beskrivning skulle vara "ideella organisationer".

Begreppet organisationer utan vinstintresse nämns i flera sammanhang i utredningens förslag. Utredningen föreslår emellertid inte någon definition av uttrycket. I stället bör begreppet utvecklas i praxis, bl.a. mot bakgrund av direktivets regler och den tolkning som EG-domstolen har gjort av begreppet. Utredningen anser att den tolkning EG-domstolen gjort av begreppet får inkludera allmännyttiga ideella föreningar oavsett att dessa är vinstdrivande i så måtto att de eftersträvar ett överskott för att kunna fullgöra eller vidareutveckla det ideella ändamålet.

Vår uppfattning är att det är viktigt att det framgår vilka organisationer som åsyftas med det nya begreppet. Vi anser att begreppet kan definieras utifrån svensk föreningstradition oavsett EG-domstolens domar på området. Även om utredningen har valt att inte införa ett krav i lagstiftningen på att en organisation huvudsakligen skall ledas på frivillig basis eller ställa upp några andra av de fakultativa krav som finns i bestämmelsen, nämner utredningen dock att vissa av de fakultativa villkoren kan sägas utgöra en slags definition av vad som avses med organisationer utan vinstintresse. Det framgår emellertid inte av utredningens förslag vilka villkor som avses. Det skulle således kunna innebära att en organisation utan vinstintresse måste ledas huvudsakligen på frivillig basis för att undantas från skatteplikt, oavsett om Sverige väljer att införa de fakultativa kraven i ML. Vi menar att lagstiftaren klart och tydligt måste markera att de kvalifikationer som gäller en organisation utan vinstintresse inte inkluderar kravet på "huvudsakligen ledas på frivillig basis".

#### *Reducerad skattesats*

Ett alternativ till att behålla nuvarande regler för insamlingsorganisationer är att tillhandahållanden från våra medlemmar sker med en reducerad skattesats. Vad vi erfar skall den utredning som skall se över skattesatserna avlägga ett delbetänkande våren 2004 och ett slutbetänkande våren 2005. Det innebär att de nya momsreglerna för ideell verksamhet om de antas av regeringen är i drift när utredningen om översyn av reducerade skattesatser läggs fram. FRIIs åsikt är att regeringen måste ha alternativet om reducerade skattesatser i åtanke när man lägger fram ett nytt lagförslag avseende momsregler för ideell verksamhet. Regeringen bör i sådant fall avvakta skattesatsutredningen innan en ny lagstiftning avseende ideella organisationer läggs fram.

### 8.1.22 KLYS, KRO och BUS

I direktiven till utredningen sägs att verksamhet som bedrivs utan vinstintresse av ideella föreningar bör kunna ges en positiv särbehandling skattemässigt. Mot bakgrund av det ovan anförda förordar därför KLYS i första hand att de verksamheter på kulturområdet som idag är momsbefriade bibehåller denna skattelättnad och att detta utformas på ett sådant sätt att det inte utgör ett generellt undantag såsom i ML 4:8, utan istället genom att ML 3 kap 11 § kompletteras på ett mer heltäckande sätt. Artikel 13 A.1 i EG:s sjätte mervärdedirektiv medger också undantag för tjänster och varor med nära anknytning därtill inom kultur-området, som tillhandahålls av offentligt rättsliga organ eller andra kulturella organ som är erkända av medlemsstaten i fråga.

### 8.1.23 LSU

LSU är en uppsamlande paraplyorganisation för svenska ungdomsorganisationer. Några exempel på organisationer som är medlemmar i LSU är: Svenska Scoutförbundet, Sveriges roll- och konfliktspelsförbund (Sverok), politiska ungdomsförbund, flera minoritetsorganisationer och religiösa organisationer. LSU:s medlemsorganisationer har tillsammans cirka 700 000 medlemmar. Med den bredd av organisationer som utgör LSU samlas stor kunskap och bred erfarenhet, som aktiva i ungdomsorganisationerna erbjuds att ta del av. Vi jobbar för ett samhälle där ungas potential, kreativitet och kraft tas tillvara som den enorma resurs den är. Vi jobbar för ett samhälle där unga tror och vet att deras engagemang kan förändra och förbättra. Vi tror på en värld där unga är en central del av demokratin, lokalt, nationellt, i Europa och globalt. LSU:s vision är ett samhälle där unga oavsett bakgrund har ett stort och reellt inflytande över sina liv och känner sig självständiga.

#### *Avstyrkan*

LSU avråder regeringen från att föra utredningens förslag vidare av främst två anledningar:

1. Den ökade belastning som detta skulle innebära för unga ideella vars fokus bör ligga på verksamheten i sina organisationer och inte på svårgenomtränglig administration.
2. Utredningens analyser om vad detta skulle betyda för den ideella sektorn i stort och ungdomsorganisationerna särskilt är ofullständig och måste kompletteras och utökas.

Regeringen skriver i Prop 1998/99:115 sid 61: "Regeringen anser att ungdomsorganisationerna spelar en ovärderlig roll som bärare och förmedlare av demokratiska värden i samhället. Det är i den lokala föreningen som många ungdomar för första gången kommer i kontakt med praktisk demokrati och lär sig att uppskatta och använda den." Denna kontakt med praktisk demokrati vilar på att

ungdomsorganisationerna bygger sin verksamhet av och för ungdomar. Här driver ideella ungdomar alla nivåer i verksamheten och det skulle riskera att leda till en omfattande demokratisk förlust om lagen krävde kunskaper i mervärdesbeskattning av dessa ideella ungdomar. Regeringen inser uppenbarligen detta i arbetet med ungdomspolitik och LSU önskar att denna insikt även hittar fram till Finansdepartementet.

Utredningen avfärdar risken för dessa konsekvenser utan en djupare analys. (SOU 2002:74 s. 364) Vår verklighet är en annan. Bristen på personer som är villiga att ställa upp som kassörer och administratörer i ungdomsorganisationerna är ofta stort. Många anser att den administrativa delen redan idag tar på tok för mycket tid och att man vill fokusera på den verksamhet som skall bedrivas. För att ta ett enkelt exempel från en av LSU:s största medlemsorganisationer. Organisationen har sedan flera år tillbaka noterat att för varje fråga av administrativ art de begär av lokalavdelningarna förlorar de flera lokalavdelningar som helt enkelt tycker att det är enklare att lägga ned verksamheten än att bygga system för att kunna besvara frågor av administrativ natur. Att sedan den nya bokföringslagen ställer krav på föreningarna om ordnad bokföring är illa men för den skull inte ett argument för att ännu fler onödiga krav skall åläggas de ideella allmännyttiga föreningarna.

I flera fall i utredningen lämnas vi utan svar på hur detta skall hanteras i praktiken. Utredningen föreslår inte en lagstiftning som kan förstås och tillämpas av fler än ett litet fåtal av kassörerna i våra medlemsorganisationer. Tidigare var lagstiftningen enkel och när det fanns tvivel kunde den praxis som finns gemensamt för inkomstskattebefrielsen och mervärdesskattebefrielsen tillämpas. Nu vill utredningen att dessa två skatteområden skall lämna varandra och en ny praxis så småningom skall växa fram inom mervärdesbeskattningen. Detta kan vara ett rimligt resonemang när lagstiftningen skrivs för företag med stor omsättning vilka kan driva frågor till prövning med iakttagande av en lämplig ekonomisk risk. Sådana bedömningar görs inte i ideella föreningar där arbetsinsatser är frivilliga och där ekonomi är och administration är något man gör med västerhanden för att inte stjåla fokus från kärnverksamheten.

#### *Alternativa vägar*

Om regeringen trots allt väljer att genomföra förändringar i mervärdesskatte regleringen för Ideella och allmännyttiga föreningar bör följande beaktas:

1. En större enkelhet i tillämpningen uppnås genom ett system med en generell skattefrihet (som i ML 4:8) med tydliga undantag för den omsättning regeringen bedömer EG önskar skall vara beskattad.
2. Skattefrihetsgränsen om 90 000 kr bör höjas och inflationssäkras.

Den beskattningsreglering som Mervärdesskattedirektivet föreslår kan givetvis genomföras utan den föreslagna helomvändningen. Eftersom utredningen gång på gång upprepar att den föreslagna regleringen kommer omfatta så begränsade delar av det idag skattefria området finner vi det helt felaktigt att då vända på regleringen på det sätt som utredningen föreslår. En modell, där regeringen vaskar fram vilka typer av omsättning som direktivet menar skall vara skattepliktigt och sedan förs dessa in som en tydlig undantagskatalog i lagen, skulle med betydligt större enkelhet kunna tillämpas.

#### *Vägen framåt*

LSU är mer än villiga att delta i arbetet med att undersöka vilka effekter en sådan här förändring skulle kunna få. Våra medlemsorganisationer har stor kunskap om detta och delar gärna med sig av sina erfarenheter för att vi tillsammans skall kunna få en mervärdesskattereglering som bättre passar svenskt föreningsliv och de gällande EG-reglerna.

#### 8.1.24 Svenska ESF-rådet

Svenska ESF-rådet har till uppgift att besluta om stöd från Europeiska socialfonden avseende två olika EU-program, mål 3 och gemenskapsinitiativet Equal. Mål 3-stödet är uppdelat i olika s.k. insatsområden. Ett sådant insatsområde syftar till att stödja regionala/lokala aktörer med idéutveckling, planering och genomförande av lokala sysselsättningsprojekt. Dessa aktörer utgörs bl.a. av allmännyttiga ideella föreningar. Denna organisationsform kan även förekomma i projekt som bedrivs inom ramen för gemenskapsinitiativet Equal.

I den mån allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund omfattas av de föreslagna bestämmelserna om beskattningsbar person, och de därmed blir föremål för mervärdesbeskattning i högre utsträckning än vad som är fallet idag, konstaterar Svenska ESF-rådet att det inte blir några konsekvenser för Svenska ESF-rådets del.

Om däremot något undantag från skatteplikt är tillämpligt eller om omsättningen beräknas understiga 90 000 kronor per år, kan detta leda till ökade kostnader för de subjekt som bedriver mål 3- eller Equal-projekt, eftersom momsens då blir en slutlig kostnad. Kompensation för ökade momskostnader kommer då att krävas hos Svenska ESF-rådet.

#### 8.1.25 SKK

SKK kräver att (*se vidare övriga avsnitt*):

- Utredningens förslag att slopa kopplingen mellan inkomstskatteplikt respektive momsskatteplikt inte verkställs alternativt att den modell som Finland eller Italien valt beaktas

Svenska Kennelklubben (SKK) som beretts möjlighet att yttra sig över nämnda utredning får härmed avge sina synpunkter.

Utredningen är skriven av jurister och är bitvis svår genomtränglig och det är svårt att se alla konsekvenser, i synnerhet när förslagen ska verkställas i praktisk tillämpning.

Utredaren, Lisbeth Edlund, har när hon muntligen presenterade sin utredning framfört att man från utredningens sida försökt att göra en så generös tolkning som möjligt för att stödja den ideella sektorn i Sverige. Av våra kommenterar senare är vi djupt tveksamma till att så verkligen skett.

Utredningen föreslår som en av sina huvudförslag att nuvarande koppling mellan inkomstskatteplikten och momsstatteplikten ska upphöra. Av utredningen och under utredningens gång har SKK blivit informerad om att t.ex. Finland ändrade sin lagstiftning inom detta område i slutet av 90-talet, utan att vidta denna ändring, sid. 219 i del 2. I redovisningen över andra anpassningar kan Italiens modell med att lista olika organisationer under benämningen ONLUS där man även inkluderar föreningar som handhar kultur, natur- och miljövård, sid. 223 del 2 vara exempel på att andra länder gjort betydligt större åtgärder för att stödja de ideella organisationerna.

Riksdag och regering har i otaliga yttranden gett sitt stöd till det svenska föreningslivet. SKK finner dock inte att dessa uttalanden beaktats i tillräcklig omfattning när utredningen nu föreslår en sådan total förändring av våra ekonomiska förutsättningar att bedriva vårt föreningsliv.

#### 8.1.26 Svenska Scoutförbundet

Vi är starkt oroad för att förslaget i dess nuvarande form kommer att leda till en väsentligt ökad administration för föreningslivet. Eftersom syftet med förslaget endast är att anpassa det svenska regelsystemet till EU och inte att öka statens skatteintäkter, anser vi att föreningslivet, om förslaget genomförs, ska kompenseras ekonomiskt för den tillkommande "byråkratin".

Vi tycker också att förslaget är otydligt på ett stort antal punkter, vilket leder till tolkningssvårigheter. I nuvarande form ser vi en påtaglig risk för att ett stort antal föreningar tvingas driva processer i domstol för att få ett klarläggande av vilka regler som gäller. Ett slutligt förslag måste innehålla klara gränser för vad som ska omfattas och vad som inte ska omfattas av momsplikten. För att minimera effekten för de små föreningarna föreslår vi att - om förslaget genomförs - den föreslagna gränsen på 90 000 kronor höjs väsentligt.

*Orimliga krav på administration och kompetens*

Beträffande den tillkommande administrationen vill vi gärna dra en parallell med småföretagare, där regeringen avsatt resurser för att förenkla administrationen. Ur synpunkten ”resurser för administration” är föreningslivet fullt jämförbart med småföretagare. Detta förslag innehåller det omvända mot förenklingar, d v s en ökad administration och med förslagets nuvarande form en väsentligt svårare uppgift för föreningslivet än för småföretagarna. För en småföretagare är verksamheten i dess helhet normalt momspliktig medan föreningslivet skulle tvingas till kvalificerade bedömningar om vad som är momspliktigt och vad som inte är momspliktigt. Detta uppfattar vi som orimligt!

De flesta små föreningar saknar kompetens att göra dessa bedömningar och saknar dessutom oftast kompetens inom området redovisning. I normalfallet är föreningskassören inte utbildad i kvalificerad redovisning. Momsplikt med höjda krav på redovisningen och redovisning av moms gentemot skattemyndigheten skulle drastiskt försvåra för föreningarna att hitta personer som är villiga att ta på sig den ideella - och obetalda - funktionen som föreningskassör. Alternativet skulle vara att anlita en redovisningsbyrå, vilket medför kostnader som går ut över verksamheten. För att minimera denna effekt för de små föreningarna föreslår vi att gränsen på 90 000 kronor höjs väsentligt. Intäktsstrukturen för en scoutkår, dvs. en lokalförening, inom Svenska Scoutförbundet kan se ut så här:

För huvudorganisationen Svenska Scoutförbundets del, där vi anser att tillräcklig redovisningskompetens finns, ser vi ändå stora problem med tolkningarna om vad som är momspliktigt och vad som inte är momspliktigt. Oavsett kompetens så framgår det inte av förslaget var och hur gränserna mellan momspliktigt och inte momspliktigt ska dras. Vi ser också att vi behöver förstärka redovisningsfunktionen då vi omfattas av momsplikt. Även om vår eventuellt momspliktiga försäljning endast utgör en mindre del av vår verksamhet, så måste all ingående moms redovisas separat för att vi rätt ska kunna proportionera den ingående moms. Vi ser också att olika typer av försäljning leder till olika proportionering. Ett exempel är den medlemstidning som ingår i medlemsavgiften men som i några få exemplar säljs till utomstående - c:a 100 ex i förhållande till medlemsupplagan, som är c:a 50 000 ex. Även här skulle vi behöva hålla reda på all ingående moms för att kunna proportionera ingående moms på rätt sätt, när vi redovisar moms gentemot skattemyndigheten. Eftersom syftet med förslaget endast är att anpassa regelverket till EU och inte att öka statens skatteintäkter så anser vi det rimligt att föreningslivet kompenseras ekonomiskt för det tillkommande merarbetet.

Till sist vill vi tacka för att vi givits tillfälle att yttra oss över denna för svenskt föreningsliv mycket viktiga fråga!

### 8.1.27 Fastighetsägarna

Dagens regler för mervärdesbeskattning av ideella föreningar står som utredningen konstaterar klart i strid med EG-rätten. Dessutom skapar denna brist i mervärdesskattelagen konkurrensnedvridningar. Fastighetsägarna tillstyrker därför de föreslagna förändringarna.

### 8.1.28 SFS

I huvuddrag ställer sig SFS positiv till förslaget mestadels på grund av att det innebär att studentkårer kommer att kunna dra av ingående mervärdeskatt.

SFS anser dock att förslaget riskerar att medföra en ökande arbetsbörda för studentkårerna. De flesta studentkårer har en begränsad personalstyrka som endast arbetar för kåren under en kort tid (oftast inte längre än ett år). De arvoderade saknar dessutom ofta kunskaper i redovisning. De ökade redovisningskraven riskerar att sätta hinder för kårernas utbildningsbevaktningssamhet och annan primär verksamhet på grund av att administrationen av redovisningen kommer att ta mycket tid i anspråk. Även Skatteverkets (för närvarande skattemyndigheternas och Riksskatteverkets) personal kan komma att tillbringa mycket tid med att besvara frågor och komplettera deklarerationer. SFS ser därför gärna att det redan nu påbörjas ett arbete med att etablera rutiner för att begränsa det extra arbete som mervärdeskattedeklarationen kommer att innebära för alla inblandade parter. SFS vill här påpeka att det förebyggande arbetet är minst lika viktigt som det arbetet som uppkommer när problem uppstår.

### 8.1.29 SHF och Ungdomsringen

Sveriges Hembygdsförbund (SHF) anser att det är svårt att utifrån utredningen se vilka konsekvenser en EG-rättslig anpassning kommer att få för folkrörelsearbetet i stort i Sverige och efterlyser en konsekvensutredning vad detta kan betyda för engagemang och delaktighet inom den ideella sektorn. Folkrörelsernas och folkbildningens betydelse för demokratins utveckling i Sverige torde vara oemotsagd. Inte heller pekar samhällsutvecklingen på att behovet av det ideella engagemanget, folkrörelser och folkbildning minskar i framtiden.

Vad kommer en ökad administrationsbörda innebära för kassörerna i föreningsarbetet? Att som utredningen gör hänvisa till att de ideella föreningarna redan i många fall har system för att uppfylla bokföringslagens krav är att grovt förenkla de problem för den ideella sektorn som nya administrativa pålagor innebär. Dessa innebär inte enbart ”ren administration” utan det krävs också ny kompetens samt resurser att hantera komplexa regelverk. Resurser som tar utrymme från den egentliga ideella verksamheten.



Det vore också önskvärt med en större tydlighet i hur urvalsprocessen gått till vad gäller vilka ideella verksamheter som blir momsredovisningspliktiga och vilket folkrörelsepolitiskt perspektiv man anlagt. I utredningen nämns exempelvis inte ideellt kulturarvsrelaterat arbete, miljövard, friluftsliv eller turism.

Utredningens lyckas inte uppfylla den del av uppdraget som skulle innebära en förenkling och förbättring av mervärdesskattereglernas förutsebarhet och underlätta tolkningsproblem.

En slutsats blir att hembygdsföreningar om än i varierande grad är verksamma inom många av de verksamhetsområden, som utredningen tar upp. Utredningen föreslår att ett mer generellt undantag för ideella organisationer ersätts av ett transaktionstänkande. En uppräknig av de transaktioner som kan förekomma är adekvat i sammanhanget.

#### *Huvudsaklighet*

En annan regel som nämns i utredningen gäller huvudsaklighet. Denna regel innebär (s.233) att en organisation, vars inkomster härrör till minst 70-80% från den skattefria delen befrias från skatt. Det är lätt att konstatera att hembygdsföreningar enligt denna regel befrias från skatteplikt.

SHFs synpunkt:

1. Utredningens förslag, där transaktioner ersätter en generell befrielse från skatteplikt är inte tillämpligt på hembygdsföreningar. Med hänsyn till att hembygdsrörelsen är en stor folkrörelse bör hänsyn tas till detta i kommande regler och anvisningar.

Transaktionstänkandet synes således tämligen meningslöst när det gäller hembygdsföreningar med tillhörande hembygdsgårdar/museer. Men om det skall gälla kräver logiken att föreningarna frivilligt skall kunna inträda i mervärdesskattesystemet avseende vissa transaktioner. Exempel på en sådan transaktion är museiverksamheten, där för föreningarna mycket kostsamma investeringar krävs och där återbetalning av bl.a. byggmoms känns angelägen.

#### 8.1.30 SKR

Utifrån de diskussioner som förts kan vi bestyrka att även de övriga samfunden inom SKR motsätter sig att förslaget genomförs. Det finns en stor oro för att förslaget kommer att medföra en ökad administrativ börda som främst drabbar de lokala församlingarna, vilka är beroende av ideellt verksamma funktionärer. Förslaget som det idag ser ut är svårt att genomskåda och de ekonomiska konsekvenserna omöjliga att beräkna. Däremot kan man förutse, att det kommer att göra det mycket svårare för församlingar och ideella föreningar att rekrytera kassörer på grund av

ökade krav på kunskap om momsregler och inlämnande av regelbundna redovisningar.

Svenska kyrkans svar rör framför allt de förhållanden som gäller inom detta trossamfund, men på de flesta punkter är problemen desamma eller liknande även för de andra kristna kyrkorna och samfunden i Sverige. Vi ställer oss därför bakom yttrandet från Svenska kyrkans kyrkostyrelse.

#### 8.1.31 Handikappförbunden

Handikappförbundens Samarbetsorgan består av 39 handikappförbund med ca 460.000 enskilda medlemmar.

##### *Inledande synpunkter*

Sveriges folkrörelser har i stor utsträckning varit delaktiga i framväxandet av den demokrati och välfärd, som ibland betecknas som ”Den svenska modellen”. Det skedde inledningsvis i kamp mot ett auktoritärt samhällssystem, konservativa och diskriminerande värderingar. Idag har såväl Sverige som folkrörelserna genomgått stora förändringar. Kvar finns dock att de svenska folkrörelserna är en mycket betydande samhällskraft både vad gäller opinionsbildning och aktiviteter riktade till medlemmarna eller befolkningen i övrigt.

Ett viktigt kännetecken för svenska folkrörelser är att de drivits av ideologiska, politiska eller andra ideella skäl. Ekonomisk verksamhet har varit en liten del av verksamheten såväl för lokala som centrala organisationer även om det inom vissa sektorer blivit en växande andel, t ex elitidrott. Vi vill starkt understryka att ideella organisationers huvudsyfte är ideell verksamhet utan vinstsyfte.

Politiska företrädare framhåller ofta de svenska folkrörelsernas stora betydelse. I statsbudgeten finns numera t o m ett särskilt politikområde, som heter Folkrörelsepolitik. Regeringen har tillsatt ett särskilt Folkrörelseforum med uppgift att tillsammans med många av de stora folkrörelserna utveckla svensk folkrörelseverksamhet.

Sedan lång tid har det svenska föreningslivet genomgått stora förändringar. SCB redovisade nyligen en stor folkrörelseundersökning, som visar att organisationerna har stora svårigheter t ex när det gäller rekrytering av aktiva. Vi vet från interna diskussioner inom handikapprörelsen att det idag är betydligt svårare att rekrytera lokalt förtroendevalda inte minst till kassörsuppgiften.

Handikappförbunden är negativ till de ändringar i mervärdesskattelagen (1994:200), ML, som gäller ideell verksamhet enligt förslaget i betänkandet. Vi anser att både skattebördan och den administrativa bördan för handikapporganisationerna kommer att negativt påverka deras möjligheter att verka för sina medlemmars intressen i samhället.

Regering och riksdag, som har sett mycket positivt på t ex handikapporganisationernas betydelse, har velat stödja dessa genom olika former av ekonomiskt stöd. Det borde därför inte vara någon förnuftig mening i att ta skatt av de organisationer, som samhället vill stödja genom olika bidrag. En beskattning kan ju också påverka enskilda människors inställning till att engagera sig i föreningslivet.

Tillgången på frivilliga för att leda och administrera den lokala verksamheten är problematisk. Det är särskilt svårt att rekrytera till uppdrag som kassör. Om utredningens förslag skulle genomföras kommer detta att uppfattas som en pålaga och en negativ signal från myndigheterna. Konsekvensen kan bli att den lokala organisationen måste anlita en redovisningsbyrå och därmed dra på sig väsentligt ökade kostnader, vilket naturligtvis minskar resurserna för arbetet enligt organisationens syfte.

Utredningen kunde ha lagt fram ett förslag som även fortsättningsvis gynnar ideella organisationer och ändå är anpassat till EG-rättens momsdirektiv. I stället har utredningen gjort en mycket snäv tolkning av direktivets bestämmelser till ML. Vi anser att det strider mot de politiska riktlinjer, som sedan länge har gällt för stärkande av folkrörelsernas roll i det svenska samhället. Utredningens förslag strider dessutom mot utredningsdirektivet, där det framhålls att sådan verksamhet, som bedrivs utan vinstintresse av ideella föreningar bör kunna ges en positiv särbehandling skattemässigt (bilaga 1 s 155 i betänkandet).

Utredningen har haft ett renodlat EU-rättsligt och fiskalt perspektiv. Den har inte utgått från hur Sverige skulle kunna fortsätta att aktivt stödja svenskt föreningslivs betydelse för den svenska modellen och svensk demokrati. Det förtjänar att framhållas att Sveriges folkrörelse-tradition för många organisationer i EU-länderna och ansökarländerna utgör ett föredöme.

Om utredningens förslag ändå skulle leda till ett regeringsförslag vill vi påpeka

- att den gräns på 90 000 kr som är föreslagen måste höjas avsevärt.

Många av våra medlemmars lokala organisationer har ingen möjlighet att överhuvudtaget klara den administrativa börda som en skyldighet att redovisa mervärdesskatt innebär. Detta problem måste lösas.

- att utredningen har översatt de benämningar på organisationer, som finns i direktivet, med ett ålderdomligt språkbruk, som inte stämmer överens med de begrepp, som vi använder i Sverige. Förslaget måste överarbetas så att vi får begrepp, som är anpassade till svenskt föreningsliv.

- att den pågående utredningen om reducerade mervärdesskattesatser bör avvaktas innan en ny lagstiftning för ideella organisationer tas i bruk. Även översynen inom EU om lägre skattesatser för ideell verksamhet bör avvaktas.

Vi vill också påpeka att utredningen visat dåliga kunskaper om svenskt föreningsliv och dess förutsättningar. Den referensgrupp från Folkrörelse-Sverige, som funnits med i utredningsarbetet har inte använts på ett konstruktivt sätt. När det gäller beskrivningar av svenskt folkrörelseväsande, hur organisationer fungerar, vilka effekter utredningens förslag skulle kunna få för organisationerna mm har utredningen inte visat något större intresse av att inhämta kunskaper. Gruppen har bara kallats till ett fåtal möten. Under en period var det över ett år mellan mötena Vi är kritiska till det sätt som utredningen genomfördes på.

*Behov av förändring av mervärdesskattereglerna för allmännyttiga ideella föreningar*

Mervärdesskatteutredningen har föreslagit att den särreglering som generellt undantar allmännyttiga ideella föreningar från skyldighet att betala mervärdesskatt slopas. Den gynnade skattesituation som allmännyttiga ideella organisationer har i dag skulle därmed i viss utsträckning försvinna. Visserligen ersätts den generella befrielsen från mervärdesskatt med att undantag kan göras för vissa aktiviteter som organisationer utan vinstintresse för vissa ändamål utför. De föreslagna nya reglerna torde dock innebära beskattning i större omfattning än enligt de nuvarande reglerna. En annan omständighet är att reglerna är oklara. Det går inte att med säkerhet veta när undantagen från skatteplikt är tillämpliga.

Utredningen har inriktat sitt arbete på att ge vissa av de gemenskapsrättsliga begreppen som EG-direktivet bygger på en tydligare motsvarighet i den svenska lagen. Utredningen anger att den övergripande målsättningen i arbetet har varit att förbättra förutsättningarna för en tolkning och tillämpning av ML i konformitet med EG-direktivet. I betänkandet redovisas att de svenska reglerna genom en rad åtgärder i synnerhet under 1990-talet anpassats till EG-reglerna och utredningen konstaterar att ML till följd av de åtgärder som redan vidtagits i princip är harmoniserad med EG:s gemensamma mervärdesskatteregler. Varför måste Sverige anpassa sig ännu bättre än nödvändigt till direktiv, som inte passar för svenska förhållanden? Frågan är om de kvarstående strukturella skillnaderna mellan nuvarande regler i ML och EG-direktivet har sådan tyngd att de motiverar ändring av den svenska lagstiftningen. Det krävs enligt Handikappförbunden synnerligen starka skäl att försämra förutsättningarna för de allmännyttiga ideella organisationerna att bedriva sin samhällsviktiga verksamhet. Denna verksamhet bör stärkas och inte försvåras. I den beskrivning av andra EU-länders momsregler, som redovisas i betänkandet, görs gällande att flera länder utformat reglerna mot bakgrund av de förhållanden som gäller i det egna landet även om detta medför en mer långtgående skattebefrielse av vad EG-direktivet medger. Som exempel på detta anges reglerna i Finland och Italien. Det finska exemplet är av särskilt intresse. De finska reglerna för ideell verksamhet är liksom de svenska anknutna till inkomstskatterättsliga regler, vilket innebär att skattskyldighet för mervärdesskatt endast uppkommer om inkomsten föranleder beskattning enligt inkomstskattelagstiftningen. Utredningen uppger att det inte är aktuellt för Finland att ändra sina mervärdesskatteregler för ideell verksamhet.

*Osäkerhet om vad som gäller*

Även om utredningen presenterat förslag, som innebär ett visst hänsynstagande till ideella organisationers verksamhet, så innebär förslagen samtidigt att organisationerna kommer att leva i stor osäkerhet om vad som gäller. Är organisationen momsskyldig eller inte pga. sin

karaktär som ideell organisation, pga. den karaktär verksamheten har, pga. att det finns eller inte finns någon privat konkurrent, som skulle kunna bedriva motsvarande verksamhet? Utredningen har ett standardsvar: Det får avgöras genom utslag i EG-domstolen. Det är oacceptabelt för en ideell organisation.

Svenskt föreningsliv har inte den juridiska kompetens eller den ekonomiska styrka att man kan anlita juridisk expertis för att ge råd om hur man ska driva den ena eller den andra verksamheten. Våra medlemmar kan inte leva i en osäkerhet om de skall beskattas eller inte. Har någon gjort fel, kan det få ödesdigra följder vid en skatterevision. Vem vill utsätta sig för denna osäkerhet och dessa risker?

### *Konkurrenssnedvridning*

Grundläggande i hela texten är att undantagen inte får snedvrida konkurrensen till ideella organisationers fördel samtidigt som man söker fortsätta underlätta för ideella organisationer. Enligt utredningen ska bedömningen ske om konsument kan köpa likvärdiga tjänster/produkter från flera tillverkare, däribland privata företag, och ta hänsyn till den geografiska marknaden. Vem gör denna kalkyl och fungerar en tjänst/vara tills någon privat företagare kommer och vill "slå" sig in på marknaden? Utredningen medger att detta ger svåra gränsdragningsproblem; hur löser man detta? Enligt utredningen sker detta mestadels vid servering och olika former av undervisning.

### *Momssatser*

Alla momssatser kommer att användas. Detta blir ytterligare ett problem att hantera för organisationer och föreningar. Det står även i utredningen att även om vissa undantag inte kan appliceras kan man ha en reducerad skattesats för verksamheter som drivs för det allmännas intresse. Vad menas och är det ett förslag som kommer att komma med momssatsutredningen?

### *Ställningstagande*

Det framgår av betänkandet att den svenska lagstiftningen i princip är harmoniserad med EG:s gemensamma momsskatteregler genom den serie anpassningar som redan ägt rum. Vissa kvarstående strukturella skillnader finns dock mellan den svenska lagstiftningen och EG-direktivet. Dessa har enligt Handikappförbundens mening inte sådan tyngd att ytterligare anpassning är motiverad. Utredningen anger att den övergripande målsättningen i arbetet har varit att förbättra förutsättningarna för en tolkning och tillämpning i konformitet med EG-direktivet. Resultatet av utredningen har blivit att en rad oklarheter uppkommit hur de nya föreslagna reglerna skall tolkas.

Handikappförbunden avstyrker att betänkandet läggs till grund för ändrad lagstiftning. Om det av något skäl anses att de svenska momsreglerna för ideella organisationer behöver förändras för att bättre stämma överens med EUs momsdirektiv måste en ny utredning tillsättas.

Denna utredning bör i så fall få direktiv att utreda hur en anpassning kan göras, som stärker svenskt föreningsliv och inte försvårar.

### 8.1.32 PRO

#### *Inledning*

Rubricerade betänkande har av Finansdepartementet remitterats till en lang rad myndigheter och organisationer. I betänkandet föreslas nya mervärdesskatteregler för bl. a allmännyttiga ideella organisationer. Trots att Pensionärernas Riksorganisation (PRO) är en av landets största allmännyttiga organisation finns inte PRO med bland de remissinstanser som anmodats eller beretts tillfälle att inkomma med synpunkter på betänkandet. PRO finner det anmärkningsvärt att det inte ansetts självklart att de organisationer som företräder landets pensionärer skall delta i remissarbetet. PRO har 380 000 medlemmar. Sammantaget organiserar pensionärsorganisationerna c:a 800000 medlemmar. Med tanke på den betydelse de frågor som behandlas i betänkandet har för var organisation, har PRO -trots att organisationen inte finns med bland remissinstanserna -beslutat avge yttrande. Yttrandet behandlar huvudsakligen förslagen till ändrade regler för allmännyttiga ideella organisationer.

#### *Behov av förändring av mervärdesskattereglerna för allmännyttiga ideella föreningar*

Mervärdesskatteutredningen har således föreslagit att den särreglering som generellt undantar allmännyttiga ideella föreningar från skyldighet att betala mervärdesskatt slopas. Den gynnade skattesituation som de allmännyttiga ideella organisationerna har i dag skulle därmed i viss utsträckning försvinna. Visserligen ersatts den generella befrielsen från mervärdesskatt med att undantag kan göras för vissa aktiviteter som organisationer utan vinstintresse för vissa ändamål utför. De föreslagna nya reglerna torde dock innebära beskattning i större omfattning än enligt de nuvarande reglerna. En annan omständighet är att reglerna är oklara. Det går inte att med säkerhet veta när undantagen från skatteplikt är tillämpliga.

I betänkandet redovisas att de svenska reglerna genom en rad åtgärder i synnerhet under 1990-talet anpassats till EG-reglerna och utredningen konstaterar att ML till följd av de åtgärder som redan vidtagits i princip är harmoniserad med EG:s gemensamma mervärdesskatteregler.

Utredningen framhåller dock att det finns vissa kvarstående strukturella skillnader mellan den svenska mervärdesskattelagstiftningen och EG:s 6:e direktiv om mervärdesskatt.

Utredningen har därför inriktat sitt arbete på att ge vissa av de gemenskapsrättsliga begreppen som EG-direktivet bygger på en tydligare motsvarighet i den svenska lagen. De förslag till ändringar som presenteras i betänkandet innebär till stor del ett förtydligande av vad som gäller i dagsläget och medför även anpassningar i fråga om systematik och terminologi. Utredningen anger att den övergripande

målsättningen i arbetet har varit att förbättra förutsättningarna för en tolkning och tillämpning av ML i konformitet med EG-direktivet. Frågan är dock om dessa kvarstående strukturella skillnader mellan nuvarande regler i ML och EG-direktivet har sådan tyngd att de motiverar ändring av den svenska lagstiftningen. Det krävs enligt PRO synnerligen starka skäl att försämra förutsättningarna för de allmännyttiga ideella organisationerna att bedriva sin samhällsviktiga verksamhet. Denna verksamhet bör stärkas och inte försvåras. I den beskrivning av andra EU-länders mervärdesskatteregler som redovisas i betänkandet görs gällande att flera länder utformat reglerna mot bakgrund av de förhållanden som gäller i det egna landet även om detta medför en mer långtgående skattebefrielse än vad EG-direktivet medger. Som exempel på detta anges reglerna i Finland och Italien. Det finska exemplet är av särskilt intresse. De finska reglerna för ideell verksamhet är liksom de svenska anknutna till inkomstskatterättsliga regler, vilket innebär att skattskyldighet för mervärdesskatt endast uppkommer om inkomsten föranleder beskattning enligt inkomstskattelagstiftningen. Det uppges att det inte är aktuellt för Finland att ändra sina mervärdesskatteregler för ideell verksamhet.

#### *Ställningstagande*

Det framgår av betänkandet att den svenska lagstiftningen i princip är harmoniserad med EG:s gemensamma mervärdesskatteregler genom den serie anpassningar som redan ägt rum. Vissa kvarstående strukturella skillnader finns dock mellan den svenska lagstiftningen och EG-direktivet. Dessa har enligt PRO:s mening inte sådan tyngd att ytterligare anpassning är motiverad. Utredningen anger att den övergripande målsättningen i arbetet har varit att förbättra förutsättningarna för en tolkning och tillämpning i konformitet med EG-direktivet. Resultatet av utredningen har blivit att en rad oklarheter uppkommit hur de nya föreslagna reglerna skall tolkas.

PRO avstyrker att betänkandet läggs till grund för ändrad lagstiftning.

#### 8.1.33 Agura AB

I SOU 2002:74 tas exempel i viss näringsdrivande verksamhet som bedrivs i trossamfund. Vi vill göra er uppmärksamma på den gravskötselverksamhet som bedrivs i de flesta av Svenska kyrkans församlingar som idag är en momsfri tjänst när den tillhandahålls av huvudmannen.

Gravskötsel kan sedan länge bedrivas av vem som helst, det är fortfarande vanligt att gravrättsägaren själv eller familjemedlemmar sköter gravplatsen. Det är även mycket vanligt att församlingar/kyrkliga samfälligheter mot betalning åtar sig gravskötsel. På markanden finns även mindre/medelstora företag som tillhandahåller tjänsten till gravrättsägarna. Malmö kyrkliga samfällighet har för ändamålet bildat aktieföretag, Agura AB, som fritt inom Sverige kan åta sig

gravskötseluppdrag och som idag har ca 20 000 kunder. Produktionstekniskt utförs gravskötseln skilt från övrigt kyrkogårdsunderhåll. Det bör noteras att gravplatserna i de flesta större och medelstora tätorterna inte är lokaliserade eller i anslutning till kyrkobyggnader.

Traditionellt har gravskötsel varit kopplad till kyrkogårdsförvaltningar och varit offentligrättsligt reglerad men ligger sedan år 2000 utanför begravningslagens kompetensområde och finansieras inte genom den allmänna begravningsavgiften. Den ekonomiska risken för verksamheten står medlemmarna i Svenska kyrkan och verksamhetens ekonomiska utfall redovisas mot medlemsavgiften. Prissättningen på tjänsten sker fritt och regleras i civilrättsliga avtal mellan den juridiska person som tillhandahåller tjänsten och gravrättsägaren som privatperson.

Gravskötsel, som i sig är en näringsdrivande verksamhet undantas från momsplikt då den bedrivs av huvudmannen, men som bolag är vi naturligt skattskyldiga för moms. Det finns många exempel där gravrättsägare som har gravplatser på samma kyrkogård betalar moms då bolag sköter gravplatsen men inte betalar moms då församling/samfällighet sköter gravplatsen.

Det bör även noteras att gravskötsel som inte är momsbelagd blir dyrare att producera för en icke momspliktig organisation. Detta innebär bl.a. att en icke medlem i Svenska kyrkan som är gravrättsägare subventionerar gravskötselverksamheten om den produceras av Svenska kyrkans församlingar/samfälligheter.

Gravskötselverksamheten omsätter i Malmö ca 15 mkr, härtill kommer årliga inbetalade förskott för framtida skötsel ca 3 mkr. Med en försiktig uppskattning borde omsättningen totalt i Sverige uppgå till mellan 150-200 mkr.

Vi ser det som väsentligt att frågan om moms på gravskötsel tydliggörs i det kommande regelverket om moms för trossamfund så att konkurrensneutralitet uppnås.

Vi har tagit del av den remiss som Finansdepartementet berett Svenska kyrkans församlingsförbund tillfälle att lämna yttrande på men vill ändå på detta sätt direkt till utredningen som ett exempel uppmärksamma våra och våra kunders generella synpunkter.

#### 8.1.34 SPF

Även om den svenska moms lagstiftningen måste harmoniseras med EG-rätten inom mervärdesskatteområdet bör hänsyn i möjligaste mån tas till den centrala och viktiga roll som de ideella organisationerna har i vårt land. Organisationerna utför t.ex. till ej ringa del uppgifter som annars



skulle falla på offentliga organ. En ny moms­lagstiftning får ej försä­mra de ideella föreningarnas möj­ligheter till fortsatta verksamhet.

#### 8.1.35 Cancerfonden

Cancerfonden är negativt inställd till Mervärdesskatteutredningens förslag om ändringar i mervärdesskattelagen (1994:200), ML, avseende ideell verksamhet. Förslaget medför att medel som Cancerfonden samlar in till förmån för sitt ideella ändamål i vissa fall kommer att bli beskattade. Vår uppfattning är att utredningens förslag inte är tillräckligt väl genomarbetat och innehåller stora tveksamheter om hur eventuell beskattning skall ske. Vi anser därför att regeringen inte bör följa utredningens förslag att slopa den särskilda regleringen som undantar allmännyttiga ideella föreningar från skattskyldighet (4 kap. 8 § ML).

Historiskt sett har det varit naturligt för lagstiftaren att skatte­gynna den verksamhet som humanitära ideella organisationer bedriver. Lagstiftaren har inte sett någon mening i att ta skatt av subjekt vilkas inkomster används just till ändamål som annars skulle ha skattefinansieras. Det har ansetts vara inkonsekvent att de ideella organisationerna skall beskattas för sin verksamhet samtidigt som man uppbär statliga bidrag med långt större belopp. Även lusten och engagemanget för att verka i en ideell rörelse har anförts som skäl för att skatte­gynna ideella organisationer, eftersom beskattningen kan få en negativ inverkan på medlemmarnas villighet att delta i föreningens verksamhet.

Skulle det visa sig att mervärdesskattelagen ändå måste förändras för att vara enhetlig med det sjätte moms­direktivet, bör regeringen avvakta resultatet av den utredning som arbetar med översyn av reducerade mervärdesskattesatser innan en ny lagstiftning tas i bruk. Detta för att underlätta för organisationer som möjliggör insamlings- och hjälpverksamhet genom att införa en reducerad skattesats. Det bör noteras att det även pågår en översyn av det sjätte mervärdesskattedirektivet inom EU där det bl.a. diskuteras lägre skattesatser för ideell verksamhet. Enligt planerna skall förslaget presenteras i slutet av 2003. Det kan därför finnas skäl att avvakta med ny lagstiftning till dess ett reviderat direktiv trätt i kraft.

#### *Den ideella organisationen ur ett svenskt perspektiv*

Cancerfonden menar att mervärdesskatteutredningens förslag innebär en implementering av direktivets bestämmelser om ideell verksamhet utan att hänsyn tas till den svenska föreningstraditionen. Vår uppfattning är att Sverige har en möjlighet att tolka direktivet på sådant sätt att svenska ideella föreningar även i fortsättningen kommer att kunna skatte­gynnas. Cancerfonden vill under denna rubrik påvisa hur ideell verksamhet och ideella organisationer i Sverige på ett tydligt sätt skiljer sig från termer, begrepp och traditioner i övriga Europa. Det är viktigt att påpeka att begreppet ideell organisation anknyter till ett svenskt språkbruk. Med termen avskärmar vi oss från andra sätt att benämna organisationerna

som gör att de riskerar att uppfattas som sämre eller sekundär variant av någonting annat. Detta ligger nära till hands när det gäller direktivets benämningar som nonprofit eller non-governmental.

Genom anknytningen till ett svenskt språkbruk undviks en delvis missvisande och ensidig fokusering på det ideella arbete som är underförstådd när man pratar om det brittiska begreppet voluntary organisation (frivilligorganisation). Det finns i dag väl över 100 000 personer som är anställda och regelrätt avlönade i svenska ideella organisationer och som riskerar att bli osynliggjorda i och med detta begrepp.

#### *Mervärdesskatteutredningens arbete*

Mervärdesskatteutredningen har sedan år 1999 arbetat med betänkandet och lade i höstas fram ett förslag om mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv. Cancerfondens uppfattning är att utredningen har varit oförmögen att kunna se svenskt föreningsliv i ett bredare perspektiv. I stället har de undersökningar, enkäter, och jämförelser koncentreras till konkurrensaspekter. Vår uppfattning är att utredningen inte har följt regeringens kommittédirektiv där det uppmanades att ideell verksamhet även i fortsättningen skall kunna ges en positiv särbehandling skattemässigt. Direktivet gavs för att Sveriges unika föreningsliv inte skall drabbas alltför hårt av eventuellt nya momsregler. Det är därför förvånande att utredningens förslag i mångt och mycket är detsamma som lades fram inför EU-medlemskapet (SOU 1994:88) och då som nu innebär radikala försämringar för ideella organisationer.

Cancerfonden är mycket kritisk till utredningens oförmåga att ta ställning i olika sakfrågor. I stället hänvisar utredningen alltför ofta till att tveksamheter i lagtexten skall utvecklas i rättspraxis eller att organisationer "bör" eller "kan" omfattas av olika undantag. Vår uppfattning är att utredningen har varit mer än nödvändigt försiktig i sina antaganden. Resultatet blir att vi kommer att leva i en osäkerhet om hur vi skall beskattas. Mervärdesskatt är en transaktionsskatt där den skattskyldige, mer än i andra fall, måste veta vad som gäller när han skall fakturera kunden. Har en skattskyldig förfarit inkorrekt avseende mervärdesbeskattningen, kan det få ödesdigra följder vid en senare skatterevision eftersom det nästan alltid är omöjligt att i efterhand göra tilläggsdebiteringar av moms.

#### *Cancerfondens intäkter*

Cancerfondens intäkter består av medlemsavgifter, insamlade medel, försäljning av varor, sponsring och reklam, kurser och konferenser samt övriga kapitalavkastningar. Cancerfondens tolkning av betänkandet är att ideell verksamhet, dvs. bidragsgivning och rena gåvor inte kommer att påverkas av det nya lagförslaget, utan även fortsättningsvis kommer att vara momsbefriat. Däremot kommer övrig ekonomisk verksamhet att påverkas negativt oaktat de nya undantagen för skatteplikt.

#### *Reducerad skattesats*

Ett alternativ till att behålla nuvarande regler för insamlingsorganisationer är att tillhandahållanden från Cancerfonden sker med en reducerad skattesats. Vad vi erfar skall den utredning som skall se över skattesatserna avlägga ett delbetänkande våren 2004 och ett slutbetänkande våren 2005. Det innebär att de nya momsreglerna för ideell verksamhet om de antas av riksdagen är i drift när utredningen om översyn av reducerade skattesatser läggs fram. Cancerfondens åsikt är att regeringen måste ha alternativet om reducerade skattesatser i åtanke när man lägger fram ett nytt lagförslag avseende momsregler för ideell verksamhet. Regeringen bör i sådant fall avvakta utredningen om reducerade mervärdesskattesatser resultat innan en ny lagstiftning avseende ideella organisationer läggs fram.

### *Sammanfattning*

Sammanfattningsvis är Cancerfonden kritisk till många delar av utredningens förslag. Framförallt saknas det tydlighet och klarhet i de nya undantag från momsplikt som föreslås. Vår uppfattning är att utredningen har haft möjlighet att lägga fram ett förslag som även fortsättningsvis gynnar svenska ideella organisationer och ändå är anpassat till EG-rättens momsdirektiv. I stället har utredningen valt att transformera en mycket snäv tolkning av direktivets bestämmelser till ML. Cancerfonden har därför föreslagit alternativa lösningar till utredningens förslag.

Eftersom förslaget innebär att verksamhet som "finansierar" ideellt arbete i mångt och mycket kommer att beläggas med mervärdesskatt innebär det att många miljoner av de medel som Cancerfonden samlar in går förlorade som skattepengar.

Cancerfonden menar vidare att utredningen endast har översatt de benämningar på olika organisationer som finns i direktivet. Detta innebär att språkbruket inte speglar det föreningsliv som finns i dagens Sverige. Vi efterlyser därför ett språk som är anpassat till svenska förhållanden.

Cancerfonden anser även att den pågående utredningen om reducerade mervärdesskattesatser bör avvaktas innan en ny lagstiftning för ideella organisationer tas i bruk. Vi vill även påpeka att det pågår en översyn inom EU där det diskuteras lägre skattesatser för ideell verksamhet.

### 8.1.36 Svenska Alliansmissionen

Svenska Alliansmissionen är ett trossamfund med 13.000 medlemmar och ett stort och betydelsefullt ungdomsförbund.

På Svenska Alliansmissionens årskonferens aktualiserade utredningsförslaget "mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv". Svenska Alliansmissionens styrelse tar därför tillfället att yttra sig över förslaget.

Rent principiellt anser vi det märkligt och orimligt att momsbelägga ideell verksamhet som Sverige Riksdag och regering annars värnar om. Svenskt förenings- och kyrkoliv bygger på mycket frivillighet och ideella

insatser vars syfte är att hjälpa och ge människor hopp och ett meningsfullt liv.

Genomförs förslaget får det långtgående följer med neddragningar och negativ påverkan av föreningslivet i Sverige.

Sverige har ett unikt föreningsliv som betytt och betyder mycket för ideella samhällsinsatser och demokratisk skolning. Vi hoppas och tror att Sveriges Riksdag och regering vill fortsätta att slå vakt om den svenska folkrörelsetraditionen.

SAM-styrelsen avråder bestämt från att införa mervärdesskatt på ideell verksamhet och anser att Sverige skall undanta ideella förenings verksamhet vad gäller momsbeläggning såsom skett ex. i Italien och Finland.

#### 8.1.37 Svenska Båtunionen

De idag befintliga kraven på ekonomisk redovisning för ideella och allmännyttiga föreningar upplevs redan som relativt betungande för de berörda funktionärerna. Skillnaderna i redovisningskrav gentemot vad som gäller för aktiebolag är förhållandevis små. Detta innebär att de ideellt arbetande funktionärerna satsar mycket av sin fritid för att kunna fullgöra sitt uppdrag. Svenska Båtunionen vill därför att befintligt system för momsredovisning inte ändras. En ändring på det sätt som utredningen föreslår kommer att innebära ett omfattande merarbete för de idag redan hårt belastade kassörerna. En tuffare arbetssituation med ytterligare krav på redovisningsarbete för de förtroendevalda kassörerna kommer att innebära att det blir svårare att rekrytera denna för de ideella och allmännyttiga båtklubbarna så viktiga funktionärsgrupp. Skälet till varför man söker sig till en båtklubb är att man vill bli delaktig i båtlivets kärnverksamhet friluftsliv på sjön och i våra skärgårdar. Avsikten är inte att man vill ägna sig åt administration av båtlivet.

Kärnverksamheten för Svenska Båtunionens medlemmar är friluftsliv på sjön och eller i våra skärgårdar. I förberedelsen för friluftsliv ingår fysisk träning av någon form. Idrottsbegreppet har på olika sätt kommit att omfatta andra delar av fysisk aktivitet än de som man under början av 1950 ursprungligen avsåg med idrott. Inom Riksidrottsförbundet finns flera medlemsförbund vars verksamhet har en stark friluftskaraktär. Idrottsbegreppet i Sverige har fått mer av friluftskaraktär. Staten har vid flera tillfällen uttalat sig för att det inte skall göras någon skillnad mellan idrott och friluftsliv när det gäller stöd och beskattningsförmåner till idrott och friluftsliv. Av Svenska Båtunionens 145 000 medlemmar inom 26 medlemsförbund är nära hälften medlemmar i Riksidrottsförbundet. Med detta som bakgrund så ser vi det som självklart att Svenska Båtunionen och övriga friluftorganisationer inom FRISAM medges undantag från momsskyldighet enligt artikel 13 A. 1 Idrottsområdet.

Flera länder inom EU som har anpassat sin lagstiftning för moms i eller efter EU-inträdet har valt att utforma sina regler för momsredovisning

mot bakgrund av vad som gäller i det egna landet. Andra länder har bedömt att det är möjligt att behålla befintliga regler.

Tyvär har utredningen valt att avstå från att grundligt utreda om det är möjligt för Sverige att behålla befintliga regler. Finland och Italien har valt en modell för momsredovisning som innebär en mer långtgående skattebefrielse i sin momslagstiftning än vad direktivet föreskriver. Österrike, Holland och Tyskland har valt att ange ett belopp för skattebefrielse. En väg att gå för de ideella och allmännyttiga båtclubbarna inte skall drabbas onödigt hårt av den nya momslagstiftningen är att gränsen för skattebefrielse sätts till 100 000 euro.

#### 8.1.38 RIO och Folkbildningsrådet

Rörelsefolkhögskolornas intresseorganisation (RIO) representerar 103 av landets 147 folkhögskolor. RIO är inte officiell remissinstans och har ej heller varit representerat i den referensgrupp som utredningen sammankallat under utredningstiden. Utredningens förslag har så stor inverkan på rörelsefolkhögskolorna att vi gärna vill framför våra synpunkter på förslagen. Folkhögskolorna samarbetar i olika avseenden med studieförbunden. Även för dem skulle många av de förslag som framförs i betänkandet få kraftigt negativa konsekvenser.

RIO hävdar att ett generellt undantag från mervärdesskatt för ideella föreningars verksamhet ska kvarstå i den svenska lagstiftningen samt att nuvarande koppling till inkomstskatten behålls.

#### *Bakgrund*

RIO representerar 103 av landets 147 folkhögskolor.

Rörelsefolkhögskolorna drivs i huvudsak som allmännyttiga ideella föreningar. En mindre grupp är stiftelser och ett fåtal är ekonomiska föreningar.

44 folkhögskolor är landstingsägda och har därigenom en ur mervärdesskattesynpunkt gynnad situation då hela deras ingående moms är avdragsgill utan att skolorna behöver ha utgående moms på sina tjänster.

Utredningens förslag har betydelse för alla de folkhögskolor som drivs av allmännyttiga ideella föreningar. Några av förslagen riskerar att försämra rörelsefolkhögskolornas skattevillkor, som redan nu är sämre än de landstingsägda folkhögskolornas villkor.

#### *Generellt om utredningsförslagen*

Vi menar att reglerna i 4 kap 8 § ML till sitt innehåll är förenliga med de undantag som följer av sjätte direktivets artikel 13 A. Den verksamhet som bedrivs av allmännyttiga ideella föreningar utan vinstintresse ska enligt vår uppfattning undantas från både inkomst- och mervärdesbeskattning.

Också i andra delar av Europa finns ideella föreningar och i viss omfattning folkbildningsliknande verksamhet. RIO hävdar dock att omfattning och betydelse av den ideella sektorns engagemang och verksamhet är unik för vårt land. Folkrörelsernas och folkbildningens betydelse för demokratins utveckling i Sverige torde vara oemotsagd. Inte heller pekar samhällsutvecklingen på att behovet av det ideella engagemanget, folkrörelser och folkbildning minskar i framtiden.

*4.8.1 Bestämmelsen i 4 kap. 8 § ML som generellt undantar allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund från mervärdesbeskattning tas bort*

Utredningen föreslår att ”den särskilda regel i 4 kap 8 § ML som generellt undantar allmännyttiga ideella föreningar från mervärdesskatt slopas. Dessa subjekt kommer härigenom att omfattas av MLs allmänna regler avseende beskattningsbara personer”

Detta innebär också att de särskilda inkomstskattereglerna i 7 kap. 7 § och 14§ IL inte längre kommer att ha någon generell betydelse för frågan om beskattning skall ske enligt ML.

Rörelsefolkhögskolornas intresseorganisation hävdar att ett generellt undantag från mervärdesskatt för ideella föreningars verksamhet ska kvarstå i den svenska lagstiftningen samt att nuvarande koppling till inkomstskatten behålls. Undantaget kan utformas så att terminologi och systematik överensstämmer med det sjätte direktivet.

I utredningens uppdrag har ingått att göra jämförelser med andra länder inom EU om hur dessa tillämpar det sjätte mervärdesskattedirektivet.

Det kan konstateras att svar saknas från tre länder samt att svaren från ett par av länderna enbart skett i form av lagtext. Att dra några långtgående slutsatser om hur dessa länder tillämpar det aktuella direktivet förefaller därför inte varit möjligt.

Av de svar som inkom på den skriftliga förfrågan som utredningen gjort framkom att de finska bestämmelserna för ideell verksamhet liksom de svenska är anknutna till inkomstskatterättsliga regler. I Finland är således de ideella föreningarna undantagna från mervärdesskatt om de är undantagna från inkomstskatt. Också i de italienska reglerna undantas i stor utsträckning verksamheter som bedrivs av organisationer i det allmännas intresse, sk ONLUS.

RIO menar att också Sverige måste slå vakt om och ge den ideella verksamheten gynnsamma villkor, något som skett i flera andra EU-länder. Som vi pekat på ovan menar RIO att vårt lands mycket omfattande folkrörelse- och folkbildningsengagemang är en del av Sveriges ”kulturella särart” och att mervärdesskattereglerna ska utformas så att verksamheter som bedrivs av organisationer i allmänhetens intresse och utan vinstintresse undantas från mervärdesskatt.

#### 8.1.39 SISU Idrottsutbildarna

SISU Idrottsutbildarna är idrottens utbildningsorganisation och bedriver i egenskap av statsbidragsberättigat studieförbund folkbildnings- och uppdragsverksamhet. Folkbildningen bedrivs lokalt i 21 studiedistrikt i

form av bland annat studiecirkel och kulturprogram. Denna verksamhet bedrivs i 7 000 av de över 22 000 idrottsföreningar som är spridda över hela landet.

SISU Idrottsutbildarna genomför även utvecklingsinriktade process- och projektaktiviteter samt kurs- och konferensverksamhet både i egen regi och på uppdrag av Riksidrottsförbundet (RF), medlemmarna och andra idrottsorganisationer.

Medlemmar i SISU Idrottsutbildarna är till RF anslutna specialidrottsförbund med till dem anslutna ideella idrottsföreningar och övriga riksorganisationer som vunnit inträde i SISU Idrottsutbildarna.

SISU Idrottsutbildarna är medlem i Folkbildningsförbundet (FBF), som är de tio för statsbidrag berättigade studieförbundens intresseorganisation.

Vi vill särskilt trycka på att ett generellt undantag för mervärdesskatt för ideella föreningars verksamhet skall kvarstå i den svenska lagstiftningen och att den så kallade harmoniseringen till det sjätte momsdirektivet inom EU bör kunna anstå tills fler medlemsstater har infört ett sådant regelverk.

Vi vill också framhålla de svenska folkrörelsernas särart, den allmännyttiga samhällsinsatsen och de frivilliginsatser som krävs för att kunna genomföra verksamheten. Det är vår liksom RF:s uppfattning att de svenska folkrörelsernas ekonomiska förutsättningar kommer att kraftigt undermineras om utredningens förslag genomförs. Utöver konsekvenserna rent ekonomiskt medför en mervärdesskattplikt stort behov av kompetensutveckling och utökad administration för de ideella föreningarna. Detta innebär att eventuella förändringar inom mervärdesskatteområdet måste ske efter god framförhållning så att erforderlig tid ges för information, kompetensutveckling och införande av rutiner hos skattemyndigheterna och i den ideella sektorn.

#### 8.1.40 Hela Människan

Frivilligorganisationen Hela Människan - socialt arbete på kristen grund - avlämnar härmed spontant remissvar till betänkandet om mervärdesskatt. Vi berör endast de delar i utredningen som påverkar den verksamhet som sker inom Hela Människan.

Hela Människan är en ekumenisk, ideell organisation som består av 105 olika juridiska enheter i hela landet. Bland dessa bedrivs lokalt ett omfattande stöd-, motivations- och behandlingsarbete bland svårt utsatta. Även förebyggande arbete samt opinionsarbete är en central del av verksamheten. Finansieringen sker genom bidrag eller genom avtal och upphandling med kommunens olika myndigheter. Andra

inkomstkällor är kollekt, gåvor, projektmedel, försäljning genom second hand mm.

#### Synpunkter på utredningen

Hela Människan ställer sig negativ till de föreslagna ändringarna i mervärdesskattelagen i betänkandet SOU 2002:74, avseende ideell verksamhet. Hela Människan vill framför allt lyfta fram två huvudorsaker. Rundgången av pengar blir för omfattande och de administrativa rutinerna, både räknat i tid och pengar, blir alldeles för kostsamma. Risken är uppenbar att allt fler små föreningar kommer att upphöra med sina samhällsinsatser på grund av kostnaderna och det ökande administrativa och juridiska ansvaret. I utredningen är konsekvensanalysen för den ideella sektorn för svag.

I dagsläget är det inte alltid lätt att i de olika föreningarna hitta kassörer, som hos de flesta enheterna har helt frivilliga uppdrag att sköta föreningens ekonomi. Värt att uppmärksamma är att det, förutom den ökande administrationen, krävs ett ytterligare ansvarstagande med tillhörande straffrättsligt ansvar, vilket ytterligare försvårar möjligheten att finna frivilliga kassörer. Enligt vår bedömning blir inte ökningen av administrationen begränsad, som utredningen hävdar, utan snarare betydligt mer omfattande.

För att kunna följa de föreslagna nya reglerna krävs omfattande utbildningsinsatser för kassörer och ekonomiansvariga inom enheterna. Enbart för Hela Människan räknar vi med att drygt 200 personer behöver utbildas. Konsekvensen blir även här betydande vad gäller kostnader för föreningen.

Idag talar politiker om värdet av att skapa förutsättningar för den ideella sektorn – den sociala ekonomin. Självtändigheten att verka med sin idé i grunden för ett demokratiskt samhälle, ska garanteras genom att lagar och regler tydliggör och underlättar för existensen samt att statligt och kommunalt ekonomiskt stöd ges. Utredningen om mervärdesskatt tenderar tvärtom att komplicera och försvåra för föreningarna att verka för ett mer demokratiskt samhälle. Hela Människan efterlyser ett av regeringen mer samlat synsätt på den ideella sektorn hos alla departement och i de olika utredningar som pågår.

Med anledning av ovanstående vädjar vi till regeringen att inte genomföra de förslag till förändringar som utredningen föreslår. Konsekvenserna av detta blir förödande för den ideella sektorns engagemang och möjlighet att lägga resurser och kraft där de som bäst behövs.



#### 8.1.41 SISU Idrottsutbildarna Västergötland

Vi hävdar att det generella undantag som idag finns i 4 kap 8 § ML för ideella föreningar skall kvarstå i den svenska lagstiftningen samt att kopplingen till inkomstbeskattningen bibehålls.

Utredningen hade som uppdrag att lämna förslag om hur den svenska mervärdesskattelagstiftningen eventuellt skulle behöva ändras för att anpassas till EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv. Vi ser att förslaget rörande mervärdesskatt för allmännyttiga ideella föreningar som presenteras kommer ställas i motsats till statens syften med stöd (statsbidrag) till den för Sverige så betydelsefulla och speciella folkbildningsverksamheten.

Vi anser att reglerna i 4 kap 8 § ML till sitt innehåll är förenliga med undantag som finns i sjätte direktivets artikel 13 A. Den verksamhet som vi bedriver sker helt utan något vinstintresse och torde därför kunna undantas från såväl inkomst- som mervärdesbeskattning. I andra medlemsländer i EG finns ideella föreningar och i mindre omfattning verksamhet som har folkbildningsliknande verksamhet. Vi är dock av den uppfattningen att omfattningen och betydelsen för det svenska samhällets...

Den verksamhet som sker utanför sker som regel på uppdrag för andra samhällsorgan som arbetsförmedlingar och kommuner ofta för speciella utsatta grupper såsom arbetslösa, handikappade och invandrare. När vi har verksamhet utanför våra medlemsorganisationer, sker dessa aktiviteter i samråd eller tillsammans med våra medlemsorganisationer. Vi erhåller till vårt distrikt ungefär 10 miljoner i statsbidrag, därtill kommer drygt 6 miljoner i kommunbidrag samt 2,3 miljoner från regionen. Ett samhällsstöd om totalt 18,3 miljoner.

Vi har i vår verksamhet 100-tals cirkelledare som arbetar helt ideellt i verksamheten i sin lokalförening. Distriktstyrelsen lägger ner åtskilliga arbetstimmar i verksamheten och även dessa är ideellt arbetande. Behovet av ideella ledare inom folkrörelser och folkbildning kommer inte att minska i framtiden och då får det inte tillskapas regler som innebär att vi inte kan få fram ideella ledare som vill ställa upp i det svenska föreningslivet.

*Bestämmelser i 4 kap. 8 § som generellt undantar allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund från mervärdesbeskattning tas bort*

Utredningen föreslår att bestämmelsen i 4 kap 8 ML skall slopas. Vi anser att detta undantag skall kvarstå i den svenska lagstiftningen samt att nuvarande koppling till inkomstbeskattningen bibehålls. Undantaget bör kunna utformas så att det skulle komma att överensstämma med det sjätte mervärdeskattedirektivet.

I utredningen förekommer jämförelser med andra länder inom EU och hur dessa då tillämpar det sjätte mervärdeskattedirektivet. Utredningen har inte gjort en fullständig genomgång av alla medlemsländer.

Sverige måste slå vakt om den ideella verksamheten och ge den ideella verksamheten rimliga möjligheter att kunna utvecklas. Sveriges stora och unika folkbildningsverksamhet torde kunna läggas in under begreppet "kulturella särarter" och att man då utformar mervärdesskattereglerna så att inte verksamhet, som bedrivs av allmännyttiga ideella organisationer som inte har något vinstintresse undantas från mervärdesskatteplikt. Det kan konstateras i utredningens beskrivning att det är en lång tid innan det slutliga systemet med ett gemensamt mervärdesskatte-system uppnås i alla medlemsländer. Denna process lär dessutom inte påskyndas av det stora antal medlemsstater som förväntas tillkomma inom en snar framtid. Dessa nya medlemsstater kommer med all sannolikhet tvingas till en rad åtgärder på mervärdesskatteområdet innan man kan få ett gemensamt mervärdesskattesystem. Med detta som utgångspunkt finns enligt vår uppfattning inget skäl för Sverige att ha någon större brådska med harmoniseringen. Det finns ju medlemsländer som varit med längre än Sverige och än idag inte fullt genomfört harmoniseringen.

#### 8.1.42 IOGT-NTO

IOGT-NTO är en organisation som arbetar för personlig helnykterhet, men bedriver enligt sina grundsatser och program också annan verksamhet med betydande bredd. Som exempel kan nämnas

- ❖ undervisning och utbildning genom studieverksamhet och folkhögskolor,
- ❖ vård och socialt stöd genom behandlingshem och vårdkedja för alkohol- och narkotikaberoende,
- ❖ opinionsbildning och upplysning riktad till allmänheten och beslutsfattare i syfte att genom personligt ansvarstagande och politiska åtgärder i största möjliga utsträckning begränsa bruk och missbruk av alkohol och andra droger.

Vi vill lämna följande synpunkter på rubricerade betänkande.

#### *Oklarhet beträffande undantagen*

De särskilda undantagen från skatteplikt enligt artikel 13 A.1 skapar inte tillfredställande klarhet beträffande vilka organisationer och verksamheter som kan komma att omfattas. Lagstiftningens lydelse och förarbeten måste ge bättre ledning för rättstillämpningen. än vad som skulle bli följden av utredningens förslag. I annat fall överlämnas alltför viktiga frågor till domstolarna att bedöma och en oacceptabelt stor osäkerhet kommer att råda till dess så skett, särskilt som – som sägs på sidan 204 – undantagen skall tolkas restriktivt.

#### *Organisation utan vinstintresse*

På sidan 320 skriver utredningen av "någon uttrycklig definition av uttrycket organisation utan vinstintresse finns inte". Den hänvisar sedan till EG-domstolens avgöranden i ett par fall, som inte kastar mycket ljus över vad definitionen kan komma att innebära för svenska förhållanden.

På sidan 321 konstaterar utredningen att ”Med hänsyn till att direktivet inte innehåller någon uttrycklig och heltäckande definition av vad som avses med organisation utan vinstintresse, bör dock någon sådan inte föras in i ML. Begreppet bör i stället utvecklas i praxis, bl.a. mot bakgrund av EG-domstolens avgöranden”.

Därefter tolkar utredningen (samma sida) EG-domstolens avgöranden så att ”allmännyttiga föreningar anses utgöra organisationer utan vinstintresse, oavsett att dessa är vinstdrivande i så motto att de eftersträvar ett överskott för att kunna fullgöra eller vidareutveckla det ideella ändamålet”. Tolkningen för svenska förhållanden känns tillfredställande, om den inte vore förenad med ett antal frågor som medför att avgränsningen ändock är oklar.

Av domen i mål C-267/00 framgår, enligt referatet på sidan 219, att EG-domstolen vid prövning av vad som kan inrymmas i ”organisation utan vinstintresse” tolkat direktivets innebörd beträffande att organisationen skall ledas huvudsakligen på frivillig basis så, att denna definition inte anses uppfylld om det utgår lön till personer som leder eller förvaltar organisationen, även om detta inte omfattar all personal inom organisationens förvaltning. De flesta svenska ideella organisationer som vuxit till nämnvärd storlek – hur ideellt och oegennyttigt det breda arbetet än utförs – kommer, om synen på vad som är ”utan vinstintresse” skall tolkas så snävt, att tvingas gör sig av med anställd lednings och förvaltningspersonal. Eller skall det ekonomiska intresset av vinst tolkas så, att det skall förekomma någon slags resultatbaserad lön? Svenska ideella organisationer är i allmänhet idérörelser på demokratisk grund utan vinstintresse. Vi vill belysa frågan för att visa på en ytterligare oklarhet vars eventuell konsekvenser borde ha analyserats mer och beskrivits bättre av utredningen.

#### *Avslutande synpunkter*

Utredningen har enligt vår mening tagit för lätt på de problem som kan komma att uppstå för svenskt föreningsliv som följd av de föreslagna förändringarna. Förslagen till lagändringar bör anpassas bättre till den svenska ideella sektorns struktur.

Den av utredningen uttalade målsättningen på sidan 310 ”att nå god överensstämmelse mellan direktivet och ML:s regler, samtidigt som de allmännyttiga ideella föreningarnas och de registrerade trossamfundens intressen tillvaratas”, är bra, men utredningen är själv osäker på vad resultatet av kompletteringen med direktivets undantagsmöjligheter resulterar i och överlämnar alltför många frågor åt den framtida rättstillämpning att lösa. Det rör problem som utredningen bort hantera genom djupare analys och därefter lämnat till svenska förhållanden bättre anpassade förslag.

Vid en jämförelse med andra länders åtgärder i anledning av det aktuella EG-direktivet, går det uppenbarligen att göra en vidare definition av undantagen från skattskyldighet än vad utredningen föreslår. Med Sveriges traditioner på folkrörelseområdet och den betydelse som de

ideella organisationer spelar i det svenska demokratiska samhället, ör modeller i likhet med den italienska och finska passa bättre. Ideella föreningar, vars verksamhet bedrivs för allmännyttigt ändamål och utan vinstintresse, bör generellt undantas från skattskyldighet för mervärdesskatt.

#### 8.1.43 Förbundet S:t Lukas

Undertecknad, direktor vid Förbundet S:t Lukas, ger följande synpunkter rörande rubr. betänkande:

##### *Sammanfattning*

Jag föreslår att förslaget inte genomförs, främst på grund av den ökade administrativa börda som kommer att drabba delar av vår verksamhet. Jag anser att nuvarande regler med en mer välvillig tolkning av EG-direktivet hade kunnat behållas.

Oavsett om nuvarande regler behålls eller föreslagna regler genomförs är det dock nödvändigt med större tydlighet om vad som gäller för ideella allmännyttiga organisationer.

##### *Kort presentation av Förbundet S:t Lukas*

Förbundet S:t Lukas, som bildades 1939, består av ett 30-tal ideella föreningar med cirka 3.000 medlemmar. I en lokal verksamhet arbetar föreningarna med psykoterapi, psykosociala frågor och självvård utifrån kristen och psykodynamisk grundsyn. Nästan alla föreningar är också huvudman för en eller flera mottagningar för psykoterapi och psykosocial verksamhet, Flera föreningar är dessutom huvudmän för lokal utbildningsverksamhet inom området. På nationell nivå har förbundet ett utbildningsinstitut för utbildning i psykoterapi, psykosocialt arbetssätt och självvård.

Arbetet bedrivs i sin helhet inom ramen för ideell föreningsverksamhet med ideellt arbetande styrelseledamöter på olika nivåer, men med professionell personal i mottagnings- och utbildningsverksamhet.

##### *Konsekvenserna för den ideella verksamheten*

Utredningen föreslår att den särskilda regeln som på ett generellt sätt undantar allmännyttiga ideella föreningar och trossamfund från mervärdesbeskattning slopas. Det innebär att S:t Lukas, om förslaget genomförs, kommer att i princip omfattas av momsplikt. Föreningarna och förbundet har då att påvisa att den ekonomiska verksamheten antingen understiger den beloppsmässiga gränsen för undantag (90.000 kronor) och/eller omfattas av något av de många svårtolkade övriga undantagen. Även om en förenings, eller förbundets, verksamhet i slutänden visar sig falla utanför regleringen kommer det alltså att fordras en redovisning och en beredskap för att rätt kunna tillämpa regelsystemet. Redan idag är regelsystemet svårt att tolka, och skulle vid en förändring i enlighet med utredningens förslag bli än mer betungande. Det kan i sin tur få till följd att allt färre personer är beredda att ta på sig

uppdraget att sitta i en förenings styrelse, framför allt i de mindre föreningarna. Det kan medföra stora svårigheter för den ideella, demokratiska organisation som S:t Lukas är.

#### *Konkurrenssnedvridningar*

En väsentlig utgångspunkt för tillämpningen av de undantag som finns i EG-direktivet är att det inte får uppkomma risk för konkurrenssnedvridning mellan ideell verksamhet och privat sådan. Utredningen tar detta till stöd för sina i vissa fall snäva tolkningar av undantagens räckvidd och för att motivera varför beloppsgränsen om 90.000 kronor får anses acceptabel. Jag saknar dock ett mer djupgående resonemang om vad begreppet konkurrenssnedvridning egentligen innebär när två helt olika slags verksamhet – ideell verksamhet och näringsverksamhet – möts på samma ”marknad”. Att identifiera ett konkurrensproblem enbart med det kriteriet att det uppkommer så snart någon (t.ex. S:t Lukas) bedriver en verksamhet som också kan bedrivas av någon annan (ett privat företag) är allt för enkelt. Det förhållandet att verksamheten bedrivs under vitt skilda förutsättningar måste också beaktas. S:t Lukas verksamhet bedrivs liksom annan ideell verksamhet till stor del av frivilliga krafter. Att genomförandet av S:t Lukas mottagnings- och utbildningsverksamhet måste ske med professionell personal är givet såväl ur kvalitetssynpunkt som utifrån gällande lagstiftning. Eventuella överskott går tillbaka till verksamheten istället för att som i ett privat företag komma ägaren/ägarna till del. Detta eventuella överskott i S:t Lukas, som också är beroende av gåvor, anslag och kollekt, används dels till en uthållig verksamhet över tiden – med erforderligt utvecklingsarbete -, dels till att ge möjligheter för de konfidenter (patienter) som annars inte skulle ha råd att gå i psykoterapi att göra detta, eftersom samhällets resurser på detta område är bristfälliga.

Den enskilde medlemmen som med sin medlemsavgift och eventuella arbetsinsats bidrar till att verksamheten kan fortgå, gör det inte i första hand för att själv få fördelar utan för att möta någon annans behov. Den ideella verksamheten kommer därmed till nytta för en bredare allmänhet och är just därför något som staten velat gynna. Ett sådant gynnande kan ske på olika sätt, genom t.ex. bidrag eller genom förmånliga skatteregler. Utredningen noterar att även ett bidragssystem medför konkurrenssnedvridningar och att det är en bedömningsfråga av politisk natur hur mycket sådant som kan accepteras. Motsvarande resonemang borde kunna föras när det gäller det sätt på vilket momsdirektivet bör genomföras i svensk rätt. Organisationer som S:t Lukas borde kunna vara helt undantagna från beskattning.

#### *Behov av klara och tydliga regler*

Redan det nuvarande regelsystem för mervärdesskatt är svår genomträngligt i den ideella verksamheten. Olika lokala skattemyndigheter gör olika bedömningar. Med de föreslagna reglerna, och deras undantag, kommer situationen att bli än svårare. Det är min

förhoppning att, oavsett vilket regelsystem som gäller i framtiden, reglerna skall vara så klara och tydliga att en organisation som S:t Lukas skall kunna ägna huvudkrafterna till sin egentliga uppgift – inte till administrativa insatser för att klara ut skattefrågor.

#### 8.1.44 FOR

Det finns 2,5 miljoner trädgårdar i Sverige och bortåt 1 000 koloniträdgårdsföreningar och andra lokala trädgårdsföreningar. Sammantaget finns det ett 20-tal förbund av rikskaraktär inriktade mot olika former av fritidsodling. Fritidsodlingens Riksorganisation FOR omfattar tretton av dessa och har sammantaget ca 70 000 medlemmar.

Ytterligare två aspekter på föreningars momsplikt skall framhållas:

- Ett mycket stort antal föreningar har en blygsam omsättning och huvuddelen av denna utgörs av medlemsavgifter. att kräva en momsredovisning skulle medföra påtagliga problem att rekrytera ideella kassörer och revisorer.
- Risken för snedvridande konkurrens kan tolkas till att få absurda konsekvenser. Blir all egenhändigt odlad frukt för privat konsumtion en konkurrens med yrkesfruktodlingen? Blir alla plockade skogsbär en konkurrens med yrkesmässig bärplockning? Blir varje medlemstidning en konkurrens med kommersiellt baserad information inom samma ämnesområde? En stark betoning av konkurrensrisken medför att möjligheterna till momsbefrielse för ideell verksamhet i stort sett utplånas.

Efter att nyligen även ha fått utredningens förslag presenterat vid ett seminarium i justitiedepartementets regi kan vi inte finna annat än att föreliggande utredningsförslag inte kan ligga till grund för en utvidgad momsskyldighet för den ideella föreningssektorn.

#### 8.1.45 Riksteatern

Riksteatern är inte remissinstans men vill ändå lämna följande synpunkter på ovanstående betänkande eftersom förslagen, om de genomförs, får stor betydelse för hela Riksteaterorganisationen.

#### *Sammanfattning*

Riksteatern föreslår att:

- ❖ en enhetlig skattesats på 6 % införs för hela kulturområdet avdragsbegränsningen för ingående mervärdesskatt inom kulturområdet slopas
- ❖ frågan om ökade administrativa kostnader utreds grundligare eftersom förslaget innebär en stor förändring för den skattebefriade ideella sektorn
- ❖ gränsen för skattskyldighet blir fyra prisbasbelopp vilket idag

motsvarar 155 200 kronor

- ❖ konkurrensfrågorna belyses ytterligare innan förslagen genomförs

#### *Allmänt om Riksteaterns verksamhet*

Riksteatern är en folkrörelse som arrangerar och främjar scenkonst och som äger en framgångsrik teater - landets turnerande nationalscen. Riksteatern är en allmännyttig ideell förening bestående av 245 lokala och regionala riksteaterföreningar och andra arrangörer och utgör dess riksorganisation.

Verksamheten omsluter cirka 290 miljoner kronor och finansieras till 80 % med statsbidrag. I regleringsbrevet anger regeringen de närmare villkoren för statens bidrag till Riksteatern. Riksteaterns uppdrag är att bedriva teater- och dansfrämjande verksamhet i hela landet med egen produktion och i samarbete med andra producenter.

I Riksteatern ingår Cullbergbaletten, JAM, Riks Drama, Riks Gästspel, Södra Teatern i Stockholm, Tyst Teater och Unga Riks. De är inte självständiga juridiska personer utan utgör en organisatorisk del av Riksteatern.

Medlemmarna är lokala och regionala riksteaterföreningar. De lokala föreningarna är självständiga juridiska personer som också är allmännyttiga ideella föreningar. De lokala föreningarna köper teater-, dans- och andra scenkonstföreställningar från Riksteatern, läns- och regionteatrar, fria grupper samt andra producenter mot visst gage. Det är den lokala riksteaterföreningen som fastställer biljettpriser och erhåller biljettintäkterna. Bidrag erhålls i varierande grad från kommuner och landsting.

#### 8.1.46 Svenska Jägareförbundet

Betänkande innebär sammantaget att det momsbefriade området för allmännyttiga ideella föreningar begränsas i förhållande till nuvarande regler. Betänkandet är oerhört omfattande och i många stycket otydligt. Vilken inverkan betänkandets förslag kommer att få, för i vårt fall Jägareförbundet, är närmast omöjligt att överblicka. Experter inom området momsskatteregler tolkar betänkandet på olika sätt i många avseenden. Det är inte acceptabelt att det är på det viset i den här typen av angelägna frågor.

Statistiska centralbyrån - (SCB) - har i en rapport den 27 mars 2003 konstaterar att föreningslivet under perioden 1992-2000 drabbats av en rejäl nedgång som kan få allvarliga samhälleliga konsekvenser. De flesta föreningstyper har enligt rapporten tappat medlemmar.

Miljöorganisationerna har halverat sitt medlemsantal. Det blir allt svårare att finna personer som vill arbeta ideellt. Den byråkrati som följer av de föreslagna förändringarna kommer att få till följd att ännu färre kommer att vilja engagera sig i föreningslivet eller starta nya ideella föreningar. Jägareförbundet ser med stor oro på detta.

Det ideella Sverige producerar årligen ett enormt välfärds- och socialt kapital som säkerligen många gånger överstiger det samhället skulle vina

på att momsbelägga stora delar av det ideella Sverige som idag är att betrakta som allmännyttigt och som inte är skattepliktigt.

#### 8.1.47 Hjärt- och Lungsjukas Riksförbund

Hjärt- och Lungsjukas Riksförbund har 44 331 medlemmar i 186 föreningar spridda över hela landet. Vi avger härmed vårt yttrande över Momsutredningens betänka SOU 2002:74 "Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv.

##### *Inledande synpunkter*

Sveriges folkrörelser har i stor utsträckning varit delaktiga i framväxandet av den demokrati och välfärd, som ibland betecknas som "Den svenska modellen". Det skedde inledningsvis i kamp mot ett auktoritärt samhällssystem, konservativa och diskriminerande värderingar. Idag har såväl Sverige som folkrörelserna genomgått stora förändringar. Kvar finns dock att de svenska folkrörelserna är en mycket betydande samhällskraft både vad gäller opinionsbildning och aktivitet, riktade till medlemmarna eller befolkningen i övrigt.

Ett viktigt kännetecken för svenska folkrörelser är att de drivits av ideologiska, politiska eller andra ideella skäl. Ekonomisk verksamhet har varit en liten del av verksamheten såväl för lokala som centrala organisationer även om det inom vissa sektorer blivit en växande andel, t ex elitidrott.

Politiska företrädare framhåller ofta de svenska folkrörelsernas stora betydelse. I statsbudgeten finns numera t o m ett särskilt politikområde, som heter Folkrörelsepolitik. Regeringen har tillsatt ett särskilt Folkrörelseforum med uppgift att tillsammans med många av de stora folkrörelserna utveckla svensk folkrörelseverksamhet.

Sedan lång tid har det svenska föreningslivet genomgått stora förändringar. SCB redovisade nyligen en stor folkrörelseundersökning, som visar att organisationerna har stora svårigheter t ex när det gäller rekrytering av aktiva. Vi vet från interna diskussioner inom handikapprörelsen att det idag är betydligt svårare att rekrytera lokalt förtroendevalda inte minst till kassörsuppgiften. Detta gäller inte bara Hjärt- och Lungsjukas Riksförbund utan hela handikapprörelsen med mellan 2.500 - 3.000 lokalföreningar. Om kassörernas uppgifter ytterligare kompliceras med momsredovisning blir svårigheten ännu större att hitta personer som vill åta sig den sysslan.

##### *Behov av förändring av mervärdesskattereglerna för allmännyttiga ideella föreningar*

Mervärdesskatteutredningen har således föreslagit att den särreglering som generellt undantar allmännyttiga ideella föreningar från skyldighet att betala mervärdesskatt slopas. Den gynnade skattesituation som de allmännyttiga ideella organisationerna har idag skulle därmed i viss utsträckning försvinna. Visserligen ersätts den generella befrielsen från mervärdesskatt med att undantag kan göras för vissa aktiviteter som organisationer utan vinstintresse för vissa ändamål utför. De föreslagna



nya reglerna torde dock innebära beskattning i större omfattning än enligt de nuvarande reglerna. En annan omständighet är att reglerna är oklara. Det går inte att med säkerhet veta när undantagen från skatteplikt är tillämpliga.

I betänkandet redovisas att de svenska reglerna genom en rad åtgärder i synnerhet under 1990-talet anpassats till EG-reglerna och utredningen konstaterar att ML till följd av de åtgärder som redan vidtagit i princip är harmoniserad med EG:s gemensamma mervärdesskatteregler.

Utredningen framhåller dock att det finns vissa kvarstående strukturella skillnader mellan den svenska mervärdesskattelagstiftningen och EG:s 6:e direktiv om mervärdesskatt.

Utredningen har därför inriktat sitt arbete på att ge vissa av de gemenskapsrättsliga begreppen som EG-direktivet bygger på en tydligare motsvarighet i den svenska lagen. De förslag till ändringar som presenterats i betänkande innebär till stor del ett förtydligande av vad som gäller i dagsläget och medför även anpassningar i fråga om systematik och terminologi. Utredningen anger att den övergripande målsättningen i arbetet har varit att förbättra förutsättningarna för en tolkning och tillämpning av ML i konformitet med EG-direktivet. Frågan är dock om dessa kvarstående strukturella skillnader mellan nuvarande regler i ML och EG-direktivet har sådan tyngd att de motiverar ändring av den svenska lagstiftningen. Det krävs enligt PRO ”synnerligen starka skäl för att försämra förutsättningarna för de allmännyttiga ideella organisationerna att bedriva sin samhällsviktiga verksamhet. Denna verksamhet bör stärkas och inte försvåras”. En synpunkt som Hjärt- och Lungsjukas Riksförbund delar.

I den beskrivning av andra EU-länders mervärdesskatteregler som redovisas i betänkandet görs gällande att flera länder utformat reglerna mot bakgrund av de förhållanden som gäller i det egna landet även om detta medför en mer långtgående skattebefrielse av vad EG-direktivet medger. Som exempel på detta anges reglerna i Finland och Italien. Det finska exemplet är av särskilt intresse. De finska reglerna för ideell verksamhet är liksom de svenska anknutna till inkomstskatterättsliga regler, vilket innebär att skattskyldighet för mervärdesskatt endast uppkommer om inkomsten föranleder beskattning enligt inkomstskattelagstiftningen. Det uppges att det inte är aktuellt för Finland att ändra sina mervärdesskatteregler för ideell verksamhet.

### *Ställningstagande*

Det framgår av betänkandet att den svenska lagstiftningen i princip är harmoniserad med EG:s gemensamma mervärdesskatteregler genom den serie anpassningar som redan ägt rum. Vissa kvarstående strukturella skillnader finns dock mellan den svenska lagstiftningen och EG-direktivet. Dessa har enligt Hjärt- och Lungsjukas Riksförbunds mening inte sådan tyngd att ytterligare anpassning är motiverad. Utredningen anger att den övergripande målsättningen i arbetet har varit att förbättra förutsättningarna för en tolkning och tillämpning i konformitet med

EG-direktivet. Resultatet av utredningen har blivit att en rad oklarheter uppkommit hur de nya föreslagna reglerna skall tolkas.

*Vi avstyrker*

Hjärt- och Lungsjukas Riksförbund avstyrker att betänkandet läggs till grund för ändrad lagstiftning.

#### 8.1.48 Friluftsförbundet

*Sammanfattning*

Friluftsförbundet anser:

- Behåll nuvarande regler
- Friluftsliv ska jämföras med idrott
- Administration istället för friluftsliv

Vi är som många andra organisationer uppbyggd av riks, distrikt och lokalavdelningar och utredningens förslag slår olika beroende på nivåernas olika förutsättningar.

Friluftsförbundet delar i huvudsak de synpunkter som framkommit vid diskussioner mellan momsutredningen och referensgruppen av ideella föreningar (Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv s 281, 282)

*Behåll nuvarande regler*

Friluftsförbundet anser att den särskilda regeln i 4 kap. 8 § mervärdesskattelagen (ML) som på ett generellt sätt undantar ideella föreningars och registrerade trossamfundets aktiviteter från mervärdesbeskattning ska behållas.

Vi tycker inte att utredningen tydlig visar att Sverige behöver anpassa sina momsregler på det sätt som anges i utredningen.

Hur mycket har andra länder tänjt på gränserna? Utredningen nämner Italien och Finland som exempel på länder som inte anpassat sig och inte har för avsikt att anpassa sina momsregler till det sjätte momsdirektivet på det sätt som föreslås i utredningen. Med tanke på att Finlands bestämmelser på området är ganska lika de nuvarande svenska är vår bedömning att dagens regelverk bör kunna ses som tillräckligt för att också tillgodose EG-direktivet.

*Administration istället för friluftsliv?*

Friluftsförbundet är en organisation som har 108.000 medlemmar. Vår ledarledda friluftsverksamhet bedrivs i huvudsak av våra 8000 ledare i 420 lokalavdelningar som finns spridda över hela Sverige. Enligt vår ändamålsparagraf ska vi, genom skidåkning och annat friluftsliv verka för folkhälsa och livsglädje. Vår organisationsform är traditionell i den mening att vi har lokalavdelningar, distrikt och en central nivå. Dock organiserar vi oss inte som ideella föreningar för att hålla på med administration utan för att skapa ledarledda friluftslivsaktiviteter för våra medlemmar. Momsutredningens förslag innebär att det administrativa arbetet ökar katastrofalt vilket får till följd att rekryteringen av styrelsefunktionärer, däribland kassörer försvåras. Dessutom kommer

det att ställas stora krav på utbildning för att våra lokalavdelningars kassörer ska kunna klara av de nya administrativa uppgifterna. Självklart skapar dessa utbildningskrav också extra kostnader för våra lokalavdelningar, varav många redan i dag har en ansträngd ekonomi.

En stor undersökning som SCB presenterade i våras visar att föreningslivet under 90-talet tappade 500 000 aktiva medlemmar. Att i det läget lägga på föreningarna mer administrativt arbete som tar tid ifrån det verkliga uppdraget, att skapa aktivitet för medlemmarna verkar ogenomtänkt. För att citera delar av artikeln på DN/Debatt 2003-03-27 som handlar om SCB-undersökningen:

"Om det är en långsiktig trend mot minskat föreningsengagemang vi ser, kan detta få konsekvenser för välfärden. Minskat frivilligarbete i föreningarna innebär verksamhetsminskningar, kostnadsökningar, att vissa aktiviteter inte längre kommer att kunna utövas och att verksamheter ersätts av tjänster på marknaden. En mötesplats för sociala kontakter krymper och en infrastruktur för individuellt stöd, liksom för alternativa politiska dagordningar försvagas.

I förlängningen av 90-talets tillbakagång för föreningslivet försvagas långsiktigt samhällets infrastruktur av lokal förankring, gemenskap och socialt kapital. Grunden för den gamla ordningen för tillväxt, välfärd och demokrati gröps ur.

Vår analys visar att ett starkt föreningsliv på punkt efter punkt gynnar en aktiv folkstyrelse. Ett aktivt föreningsengagemang leder in i politiska diskussioner, politiskt engagemang, valdeltagande och demonstrationer och det ger människor en ökad förmåga att tillvarata sina rättigheter och möjligheter som medborgare och konsument. Föreningslivets utveckling handlar därför också om demokratins.

Föreningarnas förmåga att klara återväxten är en fråga som inte bara angår medlemmarna utan alla medborgare"

Med detta citat klingande i öronen borde man snarare underlätta för föreningslivet istället för att öka den byråkratiska bördan.

#### 8.1.49 Svenska kyrkans Församlingsförbund

##### *Sammanfattning*

Utredningen har enligt vår mening tolkat det sjätte mervärdesskatte-direktivet på ett allt för bokstavstroget sätt. Svenska kyrkans Församlingsförbund menar att direktivets syfte kan uppnås utan att den ideella sektorn drabbas på det sätt som utredaren förordar.

Församlingsförbundet motsätter sig därför att utredarens förslag genomförs. Detta mot bakgrund av den ökade administration som förslaget kommer att leda till, men även det faktum att utredaren inte kunnat uppvisa en tillfredsställande konsekvensbeskrivning för den ideella sektorn. Förslaget innehåller även skrivningar som riskerar att väsentligt försämra möjligheten att bedriva hjälpverksamhet som finansieras via penninginsamlingsevenemang. Genom en mer nyanserad skrivning kan detta problem minskas utan att något konkurrensproblem uppstår.

Det är beklagligt att föreliggande utredning inte har kunnat samordnas med den pågående utredningen om de reducerade mervärdesskattesatserna. Detta förhållande leder till att det i princip är omöjligt att ta ställning till väsentliga delar av utredningens förslag. Särskilt problematiskt är detta inom det kulturella området eftersom argumentation, konsekvensbeskrivning och förslag bygger på nuvarande skattesatser.

I momssammanhang är det viktigt att lagstiftaren klargör rättsläget vid tillhandahållande av varor och tjänster inom trossamfundet Svenska kyrkan. Kyrkan måste tillåtas hushålla med sina resurser på ett rationellt sätt. Utredarens förslag om gruppregistrering av trossamfund och dess organisatoriska delar bör därför snarast leda till lagstiftning.

#### *Allmänna synpunkter*

Svenska kyrkans Församlingsförbund anser att utredaren har tolkat det sjätte mervärdesskattedirektivet allt för bokstavstroget. Avsikten med EG-rättsliga direktiv är inte att bokstav för bokstav införa direktivtext i nationell lagstiftning utan att medlemsländerna skall anpassa sin lagstiftning så att direktivets syfte uppnås. Vi finner det märkligt att utredningens förslag på ett så tydligt sätt kommer att missgynna verksamheter inom den "sociala ekonomin". Vår bestämda uppfattning har tidigare varit att både regering och EU önskat främja just denna typ av verksamhet. Genom att utgångspunkten har varit en mycket snäv tolkning av direktivets ofta oklara formuleringar skulle förslaget, om det genomförs i nuvarande form, få stora negativa konsekvenser för den ideella sektorn.

Vi upplever att utredaren har fokuserat sin konsekvensanalys primärt på hur statens finanser påverkas och hur skattemyndigheten skall klara att administrera det ökade antalet beskattningsbara personer. Allt för liten kraft har lagts på att utreda hur den ideella sektorn kommer att drabbas av förslaget. Konsekvenserna kommer inte bara att bli ekonomisk utan riskerar att i grunden förändra den ideella sektorns arbetssätt.

Församlingsförbundet menar att det är möjligt att uppnå direktivets syfte utan att den ideella sektorn drabbas på det sätt som utredningens förslag innebär. Nedan belyser vi de allvarligaste konsekvenserna som vi ser i kölvattnet av utredningens förslag. Vi ger även förslag på åtgärder som, inom direktivets ramar, skulle kunna minska dessa potentiella problem och skadeverkningar.

#### *Avslutande kommentarer*

Översynen av mervärdesskatten ur ett EG-rättsligt perspektiv syftar inte till att stärka statens finanser. Om den EG-rättsliga anpassningen leder till ökade skatteinkomster för staten förutsätter Församlingsförbundet därför att dessa medel återförs till Svenska kyrkan och den ideella sektorn i övrigt.

Avslutningsvis kan vi bara beklaga att föreliggande utredning inte har kunnat samordnas med den pågående "Utredningen om översyn av

reglerna om reducerade mervärdesskatter m.m.” (dir 2002:141). Det vore förödande för förtroendet till skattesystemet om två principiellt viktiga förändringar genomförs med kort mellanrum där skattesatsutredningens förslag förändrar grunden för slutsatserna i föreliggande utredning.

#### 8.1.50 Riksförbundet Hem och Skola

Sverige är en av världens främsta nationer när det gäller folkrörelser. Detta är ett resultat av att vårt land har en fin tradition när det gäller ideell verksamhet. Även ett generöst samhällsstöd i form av anslag har påverkat utvecklingen positivt och sist men inte minst, har inkomstskattefriheten och undantaget från mervärdesskatt i hög grad bidragit till vårt lands position i dessa sammanhang.

Många människor är idag oroad över hur det ska bli med föreningslivet framöver. Riksförbundet Hem och Skola delar denna oro. Det handlar inte bara om vår egen organisations framtida arbete utan hur den ideella sektorn kan komma att drabbas negativt av en momsbeläggning. Vi anser det anmärkningsvärt att det inte ingående har belysts vilka konsekvenser utredningens förslag får för föreningslivet i stort. Ideella föreningar har ofta mycket begränsade personella resurser och att då tvingas lägga en stor del av sin tid och kraft på administration istället för på verksamhet, för att uppfylla nya EG-regler, anser vi ohållbart.

Riksförbundet Hem och Skola har tagit del av en studie som Jönköpings läns bildningsförbund har gjort om vad en momsbeläggning kan innebära för studieverksamheten. En beräkning för ett av studieförbunden i länet, vilket har tolv olika studieavdelningar. Denna beräkning visar att konsekvensen av momsbeläggning blir höjningar av deltagaravgifterna med 21 %. Detta kommer direkt att påverka deltagande i folkbildningsverksamheten.

Riksförbundet Hem och Skola kan också konstatera att föreningar som bedriver second handförsäljning för biståndsändamål förlorar betydande belopp på en momsbeläggning. Detta kan i sin tur leda till ett minskat ideellt engagemang från medlemmarna; och väsentligt mindre medel till välgörande ändamål. Vi har också noterat att idrottsrörelsen får svårigheter med en momsbeläggning. Där tänker vi exempelvis på Bingolotto som den senaste tiden minskat sin försäljning och risken är uppenbar att det blir en fortsatt minskning, om man ska betala mervärdesskatt på lotten.

Det är ingen som idag exakt kan beskriva hur de andra EU-länderna hanterar dessa frågor. Det hade varit önskvärt med en fullständig redovisning av detta i utredningen. Men en del vet vi, som att exempelvis Italien och Finland har generösa bestämmelser för ideella föreningar. Det är Riksförbundet Hem och Skola uppfattning att en svensk anpassning som utredningen föreslår inte är nödvändig.

Föreningslivet betyder mycket för Sverige och våra medborgare. Det bidrar till en ekonomisk, kulturell och demokratisk utveckling. Vi hävdar också att ett svagare föreningsliv är ett hot mot skolan främst vad gäller elev- och föräldraföreningar samt studieorganisatörer. Detta kommer att leda till ytterligare sociala problem och intresset för studier kan drastiskt

minska, som en konsekvens av att allt färre kommer att vara aktiva i föreningslivet.

Hela samhället består av olika delar, där skolan är grundläggande och där föreningslivet är en viktig del av den demokratiska strukturen. De är i högsta grad en vitamininjektion för hela samhällsutvecklingen.

#### 8.1.51 Svenska röda korset

Röda Korset bedömer att viss del av vår förenings verksamhet kommer att bli momspliktig i och med utredningens förslag och ställer sig därmed negativ till betänkandet. Eftersom regeringen har påpekat i kommittédirektivet för utredningen, att i likhet med nuvarande regler bör sådan verksamhet som bedrivs utan vinstintresse av ideella föreningar kunna ges en positiv särbehandling skattemässigt, är det förvånande att någon sådan positiv särbehandling inte redovisats.

Röda Korset anser att den stora skatteförändring som förslaget innebär kommer att få negativa konsekvenser för vårt arbete. Eftersom en stor del av våra lokalföreningars arbete syftar till att genomföra humanitär verksamhet som i annat fall sannolikt skulle ha fått skötas av staten, landstingen och kommunerna, anser vi det vara orimligt att verksamheten skall drabbas av större skatteuttag än idag.

Svenska Röda Korset består av ca 1 500 allmännyttiga ideella föreningar som envar är egna juridiska personer. De aktivt frivilliga medarbetarna i de lokala föreningarna är ca 40 000 som i snitt lägger ned 160 timmar per år. Det innebär att ca 6 400 000 frivilligtimmar utförs varje år för Röda Korsets räkning. Det är svårt att omsätta frivilligarbete i kronor och ören, men det står utom allt rimligt tvivel att Röda Korsets insatser i vårt samhälle är av stort värde. Inte bara för de människor som befinner sig i utsatta situationer utan även för samhället i stort. För att uppskatta det ekonomiska värdet kan de 6 400 000 frivilligtimmarna prissättas till 150 kr/timme vilket ger 960 000 000 kr.

Röda Korsets frivilligmedarbetare ger inte bara av sin tid utan i allra högsta grad även av sin kunskap. Detta är den personliga gåvan från en människa till en annan för att bistå människor som har det svårt. Det kan handla om äldre, sjuka och ensamma människor, nyanlända flyktingar eller hemlösa. Utsatthet finns överallt runtomkring oss. Där utsatthet finns ska också Röda Korset finnas.

Det finns många praktiska aktiviteter att gå in i som frivillig i Röda Korset och vi ser att vi som organisation successivt de senaste åren lyckats att nå allt fler utsatta grupper i vårt samhälle samtidigt som vi i allt större utsträckning attraherar nya målgrupper av frivilligarbetare. Vad vi däremot märker är att det är svårt att engagera människor i det traditionella styrelsearbetet som krävs för att leda och administrera den lokala frivilliga föreningen. Det är problematiskt. Uppdragets karaktär upplevs inte ligga i tiden och kan uppfattas som tråkiga.

Om nu utredningens förslag skulle införas, kommer detta att uppfattas som en pålaga och en negativ signal från myndigheterna om samhällets syn på värdet av oegennyttigt ideellt arbete. Upplevelsen hos den frivillige är att frivilliginsatsen kommer att börja beskattas. Denna känsla

kommer att få långsiktiga och djupgående negativa effekter. Den lokala och mycket påtagliga effekten blir att kassörer och andra styrelseposter avsäger sig omval och att inga nya ställer upp. Konsekvensen blir att den lokala föreningen måste anlita en redovisningsbyrå och därmed dra på sig väsentligt ökade kostnader, vilket naturligtvis ytterligare minskar resurserna för arbetet enligt föreningens syfte. Vi vill också påpeka att med utredningens förslag kommer Röda Korset att få s.k. blandad verksamhet vilket innebär svåra bedömningar hur momsens skall fördelas. Vi är mycket oroliga för att detta på sikt leder till ett minskat engagemang för det som Röda Korset arbetar för: ett medmänskligare samhälle. I förlängningen kommer ett minskat antal frivilligmedarbetare innebära färre medlemmar. Vi är övertygade om att frånvaron av Röda Korsets insatser kommer att få stora samhällsekonomiska konsekvenser. Med färre medlemmar och en allt mer tynande tillvaro riskerar vi som organisation att inte heller kunna uppfylla de åtaganden som svenska staten ålagt Röda Korset vad gäller exempelvis efterlevnaden av Genèvekonventionerna.

Sveriges medlemskap i EU innebär skyldigheter att följa de förordningar och direktiv som finns uppställda i EG-rätten. Till skillnad från förordningar är direktiv emellertid bindande endast med avseende på de resultat som skall uppnås. Röda Korset anser att mervärdesskatteutredningen har gjort en mycket snäv tolkning av EG-rättens sjätte momsdirektivs bestämmelser till mervärdesskattelagen (ML). Vår uppfattning är att resultatet kan uppnås utan att Sverige behöver transformera direktivets bestämmelser till ML. Med våra alternativa lösningar skulle Röda Korset kunna fortsätta att bedriva sin verksamhet momsfrött utan att det strider mot direktivet.

Röda Korset anser också att regeringen bör avvakta resultatet av den utredning som arbetar med översyn av reducerade mervärdesskattesatser innan en ny lagstiftning tas i bruk. Detta för att underlätta för verksamhet som möjliggör insamlings- och hjälpverksamhet genom att överväga att införa en reducerad skattesats. Samtidigt pågår inom EU en översyn av det sjätte mervärdesskattedirektivet, bl.a. diskuteras lägre skattesatser för ideell verksamhet (men med bibehållen avdragsrätt för ingående skatt). Enligt planerna skall förslaget presenteras i slutet av 2003. Det finns således flera skäl till att avvakta med ny lagstiftning till dess ett reviderat direktiv trätt i kraft.

#### *Utredningens arbete*

Mervärdesskatteutredningen har under flera år arbetat med betänkandet och lade i höstas fram förslaget. Utredningen har lagt ner mycket tid på enkäter, jämförelse med övriga medlemsländer och kartläggning av ideell verksamhet. Allt för att Sveriges föreningsliv inte skall drabbas alltför hårt av eventuellt nya momsregler. Det är därför förvånande att utredningens förslag i mångt och mycket är detsamma som lades fram inför EU-medlemskapet (SOU 1994:88) och då som nu innebär radikala försämringar för ideella föreningar.

Röda Korset är mycket kritisk till utredningens oförmåga att ta ställning i olika sakfrågor. I stället hänvisar utredningen alltför ofta till att tveksamheter i lagtexten skall utvecklas i rättspraxis eller att föreningar ”bör” eller ”kan” omfattas av olika undantag. Vår uppfattning är att utredningen har varit mer än nödvändigt försiktig i sina antaganden. Resultatet blir att våra lokala föreningar kommer att leva i en osäkerhet om hur man skall beskattas. Mervärdesskatt är en transaktionsskatt där den skattskyldige, mer än i andra fall, måste veta vad som gäller. Har en skattskyldig förfarit inkorrekt avseende mervärdesbeskattningen, kan det få ödesdigra följder vid en senare skatterevison. Röda Korset kan inte acceptera att våra frivilliga ska utsättas för så osäkra och otydliga villkor i sin oegennyttiga insats.

Röda Korset är en av världens största och äldsta humanitära organisationerna och finns i dag i 178 länder. Organisationens syfte är att förhindra och lindra mänskligt lidande var det än uppstår och vem det än drabbar. Denna tanke är vägledande i allt rödakorsarbete. Svenska Röda Korset är Sveriges största humanitära frivilligorganisation med mer än 300 000 medlemmar. Grunden för Röda Korsets verksamhet är det arbete som utförs lokalt i våra ca 1 500 lokalföreningar eller kretsar, som är egna juridiska personer och där arbetet leds av förtroendevalda. Mer än var tionde medlem, ca 40 000 personer, har valt att arbeta frivilligt för Röda Korset.

#### *Röda Korsets skatterättsliga ställning*

Svenska Röda Korset och dess ca 1 500 lokalföreningar är var och en allmännyttiga ideella föreningar. Föreningarna är i och med den särskilda regeln som undantar allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund från skattskyldighet i mervärdesskattelagen (4 kap. 8 § ML) inte skattskyldiga till moms. Stadgandet innebär att vi kan samla in pengar momsfritt genom olika rörelseinkomster, förutsatt att dessa inkomster har en naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet eller av hävd utnyttjats som finansieringskälla för ideellt arbete.

#### *Röda Korsets intäkter*

Röda Korsets intäkter består av följande intäkter.

1. Medlemsavgifter
2. Insamlade medel
3. Försäljning, kursintäkter m.m.
4. Externa bidrag

Röda Korsets tolkning av betänkandet är att ideell verksamhet, vad avser bidragsgivning och rena gåvor, inte kommer att påverkas av det nya lagförslaget, utan även fortsättningsvis kommer att vara momsbefriat. Däremot kommer övrig ekonomisk verksamhet att påverkas negativt oaktat de nya undantagen för skatteplikt. Vi avser därför att redovisa hur förslaget kan komma att drabba delar av Röda Korsets olika verksamheter.



### *Utredningens språkbruk*

För att en förening skall komma i fråga för vissa undantag krävs att dessa tillhandahåller ett särskilt ändamål. För Röda Korsets del ligger det filantropiska syftet närmast till hands. Utredningen anser att välgörenhetsorganisationer och andra humanitära organisationer kan omfattas av det filantropiska syftet. För Röda Korset är det oacceptabelt att leva i en osäkerhet kring momsbeskattningen. Vi menar att det måste framgå i lagtext eller förarbeten att vad som avses med ett filantropsikt syfte är sådana insamlings- och välgörenhetsorganisationer som Röda Korset utför.

Utredningens språkbruk speglar inte frivilligt och ideellt humanitärt arbete i 2000-talets Sverige. Våra medlemmars insatser i det svenska samhället kan inte beskrivas som "filantropiska" eller med ord som välgörenhet. Dessa ord är förlegade och leder tankarna till en grupp starka och välmående individer som hjälper passiva människor som inte har någon egen kapacitet. En annan benämning på de ändamål som hjälporganisationer avser att verka för är därför önskvärt. En mer framåtsyftande beskrivning skulle vara "humanitära organisationer". Begreppet organisationer utan vinstintresse nämns i flera sammanhang i utredningens förslag. Utredningen föreslår emellertid inte någon definition av uttrycket. I stället bör begreppet utvecklas i praxis, bl.a. mot bakgrund av direktivets regler och den tolkning som EG-domstolen har gjort av begreppet. Utredningen anser att den tolkning EG-domstolen gjort av begreppet får inkludera allmännyttiga ideella föreningar oavsett att dessa är vinstdrivande i så måtto att de eftersträvar ett överskott för att kunna fullgöra eller vidareutveckla det ideella ändamålet.

Vår uppfattning är att det är viktigt att det framgår vilka organisationer som äsyftas med det nya begreppet. Vi anser att begreppet kan definieras utifrån svensk föreningstradition oavsett EG-domstolens domar på området. Även om utredningen har valt att inte införa ett krav i lagstiftningen på att en organisation huvudsakligen skall ledas på frivillig basis eller ställa upp några andra av de fakultativa krav som finns i bestämmelsen, nämner utredningen dock att vissa av de fakultativa villkoren kan sägas utgöra en slags definition av vad som avses med organisationer utan vinstintresse. Det framgår emellertid inte av utredningens förslag vilka villkor som avses. Det skulle således kunna innebära att en organisation utan vinstintresse måste ledas huvudsakligen på frivillig basis för att undantas från skatteplikt, oavsett om Sverige väljer att införa de fakultativa kraven i ML. Vi menar att lagstiftaren klart och tydligt måste markera att de kvalifikationer som gäller en organisation utan vinstintresse inte inkluderar kravet på "huvudsakligen ledas på frivillig basis".

### *Reducerad skattesats*

Om utredningens förslag trots allt skulle vinna gehör anser Röda Korset att insamlingsorganisationer åtminstone skall kunna tillhandahålla varor

och tjänster till en reducerad skattesats. Vad vi erfar skall den utredning som skall se över skattesatserna avlägga ett delbetänkande våren 2004 och ett slutbetänkande våren 2005. Det innebär att de nya momsreglerna för ideell verksamhet om de antas av regeringen är i drift när utredningen om översyn av reducerade skattesatser läggs fram. Röda Korsets åsikt är att regeringen måste ha alternativet om reducerade skattesatser i åtanke när man lägger fram ett nytt lagförslag avseende momsregler för ideell verksamhet. Regeringen bör i sådant fall avvakta skattesatsutredningen innan en ny lagstiftning avseende ideella organisationer läggs fram.

#### *Sammanfattning av effekterna*

Svenska Röda Korset är mycket orolig för att utredningens förslag skall resultera i en lagstiftning som i det närmaste blir ohållbar att hantera för våra lokalföreningar. Med utredningens förslag kommer vårt arbete inte att kunna drivas med så många ideella krafter som arbetar för Röda Korset idag. Det kommer på sikt att få förödande konsekvenser, inte främst för Röda Korset som organisation utan för svenska samhället och de grupper i samhället som redan i dag är marginaliserade.

Röda Korset mycket kritisk till utredningens oförmåga att ta ställning i olika sakfrågor. Den osäkerhet avseende mervärdesbeskattningen som skulle råda med utredningens förslag är oacceptabel för oss. Effekterna blir att rädslan för att begå misstag i redovisningsarbetet blir så stor att förtroendevalda avsäger sina uppdrag, vilket skulle vara förödande för en frivilligorganisation som Röda Korset.

Eftersom Röda Korset består av ca 1 500 egna juridiska personer ser vi en fara i att mervärdesskatt inte bara skall debiteras vid våra insamlingskampanjer mot privatpersoner, utan även att tjänster och varor som tillhandahålls mellan de lokala föreningarna skall momsas. Det skulle innebära att varje ideellt arbetande lokalförening som har en omsättning över 90 000 kr blir skattskyldiga till mervärdesskatt. Effekterna skulle slutligen, enbart för insamlade medel bli att flera 10-tals miljoner kommer att gå förlorade som skattepengar i stället för att användas för våra ideella ändamål. Detta kan särskilt ifrågasättas eftersom det som faktiskt beskattas ofta är gåvor eller frivilliginsatser.

## **8.2 Undantaget för tillhandahållande av personal för själavård**

### **8.2.1 Svenska kyrkan och SKR**

För närvarande torde det inte förekomma inom Svenska kyrkan att sådana tjänster tillhandahålls mot ersättning till någon som inte skulle omfattas av mottagarkretsen. Vissa tillhandahållanden görs dock till exempelvis kriminalvårdsanstalter men då utan att det i dagsläget utgår någon ersättning. För eventuella framtida behov som idag kan vara svåra att förutse är det dock nödvändigt att det finns ett undantag även i den svenska lagen.

Utredningen noterar att det är svårt att uttala sig om EG-bestämmelsens närmare innebörd. Samtidigt väljer utredningen att tolka den så att den

som beställer självvårdstjänsten skall bedriva sjukvård, social omsorg eller utbildning för att momsbefrielse skall kunna föreligga. EG-direktivet i dess svenska översättning anger dock att det är tillräckligt att tillhandahållandet sker ”för de syften” som utgörs av sjukvård, social omsorg osv. (jfr engelskans ”for the purpose of”). Något krav på att mottagarens verksamhet skall vara av ett visst slag uppställs dock inte. För att inte i undantaget i den svenska lagen skall bli onödigt snävt bör det därför omformuleras i närmare anslutning till direktivets lydelse.

### 8.2.2 Advokatsamfundet

Enligt direktivets artikel 13 A.1 k gäller undantaget enbart för de syften som omfattas av punkterna b, g, h och i. Samfundet anser inte att direktivet begränsar undantagets omfattning till att gälla enbart tjänster tillhandahållna till de subjekt som bedriver verksamhet i enlighet med punkterna b, g, h och i. Istället bör direktivet tolkas på så sätt att tjänsterna skall syfta till att tillfredsställa de ändamål som uppställs i nämnda punkter. Enligt samfundet bör lagstiftaren, så långt det är möjligt, undvika att begränsa ett undantags tillämpning med hänvisning till specifika subjekt. Samfundets uppfattning överensstämmer med EG-domstolens och Regeringsrättens praxis, där fokus har kommit att riktas mer på tjänstens karaktär än på de subjekt som företar transaktionen.

I nu föreslagen undantagsbestämmelse framgår det att det endast är vissa specifika subjekt (religiösa och filosofiska institutioner) som undantas. Tjänsten skall också vara av speciell karaktär. Detta är i linje med direktivets bestämmelse. Däremot uppställer inte direktivet något krav på vem som skall beställa tjänsten för att den skall vara undantagen från skatteplikt. Samfundet föreslår därför att avgränsningen av vilka subjekt som kan vara beställare för att undantaget skall vara tillämpligt, tas bort. På så sätt undantas exempelvis religiösa institutioners tillhandahållande av personal till företag m.fl. där företagets personal behöver självvård (exempelvis vid katastrofinsatser) från skatteplikt. Samma tjänst behandlas därmed på samma sätt oavsett vem som beställer tjänsten. Därmed blir det enklare för de religiösa och filosofiska institutionerna att avgöra huruvida tjänsten omfattas av undantaget från skatteplikt.

Enligt direktivet gäller undantaget även för syften som omfattas av bl.a. punkten i (utbildning). Enligt utredningen skall ”tjänster som mer liknar utbildning” inte omfattas av undantaget. Samfundet ifrågasätter om denna tolkning är korrekt. Att punkten i (utbildning) finns med i uppräkningslistan talar vidare för att samfundets tolkning att undantaget inte skall inskränkas till specifika beställarsubjekt är korrekt. Enligt samfundet bör undantaget även omfatta tjänster som mer liknar utbildning. En sådan tolkning ligger i linje med direktivets lydelse. Undantaget blir därmed tydligare och enklare att tillämpa.

### 8.3 Undantag för tillhandahållande till medlemmar

#### 8.3.1 Länsrätten i Stockholms län

Det föreslås att från skatteplikt skall undantas vissa tillhandahållanden till medlemmar "... mot stadgeenligt bestämd avgift.". Länsrätten anser att en lämpligare lydelse vore "... mot stadgeenligt bestämd medlemsavgift.". Det framgår i betänkandet att detta är vad som avses och det är också denna lydelse som används i direktivet.

Det är även viktigt att notera att begreppet medlemsavgift i ML inte kommer att ha samma innebörd som i inkomstskatterättslig praxis. Detta kommer sannolikt att ställa till problem för många organisationer, särskilt eftersom begreppet också kommer att avvika från hur föreningarna skall klassificera medlemsavgifter enligt god redovisningssed (se BFNAR 2002:8) .

– Det kan ifrågasättas om det inte vore lämpligt med en ändring i inkomstskattelagen (1999:1229), där uttrycket medlemsavgift kopplas till den definition som gäller i ML.

Eftersom begreppet medlemsavgift är svårdefinierat är det särskilt viktigt att vara tydlig i beskrivningen av vad som kan utgöra tillhandahållanden som omfattas av bestämmelsen. Skrivningen i betänkandet är otydlig och på flera ställen ges intryck av en mycket vid tolkning av begreppet, t.ex. s. 324 där det sägs "Avgifter som en person som inte är medlem erlägger för att exempelvis delta i en kurs eller tävling som organisationen anordnar (deltagaravgifter) kan till följd av detta inte undantas...". Denna skrivning antyder att tävlingsavgifter som erläggs av medlemmar kan omfattas av undantaget, trots att detta svårligen torde kunna innefattas i medlemsavgiften. – Länsrätten kan se flera problemsituationer där det kan tänkas bli svårt att avgöra om tillhandahållanden omfattas av bestämmelsen. Ett exempel är rabatterbjudanden som tillhandahålls föreningsmedlemmar, och som ofta sponsras av butikskedjor. Ett annat exempel är tillgång till olika tjänster, t.ex. försäkringar (både kollektiva avtal som binder alla medlemmar och rabatterbjudanden kan tänkas) eller möjlighet för medlemmar att få bistånd av olika experter (t.ex. möjlighet till helt fri eller billigare rättslig rådgivning under viss tidsrymd). Sådana förmåner kan ha ett stort ekonomiskt värde, som dock kan vara svårt att fastställa.

På s. 321 kommenteras vilka subjekt som avses med organisationer utan vinstintresse och som därmed kan omfattas av bestämmelsen. Utredningen skriver: "Det finns således möjligheter att avsätta reserver för framtida behov, såsom exempelvis att förbättra anläggningar". Länsrätten noterar emellertid att avsättningar för framtida behov inte är tillåtna enligt god redovisningssed.

Vad gäller den av utredningen föreslagna konkurrensbegränsningsbestämmelsen har länsrätten samma invändningar som redovisats under avsnitt 3.3.3 ovan. Länsrätten noterar även att beträffande de transaktioner som detta undantag avses omfatta är risken för konkurrensnedvridning stor.

### 8.3.2 NUTEK

Undantag för tillhandahållanden till medlemmar

Utredningen föreslår att ett undantag från skatteplikt införs för tjänster som tillhandahålls medlemmar av organisationer utan vinstintresse som verkar i politiskt, religiöst, fackligt, patriotiskt, filosofiskt, filantropiskt eller medborgarrättsligt syfte. Även varor med nära anknytning till tjänsterna omfattas. De uppräknade syftena är inte någon exemplifiering, vilket innebär att organisationer som främjar andra syften än de uppräknade inte kan undantas enligt denna bestämmelse.

Tillhandahållandet skall ske mot stadgeenligt bestämd medlemsavgift.

Undantaget får inte avse sådana varor och tjänster som normalt omsätts även av annan.

Förslaget innebär att ideella föreningar som genom icke-ekonomisk verksamhet syftar till att främja sina medlemmars intressen (och alltså inte är allmännyttiga) kan omfattas av undantaget under förutsättning att de främjar något av de uppräknade syftena. Därför kan t.ex. fackföreningar och branschföreningar komma att omfattas av undantaget.

Förslaget innebär att tillhandahållanden mot särskild ersättning skall beskattas om inte något annat undantag är tillämpligt. Detta gäller såväl egna medlemmar som till andra personer.

NUTEKs bedömning är att eftersom undantaget från skatteplikt endast avser tillhandahållanden till medlemmar och att det inte omfattar verksamheter som bedrivs även av kommersiella företag bör förslaget inte innebära några konkurrensnedvridningar. NUTEK har därför inget att invända mot förslaget.

### 8.3.3 Svenska kyrkan och SKR

Den svenska översättningen av detta undantag i EG-direktivet anger ett undantag för tjänster och varor som en allmännyttig organisation tillhandahåller i sina medlemmars intresse i utbyte mot en medlemsavgift. Detta under förutsättning att undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen. Utredningen resonerar något kring räckvidden av undantaget och stannar för att den rimligaste tolkningen är att det bara gäller tillhandahållanden till medlemmar. En annan tolkning skulle enligt utredningen vara svår att acceptera från konkurrenssynpunkt. För att förtydliga när konkurrensaspekten blir aktuell har utredningen valt att i lagförslaget ange att omsättningen – för

att få omfattas av undantaget - skall vara sådan som normalt inte görs av någon annan än en allmännyttig organisation.

Den som är medlem i Svenska kyrkan betalar kyrkoavgift för sitt medlemskap. För denna kyrkoavgift får medlemmen visserligen rätt till vissa kyrkliga handlingar utan att behöva betala särskilt för det, t.ex. konfirmation och vigsel. Svenska kyrkan betonar dock i olika sammanhang att medlemsavgiften i första hand inte skall ses som en ersättning för vissa tjänster som medlemmen själv kan dra nytta av. Kyrkoavgiften bidrar till hela Svenska kyrkans verksamhet och kommer på så sätt även andra till del. Att kyrkoavgiften inte i första hand är till för att berättiga till vissa motprestationer tycks också utredningen godta eftersom den anger att kyrkoavgiften torde gå att jämföra med medlemsavgift och därmed vara momsfri (s. 366). En förutsättning för sådan momsbefrielse är att avgiften inte utgör ersättning för en tjänst ”som är möjlig att identifiera och avskilja från vad som i övrigt följer av medlemskapet” (s. 319).

Om det nu aktuella undantaget tolkas så som utredningen har gjort, innebär det att ideell verksamhet av olika slag gynnas skattemässigt men inte i fråga om det som torde vara grunden för det ideella arbetet utan ”bara” för varor och tjänster som de egna medlemmarna tar emot själva. Det är med en sådan utgångspunkt svårt att se varför undantaget finns. Utredningen motiverar sitt ställningstagande med att regeln med en annan tolkning skulle vara svår att acceptera från konkurrenssynpunkt. Samtidigt finns i direktivet den allmänna begränsningen att tillämpningen av undantaget inte får vålla snedvridning av konkurrensen. Detta hade kunnat användas även i den svenska regleringen för att markera den gräns inom vilken tillämpningen måste ske. Svenska kyrkan ifrågasätter om det inte hade varit möjligt att göra en vidare tolkning och ändå uppfylla direktivets intention. Undantaget skulle med en mer generös tolkning kunna innebära en öppning för att undanta allmännyttig verksamhet som sådan och därmed mildra effekterna av införandet av begreppet beskattningsbar person. De konkurrenshänsyn som måste tas kan åstadkommas genom att införa en motsvarande begränsning som direktivet innehåller och som för övrigt används i fråga om andra undantag i utredningens förslag. Därmed skulle också tjänster som det idag tas ut särskilda avgifter för inom Svenska kyrkan, t.ex. förrättande av vigsel och begravning av icke medlemmar, även i fortsättningen vara momsbefriade.

#### 8.3.4 Advokatsamfundet

Samfundet anser att undantagets tillämpningsområde är alltför smalt och oklart definierat. Enligt undantaget skall en prövning av fem olika rekvisit göras för att bedöma om undantaget är tillämpligt. Detta bidrar till ett osäkert rättsläge där varje enskilt fall kommer att leda till komplicerade tolkningsproblem. Främst är det, enligt samfundets uppfattning, frågan om vilka subjekt som omfattas av bestämmelsen och begränsningen med hänsyn till risken för konkurrenssnedvridning, som kommer att vålla problem.

Lokutionen ”får inte avse sådana tjänster eller varor med nära anknytning därtill som normalt omsätts även av annan” har i sin lydelse i nuvarande 3 kap. 23 a § ML visat sig vara starkt begränsande. Mot bakgrund av att varje undantag i artikel 13 skall tolkas restriktivt medför konkurrensbegränsningsregeln att varje tjänst som omsätts på den öppna marknaden inte omfattas av undantaget. Med nu föreslagen lydelse kan föreningarna tvingas bryta ut de tjänster som normalt omsätts av annan ur medlemsavgiften och mervärdesskattebelägga desamma (givetvis förutsatt att tjänsten inte omfattas av något annat undantag). Samfundet ifrågasätter om inte bestämmelsen istället kunde utrustas med en huvudsaklighetsprincip innebärande att om medlemsavgiften huvudsakligen motsvarar ersättning för sådana tjänster eller varor med nära anknytning därtill, som normalt omsätts även av annan, så är undantaget inte tillämpligt. En sådan bestämmelse skulle sannolikt inte strida mot direktivets bestämmelse och dessutom skulle tillämpningssvårigheterna minska. En uttrycklig huvudsaklighetsprincip krävs eftersom den normala, i praxis utarbetade huvudsaklighetsprincipen, inte torde vara tillämplig i situationer då ersättningen avser dels skattepliktiga tjänster, dels ersättningar för att endast upptas som medlem i en förening.

Sammanfattningsvis anser samfundet att undantagets tillämpningsområde är oklart och att tillämpningsområdet torde bli onödigt smalt.

### 8.3.5 LO

Utredningen har haft i uppdrag att lämna förslag till förändringar i mervärdesskattelagstiftningen i syfte att anpassa regelsystemet till EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv. Utredningen föreslår, i stället för undantaget för allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund från mervärdesbeskattning, bl.a. ett undantag för omsättning i organisationer utan vinstintresse som främjar politiska, fackliga, religiösa, patriotiska, filosofiska, filantropiska eller medborgarrättsliga syften och avseende tjänster och varor med nära anknytning därtill som tillhandahålls till medlemmar mot stadgeenligt bestämd medlemsavgift. Samtidigt pekar utredningen på att direktivet skulle kunna tolkas som att även tillhandahållanden till medlemmar mot annan ersättning än medlemsavgift kan undantas från skatteplikt. LO anser att så bör bli fallet. Alla tjänster och varor med nära anknytning därtill som tillhandahålls till medlemmar av de beskrivna organisationerna bör undantas från skatteplikt.

### 8.3.6 ax och MAIS

Undantag från skatteplikt för tillhandahållande för medlemmar bygger på direktivens undantag 13 A.1 l. Här räknas ett antal ideella

verksamhetssyften upp som berättigar till undantag. Utredningen avviker från direktiven genom att man inte har tillämpat detta undantag så brett som det skulle vara möjligt. (Sid I 318 ff)

a. Utredningen diskuterar inte i detalj vilka organisationer som riskerar att ej omfattas av detta undantag. Det är viktigt att kulturlivets arrangörsorganisationer, barn- och ungdomsorganisationer och amatörkulturorganisationer på ett entydigt sätt garanteras tillgång till de förmåner som är kopplade till dessa undantag. Samtliga här nämnda organisationslag är så länge verksamheten har ideella syften av filantropisk karaktär. Det är viktigt att en eventuell lag tydligare fastställer detta än vad som görs av utredningen.

b. Undantag för periodiska publikationer, program och kataloger är viktiga medel för stärkande av det ideella föreningslivet. Det får stora konsekvenser för föreningar om kostnader för medlemstidningar och vissa andra trycksaker blir 25 % högre. Utredningens förslag på detta område innebär minskade förmåner jämfört med idag. Dessa föreslås omfatta en mindre del av den ideella sektorn än idag. Detta kan få stora negativa konsekvenser för kulturföreningar. Gränsdragningarna inom kulturlivet kan också vara svåra att dra och bli orättvisa.

### 8.3.7 BR

Emellertid föreslår utredningen samtidigt att ett undantag från skattepliktig skall göras avseende tjänster och varor med nära anknytning därtill som tillhandahålls medlemmar av organisationer utan vinstintresse som verkar i politiskt, fackligt, religiöst, patriotiskt, filosofiskt, filantropiskt eller medborgarrättsligt syfte. I kommentaren till den aktuella paragrafen nämns som exempel på medborgarrättsligt syfte bygdegrupper. Ett likartat undantag införs penninginsamlingsevenemang som företas i skälig omfattning av beskattningsbara personer som, till exempel, har kultur- eller utbildningsändamål. Samma undantag finns för dessa typer av organisationer när det gäller servering i skälig omfattning.

Enligt vår uppfattning bör även samlingslokalsorganisationer, som bygdegårdsföreningar, uttryckligen pekas ut som den typ av ideella föreningar som även fortsättningsvis skall ges en ”skattegynnad” ställning. Den svenska formen av lokalhållande ideella föreningar är, förutom i Norden, inte särskilt vanlig i Europa. Möten och sammankomster hålls på pubar, gästgiveri, krogar, restauranger eller liknande kommersiellt drivna etablissemang. Ett EG-direktiv som tillkommit på grundval av den svenska traditionen hade utan tvekan nämnt lokalhållande som ett av de områden som skulle ges en gynnad ställning. När direktivet nu utformats på grundval av annat än svensk tradition och rättsutveckling måste vi i stället, när direktivet överförs till svensk rätt, försöka passa in de lokalhållande organisationerna i de rättsbegrepp som nämns.

De allmänna samlingslokalerna kan med sin historia och bakgrund anses ha såväl politiska som patriotiska och medborgarrättsliga syften, liksom



ändamål med kultur- eller utbildningsinriktning. Det är i bygdegården man träffats och träffas för att forma sin bygds framtid. Under såväl fred- och ofärdstid används bygdegårdar för försvarsändamål. I bygdegårdar landet runt har man samlats för att bilda bygdekommittéer inom ramen för Hela Sverige ska leva. Det är också i bygdegården kommunala såväl som landstings- eller statliga myndigheter och institutioner samlar medborgarna för information och diskussion. I bygdegården erbjuds ”bygdens folk” att ta del av levande kultur, teater, konst, film, föreläsningar med mera. Här ordnas, i egen eller annans regi, studiecirkel eller andra utbildningsmöjligheter.

Få samlingslokaler och bygdegårdar klarar sina driftskostnader med enbart hyresintäkter. För att få verksamheten att gå runt krävs dels mängder av ideellt arbete, dels intäkter från lotterier, loppmarknader, auktioner och andra insamlingsaktiviteter som av hävd används för att finansiera det ideella föreningslivet. Detta förutom de kommunala och statliga bidrag som utgår till upprustning och nybyggnad av samlingslokaler liksom de driftsbidrag kommunerna står för.

Det finns alla anledning förmoda att om bygdegårdsföreningarna skulle inordnas i moms-systemet och tvingas betala 25 procent i moms på sina intäkter från olika typer av insamlingsaktiviteter dessa skulle begränsas radikalt i omfattning. Till skillnad från övrigt föreningsliv skulle de samlingslokalshållande organisationerna ha små möjligheter att dra nytta av något avdrag för ingående moms.

#### 8.3.8 Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna

##### *Undantag från skatteplikt för tillhandahållande till medlemmar*

Utredningen föreslår att det i ML införs ett undantag från skatteplikt avseende tjänster och varor med nära anknytning därtill som tillhandahålls till medlemmar i organisationer utan vinstintresse som verkar i politiskt, fackligt, religiöst, patriotiskt, filosofiskt, filantropiskt eller medborgarrättsligt syfte. Tillhandahållandet ska ske till stadgeenligt bestämd medlemsavgift. Utredningen konstaterar att det råder viss oklarhet vad gäller frågan om undantaget även omfattar tillhandahållanden till andra än medlemmar samt andra tillhandahållanden till medlemmar än de som nyss sagts, d v s tillhandahållanden mot annan ersättning än medlemsavgift. På bl a denna punkt förefaller tillämpningen i andra EU-länder variera.

Folkbildningsförbundet noterar särskilt och vänder sig emot att utredningen trots detta väljer den snävare tolkningen och föreslår att undantaget begränsas till vad som erhålls mot medlemsavgift.

Medlemmarna i studieförbunden utgörs inte av individer utan av organisationer. Sammanlagt har de tio studieförbunden ca 260 medlemsorganisationer. Studieförbunden har dessutom centrala

samarbetsavtal med ytterligare ett åttiotal organisationer och samarbetar lokalt med en mängd olika föreningar.

Undantaget från mervärdesskatt för tillhandahållande till medlemmar kommer inte att kunna tillämpas av studieförbunden enligt vår bedömning. Att utredningen nu föreslår en snävare tolkning än vad som förefaller nödvändigt med hänsyn till direktivet kan dock ha en negativ betydelse för det stora antal folkrörelseorganisationer som är medlemmar i och samverkar med studieförbunden.

### 8.3.9 Folkets Hus och Parker

#### *Perspektivet den lokala föreningen*

#### Samlingslokalbegreppet

I Sverige finns med säkerhet minst 6-8000 samlingslokalägande föreningar, allt från Folkets Hus, Folkparker, Bygdegårdar, Våra Gårdar, Hembygdsgårdar, Bystugor, Kyrkliga fritidslokaler m.m. Den samlingslokal- och kulturverksamhet som bedrivs i dessa lokaler av allmännyttiga föreningar är idag skattegynnad.

I nuvarande skattelagstiftning framgår att de hyresinkomster en förening har av samlingslokaluthyrning är inkomstskattebefriad och därigenom också mervärdesskattebefriade. Idag utgår ingen moms på lokaluthyrning. I förslaget konstateras att hyresintäkter skall vara momsbefriade, bortsett från den frivilliga mervärdesskatt som kan tillämpas på långtidskontrakt. I övrigt berör inte utredningen alls den korttidsuthyrning som idag genomförs av allmännyttiga föreningar. Därför kan utredningen tolkas som att all den korttidsuthyrning som genomförs av allmännyttiga samlingslokalägande föreningar i framtiden skall tolkas som ren näringsverksamhet.

Alla med insikt kring de ekonomiska förutsättningarna att bedriva samlingslokaluthyrning till föreningslivet vet den omöjliga ekonomiska ekvationen om det inte finns:

- Ekonomiskt stöd från samhället
- Ideellt arbete
- Hävdvunnen finansieringsverksamhet.

Alla genomförda statliga utredningar kring samlingslokaler har alltid kommit fram till att denna verksamhet skall skattemässigt och samhällsmässigt stödjas. Därför är det mycket viktigt att begreppet ”samlingslokalägande förening” lyfts fram.

”Samlingslokalägande föreningar” bör kunna få möjlighet att hyra ut samlingslokaler till medlemmar eller andra föreningar utifrån ett föreningspolitiskt eller medborgarrättsligt syfte, och därigenom betraktas som allmännyttiga och också skattebefrias.

Om alla samlingslokalägande föreningar klassas utifrån detta begrepp, kommer dessa föreningar ges möjlighet att bedriva penninginsamlingsverksamhet skattefritt, precis som det är idag och analogt med de förslag som utredningen ger andra allmännyttiga föreningar.

Förslag:

Det måste fastslås att samlingslokalägande föreningar är allmännyttiga, skattebefriade föreningar. Även samlingslokalägande föreningar ska ges möjlighet att enligt förslaget anordna evenemang till förmån för föreningens allmännyttiga verksamhet.

#### *Medlemsavgiften och mervärdesskatten*

Analogt med de kommunala anslagen föreslår utredningen att medlemsavgifter som inte berättigade till en motprestation förblir mervärdesskattebefriade. Medlemsavgift som berättigar till varor eller tjänster blir momspliktig.

Medlemskap i en riksorganisation bygger alltid på att det skapar ett mervärde, annars skulle dagens riksorganisationer inte finnas. Kommer även skattemyndigheten tolka förslaget på detta sätt, innebär det en kostnadsökning för den lilla föreningen på 25 % på medlemsavgiften.

Vi inom riksorganisationerna vet att föreningarna inte tål den ökningen, varför vi troligtvis får minska servicen till medlemsföreningarna med 20 % för att bibehålla avgiftsnivån. Eftersom riksorganisationerna oftast är mycket personalintensiva, kommer det att innebära stora personalminskningar.

Även om medlemsavgiften betalas för att erhålla en viss service, så är det oftast så att servicen är specialinriktad för det verksamhetsområde som de allmännyttiga föreningarna verkar. Det kan vara mycket svårt för föreningarna att finna motsvarande service på den öppna marknaden. Vad menar utredningen med, ”finns motsvarande tjänst på öppna marknaden”.

Förslag:

Förslaget måste innehålla tydliga regler att medlemsavgifter inte skall mervärdesskattebeläggas. Det får inte bli en tolkningsfråga för skattemyndigheten, om det skall vara mervärdesskatt på medlemsavgiften.

#### *Statsanslag och mervärdesskatten*

Staten anslår årligen ekonomiska bidrag till riksorganisationerna. Dessa anslag är eventuellt till någon del att anses som ett allmänt anslag. Men

staten, likväl, som kommuner ställer allt större krav på tydliga motprestationer för att anslag skall utgå. Föreningslivet tål ekonomiskt inte att staten redovisar att mervärdesskatten ingår i beviljade anslag.

Analogt med kommunala anslag, medlemsavgifter, måste även de statliga anslagen utgå skattefritt, alternativt att skatten läggs ovanpå nuvarande anslag.

Förslag:

Det måste klargöras att bidrag/anslag till allmännyttigt arbetande föreningar, skattebefriade enligt inkomstskattelagen, anses som allmänna bidrag och därför inte är mervärdesskattepliktiga.

### 8.3.10 FRII och Amnesty

#### *Medlemsavgifter*

Generellt sett är våra medlemmars medlemsavgifter inte ersättning för några tjänster, för insamlingsorganisationer är det snarare tvärtom; medlemsavgiften är en förutsättning för att organisationen skall kunna utföra sitt ideella ändamål. För andra ideella organisationer kan medlemskapet vara ett sätt för medborgaren att stödja en idé. För medlemsavgiften erhåller medlemmen förutom medlemskap eventuellt någon vara eller tjänst av mindre värde. En stor del av våra medlemmar ger även ut en medlemstidning mot medlemsavgiften. En medlemstidning är med dagens lagstiftning undantagen från skatteplikt antingen genom undantaget för periodiska publikationer i 3 kap. 13-14 §§ ML eller genom undantaget från beskattning enligt 4 kap. 8 § ML (service till medlemmar). Även om medlemstidningen erhålls mot medlemsavgift är det inte helt uteslutet att tillhandahållandet kan ses som tillhandahållande utan motprestation och till följd därav ligga utanför mervärdesskattens tillämpningsområde (detta är även utredningens åsikt, s. 394).

I och med förslaget att avskaffa undantaget för periodiska publikationer i 3 kap. 13-14 §§ ML och undantaget för beskattning enligt 4 kap. 8 § ML kommer varor och tjänster som erhålls mot medlemsavgifter att momsbeläggas. Emellertid föreslås ett nytt undantag i momslagen; omsättning av varor och tjänster som tillhandahålls av en organisation utan vinstintresse med ett särskilt ändamål till medlemmar mot stadgeenligt bestämd avgift. Förutsatt att våra medlemmar kvalificeras som en organisation utan vinstintresse och har ett filantropiskt ändamål är tanken att våra medlemmar kommer att kunna tillhandahålla varor och tjänster mot medlemsavgift momsfritt även i fortsättningen om tillhandahållandet inte sker av annan.

Eftersom de flesta av våra medlemmar inte tillhandahåller några varor och tjänster för medlemsavgiften är det dock osäkert om det nya undantaget kommer att tillämpas av våra medlemmar. Visserligen erhåller de flesta medlemmar en medlemstidning för medlemsavgiften

men, precis som utredningen har varit inne på, kan sådana tillhandahållanden anses ligga utanför mervärdesskattens tillämpningsområde.

Följden av att inte tillhandahålla varor och tjänster som är undantagna skatteplikt blir att man heller inte kan få rätt att anordna penninginsamlingsevenemang utan att dessa beläggs med moms. FR II är kritisk till utredningens förslag om att införa ett nytt undantag som med all sannolikhet inte kommer att kunna tillämpas i någon större omfattning för de flesta ideella organisationer. Detta skulle resultera i att undantaget för penninginsamling inte kan tillämpas, vilket inte är rimligt. För många av våra medlemmar är insamlingsevenemangen (som vi särskilt tar upp i en punkt nedan) den största intäktskällan för att möjliggöra sin hjälpverksamhet. Att momsbelägga sådana finansieringskällor vilket resulterar i att 20 procent av intäkterna går förlorade är inte acceptabelt för våra medlemmar.

#### Konkurrenssnedvridning

För att inte konkurrenssnedvridningar skall uppstå har utredningen även föreslagit att undantaget för tillhandahållanden till medlemmar endast gäller sådan omsättning som normalt inte görs av annan än de ifrågakommande organisationerna. Utredningen har valt att utforma regeln på samma sätt som gjorts i 3 kap. 23 a § ML eftersom det är enklare att tillämpa än direktivets motsvarighet att ”undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen”. Vår uppfattning är att undantaget, som redan innan konkurrensbestämmelsen är svårt att tillämpa, nu i det närmaste blir omöjlig att tillämpa.

I betänkandet nämns medlemsblad, årsbok, viss rådgivning eller en gemensam utflykt som exempel på vad som kan tillhandahållas mot medlemsavgift och som normalt inte tillhandahålls av annan. Mot bakgrund av vad som sagts ovan - att varor och tjänster av mindre värde som tillhandahålls mot medlemsavgift ligger utanför mervärdesskattens tillämpningsområde - har vi svårt att se att våra medlemmar kommer att kunna tillämpa det nya undantaget.

Konkurrenssnedvridningar är en fråga som kan diskuteras från många olika utgångspunkter. Eftersom det är fråga om att jämföra två olika företeelser med skilda förutsättningar och skilda villkor - ideell icke vinstdrivande och kommersiell med vinstsyfte - är det svårt att göra en helt rättvisande bedömning. Detta kräver en detaljerad genomgång av båda områdena, något som knappast låter sig göras, i vart fall inte enkelt. Något kan dock sägas här.

Den ideella verksamheten har ett samhällligt ändamål, med samhällsnyttan och/eller medlemsnyttan som drivkraft och inte vinstintresset. Avsaknaden av vinst kompenserar samhället delvis men inte helt genom särskilda regler, vissa bidrag, skattebefrielse m.m.

När en ideell organisation går igenom förutsättningarna för att lägga ett anbud och därvid beräknar kostnaderna finns det särskilt två faktorer som skiljer från ett företags bedömningar. Någon vinst i ordets egentliga mening ingår inte i kalkylen – vad som provas är möjligheterna att direkt och indirekt tillföra den egna verksamheten nya resurser, alternativt att täcka vad som fattas. När det gäller övergripande planering, ledning och styrning samt andra motsvarande insatser är detta uppgifter som i stor utsträckning ideellt arbetande ledare, styrelsemedlemmar m.fl. svarar för. Dessa personer har ofta en egen yrkeskompetens som de ställer till förfogande utan krav på ersättning. Den kostnad som motsvarande insatser kräver i ett kommersiellt företag är många gånger det spelrum och den marginal den ideella föreningen har att arbeta med. Detta förhållande kvarstår så länge dessa insatser inte skattebeläggs som en rörelseintäkt. Om en ideell organisation driver någon del av sin verksamhet genom ett egenägt aktiebolag finns skäl att anta att dessa principer också gäller för motsvarande insatser i bolaget.

En ideell organisation som driver en verksamhet på en ideologisk grund använder som sagts ofta ett stort antal ideellt arbetande ledare för den övergripande ledningen och styrningen. Detta sätt att leda och styra med många personer inblandade kräver inte sällan att en stor mängd ideell tid läggs ner – i timmar många gånger mer än vad ett kommersiellt företag gör eller anser sig ha råd att göra. En viktig resurs för en ideell förening är den ledartid som står till förfogande. Det är en resurs som inte alltid kan omräknas i ekonomiska termer men som har en kostnad i form av alternativnytta i föreningens verksamhet. Ett företag förväntas driva verksamheten efter företagsekonomiska principer, medan en ideell organisation gör det efter sina grundläggande värderingar, som långt ifrån alltid är de företagsekonomiskt optimala. Att göra en rättvisande bedömning utifrån konkurrensaspekter är ytterst en fråga om att mäta effektiviteten dvs. förhållandet mellan insatser och resultat efter olika mått – det är stora skillnader såväl i slag av insatser som i förväntat resultat. Det kan diskuteras om sådana mätningar kan göras och om de är meningsfulla.

Vi menar att en följande formulering avseende konkurrensneutraliteten skulle vara lämplig samtidigt som den ligger i linje med direktivets andemening:

”Undantaget är inte tillämpligt om det är uppenbart att en tillämpning av bestämmelsen skulle leda till en snedvridning av konkurrensen.”

#### *Tillhandahållanden till medlemmar*

Vi har under rubriken medlemsavgifter redan påpekat att det nya undantag som utredningen föreslår i det närmaste är otillämpligt. Motsvarande undantag i direktivet undantar varor och tjänster som sker till förmån för medlemmarna. Undantaget i direktivet kan tolkas som att

det inkluderar tillhandahållanden som sker till annan än medlemmarna under förutsättning att det görs i medlemmarnas gemensamma intresse. Direktivets text kan även inkludera tillhandahållanden som sker mot annan ersättning än medlemsavgift.

Utredningen anser emellertid att den rimligaste tolkningen av direktivet är att regeln endast skall gälla tillhandahållanden till medlemmar. Vidare är utredningens uppfattning att regeln endast bör omfatta tillhandahållanden mot medlemsavgift. FRII anser att det är anmärkningsvärt att utredningen så snävt tolkar direktivets bestämmelser och inte lägger fram ett förslag som inom direktivets tolkningsutrymme kan undanta fler ideella organisationer från skatteplikt och därmed verka för svenskt föreningslivs bästa. Våra medlemmars verksamhet skulle drabbas hårt om moms infördes på sådana aktiviteter som tidigare har varit momsbefriade tack vare en naturlig anknytning till dess ideella ändamål. Med ett införande av direktivets undantag för tillhandahållanden i medlemmarnas intresse mot ersättning, skulle våra medlemmar inte drabbas lika hårt. FRIIs uppfattning är att Sverige har en möjlighet att införa undantag i medlemmarnas intresse och som sker mot annan ersättning än medlemsavgift. Detta skulle i viss mån kompensera slopandet av 4 kap. 8 § ML. Försäljningsintäkter såsom böcker inom varje medlems verksamhetsområde, försäljning av diverse profilprodukter, föreläsarintäkter etc. kommer i annat fall att bli momspliktiga, vilket på ett radikalt sätt skulle minska finansieringen av den allmännyttiga hjälpverksamheten.

#### 8.3.11 KLYS, KRO och BUS

Undantag från skatteplikt för tillhandahållanden till medlemmar föreslås också. Här räknas ett antal ideella verksamhets syften upp som berättigar till undantag. EG-direktivet möjliggör dock en bredare omfattning av detta undantag. Det tydliggörs inte vilka organisationer som riskerar att inte kunna omfattas av undantaget.

#### 8.3.12 Svenska Scoutförbundet

##### Tolkningsproblem

Som barn- och ungdomsorganisation hävdar vi att all intäktsskapande verksamhet ”främjar ändamålet” eftersom vi inte är vinstdrivande utan att alla intäkter läggs ner i verksamheten. Enligt denna grundinställning bör vi vara helt undantagna från momsredovisnings skyldighet, även för inkomster av vår försäljning, som till 98 % sker till våra medlemmar och består av artiklar som är speciellt framtagna för vår räkning och som inte finns på marknaden i övrigt (scoutskjorta, märken, egenproducerad program-litteratur mm).

Vi har inte lyckats klarlägga vad som avses med ”intäkter som direkt främjar ändamålet” och då har vi ändå kostat på oss expertis från en välrenommerad revisionsbyrås skatteavdelning. Att en deltagaravgift i ett

arrangemang av typ sommarläger inte är momspliktig tycker vi oss ha förstått men hur är det med en deltagaravgift i ledarutbildning, där syftet är att göra våra ledare mer kompetenta att fostra barn och ungdomar? Främjar den ändamålet ”direkt” eller är den momspliktig? Och hur är det med t ex en deltagaravgift i en förbundsstämma, vars syfte är att dra upp riktlinjerna för hur vi ska nå fler barn och ungdomar och att vidareutveckla scoutprogram, ledarutbildning etc. Främjar den ändamålet ”direkt” eller är den momspliktig? Intäktsstrukturen för Svenska Scoutförbundet kan sammanfattas enligt nedan:

	Främjar ändamålet	Momspliktig
Medlemsavgifter	Ja	Nej
Bidrag och gåvor	Ja	Nej
Medlemsservice, försäljning	Ja?	
Deltagaravgifter arrangemang	Ja	Nej
Deltagaravgifter ledarutbildning	Ja?	Nej?
Deltagaravgifter årsmöte och andra förbundssamlingar	Ja?	Nej?
Provision Bingolotto	Ja	Nej
Provision Humanfonden	Ja	Nej

### 8.3.13 SHF

2. Omsättning av varor och tjänster regleras i utredningens förslag enligt 3:e kap 11 b § och 11 c §. Bestämmelserna i 11 b § avser undantag för viss omsättning av varor och tjänster till medlemmar. Ett antal organisationer utan vinstintresse som avses främja ändamål av politisk, facklig, religiös, patriotisk, filosofisk, filantropisk eller medborgarrättslig karaktär räknas upp. Paragraf 11 c hänvisar vidare till 11 b §, vilket gör paragrafen till en slags portal för undantag av skatteplikt för ideella föreningar.

Det framstår inte klart att hembygdsarbete kan inrymmas i något av dessa ändamål. SHF föreslår därför att §11c förtydligas så att exempelvis begrepp som kultur och miljö också klart räknas som kvalifikationer för befrielse från skatteplikt.

### 8.3.14 Handikappförbunden

Är handikapporganisationer sådana organisationer som kan omfattas av undantagen från skatteplikt?

Handikapporganisationernas mål är att uppnå ett samhälle för alla, dvs ett samhälle där alla hinder är borta för människors möjligheter att leva ett oberoende liv efter egna önskemål. Handikapporganisationer är intresseorganisationer med uppgift att tillvarata medlemmarnas intresse i samhället. Det innebär, att de med utgångspunkt i de egna medlemmarnas förhållanden, påverkar stat, landsting, kommuner och andra att undanröja hinder för ett aktivt liv på egna villkor.



Enligt nuvarande momsregler är handikapporganisationer sådana allmännyttiga ideella organisationer, som är generellt undantagna från skyldighet att betala moms. Enligt föreslagen lydelse till ändrade regler (3 kap 11§ ML) skall undantag gälla från skattskyldighet för viss omsättning till medlemmar. Lagrummet föreslås få följande lydelse: ” Från skattskyldighet undantas omsättning av tjänster och varor med nära anknytning därtill, som görs av organisationer utan vinstintresse till medlemmarna i deras gemensamma intresse mot stadseenligt bestämd avgift. Organisationen skall främja ändamål av politisk, facklig, religiös, filosofisk, filantropisk eller medborgarrättslig karaktär. Första stycket gäller endast sådan omsättning som normalt inte görs av annan än de ifrågavarande organisationerna.”

Formuleringarna om de ändamål, som utgör grund för undantag är ålderdomliga och svåra att översätta till svenska förhållanden. Som vi framfört inledningsvis är åtminstone svenska handikapporganisationer av en annan karaktär än vad som är vanligt ute i Europa i övrigt. Svenska handikapporganisationer är inte s.k. ”serviceproviders”, vilket är vanligt ute i Europa. Vi ansvarar i stort sett inte alls för rehabilitering och service. Vi har sedan länge framhållit att detta är samhällliga uppgifter. Vår roll är att påverka samhällets och företagets tjänster och produkter så att de blir tillgängliga och användbara för människor med funktionsnedsättningar. Vi bedriver intressepolitisk och inte ekonomisk verksamhet.

I utredningen anges att allmännyttiga ideella föreningar, som genom icke-ekonomisk aktivitet främjar medlemmarnas ideella intressen skulle omfattas av undantaget. En ytterligare förutsättning för undantag från skatteplikt är att organisationen är utan vinstintresse. Någon uttrycklig definition av vad som avses med ”organisation utan vinstintresse” finns inte. Utredningen anser att någon definition inte bör införas i ML utan begreppet bör enligt utredningen utvecklas i praxis, bl. a mot bakgrund av EG-domstolens avgöranden. Utredningens uppfattning är att ”allmännyttiga ideella föreningar” motsvarar ”organisationer utan vinstintressen”.

Av utredningens resonemang och formuleringarna, som hämtats från EUs momsdirektiv, kan man dra slutsatsen att handikapporganisationer är sådana organisationer, som kan omfattas av undantag från skatteplikt. Men helt säkert att så är fallet är det dock inte. Om betänkandet läggs till grund för lagstiftning måste denna fråga, som är så fundamental, klarläggas så att alla oklarheter undanröjs.

### 8.3.15 PRO

*Är PRO en sådan organisation som kan omfattas av undantagen från skatteplikt?*

Enligt portalparagrafen i PRO:s stadgar är PRO en intresseorganisation för Sveriges pensionärer. Organisationens uppgifter är, att verka för att Sveriges pensionärer organiseras i en enhetlig organisation

*att* aktivt medverka till en samhällsutveckling som ger ekonomisk trygghet, god vård och omsorg samt livsmiljö

*att* genom förhandlingar och överläggningar med politiska organ och myndigheter påverka lagstiftning och beslut som berör pensionärerna och på olika sätt öka pensionärernas inflytande i samhället

*att* främja pensionärernas kulturella intressen genom studier och olika kulturella aktiviteter

*att* stimulera till friskvårdsaktiviteter

*att* i samarbete med andra folkrörelser medverka till en samhällsutveckling som bygger på demokrati, solidaritet och rättvisa att motverka alla former av främlingsfientlighet och diskriminering. Riksorganisationen och dess lokala/regionala organ är i förhållande till politiska partier obundna och till religiösa samfund och nykterhetsorganisationer neutrala.

Enligt nuvarande regler om mervärdesskatt är PRO en sådan allmännyttig ideell organisation som är generellt undantagen från skyldighet att betala mervärdesskatt. Enligt föreslagen lydelse till ändrade regler (3 kap 11 § ML) skall undantag gälla från skattskyldighet för viss omsättning till medlemmar. Lagrummet föreslås få följande lydelse:

" Från skattskyldighet undantas omsättning av tjänster och varor med nära anknytning därtill, som görs av organisationer utan vinstintresse till medlemmarna i deras gemensamma intresse mot stadgeenligt bestämd avgift. Organisationen skall främja ändamål av politisk, facklig, religiös, filosofisk, filantropisk eller medborgarrättslig karaktär.

Första stycket gäller endast sådan omsättning som normalt inte görs av annan än de ifrågavarande organisationerna." (Ang. PRO:s organisationsstruktur se bilaga)

PRO synes inte helt täcka de ändamål som anges som förutsättningar för att kunna bli undantagen från skatteplikt men ligger nära dessa i flera fall. PRO är en partipolitiskt obunden organisation men genom den intressebevakning organisationen utövar driver PRO en mängd politiska frågor som är angelägna för pensionärerna som gäller t ex pensioner, sjukvård och äldreomsorg. PRO kan därför sägas främja politiska ändamål.

PRO är heller ingen facklig organisation men genom de krav PRO driver i pensionärernas intresse kan PRO sägas likna en facklig organisation.

I utredningen anges att allmännyttiga ideella föreningar som typiskt sett genom icke-ekonomisk aktivitet främjar medlemmarnas ideella intressen skulle omfattas av undantaget. Vidare anges att utformningen av bestämmelsen enligt utredningen uppfattning täcker in politiska partier och andra organisationer som främjar vissa åsikter och samhällsfrågor däribland t ex miljöfrågor.

En ytterligare förutsättning för undantag från skatteplikt är att organisationen är utan vinstintresse. Någon uttrycklig definition av vad som avses med "organisation utan vinstintresse" finns inte.

Utredningen anser att någon definition inte bör införas i ML utan begreppet bör enligt utredningen utvecklas i praxis, bl. a. mot bakgrund av EG-domstolens avgöranden.

Utredningens uppfattning är att allmännyttiga ideella föreningar får anses utgöra organisationer utan vinstintressen, oavsett om dessa är vinstdrivande i så måtto att de eftersträvar ett överskott för att kunna fullgöra eller vidareutveckla det ideella ändamålet.

Denna genomgång synes visa att PRO är en sådan organisation som kan omfattas av undantag från skatteplikt. Men absolut visshet att så är fallet föreligger dock inte.

## Bilaga

### PENSIONÄRERNAS RIKSORGANISATION, PRO

Pensionärernas Riksorganisation, PRO, är Nordens största pensionärsorganisation med ca 380 000 medlemmar. Organisationen står öppen för alla som har någon form av pension samt make/maka/sambo till medlem. PRO är partipolitiskt obunden.

PRO bildades den 1 mars 1942.

Riksorganisationens kongress som hålls vart fjärde år fastställer stadgar för riksorganisationen, föreningarna, samorganisationerna och distrikten.

#### *Föreningar*

PRO har drygt 1 500 föreningar över hela landet. Varje förening är en egen juridisk person.

Föreningarna beslutar själva om medlemsavgiften till föreningen.

Därutöver tillkommer avgift till riksorganisationen och distriktet som beslutas av riksorganisationens kongress.

Föreningarna bedriver en omfattande verksamhet i form av studiecirklar, friskvård, kulturverksamhet, resor, kontaktverksamhet bland äldre och sjuka medlemmar, trafiksäkerhet och konsumentfrågor, bland annat regelbundna prisundersökningar.

Som exempel kan nämnas att PRO är Sverige största studieorganisation med ca 200 000 deltagare i studiecirklar. PRO-föreningarnas friskvårdsverksamhet tillhör den mest omfattande i Sverige. I PRO-föreningarna finns ca 15 000 deltagare i 900 sångköror.

#### *Samorganisationer/samrådsgrupper*

I varje kommun bildar föreningarna samorganisation eller samrådsgrupp. Samorganisation är egen juridisk person vilket dock inte gäller samrådsgrupp. Samorganisationens/samrådsgruppens viktigaste uppgift är att bevaka pensionärernas intressepolitiska frågor i de kommunala pensionärsråden (KPR).

#### *Distrikt*

PRO har 26 distrikt. Varje distrikt är en egen juridisk person.

Medlemsavgiften till distriktet beslutas av riksorganisationens kongress.

Distriktets huvudsakliga uppgift är studie-och konferensverksamhet riktad till förtroendevalda i föreningar och samorganisationer.

Distriktet har också till uppgift att bevaka pensionärernas intressepolitiska frågor i landstingens/regionernas pensionärsråd.

### *Riksorganisationen*

Riksorganisationen är en egen juridisk person. Avgiften till riksorganisationen fastställs av kongressen.

Riksorganisationen har till uppgift att bevaka pensionärernas intressepolitiska frågor i Regeringens pensionärskommitté, genom deltagande i statliga utredningar, som remissinstans samt genom deltagande i olika myndigheters arbetsgrupper.

Riksorganisationen initierar och organiserar olika undersökningar till exempel regelbundna prisundersökningar, undersökningar av kvaliteten i särskilda boendeformer för äldre och i hemtjänsten samt undersökningar av post- och bankservicen. Dessa undersökningar röner stort intresse hos allmänheten och hos regering, riksdag och myndigheter .

Riksorganisationen bedriver en omfattande utbildningsverksamhet, bland annat vid PRO:s kursgård och folkhögskola i Gysinge, med särskild inriktning på förtroendevalda i distrikt och föreningar. Riksorganisationen initierar och framställer olika studiematerial och material bland annat till stöd för den mycket omfattande friskvårdsverksamheten i distrikt och föreningar.

Riksorganisationen ger ut medlemstidningen PRO Pensionären.

#### 8.3.16 SPF

Det bör klargöras att även riksomfattande pensionärsorganisationer omfattas av den uppräknade av organisationer som undantas från moms skyldighet enligt undantagsbestämmelsen ”Tillhandahållande till medlemmar” beskriven i betänkandets avsnitt 4.2.2 och 4.8.3 och definierad i EGs sjätte mervärdesskattedirektiv artikel 13 A.11. De riksomfattande pensionärsorganisationerna som är berättigade till statbidrag representerar tillsammans mer än 800.000 medlemmar. I sammanhanget torde ytterligare argumentation för pensionärsorganisationernas verksamhet och samhällsbetydelse ej vara nödvändig.

#### 8.3.17 Cancerfonden

Betänkandet innehåller nya bestämmelser som i viss mån skall kompensera borttagandet av 4 kap. 8 § ML. Vår uppfattning är att de nya bestämmelserna som innebär undantag från skatteplikt för vissa organisationer (”organisationer utan vinstintresse”) som främjar ett visst ändamål (i Cancerfondens fall ”filantropiskt”) och tillhandahåller vissa varor eller tjänster, kommer att bli svåra att tillämpa för Cancerfonden. Utredningen har tolkat direktivets motsvarande bestämmelser snävt samt föreslagit konkurrensklausuler som gör undantagen i det närmaste omöjliga att tillämpa. Vi ser därför en fara i att det nya förslaget kan medföra att Cancerfondens verksamhet blir helt momspliktig i den del varor och tjänster tillhandahålls mot ersättning. Vår uppfattning är att utredningen har tolkat direktivets regler om undantag för skatteplikt på ett alltför snävt sätt som kan få negativa följder för svenska

insamlingsorganisationer som Cancerfonden. Vi menar att det finns möjligheter att inom direktivets ramar införa regler som i det närmaste motsvarar de regler vi har i dag.

Det bör även noteras att det stora antalet föreningsmedlemskap i Sveriges befolkning, både i absoluta tal och i jämförelse med andra industrialiserade länder, är ett distinkt och viktigt drag hos den svenska ideella sektorn. Ett medlemskap signalerar stöd för en viss idé eller organisation samt att det är ett grundläggande inslag i den svenska demokratin. Ett medlemskap och ett aktivt engagemang i föreningar fungerar även som biljett till resurser och fördelar som endast medlemmar har tillgång till.

I Filip Wijkström och Tommy Lundströms bok *Den ideella sektorn* (Sober Förlag, 2002, s. 167 f.) framgår att den svenska ideella sektorns totala intäkter för 1992 var cirka 67 miljarder kronor. Av dessa intäkter var omkring 29 procent medel från olika statliga eller kommunala källor. Jämför man intäktskällorna för svenska ideella organisationer med situationen i ett antal andra industrialiserade länder ser vi att den svenska sektorn som helhet är bland dem som under 1990-talet är minst beroende av medel från staten och den offentliga sektorn.

Av de totala intäkterna genererade organisationerna själva närmare 60 procent genom att ta in medlemsavgifter, genomföra loppmarknader, sälja lotter, eller genom inträden till olika föreställningar. I genomsnitt var ca hälften av dess intäkter medlemsavgifter. Vad som skiljer Sverige från andra länder när det gäller medlemsavgifter är att medlemsavgifter i Sverige ofta kan likställas med gåvor från medlemmarna för att stödja föreningarnas arbete. Därmed bör avgifterna principiellt inte betraktas som en ersättning från medlemmarna för en tjänst eller för att få tillgång till lokaler eller aktiviteter. Wijkström och Lundström anser att detta tycks skilja sig från situationen i en del andra länder, möjligen som en följd av den centrala betydelsen av medlemskapet i den svenska folkrörelsetraditionen.

Denna korta redogörelse för den svenska ideella organisationen visar hur svenskt föreningsliv har utvecklats annorlunda än andra länders "non-profit" organisationer. Även medlemskapet och medlemsavgiften skiljer sig på ett marakant sätt från övriga EU-länder, vilket blir särskilt tydligt när vi analyserar betänkandet eftersom ideella organisationer nu kan tvingas att "skapa" varor och tjänster som tillhandahålls medlemmar mot en medlemsavgift för att överhuvudtaget kunna bedriva penninginsamlingsevenemang.

---

För att bli medlem i Cancerfonden måste man erlägga en medlemsavgift på 150 kr per år. Enligt våra stadgar kan avgiften även bestämmas till olika belopp för skilda kategorier årsmedlemmar. För medlemsavgiften erhåller medlemmen fyra nummer av vår medlemstidning *Rädda Livet*. . En medlemstidning är med dagens lagstiftning undantagen från skatteplikt antingen genom undantaget för periodiska publikationer i 3 kap. 13-14 §§ ML eller genom undantaget från beskattning enligt 4 kap.

8 § ML (service till medlemmar). Även om medlemstidningen erhålls mot medlemsavgift är det inte helt uteslutet att tillhandahållandet kan ses som tillhandahållande utan motprestation och till följd därav ligga utanför mervärdesskattens tillämpningsområde (detta är även utredningens åsikt, s. 394).

I och med förslaget att avskaffa undantaget för periodiska publikationer i 3 kap. 13-14 §§ ML och undantaget för beskattning enligt 4 kap. 8 § ML kommer som utgångspunkt varor och tjänster som erhålls mot medlemsavgifter att momsbeläggas. Emellertid föreslås ett nytt undantag i momslagen; omsättning av varor och tjänster som tillhandahålls av en organisation utan vinstintresse med ett särskilt ändamål till medlemmar mot stadgeenligt bestämd avgift. Förutsatt att Cancerfonden kvalificeras som en organisation utan vinstintresse och anses ha ett filantropiskt ändamål är tanken med det nya undantaget att vi skall kunna tillhandahålla varor och tjänster mot medlemsavgift momsfritt även i fortsättningen.

Eftersom vi inte tillhandahåller några varor eller tjänster av större värde mot medlemsavgiften är det dock osäkert om det nya undantaget kan komma att tillämpas av Cancerfonden. Visserligen erhåller våra medlemmar en medlemstidning för medlemsavgiften men, precis som utredningen har varit inne på, kan ett sådant tillhandahållande anses ligga utanför mervärdesskattens tillämpningsområde.

Följden av att vi inte tillhandahåller varor och tjänster som är undantagna skatteplikt blir att vi heller inte kan få rätt att anordna penninginsamlingsevenemang utan att dessa beläggs med moms. Vi anser inte att det är rimligt att föreslå att ett nytt undantag införs som inte kommer att kunna tillämpas i någon större omfattning, vilket resulterar i att undantaget för penninginsamling inte kan tillämpas. För Cancerfonden är insamlingsevenemangen (som vi särskilt tar upp i en punkt nedan) den största intäktskällan för att finansiera sin hjälpverksamhet. Att momsbelägga sådana finansieringskällor vilket resulterar i att 20 procent av intäkterna går förlorade är inte acceptabelt för Cancerfonden.

---

Vi har under rubriken medlemsavgifter redan påpekat att det nya undantaget i det närmaste är otillämpbart. Motsvarande regel i direktivet undantar varor och tjänster som sker till förmån för medlemmarna. Undantaget i direktivet inkluderar således tillhandahållanden som sker till annan än medlemmarna under förutsättning att det görs i medlemmarnas gemensamma intresse. Direktivets text kan även inkludera tillhandahållanden som sker mot annan ersättning än medlemsavgift.

Utredningen anser emellertid att den rimligaste tolkningen av direktivet är att regeln endast skall gälla tillhandahållanden till medlemmar. Vidare är utredningens uppfattning att regeln endast bör omfatta tillhandahållanden mot medlemsavgift. Cancerfonden anser att det är anmärkningsvärt att utredningen så snävt tolkar direktivets bestämmelser och inte lägger fram ett förslag som inom direktivets

tolkningsutrymme kan undanta fler ideella föreningar från skatteplikt och därmed verka för svenskt föreningslivs bästa. Cancerfondens verksamhet skulle drabbas hårt om moms infördes på sådana aktiviteter som tidigare har varit momsbefriade tack vare en naturlig anknytning till dess ideella ändamål. Med ett införande av direktivets undantag för tillhandahållanden i medlemmarnas intresse mot ersättning, skulle vår verksamhet inte drabbas lika hårt.

Cancerfondens uppfattning är att Sverige har en möjlighet att införa och bör införa undantag avseende försäljning i medlemmars intresse och som sker mot annan ersättning än medlemsavgift. Detta skulle i viss mån kompensera slopandet av 4 kap. 8 § ML. Försäljningsintäkter såsom julkort, gratulationskort, annan försäljning av diverse profilprodukter, kurser, konferenser etc. kommer i annat fall att bli momspliktiga, vilket på ett radikalt sätt skulle minska vår finansiering av den allmännyttiga hjälpverksamheten. Dessa försäljningsintäkter skulle - om man justerar undantagets omfattning på det sätt som angivits ovan - även fortsättningsvis vara undantagna från momsplikt.

#### *Konkurrenssnedvridning*

För att inte konkurrenssnedvridningar skall uppstå har utredningen föreslagit att undantaget för tillhandahållanden till medlemmar endast gäller sådan omsättning som normalt inte görs av annan än de ifrågavarande organisationerna. Utredningen har valt att utforma regeln på samma sätt som gjorts i 3 kap. 23 a § ML eftersom det är enklare att tillämpa än direktivets motsvarighet att ”undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen”. Vår uppfattning är att undantaget, som redan innan konkurrensbestämmelsen är svår att tillämpa, nu i det närmaste blir omöjlig att tillämpa.

I betänkandet nämns medlemsblad, årsbok, viss rådgivning eller en gemensam utflykt som exempel på vad som kan tillhandahållas mot medlemsavgift och som normalt inte tillhandahålls av annan. Mot bakgrund av vad som sagts ovan - att varor och tjänster av mindre värde som tillhandahålls mot medlemsavgift ligger utanför mervärdesskattens tillämpningsområde - ser vi en risk att Cancerfonden inte kommer att kunna tillämpa det nya undantaget.

En ytterligare aspekt till frågan om skattegynnad verksamhet snedvrider konkurrensen är huruvida en rättvis bedömning överhuvudtaget är möjligt vid en jämförelse mellan ideella organisationer och kommersiellt bedrivna företag.

Vi menar att följande formulering skulle vara lämplig samtidigt som den ligger i linje med direktivets andemening:

”Undantaget är inte tillämpligt om det är uppenbart att en tillämpning av undantaget skulle leda till en snedvridning av konkurrensen.”

#### *Filantropiskt syfte*

För att en förening skall komma i fråga för vissa undantag krävs att dessa tillgodoser ett särskilt ändamål. För Cancerfonden ligger det filantropiska syftet närmast till hands. Utredningen anser att

välgörenhetsorganisationer och andra humanitära organisationer kan omfattas av det filantropiska syftet.

För Cancerfonden som finansierar 75 procent av alla svenska forskningsprojekt kring cancer är det emellertid inte tillfredsställande att leva i en osäkerhet kring momsbeskattningen. Cancerfonden menar att det måste framgå i lagtext eller förarbeten att vad som avses med ett filantropsikt syfte är sådana insamlings- och välgörenhetsorganisationer som Cancerfonden. Vi menar att begreppet ”filantropiskt” inte är vedertaget i svenskt språkbruk och därför bör ersättas av ett mer gångbart begrepp. En bättre benämning på de ändamål som hjälporganisationer avser att verka för är ”humanitär ideell organisation”.

#### 8.3.18 SISU Idrottsutbildarna Västergötland

Utredningen föreslår att det i ML införs undantag från skatteplikt avseende tjänster och varor som tillhandahålls till medlemmar i organisationer utan vinstintresse som verkar i politiskt, fackligt, religiöst, patriotiskt, filosofiskt, filantropiskt eller medborgarrättsligt syfte. Tillhandahållandet ska ske till stadgeenligt bestämd medlemsavgift. Här finns ett mycket oklart område, men vad vi uppfattar gör utredningen en mycket snäv tolkning av medlemsbegreppet och att undantaget enbart begränsas till vad som erhålls mot medlemsavgift (den stadgeenliga).

Detta innebär att vi som studieförbund inte kan tillämpa oss av som studieförbund. Då vi inte har enskilda medlemmar utan det utgörs av organisationer (föreningar, huvudsakligen idrottsföreningar) och som då inte betalar någon stadgeenlig avgift.

#### 8.3.19 FOR

Utredningens förslag berör påtagligt frågor om skattskyldighet och momsbefrielse för ideella föreningar och organisationer. Enligt de sammanfattningar av utredningen som vi har haft tillgång till analyseras och belyses dessa frågor inte på ett tillfredsställande sätt utifrån den roll som folkrörelser och föreningsliv spelar i det svenska samhället. Den samhällsbetydelse som ideella organisationer och i andra EU-sammanhang framhålls ha återspeglas inte i den uppräkningslista av ”organ utan vinstsyfte med politiskt, fackligt, religiöst, patriotiskt, filosofiskt, filantropiskt eller medborgarrättsligt syfte” som återges i betänkandet. En bland många komplikationer i sammanhanget är den vanligen förekommande formuleringen i många organisationsstadgar att organisationen är en ”... allmännyttig politiskt oberoende organisation” samtidigt som organisationen sysslar med en eller flera påtagligt politiska frågor, exempelvis miljöfrågor.

Flertalet föreningar med inriktning mot fritidsodling främjar en hälsosam livsstil, engagemang i vardagens miljöfrågor i enlighet med Agenda 21, värnande av biologisk mångfald i Rio-konventionens anda samt folkbildning med anknytning till ett av de äldsta av alla



kulturområden, nämligen trädgårdskultur. Trädgårdsodlingens koppling till en hälsosam livsstil - såväl fysiskt som psykiskt - är väl belagt i många vetenskapliga undersökningar (referenser lämnas gärna) utan att trädgårdsskötsel därför brukar hänföras till "idrott eller fysik träning". Att begränsa skattefriheten för den ideella sektorn till föreningar bokstavigt inriktade mot "politiskt, religiöst ... syfte" skulle allvarligt motverka de i många andra sammanhang uttalade strävandena att värna allmännyttiga ideella organisationer.

Ungefär hälften av alla lokala trädgårdsföreningar är koloniträdgårdsföreningar inklusive odlingslottsföreningar. Dessa har som regel tillkommit med en klar social målsättning för att främja en sund livsstil, en hälsosam uppväxtmiljö för barn eller billiga rekreativsmöjligheter för dem som bor i flerfamiljshus. Under senare år har även integrationsmotiv tillkommit. Koloniområdena främjar dessutom lokalt kretslopp och biologisk mångfald i städerna. Föreningarnas egenförvaltning av sina områden ger samtidigt en god träning i lokal demokrati. Att dessa föreningar skulle ges en oförmånligare ställning ur moms synpunkt än de uppräknade föreningskategorierna vore orimligt.

### 8.3.20 Svenska Jägareförbundet

I betänkande föreslås undantag från momsplikt för tjänste som tillhandahålls till medlemmar av organisationer utan vinstintresse. Här räknas ett antal olika syften upp som sådana organisationer skall verka inom. Här måste tydliggöras att även miljövard - inbegripet jakt och viltvard - är ett sådant syfte som medger undantag från momsplikt. Detta måste även gälla organisationstidskrifter som väsentligen framstår som ett organ för en sammanslutning med huvudsakligt sådant syfte.

### 8.3.21 Hjärt- och Lungsjukas Riksförbund

*Är handikapporganisationer sådana organisationer som kan omfattas av undantagen från skatteplikt?*

Handikapporganisationernas mål är att uppnå ett samhälle för alla, dvs ett samhälle där alla hinder är borta för människors möjligheter att leva ett oberoende liv efter egna önskemål. Handikapporganisationer är intresseorganisationer med uppgift att tillvarata medlemmarnas intresse i samhället. Det innebär, att de med utgångspunkt i de egna medlemmarnas förhållanden, påverkar stat, landsting, kommuner och andra att undanröja hinder för ett aktivt liv på egna villkor.

Enligt nuvarande momsregler är handikapporganisationer sådana allmännyttiga ideella organisationer, som är generellt undantagna från skyldighet att betala moms. Enligt föreslagen lydelse till ändrade regler (3 kap 11§ ML) skall undantag gälla från skattskyldighet för viss omsättning till medlemmar. Lagrummet föreslås få följande lydelse: "Från skattskyldighet undantas omsättning av tjänster och varor med nära anknytning därtill, som görs av organisationer utan vinstintresse till

medlemmarna i deras gemensamma intresse mot stadgeenligt bestämd avgift. Organisationen skall främja ändamål av politisk, facklig, religiös, filosofisk, filantropisk eller medborgarrättslig karaktär.

Första stycket gäller endast sådan omsättning som normalt inte görs av annan än de ifrågavarande organisationerna.”

Formuleringarna om de ändamål, som utgör grund för undantag är ålderdomliga och svåra att översatt till svenska förhållanden. Som vi framfört inledningsvis är åtminstone svenska handikapporganisationer av en annan karaktär än vad so är vanligt ute i Europa i övrigt. Svenska handikapporganisationer är inte s.k. ”serviceprovtders”, vilket är vanligt ute i Europa. Vi ansvarar i stort sett inte alls för rehabilitering och service. Vi har sedan länge framhållit att detta är samhällliga uppgifter. Vår roll är att påverka samhällets och företagens tjänster och produkter så att de blir tillgängliga och användbara för människor med funktionsnedsättningar. Vi bedriver intressepolitisk och inte ekonomisk verksamhet.

I utredningen anges att allmännyttiga ideella föreningar, som genom icke-ekonomisk aktivitet främjar medlemmarnas ideella intressen skulle omfattas av undantaget. En ytterligare förutsättning för undantag från skatteplikt är att organisationen är utan vinstintresse. Någon uttrycklig definition av vad som avses med ”organisation utan vinstintresse” finns inte. Utredningen anser att någon definition inte bör införas i ML utan begreppet bör enligt utredningen utvecklas i praxis, bl a mot bakgrund av EG-domstolens avgöranden. Utredningens uppfattning är att ”allmännyttiga ideella föreningar” motsvarar ”organisationer utan vinstintressen”.

Av utredningens resonemang och formuleringarna, som hämtats från EU:s momsdirektiv, kan man dra slutsatsen att handikapporganisationer är sådana organisationer, som kan uppfattas av undantag från skatteplikt. Men absolut visshet att så är fallet föreligger dock inte. Om betänkandet läggs till grund för lagstiftning måste denna fråga som är så fundamental klarläggas så att alla oklarheter undanröjs.

### 8.3.22 Hyresgästföreningen

Enligt förslaget skall undantag från skatteplikt medges när det gäller varor och tjänster som tillhandahålls mot en stadgeenlig medlemsavgift till medlemmar i organisationer utan vinstintresse som verkar för politiskt, fackligt, religiöst, patriotiskt, filosofiskt, filantropiskt eller medborgarrättsligt ändamål.

Hyresgästföreningen kan med tillfredsställelse konstatera att utredningen i betänkandet (sid 672), har pekat på Hyresgästföreningen som ett exempel på en organisation med ”medborgarrättsligt” ändamål. Därmed har utredningen funnit att föreningen omfattas av undantaget från skatteplikt i 3 kap 11 b § ML. Hyresgästföreningen menar dock att det är nödvändigt, för att undvika en osäkerhet om föreningens ställning i mervärdesskattehänseende, att detta även klargörs i propositionstext. I detta sammanhang vill Hyresgästföreningen i korthet beskriva föreningens verksamhet.

Hyresgästföreningen har cirka 530 000 medlemmar. Föreningen verkar helt utan vinstintresse och har enligt stadgarna som grundläggande mål att alla medlemmar har rätt till en god bostad till rimlig kostnad och att alla hyresgäster garanteras ett boende med trygghet, inflytande och gemenskap. Enligt stadgarna skall vidare verksamheten vara demokratiskt uppbyggd och föreningen vara partipolitiskt obunden. Vidare stipulerar stadgarna att verksamheten skall främja bostadshyresgästers intressen socialt, ekonomiskt och kulturellt samt bidra till förståelse mellan alla boende och till ett ekologiskt hållbart samhälle. Föreningen stödjer medlemmar både kollektivt eller enskilt i hyresförhandlingar och i andra boendefrågor gentemot hyresvärdar samt utbildar medlemmar och bildar opinion på olika nivåer i samhället.

Enligt stadgarna kan envar som ansöker om medlemskap bli medlem i föreningen. Vidare anges att medlemsavgiften fastställs av det högsta beslutande organet inom Hyresgästföreningens regionala organisation, kallat regionfullmäktige.

När det gäller de förmåner som följer med medlemskapet, ingår givetvis en rätt för medlemmar att engagera sig i föreningens demokratiska verksamhet, dvs att verka som förtroendevald. Vidare har medlemmar enligt stadgarna rätt till visst biträde från föreningen i rättsliga tvister med hyresvärdar samt även rätt till medlemstidningen "Vår Bostad". Detta är de "varor och tjänster" som tillhandahålls medlemmarna i föreningen.

Ett annat viktigt moment i föreningens verksamhet, är föreningens förhandlingsverksamhet, som har sin förebild i den arbetsrättsliga lagstiftningen. Enligt hyresförhandlingslagen (HFL) skall föreningen förhandla om bland annat hyror med de hyresvärdar med vilka föreningen har ett särskilt avtal. Enligt HFL skall dock föreningen förhandla för alla hyresgäster som har en så kallad förhandlingsklausul i sitt hyresavtal, oberoende av medlemskap i Hyresgästföreningen. Detta medför att föreningen förhandlar om hyror för cirka 1,4 miljoner lägenheter. De hyresgäster som omfattas av detta system erlägger i sin hyra en särskild ersättning till Hyresgästföreningen, under förutsättning att avtal om detta har träffats med hyresvärdar. Frågan om denna ersättning, liksom viss annan ersättning, är mervärdesskattepliktig, har prövats av Regeringsrätten i förhandsbesked den 5 november 2001, i mål nr 2244-2000. Regeringsrätten bedömde i detta mål dessa ersättningar som icke-mervärdesskattepliktiga. Föreningen utgår från att denna fråga därmed slutligen är avgjord.

Som framgår av beskrivningen ovan är Hyresgästföreningen en ideell förening utan vinstintresse. I medlemskapet eller genom medlemsavgiften erhåller medlemmarna "varor och tjänster", efter traditionellt facklig förebild, en medlemstidning "Vår Bostad" och visst rättsligt stöd i tvister med hyresvärdar. För att undvika osäkerhet om föreningens rättsliga status i mervärdesskattehänseende som eljest kan bli följden om förslaget genomförs, hemställer föreningen att regeringen även i propositionstext uttalar att Hyresgästföreningen utgör ett exempel på en organisation som avses i nämnda paragraf.

### Uppmjukning av 3 kap 11 b § ML

Föreningen föreslår att det tydliggörs att uppräknings av organisationers ändamål som undantas från skatteplikt i 3 kap 11 b §, endast utgör exempel på godtagbara ändamål. Föreningen menar att en sådan uppmjukning lämpligen kan ske genom att exemplifieringen avslutas med skrivningen ”eller därmed jämförlig karaktär” eller liknande.

Hyresgästföreningen har förståelse för att det svenska regelverket skall harmoniseras med EU:s regelverk när det gäller mervärdesskatt. Således har föreningen i stort inte heller några invändningar mot utredningens förslag om en anpassning av terminologi och systematik.

Däremot känner Hyresgästföreningen en farhåga över att förslaget kommer att försvåra och i vissa fall omöjliggöra det ideella arbete som kan betecknas som en svensk modell, och som är unik vid varje internationell jämförelse.

För att undvika att den svenska folkrörelsen slås i spillror som en följd av ökade skattebördor, bör enligt föreningens uppfattning, i lagtext tydliggöras att även organisationer med syften som är jämförliga med de i lagtexten angivna, omfattas av undantaget. Detta kan lämpligen ske genom att uppräknings av godtagbara ändamål avslutas med skrivningen ”eller därmed jämförlig karaktär”. På så sätt markeras att de i lagtext angivna ändamålen skall ses som exempel. Föreningen kan inte se att en sådan uppmjukning skulle strida mot EG:s direktiv. Föreningen vill vidare markera att en sådan anpassning i det närmaste är nödvändig eftersom den språkliga utformningen av bestämmelsen är föråldrad och i flera avseenden inte anpassad till svenska förhållanden. Detta konstaterar också utredningen. Hyresgästföreningen menar att det alltid måste krävas av svensk lagstiftning, att den får en språklig utformning som är anpassad till de förhållanden som gäller här. Detta kan lätt åstadkommas genom ett tillägg av det slag föreningen förordar.

### 8.3.23 Svenska kyrkans Församlingsförbund

Undantag från skatteplikt för tillhandahållande till medlemmar

Utredarens förslag innebär att försäljning av varor och tjänster mot särskild avgift riskerar att bli momspliktig oavsett om det sker till medlemmar eller ej. För Svenska kyrkans del skulle detta kunna leda till att de kyrkliga handlingarna (dop, konfirmation, vigsel och begravning) blir momspliktiga i de fall församlingen tar en avgift för detta. En sådan konsekvens anser vi vara orimlig.

Vi menar att direktivet skall läsas så att tillhandahållandet skall ske i medlemmarnas intresse och inte enbart till medlemmarna. En sådan syn skulle innebära en öppning för att de kyrkliga handlingarna även fortsättningsvis skulle vara momsbefriade oavsett om de avser kyrkotillhöriga (medlemmar) eller icke kyrkotillhöriga. Ett sådant vidare synsätt leder inte heller till något konkurrensproblem eftersom de kyrkliga handlingarna inte kan anses vara konkurrensutsatta.

### 8.3.24 Svenska Röda Korset

Röda Korsets medlemsavgifter är inte ersättning för några tjänster utan snarare en förutsättning för att föreningen skall kunna utföra sitt ideella ändamål. Röda Korsets drygt 300 000 medlemmar betalar en medlemsavgift på 150 kr per år. För medlemsavgiften erhåller medlemmen förutom medlemskap, Röda Korsets medlemstidning. En medlemstidning är med dagens lagstiftning undantagen från skatteplikt antingen genom undantaget för periodiska publikationer i 3 kap. 13-14 §§ ML eller genom undantaget från beskattning enligt 4 kap. 8 § ML (service till medlemmar). Även om medlemstidningen erhålls mot medlemsavgift är det inte helt uteslutet att tillhandahållandet kan ses som tillhandahållande utan motprestation och till följd därav ligga utanför mervärdesskattens tillämpningsområde (detta är även utredningens åsikt, s. 394).

I och med förslaget att avskaffa undantaget för periodiska publikationer i 3 kap. 13-14 §§ ML och undantaget för beskattning enligt 4 kap. 8 § ML kommer varor och tjänster som erhålls mot medlemsavgifter att momsbeläggas. Emellertid föreslås ett nytt undantag i momslagen; omsättning av varor och tjänster som tillhandahålls av en organisation utan vinstintresse med ett särskilt ändamål till medlemmar mot stadgeenligt bestämd avgift. Förutsatt att vi och våra lokalföreningar kvalificeras som en organisation utan vinstintresse och har ett filantropiskt eller annat ändamål som krävs för undantaget, är tanken att Röda Korset kommer att kunna tillhandahålla varor och tjänster mot medlemsavgift momsfritt även i fortsättningen, om tillhandahållandet inte sker av annan.

Röda Korsets uppfattning är att utredningens förslag innebär tveksamheter om det nya undantaget kommer att kunna tillämpas av oss. Visserligen erhåller våra medlemmar en medlemstidning för medlemsavgiften men, precis som utredningen har varit inne på, kan sådana tillhandahållanden anses ligga utanför mervärdesskattens tillämpningsområde eftersom det är en vara av mindre värde. Följden av att man inte tillhandahåller varor och tjänster som är undantagna skatteplikt blir att man heller inte kan få rätt att anordna penninginsamlingsevenemang utan att dessa beläggs med moms. Röda Korset är mycket kritisk till utredningens förslag om att införa ett nytt undantag som med all sannolikhet inte kommer att kunna tillämpas i någon större omfattning för de flesta ideella föreningar. Detta skulle resultera i att undantaget för penninginsamling inte kan tillämpas, vilket inte är rimligt.

Vi har under rubriken medlemsavgifter redan påpekat att det nya undantag som utredningen föreslår troligtvis inte är tillämpligt. Motsvarande undantag i direktivet undantar varor och tjänster som sker till förmån för medlemmarna. Undantaget i direktivet kan tolkas som att det inkluderar tillhandahållanden som sker till annan än medlemmarna under förutsättning att det görs i medlemmarnas gemensamma intresse. Direktivets text kan även inkludera tillhandahållanden som sker mot annan ersättning än medlemsavgift.

Utredningen anser emellertid att den rimligaste tolkningen av direktivet är att regeln endast skall gälla tillhandahållanden till medlemmar. Vidare är utredningens uppfattning att regeln endast bör omfatta tillhandahållanden mot medlemsavgift. Röda Korset anser att det är anmärkningsvärt att utredningen så snävt tolkar direktivets bestämmelser och inte lägger fram ett förslag som inom direktivets tolkningsutrymme kan undanta fler ideella organisationer från skatteplikt och därmed verka för svenskt föreningslivs bästa. Våra lokala förenings verksamhet skulle drabbas hårt om moms infördes på sådana aktiviteter som tidigare har varit momsbefriade tack vare en naturlig anknytning till dess ideella ändamål. Med ett införande av direktivets undantag för tillhandahållanden i medlemmarnas intresse mot ersättning, skulle våra lokala föreningar inte drabbas lika hårt. Röda Korsets uppfattning är att Sverige har en möjlighet att införa undantag i medlemmars intresse och som sker mot annan ersättning än medlemsavgift. Detta skulle i viss mån kompensera slopandet av 4 kap. 8 § ML. Försäljningsintäkter såsom försäljning av diverse profilprodukter, föreläsarintäkter etc. kommer i annat fall att bli momspliktiga, vilket på ett radikalt sätt skulle minska finansieringen av den allmännyttiga hjälpverksamheten.

För att inte konkurrensnedvridningar skall uppstå har utredningen även föreslagit att undantaget för tillhandahållanden till medlemmar endast gäller sådan omsättning som normalt inte görs av annan än de ifrågavarande organisationerna. Utredningen har valt att utforma regeln på samma sätt som gjorts i 3 kap. 23 a § ML eftersom det är enklare att tillämpa än direktivets motsvarighet att "undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen". Vår uppfattning är att undantaget, som redan innan konkurrensbestämmelsen är svår att tillämpa, nu i det närmaste blir omöjlig att tillämpa.

I betänkandet nämns medlemsblad, årsbok, viss rådgivning eller en gemensam utflykt som exempel på vad som kan tillhandahållas mot medlemsavgift och som normalt inte tillhandahålls av annan. Mot bakgrund av vad som sagts ovan - att varor och tjänster av mindre värde som tillhandahålls mot medlemsavgift ligger utanför mervärdesskattens tillämpningsområde - har vi svårt att se att våra medlemmar kommer att kunna tillämpa det nya undantaget.

Vi menar att följande formulering avseende konkurrensneutraliteten skulle vara lämplig samtidigt som den ligger i linje med direktivets andemening:

"Undantaget är inte tillämpligt om det är uppenbart att en tillämpning av bestämmelsen skulle leda till en snedvridning av konkurrensen."

## 8.4 Undantag för tillhandahållande inom idrottsområdet

### 8.4.1 NUTEK

Undantag inom idrottsområdet

Utredningen föreslår att undantag från skatteplikt inom idrottsområdet skall gälla för tjänster som omsätts av organisationer utan vinstintresse (stat och kommun är undantagna enligt andra regler). Förslaget innebär att entréavgifter för publik till idrottsevenemang och deltagarnas avgifter vid utövande av idrott liksom tidigare undantas från skatteplikt.

Undantaget omfattar dock inte omsättning av varor. Andra omsättningar som sker för att finansiera den idrottsliga verksamheten beskattas om inte något annat undantag är tillämpligt.

Utredningen menar att undantaget inte bör föranleda några konkurrensbegränsningar. Inträden till idrottsevenemang och avgifter för att utföra idrott som utförs av andra än stat, kommun och förening omfattas redan idag av en reducerad skattesats på sex procent. Med en så låg skattesats kommer många aktiviteter gynnas av att beläggas med mervärdesskatt eftersom avdragsrätten har ett betydande värde.

Utredningen föreslår därför inte några begränsningar av undantaget. NUTEK har inget att invända mot förslaget.

### 8.4.2 RF och SISU Idrottsutbildarna

RF-stämman i Stockholm den 29 –30 maj 2003 har gjort följande uttalande:

"Den svenska folkrörelseidrotten bygger på ideella ledares insatser i de lokala föreningarna. Det är dessa amatörer, i ordets mest positiva bemärkelse, som bär upp verksamheten. Det gäller även föreningarnas administration.

När den s k Mervärdesskatteutredningen, i sin strävan att EU-anpassa de svenska momsreglerna, lägger förslag som innebär att huvuddelen av de svenska idrottsföreningarna tvingas in i momssystemet innebär detta ett avsevärt betungande merarbete för våra föreningar. Det innebär en ökad ekonomisk börda, men också, framför allt för de mindre föreningarna, en ökad administration, som mycket få kassörer i dessa föreningar är utbildade att hantera. Samtidigt avstår andra medlemsländer i EU från motsvarande anpassning av sina regler.

RF-stämman, som representerar över 22 000 idrottsföreningar över hela landet, uppmanar därför regeringen: Riskera inte den näst intill unika svenska folkrörelsens möjligheter att bidra till en positiv samhällsutveckling, genom att införa mervärdesskatteregler som såväl ekonomiskt som administrativt blir synnerligen betungande för våra föreningar."

*RF:*

*Vissa undantagna tjänster på idrottsområdet*

Utöver undantaget för ”penninginsamlingsverksamhet” föreslår utredningen att tjänster som möjliggör idrottslig utövning m.m. också undantas. Också detta förslag innebär effekter för idrottens organisationer. Dessa effekter föreligger dock redan idag, eftersom utredningen föreslår ett bibehållande av MvL:s regler på området. Huruvida detta generellt är positivt eller inte, kan dock diskuteras. RF är medvetet om att denna typ av tjänster måste undantas enligt direktivet, när de tillhandahålls av organisationer utan vinstsyfte. Enligt MvL beskattas den här typen av tjänster med 6 procent för det fall tjänsterna tillhandahålls utav andra aktörer. Det medför en obegränsad avdragsrätt för den ingående moms dessa aktörer drabbas av för att kunna tillhandahålla idrottstjänsterna. Det är nog enligt RF:s uppfattning inte uteslutet att en avdragsrätt skulle kunna vara ekonomiskt gynnsammare för idrottens organisationer, generellt sett. I vart fall torde inte argumentet att den administrativa bördan därmed ökar vara en tillräcklig invändning häremot, eftersom den kommer att infinna sig ändå, genom övriga föreslagna regeländringar. Skall idrottens organisationer administrera en momsredovisning för så gott som hela sin finansieringsverksamhet, torde man lika gärna kunna redovisa moms avseende den idrottsliga verksamheten också. Framförallt om detta kan leda till ekonomiska fördelar.

Frågan RF ställer sig utifrån detta är därmed vilka möjligheter som direktivet ger Sverige att själva definiera ”organisationer utan vinstsyfte”, och vad som är avgörande för att en organisation inte skall kvalificera sig som sådan. Är det t ex – numera efter avgörandet i EG-domstolen i mål C-267/00 gällande Zoological Society of London – tillräckligt för en organisation att hävda att man är en organisation med vinstsyfte, eftersom man arvoderar styrelsen, eller delar av den – t ex ordföranden? Alternativt att man hävdar att man systematiskt strävar mot ett överskott i verksamheten (jfr EG-domstolens dom i mål C-174/00, Kennemer Golf & Country Club)? I så fall öppnar sig vissa möjligheter för en svensk lagstiftning som ger de idrottsorganisationer som så önskar att få avdrag för sin ingående moms avseende tillhandahållanden av idrottstjänster.

Oavsett det ovan förda resonemanget om hur idrottsorganisationer möjligen kan komma i åtnjutande av avdragsrätten för sina momskostnader avseende den tillhandahållna idrottsverksamheten, har RF uppmärksammat en tveksamhet avseende vad direktivets undantag i realiteten innebär. Inom idrotten är det nämligen relativt vanligt att SF och/eller SDF tar ut avgifter av olika slag av sina föreningar för att låta dem delta i av SF/SDF anordnad tävlingsverksamhet. Enligt RF:s uppfattning torde dessa avgifter vara att betrakta som ersättningar för att föreningarna skall kunna utöva idrottsverksamhet, och ligga inom ramen för direktivets undantagsregel. Helt klart är det dock inte utifrån den



beskrivning som ges av utredningen. Deras beskrivning synes närmast ta sikte på avgifter som betalas av utövande individer.

Denna oklarhet kräver enligt RF:s uppfattning ett klargörande, för det fall utredningens förslag i övrigt genomförs.

#### *Undantag för entré-/biljettintäkter*

Sverige beviljades i anslutningsfördraget till EU rätten att bibehålla sitt undantag från skattskyldighet avseende biljett- och entréintäkter etc. för idrottsevenemang. Detta undantag utnyttjas i dagens MvL och föreslås att bibehållas.

Såvitt RF förstår kan Sverige när helst så önskas underlåta att utnyttja detta undantag. Även här har RF uppfattningen att en skatteplikt enligt den sexprocentiga skattesatsen med full avdragsrätt för ingående moms hänförlig till arrangerandet av idrottsevenemanget etc. kan vara ekonomiskt fördelaktigt för många av idrottens organisationer. Framförallt om den avdragsgilla momsens omfattar alla kostnader som får anses vara nödvändiga för att ett idrottsevenemang skall kunna genomföras och erbjudas allmänheten på bästa sätt. Om detta undantag slopades skulle således idrottsarrangörer vara tvungna att ta ut sex procent moms på biljett-/entréavgiften. Samtidigt skulle den moms som anses hänförlig till arrangemanget – vilket måste omfatta dess förberedelse, själva genomförandet, och dess avslutning - vara avdragsgill.

Vilka kostnader som anses hänförliga till att genomföra ett idrottsarrangemang av arten att allmänheten betalar för att ta del av det kan givetvis diskuteras. Enligt RF måste en sådan diskussion dock föras, och leda till klargöranden, för det fall utredningens förslag i övrigt genomförs.

Såvitt RF förstår av utredningens betänkande lägger inte momsdirektivet några hinder för den enskilda medlemsstaten att avgränsa/definiera vad som avses med avdragsgilla momskostnader. Om inte annat anser RF att det får anses framgå analogt av det som utredning anför på s 344 om möjligheterna för respektive medlemsstat att själv avgränsa/definiera vad som hör till den kulturella sektorn. Motsvarande torde väl då också gälla för begreppet idrott och däri ingående delar, såsom t ex vad ett idrottsarrangemang definitionsmässigt är, samt vilka kostnader och intäkter i detta som är att betrakta som skattepliktiga.

RF:s avsikter med det här förda resonemanget är – liksom ovan avseende direktivets undantag för vissa idrottsliga tjänster - att om en stor del av de ekonomiska effekter som övriga lagändringsförslag från utredningen medför kan motverkas/kompenseras av ändringar i avdragsrätten, är det den vägen som svensk framtida momsreform på området bör ta. I en idrottsorganisation torde alltid momskostnaderna som direkt eller indirekt avser den idrottsliga verksamheten vara de största. Det är

kostnader som idag inte är avdragsgilla, och inte heller blir det i det av utredningen föreslagna systemet. I vart fall inte utifrån utredningens utgångspunkter och enligt det betraktelsesätt som man synes anlägga på idrottens organisationer.

Om t ex en allsvensk fotbollsförening som enligt dagens seriesystem arrangerar 13 hemmamatcher per år tvingas redovisa sex procent i moms på biljettintäkterna, skall enligt RF:s synsätt också all moms som föreningen drabbas av för att kunna genomföra dessa matcher – direkt och indirekt - vara avdragsgill. Härmed skall alla momskostnader som föreningen har för att kunna ställa sitt A-lag på planen vara avdragsgilla. Inte bara för hemmamatcherna, utan också för att kunna delta i bortamatcherna. Om inte bortamatcherna genomförs kommer nämligen inte föreningen att kunna erbjuda några hemmamatcher heller, och därmed inte ha några biljettintäkter att redovisa moms för. Även motsvarande kostnader för reservlaget och juniorverksamheten borde vara avdragsgill, eftersom denna verksamhet regelmässigt syftar till en långsiktigt framgångsrik idrottsverksamhet att erbjuda idrottspubliken i framtiden.

Om RF:s tolkning här ovan av vad som kan bli ett möjligt rättsläge genom att Sverige slopar undantaget för moms på biljett-/entréavgifter, synes en sådan utveckling vara något som RF önskar se genomfört. På så sätt skulle våra idrottsorganisationer som erbjuder underhållningsidrott av någon omfattning komma i åtnjutande en avdragsrätt för de tunga kostnader man idag har i form av icke avdragsgill moms. Oftast en 25-procentig moms, men även en stor del tolvprocentig avseende bl a nödvändiga inrikes resor som krävs för deltagande i t ex seriespel, eller för tävlingar på annan ort etc. Denna momskompensation för den kostnadsökning som oundgängligen blir en realitet till följd av övriga av utredningens förslag synes enligt RF:s uppfattning ligga helt inom direktivets ramar.

Huruvida Sverige enligt anslutningsavtalet har rätt att undanta biljett-/entréavgifter partiellt framgår inte av betänkandet och har RF ingen kännedom om. Om en sådan möjlighet finns skulle kanske det optimala för svensk idrottsrörelse vara att låta undantaget bestå för de delar härav som kan antas ha fortsatt nytta av undantaget. En sådan avgränsning finner dock RF ingen anledning att föreslå på nuvarande stadium.

Utgångspunkten för RF:s framförda önskemål här ovan är att Sverige sökt och erhållit medlemskap i EU, och synes ha gjort det utan att helt ha insett vidden av momsdirektivets krav och dess effekter. Därmed försummades att förbehålla Sverige rätten att bibehålla dagens möjligheter och förutsättningar för folkrörelse-Sveriges organisationer att bedriva sin samhällsnyttiga verksamhet. I denna situation måste staten åtgärda detta grava förbiseende vid anslutningsförhandlingarna genom att lyhört lyssna på framförd kritik och beakta kritikernas

önskemål om hur de negativa effekterna i möjligaste mån kan motverkas, genom att tolka och utnyttja momsdirektivets möjligheter till det yttersta, vilket enligt RF:s uppfattning i vissa fall kanske måste innebära att direktivets möjligheter etc. övertolkas i en Sverige-vänlig anda.

Riksidrottsstyrelsen beslöt i november 2002 att genomföra en enklare pilotstudie avseende effekterna av utredningens förslag. Den kom sedermera att omfatta fyra föreningar på olika nivåer i idrottsrörelsen. En liten, två medelstora, och en mycket stor, utifrån respektive föreningens ekonomiska omsättning. Studien med bilagor bifogas.

Underlaget i studien kom sedermera att användas för annat ändamål också, vilket förklarar en del av uppgifterna, som inte har någon direkt betydelse för momseffekterna.

De slutsatser som RF drar av pilotstudien är följande:

Förening A, som är den lilla föreningen, har uppgivit en omsättning på ca 195 000 kr, med ett överskott på ca 48 000 kr. Den klarar sig från momsredovisning till följd av en redovisningsgräns på 90 000 kr.

Förening B, som är en av de medelstora föreningarna, har uppgivit en omsättning på ca 1.8 Mkr med ett överskott på ca 190 000 kr. Av de uppgivna intäkterna och kostnaderna avseende den idrottsliga verksamheten har RF bedömt att nettot av övergångsersättningar och tävlingsförsäljning blir momspliktigt. Av den externa försäljningsverksamheten blir endast bingoinkänterna undantagna.

Utredningens förslag bedöms ge en ökad årlig momskostnad netto på ca 106 000 kr.

Förening C, som är den andra medelstora föreningen, har uppgivit en omsättning på ca 2.6 Mkr med ett redovisat överskott på ca 70 000 kr. Med samma utgångspunkter av vilka verksamheter som blir momspliktiga, bedöms föreningen drabbas av en ökad momskostnad netto på ca 216 000 kr.

Förening D, som är den stora elitföreningen på högsta nivån i en stor lagidrott, har uppgivit en omsättning på ca 68.5 Mkr, och redovisar ett överskott på ca 2.7 Mkr.

Föreningen bedöms få en ökad årlig momskostnad netto på ca 6.7 Mkr. Slutsatserna av ovanstående pilotstudie – som inte gör anspråk på någon vetenskaplig exakthet – ger enligt RF:s uppfattning med önskvärd tydlighet i vart fall belägg för att ju större en föreningens omsättning till följd av externa finansieringsverksamheter är, desto högre blir den momskostnad föreningen kommer att drabbas av.

#### 8.4.3 FRISAM och Svenska Båtunionen

”Vissa tjänster som är kopplade till idrottslig eller fysisk träning som tillhandahålls av organisationer utan vinstsyfte till personer som ägnar sig åt idrott eller fysisk träning.”

Kärnverksamheten hos friluftorganisationerna är friluftsliv. Friluftsliv kan knappast genomföras utan att någon form av fysisk träning blir följden. FRISAMs olika organisationer har givetvis olika grad av fysisk

aktivitet i genomförandet av sina föreningars respektive aktivitet/er, men gemensamt för samtliga är att det förekommer fysisk aktivitet, dvs. fysisk träning. Detta innebär att friluftorganisationerna, som ägnar sig åt fysisk träning på motionsnivå, borde likställas med idrottsorganisationerna.

Begreppet idrott har genomgått förändringar under årens lopp. I betänkandet Idrott åt alla (SOU 1969:29) uttalade 1965 års idrottsutredning att det var ogörligt och rentav felaktigt att skilja mellan idrott och friluftsliv. Prop. 1970:79 om stöd till idrotten ansluter sig till denna uppfattning (s.51). I prop. 1976/77:135 om ändrade regler för beskattning av ideella föreningar, m.m. menas (s.75) att till idrott numera allmänt torde räknas även friluftsliv. Begreppet berördes också i prop. 1990/91:76 om sociala avgifter för vissa idrottsutövare.

Statsmakterna har vid flera tillfällen uttalat sig för att någon skillnad inte kan göras mellan idrott och friluftsliv när det gäller olika former av stöd eller beskattningsförmåner till organisationer med denna typ av verksamhet. Regeringsrätten finner i mål nr 469-1997 att ”i likhet med vad som konstateras i bl.a. prop. 1970:79 (s 50 ff.), att det knappast låter sig dras någon klar gräns mellan idrott och friluftsliv. Det gäller särskilt aktiviteter inom den s.k. motionsidrotten”.

Utredningen skriver: ”Det ligger enligt vår uppfattning därför närmast till hands att även låta undantaget från skatteplikt inom idrottsområdet gälla för tjänster som omsätts av organisationer utan vinstintresse”.

Detta stödjer FRISAM och vill här peka på vikten av att friluft- och främjarorganisationerna räknas till idrott och de undantag som gäller inom idrottsområdet. Det skulle te sig mycket märkligt att den fysiska aktivitet på motionsnivå som bedrivs inom en idrottsförening skulle skattemässigt gynnas jämfört om samma fysiska aktivitet bedrivs inom en friluftorganisation. Som exempel kan nämnas stavgång, skridskoåkning, paddling mm.

#### 8.4.4 SKK

- Om utredningens förslag verkställs att regering och riksdag mycket tydligt gör en mycket vittgående tolkning av vad man anser omfattas av begreppet idrott, verksamhet för skydd av barn och ungdom, undervisning och utbildning

Till SKK är ca 1 000 klubbar anslutna. När SKK tidigare drivit skatteprocesser angående bl.a. frågan om vi ska betala sociala avgifter eller inte på utbetalda arvoden har man från skattemyndigheten och rättsväsendet gjort en tolkning att SKKs verksamhet inte är att betrakta som idrott i och med att SKK inte är anslutet till Riksidrottsförbundet (RF).

De olika begreppen för när en organisation blir undantagen från momsskatteplikt blir enligt utredningen av avgörande vikt.

För SKKs del blir det framförallt begreppet idrott. EU har inte lämnat någon definition av vad begreppet idrott avser. I tidigare statliga utredningar t.ex. (SoU 1969:29) uttalade 1965 års idrottsutredning att det var ogörligt och rentav felaktigt att skilja mellan idrott och friluftsliv. Prop. 1970:79 om stöd till idrotter ansluter sig till denna uppfattning. I prop. 1976/77:135 om ändrade regler för beskattning av ideella föreningar m.m. menas att till idrott numera allmänt torde räknas även friluftsliv.

Som tidigare redovisats har dock skattemyndigheten och rättsväsendet ofta valt att tolka begreppet idrott till om man är ansluten till Riksidrottsförbundet (RF) eller inte. RFs egen tolkning av idrott är ”idrott är fysisk aktivitet som vi utför för att kunna prestera mera, ha roligt och må bra. Idrott består av träning och lek, tävling och uppvisning”. Vidare stipulerar RFs regler att RF inte äger rätt att ansluta ett förbund om man redan har ett förbund anslutet som bedriver närbesläktad verk-samhet. Till RF är Svenska Draghundsportförbundet som anordnar hundtävlingar på snö anslutet, vilket torde innebära att SKK inte kan bli anslutet till RF.

I utredningen påpekas på flera ställen att man inom EU-rätten ofta har valt en snäv tolkning av olika begrepp och detta gör SKK djupt orolig.

Med hänvisning till ovanstående beskrivning är det av yttersta vikt att om förslaget genomförs som föreslås i utredningen att riksdagen mycket tydligt uttalar att tolkningen av vad idrott är ska vara mycket vitt.

#### 8.4.5 Friluftsförbundet

##### *Friluftsliv jämföras med idrotten*

Om utredningens förslag verkställs ska Friluftsförbundet jämföras med idrotten som har ett särskilt undantag från skatteplikt enligt artikel 13 A.1m Idrottsområdet.

Friluftsförbundets ändamålsparagraf lyder: ”Friluftsförbundet är en riksorganisation som har till ändamål att främja aktiv fritid genom skidåkning och annat friluftsliv och därigenom verka för folkhälsa och livsglädje”.

Friluftsförbundets kärnverksamhet är friluftsliv. Friluftsliv kan knappast genomföras utan att någon form av fysisk träning blir följden. Våra olika verksamheter har givetvis olika grad av fysisk ansträngning i genomförandet av respektive aktivitet/er, men gemensamt för samtliga är att det förekommer fysisk aktivitet. Det som skiljer vår verksamhet från idrottens är att vår verksamhet är fri från tävlingsmoment.

Friluftsförbundet har tidigare, organisatoriskt varit kopplade till idrotten när det gällde fördelningen av statsbidrag.

Begreppet idrott har genomgått förändringar under årens lopp. I betänkandet Idrott åt alla (SOU 1969:29) uttalade 1965 års idrottsutredning att det var ogörligt och rentav felaktigt att skilja mellan idrott och friluftsliv. Prop. 1970:79 om stöd till idrotten ansluter sig till denna uppfattning (s.51). I prop. 1976/77:135 om ändrade regler för beskattning av ideella föreningar, m.m. menas (s.75) att till idrott numera allmänt torde räknas även friluftsliv. Begreppet berördes också i prop. 1990/91:76 om sociala avgifter för vissa idrottsutövare.

Statsmakterna har vid flera tillfällen uttalat sig för att någon skillnad inte kan göras mellan idrott och friluftsliv när det gäller olika former av stöd eller beskattningsförmåner till organisationer med denna typ av verksamhet. Regeringsrätten finner i mål nr 469-1997 att ”i likhet med vad som konstateras i bl.a. prop.1970:79 (s 50 ff.), att det knappast låter sig dras någon klar gräns mellan idrott och friluftsliv. Det gäller särskilt aktiviteter inom den s.k. motionsidrotten”.

Av denna anledning bör Friluftsförbundet kunna komma i åtnjutande av undantagen i artikel 13 A.1m Idrottsområdet.

## 8.5 Undantag för tillhandahållanden inom kulturområdet

### 8.5.1 Länsrätten i Stockholms län

#### *Folkbildningsverksamhet*

Länsrätten anser att undantaget går utöver vad som kan undantas från skatteplikt enligt direktivet, eftersom de aktiviteter som förbunden bedriver i många fall kan höra till utbildningsområdet utan att de omfattas av undantaget från skatteplikt för utbildning. Även utredningen presenterar denna uppfattning, men stannar ändå för att undantaget bör behållas tills vidare. Länsrätten anser emellertid att det är vanskligt att föreskriva undantag som går utöver direktivets undantagsbestämmelser.

Om undantaget ändå skall kvarstå och gälla för bl.a. allmännyttiga ideella föreningar är det en förutsättning, som utredningen föreslår, att införa en konkurrensbegränsningsbestämmelse. Risker för konkurrensnedvridning är särskilt stora i dessa fall. De invändningar mot den föreslagna lydelsen som presenterats ovan under avsnitt 3.3.3 gör sig gällande även här. För denna bestämmelse redovisar utredningen för övrigt särskilda tillämpningsproblem beträffande uttrycket "normalt".

### 8.5.2 Statens kulturråd

Rådet vill också framhålla att kulturen har en gynnad ställning i EG:s direktiv på momsområdet. Det yttrar sig bl.a. i att de flesta kulturvanor och kulturtjänster enligt ett tillägg (år 1992) till det 6:e momsdirektivet kan åsättas en reducerad momssats ner till 5 %. Bakgrunden är att man inom gemenskapen betraktar kulturen som ett område inom vilket

konsumtionen bör främjas. Utredningen synes inte ha varit beredd att utnyttja de möjligheter till undantag för kulturen som ges i EG:s momsdirektiv. Idrotten verkar därvidlag ha fått en mer positiv behandling.

### 8.5.3 NUTEK

Undantag inom kulturområdet

När det generella undantaget för allmännyttiga ideella föreningar slopas kommer de att behandlas som andra företag när de utför tillhandahållanden av biblioteks-, arkiv- och museiverksamhet.

Utredningens direktiv innehöll emellertid ett uppdrag att ge verksamhet som bedrivs utan vinstintresse en positiv behandling.

Det finns relativt stora möjligheter att göra undantag inom kulturområdet. Möjligheterna till undantag inom kulturområdet gäller offentligrättsliga organ eller organ som är erkända av medlemstaten. Med offentligrättsliga organ menas statliga och kommunala myndigheter (dock ej bolag). Utredningen menar att eftersom allmännyttiga ideella föreningar omfattas av särskilda regler i inkomstskattehänseende kan de sägas vara av staten erkända organ, och föreslår att ideella föreningar som bedriver en sådan verksamhet att de inte inkomstbeskattas inte heller skall ta ut mervärdesskatt för kulturella tjänster. Även subjekt som fortlöpande får stöd av det allmänna omfattas av undantaget. Undantagen omfattar även omsättning av kataloger och program med nära anknytning till verksamheten.

NUTEK avstår att yttra sig över förslaget i denna del. Anledningen är att NUTEK har liten erfarenhet av kulturområdet och små kunskaper om hur dessa verksamheter finansieras. NUTEK anser att verksamheter som bedrivs i privat regi inte bör ges sämre konkurrensförhållanden än verksamheter som bedrivs av stat och kommun, men eftersom troligen även många privata aktörer inom kulturområdet periodvis erhåller olika former av offentliga stöd är det viktigt att förhållandena är så stabila och likformiga som möjligt.

Undantaget för folkbildning

Idag är folkbildningsverksamhet som understöds av det allmänna undantaget från skatteplikt (däremot inte s.k. uppdragsutbildning).

Utredningen menar att det kan ifrågasättas om inte vissa av studieförbundens aktiviteter hör till utbildningsområdet, och att undantaget för skatteplikt för folkbildning går utöver vad som kan undantas enligt direktivet. Utredningen anser också att undantaget för studieförbundens folkbildningsverksamhet kan leda till konkurrensnedvridningar gentemot aktiviteter i privat regi.

Utredningen föreslår därför att undantaget för folkbildning begränsas till de områden där insatserna normalt inte utförs av annan.

Förslaget innebär att om studieförbund eller ideella föreningar ger kurser och utbildningar inom områden där samma slags kurser ges av andra aktörer skall vanliga beskattningsregler gälla. Utredningen föreslår samtidigt att undantaget för folkbildningsverksamhet utvidgas till att omfatta även ideella föreningar.

NUTEK ställer sig bakom förslaget att undantaget för folkbildning begränsas, och har i övrigt inget att invända mot förslagen.

#### 8.5.4 Svenska kyrkan och SKR

##### *Undantag inom biblioteks-, arkiv- och museiverksamhet samt folkbildning*

Utredningens förslag att låta undantaget för folkbildning omfatta även folkbildning som anordnas av t.ex. trossamfund välkomnas av Svenska kyrkan. Emellanåt genomförs utbildningar på såväl central som regional nivå inom Svenska kyrkan som riktar sig till personal runt om i kyrkan. Utbildningarna avser områden som är gemensamma för kyrkans olika enheter, t.ex. utbildning om kyrkobokföring, valhantering, redovisning m.m. Sådan utbildning bedöms idag enligt besked från Skattemyndigheten som icke yrkesmässig och någon moms på eventuella deltagaravgifter behöver därför inte redovisas. Svenska kyrkan tolkar utredningens förslag så att detta kommer att vara möjligt även framöver. En förutsättning för det föreslagna undantaget är dock att en motsvarande kurs normalt inte tillhandahålls av någon annan, kommersiell aktör. Utredningen konstaterar att det kan föranleda vissa tolkningsproblem att avgöra vad som är en motsvarande utbildning men att det får utvecklas i förvaltningsdomstol var gränslinjen går. Som formuleringarna i lagförslaget nu ser ut skulle det kunna leda till att varje utbildning som teoretiskt sett också skulle kunna tillhandahållas av en kommersiell aktör faller utanför tillämpningsområdet. Att en sådan snäv tolkning inte är avsedd framgår av utredningens resonemang. Det hade därför enligt vår mening varit att föredra om man även i lagtexten hade valt att ange att undantaget inte gäller om det vållar risk för konkurrensnedvridning. Oavsett valet av formulering kan förutses att detta undantag kommer att föranleda svåra tolkningsproblem för alla dem som har att tillämpa det och också föranleda skatteprocesser för klargörande av innebörden.

##### *Undantaget för kulturbildningsverksamhet*

Detta undantag i den svenska lagen gäller bara för verksamhet som bedrivs av en kommun och kan t.ex. avse kommunala kultur- och musikskolor. Någon utvidgning till andra aktörer föreslås inte eftersom det enligt utredningen skulle kräva en närmare analys. I denna del kommer förslaget därför, till följd av att den generella skattefriheten för ideell verksamhet slopas, att innebära en skärpning jämfört med nuvarande momsregler. Det är dock inte alldeles lätt att uttyda varför en utvidgning till den ideella sektorn inte är möjlig här. EG-direktivets undantag talar om ”vissa kulturella varor och tjänster” vilket i sig borde



kunna rymma även kulturbildningsverksamhet som bedrivs av ideella föreningar och trossamfund.

*Tillträde till konserter och andra föreställningar*

Även på denna punkt innebär utredningens förslag en skärpning jämfört med nu gällande regler. Om en församling idag ordnar en konsert i kyrkan kan biljettförsäljningen till den ske utan momsplåslag. Om utredningsförslaget går igenom kommer sådana tillställningar i framtiden att vara momspliktiga om inte församlingen kan utnyttja något annat undantag, t.ex. det beloppsmässiga eller det som avser penninginsamlingsevenemang.

Samtidigt konstaterar utredningen att föreställningar av sådant slag rymms inom det undantag för kulturella tjänster som finns i EG-direktivet. Utredningen motiverar sitt ställningstagande dels med att det i vissa fall kan förekomma en hög ingående mervärdsskatt varför det då skulle vara fördelaktigt att omfattas av momsplikten (avdrag kan medges), dels med att önskan att uppnå konkurrensneutralitet gör att ideella organisationer inte bör särbehandlas. Fördelarna med beskattning är dock beroende av vilka skattesatser som åsätts olika transaktioner och nivån på dessa kommer att behandlas av en kommande utredning. Utredningen noterar att det vid förändringar i skattesatserna i så fall kan bli nödvändigt att ompröva ställningstagandet. Bland annat mot bakgrund av detta anser Svenska kyrkan att det hade varit att föredra att även på detta område förändra så lite som möjligt genom att utnyttja EG-direktivets undantag fullt ut.

#### 8.5.5 Advokatsamfundet

Utredningens förslag till konkurrensregel avseende folkbildning är enligt samfundet alltför oklar och komplicerad att tillämpa. Samfundet inser att den föreslagna bestämmelsen kommer att medföra konkurrensnedvridningar men är av uppfattningen att denna orättvisa behandling inte kan avhjälpas på föreslaget sätt. Att bestämmelsen medför konkurrensnedvridningar beror till stor del på att lagstiftaren och utredningen har valt att begränsa undantagets tillämplighet till tjänster som omsätts av vissa utvalda subjekt. Folkbildning torde i förhållandevis stor utsträckning tillhandahållas även av kommersiella aktörer. Folkbildningsområdet är därför i större utsträckning än andra områden kommersialiserat. Samfundet föredrar, vilket även är förenligt med EG:s direktiv, att samtliga aktörer behandlas på samma sätt. En uppdelning med hänsyn till subjektet är inte att föredra. Antingen bör den kulturella tjänsten folkbildning behandlas som undantagen från skatteplikt oavsett vem som tillhandahåller den eller så bör den göras skattepliktig för alla. Det senare leder sannolikt till högre kostnader för de som deltar i utbildningen. Eftersom kulturella tjänster tillhör det område som ligger i det allmännas intresse förespråkar samfundet ett generellt undantag från skatteplikt.

Samfundet anser att det är nödvändigt att invänta nästa utredningsförslag vad gäller kulturbildningsverksamhet. Det vore olyckligt om bestämmelsen i 4 kap. 8 § ML slopades utan att lagstiftaren tog ett helhetsgrepp om samtliga undantag som kan komma att beröra allmännyttiga ideella föreningars och registrerade trossamfunds verksamheter.

Lagtekniskt anser samfundet att de subjekt som omfattas av 3 kap. 11 § 2-4 bör anges separat som en inledning av andra stycket. Därigenom undviks att lagtexten blir alltför tung.

#### 8.5.6 LO

##### *Folkbildning*

Utredningen föreslår att undantaget från skatteplikt avseende folkbildning som utförs av studieförbund vidgas till att omfatta motsvarande aktiviteter som utförs av allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund. Förslaget innebär även en begränsning av undantaget från skatteplikt med hänsyn till risken för konkurrensnedvridning. Utredningen motiverar begränsningen med att utvidgningen av undantaget till att gälla aktiviteter som utförs av allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund inte skulle minska de konkurrensproblem som idag finns mellan studieförbund och kommersiella aktörer med.

LO ser här en risk för att en överdriven hänsyn till konkurrensvillkor kommer att tvinga in utbildning med helt olika syften under samma ekonomiska villkor. Studieförbundens verksamhet tjänar folkbildande, sociala och kulturella ändamål och stöds i stor utsträckning av det allmänna. Meningen är att verksamheten ska vara tillgänglig för så många som möjligt. Om mervärdesskatt läggs på utbildningen blir den dyrare och därmed mindre tillgänglig. LO anser därför att hänsyn inte ska tas till konkurrensnedvridning i detta fall. Om utvidgningen av undantaget från skatteplikt anses strida mot direktivet kan begränsningen med hänsyn till konkurrensnedvridning göras endast för den folkbildning som utförs av allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund.

##### *Konserter-, cirkus-, biograf-, teater-, opera-, och balettföreställningar*

LO anser att skattesatsen för mervärdesskatten ska vara enhetlig. Tillträde till konserter, cirkus-, biograf-, teater-, opera-, och balettföreställningar, andra jämförbara föreställningar och tillträde till djurparker beskattas i dag med reducerad skattesats. Enligt direktivet skulle det vara möjligt att undanta vissa ideella föreningar från skatteplikt på sådan omsättningen. Utredningen anser dock att det med nuvarande låga skattesats kan vara ekonomiskt fördelaktigt att sådana aktiviteter omfattas av skatteplikt. Utredningen föreslår därför att även en allmännyttig ideell förenings eller ett registrerat trossamfunds omsättning i form av tillträde till konserter, cirkus-, biograf-, teater-,

opera-, och balettföreställningar, andra jämförbara föreställningar och tillträde till djurparker ska vara skattepliktig om inget annat undantag är tillämpligt. LO instämmer i detta men anser att det samma ska gälla om skattesatsen skulle höjas.

#### 8.5.7 ax och MAIS samt Ungdomsringen

I. Konsekvenser för kultursektorn har inte utretts. Ändå föreslås omfattande förändringar för de ideella kulturföreningars möjlighet att verka på området. Utredningens förslag skapar orättvisor mellan olika ideella verksamhetsområden – kulturområdet hör till de mest missgynnade. Detta trots att det enligt EU-direktiven ges möjligheter att undanta denna sektor.

a. Utredningens förslag diskriminerar kultursektorn jämfört med andra sektorer där EU-direktiven tillåter undantag. Medan idrottsområdet ges generella undantag har konsekvenserna av utredningens förslag för våra medlemsföreningar som är verksamma på kulturområdet inte analyserats.

b. Ideella föreningar med kultur som huvudverksamhet kan enligt utredningen ej skattebefrias för sin arrangörsverksamhet. En idrottsförening med motsvarande kulturella arrangörsverksamhet, som motiveras med att den görs för insamlingsändamål, tillåts däremot bedriva mera omfattande arrangörsverksamhet än den som bedrivs av de flesta ideella arrangörsföreningar. Utredningen skriver att ett arrangemang i månaden inte anses leda till konkurrensproblem. (Sid I 354) Men många arrangörsföreningar har mindre än 12 arrangemang årligen.

c. Utredningen anser inte att det finns någon ordning i Sverige för erkännande av kulturella organ som kan ligga till grund för undantag. (Sid I 334) Enligt vårt sätt att se detta är formerna för stöd med statsbidrag till ideella musikarrangörer och riksorganisationer på amatörculturområdet exempel på sådana erkännanden som efterfrågas.

d. Direktiven har inte följts konsekvent vad gäller positiv särbehandling skattemässigt av ideella föreningar med kulturell verksamhetsinriktning. (Sid I 333 m fl) Detta gäller även ideella föreningar på andra områden så som barn- och ungdomsföreningar.

II. Utredningens förslag leder i flera fall till regler som skapar osäkerhet och otrygghet. Ett flagrant exempel är folkbildningsområdet.

a. Utredningen tycks inte ha beaktat att stora delar av folkbildningsverksamheten är kulturgrupps- och kulturprogramverksamhet. Studieförbundens programverksamhet gynnas därmed i förhållande till andra ideella organisationers. Studieförbundens kulturprogramverksamhet diskuteras inte av utredningen och överlämnar problemen till framtida prövningar i domstol.

b. Det är möjligt att lagförslaget kap 3, §11-5 innebär att allmännyttiga ideella kulturorganisationer kan få sin verksamhet betraktad som

folkbildning och därmed erhålla skattebefrielse. Vilka som kommer att omfattas av undantaget från skatteplikt är dock osäkert. Utredningen har inte på ett tydligt sätt diskuterat detta.

c. Å andra sidan är undantaget begränsat av konkurrensskäl.

Förutsättningen som stipuleras i kap 3, §11-6 innebär att skattebefrielsen dras in när helst den ifrågasätts av andra aktörer.

III. Utredningen motverkar av staten önskad utveckling av kulturpolitiken. Skattepolitiken riskerar att omintetgöra kulturpolitiska mål.

a. Utredningens förslag strider mot idén om utveckling av arrangörstöd på kulturområdet. Det finns en samstämmig bild på kulturområdet om vikten av utveckling av arrangörsverksamheter. På musikområdet har bl a Rikskonserter nyligen uttalat att framtida musiksatsningar bör riktas mot arrangörerna. Införandet av stöd av liknande slag som finns på musikområdet diskuteras för andra områden.

b. Viktiga skäl till statens stöd av ideella arrangörer på musikområdet är dels en stor arbetslöshet bland kulturarbetare, minskade utkomstmöjligheter för frilansare samt en relativ stor förekomst av illegal verksamhet. Det är alltför vanligt att musiker ”spelar på dörren” eller tvingas arbeta mot mycket låga ersättningar. Utslagning av ideella musikarrangörer p g a ökat krångel och sämre ekonomiska förutsättningar riskerar att öka verksamheten vid sidan av skattesystemet. Organisationernas och Kulturrådets arbete för att få allt fler arrangörer, musiker och kulturarbetare att följa arbetsmarknadens och skattesystemets regelverk kommer att motverkas om reglerna blir mera komplicerade och förutsättningarna för ideellt arrangörskap försämrade.

c. Inom arrangörs och amatörverksamheterna sker en viktig verksamhet i gränsområdet mellan utbildning och professionell verksamhet. Nya oprövade krafter ges arbetstillfällen och möjlighet att skaffa erfarenheter. Denna roll för arrangörer och amatörverksamheter ställer dem i skärningspunkten mellan kulturverksamhet och utbildning vilket bör beaktas av skattelagstiftningen.

d. Utredningens förslag missgynnar ideella verksamheter på kulturområdet jämfört med kommunala och statliga verksamheter samt kommersiella aktörer.

e. Det statliga stödet liksom lokalt och regionalt offentligt stöd minskar i värde genom utredningens förslag då statsbidrag riskerar att beskattas. Se även VII nedan.

f. Nya kostnader kan uppstå i föreningslivet som tvingar dem till att avlöna bokförar-, kassörs- och revisionsarbete som idag sköts ideellt.

IV. Ändringar i utredningens förslag. Under förutsättning att regeringen avser att ändra lagstiftningen i linje med utredningens förslag bör de av EU tillåtna möjligheterna att undanta kulturverksamhet tillämpas. Allmännyttiga ideella föreningars verksamhet på kulturområdet bör undantas på motsvarande sätt som idrottsverksamhet eller alternativ

gemensamt med folkbildning. Folkbildningens undantag bör ej vara villkorat på det sätt som utredningen har föreslagit.

a. Kap 3, §11a och ges följande lydelse (ändringar / tillägg är understrukna):

Från skatteplikt undantas omsättning av tjänster varigenom någon bereds tillträde till idrottsligt och kulturellt evenemang eller tillfälle att utöva idrott och kultur. Från skatteplikt undantas vidare omsättning av tjänster som har omedelbart samband med utövandet av idrotten eller kulturen om tjänsterna omsätts av samma beskattningsbara person.

b. Kap 3, §11-5 föreslås få följande lydelse (ändringar / tillägg är understrukna):

5. av det allmänna understödd folkbildning och kulturverksamhet som tillhandahålls av studieförbund, allmännyttiga ideella föreningar och trossamfund,

c. Stycket i kap 3, §11-6 med följande lydelse stryks: Undantag i 5 gäller endast sådant tillhandahållande som normalt inte görs av annan än där angivna studieförbund, föreningar och trossamfund.

Frågan om konkurrensneutralitet bör lösas på andra sätt genom att kräva att verksamheterna har offentliga bidrag för att skattebefrielsen skall gälla. Utredningen har inte visat att det finns konkurrensproblem som har betydelse för många eller som omfattar betydande ekonomiska värden.

V. Avslutningsvis önskar vi uppmärksamma det allvarliga förhållandet att skattereglerna på ett avgörande sätt förändrats genom ett domstolsutslag i Regeringsrätten den 11 mars 2002, mål nr 7007-2000. Domslutet innebär att artistframträdanden som tillhandahålls en arrangör via ett produktionsbolag beläggs med 25 % moms på hela kostnaden. Tidigare betalades moms enbart på en produktions- eller förmedlingsdel men inte på artistgagerna. Förändringen har drabbat särskilt hårt vissa musikgenrer så som rock och pop, där de flesta artister sköter sina konsertbokningar via produktionsbolag. Övriga genrer kommer att drabbas allt hårdare i och med att Rikskonserter och länsmusikstiftelser tvingas ta ut moms på sina produktioner. Kostnaderna för moms ökar från ca 5 till 25 %. En stor del av de bidrag som idag erhålls för att bedriva arrangörsverksamhet betalas därmed tillbaka till staten.

a. Beslutet innebär en kraftig förändring av verksamhetsmöjligheterna för ideella arrangörer på musikområdet. Medan offentliga organ gynnas liksom kommersiella arrangörer innebär förändringen enbart ökade kostnader för ideella föreningar.

b. Även om dessa ges möjlighet att redovisa in- och utgående moms innebär de betydande bidragen från samhället som föreningen erhåller en begränsning av möjliga momsavdrag.

c. Mervärdesskatteredovisning innebär även ökad ekonomiadministration och ställer större kompetenskrav på de ideella föreningarnas kassörer. I en förlängning innebär detta ökade svårigheter att engagera ideella till föreningsarbete.

d. Särskilt i verksamheter där unga personer engagerar sig i föreningsarbetet, både i renodlade ungdomsföreningar och i föreningar med åldersblandad verksamhet, befaras att ökade administrativa krav skall leda till mycket negativa effekter. Om fler unga ska engageras i föreningslivet är det snarast förenklingar, inte ytterligare pålagor och krångel som behövs!

#### 8.5.8 Svenska Djurparksföreningen

Efter en omsorgsfull beredning i riksdag och departement kom avgiften för tillträde till och förevisning av djurparker för några år sedan att hänföras till kulturverksamheten och fick därmed reducerad mervärdesskatt (6 procent, se vidare 7 kap. 1 § 3 st. 7 p. ML). Det var en efterlängtd reform och den har redan betydit mycket för djurparkerna och dess besökare.

I SOU 2002:74 diskuteras huruvida skattefrihet skall införas för vissa kulturella verksamheter. Som utredningen påpekar skulle detta även innebära att avdragsrätten för ingående mervärdesskatt går förlorad. Utredningen finner därför att det är en fördel med skatteplikt, en låg skattesats (6 procent) och bibehållen avdragsrätt för ingående mervärdesskatt (s. 348-349 i betänkandet). Svenska Djurparksföreningen instämmer i denna sluts och vill framföra att vår uppfattning är att den reglering vi nu har är den mest optimala för den kulturverksamhet som djurparkerna bedriver.

#### 8.5.9 Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna

Folkbildningsförbundets vänder sig starkt mot den del i förslaget som innebär en ”begränsning av undantaget från skatteplikt med hänsyn till risken för konkurrensnedvridning” avseende studieförbundens folkbildningsverksamhet och att begränsningen ska tas bort. Folkbildningsförbundet menar att konsekvenserna av mervärdesskatteplikt på studieförbundens folkbildningsverksamhet kommer att stå i direkt motsats till statens syften med stödet till folkbildningen.

*Undantag från skatteplikt för tillhandahållande inom kulturområdet*  
Utredningen föreslår att ”undantaget från skatteplikt i 3 kap 11 § 5 ML avseende folkbildning som utförs av studieförbund vidgas till att omfatta motsvarande aktiviteter som utförs av allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund. För bestämmelsen förs in en begränsning av undantaget från skatteplikt med hänsyn till risken för konkurrensnedvridning.”

Folkbildningsförbundets vänder sig starkt mot den del i förslaget som innebär en ”begränsning av undantaget från skatteplikt med hänsyn till

riskerna för konkurrensnedvridning” avseende studieförbundens folkbildningsverksamhet. Det utredningen i detta avsnitt föreslår är således att den folkbildningsverksamhet som är själva det ideella ändamålet med studieförbundens verksamhet skall kunna bli föremål för mervärdesskatt.

Skälen till vår invändning mot förslaget är flera:

1. utredningen går längre än direktivet gällande konkurrensfrågorna
2. bristen på förutsebarhet och tolkningsproblem
3. konkurrens förutsätter utbytbara varor eller tjänster
4. utredningens uppfattning om konkurrensproblem bygger till stor del på antaganden

1. utredningen går längre än direktivet gällande konkurrensfrågorna  
Utredningen pekar på att direktivet avseende undantaget för kulturella tjänster är allmänt formulerat och ger medlemsstaterna stor frihet att närmare precisera vilka tjänster och varor som avses liksom vilka organ som ska omfattas. Direktivet föreskriver inte att några särskilda konkurrenshänsyn ska tas utöver de krav som gäller enligt artikel 13 A2.b. Enligt det sjätte direktivet är det inte nödvändigt att särskilt beakta konkurrensproblem vad gäller studieförbundens verksamhet. Det är å andra sidan möjligt att med stöd av artikel 13 A 2a införa olika begränsningar av undantaget. (sid 344). Som betänkandet också pekar på har det inte heller ingått i utredningens uppdrag att föreslå förändringar för att uppnå konkurrensneutralitet mellan studieförbund och andra näringsidkare.

Trots detta väljer utredningen att föreslå ovanstående begränsning i undantaget från skatteplikt med hänsyn till konkurrensen. Folkbildningsförbundet menar att detta strider mot utredningens direktiv där det bl a anges att aktiviteter som bedrivs utan vinstintresse av ideella föreningar även fortsättningsvis ska kunna ges en positiv särbehandling (sid 313).

2. bristen på förutsebarhet och tolkningsproblem  
Enligt utredningen kan studieförbunden inte med tillämpning av ett undantag från skatteplikt ge kurser och utbildningar inom områden där samma slags kurser ges av kommersiella aktörer på marknaden. I ett sådant fall bör samma beskattningsregler gälla för alla aktörer i mervärdesskattehänseende. Vid bedömningen måste förhållandena i det konkreta fallet beaktas. Det gäller såväl sakområdet som det geografiska området. Utredningen exemplifierar med ett studieförbund som ger en knypplingskurs i en liten ort i Norrbottens inland där det på goda grunder antas att detta normalt inte konkurrerar med ett kommersiellt företag som skulle hamna i ett underläge genom mervärdesskatte- reglerna. Om studieförbundet däremot ger en fortsättningskurs i engelska i Stockholm är konkurrenssituationen en annan såväl inom

sakområdet som geografiskt. ”Mellan dessa ytterligheter ryms många situationer. Det är inte möjligt att exakt ange vad som faller inom respektive utom det skattepliktiga området. Var gränslinjen skall gå är en tillämpningsfråga som slutligen får avgöras av förvaltningsdomstol”.

”För att en verksamhet skall vara utsatt för konkurrens krävs det dock mer än att liknande verksamhet bedrivs eller kan bedrivas av privata företag. Ett tecken på att en verksamhet är utsatt för konkurrens är att den som avser att köpa en produkt har möjlighet att välja mellan olika produkter från olika säljare och att dessa produkter skall vara utbytbara. Dessutom tas vid bedömningen hänsyn till om produkterna tillhör samma geografiska marknad. Utredningen konstaterar själv att detta ofta leder till svåra gränsdragningsproblem.

I utredningen redogörs för Konkurrensverkets inventering och kartläggning av olika skattereglars inverkan på konkurrensen särskilt för små och medelstora företag. Här pekar Konkurrensverket på att skatteregler så långt möjligt bör vara generella, enkla och gälla under lång tid.

Folkbildningsförbundet hävdar att följderna av utredningens förslag skulle bli en helt oacceptabel situation av osäkerhet huruvida mervärdesskatteplikt råder för olika delar av studieförbundens folkbildningsverksamhet. Förslaget står i strid med utredningens uppdrag att bli förenkla och förbättra mervärdesskattereglernas förutsebarhet och underlätta tolkningsproblem.

3. konkurrens förutsätter utbytbara varor eller tjänster  
Studieförbunden erhåller statsbidrag för sin folkbildningsverksamhet. Statsbidraget utgjorde år 2001 ca 30 % av studieförbundsavdelningarnas intäkter. Staten har angett syftet med sitt stöd till folkbildningen (förordning om statsbidrag till folkbildningen). Folkbildningsrådet som av staten har anförtrodd uppgiften att fördela och följa upp statsbidragets användning har också angett kriterier för att verksamheten ska erhålla statsbidrag. ”Studiecirkeln är en liten grupp människor som utifrån sina behov och intressen gemensamt söker kunskap och färdigheter. Studiecirkelarbetet präglas av demokratiska värderingar och tar till vara varje deltagare som en resurs med erfarenheter och tankar värda att lyfta fram. Studierna kännetecknas av dialog mellan deltagarna.”

Studiecirkeln är således per definition inte att betrakta som ”konsumtion av tjänst” och det är inte heller riktigt att hävda att studieförbundens cirklar/kurser skulle vara gentemot privata näringsidkare ”utbytbara tjänster”. Ett av kriterierna för att en konkurrenssituation ska föreligga - nämligen den om utbytbara varor eller tjänster - är således inte uppfyllt. Också EG-domstolen talar i konkurrenssammanhang om ekonomiska aktörer som tillhandahåller samma varor och tjänster och att dessa ska behandlas lika (utredningen sid 39).



Folkbildningsförbundet hävdar därför att de studiecirkel/kurser som arrangeras som en del av studieförbundens folkbildningsverksamhet inte är en mot privat näringsidkare utbytbar tjänst. Utredningens slutsats att det i undantaget för skatteplikt för studieförbundens folkbildningsverksamhet ska införas en begränsning med hänsyn till risken för konkurrensnedvridning är således felaktig och ska tas bort.

I utredningens resonemang runt konkurrensfrågorna sägs följande: ”Föreningars aktiviteter för att fullgöra det ideella ändamålet är ofta av sådan karaktär att någon motsvarande verksamhet inte bedrivs av kommersiella företag. Varor och tjänster som kan tillhandahållas i samband med ideella aktiviteter är på grund härav ofta inte direkt utbytbara mot varor och tjänster som tillhandahålls av sådana företag”.

Folkbildningsförbundet hävdar att just det ovan sagda gäller för studieförbundens folkbildningsverksamhet.

4. utredningens uppfattning om konkurrensproblem bygger på några få fall och antaganden I betänkandet redogörs för en enkät som utredningen tillställt ett antal branschorganisationer samt en enkät till 14 näringslivsorganisationer. Efter de svar som inkommit konstateras att dessa organisationer i mycket begränsad omfattning fått kännedom om konkreta fall av konkurrensnedvridning gentemot ideell verksamhet till följd av mervärdesskattebestämmelserna. (sid 276 - 277) I betänkandet sägs vidare att det ”framförallt är inom serveringsområdet som det förekommer snedvridning av konkurrensen på grund av mervärdesskattebestämmelserna. Inom övriga områden förefaller konkurrensen mellan ideella och kommersiellt bedrivna verksamheter mycket begränsad. Hur det förhåller sig inom området kurser och utbildning har inte kunnat bedömas”. I resonemanget om konkurrens inom serveringsområdet konstaterar utredningen ”enligt utredningens uppfattning bör det dock kunna antas att om det förekommit konkurrensnedvridning avseende mer betydande ekonomiska värden skulle detta ha kommit till utredningens kännedom, exempelvis genom de kontakter utredningen haft med olika organisationer inom näringslivet”.

Folkbildningsförbundet menar att det senare resonemanget också är giltigt för studieförbundens folkbildningsverksamhet. Någon konkurrensnedvridning avseende mer betydande ekonomiska värden har utredningen inte kunnat finna. I betänkandet redovisas en inventering som Konkurrensverket gjort på regeringens uppdrag om klagomål rörande konkurrensnedvridning. Två fall gällande dansverksamhet och ett fall rörande språkkurser har redovisats. I Konkurrensverkets beslut i två av dessa anfördes att det för att enskilda klagomål skall utredas krävs att de förhållanden som redovisas har en betydelsefull effekt för te x en större grupp konsumenter eller från samhällsekonomisk synpunkt (sid 290). Enligt

verkets bedömning har så inte varit fallet. Därtill hänvisar utredningen till några skrivelser till Finansdepartementet rörande dansundervisning som bedrivs av privata företag i vilka dessa hävdar konkurrens-snedvridning gentemot studieförbunden.

Vi har tidigare pekat på att utredningens tolkning av konkurrensproblematiken är felaktig. Därtill vill vi peka på att någon konkurrensnedvridning avseende mer betydande ekonomiska värden inte har påvisats trots den ”vida” tolkning som av utredningen gör avseende konkurrensproblematiken.

#### 8.5.10 Folkets Hus och Parker

##### Mervärdesskattesatser

##### *Dansen och mervärdesskatten*

Utredningen fastslår på en enda sida att dansverksamhet skall belastas med 25 % mervärdesskatt.

Synbart görs detta enbart utifrån några skrivelser från en privat logdansarrangör. Ingen djupare analys har genomförts i utredningen och inte heller har frågan diskuterats i de referensgrupper som följt utredningen.

Vår uppfattning är att minst 95 % av den i Sverige bedrivna ”folkparksdans”-verksamheten är bedriven av allmännyttiga föreningar. Den startade upp som en hävdvunnen finansieringsverksamhet, men har under åren även utvecklats till en uppskattad självständig aktivitet bedriven av framförallt folkparker, men även idrottsföreningar, bygdegårdar, folkets hus m.fl. Några få privatpersoner har startat sommarlogar med likartad verksamhet.

Många blandar ihop denna folkparksdansverksamhet med den dansverksamhet som bedrivs i restaurangmiljö, där mat och dryck vanligtvis är huvudverksamheten och musikinslaget är av underordnad betydelse.

Vill vi i vårt land slå vakt om den mycket svenska traditionen ”folkparksdans”, måste den inordnas under kulturbegreppet och belastas med den lägre momssatsen.

Mervärdesskatteavdragen är minimala för samlingslokaläggande föreningar som bedriver denna verksamhet, varför en momssats på 25 % skulle innebära en entréökning på närmare 20 % alt. en minskad intäkt för föreningen. Skattemyndigheten godtar endast minimala avdrag för fastighetskostnader, eftersom dessa lokaler är byggda för, och i huvudsak används till, mervärdesskattebefriad samlingslokaluthyrning. Avdragsmöjligheten begränsar sig därför till ett fåtal procent. En

momssats på 25 % kommer med all säkerhet att på mycket kort tid slå ut den traditionella "folkparksdansen". Den har redan slagit ut många arrangörer, bl.a. nämnda logdansarrangör som livligt har lämnat skrivelser till finansministern och utredningen.

Förslag:

"Folkparksdans" bedriven i icke restaurangmiljö är en kulturaktivitet att jämföra med teater-, bio- och konsertbesök.

#### *Nöjesparken och mervärdesskatten*

Av EG-direktivet framgår att viss kultur kan undantas från skatt, medan annan närstående verksamhet kan få reducerad skattesats. De verksamheter som nämns för reducerad skattesats är bl.a. följande:

- Cirkus
- Marknader
- Nöjesparker
- Djurparker
- Biografer.

Sverige har infört reducerad skattesats för alla grupper utom för "Nöjesparker". Utredningen har inte försökt att kategorisera vad som är en nöjespark. Enligt vårt synsätt är det mycket enkelt att definiera en "Nöjespark" och därigenom godkänna en reducerad skattesats. Det eliminerar då också konkurrensnedvridningen mellan ovan nämnda verksamheter.

Till begreppet "Nöjespark" bör förutom bl.a. Liseberg, Gröna Lund även räknas Folkparksanläggningar.

Folkparker är idag skattebefriade utifrån sin allmännyttiga karaktär. Enligt förslaget skall scenkultur och konserter få 6 % och dans 25 % mervärdesskatt. Folkparkerna bedriver vanligtvis blandad verksamhet, under "nöjesparks"-liknande former, och bör därför kunna få 6 % för sin totala verksamhet. Detta löser också kommande gränsdragningsdiskussioner mellan vilken verksamhet som är huvudverksamheten och som skall styra vilken skattesats som skall tillämpas.

Förslag:

Nöjesparker placeras i gruppen som kan få reducerad skattesats samt att "folkparker" i framtiden kan betraktas som nöjesparker.

#### *Scenkulturen, folkparksdans, festivaler och mervärdesskattesatsen*

Idag är Folkparker, Kulturella föreningar, de flesta Festivalarrangörer mervärdesskattebefriade utifrån att de är inkomstskattebefriade. Övriga arrangörer har 6 % mervärdesskatt på scenkultur. Utredningen

konstaterar, precis som vi, att en mervärdesskattesats på 6 % troligtvis är en ekonomisk fördel för de flesta rena kulturarrangörer. Allmännyttiga föreningar är, utifrån detta, ekonomiskt missgynnade i jämförelse med skattepliktiga arrangörer. Av detta kan slutsatsen dras att det är en fördel för allmännyttiga föreningar att bli skattepliktiga. Detta gäller inte fullt ut för samlingslokalägande föreningar. Skattemyndigheten bedömer oftast att lokalernas huvudsyfte är samlingslokalverksamhet, vilken inte är momspliktig, varför skatteavdraget för fastighetskostnaden inte blir speciellt stor.

Vår bedömning är att införd kultur moms för samlingslokalägande föreningar inte påverkar ekonomin varken positivt eller negativt.

EG-direktivet ger Sverige möjlighet att undanta scenkulturer från skatteplikt, men utredningen föreslår en skatt utifrån att det gynnar det svenska kulturlivet. Utredningen är dock tydlig på att om skattesatserna förändras måste skattskyldigheten åter utredas.

Vi ställer oss positiv till skatteplikt utifrån att det med nuvarande skattenivå ekonomiskt gynnar kulturen. Vi vill dock peka på den åderlåtning kulturlivet kan komma att genomgå om riksdagen senare, tillsatt utredning kring mervärdesskattenivåer, kommer fram till en enhetlig moms på 22 %.

Förslag:

Skattesatsen för scenkultur, dans, festivaler beslutas bli 6 %. Om annan statlig utredning framkommer med förslag om enhetlig mervärdesskatt skall ovan nämnda kulturverksamhet läggas utanför skattesystemet, som övrig kulturverksamhet.

#### 8.5.11 KLYS, KRO och BUS

*(Ur KLYS yttrande)*

##### *Presentation*

KLYS – Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd - är ett samarbetsorgan för 17 konstnärorganisationer inom områdena ord, ton, scen, bild och eter. KLYS företräder dessa yrkesgrupper i frågor av gemensamt intresse såsom upphovsrätt, arbetsmarknad, skatterätt och yttrandefrihet. KLYS yttrande begränsar sig till de delar av utredningen som berör kulturområdet.

##### *Sammanfattande inledning*

KLYS konstaterar att utredningen innebär en ytterligare anpassning av Mervärdesskattelagen (ML) till EU:s sjätte momsdirektiv. Det är framför allt två förslag i utredningen som berör kulturområdet. Det ena gäller sloandet av det undantag från momsbeskattning som idag gäller för upphovsmans försäljning av konstverk. Det andra avser avskaffande

av det generella undantaget från momsbeskattning till förmån för ideella föreningar. Undantagen anses av utredningen sakna stöd i EG-direktivet.

Enligt KLYS uppfattning har konsekvenserna av utredningens förslag på kulturområdet inte utretts tillräckligt för att kunna ligga till grund för beslut. Effekterna av de omfattande förändringar för ideella kulturföreningars möjlighet att verka på området har inte analyserats och det tydliggörs inte vilka verksamheter och omsättningar som kommer att frångå sin momsbefrielse. Utredningens förslag kan sägas diskriminera kultursektorn jämfört med andra sektorer där EG-direktivet tillåter undantag.

KLYS anser att regeringen i vart fall måste avvakta beslut i de frågor i den rubricerade utredningen som berör kulturområdet och samordna dessa med den Mervärdesskatteutredning (dir 2002:141) som nu bl a undersöker de olika momssatserna inom kulturområdet. I första hand bör momsfriheten för upphovsmans försäljning av konstverk samt för ideella föreningar på kulturområdet bibehållas, även om det måste ske i annan form än idag. EG:s sjätte momsdirektiv medger fortfarande undantag för transaktioner på kulturområdet. Om regeringen kommer fram till att detta inte låter sig göras är det nödvändigt att momsen för dessa båda verksamheter omfattas av den reducerade momssatsen på kulturområdet om 6 procent.

KLYS har nyligen lämnat synpunkter till Finansdepartementets pågående Mervärdesskatteutredning med anledning av ett frågeformulär om de förändringar i Mervärdesskattelagen som genomfördes på kulturområdet 1996 och 1997. I KLYS svar förordas ett införande av en enhetlig, reducerad kultur moms om 6 procent, förutom på de områden där momsfrihet bör bibehållas.

#### *Moms på bildkonst*

Bildkonstnärer har i allmänhet en svag ekonomisk ställning och varje påslag på deras priser har en starkt försäljningshämmande verkan. KLYS avstyrker därför utredningens förslag om att undantaget från momsplikt för upphovsmans eller dennes dödsbos försäljning av konstverk i ML 1 kap 2 a § avskaffas i den mån omsättningen för en bildkonstnär överstiger 90.000 kr per år och yrkar att den idag gällande omsättningsgränsen om 300.000 kr behålls.

Sverige har i anslutningsakten till EG:s momsdirektiv givits möjlighet att undanta konstnärers tillhandahållande av tjänster från skatteplikt. Detta undantag från skatteplikt har i ML 3 kap 11 § begränsats till utövande konstnärers framförande av verk. Utredaren konstaterar dock att ML 3 kap 11 § skulle kunna vidgas till att omfatta fler tjänster som tillhandahålls av konstnärer, t ex upphovsmans försäljning av konstverk. KLYS vill uppmana regeringen att utnyttja denna möjlighet i den utsträckning som gäller idag.

Om regeringen trots allt beslutar att införa momsplikt för denna typ av transaktioner vid en omsättning om minst 90.000 kr per år bör en reducerad momssats om 6 procent tillämpas. Detta för att inte konstnärernas alster ska fördyras alltför mycket. Den 6 procentiga momsen bör gälla även när konstnären säljer sitt verk via ett galleri. Det är inte motiverat att priset på en konstnärs verk ska bli högre beroende av var försäljningen sker. Utredaren pekar också på att en reducerad momssats är möjlig på området enligt EG:s sjätte momsdirektiv. Som KLYS uttryckt inledningsvis är det dock nödvändigt att regeringen avvaktar beslut i denna fråga tills den pågående momsutredningen presenterat sina slutsatser. Frågan om ett borttagande av 300.000 kronorsgränsen måste således samordnas med frågan om momssatser på kulturområdet.

#### *Ideell verksamhet*

Arbetet i många organisationer på kulturområdet utgörs av ideella insatser. Staten stödjer ideella kulturorganisationer för att främja kulturverksamhet i olika former. Offentliga bidrag ska stimulera kulturutbudet, utveckla kvaliteten och göra kulturen tillgänglig för alla. Dessa åtgärder är instrument för att uppnå de av regeringen uppställda och av riksdagen antagna kulturpolitiska målen om bl a yttrandefrihet, mångfald, kvalitet och tillgänglighet.

Enligt utredningen ger EG-direktivet inte utrymme för det generella undantag från momsplikt som idag gäller för ideella organisationer enligt ML 4 kap 8 §. ML måste därför struktureras om genom att det generella undantaget avskaffas. Ideella föreningar kommer därigenom att omfattas av ML:s generella bestämmelser. Utredningens förslag kan härvidlag bli ett hårt slag mot ideella föreningar inom kultursektorn. Förslaget berör bl a teater- och orkesterföreningar och en lång rad andra ideella föreningar som arrangerar kulturaktiviteter av olika slag. Många ideella föreningar på kulturområdet är små och saknar anställd personal för administration och momshantering. Momsplikt kan innebära dödsstöten för dessa verksamheter och leda till en icke önskvärd kommersialisering av kulturen. Risker är uppenbar att förslaget innebär ökade kostnader för konsumenten.

Visserligen införs kompletteringar enligt utredningens förslag i ML 3 kap 11 § som medger undantag för vissa transaktioner av ideella organisationer på kulturområdet. Det preciseras dock inte vilka ideella verksamheter som kommer att falla utanför dessa nya undantagsbestämmelser. KLYS anser att konsekvenserna av utredningens förslag på kulturområdet inte är tillräckligt analyserade. Förslagen är svåröverskådliga, vilket skapar osäkerhet om hur de ändringar i lagstiftningen som föreslås kommer att påverka den ideella kultursektorn. Utredningens förslag synes också motverka de ovan nämnda kulturpolitiska målsättningarna.

Enligt ML 7 kap 1 § åtnjuter vissa tjänster på kulturområdet såsom tillträde till konserter, bio, teater, opera m m en reducerad momsats om 6 procent. Ideella föreningar som omsätter dessa tjänster är för nuvarande momsbefriade. Enligt utredningens förslag kommer dessa föreningar att bli momspliktiga i enlighet med ML 7:1, om inte något annat undantag är tillämpligt, t ex om intäkterna för den skattepliktiga omsättningen understiger 90.000 kr/år eller om det är fråga om sk penninginsamlingsverksamhet.

I direktiven till utredningen sägs att verksamhet som bedrivs utan vinstintresse av ideella föreningar bör kunna ges en positiv särbehandling skattemässigt. Mot bakgrund av det ovan anförda förordar därför KLYS i första hand att de verksamheter på kulturområdet som idag är momsbefriade bibehåller denna skattelättnad och att detta utformas på ett sådant sätt att det inte utgör ett generellt undantag såsom i ML 4:8, utan istället genom att ML 3 kap 11 § kompletteras på ett mer heltäckande sätt. Artikel 13 A.1 i EG:s sjätte mervärdesdirektiv medger också undantag för tjänster och varor med nära anknytning därtill inom kultur-området, som tillhandahålls av offentligrättsliga organ eller andra kulturella organ som är erkända av medlemsstaten i fråga.

Om momsbeläggning av ideella verksamheter på kulturområdet inte kan undvikas anser KLYS att den reducerade momsatsen om 6 procent bör gälla. Utredaren påpekar också att en reducerad skattesats kan införas för de verksamheter som enligt utredningens förslag blir skattepliktiga. Detta är dock, som nämnts tidigare, en fråga för den pågående momsutredningen.

Det ska också understrykas att momsplikt skulle få mycket negativa effekter för de kulturinstitutioner som idag har avdragsbegränsning på sina offentliga bidrag. Dessa verksamheter får bara dra av kostnader till den del som inte bekostas genom statligt stöd. Om det ska vara intressant för dessa att bli momspliktiga måste avdragsbegränsningen i ML 8 kap 13 a § slopas, i kombination med att en lägre momsats om 6 procent tillämpas.

*(Ur KROs yttrande)*

Sammanfattningsvis anser Konstnärernas Riksorganisation, KRO, att 1 kap. 2a och b §§ ML inte bör tas bort i nuläget. Frågan bör behandlas av mervärdesskatteutredningen (Fi 2002:11) och samordnas med de frågor som gäller momsskattesatserna.

*Avsnitt 3.3.5 Förslag att 4 kap. ML slopas – genomgång av övriga specialbestämmelser om yrkesmässig verksamhet*

Bildkonstnärer är att betrakta som näringsidkare enligt svensk skattelagstiftning. Deras verksamhet är dock väldigt speciell och passar

inte alltid in under de regler som gäller. Många av dem har svårt att acceptera att det är fråga om en näringsverksamhet. KRO har länge drivit frågan om ett särskilt inkomstskatteslag för kulturskaparna. Denna har inte funnit gehör hos riksdag och regering.

När konstverk blev skattepliktig vara i november 1995 lyckades KRO genomdriva att upphovsman undantogs från skattskyldighet för omsättning av egna konstverk upp till 300 000 kr. Vad man inte tänkte på då var att det kunde komma att införas moms på annat som sker inom ramen för den konstnärliga verksamheten. Detta har lett till den komplicerade momssituation som bildkonstnärerna står inför idag. De konstnärer som enbart erbjuder sina alster till försäljning väljer oftast att stå utanför systemet, enligt undantagsregeln, eftersom de tycker att det är för komplicerat och betungande att administrera momsen. Momsen fördyrar också deras alster avsevärt eftersom många kundkrets består av privatpersoner.

Förslaget om skattebefrielse för verksamheter med en omsättning som understiger 90 000 kr är i och för sig bra eftersom det omfattar alla varor och tjänster i verksamheten. Bra är också att det är valfritt om man vill vara skattebefriad. För bildkonstnärernas del är den gränsen för låg eftersom ett enda uppdrag kan generera mer än så.

Enligt utredningen är det i princip möjligt att utvidga det befintliga undantaget i 3 kap.11 § 1 ML till att omfatta fler tjänster som tillhandahålls av konstnärer. För att behålla skattefriheten för konstnärer kanske en utvidgning av detta undantag skulle vara en framkomlig väg. Framför allt om man inte lyckas vinna gehör för en momsskattesats om sex procent på alla varor och tjänster som omsätts i verksamheter på kulturområdet.

KRO finner det helt omöjligt att ta ställning till förslaget, om borttagandet av 300 000 kr regeln, som en isolerad företeelse och begär därför att man avvaktar. Frågan bör samordnas med frågan om momsskattesatserna på kulturområdet.

#### 8.5.12 SHF

##### *Hembygdsrörelsen och mervärdesskatten*

Sveriges hembygdsförbund (SHF) representerar och organiserar ca 450 000 medlemmar, fördelade på 1 814 hembygdsföreningar.

Hembygdsföreningarna driver och förvaltar 1000 hembygdsgrårdar eller hembygds museer. Hembygdsrörelsen är en folkrörelse som ständigt växer.

Verksamheten i hembygdsföreningarna skiftar från förening till förening. Vissa föreningar arrangerar studieaftnar och föredrag. Andra samlar föremål, arkivalier och bilder från den egna bygden. Ytterligare andra ser som sitt ansvar att bevaka såväl bygdens forntid som framtid



och är aktiva i det lokala planeringsarbetet. För många är det de gemenskapande effekterna av engagemanget i hembygdsföreningen som är mest betydelsefullt.

De tusen hembygdsgårdarna eller hembygdsmuseerna förtjänar ett särskilt kapitel. Ofta består de av ett antal kulturhistoriskt värdefulla byggnader kring en öppen plats. Ibland har nybyggnader tillkommit för att på ett riktigt sätt kunna förvara värdefulla textilier, redskap, konst och mycket annat. Byggnaderna innehåller i regel samlingar av föremål, arkivalier, bilder mm. Det är kostsamt att förvalta en hembygdsgård. Nybyggnader, kompletteringar, reparationer kräver ständiga insatser av resurser i form av pengar, även om ideellt arbete svarar för den viktigaste resursen. En verksamhet för att skapa resurser utgör de fester, basarer och lotterier, som arrangeras. Festerna, t.ex. midsommarfester med dans, är också ett sätt att bevara folkliga och kulturella traditioner och har därigenom ett värde i sig. Det samma gäller exempelvis de teaterföreställningar som produceras och speglar bygdens kulturella och historiska liv och som liksom övriga ideella liknande initiativ verkar samlade för bygden och samtidigt en utgör en grund för demokratiska processer.

SHF menar att en genomgång av de transaktioner, som skapar hembygdsföreningarnas verksamhet, visar att denna i princip inte är skattepliktig. En del föreningar har museer. Det finns ibland anledningar att kunna registrera just transaktioner i samband med denna verksamhet för mervärdesskatt.

#### *Omsättning av varor och tjänster*

Hembygdsföreningar, hembygdsgårdar/museer omsätter enligt utredningens terminologi varor och tjänster enligt följande:

##### · Arrangemang på hembygdsgårdar

Midsommarfester och andra hembygdsfester är den viktigaste inkomstkällan för många hembygdsföreningar. Detta innebär omsättning av varor och tjänster i form av basarer, lotterier och liknande.

SHF:s synpunkt: Utredningen föreslår att ett undantag från skatteplikt införs avseende tillhandahållande av varor och tjänster i samband med insamlingsevenemang. SHF anser att samtliga hembygdsfester faller under detta undantag eftersom de syftar till att samla pengar för den ideella verksamheten. (Avsnitt 4.8.6 s.351)

##### · Museiverksamhet

Många hembygdsföreningar har som sin huvuduppgift att bevara traktens historia i form av föremål. Detta innebär att konstnärliga och kulturhistoriskt intressanta föremål har samlats in. Detta har lett till skapandet av museer, många av nationell kvalitet och intresse.

Museibygnaderna har byggts med hjälp av personliga uppoffringar och insamlingar.

Enligt utredningen (s. 340 och 3.11§) kan undantag från skatteplikt gälla för museer, som drivs av ideella föreningar. Skapandet av ett museum innebär stora investeringar för nybyggnad och ombyggnad.

Mervärdesskatt betyder i detta en stor extrakostnad för föreningarna. I och med att verksamhet gäller transaktioner borde museiverksamheten kunna ses som skild från annan verksamhet som hembygd-föreningarna driver.

SHFs synpunkt: Det skall vara möjligt för hembygdsföreningar, som skapar museer att frivilligt kunna registrera museiverksamhet för mervärdesskatt.

· Biblioteksverksamhet.

Det finns hembygdsföreningar som förfogar över boksamlingar, som är tillgängliga för allmänheten. I vissa fall kräver denna verksamhet framställning av kataloger och program.

SHFs synpunkt: I enlighet med 3 kap 11 § bör sådan framställning undantas från skatteplikt.

· Arkivverksamhet.

Ganska många föreningar disponerar över omfattande arkiv, inte minst bildarkiv, som används för forskning, tidningsartiklar, eftersökning av släktingar till emigranter mm.

SHFs synpunkt: Enligt 3 kap. 11 § 3 bör arkivverksamhet undantas från skatteplikt.

· Folkbildning

Vissa föreningar har detta som huvudsyfte. Detta innefattar författarskap, publiceringsverksamhet, föredrag och liknande. Utredningen anser att allmännyttiga ideella föreningar bör undantas på samma sätt som föreslagits i biblioteks-, musei- och arkivverksamhet.

SHFs synpunkt: Kommande lagstiftning bör ske enligt utredningen.

· Teaterföreställningar, danser mm

Hembygdsföreningar arrangerar teaterföreställningar och danser på sina hembygdsgårdar. Dessa inträffar huvudsakligen under sommarhalvåret, då hembygdsgårdarna är öppna för allmänheten. Avsikten med sådana arrangemang är att samla in pengar för verksamheten. Utredningen anger (s. 369) att sådana arrangemang bör undantas från skatteplikt.

SHFs synpunkt: Danser och teaterföreställningar som sker på hembygdsgårdar undantas från skatteplikt.

*SHFs sammanfattande synpunkter på hembygd förenings omsättning av varor och tjänster*

SHF menar att en genomgång av de transaktioner, som skapar hembygdsföreningarnas verksamhet, visar att denna i princip inte är skattepliktig. En del föreningar har museer. Det finns ibland anledningar att kunna registrera just transaktioner i samband med denna verksamhet för mervärdesskatt.

Många föreningar publicerar medlemsblad, årsskrifter och hembygdsböcker. Det finns under nuvarande regler ett krav på periodicitet för skattefrihet. Detta krav stöds inte av EG. SHF föreslår, att detta krav tas bort, när det gäller publikationer, som produceras av ideella organisationer. I andra hand bör kravet på fyra planerade utgivningar ersättas med något annat, t.ex. en publikation per år.

#### 8.5.13 Svensk Scenkonst

Vi begränsar vårt yttrande till betänkandets avsnitt 4, Ideell verksamhet, som bl.a. berör teater- och orkesterföreningar och en lång rad andra ideella föreningar som arrangerar musik, dans och teater.

I det nu aktuella betänkandet, SOU 2002:74, föreslår utredningen att bestämmelsen i 4 kap. 8 § ML, som på ett generellt sätt undantar allmännyttiga ideella föreningar från mervärdesskatt, skall slopas. Detta innebär att de ideella föreningarna på kulturområdet kommer att omfattas av ML:s allmänna regler om inte bestämmelserna i 3 kap. 11 § ML ändras beträffande undantag. Analys av vad detta skulle innebära för de ideella föreningarna på vårt område saknas i utredningen men risken är uppenbar för ökade kostnader för konsumenten och det innebär definitivt ett administrativt merarbete i föreningarna, som ofta har enbart ideellt arbetande funktionärer.

I betänkandet påpekas vidare, sidan 333, ”att det kan antas att den nya utredningen (Fi 2002:11, vår anm.) på ett annat sätt än vi har möjlighet att se över undantagens omfattning och avgränsningen av vilka kulturella tjänster och tillhörande varor som skall gynnas i mervärdesskattehänseende samt om detta bör ske genom ett undantag från skatteplikt eller en reducerad skattesats”.

I direktiven till utredningen sägs också att verksamhet som bedrivs utan vinstintresse av ideella föreningar bör kunna ges en positiv särbehandling skattemässigt.

Enligt vår mening måste de båda ovannämnda utredningarna behandlas i ett sammanhang så att Mervärdesskattesatsutredningens, Fi 2002:11, analys av nu gällande momslagstiftning beaktas innan de ideella föreningarnas situation i mervärdesskattehänseende förändras.

Artikel 13 A.1 i det sjätte mervärdesskattedirektivet medger undantag bl.a. för tjänster och varor med nära anknytning därtill inom kulturområdet, som tillhandahålls av offentligrättsliga organ eller andra kulturella organ som är erkända av medlemsstaten i fråga (moment n).

Om betänkandets förslag att slopa bestämmelsen i 4 kap. 8 § ML genomförs måste enligt Svensk Scenkonsts mening, i avvaktan på Mervärdesskattesatsutredningens (Fi 2002:11) betänkanden, denna artikel utnyttjas för att justera nuvarande undantag så att det framgår att tillhandahållanden av denna art som görs av främst allmännyttiga ideella föreningar, liksom idag, undantas från skatteplikt.

#### 8.5.14 Bo Olofsson

Gemensam skrivelse med synpunkter till betänkande 2002 SOU:74, mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv

Uttalat stöd för utredningens betänkande; Lika moms för lika arbete.

Undertecknads engagemang gäller dansarrangemang

Beträffande konsekvent moms inom kulturområdet, speciellt dans, och den därmed sammanhängande frågan; momsens storlek 6%, 12%, 25% 100%???

Tillfredställande som steg i rätt riktning är konstaterandet från utredning 2002 SOU:74, men som egentligen bara konstaterar vad EU-reglerna sagt hela tiden, som Sverige vetat och efter vilka regler anpassning skulle ha skett i samband med EU –inträdet 1995.

Konstaterande i stora drag:

**LIKA MOMS FÖR LIKA ARBETE**

**A. SKATTEMEDEL BÖR INTE ANVÄNDAS SOM MEDEL ATT STÖDJA EN VISS FÖRETAGSFORM**

**B. FÖRENINGENS AKTIVITETER FÅR INTE VARA AV SÅDAN ART ATT MOTSVARANDE VERKSAMHET DRIVS AV "KOMMERSIELLA" FÖRETAG**

Katastrofalt och uruselt är det av regeringen med den ovilja som visats mot skapande av moms rättvisa vad gäller danscentrémomsen; tillrättaläggande av den orättvisa som skapades 1991; 25%-ig moms bestraffning för privata dansarrangörer medan huvudarrangörskaran, (parkorganisationer m.fl. kunde gå vidare med kommersiella dansarrangemang moms befriade, i dessutom skattefinansierade anläggningar med driftstöd). Vissa blev dock momsbelagda och att gränsdragningsproblem råder, tyder många domstolsfall på! 0%? 25%?

I nu snart tio år har engagemanget från privatarrangörerna och i viss mån även övriga 25%-iga momsbelagda varit stort att få en rimlig, enhetlig momssats på dansentrén d.v.s. 6% som för all annan kultur.

Den stora dansarrangörskategorin, (parkorganisationen m.fl.), har också som huvudönskemål en konsekvent momssats på 6% men kampen för att nå detta mål har nog inte varit tillräckligt aktiv. Av alla domstolsfallen

att döma har förmodligen mer energi lagts på att få behålla 0%-momsfavören samt strid för att få även den parkorganisationsgrupp, som ändå har 25% att hamna i 0%-momsgruppens tryggare famn.

Även EU-krav

Det måste väl antas att de styrande har den kompetensen att de känner till EU:s krav på anpassning och nödvändig ändring med rättvisa som konsekvens. Det finns också många skäl att anta att regeringens insikt om nödvändigheten av förändring och anpassning var anledning att utredningen 2002 SOU:74 fick redovisningsförklaring från år 2001 till sept. 2002. två veckor efter valet. Det kunde kanske blivit en besvärlig valfråga om saken kommit i offentlig belysning.

Det finns också skäl att anta att beroendeförhållandena mellan parkorganisationen och socialdemokratin (som mellan LO och socialdemokratin) är så stora att regeringen inte velat stöta sig med parkorganisationen ens genom en ringa momspålaga på 6%, vilket skulle ha blivit en mycket liten belastning för dansföretagen men en stor intäkt för staten eftersom det handlar om en stor minst 70%-ig arrangörsgrupp.

*Tjänster och gentjänster.*

Nu när regeringen, i stället för att vidta nödvändiga förändringar, skickar Sou:74 på remiss är det naturligtvis till parkorganisationerna där man kan få de önskvärda svaren, i försök att få den mångåriga EU-lagstridigheten rättfärdigad. Påtryckningarna blir säkert stora, synpunkterna för staten önskvärda och argumenten många i försöken att framställa den kulturella gärningen speciellt för just deras momsbefriade kommersiella arrangemang. Naturligtvis önskan om fortsatta favörer tills den enhetliga 6%-momsen kan bli ett faktum.

Ej tillfrågade. Vi privata, ej bidragskrävande, 25%-momsbesträffade, som dessutom själva bygger lokaler blir naturligtvis inte tillfrågade. Är vi önskvärda eller utrotningsönskade? Inte på grund av svenska regeringens känsla för rättvisa men tack vare den kniv på strupen nu staten har, måste väl förutsättas att efter remisstidens utgång även de stora organisationerna kommer att bli momsbelagda på dansentrén hur stora påtryckningarna än blir för bibehållande av nollmomsfavören.

Då är frågan; 6 %, 12 % eller 25 %??

Pang på rödbetan mot 6 %? Det förändrar inte EU-lagstridigheten om vi blir kvar på 25 %!

25 % för alla? Då lär det från de stora organisationerna bli ett för regeringspartierna fruktat ramaskri eller som Per Rosengren (v) uttryckte det; ” Ta hus i helvete”.

Uppenbart är att hur Bo Ringholm än vrider, vänder och slingrar sig så har han ändan bak och bar.

Enighet. Naturligtvis är alla parter nu glada över den fullkomliga enighet, som rådde vis riksdagsmöte i april 2002 och som mynnade ut i skatteutskottsbetänkande 2001/2002:Sku 18 och som nu fått till följd tillsättande av utredning 2002:141, översyn av reglerna av reducerade skattesatser. Samtidigt blir man dock bedrövad då man ser

slututredningsdatum; 1 febr. 2005. Betyder det att den logiska men påtvingade eventuella förändringen i rättviseriktning; samma moms för alla företagsformer på rimlig nivå, 6 %, kan mynna ut i lagförslag som lockbete inför valet 2006?

### *Klingar falskt*

Om då regeringen försöker yvas över den eventuella positiva förändringen, 6 % för alla företagsformer, kommer detta att klinga en aning falskt, eftersom den är av EU:s lag påtvingad. Redan nu kan man konstatera det beklagliga och klandervärda faktum att det behövts 15 år för att skaffa sig kunskap om det man beslutade om 1991 samt 11 år att anpassa sig efter EG-lagen i berörda fall. I sin intetsägande belysande svar på frågor ställda till Bo Ringholm framgår; Beräkningar har inte gjorts över vad en konsekvent 6%-ig momssats för alla företagsformer skulle innebära i skattehänseende! Beslutet 1991 bygger på antagandet och beräkningar är förenade med svårigheter! Det finns således all anledning att ställa följdfrågan varför inte nödvändiga förändringar vidtagits, som möjliggör beräkningar även för finansministern!?

### *Tydlig del av kulturområdet.*

6 % moms för verksamheter, som är tydlig del av kulturområdet står det i mervärdesskattebestämmelserna. Maritha Ulfskog ger i brevsvaret dansen sin kulturvälsignelse. Hon finner det enkelt och självklart att bekräfta: Dans i alla former är en viktig kulturyttring. Dansen och musiken står också för en mångfald, som gör att dessa kulturformer har något att säga alla och envar! Vid detta påpekande slingrar sig ändå Bo Ringholm och säger att en konsekvent momssats 6%, innebär icke obetydligt skattebortfall, fast han inte ens matematiskt kan räkna ut det, och således bekräfta sina således ogrundade antaganden.

### *Bristande vilja*

Viljan har således saknats att skapa rättvisa och konsekvens och det har inte med skatteintäkter att göra. Det ger misstanken grogrund att det kanske finns en önskan att ha stora skattefavoriserade, bidragsberoende organisationer knutna till socialdemokratien, manipulerbara inför val. Två konkreta olika dansföretagsexempel.

Oavsett om dansföretaget haft 0 % moms eller 25 % på entréavgiften har vi haft samma storlek på inträdet.

1. undertecknads dansföretag f.d. Abrahamshult loge AB 1981-2001 hade, tillsammans med andra i min situation, av momsen utslagna, givit mer skatteintäkter som 6%-momsbelagda levande företag än 25 % momsbelagda döda företag.

2. I den med skattemedel stora för samlingsändamål byggda danslokalen i Mörrum, driver i dag Mörrums hockey kommersiella danser momsfritt i stor omfattning. (Hyra??). Folkparksföreningen klarade det inte med den höga momspålagan. Kommunen fick indirekt subventionera danserna med kommunala skattepengar! Är den momsen värdefull?

Förhållandena är i alla fall EG-lagstridiga och alla dessa faktorer måste tas med i bilden, då Bo Ringholm försöker räkna ut de positiva konsekvenserna av en enhetlig momsats lika för alla företagsformer.

Exempel på konsekvens för hittills bristande vilja från svenska statens sida för anpassning till EU-direktiv 77/388 av den 17.maj 1977.

Mål C-150/99, Stockholm Lindöpark AB mot svenska staten, (dom 18. jan. 2001), är; om inte direkt lika, så i alla fall hänvisningsbart, intressant, viktigt och förmodligen prejudicerande.

I detta fall handlar det om Lindöparkens rätt till avdrag för ingående moms redan från dagen för Sveriges EU-inträde 1. jan 1995. Solna tingsrätt ger Lindöparken skadestånd med 500 000:- jämte ränta på detta belopp från dagen för talans väckande. Svenska staten försöker streta emot och överklagar till Svea hovrätt. Svea hovrätt begär från EG-domstolen tolkningsyttrande av sjätte direktivet, särskilt artikel 13. EG-domstolen ger klara besked: Sverige har agerat lagstridigt och Lindöparken tillerkänns 500 000:- plus ränta 41 632:-.

Klara och av svenska staten oemotsägliga är de besked, som EG-domstolen ger. Nationella föreskrifter, som innebär ett generellt undantag för moms inom vissa områden är obefintliga enligt sjätte direktivet artikel 13 a 1 m och 13 b. Ännu märkligare, kriminellare och kanske ännu mer EG-lagstridigt är Sveriges tillämpning av inkonsekventa momsundantag vad gäller dansarrangemang, sedan 1991. Mot EU:s regler har Sverige misshandlat sunt företagstänkande inom dansområdet genom att, visserligen helt rätt momsbelägga vår 5 %-iga arrangörskara, dock tyvärr med 25 % istället för 6 %. Den stora huvudarrangörskaran fick, mot EU:s regler, i huvudsak fortsatt momsbefrielse trots att, enligt EU-direktivet även ideella föreningar betraktas som beskattningsbara personer (taxable person”) och skall omfattas av skattens tillämpning. I ett helt decennium har det framförts protester och önskemål om en gemensam momsats för samtliga arrangörsgupper, nämligen den logiska kulturmomsen 6 %. Nu förväntas snabba ryck mot det gemensamma målet; från 0 % till 6 % för huvudgruppen och från 25 % till 6 % för vår lilla företagsgrupp. Men problemet för den svenska staten kvarstår. Hur sonar staten sitt brott? Kompensation till oss missgynnade? Eftertaxering av olagligt momsbefriade? Eller både och? EG-domstolen uttalar sig följande:

Den svenska lagstiftarens undantag i de omtvistade mervärdesskattebestämmelserna saknar stöd i sjätte direktivet och anses oförenliga med direktiven från och med den dag som konungariket Sverige anslöt sig till unionen.

Bestämmelserna i artikel 17.1 och 17.2 i sjätte direktivet jämförda med bestämmelserna i artiklarna 2, 6 och 13 b i samma direktiv är så klara, precisa och ovillkorliga att en enskild kan åberopa dem gentemot en medlemsstat vid en nationell domstol.

Man kan med retroaktiv verkan väcka talan mot svenska staten.

För att en enskild drabbad skall erhålla skadestånd, skall enligt EG-domstolen;

1. Det skall finnas ett direkt orsakssamband mellan åsidosättandet av medlemsstatens skyldighet och den skada som den drabbade lidit.
  2. Överträdelsen skall vara klar.
  3. Den rättsregel, som har överträtts har till syfte att ge fördelar eller rättigheter.
- ⇒ Bilagorna ???

#### 8.5.15 RIO och Folkbildningsrådet

RIO vänder sig starkt mot den del i förslaget som innebär en ”begränsning av undantaget från skatteplikt med hänsyn till risken för konkurrensnedvridning” och menar att begränsningen ska tas bort.

RIO menar att konsekvenserna av mervärdesskatteplikt på folkbildningsverksamhet kommer att stå i direkt motsats till statens syften med stödet till folkbildningen.

*Undantag från skatteplikt för tillhandahållande inom kulturområdet*  
 Utredningen föreslår att ”undantaget från skatteplikt i 3 kap 11 § 5 ML avseende folkbildning som utförs av studieförbund vidgas till att omfatta motsvarande aktiviteter som utförs av allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund. För bestämmelsen förs in en begränsning av undantaget från skatteplikt med hänsyn till risken för ”konkurrensnedvridning.”

Detta sk kulturundantag avser att ersätta det mer generella momsundantaget för ideella förening som är kopplat till undantaget i inkomstskattelagen för ideella föreningar.

Nuvarande kulturundantag är i huvudsak inriktat på studieförbundens verksamhet. Med det nya förslaget är tanken att ge fler tillgång till detta undantag när det generella undantaget i 4 kap 8 § ML försvinner. Men det nya undantaget är inte likvärdigt det gamla undantaget.

RIO vänder sig starkt mot den del i förslaget som innebär en ”begränsning av undantaget från skatteplikt med hänsyn till risken för konkurrensnedvridning”. Det utredningen i detta avsnitt föreslår är således att den folkbildningsverksamhet som är själva det ideella ändamålet i verksamheten skall kunna bli föremål för mervärdeskatt.

Skälen till vår invändning mot förslaget är flera:

1. utredningen går längre än direktivet gällande konkurrensfrågorna
2. bristen på förutsebarhet och tolkningsproblem
3. konkurrens förutsätter utbytbara varor eller tjänster
4. utredningens uppfattning om konkurrensproblem bygger till stor del på antaganden

#### *1. utredningen går längre än direktivet gällande konkurrensfrågorna*

Utredningen pekar på att direktivet avseende undantaget för kulturella tjänster är allmänt formulerat och ger medlemsstaterna stor frihet att närmare precisera vilka tjänster och varor som avses liksom vilka organ som ska omfattas. Direktivet föreskriver inte att några särskilda konkurrenshänsyn ska tas utöver de krav som gäller enligt artikel 13



A2.b. Enligt det sjätte direktivet är det inte nödvändigt att särskilt beakta konkurrensproblem vad gäller folkbildningens verksamhet. Det är å andra sidan möjligt att med stöd av artikel 13 A 2a införa olika begränsningar av undantaget. (sid 344). Som betänkandet också pekar på har det inte heller ingått i utredningens uppdrag att föreslå förändringar för att uppnå konkurrensneutralitet mellan folkbildning och andra näringsidkare.

Trots detta väljer utredningen att föreslå ovanstående begränsning i undantaget från skatteplikt med hänsyn till konkurrensen. RIO menar att detta strider mot utredningens direktiv där det bl a anges att aktiviteter som bedrivs utan vinstintresse av ideella föreningar även fortsättningsvis ska kunna ges en positiv särbehandling (sid 313).

### *2. bristen på förutsebarhet och tolkningsproblem*

Enligt utredningen kan man inte med tillämpning av ett undantag från skatteplikt ge kurser och utbildningar inom områden där samma slags kurser ges av kommersiella aktörer på marknaden. I ett sådant fall bör samma beskattningsregler gälla för alla aktörer i mervärdesskattehänseende. Vid bedömningen måste förhållandena i det konkreta fallet beaktas. Det gäller såväl sakområdet som det geografiska området. Utredningen konstaterar att "var gränslinjen skall gå är en tillämpningsfråga som slutligen får avgöras av förvaltningsdomstol". För att en verksamhet skall vara utsatt för konkurrens krävs det dock mer än att liknande verksamhet bedrivs eller kan bedrivas av privata företag. Ett tecken på att en verksamhet är utsatt för konkurrens är att den som avser att köpa en produkt har möjlighet att välja mellan olika produkter från olika säljare och att dessa produkter skall vara utbytbara. Dessutom tas vid bedömningen hänsyn till om produkterna tillhör samma geografiska marknad. Utredningen konstaterar själv att detta ofta leder till svåra gränsdragningsproblem.

RIO hävdar att följderna av utredningens förslag skulle bli en helt oacceptabel situation av osäkerhet huruvida mervärdesskatteplikt råder för olika former av folkbildningsverksamhet. Förslaget står i strid med utredningens uppdrag att bl.a. förenkla och förbättra mervärdesskattegrernas förutsebarhet och underlätta tolkningsproblem.

### *3. konkurrens förutsätter utbytbara varor eller tjänster*

Folkhögskolorna erhåller statsbidrag för sin folkbildningsverksamhet. Staten har angett syftet med sitt stöd till folkbildningen (förordning om statsbidrag till folkbildningen). Folkbildningsrådet som av staten har anförtrodd uppgiften att fördela och följa upp statsbidragets användning har också angett kriterier för att verksamheten ska erhålla statsbidrag. Folkhögskoleverksamhet är inte att betrakta som "konsumtion av tjänst" och det är inte heller riktigt att hävda att cirklar/kurser skulle vara gentemot privata näringsidkare "utbytbara tjänster".

Ett av kriterierna för att en konkurrenssituation ska föreligga - nämligen den om utbytbara varor eller tjänster - är således inte uppfyllt. Också

EG-domstolen talar i konkurrenssammanhang om ekonomiska aktörer som tillhandahåller samma varor och tjänster och att dessa ska behandlas lika (utredningen sid 39).

RIO hävdar därför att de studiecirklar/kurser som arrangeras som en del av folkhögskolornas folkbildningsverksamhet inte är en mot privat näringsidkare utbytbar tjänst. Utredningens slutsats att det i undantaget för skatteplikt folkbildningsverksamhet ska införas en begränsning med hänsyn till risken för konkurrenssnedvridning är således felaktig och bör slopas.

I utredningens resonemang runt konkurrensfrågorna sägs följande:

”Föreningars aktiviteter för att fullgöra det ideella ändamålet är ofta att sådan karaktär att någon motsvarande verksamhet inte bedrivs av kommersiella företag. Varor och tjänster som kan tillhandahållas i samband med ideella aktiviteter är på grund härav ofta inte direkt utbytbara mot varor och tjänster som tillhandahålls av sådana företag”.

RIO hävdar att just det ovan sagda gäller för folkhögskolornas folkbildningsverksamhet.

#### *4. utredningens uppfattning om konkurrensproblem bygger på några få fall och antaganden*

I betänkandet redogörs för en enkät som utredningen tillställt ett antal branschorganisationer samt en enkät till 14 näringslivsorganisationer. Efter de svar som inkommit konstateras att dessa organisationer i mycket begränsad omfattning fått kännedom om konkreta fall av konkurrenssnedvridning gentemot ideell verksamhet till följd av mervärdesskattebestämmelserna. (sid 276 - 277). Inga fall redovisas där folkhögskoleverksamhet varit problem för näringsidkare.

#### 8.5.16 SISU Idrottsutbildarna Västergötland

*Förslaget som innebär en "begränsning av undantaget från skatteplikt med hänsyn till risken för konkurrenssnedvridning" avseende studieförbundens folkbildningsverksamhet ska tas bort.*

*Vi menar att ett införande av mervärdesskatteplikt på folkbildningsverksamheten kommer att stå i motsats till de syften staten har med sitt stöd till folkbildningen.*

SISU Idrottsutbildarna Västergötland är ett studieförbundsdistrikt inom SISU Idrottsutbildarna som omfattar landskapet Västergötland med 72 medlemsorganisationer, varav 67 inom idrottsrörelsen. Vi hade en omfattning av folkbildningsverksamheten som 2002 uppgick till ca 250 000 studietimmar, med ca 68 000 deltagare och 1 267 kulturprogram har genomförts med över 213 000 deltagare. Verksamheten finns bedriven i samtliga kommuner i landskapet. Vi har ca 39 anställda och vår omsättning uppgick 2002 till ca 31 miljoner kronor.

Vårt remissvar behandlar i första hand de frågor som berör konsekvenserna för folkbildningsverksamheten.

Här föreslår utredningen att folkbildning som utförs av studieförbund vidgas till att omfatta motsvarande aktiviteter som utförs av allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund. För denna bestämmelse förs in en begränsning av undantaget från skatteplikt med hänsyn till risken för konkurrensnedvridning. Vi ser att denna begränsningsregel innebär att den folkbildningsverksamhet som utgör grunden för det ideella ändamålet med ett studieförbunds verksamhet kan bli föremål för mervärdesskatt. Detta förslag står inte i överensstämmelse med de direktiv som utredningen haft. Nämligen att aktiviteter som bedrivs utan vinstsyfte av ideella föreningar även i fortsättningen ska kunna ges en positiv behandling.

#### 8.5.17 Ungdomsringen

##### *Folkdans-/folkmusikrörelsen och mervärdesskatten*

Svenska Ungdomsringen för Bygdekultur (Ungdomsringen) anser att det är svårt att utifrån utredningen se vilka konsekvenser en EG-rättslig anpassning kommer att få för amatörkulturarbetet i stort i Sverige och efterlyser en konsekvensutredning vad detta kan betyda för engagemang och delaktighet inom den ideella sektorn. Folkrörelsernas och folkbildningens betydelse för demokratins utveckling i Sverige torde vara oemotsagd. Inte heller pekar samhällsutvecklingen på att behovet av det ideella engagemanget, folkrörelser och folkbildning minskar i framtiden.

Vad kommer en ökad administrationsbörda att innebära för kassörerna i föreningsarbetet? Att som utredningen gör hänvisa till att de ideella föreningarna redan i många fall har system för att uppfylla bokföringslagens krav är att grovt förenkla de problem för den ideella sektorn som nya administrativa pålagor innebär. Dessa innebär inte enbart "ren administration" utan det krävs också ny kompetens samt resurser att hantera komplexa regelverk. Resurser som tar utrymme från den egentliga ideella verksamheten.

Det vore också önskvärt med en större tydlighet i hur urvalsprocessen gått till när det gäller vilka ideella verksamheter som blir momsredovisningspliktiga och vilket kulturpolitiskt perspektiv man anlagt. I utredningen nämns exempelvis inte ideellt kulturarvsrelaterat arbete.

Utredningen lyckas inte uppfylla den del av uppdraget som skulle innebära en förenkling och förbättring av mervärdesskattereglernas förutsebarhet och underlätta tolkningsproblem.

Ungdomsringen, bildad 1920, representerar och organiserar 22 000 medlemmar (varav 4.500 är ungdomar mellan 7-25 år), fördelade på 380 föreningar i 21 distrikt. Riksorganisationen, distrikten och föreningarna

bedriver en verksamhet som omfattar den folkliga kulturen, dock med tonvikten lagd på dans, musik, dräkt och slöjd.

Ungdomsringen anser att utredningens förslag ej ska genomföras. Regeringen bör avvakta övergripande pågående utredningar med uppdrag att belysa bl. a. undantagen som införs på kulturområdet.

Under tiden bör regeringen ytterligare utreda:

- \*hur ett nytt regelverk kommer att påverka den ideella sektorn;
- \*möjligheter till undantag för kulturorganisationer med allmännyttig verksamhet.

Om regeringen beslutar att genomföra utredningens förslag anser Ungdomsringen att följande bör beaktas i regeringens förslag:

- \*barn- och ungdomsorganisationer liksom kulturorganisationer bör ges likvärdiga förmåner som andra prioriterade verksamheter – idrott och kultur bör behandlas på ett likvärdigt sätt

- \*reglerna för undantag bör utformas tydligare och mera generöst så att fler ideella föreningar omfattas – det finns flera sätt att göra detta utan att bryta mot EU-direktiven

- \*beloppsgränsen för undantag bör utformas så att det ej urholkas av inflationen

- \*beloppsgränsen för undantag bör sättas på en högre nivå än den som utredningen föreslår

#### 8.5.18 Riksteatern

Riksteatern och de lokala riksteaterföreningarna omfattas idag till huvudsaklig del av 4 kap 8 § mervärdesskattelagen (1994:200) (ML). Någon skattskyldighet till mervärdesskatt föreligger därför inte.

Av utredningen framgår bland annat att föreningars mervärdesskattefrihet avskaffas när ML anpassas till sjätte mervärdesskattedirektivet. Riksteatern och dess medlemmar blir beskattningsbara personer. Tillhandahållandena kommer att beskattas med 25 % (teateruppsättningar) eller 6 % (upphovsrätter).

Idag råder en stor osäkerhet vilken skattesats som skall tillämpas vid olika tillhandahållanden och reglerna tolkas olika av skattemyndigheterna. Rättsosäkerheten har sin grund i Regeringsrättens dom i det så kallade EMA-Telstarmålet våren 2002. Det är därför svårt att överblicka de ekonomiska konsekvenserna av utredningens förslag för Riksteaterns hela verksamhet.

Mervärdesskatteutredningen (Fi 2002:11) har av regeringen fått i uppdrag att redovisa de effekter införandet av kulturmomsen fått i praktiken. Riksteatern anser att reglerna, om vilken skattesats som skall tillämpas vid olika tillhandahållanden inom kulturområdet, måste

förenklas så att förutsättningarna för att bedriva scenkonstverksamhet blir mer förutsägbar än den för närvarande är.

Riksteatern föreslår därför att en enhetlig skattesats på 6 % införs för hela kulturområdet.

De lokala riksteaterföreningar blir också skattskyldiga för hela sin verksamhet. De kommer till huvudsaklig del att beskattas med 6 % (inträde i teaterföreställningar). Eftersom föreningarnas verksamhet till stora delar finansieras med kommunala och landstingskommunala bidrag kommer den särskilda avdragsbegränsningen för ingående mervärdesskatt (kap 8 13a ML) som finns på kulturområdet att bli tillämplig.

Utredningens förslag drabbar i första hand de lokala riksteaterföreningar där bidragen utgör en stor del av intäkterna. till följd av avdragsbegränsningen kan fördyringar uppkomma jämfört med dagens situation. Detta medför att stödet från kommuner och landsring måste öka om nuvarande omfattning och kvalitet i verksamheten skall kunna bibehållas.

De bidrag Riksteatern och föreningarna erhåller från det allmänna är oberoende bidrag som inte är kopplade till priset på de tjänster som tillhandahålls. Stöd från det allmänna utgår till andra sektorer i samhället där verksamheten inte kan bedrivas på kommersiella grunder. Det är endast på kulturområdet som avdragsbegränsningen för ingående mervärdesskatt införts av konkurrensneutralitetsskäl.

Riksteatern anser därför att den nuvarande avdragsbegränsningen för ingående mervärdesskatt inom kulturområdet bör slopas.

riksteaterns utgår för egen del från att det bidrag vi erhåller från staten är ett sådant oberiden bidrag som inte skall beskattas och inte påverka avdragsrätter. Om en beskattning aktualiseras kommer den i så fall att medföra kraftigt ökade kostnader.

#### *Konkurrensfrågan*

Utredningen berör endast översiktligt konkurrensfrågorna.

Utredningens uppfattning är att reglerna om kulturell verksamhet skall vara konkurrensneutrala. Någon åtskillnad skall därför inte ske mellan organisationer som saknar vinstintresse och andra subjekt. Utredningens uppfattning är att många aktiviteter inom kulturområdet torde gynnas ekonomiskt av att beläggas med mervärdesskatt med låg skattesats. I fråga om risken för konkurrensnedvridning vill Riksteatern framhålla följande. Riksteaterns har i sitt uppdrag från svenska staten ålagts att tillhandahålla kultur över hela landet. Detta innebär att kulturella tillhandahållanden även skall ske på orter där inte kommersiella företag kan verka. Det kan därför ifrågasättas om det verkligen föreligger en

konkurrenssnedvridning som motiverar att mervärdesskatt skall tas ut på biljettintäkterna som de lokala föreningarna uppbär.

Sjätte direktivets undantag från skatteplikt avseende kulturell verksamhet avser vissa kulturella varor och tjänster med nära anknytning därtill som tillhandahålls av offentligt rättsliga organ eller andra kulturella organ som är erkända av medlemsstaten i fråga. Direktivet har till skillnad från utredningens förslag inte någon begränsning av de kulturella aktiviteter som skall undantas från skatteplikt. Undantaget för kulturell verksamhet i direktivet är således vidare än utredningens förslag.

Förslaget innebär att de kulturella tjänster som är föremål för en reducerad skattesats om 6 % (till exempel teater, konserter och opera) inte undantas från skatteplikt. Konsekvensen kan bland annat bli att kulturella organisationer beskattas för sina kulturella tillhandahållanden medan andra ideella organisationer undgår beskattning för liknande kulturella tillhandahållanden. Exempelvis skall en teaterförening som arrangerar teater beskatta inträdet medan exempelvis en idrottsförening som arrangerar en revy för att samla in pengar till sin förening inte beskattas enligt förslaget. Utredningens övervägande, att inte föreslå ett generellt undantag från skatteplikt för kulturella aktiviteter, kan således leda till konkurrenssnedvridningar gentemot andra sektorer inom den ideella sektorn. Detta kan på sikt innebära strukturella förändringar av dagens scenkonstverksamhet.

Riksteatern anser därför att även konkurrensaspekterna behöver belysas ytterligare innan förslagen genomförs.

#### 8.5.19 Svenska kyrkans Församlingsförbund

Stora delar av utredningens argumentation rörande undantagen för skatteplikt inom kulturområdet bygger på nuvarande skattesatser. Mot bakgrund av den pågående utredningen om reducerade skattesatser inom bl.a. kulturområdet anser Församlingsförbundet att det är önskvärt att så små förändringar som möjligt genomförs i avvaktan på utredningens slutsatser.

### 8.6 Undantag för penninginsamlingsevenemang

#### 8.6.1 Länsrätten i Stockholms län

Länsrätten ifrågasätter den mycket vida tolkning av begreppet penninginsamlingsevenemang som utredningen presenterar på flera ställen i betänkandet. Bl.a. refereras några förhandsavgöranden (s. 260 f.) där det antyds att bl.a. second-handförsäljning och serveringsverksamhet skulle kunna utgöra insamlingsevenemang. På s. 353 anges vidare som exempel på aktiviteter som kan tänkas omfattas av den föreslagna undantagsbestämmelsen: lotterier, fester, basarer, försäljnings- och insamlingsverksamhet, konserter, olika slags föreställningar och tävlingar samt omsättning av en publikation. – Länsrätten anser att denna mycket

vida definition av begreppet insamlingsevenemang rimmar illa med att undantagen från mervärdesskatt enligt EG-domstolen skall tolkas restriktivt.

Det är enligt länsrättens mening viktigt att vara särskilt tydlig med vad som kan anses utgöra insamlingsevenemang. Tillämpningssvårigheter kan även förutses vad gäller att insamlingsevenemang får anordnas i skälig omfattning. Exempel på situationer där tolkningsproblem kan tänkas uppstå är TV-galor för insamling där omsättning även kan ske en tid efter evenemanget, försäljning av majblommor etc.

Utredningen föreslår ingen konkurrensbegränsningsbestämmelse. Länsrätten ifrågasätter om en sådan inte vore lämplig, mot bakgrund av att direktivets motsvarande undantagsregel i art. 13 A 1. o. har en sådan bestämmelse. Länsrätten anser det tveksamt om det är tillräckligt att ta hänsyn till risken för konkurrensnedvridning vid bedömningen av om aktuella evenemang anordnas i skälig omfattning. I en situation där omsättning i samband med ett insamlingsevenemang kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen skulle det, enligt länsrättens bedömning, kunna strida mot direktivet att undanta omsättningen från mervärdesskatt.

#### 8.6.2 NUTEK

Utredningen föreslår att ett undantag från skatteplikt införs för tillhandahållanden av varor och tjänster i samband med penninginsamlingsevenemang till förmån för vissa aktiviteter som är undantagna från skatteplikt, bl.a. sjukvård (dock inte tandvård), social omsorg, utbildning, kultur och idrott samt tillhandahållanden till medlemmar. Undantaget från skatteplikt blir tillämpligt på allmännyttiga ideella föreningar, men är alltså inte begränsade till bara dessa. Undantaget omfattar den nuvarande regleringen av hävdvunna inkomstkällor för att finansiera ideellt arbete, t.ex. bingo och andra lotterier, fester, basarer, försäljnings- och insamlingsverksamhet m.m. En förutsättning är att evenemangen anordnas uteslutande till förmån för den egna organisationen.

Av bl.a. konkurrensskäl anser utredningen att antalet evenemang bör begränsas genom att dessa skall vara företagna i skälig omfattning och att antalet evenemang inte får vara fler än att de kan anses vara tillfälliga. Enligt utredningens uppfattning är evenemang som återkommer varje vecka inte tillfälliga, men ett evenemang per månad bör kunna undantas, allt beroende på omständigheterna i det enskilda fallet.

NUTEK anser att det är rimligt att ideella verksamheter kan utföra aktiviteter för att samla in pengar till sin verksamhet utan att drabbas av mervärdesskatt, men att det är viktigt att det finns regler som begränsar omfattningen på sådana verksamheter så att det inte uppstår

konkurrensproblem för företag som bedriver liknande verksamheter. NUTEK har därför inget att invända mot förslagen.

### 8.6.3 Svenska kyrkan och SKR

I EG-direktivet medges undantag för tillhandahållande av tjänster och varor i samband med s.k. penninginsamlingsevenemang om tillhandahållandet görs av en organisation som omfattas av några av de andra undantagen i direktivet. Med penninginsamlingsevenemang avses det som enligt nu gällande regler brukar betecknas som "härdvunna" inkomstkällor för att finansiera ideell verksamhet, t.ex. bingo, basarer, fester, lotterier, försäljnings- och insamlingsverksamhet. En förutsättning är dock att detta inte leder till snedvridning av konkurrensen.

Utredningen konstaterar att det skall vara fråga om tillfälliga evenemang och inte verksamhet i stadigvarande form, t.ex. försäljning i butik. Enligt utredningen får det inte vara ett evenemang som återkommer varje vecka men, beroende på omständigheterna, skulle ett evenemang per månad kunna accepteras. Utredningen har valt att uttrycka detta i lagtexten så på så sätt att evenemangen skall ha skett i "skälig omfattning". Därmed föreslås ingen reglering avseende konkurrenshänsyn eftersom det enligt utredningen skulle medföra att undantaget kunde tillämpas bara på verksamhet som en privat aktör normalt inte bedriver och alltså i mycket få fall.

Denna slags verksamhet är mycket vanligt förekommande i Svenska kyrkan och bland organisationer som Svenska kyrkan i olika sammanhang samarbetar med. Det är därför av stor vikt att undantaget tolkas så vitt som möjligt. Av det skälet hade det varit önskvärt om utredningen hade överlåtit åt rättstillämpningen att avgöra vad som är "skälig omfattning" i stället för att i motivskrivningarna ge sådana konkreta exempel som lätt blir styrande för de tillämpande myndigheterna. Risken är nu stor att tillämpningen blir alltför schablonmässig i stället för att inriktas på en bedömning av omständigheterna i det enskilda fallet. Med en vidare tolkning av begreppet konkurrenshänsyn som vi tidigare har förordat hade det också varit möjligt att i stället använda det i lagtexten utan att det skulle innebära att regeln blev alltför inskränkt.

Utredningen har vidare valt att ytterligare inskränka den svenska regeln genom att ange att penninginsamlingen skall vara anordnad till förmån för de skattefria aktiviteter som organisationen utför. Enligt EG-direktivet däremot är förutsättningen att insamlingen anordnas uteslutande till förmån för organisationen själv. Det är således fråga om ett undantag som tillåter finansiering av den bedrivna verksamheten. Eftersom EG-direktivet så som det tolkas av utredningen innebär att en allmännyttig organisation eller ett trossamfund kan komma att bedriva verksamhet som innefattar såväl skattepliktiga som skattefria aktiviteter saknas skäl att begränsa undantaget på det sätt som nu skett. Att en



organisation för att kunna omfattas av undantaget måste utföra några skattefria aktiviteter är inte detsamma som att säga att undantaget bara gäller för insamling till dessa aktiviteter. Den föreslagna inskränkningen är inte acceptabel och den svenska lagtexten bör därför ändras så att den närmare ansluter till direktivets lydelse.

#### 8.6.4 Advokatsamfundet

Enligt samfundets uppfattning bör undantagets tillämpningsområde, utan att strida mot direktivet, kunna utsträckas till att omfatta fler evenemang än vad utredningen föreslår. I enlighet med utredningens målsättning, dvs. att tillvarata de allmännyttiga föreningarnas och registrerade trossamfundens intressen, bör frågan om vad som skall anses utgöra tillfälliga evenemang övervägas ytterligare. Utan att öka risken för konkurrensnedvridning nämnvärt bör de evenemang som inte bedrivs med viss regelbundenhet utgöra tillfälliga penninginsamlingsevenemang. Exempelvis bör en ideell förenings tillfälliga serveringsverksamhet i samband med föreningens aktiviteter kunna omfattas av undantaget, förutsatt att föreningens aktiviteter inte äger rum mer än någon eller några gånger i veckan. Bedömningen bör kunna göras genom en jämförelse med kommersiella aktörers regelbundenhet inom respektive område. På så sätt tas hänsyn till karaktären på evenemanget i varje enskilt fall. Föreslagen innebörd torde inte öka risken för konkurrensnedvridning i någon större utsträckning.

#### 8.6.5 LRF

Utredningen har för att begränsa risken för snedvridning av konkurrensen föreslagit att penninginsamlingsevenemang är skattefria om de anordnas i ”skälig omfattning”. Utredningens uppfattning är att med ”skälig omfattning” avses endast evenemang ca en gång per månad

Utredningen har i betänkandet konstaterat att konkurrensen mellan ideell och kommersiellt driven verksamhet är mycket begränsad, förutom vad gäller serveringsområdet. Med hänsyn härtill anser förbundet att utredningens uppfattning om innebörden i begreppet ”skälig omfattning” synes alltför restriktiv.

#### 8.6.6 SRS

Vidare bör definitionen av tillfälliga arrangemang ses över.

Mot bakgrund av den betydelse som bingoletto har för många föreningars finansiering förordar vi därför att möjligheterna att undanta dessa från skatteplikt utreds ytterligare, närmast genom att ändra definitionen av tillfälliga arrangemang på sådant sätt att denna förmedling faller utanför. Så som vi tolkar direktivet skulle detta vara förenligt med regelverket. Slutligen vill vi här peka på vikten av klara regler. När det gäller penninginsamling föreslås att omsättningen är skattefri om evenemangen anordnas i ”skälig omfattning”. För att

undanröja otydlighet anser vi att det bör anges klarare under vilka förutsättningar som omsättningen är skattefri, även om det kan leda till vissa tröskeeffekter.

#### 8.6.7 RF och SISU Idrottsutbildarna

*Undantaget för ”penninginsamlingsverksamhet”*

*Utredningens tolkning av enligt momsdirektivet tillåten frekvens för skattebefrielse avseende olika finansieringsverksamheter är att sådan bör vara begränsad till maximalt 1 gång per månad. RF förutsätter att lagstiftaren presenterar en avsevärt mer finansieringsvänlig utgångspunkt i antingen lagtext eller förarbetena.*

*Särskilt om bingolottoförsäljning*

*Bingolottoförsäljning är ett av utredningens exempel på en alltför regelbundet förekommande verksamhet för att kunna undantas från beskattning enligt direktivet. Det är dock endast den s.k. provision som respektive förening i slutändan erhåller från bingolottoorganisationen för att vara ”återförsäljare” som skall beskattas med 25 procent. Den har under senare år uppgått till i snitt ca 17 – 18 kr per såld bingolott.*

*Enligt momsdirektivet skall lotterier, vadhållning och andra slag av hasardspel om pengar undantas från beskattning av medlemsstat. Enligt den svenska lagstiftningen förstås med lotterier detsamma som i lotterilagen (1994:1000). Lottsedlar, tipsspel mm. ska således inte momsbeläggas när de säljs av en lotteriarrangör eller dennes ombud. Skattefriheten omfattar dock inte förmedling av lottsedlar etc.*

*RF vill påstå att det inte går att bortse från att föreningarnas deltagande i försäljningen är att uppfatta som ett deltagande i ett eget lotteriarrangemang, d v s att föreningarna åtminstone indirekt är att betrakta som lotteriarrangörer. Om inte detta låter sig göras anser RF att lokalföreningarna åtminstone är lotteriarrangörens - Folkspels - ombud vid bingolottoförsäljningen, vilket skall leda till samma resultat.*

För idrottens organisationer är i realiteten endast direktivets möjligheter till undantag för penninginsamlingsverksamhet - under vissa förutsättningar - av reellt intresse, fränsett föreslagna undantag avseende idrottstjänster samt för entré-/biljettintäkter. Det ger i vart fall möjligheter att bedriva begränsad verksamhet utan skatteeffekter. Övriga undantagsmöjligheter står inte till buds för idrottens organisationer, normalt sett.

Givetvis anser RF att den avgränsning i frekvens av denna tillfälliga verksamhet som utredningen ger uttryck för som en slags ledning för den framtida rättsutvecklingen är alltför snäv, och förutsätter att lagstiftaren presenterar en mer finansieringsvänlig utgångspunkt i antingen lagtext eller förarbetena.

RF anser för övrigt att termen ”penninginsamling” är en missvisande benämning på de verksamheter som avses. Det ger närmast intrycket av att det handlar om verksamhet med s.k. insamlingsbössor eller liknande. Ett bättre begrepp är enligt RF:s uppfattning att utifrån det engelska ”fund raising events” benämna verksamheterna som ”tillfälliga

finansieringsverksamheter”, för att bättre beskriva vilken typ av verksamheter som avses.

#### Särskilt om bingolottoförsäljning

Utredningen tar under rubriken ”penninginsamlingsverksamhet” upp den för svenskt föreningsliv sedan början av 90-talet framgångsrika och mycket viktiga finansieringsverksamheten bingolottoförsäljning. De deltagande organisationerna bedriver normalt försäljningsverksamheten varje vecka spelet genomförs, vilket är ca 40 veckor per år.

Bingolottoförsäljningen behandlas av utredningen i samband med redogörelsen och övervägandena avseende direktivets undantagsmöjligheter för ”penninginsamlingsverksamhet”. Man gör det som ett exempel på en alltför regelbundet förekommande verksamhet för att kunna undantas från beskattning enligt direktivet. Om RF förstår utredningen rätt är det endast den s.k. provision som respektive förening i slutändan erhåller från bingolottoorganisationen för att vara ”återförsäljare” som skall beskattas med 25 procent. Den har under senare år uppgått till i snitt ca 17 – 18 kr per såld bingolott.

Priset på lottsedeln, som idag är 40 kr, skall inte belastas med moms enligt såväl momsdirektivet som enligt MvL. Enligt direktivet skall lotterier, vadhållning och andra slag av hasardspel om pengar undantas från beskattning av medlemsstat. Undantaget gäller dock under de förutsättningar och begränsningar som bestäms av varje medlemsstat. Detta får dock inte innebära att en medlemsstat undantar vissa typer av spel etc. medan andra typer beskattas. Bakgrunden till att undantaget överhuvudtaget infördes i momsdirektivet var att den här typen av verksamhet regelmässigt underkastas punktbeskattning i varje medlemsstat.

Enligt den svenska lagstiftningen förstås med lotterier detsamma som i lotterilagen (1994:1000). Lottsedlar, tipsspel mm. ska således inte momsbeläggas när de säljs av en lotteriarrangör eller dennes ombud. Skattefriheten omfattar dock inte förmedling av lottsedlar etc. Moms ska därför redovisas på förmedlingsprovisioner och förmedlingsavgifter. Den för RF avgörande frågan är då hur man skall betrakta de ideella organisationer som deltar i försäljningsverksamheten. Det är regelmässigt s.k. lokalföreningar som är försäljare av bingolotterna, tillsammans med kommersiella aktörer. Lokalföreningarna är medlemmar i någon av de riksorganisationer som i sin tur är medlemmar i Folkspel - tidigare Folkrorelsernas samarbetsorganisation för Spel och Lotterier (FSL). Det är Folkspel som är innehavare av speltillståndet för bingolottoförsäljningen, och som väl därmed formellt får anses vara lotteriarrangören i fråga. RF vill dock påstå att det inte går att bortse från att föreningarnas deltagande i försäljningen är att uppfatta som ett deltagande i ett eget lotteriarrangemang, d v s att föreningarna åtminstone indirekt är att betrakta som lotteriarrangörer. Utfärdat lotteritillstånd baserar sig nämligen på den lokala föreningsverksamheten. Med en extensiv tolkning borde därför enligt RF:s uppfattning en sådan slutsats kunna dras av lagstiftaren inom ramen

för svensk moms­lagstiftning, även om det formellt enligt lotterilagen kan förhålla sig på ett annat sätt.

Om inte det är möjligt torde det i vart fall enligt RF:s uppfattning vara ställt utom allt tvivel att lokalföreningarna åtminstone måste betraktas som lotteriarrangörens - Folkspels - ombud vid bingolottoförsäljningen, vilket leder till samma resultat. D.v.s. att föreningarnas intäkter från bingolottoförsäljningen undantas från beskattning.

Genom att lagstiftaren i en offensiv anda intar någon av dessa två ovan nämnda ståndpunkter uppnås en moms­frihet för det lokala föreningslivet vid deras annars allt för omfattande

"penninginsamlingsverksamhet" i form av bingolottoförsäljning.

När det gäller övrig försäljningsverksamhet i form av s.k. lokala lotterier/bingospel torde varje förening som ägnar sig åt sådant betraktas som lotteriarrangör och klara sig från moms på sådan försäljning.

RF:s ståndpunkt enligt fört resonemang här ovan torde bygga på en logisk tolkning av faktiska förhållanden, jämfört med gällande lagstiftning och moms­direktivet. Skulle resonemanget "halta" i någon del, anser RF trots allt att det måste vara lagstiftarens skyldighet att här ta ut svängarna så långt det är möjligt, för att inte helt radera den viktigaste finansieringsverksamheten för idrottens – och andra folkrörelser – organisationer den senaste tioårsperioden.

#### 8.6.8 FRII och Amnesty

##### *Penninginsamlingsevenemang*

Som nämnts innehåller betänkandet även ett förslag om undantag från skatteplikt avseende tillhandahållanden av varor och tjänster i samband med insamlingsevenemang. För att dessa penninginsamlingsevenemang skall undantas krävs att organisationerna tillhandahåller varor och tjänster som är undantagna från skatteplikt enligt vissa bestämmelser i ML. För våra medlemmar är det främst det filantropiska ändamålet som blir aktuellt.

Utredningen har föreslagit att undantaget från skatteplikt för penninginsamlingsevenemang endast skall avse sådana tillhandahållanden av varor och tjänster som sker till förmån för vissa aktiviteter som är undantagna skatteplikt. Motsvarande undantag i direktivet undantar penninginsamlingsevenemang som anordnas uteslutande till förmån för organisationen själv. Någon begränsning av undantaget till aktiviteter som är undantagna skatteplikt görs således inte i direktivet. Det är en väsentlig inskränkning av direktivets undantag för penninginsamling som utredningen har föreslagit. Någon motivering till att utredningen har tolkat direktivet snävt har såvitt vi kan se inte redovisats. Eftersom våra medlemmar troligtvis inte tillhandahåller varor eller tjänster som är undantagna skatteplikt kommer de inte att kunna företa penninginsamlingsevenemang moms­fritt. Vi anser att den föreslagna skrivningen strider mot direktivet och därför inte bör införas i mervärdesskattelagen.

Med hänvisning till ovanstående är det osäkert om våra medlemmar tillhandahåller varor eller tjänster som är undantagna skatteplikt. Det

medför att våra medlemmar inte kommer att kunna anordna insamlingsevenemang momsfrött. Eftersom en stor del av de försäljningsintäkter och andra insamlingar kan sorteras in under hävdvunna finansieringskällor som idag är momsfrött skulle det innebära stora kostnader för våra medlemmar. Såsom utredningen har konstaterat är detta inte rimligt.

I den utredning som lades fram inför Sveriges medlemskap i EU (SOU 1994:88) föreslogs i princip samma förslag som

Mervärdesskatteutredningen nu har lagt fram. Emellertid ansåg den tidigare utredningen att det inte skulle vara någon koppling mellan undantaget för tillhandahållanden till medlemmar och undantaget för penninginsamling. I stället löste man problemet genom att insamlingsevenemang kunde företas momsfrött om de skedde i skälig omfattning och uteslutande till förmån för sådan verksamhet som företogs av en allmännyttig ideell förening.

Det är FRIIs uppfattning att den tidigare utredningens förslag var mer gynnsamt för ideella organisationer än denna utrednings förslag.

Eftersom man i det tidigare förslaget hänvisade till den allmännyttiga ideella föreningens verksamhet för att kunna företa

insamlingsevenemang var det inte självklart att föreningen behövde tillämpa ett speciellt undantag för att kunna anordna

insamlingsevenemang momsfrött. Den tidigare utredningen ansåg att en sådan implementering av direktivet var korrekt. Det skulle således underlätta betydligt för våra medlemmar om man kan företa penninginsamling momsfrött oavsett om andra undantag från skatteplikt är tillämpliga på organisationen.

Förslaget gäller endast penninginsamlingsevenemang som anordnas i skälig omfattning. Detta uttryck innebär en begränsning när det gäller antalet evenemang som kan anordnas utan att föranleda mervärdesbeskattning. Utredningen nämner att antalet evenemang inte får vara fler än att de kan anses som tillfälliga och alltså ej stadigvarande. Evenemang som återkommer varje vecka är enligt utredningens uppfattning inte tillfälliga. Förslaget innebär att den insamling som sker mer kontinuerligt i form av försäljning från butiker och caféer kommer att momsbeläggas. Denna försäljning sköts oftast av medlemmar som arbetar på frivilligbasis och där intäkterna går oavkortat till humanitära ändamål. Att momsbelägga sådan behjärtansvärd verksamhet gör att 20 procent av intäkterna försvinner till förmån för staten i stället för att gå till behövande i världens länder.

FRII menar att Sverige förvisso enligt direktivet har möjlighet att införa restriktioner vad beträffande antalet evenemang och belopp men det är vår uppfattning att utredningen sätter gränsen alltför snävt. Enligt vår mening saknas det skäl att införa dylika begränsningar eftersom regeln om konkurrenssnedvridning finns.

Det är vidare av stor vikt att klarhet råder om vad som är "skälig omfattning" om en sådan regel införs så att föreningslivet har en möjlighet att tillämpa reglerna på avsett sätt. Vid bestämmande av vad som är skälig omfattning bör hänsyn tas till hur stort "gåvoinslaget" är.

Verksamhet av detta slag sker inte sällan i ideella organisationer med en förbundslikande struktur. Ett sätt att undgå de föreslagna reglerna kan vara att flytta en viss aktivitet mellan olika sådana delar så att var och en endast bedriver aktiviteten vid något enstaka tillfälle under året.

Eftersom Sverige saknar lagstiftning för ideella föreningar och d:o förbund är det relativt enkelt att dela upp en sådan förening i ett större antal juridiskt självständiga personer. Det är inte rimligt att skatteregler leder till detta slag av påverkan av en ideell organisations inre struktur. Utredningens förslag om undantag för penninginsamlingsevenemang ter sig väldigt stelbent. Skulle exempelvis viss penninginsamling företas mer eller mindre regelbundet innebär det att den totala penninginsamlingen skall momsbeläggas oavsett om merparten av ersättningen för en försäljning av vykort eller brevmärke innefattar ett gåvomoment. FRII efterlyser här momsregler som innebär att undantag från skatteplikt skall föreligga när ersättningen för en vara innehåller en övervägande del som består av ett bidrag eller en gåva till insamlingsorganisationen. Det skulle innebära att endast den del som utgör ersättning för tillhandahållanden av varor eller tjänster blir momspliktig. Den övriga delen som utgör gåva skulle inte komma att beskattas.

Våra medlemmar samlar många gånger in pengar genom att erbjuda brevmärken, vykort, pins eller liknande om man skänker pengar till organisationen. FRII anser att ett undantag från skatteplikt för sådan penninginsamling som sker regelbundet inte skulle snedvrída konkurrensen, eftersom det endast är organisationen och ingen annan som erbjuder sådana profilprodukter. En penninginsamling sker oftast regelmässigt utan motprestation, möjligen erhåller givaren ett gåvobevis.

#### *Innebörden av förslaget*

Medlemmarna i FRII är till stor del ideella föreningar som är momsbefriade i och med den särskilda regeln som undantar allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund från skattskyldighet i mervärdesskattelagen (4 kap. 8 § ML). Stadgandet innebär att våra medlemmar kan samla in pengar momsfritt genom olika rörelseinkomster, förutsatt att dessa inkomster har en naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet eller av hävd utnyttjats som finansieringskälla för ideellt arbete.

Våra medlemmars intäkter kan grovt sorteras in under fyra kategorier.

1. Insamlade medel
2. Medlemsavgifter
3. Bidrag
4. Försäljning

FRIIs tolkning av betänkandet är att ideell verksamhet, vad avser bidragsgivning och rena gåvor, inte kommer att påverkas av det nya lagförslaget, utan kommer även fortsättningsvis vara momsbefriat. Däremot kommer ideella organisationers övrig ekonomisk verksamhet att påverkas negativt oaktat de nya undantagen för skatteplikt. Vi avser

därför att redovisa hur förslaget kan komma att drabba våra medlemmars insamlingsverksamhet.

#### *Insamlade medel och försäljning*

Den övervägande delen av våra medlemmars intäkter är ”insamlade medel” eller ”försäljning”. Med insamlade medel kan exempelvis avses traditionella gåvor, sponsring från företag samt försäljning av saker med ett obetydligt värde t.ex. nål- och brevmärken. Vidare redovisas intäkter från olika evenemang såsom insamlade medel. Det kan avse intäkter från TV-galor eller konserter.

En annan stor del av våra medlemmars intäkter sorteras under posten försäljning. I huvudsak består posten av försäljningsintäkter som kan inkludera följande.

- Försäljning av böcker och olika profilprodukter till företag och allmänheten
- Försäljning av begagnade varor till allmänheten
- Royalties
- Föreläsarintäkter
- Annonsintäkter
- Prenumerationsavgifter från icke-medlemmar
- Kursverksamhet

Gemensamt för posterna insamlade medel och diverse intäkter är att insamlingen i dag utförs utan momsredovisning på varorna eller tjänsterna. Tillhandahållandena kan ske tack vare att försäljningen har en naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet eller av hävd har använts som finansieringskälla för ideellt arbete.

Med avskaffandet av 4 kap. 8 § ML är det, som vi har nämnt tidigare, högst osäkert om våra medlemmar även i fortsättningen kan samla in medel momsfritt – rena penninggåvor undantagna. Vi är emellertid medvetna om dilemmat att direktivets bestämmelser skall implementeras i nationell lagstiftning. Direktivet är dock bindande endast med avseende på de resultat som skall uppnås. FRIIs uppfattning är att utredningen mer eller mindre har översatt direktivet utan att ta hänsyn till svensk föreningstradition.

#### 8.6.9 SHF

- Butiksförsäljning av souvenirer, glass, godsaker och liknande. Sådan försäljning sker företrädesvis i små butiker inom hembygdsgården/museet när gården/museet är öppen för allmänheten.

SHFs synpunkt: Dessa butiker konkurrerar inte med kommersiella butiker. Syftet är att stödja den ideella verksamheten. Försäljningen är därmed undantagen från skatteplikt. (t.ex. s.353)

#### 8.6.10 SPF

För att bingolottoförsäljning i enlighet med angivna undantag för momsplikt skall vara momsfri penninginsamling, nämner utredningen att frekvensen för evenemang begränsas till en aktivitet per månad. SPF förordar en mer generös syn som tillåter ett engagemang per vecka.

#### 8.6.11 Cancerfonden

Cancerfonden är en ideell förening med uppgift att samla in och fördela pengar till cancerforskning, informera om cancer och ge stöd till verksamheter som på olika sätt bidrar till förbättringar inom vård och behandling. Cancerfondens mål är att bekämpa cancer och förbättra vården för cancerpatienterna. Det gör vi främst genom att ge ekonomiskt stöd till forsknings- och vårdprojekt. Idag finansierar vi 75 procent av alla forskningsprojekt om cancer som i rikstäckande konkurrens prioriteras av vetenskaplig expertis. Cancerfonden har inga statliga bidrag utan är helt beroende av frivilliga gåvor för sin verksamhet.

De pengar som Cancerfonden samlar in går garanterat till cancerforskningen, och ofta har organisationen delat ut mer pengar än vad som samlats in. Mellanskillnaden och övrig verksamhet har bekostats av avkastning från framgångsrikt förvaltad kapital. Av Cancerfondens årliga omsättning går 70 procent direkt till forskningen och 30 procent till övrig verksamhet - bland annat prevention, information och vårdutveckling. Endast 6 procent går till administration.

Den insamlingsverksamhet som Cancerfonden bedriver är - vid sidan av rena gåvor - momsbefriad i och med den särskilda regel som undantar allmännyttiga ideella föreningar från skattskyldighet i mervärdesskattelagen (4 kap. 8 § ML). Stadgandet innebär att vi kan samla in pengar momsfritt genom olika rörelseinkomster, förutsatt att dessa inkomster har en naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet eller av hävd utnyttjats som finansieringskälla för ideellt arbete.

#### *Insamlade medel och övriga intäkter*

Den övervägande delen av Cancerfondens intäkter är "insamlade medel" eller "övriga intäkter". Med insamlade medel avses bl.a. minnesgåvor, lotterier, testamenten, gratulationskort, julgåva etc. Vidare redovisas intäkter från olika evenemang såsom insamlade medel. Det kan avse intäkter från TV-kväll eller Riksmarschen. En annan del av våra intäkter sorteras under posten övriga intäkter. I huvudsak består posten av intäkter från försäljning av olika varor och tjänster.

Gemensamt för posterna insamlade medel och övriga intäkter är att insamlingen i dag utförs utan momsredovisning på varorna eller tjänsterna. Tillhandahållandena kan ske tack vare att försäljningen har en naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet eller av hävd har använts som finansieringskälla för ideellt arbete.



### *Penninginsamlingsevenemang*

Som nämnts innehåller betänkandet även ett förslag om undantag från skatteplikt avseende tillhandahållanden av varor och tjänster i samband med insamlingsevenemang. För att dessa penninginsamlingsevenemang skall undantas krävs att organisationerna tillhandahåller varor och tjänster som är undantagna från skatteplikt enligt vissa bestämmelser i ML. För Cancerfonden som stödjer cancersjuka människor är det filantropiska ändamålet aktuellt.

Utredningen har föreslagit att undantaget från skatteplikt för penninginsamlingsevenemang endast skall avse sådana tillhandahållanden av varor och tjänster som sker till förmån för vissa aktiviteter som är undantagna skatteplikt. Motsvarande undantag i direktivet undantar penninginsamlingsevenemang som anordnas uteslutande till förmån för organisationen själv. Någon begränsning av undantaget till aktiviteter som är undantagna skatteplikt görs således inte i direktivet. Det är en väsentlig inskränkning av direktivets undantag för penninginsamling som utredningen har föreslagit. Någon motivering till att utredningen har tolkat direktivet snävt har såvitt vi kan se inte redovisats. Eftersom Cancerfonden troligtvis inte tillhandahåller varor eller tjänster som är undantagna skatteplikt kommer vi inte att kunna företa penninginsamlingsevenemang momsfrött. Vi anser att den föreslagna skrivningen strider mot direktivet och därför inte bör införas i mervärdesskattelagen.

Med hänvisning till ovanstående är det osäkert om vi tillhandahåller varor eller tjänster som är undantagna skatteplikt. Det medför att Cancerfonden inte kommer att kunna anordna insamlingsevenemang momsfrött. Eftersom en stor del av de försäljningsintäkter och andra insamlingar kan sorteras in under hävdvunna finansieringskällor som idag är momsfrött skulle det innebära stora kostnader för oss. Såsom utredningen har konstaterat är detta inte rimligt.

I den utredning som lades fram inför Sveriges medlemskap i EU (SOU 1994:88) föreslogs i princip samma förslag som

Mervärdesskatteutredningen nu har lagt fram. Emellertid ansåg den tidigare utredningen att det inte skulle vara någon koppling mellan undantaget för tillhandahållanden till medlemmar och undantaget för penninginsamling. I stället löste man problemet genom att insamlingsevenemang kunde företas momsfrött om de skedde i skälig omfattning och uteslutande till förmån för sådan verksamhet som företogs av en allmännyttig ideell förening.

Cancerfondens uppfattning att den tidigare utredningens förslag var vidare än förevarande utrednings förslag. Eftersom man i det tidigare förslaget hänvisade till den allmännyttiga ideella föreningens verksamhet för att kunna företa insamlingsevenemang var det inte självklart att föreningen behövde tillämpa ett speciellt undantag för att kunna anordna insamlingsevenemang momsfrött. Den tidigare utredningen ansåg att en sådan implementering av direktivet var korrekt. Det skulle således underlätta betydligt för Cancerfonden om man kan företa

penninginsamling momsfrött oavsett om andra undantag från skatteplikt är tillämpliga på oss.

Förslaget gäller endast penninginsamlingsevenemang som anordnas i skälig omfattning. Detta uttryck innebär en begränsning när det gäller antalet evenemang som kan anordnas utan att föranleda mervärdesbeskattning. Utredningen nämner att antalet evenemang inte får vara fler än att de kan anses som tillfälliga och alltså ej stadigvarande. Evenemang som återkommer varje vecka är enligt utredningens uppfattning inte tillfälliga.

Cancerfonden anordnar ofta större galor som återkommer varje år. Vår uppfattning är att sådan penninginsamling företas i skälig omfattning enligt utredningens definition. Annan försäljning av mer löpande karaktär förekommer i penninginsamlingssyfte som med utredningens definition inte skulle kvalificera som momsfri.

Cancerfonden menar att Sverige förvisso enligt direktivet har möjlighet att införa restriktioner vad beträffande antalet evenemang och belopp men det är vår uppfattning att utredningen sätter gränsen alltför snävt. Enligt vår mening saknas det skäl att införa dylika begränsningar eftersom regeln om konkurrenssnedvridning finns.

Det är vidare av stor vikt att klarhet råder om vad som är "skälig omfattning" om en sådan regel införs så att föreningslivet har en möjlighet att tillämpa reglerna på avsett sätt. Vid bestämmande av vad som är skälig omfattning bör hänsyn tagas till hur stort "gåvoinslaget" är.

#### *Organisationer utan vinstintresse*

Begreppet organisationer utan vinstintresse nämns i flera sammanhang i utredningens förslag. Utredningen föreslår emellertid inte någon definition av uttrycket. I stället bör begreppet utvecklas i praxis, bl.a. mot bakgrund av direktivets regler och den tolkning som EG-domstolen har gjort av begreppet. Utredningen anser att den tolkning EG-domstolen gjort av begreppet får inkludera allmännyttiga ideella föreningar oavsett att dessa är vinstdrivande i så måtto att de eftersträvar ett överskott för att kunna fullgöra eller vidareutveckla det ideella ändamålet.

Cancerfondens uppfattning är att det är viktigt att det framgår vilka organisationer som åsyftas med det nya begreppet. Vi anser att begreppet kan definieras utifrån svensk föreningstradition oavsett EG-domstolens domar på området. Även om utredningen har valt att inte införa ett krav i lagstiftningen på att en organisation huvudsakligen skall ledas på frivillig basis eller ställa upp några andra av de fakultativa krav som finns i bestämmelsen, nämner utredningen dock att vissa av de fakultativa villkoren kan sägas utgöra en slags definition av vad som avses med organisationer utan vinstintresse. Det framgår emellertid inte av utredningens förslag vilka villkor som avses. Det skulle således kunna innebära att en organisation utan vinstintresse måste ledas huvudsakligen på frivillig basis för att undantas från skatteplikt, oavsett om Sverige väljer att införa de fakultativa kraven i ML. Vi menar att lagstiftaren klart och tydligt måste markera att de kvalifikationer som gäller en

organisation utan vinstintresse inte inkluderar kravet på ”huvudsakligen ledas på frivillig basis”.

Cancerfonden anser att begreppet organisationer utan vinstintresse kan vara missvisande. Vårt förslag är att man ersätter organisationer utan vinstintresse med organisationer som bedriver ideell verksamhet i den nya lagstiftningen.

#### 8.6.12 FSL samt **ax** och MAIS

##### *Sammanfattning*

Folkrörelsernas Samarbetsorgan för Spel- och Lotterifrågor anser att utredningens förslag att mervärdeskattebelägga föreningars medverkan vid försäljning av bingolotter dels strider mot tidigare uttalade ambitioner att stärka föreningslivets möjligheter till egenfinansiering med ökad andel av lotterimarknaden och dels saknar betydelse för konkurrenssnedvridning eftersom möjligheten att få sälja lotter är reglerad i lotterilagen.

##### *Motivering*

Föreningslivet har av hävd haft möjlighet att finansiera en del av sin verksamhet genom att med ideella insatser av medlemmar genomföra lotterier. Överskottet att genomföra lotterier tillförs den ideella verksamheten.

Tillståndshavare för lotteriet Bingolotto är Folkrörelsernas Samarbetsorgan för Spel och Lotterifrågor (FSL). Medlemmar i FSL är folkrörelseorganisationer vilka själva kan få lotteritillstånd av Lotteriinspektionen. Inga andra organisationer kan vara medlemmar i FSL. FSL:s medlemsorganisationer har därmed rätt att sälja bingolotter. Medlemsorganisationerna erhåller ej vad utredningen kallar ”förmedlingsprovision”. Vad medlemsorganisationerna erhåller är del av överskottet så som det redovisats till Lotteriinspektionen på exakt samma sätt som om medlemsorganisationen själv hade haft ett eget lotteritillstånd.

Utredningen konstaterar att lotteriintäkter ej skall mervärdebeskattas och i konsekvens härmed bör detta ha bärighet även för respektive lotteris överskott oberoende av överskottet emanerar från BingoLotto eller annat lotteri.

Tillstånd till lotterier lämnas av Lotteriinspektionen. Utredningen har ej motiverat sitt ställningstagande att mervärdeskattebelägga föreningars medverkan vid försäljning av bingolotter. Konkurrenssnedvridning kan ej uppstå på grund av att marknaden är reglerad med tillståndsgivning.

Utredningen berör ej frågan hur överskott på andra lotterier skall behandlas i mervärdeskattehänseende. Utredningens explicita omnämnande av BingoLotto har redan väckt frågor i föreningslivet. Den

naturliga frågan är för föreningarna: skall vi redan nu undersöka andra lotterifinansieringsalternativ.

Det finns en uppenbar risk att utredningens förslag skadar ett lotteri, BingoLotto.

Utredningen har därmed bäddat för konkurrensnedvridning.

#### 8.6.13 IOGT-NTO

Second hand-försäljning för att finansiera exempelvis socialt arbete som en organisation utför, förekommer av hävd i svenskt föreningsliv. Verksamheten bygger på försäljning av insamlade varor, som av givaren införskaffats med pålagd och till staten inlevererad moms. Att än en gång skattebelägga dessa varor menar vi vore principiellt felaktigt. Än viktigare är att omfattningen av verksamheten ur konkurrenssynpunkt torde vara ytterst begränsad, men av stor betydelse för finansiering av verksamheterna i fråga. Ett generellt undantag som tillåter sådan verksamhet för ideella organisationer som bedriver social verksamhet bör därför införas i lagen.

För bingolotto och andra lotterier av större omfattning kan sloandet av 4 kap 8 § ML komma att innebära att ersättning för förmedlingen av lotterna beskattas. Detta är en mycket olycklig konsekvens av lagändringen, som ytterligare måste övervägas inför ett lagförslag. Vi menar att beträffande organisationer utan vinstsyfte, som anordnar lotterier som ett led i finansieringen av verksamheten, bör all hantering av dessa lotterier vara undantagen från beskattning.

#### 8.6.14 Svenska kyrkans Församlingsförbund

Det sjätte mervärdesskattedirektivet medger undantag för penninginsamlingsevenemang under förutsättningen att det inte medför konkurrensnedvridning. Detta undantag skulle kunna uppfattas som positivt om inte utredaren hade valt en tolkning som riskerar att leda till en mycket snäv tillämpning av bestämmelsen.

Svenska kyrkans församlingar och kyrkliga samfälligheter bedriver omfattande penninginsamlingsverksamhet. Det handlar om allt från gåvor i samband med kyrkkaffe och välgörenhetskonsorter till missionskvällar, lotterier och secondhandbutiker. Församlingsförbundet anser det vara orimligt att exempelvis Göteborgs kyrkliga samfällighet med 470 000 invånare och en liten församling med ett hundratal invånare jämställs när det gäller antalet momsbefriade penninginsamlingsevenemang. Geografisk spridning och evenemangets karaktär är faktorer som måste vägas samman med antal evenemang vid en konkurrensbedömning. Det hade med andra ord varit önskvärt om utredaren på ett tydligt sätt överlätit till rättstillämpningen att avgöra vad som är skäligen omfattning istället för att i motivskrivningarna ge sådana

konkreta exempel som lätt blir styrande för de tillämpande myndigheterna.

Vi anser det även önskvärt att Sverige utnyttjar den möjlighet som finns att införa reducerade skattesatser för ”stadigvarande” penninginsamlingsverksamhet som bedrivs av vissa typer av välgörenhetsorganisationer.

#### 8.6.15 Svenska Röda korset

Gemensamt för posterna insamlade medel och försäljning är att insamlingen i dag utförs utan momsredovisning på varorna eller tjänsterna. Tillhandahållandena kan ske tack vare att försäljningen har en naturlig anknytning till det allmännyttiga ändamålet eller av hävd har använts som finansieringskälla för ideellt arbete.

Med avskaffandet av 4 kap. 8 § ML är det, som vi har nämnt tidigare, högst osäkert om Röda Korset även i fortsättningen kan samla in medel momsfritt – rena penninggåvor undantagna. Det skulle innebära att många miljoner av de insamlade medlen går förlorade som skattepengar. Röda Korset menar att det är oacceptabelt att insamlingsverksamhet som syftar till att finansiera humanitär insatser, som sannolikt annars skulle ha fått skötas av stat, kommun och landsting, inte kommer att inneha den skattegynnade ställning som tidigare har varit naturlig för lagstiftaren. Vi är emellertid medvetna om dilemmat att direktivets bestämmelser skall implementeras i nationell lagstiftning. Direktivet är dock bindande endast med avseende på de resultat som skall uppnås. Röda Korsets uppfattning är att utredningen implementerat direktivet utan att ta hänsyn till svensk folkrörelse- och föreningstradition.

#### *Undantag för penninginsamlingsevenemang*

Som nämnts innehåller betänkandet även ett förslag om undantag från skatteplikt avseende tillhandahållanden av varor och tjänster i samband med insamlingsevenemang. För att dessa penninginsamlingsevenemang skall undantas krävs att organisationerna tillhandahåller varor och tjänster som är undantagna från skatteplikt enligt vissa bestämmelser i ML.

Utredningen har föreslagit att undantaget från skatteplikt för penninginsamlingsevenemang endast skall avse sådana tillhandahållanden av varor och tjänster som sker till förmån för vissa aktiviteter som är undantagna skatteplikt. Motsvarande undantag i direktivet undantar penninginsamlingsevenemang som anordnas uteslutande till förmån för organisationen själv. Någon begränsning av undantaget till aktiviteter som är undantagna skatteplikt görs således inte i direktivet. Det är en väsentlig inskränkning av direktivets undantag för penninginsamling som utredningen har föreslagit. Någon motivering till att utredningen har tolkat direktivet snävt har såvitt vi kan se inte redovisats. Eftersom Röda Korsets föreningar troligtvis inte tillhandahåller varor eller tjänster som är undantagna skatteplikt kommer de inte att kunna företa penning-

insamlingsevenemang momsfrött. Vi anser att den föreslagna skrivningen strider mot direktivet och därför inte bör införas i mervärdesskattelagen. Som nämnts ovan är det osäkert om Röda Korset tillhandahåller varor eller tjänster som är undantagna skatteplikt. Det medför att våra lokala föreningar inte kommer att kunna anordna insamlingsevenemang momsfrött. Eftersom en stor del av de försäljningsintäkter och andra insamlingar kan sorteras in under hävdvunna finansieringskällor som idag är momsfria skulle det innebära stora kostnader för våra föreningar. Såsom utredningen har konstaterat är detta inte rimligt.

I den utredning som lades fram inför Sveriges medlemskap i EU (SOU 1994:88) föreslogs i princip samma förslag som Mervärdesskatteutredningen nu har lagt fram. Emellertid ansåg den tidigare utredningen att det inte skulle vara någon koppling mellan undantaget för tillhandahållanden till medlemmar och undantaget för penninginsamling. I stället löste man problemet genom att insamlingsevenemang kunde företas momsfrött om de skedde i skälig omfattning och uteslutande till förmån för sådan verksamhet som företogs av en allmännyttig ideell förening. Röda Korsets uppfattning är att den tidigare utredningens förslag var mer gynnsamt för ideella föreningar än denna utrednings förslag. Eftersom man i det tidigare förslaget hänvisade till den allmännyttiga ideella föreningens verksamhet för att kunna företa insamlingsevenemang var det inte självklart att föreningen behövde tillämpa ett speciellt undantag för att kunna anordna insamlingsevenemang momsfrött. Den tidigare utredningen ansåg att en sådan implementering av direktivet var korrekt. Det skulle således underlätta betydligt för Röda Korset om man kan företa penninginsamling momsfrött oavsett om andra undantag från skatteplikt är tillämpliga på föreningen .

Förslaget gäller endast penninginsamlingsevenemang som anordnas i skälig omfattning. Detta uttryck innebär en begränsning när det gäller antalet evenemang som kan anordnas utan att föranleda mervärdesbeskattning. Utredningen nämner att antalet evenemang inte får vara fler än att de kan anses som tillfälliga och alltså ej stadigvarande. Evenemang som återkommer varje vecka är enligt utredningens uppfattning inte tillfälliga. Förslaget innebär att den insamling som sker mer kontinuerligt i form av försäljning av kläder eller möbler kommer att momsbeläggas. Denna försäljning sköts oftast av medlemmar som arbetar på frivilligbasis och där intäkterna går oavkortat till humanitära ändamål. Att momsbelägga sådan behjärtansvärd verksamhet gör att 20 procent av intäkterna försvinner till förmån för staten i stället för att gå till behövande i världens länder.

Röda Korset menar att Sverige förvisso enligt direktivet har möjlighet att införa restriktioner vad beträffande antalet evenemang och belopp men det är vår uppfattning att utredningen sätter gränsen alltför snävt. Enligt vår mening saknas det skäl att införa dylika begränsningar eftersom regeln om konkurrenssnedvridning finns.

Det är vidare av stor vikt att klarhet råder om vad som är ”skälig omfattning” om en sådan regel införs så att Röda Korset har en

möjlighet att tillämpa reglerna på avsett sätt. Vid bestämmande av vad som är skälig omfattning bör hänsyn tas till hur stort ”gåvoinslaget” är. Utredningens förslag om undantag för penninginsamlingsevenemang ter sig väldigt stelbent. Skulle exempelvis viss penninginsamling företas mer eller mindre regelbundet innebär det att den totala penninginsamlingen skall momsbeläggas oavsett om merparten av ersättningen för en försäljning av julkort eller andra profilprodukter innefattar ett gåvomoment. Röda Korset efterlyser här momsregler som innebär att undantag från skatteplikt skall föreligga när ersättningen för en vara innehåller en övervägande del som består av ett bidrag eller en gåva till insamlingsföreningen. Det skulle innebära att endast den del som utgör ersättning för tillhandahållanden av varor eller tjänster blir momspliktigt. Den övriga delen som utgör gåva skulle inte komma att beskattas. Röda Korset samlar många gånger in pengar genom att erbjuda pins, julkort, julklappsetiketter, T-shirts eller liknande om man skänker pengar till föreningen. Vi anser att ett undantag från skatteplikt för sådan penninginsamling som sker regelbundet inte skulle snedvrída konkurrensen, eftersom det endast är föreningen och ingen annan som erbjuder sådana profilprodukter. En penninginsamling sker oftast regelmässigt utan motprestation, möjligen erhåller givaren ett gåvobevis.

## **8.7 Undantag för tillhandahållanden inom fristående grupper**

### **8.7.1 Svenska kyrkan och SKR**

I detta sammanhang noterar utredningen de synpunkter som har framförts av Svenska kyrkan under utredningstiden. Svenska kyrkan har påtalat det oklara rättsläge som för närvarande råder på främst mervärdesskatteområdet och de problem som nuvarande regler innebär för en utvidgad samverkan mellan olika enheter inom Svenska kyrkan. Enligt utredningen är dessa problem snarare en följs av kyrkostatreformen och inte något som är möjligt att åtgärda inom ramen för utredningens uppdrag. Utredningen pekar dock på ytterligare en möjlighet som direktivet ger enligt artikel 4.4. En medlemsstat kan få behandla en gruppering av fristående juridiska/fysiska personer som en enda beskattningsbar person om vissa förutsättningar är uppfyllda. I så fall måste ett samrådsförfarande ske med EG:s mervärdesskatte-kommitté. Konsekvensen är att tillhandahållanden som därefter sker inom gruppen inte utlöser någon mervärdesbeskattning. Svenska kyrkan har viss förståelse för att denna fråga inte har ansetts rymmas i utredningsuppdraget. Vi vill dock i detta sammanhang starkt framhålla att en sådan modell fortfarande är nödvändig för att Svenska kyrkan skall kunna bedriva sin verksamhet på ett rationellt sätt. Detta särskilt som det oklara rättsläget består sedan en ansökan om förhandsbesked avseende tillhandahållanden av bl.a. administrativa tjänster mellan en församling och en samfällighet nyligen har avvisats av Skatterättsnämnden på grund av frågans komplexitet. Det är därför

nödvändigt att Svenska kyrkans enheter snarast möjligt får klarhet i denna fråga.

#### 8.7.2 FAR

Det bör utredas om sådana organ som enbart tillhandahåller tjänster till sina skattebefriade lokala organisationer skulle kunna anses som en enda skattskyldig (mervärdesskattegrupp) enligt artikel 4 i det sjätte EG-direktivet.

#### 8.7.3 SRS

I syfte att underlätta för föreningar menar vi att reglerna om gruppundantag bör utvidgas.

Revisorsamfundet SRS delar utredningens uppfattning att EG:s direktiv framtvingar en ändring av mervärdesskattelagen. Det kan konstateras att dessa ändringar kommer att ställa betydligt större krav på föreningars administration. Även om detta i sig innebär en utökad marknad för revisorer och redovisningskonsulter beklagar vi att regelverket kompliceras i den omfattning att detta blir nödvändigt. Enligt vår mening är det angeläget att söka begränsa de administrativa bördorna på föreningar och små företag och vi menar att utredningen inte lagt fram tillräckligt långtgående förslag i denna riktning, vi är medvetna om att utredningens direktiv innebär vissa begränsningar i detta avseende. I det fortsatta beredningsarbetet ser vi det emellertid som nödvändigt att bereda dessa frågor ytterligare.

Mot bakgrund av vad vi nu anfört anser vi att ett förslag om utvidgning av reglerna om gruppundantag bör läggas fram.

#### 8.7.4 RF och SISU Idrottsutbildarna

Utan att RF har vidtagit några närmare studier härom konstateras att direktivet medger att tillhandahållanden av tjänster internt inom s.k. fristående grupper får undantas från beskattning.

RF noterar att svensk idrottsrörelse – i vart fall RF-idrottens – består av ideella organisationer som klart går att avskilja. Frågan är om idrottsrörelsen skulle kunna betraktas som en sådan fristående grupp vars tillhandahållanden kan undantas från beskattning med stöd av direktivet? Visserligen torde – om RF:s tolkning av direktivet är riktig (jfr ovan om tveksamheten angående huruvida idrottstjänster måste tillhandahållas fysiska personer för undantagets tillämplighet) – många av tjänsterna som tillhandahålls inom idrottsrörelsen vara av karaktären ”idrottsutövartjänster”, och därmed ändå vara skattebefriade. Dock tillhandahålls en mängd andra skattepliktiga tjänster, främst av administrativ art, såsom tjänster avseende IT, trycksaksframställning, ekonomiadministration mm. Om idrottsrörelsen kunde ses som en sådan fristående grupp torde denna typ av interna omsättningar kunna hållas



utanför det skattepliktiga området, vilket för RF framstår som en nödvändig och önskvärd reglering.

#### 8.7.5 LO

För övrigt anser LO att reglerna vad gäller gruppregistrering av ideella föreningar bör utredas. För t.ex. banker och försäkringsbolag finns möjligheten till gruppregistrering vilket innebär att transaktioner dem emellan undantas från mervärdesbeskattning. Samma möjlighet borde införas för ideella organisationer som hör samman samt de bolag de äger. Därigenom skulle man undvika att transaktioner som görs, för medlemmarna, i det ideella syftet, i olika delar av samma folkrörelse mervärdebeskattas. Detta borde överensstämma med den huvudsakliga avsikten med utredningens förslag om att undanta omsättning från vissa organisationer utan vinstintresse till medlemmar från skatteplikt.

#### 8.7.6 Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna

*Undantag från skatteplikt för tillhandahållande inom fristående grupper*  
Utredningen föreslår att nuvarande regel behålls och säger vidare: ”Det kan inte uteslutas att vissa tillhandahållanden mellan självständiga enheter som ingår i exempelvis en större organisation, tillhandahållanden mellan en central organisation och olika lokala organisationer eller samarbete mellan flera små organisationer till följd av utredningens förslag kan komma att behandlas annorlunda än idag.” Detta följer av införandet av begreppet ”beskattningsbar person” samt sloandet av det generella undantaget från moms för ideella föreningar i 4 kap 8 § ML.

Tillhandahållanden av olika slags tjänster mellan olika organisationsled är vanligt inom den ideella sektorn t e x inom studieförbunden. För studieförbundens del följer detta bl a av att det är studieförbundet centralt som är mottagare av statsbidraget. Tillhandahållandet av tjänster kan avse bevakning av olika regelverk med eventuell administration av avgifter (t ex upphovsrätt), gemensamma opinionsbildningsinsatser, IT-satsningar, ekonomiservice eller annan administrativ samordning. Många små föreningar behöver också nyttja sina resurser och eller kompetenser effektivt t ex genom att ”dela på en tjänst/anställning”. (Eg. Anställning hos en förening som ”säljer” en del av tjänsten utan ”påslag för vinst” till en annan förening då båda är för små att ha underlag för en heltidsanställning.)

Utredningen pekar här på att direktivet ”ger en möjlighet för medlemsstaterna att såsom en enda beskattningsbar person behandla sådana grupperingar som, trots att de är rättsligt oberoende, är nära förbundna med varandra genom finansiella, ekonomiska och organisatoriska band.” Genom att dessa grupper behandlas som ett enda skattesubjekt, utlöser tillhandahållanden inom gruppen inte någon mervärdesbeskattning. ”Antagandet av sådana bestämmelser förutsätter att samråd sker med mervärdesskattekommitén.”

Folkbildningsförbundet vill peka på att förslaget om undantag från skatteplikt inom fristående grupper kommer att medföra en rad svåra tolkningsproblem. Detta gäller även om ”gruppregistrering/bedömning” skulle vara möjlig. I t ex studieförbundens fall skulle en ”grupp” kunna vara ett studieförbund med de olika leden, central, regional och lokal nivå. Men hur bedöms sambandet mellan ett studieförbund och dess medlemsorganisationer? Eller de samarbetsorganisationer/folkbildningsorganisationer där de tio studieförbunden i sin tur är medlemmar? En mängd svåra tolkningsfrågor kommer att uppstå.

Om tillhandahållandet blir mervärdesskattepliktigt kan följden bli att ett studieförbund som väljer att organisera sig i en enda juridisk person ej blir föremål för mervärdesbeskattning men ett studieförbund som väljer en organisation med många självständiga avdelningar kan blir skattepliktigt för samma tillhandahållande. Att mervärdesskattesystemet ”tvingar fram” en organisatorisk modell mot större enheter kan knappast vara en önskvärd effekt. Motsvarande problematik torde förekomma också inom andra delar av den ideella sektorn.

#### 8.7.7 Svenska kyrkans Församlingsförbund

Utredaren har uppmärksammat ett för Svenska kyrkan mycket stort problem. Problemet är att tillhandahållande mellan kyrkans organisatoriska delar (församlingar och kyrkliga samfälligheter) av skattemyndigheterna ses som tillhandahållande till utomstående. Detta leder till att Svenska kyrkan har mycket svårt att utnyttja sin personal och andra resurser på ett rationellt sätt. Svenska kyrkan har försökt få klarhet i rättsläget genom att ansöka om förhandsbesked hos Skatterättsnämnden. Efter att frågan blivit avvisad av nämnden vid två tillfällen måste lagstiftaren nu ta frågan till sig.

Skattemyndigheternas tolkning av gällande moms lagstiftning leder bland annat till att Svenska kyrkans församlingar och kyrkliga samfälligheter inte kan vara de goda arbetsgivare de önskar. Eftersom transaktioner mellan enheter inom kyrkan ses som externa transaktioner med påföljande momsskyldighet skapas incitament till deltidsanställningar istället för heltidsanställningar. Om lagstiftaren utnyttjar möjligheten att låta registrerade trossamfund och dess organisatoriska delar utgöra en momsgrupp skulle Svenska kyrkan kunna utjämna över- och underkapacitet på ett rationellt sätt mellan de olika enheterna inom trossamfundet. Mot bakgrund av detta är det av mycket stor vikt att snabbt införa möjligheten att registrera Svenska kyrkan som en momsgrupp och därmed låta henne hushålla med sina resurser på ett rationellt sätt.

## 8.8 Undantag för tillhandahållanden avseende sjukvård och social omsorg etc.

### 8.8.1 Svenska kyrkan och SKR

Förslaget innebär att det nuvarande undantaget i den svenska lagen för social omsorg utvidgas till att avse även tillhandahållanden av ideella organisationer. Svenska kyrkan kommer därför även i fortsättningen att kunna bedriva social omsorg i olika former mot ersättning, t.ex. vårdhem, barnomsorg, hjälpverksamhet bland behövande och liknande utan momsplikt. Utan en sådan utvidgning skulle det enligt utredningen finnas risk för att t.ex. soppkök (om där utgår ersättning av något slag) blev skattepliktigt. Svenska kyrkan delar utredningens uppfattning att detta inte vore rimligt.

### 8.8.2 FRISAM och Svenska Båtunionen

Momsutredningen menar att det inte är helt klart vad slags aktiviteter som omfattas av detta undantag. Myndigheters och andra organs aktiviteter i samband med omhändertagande av barn samt den verksamhet som bedrivs av BRIS (Barnens Rätt I Samhället). FRISAMs medlemsorganisationer organiserar idag ca. 300 000 barn och ungdomar. Det är viktigt att bredda artikel 13 A1h synsätt så att även fostran av barn och ungdomar kommer att omfattas av begreppet. Scoutrörelsens verksamhet med 10 tusentals barn som fostras varje år kan inte negligeras i detta sammanhang. Övriga friluft- och främjandeorganisationer samt idrottsrörelsen står för en stor del av barns och ungdomars fostran. Av denna anledning bör dessa tjänster undantas från momsplikt.

### 8.8.3 FRII och Amnesty

#### *Undantag för social omsorg*

Utredningen är medveten om att det nya undantaget för tillhandahållanden till medlemmar kan bli svårt att tillämpa. Följden av detta blir att olika ideella organisationer inte heller kan få rätt att anordna penninginsamlingsevenemang utan att dessa beläggs med moms (se s. 361 f. i betänkandet). Enligt utredningens uppfattning är dessa eventuella följder inte rimliga. Utredningen har därför föreslagit att med social omsorg skall i fortsättningen även avses aktiviteter som utförs av välgörenhets- eller andra humanitära organisationer (kvalificerat allmännyttiga stiftelser och allmännyttiga ideella föreningar som har till ändamål att främja vård och uppfostran av barn eller att bedriva hjälpverksamhet bland behövande).

För våra medlemmars fortsatta verksamhet är tanken god. Emellertid ifrågasätter vi vad för slags varor och tjänster som åsyftas i bestämmelsen. Eftersom undantaget endast föreslås gälla för omsättning av varor och tjänster som direkt syftar till att främja de ovan angivna ändamålen och inte på olika former av aktiviteter som syftar att stödja

ändamålet är det osäkert om detta undantag kommer att kunna tillämpas av våra medlemmar.

Det två organisationer som nämns i utredningen är Rädda Barnen och Röda Korset. Utredningen anser att det inte är säkert att dessa organisationers aktiviteter är tillämpliga på undantaget för social omsorg, därav utvidgningen av undantaget. Rädda Barnen och Röda Korset ger direkt stöd till barn eller offer i utsatta situationer. Vidare påverkar man beslutsfattare och andra att se till barnets bästa eller krigs- eller tortyroffrens bästa. Dessa aktiviteter är emellertid ingenting som ligger inom mervärdeskattens tillämpningsområde eftersom någon omsättning i de flesta fall rimligen inte är för handen.

En mycket stor del av Rädda Barnens verksamhet mätt i ekonomiska termer är bidrag till andra svenska eller utländska organisationer som arbetar med barns rättsfrågor enligt Barnkonventionen. Verksamheten består av försäljning av varor e dyl. och främjar därför inte direkt det ideella ändamålet utan främjar i stället ett mellanled, organisationens samarbetspartner. Ett likartat förhållande gäller även andra av FRIIs medlemmar, vars huvudsakliga ändamål inte är att bedriva direkt hjälpverksamhet utan i stället ägnar sig åt opinionsbildning som på sikt gagnar det ideella ändamålet.

FRIIs uppfattning är att undantaget för social omsorg bör kunna utvidgas än mer, inom ramen för EG:s momsdirektiv, så att även stödandet av det ideella ändamålet undantas från mervärdesbeskattning.

#### 8.8.4 SKK

En motsvarande syn kan göras av begreppet social omsorg av barn och ungdom. På sidan 207 del 1 konstaterar utredningen helt kort att det inte är helt klart vilka slags aktiviteter som omfattas av detta underlag för skatteplikten. Man väljer att exemplifiera vad man tror det är med verksamhet som bedrivs av BRIS (Barnens Rätt i Samhället). SKK menar att utredningen helt har missat och även underskattat den barn- och ungdomsverksamhet som olika friluftsför- och främjande organisationer bedriver och där viktiga delar av detta arbete är en social omsorg. Andra större barn- och ungdomsverksamheter bedrivs t.ex. av scoutrörelsen, friluftsförbundet m.fl.

SKK menar att riksdagen mycket tydligt måste uttala att tolkningen av detta undantag måste omfatta en stor del av svenskt föreningsliv riktat mot ungdomar.

8.8.5 Erikshjälpen, Evangeliska frikyrkan/Bröd till bröder, Frälsningsarmén/Myrorna, Hjärta till hjärta, Human Bridge, Läkarmissionen, Praktisk Solidaritet/Emmaus, SAM-hjälp. Stockholms Stadsmission, Svenska pingstmissionen/PMU Interlife

Undertecknade organisationer, bedriver olika former av social och humanitär verksamhet såväl i Sverige som internationellt. denna verksamhet bedrivs bla med hjälp av gåvor som erhålls från allmänheten.

En betydande del av dessa gåvor utgörs av begagnade varor såsom kläder, möbler, antikviteter, husgeråd, böcker, mm.

En del av detta, främst kläder, skor, sjukvårdsmaterial o dyl. skickas direkt som bistånd, huvudsakligen till länder i Syd och öst. Andra varor omsätts till kontanta medel för vår sociala och humanitära verksamhet genom försäljning i de secondhandbutiker vi driver runt om i landet.

Enligt Mervärdesskatteutredningens lämnade förslag skall denna försäljning nu beläggas med moms. Utredningen uppdrag har varit att föreslå nödvändiga förändringar i den svenska lagstiftningen för att denna skall harmonisera med EGs momsdirektiv.

Vi kan dock inte se att EGs momsdirektiv skulle kräva att ideella organisationers försäljning av skänkta varor skall beläggas med moms.

Enligt det sjätte direktivet 77/388/EEG Artikel 13 A. skall vissa verksamheter undantas skatteplikt med hänsyn till allmänintresset. Enligt punkt A.1.g i denna artikel skall omsättning av "varor som är nära kopplade till socialt bistånd" undantas beskattning. (Enligt utredningen, sid 263, skall "socialt bistånd" tolkas i vid mening så att ideella föreningar och stiftelser som enligt bestämmelserna i den svenska inkomstskattelagen bedriver tex. hjälpverksamhet bland behövande och annan social eller välgörande verksamhet skall omfattas av dessa bestämmelser.)

Att de intäkter som våra organisationer erhåller från försäljning av skänkta varor används till olika sociala insatser som givarna avser att stödja med sina gåvor innebär att det finns inte bara nära, utan t.o.m. direkt koppling mellan vårt tillhandahållande av varor och vårt sociala bistånd.

Anledningen till att allmänheten skänker värdefulla varor till våra organisationer är just att dessa gåvor används direkt för socialt bistånd eller omvandlas till medel för sådan verksamhet. En mer nära koppling mellan "tillhandahållande av varor" och "socialt bistånd" är svår att se, varför denna omsättning rimligen bör kunna undantas moms med stöd av denna bestämmelse i direktivet.

Utredningen har dock betraktat denna försäljning av gåvor som alla annan försäljning som finansierar allmännyttig verksamhet och vilken enligt bestämmelserna i Artikel 13 A1.o är undantagen beskattning, under förutsättning att det inte medför konkurrensnedvridning. Även om en bedömning av våra organisationers skattskyldighet skulle göras utifrån dessa bestämmelser är utredningens slutsats beträffande skatteplikten för omsättningen av skänkta varor inte rimlig.

Utredningen har tolkat direktivet så att der endast är tillfälliga arrangemang som omfattas av undantag från skatteplikt enligt denna

bestämmelse och alltså inte verksamhet som bedrivs på ett stadigvarande sätt, t.ex. i butikliknande former.

Vi kan inte finna något stöd för denna slutsats i direktivet. Där fastslås endast att "Medlemsländerna får införa nödvändiga restriktioner, i synnerhet vad beträffar antal evenemang eller de intäktsbelopp som kan undantas."

Men detta gäller ju endast i de fall då undantaget från skatteplikt kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen.

Det är alltså endast i de fall då skattebefrielse medför att en motsvarande kommersiell verksamhet missgynnas i konkurrenshänseende, som medlemsländerna har möjlighet att införa begränsningar av skattebefrielsen för de allmännyttiga verksamheter som anges i direktivet.

Vad gäller våra organisationers försäljning av skänkta begagnade varor så existerar det inte någon motsvarande kommersiell verksamhet. Det finns inga kommersiella företag som från allmänheten erhåller gåvor av det slag som vi säljer i våra butiker, för att säljas i privat vinstsyfte.

Denna grundläggande skillnad mellan försäljning av skänkta varor och försäljning av inköpta varor gör det både orimligt och oriktigt att behandla dessa verksamheter lika i skattehänseende. Detta framstår som särskilt tydligt om man försöker tillämpa EGs sjunde momsdirektiv på en försäljning av det slag vi bedriver, om denna försäljning var mervärdesskattepliktig.

Detta direktiv tillkom 1994 just för att eliminera dubbelbeskattning vid omsättningen av begagnade varor.

Enligt detta direktiv skall den som köper och säljer begagnade varor endast betala moms på sin vinstmarginal eller sitt påslag, men alltså inte på det belopp som vederbörande själv har betalt i inköp för varorna. Om en sådan regel tillämpas på en skattepliktig omsättning av skänkta varor, skulle hela försäljningssumman komma att beskattas och momsen i praktiken till stor del bli en gåvoskatt.

Detta förhållande har också uppmärksammats i förarbeten till direktivet i olika instanser inom EG.

Kommissionen gav bl a följande motivering för sitt förslag till det sjunde momsdirektivet:

"Subject of the proposal.

The current proposal is founded on the logic which is the basis of a number of rulings of the Court of Justice concerning second-hand goods.....

In these judgements the Court said that the second-hand goods which had already borne VAT when they were first introduced into commerce, could not be , when resold by a taxable person, submitted to a VAT

which had been calculated on the base which included the VAT already paid.....

The fundamental principle of no double taxation and neutrality applies, and this is essential, also to trade inside a Member State.” (COM (88)846 final, 3.2. 1989 sid 3-4)

EGs Ekonomiska och sociala kommitté, lämnade i sitt yttrande över Kommissionens förslag bl.a. följande kommentar:

”The Commission proposal does not completely resolve the double taxation problem raised by the Court of Justice. The principle that VAT can never be charged twice on the same item must be implemented fully.” (OJ C 201, 7.8.89, sid 6. (2.5))

Vid behandlingen av förslaget i Europaparlamentet konstaterades att i de medlemsländer där försäljning av skänkta begagnade varor beskattades skulle denna försäljning komma att utsättas för en fortsatt dubbelbeskattning, i strid med direktivets intention.

The Committee on Economic and Monetary affairs and Industrial policy redogör för detta i sin rapport till Europaparlamentet:

”DONATED GOODS

A particular problem may arise in the case of charity shops in certain Member states, where the goods on sale have been donated, free of charge.

Where such shops are liable to charge VAT on the selling price, the ”margin” scheme will in fact mean taxation on the full sale price. But this, in turn, will conflict with the principle of eliminating double taxation. the simplest solution would be to remove such charity shops completely from the scope of this Directive (amendment 3).” (PE DOC A 3-70/89, 9.11.1989, sid 11)

Europaparlamentet antog sedan följande tilläggförslag till direktivet:

”AMENDMENT No. 3.

ARTICLE 1

article 32-A. paragraph 4a (new)

4a. the special arrangement shall not apply in the case of items donated to officially recognised charity organisations for sale where its application would result in tax on the full value of such items and hence to double taxation.” (OJ C 323, 27.12.89, sid 122)

Detta tillägg fanns dock inte med i det slutliga direktivet som Rådet antog i februari 1994. Rådet och Kommissionen antog däremot en deklARATION med följande lydelse:

”Re Article 1 point 3 (Article 26a(B) The council and Commission state that, for the purposes of applying this directive, they will examine with open mind the problem of the taxable amount for supplies of goods carried out, under the conditions set out in B, by charitable organisations whose operations are exempt in accordance with Article

13(A)(1) of Directive 77/388/EEC where the goods supplies have been made available to them free of charge, and provided that these provisions\* are not liable to entail distortions of competition.” (4797/94 FISC 11 . (A-punkt.))

\* Här avses de bestämmelser som medlemsländerna kommer att tillämpa. Detta enligt besked från Dorte Blou på danska skatteministeriet.

Denna deklaration måste rimligen förstås så att medlemsländerna får tillämpa de regler man finner lämpliga på detta område, förutsatt att de inte leder till konkurrensnedvridning. Rådet eller Kommissionen kan sedan ta upp frågan på nytt om man finner anledning därtill.

Medlemsstaterna uppmanas också att använda eget omdöme vid tillämpningen av direktivet, i det tillägg som Rådet gjorde i det slutliga direktivet.

”Member States shall take the necessary measures to ensure that the taxable persons concerned do not enjoy unjustified advantages or sustain unjustified loss.” (OJ L 60, 3.3.94, sid 19, 3. Article 26a, B.10)

I de fall mervärdesbeskattning skulle komma att införas på den typ av försäljning som vi bedriver skulle det röra sig om betydande ”unjustified loss” för våra organisationer och de människor för vilka våra givares gåvor är avsedda. Staten skulle tillgodogöra sig mervärdeskatt som inte skulle komma staten till del om samma varor i stället såldes kommersiellt i privat vinstsyfte.

Ideell verksamhet skulle komma att missgynnas i jämförelse med kommersiell i konkurrenshänseende, skänkta varor måste ju då säljas dyrare än inköpta begagnade varor, om inte momsen skall belasta gåvornas värde, vilket ju inte är möjligt. ju fler och värdefullare gåvor som omsätts, desto mer orättfärdig skulle en beskattning bli.

Gåvor till allmännyttig verksamhet är undantagen gåvoskatt. Likaså har försäljning av skänkta varor i alla tider varit undantagen inkomstskatt, eftersom inkomsten träder i stället för gåvorna. Att nu införa gåvoskatt på sådan försäljning genom momsen skulle alltså stå i strid mot en sedan länge hävdvunnen princip för beskattning här i landet. En princip som har sin grund i den allmänna rättsuppfattningen, att gåvor till allmännyttig verksamhet inte skall beskattas.

Denna princip tillämpas också i mervärdelagstiftningen i andra EU-länder. I Storbritannien, Frankrike, Italien, Portugal och Finland t.ex. har våra organisationers systerorganisationer som inte betalar moms på sin butiksförsäljning av skänkta varor.

Allt detta visar det inte finns något krav från EU att medlemsländerna skall införa av moms på ideella organisationers försäljning av skänkta



varor, i alla händelser om denna försäljning består i att lämna socialt bistånd enligt bestämmelserna i det sjätte direktivets Artikel 13 A.1.g.

Vi har här framfört argument för en rättvis skattemässig behandling av våra organisationer. I bifogade öppna brev till politiker och media, ”Momsen – spiken i kistan för ideell second hand”, framför vi ytterligare argument för detta, men också flera skäl till att även ge verksamhet av vårt slag en välvillig behandling i skattehänseende.

Vi vill därför slutligen påminna om Regeringens redan deklarerade ståndpunkt i direktivet till utredningen. ”I likhet med nuvarande regler bör en sådan verksamhet som bedrivs utan vinstintresse av ideella föreningar kunna ges en positiv särbehandling skattemässigt.”

#### *Bifogad bilaga.*

I Sverige finns i dag ett stort antal ideella organisationer som till förmån för humanitära, sociala, miljöfrämjande eller andra insatser bedriver **secondhandverksamhet**.

Hit skänks varje år stora mängder såväl kläder och skor som möbler, husgeråd och böcker, för att bara nämna något. Överskottet av försäljningen kanaliseras sedan till allt från lokala insatser för utslagna, missbrukare eller uteliggare till miljöarbete och internationellt bistånds- och utvecklingsarbete.

För stora delar av svenska folket har möjligheten att vara med och skänka kläder och diverse begagnade föremål blivit ett sätt att aktivt delta i ett positivt arbete. En möjlighet att i praktisk handling visa sitt engagemang och sin empati.

Nu har, i utredningen "Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv" (SOU 2002:74), gjord på uppdrag av Sveriges regering, ett förslag presenterats som bland annat går ut på att belägga denna typ av **secondhandverksamhet** med moms.

Utredningen har haft regeringens uppdrag att skapa bättre harmoni mellan svensk skattelagstiftning och EU:s momsregler.

Det finns dock inget tvingande direktiv från EU som ålägger Sverige att införa moms på ideella organisationers försäljning av skänkta varor. I de olika EU-länderna tillämpas i dag också helt olika regler på detta område. I flera medlemsländer är ideella organisationer befriade från moms på **secondhandförsäljning**. EU:s direktiv är därför inte något skäl till att införa moms på ideell **secondhandförsäljning** i Sverige heller.

Vi förväntar oss att regeringen låter denna verksamhet förbli befriad från moms. Det skulle vara i överensstämmelse med den allmänna rättsuppfattningen, att gåvor till allmännyttig verksamhet inte skall beskattas. Denna rättsuppfattning ligger till grund för den lagstiftning som nu undantar gåvor till allmännyttig verksamhet från gåvoskatt.

Den ligger även till grund för den lagstiftning som sedan länge undantar inkomsterna från försäljning av skänkta varor från inkomstskatt.

Om förslaget om moms på ideell **secondhandverksamhet** accepteras och genomförs hotas hela den ideella **secondhandverksamheten**.

Vi hävdar att förslaget om momsplikt på ideell **secondhandförsäljning** inte bör genomföras.

Varför? Jo, därför ...

Att momsplikt på skänkta varor i praktiken innebär en "gåvoskatt". Att skänka till exempel 1 000 kronor till en hjälp- eller biståndsorganisation är inte momspliktigt. En begagnad soffa som skänks och som kan säljas för 1 000 kronor och generera intäkt till samma verksamhet skulle däremot belastas med moms.

Att moms på skänkta varor innebär en konkurrenssnedvridning i förhållande till den kommersiella handeln med begagnade varor, och detta till den ideella verksamhetens nackdel! Den kommersiella handeln har ju avdragsrätt för de inköpta varorna. För skänkta varor finns det inget värde att beräkna avdragsrätt på. Det innebär att momsen blir högre på de skänkta varorna.

Att EU alls inte utfärdat något tvingande direktiv om att moms ska införas på ideella verksamheters **secondhandförsäljning**. Vissa länder inom EU belägger **secondhandverksamheten** med moms, andra inte. Även momssatserna varierar mellan länder. Det finns alltså inget som helst tvingande direktiv som Sverige måste följa.

Att en eventuell momsredovisning skulle innebära att engagemang och resurser binds i en ökad administration för många människor som lägger sin fritid på att helt utan ersättning göra en insats för medmänniskor och miljö.

Att ett momsuttag på ideell **secondhandförsäljning** torde vara en ytterst försumbar skatteintäkt i ett nationellt perspektiv men samtidigt katastrofal för såväl berörda aktörer som de många människor, för vilka dessa ideella organisationer i dag utgör enda hoppet om ett drägligt liv.

Att all **secondhandverksamhet** också är ett kraftfullt redskap i arbetet för ett ekologiskt hållbart samhälle och att nuvarande momsbefrielse skapar resurser som verkar för en bättre miljö.

Att en momsbeskattning av begagnade varor faktiskt innebär dubbel beskattning, vilket strider mot EU:s principer att moms ska tas ut på en vara endast en gång under sin livscykel.

Att den ideella **secondhandverksamheten** drivs för att förmedla sociala hjälpinsatser. Givaren skänker varorna i avsikt att dessa ska förvandlas till hjälp, katastrofinsatser, utvecklingsarbete och liknande. Detta till skillnad från den kommersiella **secondhandbutiken** som drivs som vilken näringsverksamhet som helst med avsikt att generera vinst till ägaren. Den som lämnar varor till en sådan butik gör det i avsikt att få betalt för varan.

Att många människor i vårt land ger av sin tid till ett ideellt arbete som man tror på och anser viktigt. Ett arbete som riskerar att försvinna om momsplikt införs. Den sociala funktion dessa miljöer utgör, såväl för kunder som för frivilligarbetare, bör inte heller underskattas.

Ideella second hand i siffror

Ideella organisationer som driver second handverksamhet har i runda tal 450 butiker med en gemensam omsättning på drygt 400 miljoner kronor. Vid dessa butiker arbetar närmare 9000 personer ideellt. Antalet anställda är ca 650 och antalet anställda i olika arbetsmarknadspolitiska åtgärder uppgår till ca 800 personer.

#### 8.8.6 Pingstkyrkans Biståndscenter – Katrineholm, Sandviken och Östersund samt Secondhandbutiken Salig Röra i Åsele

##### *Katrineholm*

I vår butik arbetar 20 (antal frivilliga) personer, alla på frivillig basis. Sammantaget lägger personalen ner ca 3.800 timmar per år och verksamheten bidrar med ca 240.000 kronor per år till utvecklingsprojekt, katastrofinsatser samt sociala insatser mm i Sverige samt övriga världen.

##### *Sandviken*

I vår butik arbetar 12 personer, alla på frivillig basis. Sammantaget lägger personalen ner ca 4´500 timmar per år och verksamheten bidrar med ca 200´000 kronor per år till utvecklingsprojekt, katastrofinsatser samt sociala insatser m,m, i Sverige samt övriga världen.

##### *Östersund*

I vår butik arbetar c:a 50 frivilliga, 3 anställda och oftast 3-4 personer som via kriminalvården gör samhällstjänst. Sammantaget lägger personalen ner c:a 20 000 timmar per år och verksamheten bidrar med ca 1.3 milj kronor per år till utvecklingsprojekt, katastrofinsatser runt om i vår värld.

##### *Secondhandbutiken Salig Röra i Åsele*

I vår butik arbetar 6 personer, alla på frivillig basis. Sammantaget lägger personalen ner ca 900 timmar per år och verksamheten bidrar med ca 100

000 kronor per år till utvecklingsprojekt, katastrofinsatser samt sociala insatser mm i andra länder.

*Katrineholm/Sandviken/Östersund/ Secondhandbutiken Salig Röra i Åsele* Mervärdesskatteutredningens betänkande ”Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv” föreslår moms på bland annat secondhandverksamhet. Vi vill fästa departementets uppmärksamhet på det olyckliga i att anta detta förslag.

Den ideella verksamhet som bedrivs av Pingstkyrkands Biståndscenter i Katrineholm/Sandviken/Östersund/Salig Röra i Åsele drivs också i nära samarbete med PMU Interlife, de svenska pingstförsamlingarnas biståndsorganisation.

Att momsbelägga ideell secondhandförsäljning innebär stora svårigheter för fortsatt verksamhet och som vi ser det, en bestraffning av ideellt arbete.

Momsbeskattningen skulle dessutom innebära dubbel beskattning genom gåvoskatt på skänkta varor, ökad administration, konkurrenssnedvridning i förhållande till den kommersiella handeln med begagnade varor, en nedvärdering av ideellt arbete, minskat engagemang för fattiga länder och, inte minst, det skulle få katastrofala följder för de människor i fattiga länder som i dag sätter sitt enda hopp till de ideella organisationerna.

Om momsen genomförs torde det också betyda att fler saker skulle deponeras vid avfallsanläggningarna i stället för att byta ägare, vilket i sin tur innebär att vi skulle gå miste om massor av kulturskatter från vår historia samtidigt som vi skulle belasta vår miljö ytterligare.

Stoppa förslaget om moms på secondhandverksamhet!

Ta inte bort den möjlighet vi idag har att vara med och lindra nöden i världen! Ta inte bort det stora engagemang som finns i vårt land för människor i nöd.

#### 8.8.7 Cancerfonden

##### *Undantag för social omsorg*

Utredningen är medveten om att det nya undantaget för tillhandahållanden till medlemmar kan bli svårt att tillämpa. Följden av detta blir att olika välgörenhetsorganisationer inte heller kan få rätt att anordna penninginsamlingsevenemang utan att dessa beläggs med moms (se s. 361 f. i betänkandet). Enligt utredningens uppfattning är dessa eventuella följder inte rimliga. Utredningen har därför föreslagit att med social omsorg skall i fortsättningen även avses aktiviteter som utförs av välgörenhets- eller andra humanitära organisationer (kvalificerat

allmännyttiga stiftelser och allmännyttiga ideella föreningar som har till ändamål att främja vård och uppfostran av barn eller att bedriva hjälpverksamhet bland behövande).

Cancerfonden ifrågasätter emellertid vad för slags varor och tjänster som åsyftas i bestämmelsen. Eftersom undantaget endast föreslås gälla för omsättning av varor och tjänster som direkt syftar till att främja de ovan angivna ändamålen och inte på olika former av aktiviteter som syftar att finansiera ändamålet är det osäkert om detta undantag kommer att kunna tillämpas av Cancerfonden eller någon annan hjälporganisation.

Cancerfonden tillhandahåller som bekant inte några varor eller tjänster som direkt syftar att främja ovanstående ändamål mot ersättning. I stället skänker vi pengarna till dessa ändamål och därmed är inte någon omsättning för handen.

#### 8.8.8 Öppen Hand Nyköping

Mervärdesskatteutredningens betänkande ”Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv” föreslår moms på bland annat secondhandverksamhet. Vi vill fästa departementets uppmärksamhet på de olyckliga konsekvenserna av att anta det här förslaget.

Den ideella verksamhet som bedrivs av Hjälpverksamheten Öppen Hand i Nyköping drivs i nära samarbete med flera biståndsorganisationer såsom PMU Interlife, SAM-hjälpen, Hjärta till Hjärta och Bröd till Bröder.

I vår butik arbetar ca 90 personer, varav 75-80 personer på frivillig basis. Enbart den frivilliga personalen lägger ner ca 18.800 timmar per år och verksamheten bidrog förra året med 2.900.000 kronor till utvecklingsprojekt, katastrofinsatser samt sociala insatser i Sverige samt övriga världen.

Att momsbelägga ideell secondhandförsäljning skulle innebära stora svårigheter med ett minskat intresse för och som vi ser det, en bestraffning av vårt ideella arbete.

Momsbeskattningen skulle dessutom innebära dubbel beskattning genom gåvoskatt på skänkta varor, ökad administration, konkurrenssnedvridning i förhållande till den kommersiella handeln med begagnade varor, en nedvärdering av ideellt arbete och kraftigt minskat engagemang för fattiga länder. Inte minst skulle det få katastrofala följder för de ideella organisationernas bistånd. En avveckling av vår butik här i Nyköping skulle också få till följd att ett 10-tal personer som är svårplacerade på den öppna arbetsmarknaden skulle mista sitt jobb och få gå ut i arbetslöshet.

Om momsen genomförs skulle det säkert också betyda att fler saker skulle deponeras vid avfallsanläggningarna i stället för att byta ägare, vilket i sin tur innebär att vi skulle gå miste om massor av kulturskatter

från vår historia samtidigt som vi skulle belasta vår miljö med ännu mera sopor.

Vår absoluta mening är att förslaget om moms på secondhandverksamhet bara hör hemma på ett ställe och det är i papperskorgen. Ta inte bort den möjlighet vi har i dag att vara med och lindra nöden i världen. Släck inte det stora engagemang som finns i vårt land för människor i nöd.

#### 8.8.9 Amnesty

I FRIIs remissvar vill vi särskilt betona de problem som kommer att uppstå för secondhand butiker. Inom Amnestyrörelsen finns tre secondhand butiker. Dessa drivs helt av ideella krafter och hela överskottet går till Amnestyrörelsen. Tillsammans omsätter butikerna omkring 2,5 Mkr och eftersom omkostnaderna är låga är bidraget till Amnesty stort. Vid införande av de föreslagna nya momsreglerna skulle butikernas intäkter minska med ca 20 %, butikerna har ingen mervärdesskatt att dra av och ingen möjligheter att höja priserna. Än värre är att motivationen för att arbeta frivilligt med butikerna kommer att minska. Ansvariga för den största av butikerna har sagt att man kommer att lägga ned butiken om förslaget genomförs. Man känner sig inte motiverad att arbeta med insamlingsformen när resultatet av arbetet till en väsentlig del går bort i skatt.

Ett ytterligare problem är det administrativa merarbete som mervärdesskatteskyldighet skulle medföra. Redan idag är det svårt att rekrytera ideellt arbetande kassörer, om dessa får ett ökat ansvar kommer det att bli än svårare.

#### 8.8.10 IOGT-NTO

Som exempel kan tas begreppen i artikel 13 A.1 1. IOGT-NTO arbetar bland annat politiskt och bör därmed omfattas av den bestämmelsen. När det gäller den omfattande verksamheten för barn och ungdomar blir situationen mer osäker. Omfattas sådan ungdoms- och barnverksamhet, som varit och är en av grundstenarna i svensk folkrörelseverksamhet, av 13 A.1 h eller 13 A.1 i, eller faller den utanför undantagen? Förslaget till ny lydelse av 3 kap 7 § ML ger inte tillräcklig ledning för bedömningen av hur det förhåller sig.

Oklarhet råder även ifråga om den sociala behandlings- och stödverksamheten i ideella organisationers regi. Det framgår inte med klarhet om sådan verksamhet undantas från momsskyldighet enligt artikel 13 A.1 g eller någon annan bestämmelse. Förslaget till ändring av 3 kap 7§ ML ger inte ledning härvidlag.

Utredningens resonemang ger i flera fall vid handen att osäkerhet råder om direktivets innebörd och effekten av de föreslagna lagbestämmelserna för svenska ideella organisationers verksamhet. Det överlämnas alltför lättvindigt åt den framtida rättstillämpningen att

lämna svar på utestående frågor. Detta kan vara rimligt i viss utsträckning och är säkerligen i vissa fall både nödvändigt och lämpligt, men är inte acceptabelt som ett genomgående tema. Lagstiftaren kan rimligtvis inte anse detta vara ett tillfredställande förhållande och området måste därför utredas ytterligare och beskrivas bättre. Det är orimligt att så omfattande rättsosäkerhet skall tillåtas råda efter ändring av lag, som kommer att bli fallet om utredningens förslag utan justeringar blir lag.

I lagförslaget används såväl begreppen ideell förening (3 kap 7§) som allmännyttig ideell förening (3 kap 11§). Det framgår inte av vilken anledning olika begrepp i detta avseende används.

#### 8.8.11 Svenska Röda Korset

*Insamlade medel, försäljning, kursintäkter m.m.*

Under rubricerade poster finns mer än hälften av Röda Korsets intäkter. Vi kommer att kortfattat redogöra för de aktiviteter som Röda Korsets verksamhet består av samt analysera vilka effekter en eventuell ny lagstiftning får.

*Mötesplats Kupan*

Av våra ca 1 500 lokala föreningar är det 246 stycken som äger och driver en verksamhet vi benämner Röda Korsets mötesplats Kupan.

Verksamheten är öppen för alla medborgare och utgör där navet i vår lokala sociala verksamhet.

Bemanningen består av ca 5 000 frivilliga ideellt arbetande medborgare. I samarbete med myndigheterna bereder vi även plats för arbetsträningspraktikanter, frivårdstjänster samt personer med olika former av arbetshandikapp.

Förutom det sociala arbetet som bedrivs i lokalerna, tar vi även emot materiella gåvor i form av kläder, husgeråd, prylar och möbler. Kläderna sorterar och packas för internationell katastrofhjälp samt säljs till allmänheten. Denna hantering är en effektiv insamlingsform och har dessutom miljömässiga fördelar. Allt skänks, varför det inte finns några inköpskostnader att dra av på försäljningspriset. Utredningens förslag skulle innebära att hela 20 procent av insamlingsresultatet skulle försvinna i skatt.

Våra 5 000 aktiva i denna verksamhet upplever utredningens förslag som en beskattning av deras frivilliginsats. Deras känsla gör att Röda Korset befärrar att utredningens förslag får långsiktiga och djupgående negativa konsekvenser i de frivilligas engagemang för ideella insatser.

*Insamlingar*

Röda Korset säljer profilprodukter såsom tröjor, nyckelringar och andra prylar. Vidare säljs julkort till företag och julklappsetiketter till allmänheten. Försäljningen sker främst via vår hemsida men även på basarer och vid andra tillfällen. Vi har även samarbete med återvinningsföretag för tomflaskor och burkar där privatpersonen

skänker panten som gåva till Röda Korset. Dessa insatser inbringar varje år betydande intäkter till Röda Korsets hjälpverksamhet.

#### *Flykting- och folkrättsverksamheten*

Röda Korset bedriver utbildningar och gästföreläser vid Försvårshögskolan samt säljer utbildningar till privata företag och kommuner. Vidare deltar och agerar Röda Korset vid försvarets fredsbevarande övningar. Dessutom anordnar Röda Korset s.k. återföreningsresor till förmån för familjer som kommit ifrån varandra vid en krigs- eller konfliktsituation.

#### *Totalförsvarsverksamheten*

Avseende totalförsvarsverksamheten är Röda Korsets enda kund Försvårsmakten. Vårt uppdrag är att rekrytera och utbilda sjukvårdare för katastrofberedskap. Röda Korset är en av 23 organisationer som är erkända frivilligorganisationer och har ett ansvar i försvaret och skyddet av Sveriges befolkning.

#### *Första Hjälpen utbildningar*

Röda Korsets Första Hjälpen utbildningar syftar till att ge deltagarna grundläggande kunskaper i livräddande Första Hjälpen. Första Hjälpen-grupperna organiserar många frivilliga medarbetare. Vid många evenemang krävs att det finns en sjukvårdsberedskap som kan ge första hjälpen vid olycksfall eller hastigt insjuknande. Det kan till exempel vara vid idrottstävlingar, rockkonserter, festivaler eller mässor. Om en olycka inträffar kan Första Hjälpen-grupperna ta hand om allt från lättare skador till livsuppehållande åtgärder i avvaktan på ambulans. Utbildningarna sker idag momsfrött både till privatpersoner och till företag. Röda Korset får även betalt för den beredskapstjänst man tillhandahåller.

#### *Undantag för social omsorg*

Utredningen är medveten om att det nya undantaget för tillhandahållanden till medlemmar kan bli svårt att tillämpa. Följden av detta blir att olika ideella organisationer inte heller kan få rätt att anordna penninginsamlingsevenemang utan att dessa beläggs med moms (se s. 361 f. i betänkandet). Enligt utredningens uppfattning är dessa eventuella följder inte rimliga. Utredningen har därför föreslagit att med social omsorg skall i fortsättningen även avses aktiviteter som utförs av välgörenhets- eller andra humanitära organisationer (kvalificerat allmännyttiga stiftelser och allmännyttiga ideella föreningar som har till ändamål att främja vård och uppfostran av barn eller att bedriva hjälpverksamhet bland behovande).

För Röda Korsets fortsatta verksamhet är tanken god. Emellertid ifrågasätter vi vad för slags varor och tjänster som åsyftas i bestämmelsen. Eftersom undantaget endast föreslås gälla för omsättning av varor och tjänster som direkt syftar till att främja de ovan angivna ändamålen och inte på olika former av aktiviteter som syftar att stödja



ändamålet är det osäkert om detta undantag kommer att kunna tillämpas av oss.

Röda Korset har nämnts i utredningen som en av de organisationer som utför aktiviteter som kan betecknas som social omsorg. Utredningen anser emellertid att det inte är säkert att organisationens aktiviteter är tillämpliga på undantaget för social omsorg, därav utvidgningen av undantaget. Röda Korset ger direkt stöd till människor i utsatta situationer. Under de senaste åren har katastrofer och konflikter i världen inneburit att Röda Korset ständigt tvingas mobilisera sina krafter som katastroforganisation. Under 2001 gjorde Röda Korset insamlingar till de drabbade i Indien med anledning av jordbävningkatastrofen. Vidare krävdes Röda Korsets stöd vid attackerna mot World Trade Center den 11 september. Än tydligare blev Röda Korsets roll vid den efterföljande konflikten i Afghanistan. Självklart har den senaste konflikten i Irak inneburit stora insatser av Röda Korset. Dessa aktiviteter är emellertid ingenting som ligger inom mervärdeskattens tillämpningsområde eftersom någon omsättning i de flesta fall inte är för handen.

Röda Korsets uppfattning är att undantaget för social omsorg rimligen bör kunna utvidgas än mer, inom ramen för EG:s momsdirektiv, så att även stödandet av det ideella ändamålet undantas från mervärdesbeskattning.

#### 8.8.12 Rödakorskretsarna

*Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna), Brunflo, Lidköping, Höör, Tjörnarps, Hallaröd-NorraRörum, Gnesta, Tidaholm, Laxå, Ronneby, Rydaholm, Karlshamn, Undersåker-Kall, Tibro, Sölvesborg, Runsten-Långlöt, Täby, Piteå, Mariefred, Vara, Essunga, Grästorp, Sävsjö, Fröjered, Hjo, Grava, Skillingaryd, Vittinge-Morgongåva, Eslöv, Mönsterås, Röstånga, Katrineholm, Ragunda, Västerfärnebo, Smedjebacken, Töreboda, Vallentuna, Junsele, Sala-Tärna, Glimåkra, Kviinge, Kvislinge, Arlöv-Åkarp, Acklinga-Kungslena, Lovön, Kisa, Kumla, Bodum, Åseda, Bromölla, Kristianstad, Tidaholm, Bjurholm, Kalix, Örsundsbro, Dorotea, Kolmården, Ljungby, Vimmerby kommun, Ramnäs-Surahammar, Söderbärke, Ånge, Gränna samt Röda Korset region Sydost och Riksstämmoombudet Barbro von Trampe, Lars Olsson.*

1. Vår rödakorskrets finns för att i praktiken bidra till att förhindra och lindra mänskligt lidande var det än uppstår och vem den än drabbar. Vi finns här för en idé, medan den kommersiella handeln finns för att tjäna pengar. Det är en mycket stor skillnad, som gör att det känns främmande att tänka sig att vår verksamhet ska beskattas för att det ska råda konkurrensneutralitet i förhållande till kommersiella secondhandaffärer.

2. Vår rödakorskrets driver, liksom 245 andra kretsar, en verksamhet som Svenska Röda Korset benämner "Mötesplats Kupan". Denna verksamhet styrs av följande grundvärderingar:

3. "Röda Korsets sociala arbete bygger på mötet mellan människor. Röda Korsets mötesplats Kupan är den öppna dörren för alla och utgör stödjepunkten för vårt arbete i lokalsamhället. Den utgör en gemensam resurs för frivilligarbetet och synliggör Röda Korsets närvaro lokalt. Där bedrivs verksamheter som motsvarar de lokala behoven och där har vi insamling och för-säljning av skänkta varor för bistånd och för att öka våra möjligheter till arbete för och med utsatta människor."

4. Förutom det sociala arbetet som bedrivs i lokalerna, tar vi även emot materiella gåvor i form av kläder, husgeråd, prylar och möbler. Kläderna sorteras och packas för internationell katastrofhjälp samt säljs till allmänheten. Denna hantering är en effektiv insamlingsform och har dessutom miljömässiga fördelar.

5. Bemanningen består av frivilliga ideellt arbetande medborgare. I samarbete med myndigheterna bereder vi även plats för arbetsträningspraktikanter, frivårdstjänster samt personer med olika former av arbetshandikapp.

6. Givaren skänker kläder och prylar i avsikt att dessa ska förvandlas till hjälp vid Röda Korsets katastrofinsatser, bidra till utvecklingsarbete etc. Detta till skillnad från den kommersiella secondhandbutiken som drivs som vilken näringsverksamhet som helst med avsikt att generera vinst till ägaren.

7. Våra kontakter med dessa secondhandbutiker är god och deras kommentar, när vi berättar om vår verksamhet, blir ofta: "Affärer föder affärer". Ingen pratar om snedvriden konkurrens.

8. När rödakorskretsen i en insamling får in t ex 10 000 kronor, så betalar vi ju ingen skatt på denna summa, men om moms skulle införas på de gåvor vi säljer, innebär det i praktiken en slags gåvoskatt, eftersom denna skatt kommer att räknas på hela försäljningsbeloppet - vi har ju inga inköpskostnader.

9. För oss är detta bara olika insamlingsformer, där vi dessutom bidrar till miljöarbetet genom återanvändning. Effekten kan bli att vi får en nettokostnad på 20 % när vi i insamlingssyfte säljer skänkta kläder och prylar. En sådan omkostnadsnivå är oacceptabel för oss.

10. Vi vill påstå att det inte finns något tvingande EG-direktiv, om att moms skall införas på ideella föreningars secondhandförsäljning. Vi uppfattar det till och med så att direktivet innehåller kommentarer om att försäljning av varor, som är nära kopplade till vår ideella förenings socialt bistånd, kan undantas beskattning. På Röda Korsets mötesplats Kupan används alla intäkter till att möjliggöra och utveckla vårt lokala sociala arbete samt för internationellt bistånd genom vår centralstyrelse.

11. Även regeringen påpekar i utredningens direktiv att verksamhet, som bedrivs utan vinstintresse av ideella föreningar, ska kunna ges en positiv särbehandling skattemässigt.

12. En momsbeskattning av våra begagnade varor innebär dubbel beskattning, vilket strider mot EG:s direktiv att moms endast ska tas ut en gång under en varas livscykel.

13. Ändå föreslår utredningen att vår verksamhet ska betala moms!

14. Att införa moms vid försäljning av skänkta varor innebär en konkurrenssnedvridning i förhållande till den kommersiella handeln med begagnade varor, och detta till vår verksamhets nackdel.

15. Den kommersiella handeln har ju avdragsrätt för de inköpta varorna. För skänkta varor finns det inget värde att beräkna avdragsrätt på och därför blir det en skatt på hela omsättningen. Det innebär att momsen blir mycket högre på de skänkta varorna.

16. Om nu föreningen skulle få hantera en ständigt pågående momsredovisning ökar riskerna för att begå misstag eftersom redovisning av mervärdesskatt är besvärlig. Det blir förödande för vår motivation att ofta känna osäkerhet huruvida vi skött redovisningen på ett korrekt sätt.

17. Eventuell momsredovisning innebär en väsentligt ökad administration i vår förening. Vår kassör arbetar naturligtvis helt ideellt och för att denne inte skall sluta måste vi kanske anlita en redovisningsbyrå och därmed dra på oss en kostnad av omkring 5 000 kronor per år.

18. Utredningen förslår en fribeloppsgräns på 90 000 kronor. Vi tycker att denna gräns är alldeles för låg. Om moms trots allt kommer att införas på vår ideella verksamhet, bör gränsen vara minst 1 miljon kronor, eftersom administrationen i en sådan förening ändå kan behöva stöd av en bokföringsbyrå.

19. Vi är mycket kritiska till att utredningen ofta hänvisar till att tveksamheter i lagtexten skall utvecklas i rättspraxis eller att föreningar ”bör” eller ”kan” omfattas av olika undantag. Vi tolkar detta som att vi, om nu moms införs, kommer att leva i osäkerhet om hur vi skall beskattas. Mervärdesskatt är en transaktionsskatt där vi måste veta vad som gäller. Har vi gjort fel, kan det få allvarliga konsekvenser vid en senare skatterevision. Som styrelse för vår röda-korskrets kan vi inte acceptera så osäkra och otydliga villkor för vår oegennyttiga insats.

20. Utredningen beskriver oss som välgörenhetsorganisationer. Vi anser att en sådan beskrivning inte speglar frivilligt och ideellt humanitärt arbete i dagens Sverige. Välgörenhet ger bilden av okvalificerad hjälp till utsatta människor som inte tros ha egen kapacitet. En mer modern beskrivning skulle vara ”humanitära ideella organisationer”.

21. Som ideellt engagerade i rödakorskretsen ger vi av vår tid och förmåga. Detta är den personliga gåvan till den utsatte. Om nu utredningens förslag skulle införas, kommer vi att uppfatta det som en påлага och en starkt negativ signal från myndigheterna om samhällets syn på värdet av oegennyttigt ideellt humanitärt arbete. Vår upplevelse är att frivilliginsatsen ska börja beskattas. Denna vår känsla kommer att få långsiktiga och djupgående negativa effekter.

#### *Rödakorskretsen i Västervik*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 3, 4, 6, 11 och 15 samt tillägger ”Då vi knappast kan höja våra priser motsvarande momsbeloppet, blir följderna att verksamheten måste läggas ner”.

#### *Rödakorskretsen i Löt*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-6, 8, 10-16, 18 och 20-21 samt tillägger; Vi upplever det något absurt att jämföra vår försäljningsverksamhet med secondhandbutiker som inköper begagnade varor och sedan försäljer dem rent kommersiellt för att sedan stoppa pengarna i egen ficka. Det känns mycket främmande att tänka sig att vår verksamhet skall beskattas för att det skall råda någon form av konkurrensneutralitet i förhållande till kommersiella second handbutiker.

Som ideellt arbetande i vår lilla Rödakorskrets ger vi av vår tid och av vår förmåga. Vi omsätter idag, enligt budget, ca 850 000 kr, varav hela överskottet går till bistånd.

Vi förstår inte varför vår egen regering skulle vara intresserade av att "stjåla" 20-25% av pengar som oavkortat kommer behövande till del. När allmänheten, som idag är mycket givmilda när det gäller skänkta varor till Röda korset, blir varse om hur våra statsmakter är på väg att behandla oss kommer med all säkerhet givmildheten att avta.

Löts Rödakorskrets har stått i begrepp att utöka verksamheten eftersom vi sett goda möjligheter att göra detta. Efter denna utrednings betänkande får vi ta oss en allvarlig funderare på om vi inte snarare borde lägga ned verksamheten eftersom humanitärt biståndsarbete inte tycks röna den respekt och uppskattning som är rimlig. Vi upplever att man är på väg att börja beskatta ideellt humanitärt biståndsarbete.

#### *Rödakorskretsen i Möklinta*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-6, 8-15 och 17-21 samt tillägger; En kontinuerlig svårhanterlig momsredovisning ökar riskerna för misstag hos våra ideellt arbetande kassörer, som i de flesta fall saknar utbildning för ändamålet, medförande betydande osäkerhet vid redovisningen, och kan tvinga kretsen till att anlita prof. hjälp, vilket är omöjligt framförallt i små kretsar och kommer att i hög grad ytterligare försvåra vår redan nu prekära situation vid rekryteringen till ansvariga förtroendeposter i kretsstyrelserna.

Vår upplevelse är att frivilliginsatsen ska börja beskatta. Denna vår känsla kommer att få långsiktiga och djupgående negativa effekter i Röda Korset och ytterligare öka trycket på kommunernas sjunkande resurser för social verksamhet.

#### *Kupanrådet i Borås*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden och tillägger; I Borås säljer vi inga möbler. Under senare år, på grund av mindre resurser från det allmänna har Mötesplats Kupan fått en utökad social verksamhet. Mötesplats Kupan i Borås köper inte in prylar eller kläder för försäljning. Det som köps in är endast kaffe och en begränsad mängd "dopp". Det mesta får vi från våra frivilliga.

Momsredovisningen är en svår och omfattande uppgift som måste skötas av en kvalificerad person. Alla Mötesplats Kupor har inte tillgång till sådana resurspersoner bland de frivilliga. I vissa fall måste sådan specialitet inhyras vilket kommer att ge en stor merkostnad.

De frivilliga avsätter en stor del av sin fritid till oavlönat arbete, resor m.m. Blir vi momsredovisningsskyldiga kommer många att ”tänka om”.

#### *Rödakorskretsarna i Karlstad och Helsingborg*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-16 och 18-21 samt ändrar beloppen i stycke 17 på följande sätt. ca 20 000 kr (Karlstad) och 10 000 kr (Helsingborg).

#### *Ängelholms rödakorskrets*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 2-5 och tillägger; Secondhandförsäljningen är alltså inte huvudändamålet utan ett sätt att omsätta människors givmildhet i medel för vår huvudsakliga uppgift att hindra och lindra mänskligt lidande. Den innebär även en miljömässig vinst genom att vi bidrar till återanvändning. Den innebär även en indirekt social insats genom att personer i små ekonomiska omständigheter kan få tillgång till bra varor till mycket låga priser.

Driften av mötesplatsen Kupan medför kostnader. Förutom lokalhyran har vi kostnader för en anställd föreståndare . Eftersom vi har ambitionen att hålla öppet sex dagar i veckan går det inte att driva verksamheten med enbart frivilliga krafter.

Om vår försäljning skulle beläggas med moms innebär det i praktiken en beskattning med 20 % på våra intäkter. Eftersom vi säljer skänkta varor med inköpspris 0 kr har vi ju ingen moms att dra av. Däremot har givarna en gång när de köpte varorna betalat moms. Moms på vår försäljning blir alltså en ren dubbelbeskattning.

Som ovan redovisats har vi kostnader för verksamheten. En beskattning med 20 % på intäkterna kan innebära att verksamheten kommer att gå med förlust. Detta är ju självklart inte möjligt utan konsekvensen kan bli att vi tvingas lägga ner verksamheten. Många frivilliga har entusiastiskt engagerat sig i verksamheten på mötesplatsen Kupan. Skulle vi nu på grund av momsbeläggning tvingas stänga Kupan kan detta bli dödsstöten för hela Rödakorskretsen. Risk finns alltså att en viktig humanitär kraft i vår kommun helt upphör.

Ängelholms Rödakorskrets vill vädja till Regeringen att inte momsbelägga Röda korsets mötesplatser Kupan. Om utredningens förslag genomförs finns det risk att många mötesplatser Kupan tvingas lägga ner verksamheten. Även i de fall man klarar av det ekonomiskt kommer det av många frivilliga att uppfattas som en starkt negativ signal

från myndigheterna vilket kan medföra att vi tappar medlemmar. Vår uppfattning är att Röda Korset behövs som en humanitär kraft i vårt samhälle och borde uppmuntras av myndigheterna istället för att saboteras av nya pålagor.

*Rödakorskretsarna i Jönköping, Norrahammar-Banarp och Taberg*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1, 4, 5, 8-10, 12, 16 och 21 samt tillägger; Att införa moms vid försäljning av skänkta varor innebär en konkurrenssnedvridning i förhållande till den kommersiella handeln med begagnade varor. En sådan åtgärd strider mot EG-fördragets olika paragrafer, både i fråga om konkurrens- och etableringsåtgärder. Detta kan resultera i att på begäran av enskilda personer eller organisationer, bli den svenska staten skyldig till brott mot EG-fördraget.

*Rödakorskretsen i Sollefteå*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-5, 8, 12, 15 och 17 samt tillägger; De gåvor, kläder, bohag etc. som skänks säljs i vår affär KUPAN, pengarna går till olika former av hjälpverksamhet: lokalt, nationellt och internationellt. Att momsbelägga Röda Korsets verksamhet kommer att innebära döden för vår verksamhet lokalt, nationellt och internationellt eftersom administrationen kommer att öka arbetsbördan på styrelserna, som arbetar ideellt och då tänker jag speciellt på kassören. Vi har inte råd och ska inte behöva anlita en redovisningsbyrå. Vi är en ideell verksamhet.

*Tranås Rödakorskrets*

Det vore skändligt att lägga skatt på vårt ideella arbete i Röda Korsets Kupor. Vi arbetar ju utan lön och de varor vi säljer har ju en gång beskattats. Hur ska vi kunna behålla vår kassör, som bara är en lekman, om vi ska behöva ge oss in på momsredovisning? Vi förstår nog att staten säker efter möjliga beskattningsobjekt, men här går gränsen: man börjar påminna sig den gamla skrönan från Karl IX:s tid, då sillrenset eventuellt skulle beläggas med skatt.

*Anderstorpskretsen av Svenska Röda Korset*

Vi reagerar kraftigt mot förslaget att momsbelägga ideella föreningsars secondhandförsäljning. Några av våra argument emot detta är:

1. Dubbelbeskattning. Dessa begagnade varor har redan beskattats en gång. Det finns ju dessutom EG-direktiv att moms bara får tas ut en gång under en varas livscykel.

2. Inkomsterna från ideella föreningsars second-handförsäljning gynnar i allra högsta grad samhället. T.o.m mycket mer än vad eventuella momsinkomster skulle göra.
3. Allt arbete utförs av frivilliga, engagerade och oavlönade medarbetare. Skulle detta arbete beskattas och inkomsterna till kretsens verksamheter minska drastiskt, kommer detta engagemang att försvinna. Då måste butikerna läggas ner och staten får inga momsintäkter ändå.
4. Rättsäkerhet. Momsredovisning är komplicerat. Eventuella fel kan få förödande konsekvenser för en kretsstyrelse.
5. Förutom detta, var ska vi få tag på frivillig personal att arbeta under dessa nya förutsättningar? Det arbete som utförs är också en social verksamhet som kan helt försvinna och vad tar dessa människor vägen?

#### *Älmbults Röda korskrets*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 8, 17, 19 och 21 samt tillägger; Våra kunder utgörs till största delen av resurssvaga grupper – arbetslösa, en del pensionärer, skolungdomar, invandrare. Just dessa grupper är känsliga för den prishöjning som måste bli följderna om våra varor momsbeläggs.

Behållningen av vår försäljning går helt och hållet till humanitärt arbete, lokalt eller internationellt. Varje extra pålaga drabbar alltså utsatta medmänniskor, här hemma och utomlands.

Andelen pensionärer blir större och större. Många av dem vill efter arbetslivets slut använda sina krafter och sin kompetens till meningsfullt arbete. Flertalet av dem som arbetar ideellt i Kupan kommer just från denna grupp.

I samarbete med olika myndigheter bereder vi också arbete för människor, som på olika sätt har svårt att finna arbete på den kommersiella arbetsmarknaden. I kupan får de arbetsträning och meningsfull sysselsättning, utan att ha hårda krav på effektivitet. Om Kupan ska arbeta på samma villkor som kommersiella företag blir givetvis kraven på arbetskraften större.

De psykosociala problemen i vårt moderna samhälle har blivit större och större. För många utsatta grupper – gamla, invandrare, handikappade – har Kupan blivit en viktig träffpunkt. Här kan man sitta ner och få en pratstund med en medmänniska. Kan en kommersiellt bedriven butik tillhandahålla denna service?



Det finns i dag en mycket stor miljömedvetenhet hos allmänheten. Man tycker det är bra att någon tar hand om användbara kläder och prylar, som man kasserat. Vid Kupan finns ett inkast, där allmänheten kan deponera sina gåvor. Mycket säljs i Kupan, annat skickas till Röda Korsets katastroflager för vidarebefordran ut i världen. Tyvärr får vi in mycket, som måste betecknas som skräp. Detta källsorteras och forslas till kommunens soptipp. På det lokala planet uppskattar man den miljöinsats som Kupan gör. År 2002 belönades vår Kupa med kommunens miljöpris. Konsekvensen om våra varor momsbeläggs blir att vi måste välja vad vi vill ta emot, för att undvika stora kostnader för sophantering.

#### *Röda Korsets Växjökreter*

Röda Korset Växjökretsen driver en liten Kupa med låg omsättning, blir den momsbelagd måste vi stänga den. Det får till följd att många frivilliga, invandrare och svenskar kommer att må dåligt då Kupan utgör en mötesplats.

Röda Korset har ett stort socialt ansvar för att hjälpa och stötta de många gånger utslagna människorna. Kuporna drivs ideellt, vi får in prylar och kläder. Alla hjälper till att sortera, tvätta, stryka och prismärka. Allt detta sälja för en låg penning, många gånger skänks även kläder och skor till de verkligt behövande. En följd av moms är samma sak som en stängd mötesplats.

#### *Värnamokretsen av Röda korset*

Anför det som Anderstorpokretsen av Svenska Röda Korset skriver i sitt yttrande under punkterna 1-4.

#### *Röda Korsokretsen i Sundsvall, Röda Korsokretsen i Alnö, Röda Korsokretsen i Tuna-Attmar-Stöde och Röda Korsokretsen i Njurunda*

Vi finner förslaget helt orimligt och oacceptabelt. Varorna har ju en gång momsbeskattats när de var nya. Det här förslaget innebär en dubbelbeskattning, och då kan vi lika gärna uppmana folk att kasta sina begagnade kläder i soptunnan. Förslaget innebär ett stort merarbete för oss som redan utför ett tungt arbete – frivilligt. Engagemanget och frivilligheten kommer definitivt att minska om vi skall betraktas som ett vinstdrivande företag. Vi drar ju istället till återvinning och ”kretsloppstänkande” där varje krona behövs för att kunna bedriva vår verksamhet med en social mötesplats dit människor kan komma, prata en stund, ”bli sedda” och dessutom handla billigt. Att tillämpa ett krasst ekonomiskt tänkande även på frivilligorganisationer som Röda Korset

vore rena dödsstöten för hela verksamheten. Röda Korset vill ju hjälpa – då bör andra inte stjäla.

*Rödakorskretsen i Ramsele*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-5, 9, 11, 12, 15, 17, 18 och 21 samt tillägger; Givaren stödjer Röda Korsets arbete utifrån egen förmåga med pengar, med materiella gåvor eller med sin tid. Det känns orättfärdigt att just materiella gåvor skall få en negativ särbehandling i form av momsbeskattning.

*Röda Korset, Storsjöskretsen*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-17 och 19-21 samt tillägger; Samhället har mycket stor nytta av de ideella insatser som vår krets gör genom att driva mötesplatsen Kupan i Östersund. Vår krets samverkar med sju andra kretsar i Östersund, vi engagerar 150 frivilliga i vår verksamhet, vi tar emot ca 40 personer varje år från frivården, vi sysselsätter ca 25-30 praktikanter från arbetsförmedlingar och kommuner med flera i arbetsträning och rehabilitering. Vi har flera självhjälpgrupper från de mest utsatta i samhället. Vi arbetar för och tillsammans med dessa utsatta människor. Vi har etablerat ett omfattande samarbete med kommuner, arbetsförmedlingar, försäkringskassor och andra myndigheter och organisationer i vårt område.

Vi bidrar i mycket stor utsträckning till det sociala skyddsnät som samhället de senaste åren inte måktat att hålla i stånd. Vi bidrar, tillsammans med många andra frivilliga och ideella organisationer till den viktiga ekonomin i samhället.

Om verksamheten i mötesplatsen Kupan skulle åläggas mervärdesskatt skulle vi inte kunna fortsätta, utan tvingas avveckla i stället för att utveckla.

*Rödakorskretsarna i Eksjö, Nässjö, Sävsjö, Vetlanda och Ydre*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-4, 6, 10-12 och 16-17 samt tillägger; Genomförs förslaget om skatteplikt vid försäljning av skänkta varor blir detta en märklig ”gåvoskatt”. får kretsarna gåvor i form av kontanter är dessa gåvor ej skattepliktiga, men om samma summa skänks i form av exempelvis möbler blir försäljningssumman skattepliktig och detta trots att givarnas avsikter har varit desamma.

Genomförs förslaget minskas arbetet med inriktning på ett ekologiskt hållbart samhälle genom att återanvändningen av olika produkter skulle på ett märkbart sätt minskas. Dessutom skulle möjligheterna till biståndsarbetet minskas drastiskt och detta då till förfång för behövande.

#### *Rödakorskretsarna i Karlskrona*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 3-5 samt tillägger; Vi är två rödakorskretsar som tog över Kupan i Karlskrona vid årsskiftet, där Röda korset säljer second hand artiklar, som annars lagts ner. Vi säg detta som en möjlighet att fortsätta med vår verksamhet både socialt och som en insamlingsform. Vår syverksamhet sysselsätter många som därigenom får meningsfull sysselsättning och social gemenskap.

#### *Laholms rödakorskrets*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden och tillägger; denna redogörelse lämnas med anledning av förslaget att mervärdesskattedirektivet regler skall tillämpas lika över EU:s samtliga länder. Laholms rödakorskrets ser det som så, att vi kommer inte att kunna ta över och driva Kupanverksamheten om detta förslag går igenom. Vi är väl medvetna om vilken viktig betydelse verksamheten har, dels som sociala träffpunkt medan även får de intäkter som andrahandsförsäljningen er, Dessa pengar använder vår organisation bl a. för att hjälpa ute i världen där människor utsatts för krig och katastrofer. men intäkterna från Kupan behövs till stor del även här hemma, för att vi skall kunna bedriva sociala verksamheter när det sociala nätet inom många områden tenderar att bli allt glesare.

I betänkandet är det angivet att utredningens förslag kommer att innebära att staten ökar sina intäkter med 350 mkr. Då frågar vi oss hur stora kostnadsökningar det kommer att leda till för staten om det sociala stödet som människor får från ideella organisationer kommer att minska i stor utsträckning till följd av mervärdesbeskattningen. Det frivilliga sociala arbetets betydelse ökar i vårt samhälle idag och bör uppskattas och värderas. Detta rimmar dåligt med utredningens förslag att lägga ytterligare bördor på frivilligorganisationer genom att införa mervärdesbeskattning på ideella aktiviteter.

#### *Skövde rödakorskrets*

I DN den 7 maj (sid 4) återfinns ett debattinlägg från ett antal ideella organisationer med synpunkter på ovannämnda utredning. Det finns ingen anledning för oss att återupprepa dessa, men Skövde Rödakorskrets vill meddela att vi till fullo instämmer i de synpunkter

och de konsekvensbeskrivningar som framförs i artikeln. Vi vill också komplettera med följande synpunkter.

Det nettoresultat som Skövde Rödakorskrets får av second-hand försäljningen i vår Kupa används enligt följande;

- Stöd och stöttning för asylsökande familjer med särskild uppmärksamhet på barnens utsatta situation.
- Besöksverksamhet hos äldre och handikappade i syfte att bryta ofrivillig isolering och ensamhet.
- Besöksverksamhet på äldreboende
- Stöd till anhörigvårdare
- Ridverksamhet för handikappade barn
- Rekreativ verksamhet för psykiskt handikappade
- Bidrag till lägerverksamhet för utsatta grupper
- Service och ledsagarhjälp på sjukhus (sjukhusvårdinnor)

Om intentionerna i utredningen genomförs blir resultatet;

- Att resurserna till samhällets utsatta grupper minskar. Behovet av stöd och hjälp till för dessa grupper minskar dock inte. Skulle de ideella organisationer, som idag tack vare sin second-handförsäljning kan ge stöd och hjälp av olika slag, få minskade resurser, skulle detta drabba de hjälpbehövande i första hand och kommunerna i andra hand.

Idag är Röda Korset ett gott komplement till kommunens sociala service. Ett komplement som får en allt större betydelse, då kommunens nätverk på grund av ekonomiska skäl glesnat. Ej heller verkar kommunernas ekonomiska situation bli bättre under de närmaste åren.

Slutsatsen blir , att med de förslag som föreligger i utredningen, om momsbeskattning av de ideella organisationernas second-handförsäljning, blir det samhällets sköra grupper som får betala .

Verksamheten i Röda Korsets second-försäljning bygger på ett ideellt engagemang. Varorna som säljs är skänkta av medlemmar och allmänhet. Försäljningsverksamheten drivs på ideell basis med frivilliga medhjälpare. Skulle försäljningen momsbeläggas skulle engagemanget minska från såväl givare som kunder.

I vår krets är kassörsarbetet redan idag omfattande. Skulle det framledes belastas med momsredovisning, skulle vi troligtvis bli tvungna att använda oss av professionell hjälp för att klara detta. Detta är inte gratis och det skulle ytterligare minska utrymmet för vår sociala verksamhet .Återigen - det skulle drabba de mest utsatta.

Sammanfattningsvis vill Skövde Röda Korsrets på det bestämdaste avstyrka utredningens förslag om momsbeläggning av ideella organisationers second-handförsäljning.

#### *Årjängs rödakorsrets*

Anför det som Rödakorsretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-2, 3-7, 8-13, 15, 20 och 21 samt tillägger; Vår rödakorsrets bedriver, gemensamt med de åtta övriga rödakorsretsarna i vår kommun, bland annat en verksamhet som Svenska Röda korset benämner ”Mötesplats Kupan”. Vi styrs av en idé, som föddes på ett slagfält i Solferino, Italien år 1863. Vi består människor oavsett ras, religion eller politiska åsikter.

Årjängs kommun är en befolkningsmässigt liten kommun med allt stramare ekonomiska resurser. Röda Korset utgör ett nödvändigt komplement till socialtjänstens verksamhet. De frivilliga rödakorsarna utför t. ex. ledsagning av äldre till läkarbesök, uppdrag som var och ett ofta tar en hel arbetsdag eftersom resvägen till sjukhus är minst 7 eller 10 mil enkel väg. Genom Mötesplatsen Kupan har vi fått en naturlig central plats dit människor kan komma eller ringa för att få vårt stöd. För att finansiera bl.a. kostnaderna för hyra, resor m.m. samlar vi in pengar genom att sälja skänkta kläder och prylar. Vi har va 50 rödakorsare som arbetar helt ideellt med allt detta.

Vi måste påminna om att regeringen nyligen har drivit ett projekt med namn Anhörig 300, där ett av kraven gentemot kommunerna var at frivilligorganisationer måste delta. Vi har deltagit i detta angelägna arbete och gör så fortfarande.

#### *Svenska röda korsets Luleåkrets*

Anför det som Rödakorsretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-11, 13-15, 17, 20 och 21 samt tillägger; Rödakorsretsen bedriver ej näringsverksamhet eftersom vi inte uppfyller myndigheternas krav på vinstsyfte. Därför kan vi heller inte bedömas enligt samma kriterier som kommersiella secondhandaffärer och/eller jämföras med dessa i något konkurrenshänseende.

En momsbeskattning av våra begagnade varor innebär dubbel beskattning, vilket strider mot EG:s direktiv att moms endast ska tas ut en gång under en varas livscykel. Eftersom vi inte heller bedriver näringsverksamhet med vinstsyfte får denna skattebelastning en dubbel effekt för vår verksamhet.

*Gällivare-Malmbergets Rödakorskrets*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-6, 8-12, 14-19 och 20-21.

*Kupans ämneskrets av röda korset, Örnsköldsvik*

På rödakorsets mötesplats Kupan i Örnsköldsvik arbetar ett 40-tal frivilliga personer i varierande åldrar, 2 ½ lönebidragsanställda o 1 arbetsledare. Även de som anses anställda arbetar 5-10 tim/v frivilligt. Vi har ett mål med vårt arbete "Vi vill lindra o förhindra mänskligt lidande."

Vi har social verksamhet i form av

- arbetsträning för de som ej varit ute i arbetslivet på många år
- träning i arbetsetik och ledarskap för elever från gymnasiet
- handikappade har sin dagliga verksamhet på Kupan där de får känna att de gör

ett riktigt arbete och att de behövs

- medmänniska finns för dem som behöver någon att prata med
- invandrare får träna svenska språket och lära sig svenska regler oskrivna och skrivna

-kontaktbesök i hem

-psykiatrin har behov av "arbetsplatser" för nyutskrivna.

Om våra inkomster som rör sig runt 70 tusen kronor/mån. beskattas blir det skatt på redan beskattade varor då vi har en secondhandaffär, dessutom går inkomsterna till stor del för att betala hyra för arbetslokalen och affären samt alla fasta utgifter som ex: el, teleräkningar även underhåll av lokalerna. Vi får inte så många 1.000:- lappar över varje mån.

Det lilla vi får över vill vi skicka till hjälp för utsatta människor.

Vår försäljning ger en viss förlängning av plaggens användning och det bidrar till neddragning av resursslöseriet både i Sverige o globalt.

Ev. momsbeskattning innebär för oss även en fördyrad administration, då vi måste anlita en bokföringsfirma. Vår kassör på ½ tid mister då sitt arbete o den arbetsgemenskap som hon behöver p.g.a. sin fysiska sjukdom.

Skall staten beskatta överskottet är det ingen som vill arbeta frivilligt utan resultatet blir att verksamheten måste läggas ner.

Vi opponerar oss för beskattning av vår verksamhet som kommer att drabba många människor som redan tidigare har problem. De har på mötesplats Kupan funnit att de behövs, att de kan göra nytta utifrån sin egen kapacitet, det gör att de får en bättre livskvalitet och kan leva ett bättre liv.

Mötesplats Kupan vill medverka till att den enskildes förmåga att hantera sin livssituation på ett positivt sätt stärks.

#### *Vittsjö Rödakorskrets*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-6 och 8-21.

#### *Rödakorskretsarna i Tingsryd, Olofström och Emmaboda kommuner*

Härmed vill vi som skriver under detta protestera mot en beskattning av den helt ideella verksamhet som vi bedriver här i Röda korsets Kupa i (Tingsryd, Olofström och Emmaboda). Överskottet (när hyra och el är betald) går oavkortat till humanitär hjälp ute i världen samt här hemma. Vårt frivilliga engagemang skulle vara helt meningslöst om förslaget gick igenom.

#### *Dackekretsen*

Vår rödakorskrets, Dackekretsen, driver liksom 22 andra rödakorskretsar i Kornobergs län en verksamhet som benämns ”Mötesplats Kupan”. Mer än 500 människor är ideellt engagerade och verksamma i ”Kronobergskupornas” dagliga arbete.

Dackekupan, som har sin verksamhet i Växjö, har funnits i 17 år. Verksamheten bedrivs utan egentligt ekonomiskt vinstintresse och det överskott som uppstår används uteslutande i kretsens allmännyttiga verksamhet. Ett ekonomiskt överskott är således inte huvudändamålet med Kupan – däremot ger det ekonomiska överskottet kretsen möjlighet att bedriva ett omfattande arbete till stöd för utsatta människor.

Under våra 17 verksamhetsår har vi engagerat mer än 500 personer med olika arbetshandikapp, löst ett stort antal människors behov av social kontakt och av att känna sig behövda och, inte minst, hjälpt till att lotsa ett stort antal flyktingar in i svenskt arbetsliv och svenskt samhälle. Ekonomiskt har vi bidragit till humanitära rödakorsprojekt i Växjö, i Sverige och i världen.

Vi har, årligen, minskat Växjö kommuns sopberg med ca 400 000 kg kläder av vilka huvuddelen använts i Röda Korsets internationella humanitära arbete. För invånarna i Växjö har det blivit naturligt att, när man ska göra sig av med tillhörigheter, höra med Kupan innan man tar det till soptippen. För många växjöbor har detta blivit ett sätt att aktivt delta i ett positivt arbete, en möjlighet att i praktisk handling visa sitt engagemang och sin empati.

Man ska inte heller bortse från att Kupan möjliggör för utsatta människor att köpa bra kläder och föremål till en kostnad som varit oöverkomlig om man skulle köpa nytt.

Vi har inte kunnat finna att EU ålägger Sverige att införa mervärdesskatt på ideella organisationers försäljning av skänkta varor.

Som ideellt engagerade i rödakorskretsen ger vi av vår tid och vår förmåga. 20 % mervärdesskatt på vår omsättning innebär att hela vårt ekonomiska överskott försvinner men ger dessutom en myndighetssignal om samhällets syn på vad vårt ideella engagemang egentligen är värt. Med största säkerhet skulle införande av mervärdesskatt innebära att Dackekupan upphör.

#### *Röda korset Enköping, Fjärdhundrakretsen*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping, Åsunda- och stadskretsarna, m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-3 och 8-21.

#### *Eda*

Vi är en rödakorskrets i Eda, en liten kommun i västra Värmland. Vår rödakorskrets har en "Mötesplats Kupan" där vi säljer kläder och andra saker som människor skänker till oss men det mesta av kläderna skickar vi vikare till katastrofhjälp. Vinsten från Kupan går till viss del för att bekosta transporter av kläderna och ibland till internationellt bistånd men merparten går till social verksamhet. Det kan t.ex. vara trivselträffar och terapiverksamhet för äldre eller träffar för anhörigvårdare. Röda korset är mycket noga med att skilja på pengar som ska användas till verksamhet och pengar till administration av föreningen. Förtjänsten från Kupan går enbart till vår ideella verksamhet och många av våra medlemmar lägger ner mycket av sin energi och fritid på vår verksamhet, för att den ska vara så professionell och billig som möjligt. Vi är ett bra komplement till kommunen.

Vår kassör arbetar helt ideellt och om hon även ska redovisa moms kommer det att bli en stor ökning av arbetsbelastningen. Vi kommer att få otroligt svårt att rekrytera en kassör som åtar sig det merarbete som momsens kommer att utföra och vi måste troligen anlita en dyr redovisningsbyrå.

Vi protesterar på det bestämdaste mot att det ska införas moms på det vi säljer!

Det leder till att



- ❖ engagemanget hos medlemmarna minskar.
- ❖ det blir svårt att rekrytera förtroendevalda
- ❖ färre kommer att skänka kläder och föremål
- ❖ Kupan kommer att stänga
- ❖ den sociala verksamheten i föreningen och i kommunen kommer att utarmas.

*Rödakorskretsarna i Arvika, Brunskog, Gunnarskog, Magnskog och Stavnäs*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping, Åsunda och stadskretsarna, m. fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-6, 8, 10-13 och 18-19 samt tillägger; För oss är detta bara olika insamlingsformer, där vi dessutom bidrar till miljöarbetet genom återanvändning. Effekten kan bli att vi får en nettokostnad på 20 % när vi i insamlingssyfte säljer skänkta kläder och prylar. En sådan omkostnadsnivå är oacceptabel för oss, dessutom strider det mot de riktlinjer som finns för att få inneha ett s.k. 90-konto där insamlingskostnaderna har en gräns på max 10 % av den totala insamlingen.

Flera kupor har redan informerat oss om att de inte har möjlighet att fortsätta bedriva sin verksamhet om moms läggs på vår försäljning.

Eventuell momsredovisning innebär en väsentligt ökad administration i vår förening. Vår kassör arbetar naturligtvis helt ideellt och för att denne inte ska sluta måste vi kanske anlita en redovisningsbyrå och därmed dra på oss en kraftigt öka årskostnad.

*Rödakorskretsen i Persnäs*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden och tillägger; Jag som ordförande i Persnäs Röda korskrets vädjar till våra invalda i Regeringen att försöka tänka sig in i vad vi offerar av tid och kraft för att hjälpa de mest utsatta i vårt land och utomlands. I vår verksamhet har individen möjlighet att på ett människovärdigt sätt kunna köpa en säng, ett bord, en stol, en var tröja m.m. till ett överkomligt pris. Var är då meningen med att höja priserna med flera procent i moms. Sedan ilar tanken iväg när kommer nästa pålaga arbetsgivaravgifter osv. Tänk på vad frivilliga utför i vårt samhälle. Om stat och kommun skulle utföra detta arbete räcker nog inte 100% i moms.

*Mariestad-Ullervadskretsen av Svenska Röda Korset.*

Med anledning av innehållet i ovannämnda betänkande med förslag om att införa moms vid försäljning av skänkta varor vill jag belysa förslagets

möjliga negativa konsekvenser utifrån nuvarande verksamhet vid en lokal Mötesplats/Kupa, driven av Röda Korset, i en mindre stad på landsorten. Jag är ordförande i Mariestad-Ullervadskretsen av Svenska Röda Korset. Det finns ytterligare 4 Röda korskretsar i Mariestad, en f.d. residensstad i norra Västergötland med ca 25 000 invånare. Röda Korset har i Mariestad totalt ca 1 100 medlemmar och är därför en verklig folkrörelse.

Vid sin Riksstämman år 1999 beslöt Svenska Röda Korset att decentralisera sin verksamhet och -parallellt med sin omfattande internationella verksamhet -i ökad utsträckning satsa på ett lokalt arbete för utsatta grupper och människor i respektive kommun. Detta arbete skulle utföras av frivilliga obetalda medlemmar. Den lokala Röda korsverksamheten skulle utgå från en särskild lokal, en Mötesplats/Kupa, inom varje kommun, väl synlig och där hyra och andra kostnader för den lokala verksamheten skulle täckas genom försäljning av skänkta varor, främst kläder.

I Mariestad beslöt sig de 5 Röda korskretsarna att gemensamt och enbart med frivilliga obetalda medlemmar starta en Mötesplats/Kupa med olika Röda korsverksamheter och med Secondhand-försäljning för att bekosta lokal- och andra kostnader. Vi har nu drygt ett års erfarenhet av verksamheten. Totalt är ca 60 frivilliga engagerade på denna Mötesplats. Där bedriver vi sömnadsverksamhet för arbetslösa kvinnor i samarbete med och med stöd av Mariestads kommun hela veckan, studiecirkel i svenska för asylsökande kvinnor efter kontakter med Migrationsverket, samhällsinformation en kväll i veckan för nya svenskar, utbildning i Första Hjälpen och Barnolycksfall. Vi har också på Mötesplatsen en välbesökt kaffehörna, dit människor kommer för att prata med någon, bryta ensamhet m.m. Givetvis bedriver vi också Secondhand-försäljning av skänkta varor; kläder, skor, böcker prylar.

Försäljning av kläder föregås av ett omfattande arbete med grovsortering, tvätt, strykning och prismärkning. All redovisning sköts av en frivillig medarbetare inom Röda Korset. Vår Mötesplats/Kupa ligger inom en invandrartät del av Mariestad. Vi har fått mycket goda kontakter med både invandrare och asylsökande. F.n. arbetar 5 asylsökande från Vitryssland, Bosnien och Kosovo hos oss som frivilliga. De hjälper oss och sina landsmän, som besöker oss och far i gengäld prata svenska, tar kontakter med oss och kan därigenom lättare integreras i det svenska samhället. Dessutom har vi 2 arbetsplatspraktikanter hos oss. Vi har medvetet minimerat antalet för att kunna ge en god service och stöd till både invandrare, asylsökande och arbetsplatspraktikanter.

Arbetet vid Mötesplatsen/Kupan har bedrivits med stor entusiasm och med mycket stor engagemang från Röda Korsets frivilliga medarbetare. Genom ett demokratiskt valt styrorgan - Kupanrådet - med

representanter för alla kretsarna, har verksamheten anpassats till de behov, som vi gemensamt ser i samhället runt omkring oss. Ännu har vi inte nått ett

nollresultat utan är beroende av bidrag från stiftelser etc.

Jag har varit utförlig i beskrivningen av vår verksamhet men inte kommenterat förslagets ekonomiska konsekvenser, vilket säkert kommer att beskrivas av andra. Jag har istället velat peka på att en viktig frivillig humanitär verksamhet kan hotas p.g.a. att EG-direktiv skall genomföras utan hänsyn till det arbete, som utföres av ideella folkrörelser i Sverige. Enbart Svenska Röda Korset har 330.000 medlemmar, varav 50.000 är engagerade i frivilligt arbete. Ett genomförande av förslaget med moms på försäljning av skänkta varor skulle innebära ökade krav på redovisning, extra arbete utan nytta för verksamheten, och en minskad försäljning. Detta skulle med stor sannolikhet medföra att den lokala verksamheten inom Röda Korset skulle minskas och i vissa fall försvinna genom att dess finansiella bas komplicerades och hotades.

Mötesplatsen/Kupan i Mariestad är en av många Mötesplatser med Secondhand-försäljning inom Svenska Röda Korset, totalt har 245 kretsar en sådan verksamhet.

Den ekonomiska vinsten för statsmakterna skulle resultera i minskad frivilligverksamhet, minskade insatser för utsatta grupper och människor. Denna verksamhet är i många kommuner ett värdefullt komplement till basala kommunala insatser. Röda Korsets viktiga lokala insatser inriktas mer och mer på verksamhet, som syftar till att skapa bättre relationer och kontakter mellan nya svenskar, asylsökande och oss andra.

Skall en följsamhet mot EG-direktiv och en tveksam förstärkning av statskassan ske till priset av minskade ideella insatser för utsatta grupper och människor?

Mariestad-Ullervadskretsen av Svenska Röda Korset får genom mej hemställa hos Finansdepartementet att för Röda Korsets del inte genomföra aktuellt EG-direktiv.

#### *Ljustorp, Timrås och Tynderös Rödakorskretsar*

I vår Rödakorsverksamhet arbetar vi bl.a. med en Mötesplats/Kupa vid vår centralort sedan ett år tillbaka.

Vi har då sett många, många bevis på att människor i vårt närområde har stora behov av att dels kunna få komma till oss för gemenskap, dels kunna få handla billigt i vår secondhandbutik. Nu får vi via betänkandet kunskap om en tänkt moms på vara varor.

Med momsbeläggningen kommer det att gå mer av förtjänsten till skatt än vad vi får över till att bedriva humanitär verksamhet.

I klartext kommer vi inte att ha pengar för att göra hembesök hos äldre och ensamma, kan inte resa ut till sjukhem och äldreboende för besök och stöd, kan inte ordna studiecirkel och träffar för anhängvårdare som vi gör idag och kan heller inte bedriva det stöd som vi nu gör i de asylsökandes familjer.

Vi kan inte heller förstå att de varor som vi får skänkta och som redan är åtskilligt använda, på nytt ska beskattas med moms. Moms är ju redan betald på varan en, kanske två gånger i nyproduktionsskedet.

De som skänker varorna gör det för att bidra till vårt humanitära arbete, här hemma eller internationellt, definitivt inte för att på nytt betala skatt till Svenska staten.

Med moms på våra varor får vi en omfattande och krånglig bokföring. Vår kassör arbetar också hon helt ideellt och kan inte använda all tid för detta. Återstår då att hyra en bokföringsfirma, och om pengarna nu räcker till det, så torde små smulor bli över till den humanitära verksamheten.

Vi finner inte att det är ett tvingande EU-direktiv med moms på secondhandvaror, utan att denna försäljning kan undantas från beskattning. Då kan vi inte acceptera att Riksdagen ändå försöker med momsbeläggning.

Vi som arbetar ideellt inom Röda Korset, gör det för att om möjligt kunna ge stöd och hjälp till dem som behöver hjälp utanför samhällets skyddsnät. Behoven är stora eftersom skyddsnätet de senaste åren har blivit allt skörare i sin struktur.

Den föreslagna momsbeläggningsen känns som ett direkt motarbetande av vårt humanitära arbete. Det är mycket få av oss som orkar fortsätta arbetet när vi ser att vårt arbete blir ett bidrag till statens finanser istället för att bidra till hjälp åt dem som behöver det.

#### *Rödakorskretsarna i Filipstad, Lesjöfors och Nordmark*

När vi fick vetskap om planerna på mervärdesskatt på Kupans försäljning blev vi förvånade, besvikna och bestörta. Hur kan man komma på tanken att beskatta ideellt arbete? Hur kan man tro att en sådan åtgärd ska uppmuntra och stimulera människor att offra tid och pengar för att hjälpa och stödja andra, nu då samhället inte klarar sin del? Hur ska vi kunna inspirera ungdomar att fortsätta det arbete som flera generationer av handlingskraftiga och medkännande kvinnor byggt upp.

Vi har följande invändningar mot mervärdesskatten:

- ❖ Allt som säljs genom RK:s Kupor landet runt (ca 250 st) är skänkt och därmed redan momsbelagt.
- ❖ Allt som säljs är gåvor från personer som vill göra en hjälpinsats. Då blir ju mervärdesskatten en gåvoskatt.

- ❖ Arbetet med Kuporna är ju till största delen ideellt. Vi arbetar efter principen ”så små avbräck som möjligt”. All vinst går till RK:s katastroffond eller till något projekt som initierats av RK.
- ❖ Kassören måste avsätta mer tid och få någon form av utbildning. Vi har förstått att redovisningen inte är helt enkel. Att köpa en redovisningstjänster skulle för oss medföra en kostnad på 4-5000 kr per år. Hur stor hjälpinsats skulle vi kunna göra för den summan?
- ❖ Om vi förstått momsredovisningen rätt, får man dra av inköpskostnaden för varan. Vad ska vi göra för avdrag när varan är en gåva? Här är en uppenbar orättvisa till kommersiella secondhandbutiker.
- ❖ Hur ska vi för allmänheten kunna förklara, att en stor del av de pengar som är ämnade för RK:s hjälparbete tillfaller butiker.
- ❖ Hur ska vi för allmänheten kunna förklara att en stor del av de pengar som är ämnade för RK:s hjälparbete tillfaller statskassan? Vill människor fortsätta att ge RK gåvor i så fall.

RK:s Kupan verksamhet har även en stor social betydelse på den ort den finns. Kupan är en mötesplats där man över en kopp kaffe kan få en pratstund och en medmänsklig kontakt. Kupan har god kontakt med lokala myndigheter, t. ex. arbetsförmedlingen och försäkringskassan. Hos oss kan personer få arbetsträning, långtidssjukskrivna få sysselsättning. Kupans dörr är alltid öppen för den som behöver och önskar gemenskap.

Om förslaget genomförs kommer troligen många att få stänga. Merkostnaderna och merarbetet för den lokala RK-kretsen kommer att bli så betungande att det blir svårt att inspirera till fortsatt verksamhet. Pengar som insamlas till hjälpverksamhet skall oavkortat gå till hjälpverksamhet! Är generositet och godhet beskattningsbart?

#### *Borgholm-Räpplinge-Högsrum Rödakorskrets*

Vi ser med oro på den utredning som syftar till att momsbelägga de varor som salutföres i Röda Korsets Mötesplats Kupan, för närvarande över 200 spridda över hela landet.

Borgholm-Räpplinge-Högsrum Rödakorskrets driver tillsammans med Bredsättra-Egby och Löt Rödakorskretsar Kupan i Borgholm. Kupan är centralt belägen i Borgholm och vi betalar en marknadsmässig hyra som tillsammans med en avlönad föreståndare och anlita bokföringsbyrå är tunga utgiftsposter. I Röda Korsets anda utföres även ett oegennyttigt oavlönat arbete med försäljning och hämtning och hemkörning av varor. Allt som försäljes är skänkt av vänliga människor och dessa varor har ju en gång beskattats när de var nya. Enligt EG:s direktiv skall beskattning göras endast en gång på en vara, annars blir den ju dubbelbeskattad. Röda

Korsets secondhandförsäljning sker helt utan vinstintressen till skillnad från den kommersiella handeln.

Alla intäkter på mötesplats Kupan används till hjälp och utveckling i såväl det lokala sociala arbetet som internationellt bistånd.

Vi som är ansvariga för Mötesplats Kupan i Borgholm vädjar alltså med stöd av ovannämnda skäl att Röda Korsets secondhandförsäljning måste som tidigare förbli momsbefriat.

Om Finansdepartementet ändå vidhåller att beskattning måste ske bör gränsen för fribeloppet sättas till 1 miljon kronor.

#### *Norra samverkansrådet på Gotland*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-8 och 10-12 samt tillägger; Förutom det sociala arbetet som bedrivs i lokalerna t. ex. läxhjälp och social samvaro bedrivs även olika aktiviteter för ensamstående, häktesbesök, sjukhusvårdar, besöksverksamhet i hemmen och på institutioner.

Om moms införs på intäkter från gåvor och ideellt arbete kan detta uppfattas som en pålaga från staten.

#### *Rödakorskretsen i Djursholm*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden och tillägger; Ändamålet med vår Rödakorskrets är att bidra till att förhindra och lindra mänskligt lidande i Sverige och utlandet. Detta gör vi bland annat genom att i Röda Korsets mötesplats Kupan sälja skänkta varor, framför allt kläder. Kupan har vidare en viktig social funktion som mötesplats för bland annat anhörigstöd och som invandrarcafé.

Arbetet utförs i huvudsak ideellt

Det överskott som kan uppstå skänks via centrala Röda Korset till behövande i Sverige och utomlands, till exempel till krigens offer och till katastrofhjälp.

Om verksamheten skulle beläggas med moms skulle detta medföra att den ekonomiska redovisningen inte längre kan skötas ideellt och därmed medföra utgifter,

att den ekonomiska belastningen skulle innebära att verksamheten skulle gå med förlust,

att verksamheten därmed skulle läggas ner,

att statens inställning till ideellt arbete skulle allvarligt skada vår krets övriga verksamhet.

#### *Torsby Rödakorskrets*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-3, 5-6, 10, 12, 17 och 21.

*Röda Korsets Nyköpingskrets*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden med den ändringen att en eventuell fribeloppsgräns måste gå vid 2 miljoner kronor.

*Röda Korset Söderhamnskretsen*

Vår Rödakorskrets finns sedan 90 år tillbaka i Söderhamn. Vi försöker bidra till att förhindra och lindra mänskligt lidande dels i vårt närområde, dels var helst i världen där behov finns.

Vår "Mötesplats Kupan" utgör grunden för verksamheten som vi bedriver. Vi har för närvarande väntjänster och anhörigstöd, ovärderligt för många som bär ett stort ansvar för sjuka anhöriga och närstående. Vi har också en telefonkedja som fungerar varje dag året runt. Det är en livlina för personer som av olika orsaker inte har fungerade socialt nätverk. Vi har också en "systuga", förutom den sociala sidan av att umgås tillverkas allt ifrån kompletta babypaket till koftor och klänningar, byxor och tröjor för att sedan skickas dit där de behövs. Söderhamn har tagit emot 400 asylsökande. Vår Rödakorskrets är engagerad i deras situation, bl.a. genom att ordna resor till simhallen för skolbarnen, fotbollsskola under sommaren, möjligheter att måla och leda. Dessutom hoppas vi kunna ordna sommarkoloni för 20-talet barn. För de vuxna ordnar vi kurser i samarbete med andra organisationer och föreningar.

I vår verksamhet finns både frivilliga och personer som av en eller annan anledning behöver arbetsplatsträning. Alla är välkomna och vi utför en resurs för det lokala samhället

Vi bedriver ingen affärsverksamhet, de pengar vi får in via insamlingar eller via "Kupan" går till de behov av bistånd som finns internationellt eller till vår lokala verksamhet.

som vi ser det skulle momsbeskattning av våra begagnade varor innebära dubbel beskattning då avdrag för inköp inte är aktuella.

Regelsystemet för momsredovisningen skulle innebära en ökad arbetsbörda och ökade kostnader, i klartext mindre tid och mindre pengar för de behövande."

Vi är en "räck mig en hand" organisation. Det finns inga garantier om att vi inte behöver den handen någon gång.

Det finns, förutom hänvisningar till tveksamheter i lagtexten en anda av kommersialisering som inte känns bra. Frivilliginsatser kan inte uppskattas nog.

*Röda Korset Beredskapskretsen i Stockholms län*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden med den skillnaden att de under punkt 17 anger beloppet 8-10 000 kr samt tillägger; Vi driver Mötesplats Kupan på två adresser i Stockholms innerstad, som sysselsätter 40 resp. 45 personer på varje adress, och av dessa 85 personer är 3 heltidsanställda, 6 lönebidragsanställda från arbetsförmedlingen, 27 praktikanter från olika stadsdelsförvaltningar, SFI (Svenska för invandrare), Ungdomsprojektet "Framsikt", samverkan mellan företag, utbildningsförvaltningen och socialtjänstförvaltningen i Stockholm, Rehab m.fl., och övriga 49 är frivilliga, som utför ett mycket engagerat och utomordentligt arbete varierande mellan fyra till sex arbetstimmar per arbetad dag. Praktikanterna är oftast långtidsarbetslösa eller invandrare som behöver arbetsträning såväl som språkträning. De kommer oftast hit med mycket lågt självförtroende som genom vår metodik byggs upp under deras praktikperiod hos oss. Vi finns till för både kunder och frivilliga för att bryta isolering och ensamhet, skaffa nya kontakter och kunna arbeta med olika arbetskamrater. Detta sker inom vår verksamhet förutom att vi skall omsätta våra insamlade gåvor till ett ekonomiskt överskott för både lokala och internationella humanitära hjälpbehov.

Vi omsätter totalt ca 4,5 miljoner kronor med ett budgeterat överskott på ca 381 tusen kronor, utan momsbeskattning. Då vi endast har varuinköp till ett värde av 280 tusen kronor, som motsvarar en ingående moms på ca 56 tusen kronor, betyder det att utgående moms blir ca 900 tusen kronor, och konsekvensen blir omgående nedläggning eller konkurs av en mycket bra, uppskattad och välbehövd humanitär verksamhet.

*Rödakorskretsen i Avesta*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1, 3, 10, 12, 14 och 15 samt tillägger; Bemanningen består av frivilliga ideellt arbetande äldre kvinnor och män. I samarbete med kriminalvården bereder vi även plats för personer som dömts till samhällstjänst och/eller intensivövervakning med elektronisk kontroll.

Arbetet består utöver försäljning av skänkta kläder även av genomgång och renovering av kläder (tvätt och lagning) och mindre prylar. Även sybehör för lagning är till större delen skänkt.

Lokalkostnaden är på de flesta orter hög i förhållande till den försäljningsintäkt som kan uppnås. Det överskott som i dagsläget vår krets har motsvarar ett momsuttag. För vår krets skulle resultatet bli att vi tvingas lägga ner verksamheten. Det går inte att motivera frivilliga till så mycket arbete för ett nollresultat. Införandet av moms skulle



dessutom innebära en stor administrativ ökning för kassören. Syftet med verksamheten – att samla in medel – försvinner. Effekten blir att lokalt socialt arbete går förlorat. Detta kan i sin tur leda till ökade kommunala kostnader.

#### *Bollnäs Rödakorskrets*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-6 och 8-21 med den skillnaden att de under stycke 17 inte anför ”*Vår kassör arbetar naturligtvis helt ideellt och för att denne inte skall sluta måste vi kanske anlita en redovisningsbyrå och därmed dra på oss en kostnad av omkring 5000 kronor per år.*” samt tillägger; Sannolikt kommer också enskilda givare att bli mindre benägna att skänka saker när man blir klar över att alla gåvor momsbelägges. Vetskapen om att man samtidigt med en skänkt sak också gör en skatteinbetalning kommer troligen att starkt dämpa intresset för att via sådana gåvor stödja vår verksamhet. Med stöd av ovanstående avvisar rödakorskretsen förslaget att momsbelägga ideella föreningars secondhandförsäljning.

#### *Rödakorskretsen i Hässleholm*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-7, 9-13 och 20-21 samt tillägger; Om försäljningsbeloppet i vår Kupa skulle momsbeskattas med 25 %, innebure det att var femte krona och inkomsten av var fete timme skulle avgå i skatt, med så mycket färre kronor att skicka till välbehövande nationellt och internationellt.

Det skulle innebära:

- ❖ ett minskat bistånd nationellt och internationellt (fyller staten hålen som uppstår?)
- ❖ ett minskat stöd till asylsökande i vår kommun
- ❖ en förlust av en mycket uppskattad mötesplats i samband med vår secondhandförsäljning.

Det har under ca fyra år varit oss en stor glädje och stolthet att ha kunnat vidarebefordra hjälp till olika projekt hemma och ute i världen.

#### *Rödakorskretsen i Gagnef*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-14 och 18-20 samt punkt 17 med den ändringen att de anger ”dryga externa kostnader” istället för ett belopp och punkt 21 utom ”*Vår upplevelse är att frivilliginsatsen ska börja beskattas. Denna vår känsla kommer att få långsiktiga och djupgående negativa effekter.*”

#### *Rödakorskretsen i Huskvarna, Skärstad, Lekeryd-Svarttorp och Tenhult*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 8, 10, 12 och 21 samt tillägger till 21 följande mening: ”Vi vill gärna varna staten om denna risk”.

Därutöver tillägger de följande; 1. Röda Korset har som sitt mål att förhindra och lindra mänskligt lidande. Våra mötesplatser, Kupan, finns 245 ställen i landet. Dessa verksamheter är viktiga verktyg för Röda Korset att nå sitt mål. Vi finns här för en idé, medan den kommersiella handeln finns för att tjäna pengar. Förutom det sociala arbetet som bedrivs på frivillig basis i våra lokaler, tar vi även emot materiella gåvor i form av kläder, husgeråd, prylar och möbler. Kläderna sorteras och packas för internationell katastrofhjälp samt säljs till allmänheten. Denna hantering är en effektiv insamlingsform och har dessutom miljömässiga fördelar. I samarbete med myndigheterna bereder vi även plats för arbetsträningspraktikanter, frivårdstjänster samt personer med olika former av arbetshandikapp. 3. Till skillnad från den vanliga penninginsamlingen, bidrar vi till miljöarbetet och en bättre social gemenskap i vår ort. Effekten av en momsbeläggning får en nettoeffekt på 20% när vi i insamlingssyfte säljer skänkta kläder och prylar, vilket kan vara dödligt på vår sociala verksamhet. En sådan omkostnadsnivå är naturligtvis oacceptabel för oss. 6. Att införa moms vid försäljning av skänkta varor innebär en konkurrenssnedvridning i förhållande till den kommersiella handeln med begagnade varor. En sådan åtgärd strider mot EG-fördragets olika paragrafer, både i fråga om konkurrens- och etableringsåtgärder. Detta kan resultera i att på begäran av enskilda personer eller organisationer, bli den svenska staten skyldig till brott mot EG-fördraget. 7. Om nu föreningen skulle få hantera en ständigt pågående momsredovisning ökar riskerna för att begå misstag. Det blir förödande för vår motivation att ofta känna osäkerhet huruvida vi skött redovisningen på ett korrekt sätt.

*Rödakorskretsarna i Lit, Häggenås och Kyrkå:*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i stycke 18 samt tillägger; Vår rödakorskrets arbetar med att bidra till att förhindra och lindra mänskligt lidande var det än uppstår och vem det än drabbar. Vi finns här för en idé, medan den kommersiella handeln finns generera vinst till ägarna. Skillnaden är alltså att vi låter vårt överskott/vår vinst gå till det vi nämnt ovan.

Vår rödakorskrets har för närvarande ingen egen lokal utan lånar, utan kostnad, lokal för en mötesplats/träffpunkts-verksamhet. Våra intentioner är att öppna egna lokaler för en mer komplett Mötesplats Kupan, där vi kan utöka öppettider med insamlingar och försäljning av

skänkta varor och där människor kan träffas. Bemanningen ska bestå av frivilliga, ideellt arbetande, personer.

Nu blir vi ju fundersamma över om vi verkligen ska gå vidare med våra planer – att hjälpa andra. Våra gåvogivare menar säkerligen inte att det dom skänker som hjälp till behövande skall åläggas skatt. Det blir ju en form av gåvoskatt eftersom beskattningen blir ensidig då vi inte har några inköpskostnader.

Vi är kritiska till utredningen då dels regeringen påpekar i utredningens direktiv att verksamhet som bedrivs utan vinstintresse av ideella föreningar ska kunna ges en positiv särbehandling skattemässig, och dels EG:s direktiv att moms endast ska tas ut en gång under en varas livscykel och det, om något, borde verkligen gälla de begagnade varor vi får in som gåvor.

Som ideellt engagerade i rödakorskretsen ger vi av vår tid och förmåga. Det är vår personliga gåva till den utsatte. Om utredningens förslag skulle införas kommer vi att uppfatta det som en pålaga och en starkt negativ signal från myndigheterna och deras sätt att se på värdet av ideellt humanitärt arbete!

Vi önskar att vår tro på myndigheterna inte kommer på skam utan att de fortsättningsvis kommer att uppskatta Humanitära Ideella Organisationer, såsom Röda Korset med flera och vad vi står för.

#### *Rödakorskretsen i Lötterp*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1,4-7, 20 och 21 med den ändringen att följande mening ur stycke 21 saknas: ”*Detta är den personliga gåvan till den utsatte*”.

Vidare tillägger de följande. *Våra RödaKorskretsar driver, liksom 145 andra kretsar, en verksamhet som Svenska Röda Korset benämner ”Mötesplats Kupan”. Vi är mycket kritiska till utredningen och ser att det skulle få stora konsekvenser för vårt fortsatta arbete inom Röda Korset.*

#### *Rödakorskretsarna i Falköpings kommun*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-16, 18-21 och punkt 17 med den ändringen att de anger ”dryga externa kostnader” istället för ett belopp samt tillägger följande. Den under 1990-talet starkt ökande arbetslösheten i förening med krympande tillväxt i den kommunala ekonomin har ändrat synen på arbetsfördelningen mellan

offentliga och frivilliga arbetsinsatser i samhället. Ett allt större hjälpbehov genom de större frivilligorganisationerna har uppstått och synes öka alltmer.

#### *Rödakorskretsen i Södertälje*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-6, 8-16, 18-21 och stycke 17 med den ändringen att de anger ”mycket höga kostnader” istället för ett belopp.

Vid stycke 4 görs följande tillägg: ”Däremot medför den också stora transportkostnader för kretsen. Ytterligare en kostnad inte att förglömma är att Södertälje kommuns höga avgifter för att ta hand om de klädsopor som allmänheten skänker till Röda Korset!” Vid stycke 5 görs följande tillägg: ”Den verksamhet som Södertäljekretsen av Svenska Röda korset bedriver utan någon kostnad för kommunen (skattebetalarna) är t.ex. anhörigstöd, språkträning för SFA (svenska för akademiker), sjukhusvårdar, sysselsättning för äldre (korsordslösning), sociala träffar i integrationssyfte och för att bryta deras isolering. Kostnaderna för dessa olika aktiviteter bekostas av kretsen”.

#### *Södra samverkansområdet på Gotland och Mellersta samverkansområdet på Gotland*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 3-4,6-7 och 11-12 samt 10 med den ändringen att följande meningar tagits bort: *Vi vill påstå att det inte finns något tvingande EG-direktiv, om att moms skall införas på ideella förenings secondhandförsäljning. Vi uppfattar det till och med så att direktivet innehåller kommentarer om att försäljning av varor, som är nära kopplade till vår ideella förenings socialt bistånd, kan undantas beskattning.*

De tillägger följande. ”Våra rödakorskretsar i samverkansområdet driver, liksom 245 andra kretsar, en verksamhet som Svenska Röda Korset benämner ”Mötesplats Kupan”. Kretsarna finns till för att i praktiken bidra till att förhindra och lindra mänskligt lidande var det än uppstår och vem det än drabbar. Verksamheten styrs av följande grundvärderingar (se stycke 3). Vidare tilläggs följande: ” Förutom det sociala arbete som bedrivs i lokalerna, t.ex. läxhjälp och social samvaro bedrivs även olika aktiviteter för ensamstående, häktesbesök, sjukhusvårdar, besöksverksamhet och på institutioner./../ Dessa butiker köper in sina varor och har en ingående moms. Införs moms på de varor vi säljer, innebär det i praktiken en slags gåvoskatt eftersom vi inte har några inköpskostnader./../ Om moms införs på intäkter från gåvor och ideellt arbete kan detta uppfattas som en pålaga från staten.

*Rödakorskretsen i Mölndal*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 17-18, 21 samt 10 med den ändringen att följande mening tagits bort: *På Röda Korsets mötesplats Kupan används alla intäkter till att möjliggöra och utveckla vårt lokala sociala arbete samt för internationellt bistånd genom vår centralstyrelse.*

Vidare läggs följande till: Mölndals Rödakorskrets startade en Second handverksamhet i februari 2003 – Mötesplatsen Kupan. Vi har sedan dess sålt skänkta varor för ca nio tusen kronor, pengar som oavkortat går till internationell och nationell hjälpverksamhet. Vi avser att försöka öka försäljningsverksamheten. Arbetet sköts till hundra procent av pensionärer, som med stor entusiasm arbetar för den goda saken. Vi har inga tekniska hjälpmedel vid försäljningen typ registrerande kassamaskin eller motsvarande, utan vi registrerar försäljningen manuellt. Vi tror inte att våra aktiva rödakorsare klarar att skapa ett försäljningsunderlag på vilket momsberäkning kan göras, utan alternativet vid ev. införande av momsregistrering på vår försäljning förmodligen innebär att vår försäljningsverksamhet måste upphöra. Totalt förser Mölndals Rödakorskrets hjälpbehövande i in- och utland med omkring etthundratrettio tusen kronor per år. Röda Korsets sociala arbete bygger på mötet mellan människor.

*Rödakorskretsarna i Viby, Pålsboda och Hallsberg*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 11, 18 samt tillägger följande. Det är ur fler aspekter inte rimligt med mervärdesskatt på skänkta varor i en frivillig verksamhet. Varorna har ju redan momsbelagts en gång tidigare. Den viktigaste aspekten är trots allt det arbete som läggs ned av frivilliga medarbetare för att samla in medel till välgörande ändamål. Att belägga oss med mervärdesskatt göra att det troligen kommer att bli ännu svårare att rekrytera frivilliga medarbetare. Ingen frivilligorganisation är betjänt av att det blir krångligare. Redovisningen av mervärdesskatt är besvärlig. Det innebär alltså en väsentligt utökad administration för våra föreningar. Troligen kommer många kretsar att få anlita redovisningsbyråer till höga kostnader för att vara säkra på att allt sker på ett korrekt sätt. Dessa pengar skulle istället kunna användas till de mest utsatta i vårt globala samhälle. Avslutningsvis vill vi alltså mena att vi motsätter oss en mervärdesskattepåлага på vår verksamhet Kupan i Hallsbergs kommun. Om någon sådan påлага ändå införs så måste fribeloppsgränsen höjas rejält”.

*Rödakorskretsen i Köpingsvik*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 11-12,14 och 21.

*Rödakorskretsen i Vislanda*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-8 och 20-21.

*Rödakorskretsen i Sollentuna*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-21 och tillägger följande till stycke 5: ” Här i Sollentuna har vi under år 2002 tagit emot 50 personer som gjort sin samhällstjänst hos oss och under år 2003 beräknar vi att det kommer att öka i antal. Från migrationsverket har vi ständigt invandrare som får träning i svenska och svensk arbetslivserfarenhet”.

*Rödakorskretsen i Härnösand*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-7, 10-13, 17 samt ändrar i stycke 18 från att fribeloppet bör ökas till en miljon till att ange att ”fribeloppet bör ökas markant”. Vidare har följande meningar tagits bort ur stycke 21:

*Vår upplevelse är att frivilliginsatsen ska börja beskattas. Denna vår känsla kommer att få långsiktiga och djupgående negativa effekter.*

*Rödakorskretsen i Kil*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-21 samt tillägger följande.” Vi vill särskilt trycka på punkten 1. i yttrandet. Vidare 2. Utredarna går därmed från regeringens uppdrag. Slutligen vill vi särskilt trycka på att gränsen höjs, gärna 1 miljon”.

*Berga-Vidingsjö rödakorskrets*

I Linköpings kommun är Svenska Röda Korset representerat av 17 lokala rödakorskretsar. Aktiva frivilla från några av dessa kretsar har, sedan starten av Röda Korsets secondhandförsäljning 1991, mycket aktivt medverkat till att Rödakorshuset idag har den synlighet i kommunen som är Svenska Röda Korsets mål och mening.

Sedan april 2001 har en krets: Berga-Vidingsjö rödakorskrets det juridiska och ekonomiska ansvaret för att

Rödakorshuset/KUPAN/Mötesplatsen kan bedriva den verksamhet, vars syfte är att lindra och förhindra mänskligt lidande.

I Rödakorshuset bedrivs följande verksamheter:

Insamling och secondhandförsäljning, insamling för katastrofbistånd (Materiell och ekonomisk), sömnadsverksamhet (återbrukssömnad), integrationsverksamhet, som syftar till att människor från olika kulturer och miljöer kan träffas under lättsamma former, läxläsning för invandrare som blivit kommunplacerade, arbete med familjeåterförening av splittrade flyktingfamiljer. Vidare bokcafé, samverkan med Linköpings kommuns omsorgsverksamhet för vuxna förståndshandikappade, som på detta sätt blir integrerade i Röda Korsets verksamhet för biståndssömnad.

Arbetsförmedlingen, försäkringskassan och sociala förvaltningen i kommunen köper platser av Berga-Vidingsjö rödakorskrets för långtidsarbetslösa, arbetsträningsplatser och för personer med arbetshandikapp. Dessa personer är med sitt arbete och sin rödakorsutbildning en integrerad del av Röda Korset.

Vi erbjuder också utbildningar och seminarier för aktiva och stödjande medlemmar, samt för våra kunder och besökare, om och kring Röda Korsets många olika verksamheter.

Vi har temakvällar och föredrag om de stora åtagande som Svenska Röda Korset har påtagit sig och där de lokala kretsarna är aktiva. Detta gäller bl.a. folkrätt och Humanitär Rätt/Mänskliga rättigheter, Lokalt internationellt samarbete.

En mycket viktig del av vår verksamhet är att informera om Röda Korset. Studiebesök göres av både grupper och enskilda. Kunder och besökare får om de önskar både muntlig och praktisk information om vår verksamhet.

Samtal med människor, som är i utsatt situation sker vid ett flertal tillfällen varje vecka. Rödakorshuset bidrar ekonomiskt till internationell biståndsverksamhet, och ger även andra kretsar i kommunen möjlighet att kunna genomföra verksamheter där behov finns.

I Rödakorshuset arbetar ett femtiotal medarbetare på frivillig basis. Allt ifrån några timmar till 40 timmar/vecka/medarbetare. Röda Korset är ett komplement till samhället. I vårt åtagande ingår det inte att ta över uppgifter. Detta innebär en stor besparing för vårt samhälle.

Med hänvisning till ovanstående vill Berga-Vidingsjö rödakorskrets på det bestämdaste motsätta sig förslaget till mervärdesskatt på secondhandförsäljningen.

Rödakorshuset/KUPAN/Mötesplatsen arbetar liksom de övriga KUPORNA i landet efter följande grundvärderingar och prioriteringsordning:

1. Röda Korsets sociala arbete bygger på mötet mellan människor
2. Röda Korsets mötesplats KUPAN är den öppna dörren för alla och utgör stödjepunkten för vårt arbete i lokalsamhället
3. Den utgör en gemensam resurs för frivilligarbetet och synliggör Röda Korset lokalt
4. Där bedrivs verksamheter som motsvarar de lokala behoven, och där vi har insamling och försäljning av skänkta varor för bistånd och för att öka våra möjligheter till för och med utsatta människor.

För att följa dessa grundvärderingar och kunna bedriva de ovan beskrivna verksamheterna är det av högsta prioritet att vi kan använda hela nettointäkten.

Våra givare som skänker en penninggåva garanteras att gåvan skall tillfalla det avsedda ändamålet. Skall vi i Röda Korset fortsättningsvis vara trovärdiga, måste vi kunna garantera givaren samma sak vid en materiell gåva.

för den frivillige medarbetaren känna det som om det engagerade arbete vederbörande läggs i organisationen blir belagt med skatt. Oacceptabelt.

För att kunna fortsätta med de verksamheter vi idag bedriver får vi vid en momspåлага höja våra secondhandpriser betydligt, till nackdel för våra kunder. Vi hamnar då i samma prisläge som de affärsdrivande secondhandbutikerna, med den skillnaden att vi inte kan dra av någon inköpsmoms. (Skänkta varor).

Då kretsens KUPA har en omsättning på mer än 3 basbelopp, måste vi enligt Röda Korsets stadgar anlita en auktoriserad revisor. Detta har medfört tämligen höga kostnader.

Kretsen kassör är som övriga medarbetare frivillig, och bidrar med sin tid och sitt kunnande till ett bra bokföringsarbete. Vid införande av mervärdesskatt och dess snåriga regler bli styrelsen nödsakad att anlita revisor. Konsekvens: ytterligare kostnader.

Enligt EG-direktiv får en vara bara momsbeskattas en gång.

Vidare står i EG-direktiven att varor, som säljs och där nettointäkten används i syfte att användas i föreningens sociala verksamhet, bör undantas skatteplikt.

Röda Korset är världens största humanitära organisation, som arbetar för alla människors lika värde.



Röda Korset är Sveriges största humanitära organisation, som arbetar för att bistå människor, som hamnat i en utsatt situation, både nationellt och internationellt.

Detta är skäl nog att inte ålägga Röda Korsets secondhandbutiker mervärdesskatteplikt.

#### *Rödakorskretsen i Åmål*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 3-4, 12-13, 15 och 21. Ur stycke 4 har följande mening tagits bort; *Denna hantering är en effektiv insamlingsform och har dessutom miljömässiga fördelar.*

#### *Rödakorskretsen i Skellefteå*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-21 samt tillägger följande. ”Nu har samhällets nedrustning av omsorgen om invånarna nått dithän att man vill lämna över uppgiften på frivilligorganisationer. Förslaget om moms på verksamheten resulterar i att även frivilligverksamheten nedrustas. Det blir svårare att engagera frivilliga när man märker att staten motarbetar verksamheten. Vi behöver uppmuntran inte åderlåtning.”

#### *Rödakorskretsen i Motala*

Anför det som Rödakorskretsarna i Enköping (Åsunda- och stadskretsarna) m.fl. skriver i sina yttranden i styckena 1-21 men där följande mening tagits bort ur stycke 5; *Detta till skillnad från den kommersiella secondhandbutiken som drivs som vilken näringsverksamhet som helst med avsikt att generera vinst till ägaren.* Vidare har följande mening ur stycke 17 tagits bort: *Vår kassör arbetar naturligtvis helt ideellt och för att denne inte skall sluta måste vi kanske anlita en redovisningsbyrå och därmed dra på oss en kostnad av omkring 5 000 kronor per år.*

#### *Rödakorskretsen i Helgum*

Vår Röda Korsrets driver liksom 245 andra kretsar, en verksamhet som Svenska Röda Korset benämner Kupan. Denna verksamhet bygger helt på ideellt arbete och bygger på en idé om att bidra till att förhindra och lindra mänskligt lidande.

Vi bedriver ett socialt arbete, vi samlar in kläder som skickas som katastrofhjälp eller säljs för att inbringa pengar att skicka till katastrofdrabbade civila i olika länder i världen över, vi tar emot skänkta föremål som säljs och där pengarna används på samma sätt som nyss

nämndes. Vi bedriver inte handel som den kommersiella verksamheten för att tjäna pengar utan enbart för en idé om medmänsklighet, frivillighet och humanitet.

Att momsbelägga en försäljning utan vinstintresse, av skänkta varor där pengarna sedan i sin tur skänks bort till hjälpbehövande vore förödande och skulle utan tvekan reducera, om inte helt utplåna Röda Korsets kupanverksamhet. Detta skulle drabba tredje man hårt.

Vi i Helgums Röda Kors krets protesterar mot detta eventuella beslut och hoppas att även i fortsättningen kunna bedriva verksamhet vid vår minikupa.

## **8.9 Undantag för tillhandahållanden inom utbildning**

### **8.9.1 Svenska kyrkan och SKR**

Förslaget innebär ingen ändring mot vad som nu gäller. Svenska kyrkan kommer därför även i fortsättningen att kunna bedriva utbildning, t.ex. i form av en friskola, utan momsplikt.

### **8.9.2 FRISAM och Svenska Båtunionen**

Undantaget omfattar den ordinarie skolutbildningen, motsvarande grund-, gymnasie- och högskoleutbildning för både barn och vuxna. Även yrkesutbildning och omskolning omfattas av undantaget. Dag- och fritidshemsverksamhet torde vara att hänföra till denna bestämmelse. Utbildningen av barn, ungdomar och vuxna är en flitigt förekommande verksamhet i FRISAMs medlemsföreningar. Daghemsverksamhet med ur- och skur pedagogiken (mulleverksamhet) är omfattande och flera 10-tal tusen barn följer denna verksamhet.

Liknande verksamhet bedrivs även på fritiden av såväl Friluftsförbundet som av andra friluftsföreningar. Båtförarbevis, skepparexamen, jägarexamen, hundutbildningar, glaciärkurser. Listan kan göras mycket lång på utbildningar som faller inom, utanför och i gränsen kring artikel 13A1i. Det finns folkhögskolor som ger samma utbildningar som de ideella föreningarna. Skulle moms införas på denna typ av utbildningar som även ges på folkhögskolor kommer det att innebära en konkurrensnackdel för de ideella föreningarna, givet att folkhögskolorna kan omfattas av moms undantaget.

### **8.9.3 RIO och Folkbildningsrådet**

Utredningen föreslår inga ändringar av utbildningsundantaget enligt 3 kap. 8 § ML. Därav kan man få uppfattningen att folkhögskolor är och förblir undantagna från mervärdesskatt. Detta är dock endast delvis sant. Undantaget i 3 kap 8 § ML gäller endast för sådan utbildning som

berättigar till någon form av studiestöd. Vilka dessa utbildningar är kan ibland vara svårtolkat.

Problemet är dock att folkhögskolor bedriver folkbildningsverksamhet i form av korta kurser, studiecirklar och kulturarrangemang, för vilka statsbidrag utgår, men som inte faller in under det nämnda utbildningsundantaget.

Av detta följer att förändringar av de generella skattevillkoren för ideella föreningar i 4 kap. 8 § ML också berör folkhögskolornas verksamhet. Med nuvarande lagstiftning täcks folkhögskolornas hela verksamhet väl av detta undantag, medan utbildningsundantaget är mindre heltäckande.

## **9 Mervärdesskatt på vissa publikationer**

### **9.1 Länsrätten i Stockholms län**

Det är inte ovanligt att medlemmar i ideella föreningar erhåller en medlemstidning och att de inte behöver betala något extra för det. Kan man i dessa fall alltid utgå ifrån att publikationen är en del av medlemsavgiften? Fall kan tänkas när någon mindre seriös aktör bildar en ideell förening och sedan tillhandahåller tidningar "mot medlemsavgift" istället för att ta ut en prenumerationsavgift. Länsrätten anser att det bättre bör klargöras i vilken omfattning publikationer kan komma att omfattas av det föreslagna nya undantaget från skatteplikt i 3 kap. 11 b §. Länsrätten vill i detta sammanhang också framhålla att det kan vara svårt att värdera hur mycket av en medlemsavgift som avser medlemstidningen.

### **9.2 RSV**

RSV tillstyrker förslaget att slopa skattefriheten för vissa publikationer, men föreslår att även skattefriheten för vissa tryckeritjänster m.m. omprövas.

Utredningen föreslår att undantagen från skatteplikt för omsättning av periodiska medlemsblad, personaltidningar och organisationstidskrifter slopas. Då dessa undantag, enligt vad som framgår av betänkandet, inte är förenliga med EG-rätten tillstyrker RSV att de slopas. I vissa särskilda fall kan, enligt andra regler som föreslås, skattefriheten dock bestå.

Det finns i 3 kap. 19 § ML en bestämmelse med anknytning till dessa regler, som innebär att vissa tjänster riktade mot de ifrågakvarande tidningarna också är skattefria. Det gäller bl.a. tryckning m.m. av tidningarna. Skattefriheten för de tjänsterna har inte stöd i EG-direktivet, men kan temporärt behållas till följd av bestämmelser i det svenska anslutningsfördraget.

I betänkandet föreslås att detta undantag i huvudsak behålls, och i visst avseende till och med utvidgas. RSV vill framhålla att denna undantagsbestämmelse är mycket svårtillämpad för både myndigheter och skattskyldiga. Detta har påtalats inför de ändringar av bestämmelsen som genomfördes den 1 januari i år. Betydelsen av bestämmelsen minskar också till följd av de övriga förslag utredningen lägger fram. RSV föreslår därför att bestämmelsen i 3 kap 19 § ML nu helt slopas. Om ett ekonomiskt stöd till vissa organisationstidskrifter m.fl. är motiverat, bör detta av förenklingsskäl hanteras på annat sätt än genom ett mycket svårtillämpat undantag från skatteplikt, som ska hanteras av tryckerier och andra företag som tar befattning med framställningen av dessa tidskrifter.

Enligt RSV:s mening bör det i vart fall inte komma ifråga att, som utredningen föreslår, utvidga skattefriheten till att avse en annan krets av organisationstidningar än de som avses med det nuvarande undantaget. Motiv för en sådan utvidgning saknas. Ordalydelsen i det svenska anslutningsfördraget, som enbart syftar till att Sverige övergångsvis ska kunna behålla befintliga regler, kan inte heller, som utredningen gör gällande (s.398f), tas till stöd för att föra in nya skattefria områden.

### **9.3 Svenska kyrkan och SKR**

Nuvarande undantag i den svenska lagen för omsättning av periodiska medlemsblad, personaltidningar, organisationstidskrifter, program och kataloger slopas. Det innebär att om sådan tillhandahållanden sker i fortsättningen kan de undantas från momsplikt bara om de t.ex. tillhandahålls de egna medlemmarna som en del i medlemsavgiften. Vidare kommer beskattning att ske för införande och ackvisition av annonser i sådana publikationer. En viss lindring av effekterna kan dock uppkomma genom att skattesatsen föreslås vara sex procent. Inom Svenska kyrkan torde flertalet publikationer av detta slag rikta sig till medlemmar. En viss kompensation genom avdragsrätt för ingående skatt när det gäller annonser kan enligt utredningen förväntas uppkomma om förslaget genomförs vilket skulle kunna vara ekonomiskt fördelaktigt. Som utredningen också har noterat uppkommer dock även här den belastning i form av ökad administration som det är svårt att beräkna effekterna av. Frånsett detta kan förslaget i dessa delar dock förväntas innebära begränsade effekter för Svenska kyrkan.

### **9.4 Företagarna**

Företagarna har inget att erinra mot förslagen.

## 9.5 SRS

Revisorsamfundet SRS tillstyrker förslaget.

## 9.6 RF och SISU Idrottsutbildarna

Enligt anslutningsfördraget har Sverige rätt att utnyttja ett undantag från beskattning avseende framställning av tidskrifter för ideella föreningar eller tjänster som har samband med sådan framställning. Detta undantag har Sverige rätt att utnyttja till dess ett slutligt mervärdesskattesystem på gemenskapsnivå införts, vilket enligt RF:s konstaterande kommer att dröja åtskilliga år. Sådana regler finns i MvL. Regeln avseende framställningstjänster utvidgades dessutom genom lagändring (SFS 2002:104 –105, SkU 2, prop. 2002/03:5) som trädde i kraft den 1 januari 2003, till att omfatta ytterligare tjänster med anknytning till framställningen.

RF konstaterar således med tillfredsställelse att utredningen föreslår ett bibehållande av ifrågavarande regler, då de är av avgörande ekonomisk betydelse för utgivandet av ifrågavarande medlemstidningar etc. Utan undantaget kan förutsättas att en mängd av dessa tidningar skulle gå i graven, ty produktionskostnaden skulle annars i princip öka med en fjärdedel.

När det gäller utredningens förslag att slopa skattefriheten för omsättning av publikationen till den slutliga läsaren, kan det medföra konsekvenser i det enskilda fallet. Det resonemang som utredning för på s 394 om beskattning av omsättningen av dessa publikationer synes dock oklart i det avseendet att utredningen här menar att deras förslag innebär att försäljning till utgivaren av medlemsblad, personaltidningar och organisationstidskrifter, skall beskattas. RF ställer sig här frågan om inte dessa tjänster trots allt blir undantagna enligt ovan nämnd förslagen undantagsregel, om utgivaren är en organisation utan vinstintresse?

När det gäller försäljning av ifrågavarande publikationer mot särskild ersättning till läsarna föreslås att den beskattas. Huruvida detta förslag påverkar idrottens organisationer generellt, har RF svårt att överblicka. Såvitt är RF bekant är försäljning av idrottstidningar/medlemstidningar inte alltför omfattande, även om vissa sådana tidningar kan finna avsättning till andra än medlemmar. Om dessa tidningar i så fall skall beskattas med sex procent, mot att ingående moms får dras av, synes de ekonomiska effekterna inte vara alltför stora.

Däremot vill RF understryka att det normala för medlemstidningar är att medlemmarna normalt erhåller dem utan någon särskild ersättning. De anses normalt vara att ett utflöde ur medlemskapet. Att ur ett svenskt perspektiv anse värdet av dessa tidningar som en ur medlemsavgiften ”utbrytbar” tillhandahållen momspliktig tjänst finner RF vara främmande. RF:s uppfattning är att lagstiftaren och tillämpande myndigheter klargör att dessa tillhandahållanden inte är att betrakta som ett tillhandahållande av någon momspliktig vara. Vid motsatsen borde

det ju i så fall gå att hävda att alla de momskostnader som föreningen drabbas av i sin medlemsvårdande verksamhet borde vara avdragsgill mot den utgående sexprocentiga moms. Inte bara den direkta moms som föreningen drabbas av för framställningen. Syftet med tidningarna är ju normalt att informera om den bedrivna verksamheten i medlemmens förening.

Utredningens förslag gällande en beskattning av omsättning av program och kataloger etc. kan möjligen betraktas som ekonomiskt gynnsamt för de som drabbas. Om försäljning av sådana trycksaker beläggs med sex procents moms med full avdragsrätt för den ingående moms – som oftast är 25 procent – torde nettoutfallet bli ekonomiskt gynnsamt. Så torde bli fallet även om dessa trycksaker utbjuds till ett pris av t ex 1 krona. Eftersom nuvarande undantag från skatteplikt avseende framställningen av denna typ av trycksaker föreslås bli momspliktig kommer detta att bli effekten.

### 9.7 Tidningsutgivarna

De föreslagna ändringarna är av större eller mindre omfattning och man kan i det enskilda fallet ha synpunkter på lämpligheten därav.

Tidningsutgivarna – som i det följande begränsar sitt yttrande till sådana förslag som får direkta konsekvenser för omsättning av publikationer - konstaterar dock, i likhet med utredningen, att utrymmet för avvikelser i svensk rätt är tämligen begränsat.

Undantaget från skatteplikt för omsättning som avser vissa periodiska publikationer i 3 kap. 13-14 §§ ML.

I utredningen föreslås att undantagen från skatteplikt för omsättning av periodiska medlemsblad, personaltidningar, organisationstidskrifter slopas. Sådan omsättning föreslås bli skattepliktig med en reducerad skattesats om 6 %. Som framgår i det följande föreslås dock viss omsättning till medlemmar kunna komma att omfattas av undantag från skatteplikt genom införande av ett nytt undantag.

Det nuvarande undantaget är motiverat av främst kultur- och organisationspolitiska skäl. Tidningsutgivarna finner att dessa motiv alltjämt väger tungt. Likafullt måste konstateras att undantaget vid en implementering av mervärdeskattedirektivet inte kan upprätthållas. Det är dock angeläget att mervärdeskattesatsen är lägsta möjliga och Tidningsutgivarna tillstyrker därför förslaget om en reducerad mervärdeskattesats för dessa publikationer om sex procent, den s k ”kulturmomsen”. Tidningsutgivarna vill också i detta sammanhang understryka vikten av att upprätthålla en ordning med en normalskattesats och två reducerade skattesatser – där den ena skall vara lägsta möjliga – för att möjliggöra att sådana varor och tjänster som tidigare inte varit mervärdeskattebelagda eller vilka haft en låg

mervärdeskattesats fortsatt kan ha en så låg mervärdeskattesats som möjligt.

Nytt undantag för viss omsättning till medlemmar föreslås genom införande av 3 kap. 11 b §

I betänkandet föreslås ett nytt undantag från skatteplikt för tillhandahållanden av tjänster och varor med anknytning därtill, som tillhandahålls av organisationer utan vinstintresse till förmån för medlemmarna i deras gemensamma intresse mot stadgeenligt bestämd medlemsavgift. Vidare skall organisationen främja vissa särskilt angivna syften, exempelvis av politisk eller religiös karaktär. Undantaget gäller endast sådan omsättning av sådana tjänster och anknutna varor som normalt inte tillhandahålls av annan. Begreppet organisationer utan vinstintresse är inte begränsat till ideella föreningar utan även andra icke vinstdrivande organisationer kan omfattas, förutsatt att organisationen har medlemmar.

Förslaget ger ett visst, om än begränsat, utrymme för att exempelvis tillhandahålla medlemstidningar. Tidningsutgivarna finner förslaget väl motiverat och tillstyrker att det genomförs.

Undantaget för omsättning av tjänster som avser införande och ackquisition av annonser i 3 kap. 19 § första stycket 1 och andra stycket ML slopas

Undantaget i 3 kap 19 § första stycket 1 och andra stycket för tjänster som avser införande eller ackquisition av annonser i sådana publikationer som avses i 3 kap. 13-14 §§ föreslås slopat. Motivet för det nuvarande undantaget är detsamma som för bestämmelserna i 3 kap.13-14 §§. Som ovan nämnts föreslås också dessa slopade.

Utan tvivel får förslaget konsekvenser för t ex organisationer och föreningars möjligheter att finansiera sina publikationer med annonser. Tidningsutgivarna finner dock att det nuvarande undantaget inte omfattas av undantag i vare sig mervärdeskattedirektivet eller Sveriges anslutningsfördrag. Det bör dock närmare övervägas om inte omsättningen av dessa tjänster, såsom omsättningen närliggande tjänster, kan bli föremål för ”kultur moms” om sex procent.

Ändrad utformning av undantaget för omsättning som avser framställning i 3 kap. 19 § första stycket 2

Förutom vissa redaktionella ändringar föreslås att nuvarande lydelse av undantag för framställningstjänster avseende periodiska medlemsblad och organisationstidskrifter behålls, med den ändringen att periodisk

personaltidning inte längre omfattas av undantaget. Utredningen föreslår att en definition av begreppet organisationstidskrift införs i den nya bestämmelsen. För att skattesituationen inte ska styras av vem som tillhandahåller tjänsten föreslås undantaget för framställning bli utvidgat till att omfatta även tjänster som tillhandahålls av annan än den tekniske framställaren. Vidare föreslås att en samordning av tjänster som är nödvändiga för att framställa publikationen undantas från beskattning.

Undantaget för framställningstjänster är av stor betydelse för organisationer och föreningar, vilka själva saknar möjligheter att utföra dessa. Tidningsutgivarna tillstyrker därför förslaget, liksom förslaget om att undantaget skall omfatta även tjänster som tillhandahålls av annan än den tekniske framställaren och förslaget rörande samordning av tjänster.

Övrigt

Tidningsutgivarna konstaterar att den koppling som i betänkandet görs i ML till begrepp i inkomstskattelagen, IL, alltjämt gör sig gällande. Att i det föreslagna 9 d-kapitlet, via bestämmelsen i 3 kap.11 § andra stycket ML, knyta an till IL:s bestämmelser om begreppet allmännyttig ideell förening ter sig dock oförutsebart och svårt att tillämpa.

### **9.8 Centralmuseernas samarbetsråd och SHMM**

Utredningen föreslår att undantagen från skatteplikt för periodiska medlemsblad, personaltidningar och organisationstidskrifter samt för program och kataloger slopas på grund av att de saknar stöd i direktivet. Om sättning av program och kataloger som görs för arkiv-, musei- eller biblioteksverksamhet kommer dock i vissa fall att omfattas av undantaget från skatteplikt.

Centralmuseernas samarbetsråd ser med stor oro på förslaget att undantag från skatteplikt vad gäller program och kataloger endast kommer att medges i vissa fall. Vad som anförs upplevs som ett stort hot mot den forskning som bedrivs vid bibliotek, museer och arkiv och det kunskapsmaterial som genom forskningen förs ut via program och utställningskataloger. Samarbetsrådet motsätter sig förslag som innebär en förändring av nuvarande förhållanden.

### **9.9 FRISAM och Svenska Båtunionen**

Det sjätte momsdirektivet innehåller inte några uttryckliga regler från momsplikten för tillhandahållande av medlemsblad och organisationstidskrifter. I utredningen sägs att en anpassning till EG:s regler innebär att dessa undantag inte kan behållas. Även undantaget för omsättning av tjänster som avser införandet av annonser i medlemsblad och organisationstidskrifter samt program och kataloger bör slopas, enligt utredningen. Dagens undantag för framställning föreslås fortsätta



att gälla och att vara generellt utformat. Utredningen menar dock att det uttryckligen skall anges i lagtexten vilka slags publikationer som de undantagna framställningstjänsterna skall avse.

Det är här viktigt att dessa undantag omfattar medlemsblad, medlemstidningar och organisationstidskrifter.

### 9.10 KLYS, KRO och BUS

Vidare är undantag från moms för periodiska publikationer, program och kataloger ett viktigt instrument för stärkande av det ideella föreningslivet på kulturområdet. Det får stora konsekvenser för föreningar om kostnader för medlemstidningar och vissa andra trycksaker blir 25 procent högre. Utredningens förslag innebär härvidlag minskade förmåner jämfört med idag, vilket kan få mycket negativa konsekvenser för kulturföreningar.

### 9.11 SHF och Ungdomsringen

Många föreningar publicerar medlemsblad, årsskrifter och hembygdsböcker. Det finns under nuvarande regler ett krav på periodicitet för skattefrihet. Detta krav stöds inte av EG. SHF föreslår, att detta krav tas bort, när det gäller publikationer, som produceras av ideella organisationer. I andra hand bör kravet på fyra planerade utgivningar ersättas med något annat, t.ex. en publikation per år.

#### *Publikationer*

#### *Hembygdsböcker*

Många hembygdsföreningar forskar i den egna bygdens historia. Ett resultat av detta är hembygdsböcker. Sådana produceras tack vare stora personliga insatser, ofta hela livsverk, samt stora kostnader för tryckning. De är i första hand till för föreningarnas medlemmar. De är emellertid också av intresse för bygdens folk. För att få tillbaka något av investeringarna måste de säljas till pris, som i princip aldrig täcker kostnaderna.

Det framgår inte av utredningens förslag om denna typ av försäljning är befriad från skatteplikt. Om den är skattepliktig, bör det finnas en möjlighet för föreningen att dra av ingående moms. Utredningen framhåller dock (s.363) att det inte är möjligt att med någon form av frivillig beskattning erhålla avdragsrätt.

SHFs synpunkt: Framställning av hembygdsböcker bör befrias från skatteplikt. I andra hand bör en möjlighet finnas att dra av för ingående moms.

#### *Medlemsblad och årsböcker*

Vardaglig och administrativ information distribueras ofta i form av fotokopior. Mer ambitiösa satsningar innebär professionell produktion och distribution av medlemsblad, som till form och innehåll är en slags tidskrifter. I stället för medlemsblad samlar andra föreningar hembygdsinformationen i årsböcker. Det finns därmed i regel ingen kvalitativ skillnad mellan årsböcker och medlemstidskrifter. De innehåller samma typ av information men periodiciteten skiljer.

Medlemsblad, som har en planerad utgivning av minst fyra nummer per år befrias från skatteplikt för såväl produktion som distribution (3. kap. 19§). Den anses som periodisk, vilket enligt nuvarande och föreslagna regler är en förutsättning.

Varför en medlemspublikation är periodisk om den utkommer fyra nummer per år men inte om den utkommer en gång per år under en följd av år är svårt att förstå. Det kan finnas en fiskalisk bakgrund men logiken i denna förefaller svag.

Det sjätte mervärdedirektivet (3.5.1. s. 393) innehåller bestämmelser om publikationer av det slag som diskuterats ovan. För organisationer utan vinstintresse kan ”Nu gällande krav på periodicitet inte behållas, eftersom ett sådant krav inte har någon motsvarighet i direktivbestämmelsen.” (cit. s.393).

SHFs synpunkt: Det rimligt, när en ny lagstiftning planeras och genomförs, att regler som är svåra att förstå, tas bort. Bestämmelsen om periodicitet är en sådan regel. SHF föreslår därför att ideella föreningars publikationer befrias från skatteplikt enligt samma principer som nu gäller för periodiska medlemsblad.

## 9.12 Sveriges Tidskrifter

Sveriges Tidskrifter anser att utredningen i Betänkandet i stort sett har beaktat syftet, nämligen den närmare kopplingen mellan EG-rätten om ML. För medlemmarna i Sveriges Tidskrifter innebär inte heller förslagen i Betänkandet några radikala förändringar annat än då en medlemstidning, som tillhandahålls inom ramen för en medlemsavgift, också tillhandahålls gratis utanför medlemsskaran. Dessa senare omsättningar anses enligt nuvarande praxis – åtminstone i vissa fall – inte förta skattefriheten men det finns risk att de gör det enligt utredningens förslag i Betänkandet. Risk föreligger nämligen för en uttagsbeskattning av dessa gratisexemplar. Visserligen skulle förslagen lydelse i 2 kap. 2 § p. 3 kunna tolkas så att uttagsbeskattning inte skall ske men Sveriges Tidskrifter anser att ett uttalande om detta bör föras in i en kommande proposition.

En effekt av utredningens förslag är att omsättning av tidskriftsexemplar från någon som hanterar en hel produktion, text, layout, framställning,

tryck etc. blir skattepliktig i motsats till vad som nu gäller när leverans sker till utgivaren. Eftersom det i ett sådant läge kan vara fråga om en utgivare som i sin tur har en mervärdesskattefri omsättning av tidskriften till medlemmar inom ramen för medlemsavgiften uppkommer en kumulativ effekt som Sveriges Tidskrifter inte anser vara lämplig. Sveriges Tidskrifter föreslår därför att 3 kap. 19 § ML inledningsvis får följande lydelse:

*Från skatteplikt undantas omsättning av periodiskt medlemsblad till en utgivare och omsättning av tjänster som tillhandahålls en utgivare ...*

### **9.13 VVS-Installatörerna**

VVS-Installatörerna har inga kommentarer till förslaget.

### **9.14 SPF**

Många organisationer har egen tidskrift vänd till medlemmarna. Visst intresse finns även från utomstående för dessa tidningar varvid begränsad prenumerationsverksamhet uppstår. Dessa prenumerationsintäkter är en följd av en serviceåtgärd och är primärt ej att se som en intäktskälla. Momsskyldighet för den begränsade prenumerationsverksamheten kommer att leda till högre prenumerationspris eftersom ingående avdragsgill kostnadsmoms ej förekommer i sammanhanget. SPF anser därför att prenumerationer av medlemstidningar ej skall momsbeläggas. En kommande momsskyldighet för annonser i organisationstidskrifter kommer huvudsakligen att beröra momsskyldiga fakturamottagare med avdragsmöjlighet. Dock kan tidningen med egen anställd annonssäljare/ackvisatör ej göra avdrag för ingående moms, vilket tidning kan göra som köper in tjänsten ackvisation.

### **9.15 IOGT-NTO**

Undantaget för viss omsättning till medlemmar (11 b § ML), som omfattar bland annat organisationstidningar, bör avse allmännyttiga ideella föreningar och inte endast de som främjar de i den föreslagna lydelsen av paragrafen angivna ändamålen.

## **10 Särskilda regler för små företag**

### **10.1 Länsrätten i Stockholms län**

Länsrätten anser att det är värdefullt med regler som undantar små företag från mervärdesskattereglerna, men ställer sig tveksam till reglerna i det skick som föreslås. De föreslagna reglerna kan komma att vålla stora problem för företagen, för vilket närmare redogörs nedan.

### 6.5.2 Val av system

Länsrätten kan, i likhet med utredningen, inte se något annat system än en omsättningsgräns som genomförbart. Även detta system kommer dock att bli svårtillämpat och ställa till stora problem för företagen.

Det klargörs inte i utredningen hur intäkterna skall värderas för att fastställa omsättningens storlek. Det är inte möjligt att ta uppgifter direkt från bokföringen, eftersom värderings- och periodiseringsreglerna i direktivet inte överensstämmer med bokföringsreglerna (klassificering, värdering och periodiseringsprinciper, jämför BFNAR 2003:3). Det är inte heller möjligt att över huvud taget använda bokföringens uppgifter annat än för den som endast bokför kontanta transaktioner. För andra affärshändelser gäller en relativt lång eftersläpningstid (se BFNAR 2001:2), vilket torde omöjliggöra den snabba kontroll rörande 90 000-gränsen som utredningen förutsätter.

### 6.5.3 Utformningen av regler om befrielse från mervärdesbeskattning

Länsrätten ifrågasätter om det är lämpligt att låta allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund själva bedöma om deras verksamhet skall skattebefrias på grund av att omsättningsgränsen inte överskrids, medan övriga skattesubjekt måste ansöka om och få beslut om befrielse. Direktivets art. 24 som möjliggör för medlemsstaterna att föreskriva särskilda regler för små företag föreskriver ingen särskild tillämpning för ideella föreningar. Med hänsyn till svårigheten att bedöma intäkternas storlek kan det rentav tänkas vara en fördel för organisationerna att få ett beslut från skattemyndigheten.

Av betänkandet (s. 444 f.) framgår också att avsikten är att skattemyndigheten i efterhand skall kunna påföra mervärdesskatt för de omsättningar som borde ha beskattats. Det framgår emellertid inte vilka förfaranderegler som skall gälla, om avsikten är att reglerna om efterbeskattning och skattetillägg skall tillämpas. Detta måste klargöras. Länsrätten anser inte att det är lämpligt att påföra skattetillägg i dessa fall.

Vad händer när gränsen överskrids?

På s. 444 i betänkandet presenteras problemet med hur den omsättning som innebär att gränsen överskrids skall behandlas. Det exempel som behandlas är mycket enkelt utformat och överensstämmer enligt länsrättens uppfattning sällan med verkligheten.

För små företag som har många mindre inkomster kan det bli svårt att bedöma när gränsen överskrids. Detta kan ge upphov till oro för små näringsidkare som befrias från mervärdesskatt, särskilt om de riskerar att i efterhand debiteras mervärdesskatt och påförs skattetillägg om de inte i tid anmäler att de kan komma att överskrida omsättningsgränsen. Länsrätten anser därför att det, om de föreslagna reglerna införs, i

lagtexten även borde införas regler om att avstämning av intäkterna skall ske t.ex. varje månad. Om avstämning gjorts på föreskrivet sätt och omsättningen vid avstämningen inte överskridit omsättningsgränsen - och företagaren heller inte borde ha förstått att han skulle komma att överskrida gränsen under året - skall företaget inte kunna påföras mervärdesskatt eller skattetillägg. Ett sådant system, tillsammans med tydliga anvisningar om hur intäkter skall behandlas och värderas, skulle enligt länsrättens mening göra de föreslagna reglerna mer rimliga för företagen.

Vad händer om intäkterna sjunker under gränsen?

Den tröghet som skall krävas när det gäller att medges utträde ur systemet kan missgynna den som har tillfälliga toppar i sin verksamhet, vilket kan drabba t.ex. ideella föreningar som har stora inkomster i samband med enstaka evenemang. Även tillfälliga efterfrågeminuskningar, som ligger utanför en småföretagares kontroll, kan spela in.

## 10.2 EBM

Alternativa termer bör endast väljas i de fall direktivtexten medför risk för missuppfattningar. Där det finns skäl att använda alternativa begrepp, bör i första hand vedertagna termer användas. Som exempel kan nämnas att termen ”småföretag” förekommer i annan lagstiftning och bör väljas i stället för det av utredningen föreslagna begreppet ”små företag”.

EBM hänvisar också till det yttrande som avgetts av Södra avdelningen med följande lydelse.

*Ekobrottsmyndigheten södra avdelningen*

Inte heller förslagen om att införa särskilda regler för små företag med en omsättning understigande 90 000 kr har någon betydelse i samband med mervärdesskattebedrägerier. Detta eftersom dessa små företag inte kommer att erhålla någon mervärdesskatteregistrering och följaktligen inte ha något användbart VAT-nummer. Emellertid framgår av betänkandet (s 440 ff) att det under vissa omständigheter finns möjlighet att för en enstaka transaktion vid omvänd skattskyldighet erhålla registrering. Om denna blir bestående kan VAT-numret sedan användas vid gemenskapsinterna förvärv.

## 10.3 SCB

Utredningen föreslår att en möjlighet att slippa mervärdebeskattning införs för beskattningsbara personer vars årsomsättning understiger 90 000 kr. Den skattebefriade skall ha rätt att inträda i mervärdesskattesystemet. I dag finns ingen generell gräns för att slippa mervärdebeskattning. Enligt SCB:s mervärdeskattestatistik fanns det c:a 214 000 skattskyldiga med en skattepliktig omsättning under 30 000 kr

och 95 000 i intervallet mellan 30 000 och 90 000 kr. Hur många som idag är registrerade och som kommer att registrera sig med den nya gränsen har utredningen inge uppfattning om. Den mervärdesskattepliktiga omsättningen för samtliga under 90 000 kr var endast 0,16% av den totala skattepliktiga omsättningen. Den föreslagna höjningen av befrielsegränsen kommer därför endast marginellt att påverka den SCB-statistik som använder momsredovisningen. Antalet aktiva företag i SCB:s Företagsdatabas (FDB) kommer att minska om RSV:s mervärdesskatteregister är den enda källan för aktivmarkering. I dag har 98 000 företag med omsättning under 90 000 kr mervärdesskatt som enda aktivkälla. Av dessa har 69 000 omsättning under 30 000 kr.

Hur stor minskningen av antalet aktiva företag i FDB blir är omöjligt att säga eftersom dessa småföretag ofta har högre ingående än utgående mervärdesskatt. Troligen kommer de även i fortsättningen vilja vara skatteregistrerade för att få tillbaka skatten.

#### **10.4 Tullverket**

De särskilda regler om befrielse från mervärdesskatt för små företag som föreslås i betänkandet omfattar endast ett företags försäljning av varor och tjänster. Detta innebär att import av varor omfattas inte av de föreslagna reglerna om skattebefrielse. Därmed kommer de föreslagna lagändringar inte föranleda några åtgärder från Tullverkets sida om de skulle genomföras.

#### **10.5 ESV**

ESV avstyrker utredningens förslag för hur små företag ska beräkna det föreslagna gränsbeloppet för att få befrielse från mervärdesbeskattning (del 1, s. 451-452). ESV anser att metoden för beräkning av det föreslagna gränsbeloppet bör förenklas avsevärt eftersom grundtanken med regeln bör vara att förenkla administrationen för små myndigheter. En fast beloppsgräns utan tilläggsberäkningar torde göra det möjligt för företagen att på ett enklare sätt löpande kontrollera intäkternas storlek. Därigenom bör arbetsbördan för små företag minska liksom för skattemyndigheterna samtidigt som det blir lättare för små företag att själva bedöma om de över- eller underskrider gränsbeloppet.

#### **10.6 RSV**

RSV motsätter sig inte att särskilda skattefrihetsregler för små företag med årsomsättning under 90 000 kr. införs. Sådan skattefrihet bör dock gälla utan ansökan för alla, inte bara för ideella föreningar, under förutsättning att registrering till mervärdesskatt inte redan skett. RSV ifrågasätter i detta sammanhang om det är lämpligt att behålla två olika förenklingssystem för mindre företag, dels en skattefrihetsgräns, dels en möjlighet att redovisa mervärdesskatt i självdeklaration. RSV avser att återkomma till Finansdepartementet i denna fråga.

Som ett sätt att minska effekterna för framför allt ideella föreningar med liten skattepliktig omsättning föreslår utredningen att nya regler om befrielse från beskattning av små företag införs. Företag med årsomsättning som understiger 90 000 kr ska undantas från beskattning, men kan frivilligt gå med i mervärdesskattesystemet. Skattefriheten gäller alla beskattningsbara personer, inte bara ideella föreningar. Detta har framför allt motiverats med att EG-reglerna inte anses medge olika skattefrihetsregler för olika ekonomiska aktörer.

RSV kan instämma i bedömningen att det är önskvärt att hålla ideella föreningar m.fl. med mycket liten utåtriktad ekonomisk verksamhet utanför momssystemet. Utan en minimigräns kan ett betydande antal ideella föreningar bli tvungna att registrera sig till mervärdesskatt. Även andra verksamheter som för närvarande inte redovisar mervärdesskatt på grund av nu gällande krav på yrkesmässighet, t.ex. vissa samfällighetsföreningar, skulle också behöva registrera sig till mervärdesskatt. Genom en 90 000 kr gräns kan dessa effekter reduceras betydligt. Det underlättar inte enbart för berörda föreningar m.fl., utan också för skattemyndigheterna. En sådan gräns kan också ha den fördelen att olika slags verksamhet av obetydlig omfattning, som många gånger kan vara svår att skilja från hobbyverksamhet m.m., kan hållas utanför systemet. Det finns alltså flera skäl som talar för ett genomförande av en sådan gräns som utredningen föreslår. Skattefrihetsgränser av detta slag finns dessutom i så gott som alla andra EG-länder, även om gränsens nivå kan variera kraftigt.

Å andra sidan kan det inte undvikas att en skattefrihetsgräns allmänt sett mycket påtagligt komplicerar skattesystemet. De regler som föreslås är invecklade. Bl.a. föreslås mycket detaljerade regler om hur 90 000 kr gränsen ska beräknas, regler som bygger på EG-rätten. Detta innebär komplikationer för de små företagen, som också kontinuerligt måste göra en bedömning av om de kommer att överskrida gränsen eller inte. Överskrids gränsen måste skatt tas ut och registrering ske. I de fall ett litet företag är inblandat i handel med andra EG-länder kompliceras också reglerna, som då avviker för de som gäller för andra skattskyldiga. I vissa särskilda fall måste också skatt redovisas och betalas in av företag som i övrigt är skattebefriade enligt 90 000 kr gränsen.

Sammantaget kan bedömas att informationsbehovet till företagen ökar till följd av förslagen.

Förslagen leder också till möjligheter till skatteplanering av olika slag. Det föreslås, i enlighet med direktivet, bli möjligt att frivilligt träda in i systemet även för den som omsätter under 90 000 kr per år. Detta blir

intressant för den beskattningsbara person som under ett visst år har stora anskaffningar av t.ex. inventarier. För att få rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt vid sådana anskaffningar måste företagaren/föreningen frivilligt gå in i mervärdesskattesystemet. Detta kräver då särskilda beslut av skattemyndigheten. Det kan förväntas att denna typ av beslut blir mycket frekventa, och därför mycket resurskrävande för skattemyndigheterna.

Utredningen har bedömt (s.434) att en skattefrihetsgräns skulle kunna medföra ökade totala skatteintäkter för staten, eftersom många beskattningsbara personer med låg omsättning har större ingående skatt än utgående. Enligt RSV:s mening kan dock antas att företag/föreningar med ingående skatt att få tillbaka väljer att kvarstå i systemet, eller temporärt gå in frivilligt de år då de har stora anskaffningar, medan de med skatt att redovisa utnyttjar möjligheten att befrias. Detta kan sammantaget snarast antas leda till risk för minskade totala intäkter.

Ur kontrollsynpunkt är inte heller en ordning med en skattefrihetsgräns idealisk. Den torde bli svår att kontrollera. Möjligheten att träda in i eller ut ur systemet är ytterligare ägnat att försvåra kontrollen. Det kan också finnas en risk att försök görs att ”splittra upp” verksamhet i flera beståndsdelar (t.ex. genom konstruktioner med enkla bolag, utredningen s. 440), för att på så sätt kunna uppnå skattefrihet för större belopp.

Trots de betydande nackdelar som alltså finns med en skattefrihetsgräns vill inte RSV motsätta sig att en sådan införs tillsammans med utredningens övriga förslag. För detta talar framförallt att en frigräns betydligt överlättar en övergång till nya regler för ideella föreningar och vissa andra beskattningsbara personer. Att regler av detta slag tillämpas i övriga EG-länder får i nuvarande sammanhang också anses vara ett argument för sådana regler. Det kan inte rimligen hävdas att system som tillämpas i så gott som alla andra länder, och som EU-kommissionen tidigare föreslagit ska bli obligatoriska, inte skulle kunna tillämpas i Sverige. Det kan enligt RSV:s mening också generellt vara till fördel om Sverige använder samma metoder för att förenkla för mindre företag som de som används av andra EU – länder, och som finns reglerade i direktivet.

Utredningen föreslår att små företag i allmänhet måste ansöka om skattefriheten, medan denna för ideella föreningar ska tillämpas utan ansökan. RSV föreslår däremot att skattefriheten ska gälla för alla utan ansökan, medan ansökan däremot alltid bör göras för den som redan är registrerad till mervärdesskatt. RSV lämnar också under



lagtextkommentarerna nedan förslag till vissa andra justeringar av den föreslagna lagtexten.

Som anförts ovan kommer införandet av en 90 000 kr gräns för skattefrihet att utöka regelverket och göra detta mindre lättillgängligt för de skattskyldiga. Därför bör alla möjligheter prövas att vidta andra ändringar som minskar regelsystemets komplexitet. RSV vill då ta upp frågan om de övriga lättnader som finns för mindre företag. Till skillnad gentemot vad som gäller i andra EU-länder har Sverige inte, sedan skattereformen, haft en skattefrihetsgräns för mindre företag. I stället finns en förenkling i formen av att små företag kan redovisa moms i självdeklaration. Gränsen för denna förenkling går f.n. vid en årsomsättning om 1 milj. Kr. Denna form av förenkling har hos oss alltså ersatt en traditionell skattefrihetsgräns (se prop. 1989/90 s. 110f). Det är en form av förenkling som inte är vanlig i andra EU-länder, som i stället tillämpar den nu föreslagna skattefrihetsgränsen.

Utredningen tar inte närmare upp frågan om det är motiverat att ha kvar båda slagen av förenklingar för små företag, såväl en 90 000 kr gräns som en regel om redovisning i självdeklaration vid omsättning om högst 1 miljon kr. Det bör i sammanhanget nämnas att det finns ytterligare en gräns, vid en årsomsättning om 40 milj. kr, över vilken gräns deklara-tions- och betalningstider blir mindre förmånliga.

Den nuvarande redovisningen av moms i självdeklarationen har flera nackdelar. Den försvårar mervärdesskattekontrollen, vilket bl.a. framhållits i samband med en tidigare inventering av åtgärder mot skattefusk inom momsområdet (Finansdepartementets dnr Fi2001/3993). Den är också i flera olika avseenden svår att förena med full EG-rättskonformitet (se bl.a. utredningen s. 553 och s. 615), och detta kommer sannolikt framöver att bli ännu svårare. RSV ifrågasätter om det är lämpligt att behålla dubbla förenklingsmodeller, med allt vad det innebär av komplexitet i systemen. Frågan bör ses över i sin helhet, och RSV har påbörjat ett arbete med att närmare utvärdera frågan. RSV avser att i höst återkomma till Finansdepartementet med förslag i denna del.

## 10.7 BFN

BFN avstyrker förslaget av följande skäl:

De föreslagna reglerna om möjlighet till undantag från skattskyldighet

- är en förenkling för många av de minsta företagen men medför svårigheter för företag som ligger nära gränsen att avgöra om det är skattskyldigt och när under löpande år skattskyldighet eventuellt

inträder. Än svårare blir det för företag som handlar med ett litet företag att avgöra när motparten är skattebefriad och när den inte är det.

Generellt anser BFN att det föreslagna regelverket är svårtillgängligt. Omfattande informationsinsatser kommer att krävas för att klargöra vad reglerna innebär för olika kategorier av företag och framför allt de ideella föreningar som genom förslaget blir skattskyldiga till mervärdesskatt.

Enligt BFNs mening behöver också ytterligare överväganden göras för att underlätta tillämpningen när det gäller bl.a. möjligheten till undantag från skattskyldighet för små skattskyldiga. Nämnden ser svårigheter både för det företag som skall avgöra om det är skattskyldigt och för det företag som gör affärer med detta företag.

### 10.8 Konkurrensverket

Förslaget att företag med en låg årsomsättning skall kunna slippa mervärdesbeskattning tillstyrks.

#### *Utredningens förslag till nya undantag från momsreglerna*

Vad beträffar förslagen att undanta verksamheter från mervärdesskatteplikt anser Konkurrensverket att restriktivitet är motiverad. Konkurrensintresset talar för en bred mervärdesskatteplikt och en så långt möjligt enhetlig skattesats.

Med hänsyn till intresset att underlätta nyetablering av företag kan det i och för sig vara motiverat med ett undantag för vissa mindre företag, i enlighet med vad utredningen föreslår. Förslaget att företag med en låg årsomsättning skall kunna slippa mervärdesbeskattning tillstyrks således. Den valda gränsen för skattefri årsomsättning får emellertid inte sättas avsevärt högre, eftersom momsfri försäljning i så fall skulle riskera att bli norm i vissa branscher.

### 10.9 NUTEK

Utredningen hade också i uppdrag att överväga om det är lämpligt att införa särskilda mervärdesskatteregler för mindre företag.

Medlemsländerna får införa särskilda regler för små företag, t.ex. olika slag av förenklade förfaranden. Enligt anslutningsfördraget har Sverige också möjlighet att befria beskattningsbara personer vars årliga omsättning understiger ett belopp motsvarande 10 000 ECU från mervärdesbeskattning.

#### Omsättningsgräns för små företag

Utredningen föreslår att beskattningsbara personer med en årsomsättning som understiger 90 000 kr undantas från mervärdesbeskattning. Med årsomsättning avses de sammanlagda intäkterna av skattepliktiga varor och tjänster. Den som omfattas av befrielsen är befriad från skyldigheten att debitera och redovisa skatt och

har inte rätt till avdrag för ingående skatt. Däremot är direktivets administrativa regler tillämpliga på en sådan person. Skattebefrielsen gäller endast omsättningen av varor och tjänster inom landet.

För allmännyttiga föreningar föreslås skattebefrielsen gälla utan att någon åtgärd behöver vidtas. Utredningen påpekar att föreningen måste ha kännedom om de sammanlagda intäkternas storlek, vilket kräver att bokföringen sköts på ett tillfredsställande sätt. Föreningarna kan också välja att frivilligt omfattas av mervärdesskattesystemet.

Alla övriga beskattningsbara personer kommer att omfattas av mervärdesskattesystemet, oavsett omsättningens storlek. Om de bedömer att omsättningen kommer att understiga beloppsgränsen kan de anmäla att de vill vara befriade från mervärdesskatt, och skattemyndigheten kan då fatta ett sådant beslut.

Så snart det kan förutses att gränsen kommer att överskridas inträder den beskattningsbara personen i det normala systemet, och skall då anmäla sig för registrering till mervärdesskatt. Omsättningar som skett tidigare påverkas inte. Detta innebär att beloppsgränsen 90 000 kr inte kan betraktas som ett fribelopp som gäller för alla skattesubjekt.

Om omsättningen för en beskattningsbar person som är registrerad för mervärdesskatt sjunker under den föreslagna gränsen kan den begära utträde ur systemet. Den som frivilligt valt att omfattas av mervärdesskatt kan också begära utträde, men utredningen föreslår att detta skall kunna ske först när han har varit inne i systemet i två år.

Av det totala antalet skattskyldiga hade omkring 46 procent (ca 388 000) en omsättning som understeg 90 000 kr. Dessa redovisade en utgående skatt på ca 1,8 mdr och en ingående skatt på drygt 3,5 miljarder kr. Införandet av en skattefrihet skulle alltså kunna innebära en skattehöjning, men eftersom många av de som har högre ingående än utgående skatt kommer att välja att omfattas av mervärdesskattesystemet är de ekonomiska effekterna svåra att beräkna.

De nya reglerna om beskattningsbar person innebär att aktiviteter som utförs av enkla bolag eller samäganderätt hänförs till varje delägare som var och en är att betrakta som en beskattningsbar person. Reglerna om skattebefrielse gäller i sådana fall varje delägare.

NUTEK bedömer att de föreslagna reglerna sammantaget kommer att innebära en avsevärd förenkling och ställer sig bakom förslagen.

#### **10.10 Svenska kyrkan och SKR**

Som tidigare har nämnts är den föreslagna beloppsgränsen om 90 000 kr per år alltför låg för att innebära en verklig lättnad när nu beskattningen

kommer att omfatta även transaktioner som företas av bl.a. Svenska kyrkan. Det vore därför en fördel om beloppet – som nu är en del av Sveriges anslutningsfördrag – hade kunnat omförhandlas. Även utredningen noterar att 90 000 kr är ett förhållandevis lågt belopp men menar att det därmed kan accepteras i konkurrenshänseende. Resonemanget blir lite märkligt med hänsyn till att andra länder inom EU lyckas klara konkurrensen med betydligt större beloppsmässiga undantag (t.ex. sägs Storbritannien ha en omsättningsgräns på 51 000 pund).

För att kunna omfattas av undantaget måste den beskattningsbara personen göra en bedömning på förhand av vad det kommande årets skattepliktiga omsättning kommer att bli. Denna skall grundas på föregående års omsättning. För Svenska kyrkans enheter som omfattas ”automatiskt” av undantaget om förutsättningarna finns, skall bedömningen göras i samband med att det nya systemet träder i kraft. Mot bakgrund av de ofta svårtolkade begrepp som ryms i regelsystemet kommer detta inte att vara en särskilt enkel uppgift.

#### **10.11 Svenska Kommunförbundet och Landstingsförbundet**

Vi anser även att föreslagen beloppsgräns för att undanta beskattningsbara personer med begränsad omsättning från mervärdebeskattning är för låg.

För att undanröja administrativt merarbete för både skattemyndigheten och för enskilda beskattningsbara personer föreslår utredningen att en beskattningsbar person, under vissa förutsättningar, kan undantas från mervärdesbeskattning. Den av utredningen föreslagna omsättningsgränsen på 90 000 kr är dock, enligt förbundens mening, för låg för att få någon större praktiskt betydelse. En beloppsgräns i storleksordningen 150 000 kr bör åtminstone övervägas. Detta trots att vi i vårt anslutningsfördrag inte förhandlade fram något specifikt omsättningsundantag för skattebefria beskattningsbara personer med låg omsättning.

Förbunden anser även att den föreslagna lagregleringen rörande omsättningsgränsen är komplicerad. En enklare lagtext med en beloppsgräns enbart kopplad till verksamhetens omsättning bör utformas om syftet att underlätta för främst ideella organisationer att stå utanför momsregelverket skall uppnås.

#### **10.12 Advokatsamfundet**

Enligt utredningen skall avdragsrätten begränsas till ingående skatt som blivit avdragsgill efter det att inträdet i det normala mervärdesskattesystemet skett. Samfundet anser att avdragsrätten inte bör kopplas till huruvida ett enskilt subjekt har inträtt i det normala systemet. Som konstaterats i praxis är en eventuell registrering till

mervärdesskatt endast av formell betydelse. En registrering bör inte påverka en beskattningsbar persons rätt till avdrag för ingående skatt. Enligt samfundet skall därför den ingående skatt som är kopplad till en transaktion som, i och med att företaget överskrider omsättningströskeln, är skattepliktig till mervärdesskatt vara avdragsgill oavsett om företaget har inträtt i systemet. Att redovisning av denna skatt inte kan ske förrän företaget har registrerats för mervärdesskatt följer av allmänna principer om redovisning m.m. Samfundet har noterat att utredningen, längst ner på s. 453, skriver ”Därvid skall beaktas eventuell avdragsgill ingående skatt avseende förvärv för dessa transaktioner” men anser inte att det tillräckligt tydligt reglerar frågan om avdragsrättens omfattning.

Samfundet kan inte se varför en beskattningsbar person inte skall medges möjlighet att jämka ingående skatt i positiv riktning, dvs. i den situation då den beskattningsbara personen övergår från att ha varit befriad från mervärdesbeskattning till att omfattas av densamma. För att åstadkomma en så likvärdig beskattning som möjligt bör en sådan möjlighet tillskapas.

### 10.13 Företagarna

Företagarna har inget att erinra mot förslaget. Det är viktigt att små företag får en val möjlighet i enlighet med direktivet. För vissa små företag är det i start skede och kan i ett sådant skede ha nytta av att omfattas av regler då de innebär en avdragsmöjlighet för mervärdesskatten på investeringarna i början av verksamheten.

### 10.14 LRF

Med hänsyn till att en anpassning till direktivet innebär en relativt stor förändring för förutsättningarna att bedriva föreningsliv i Sverige är det absolut nödvändigt att en omsättningsgräns om minst 90 000 kr införs.

#### *Jämkning av ingående skatt*

Förbundet motsätter sig utredningens förslag att inte införa en jämningsmöjlighet för det fall någon övergår från att ha varit befriad till att omfattas av mervärdesbeskattning. Det kan uppstå situationer då den beskattningsgrundande händelsen och redovisningstidpunkten inträder före det att begäran om inträde i momssystemet är möjlig att göra eller har gjorts. En jämningsmöjlighet måste därför införas.

Utredningen anser att jämningsbestämmelserna i ML endast bör kunna tillämpas när den beskattningsbara personen övergår till att vara befriad från mervärdesbeskattning från att tidigare ha omfattats av mervärdesbeskattningen med åtföljande rätt till avdrag för ingående skatt. Enligt utredningens uppfattning kan behovet av en

jämkningsmöjlighet för det fall någon övergår från att ha varit befriad till att omfattas av mervärdesbeskattning inte anses särskilt stort. Tvärtom anser utredningen att behovet härav är tillgodosett genom att man har rätt att omfattas av de generella bestämmelserna, om man begär det.

Förbundet delar inte denna uppfattning. Det kan uppstå situationer då den beskattningsgrundande händelsen och redovisningstidpunkten inträder före det att begäran om inträde i momssystemet är möjlig att göra eller har gjorts. Det kan t ex bli fallet då en skattebefriad beskattningsbar person, t ex en ideell förening, investerar i en maskin eller byggnad och denna investeringsvara kort tid därefter men under ett annat år genererar intäkter av sådan omfattning att omsättningsgränsen 90 000 kr överskrids och den beskattningsbara personen blir skattskyldig. Direktivet tillåter jämkning i en sådan situation. Underlåtenhet att införa samma jämkningsmöjlighet i ML framstår därför som orimlig och särskilt allvarlig med tanke på att en anpassning av ML:s regler till direktivet innebär en stor förändring för ideella föreningar.

#### 10.15 FAR

De föreslagna bestämmelserna innebär dels att företag som nu är registrerade för mervärdesskatt kan bli skattebefriade, dels att företag som nu inte är skattpliktiga kan bli registrerade för mervärdesskatt (t.ex. en ideell förening som utför annat än tjänster som är undantagna från mervärdesskatt).

Frågan är dock från vilken dag beskattning respektive befrielse från beskattning gäller. Av betänkandets avsnitt 6.5.5 Övergångsfrågor framgår att den som är registrerad skall redovisa mervärdesskatt på transaktioner för vilka den beskattningsgrundande händelsen inträffat innan beslut om befrielse fattats. Av författningskommentaren till 9d kap. 3 § förefaller ett sådant beslut kunna fattas med retroaktiv verkan. Fråga uppstår då om retroaktiviteten gäller bakåt i tiden till den dag som den sökande anger i ansökan om befrielse från beskattningen, eller om den gäller från den dag då ansökan kommer in till skattemyndigheten.

Ett retroaktivt beslut om befrielse från beskattning medför även problem om det företag som blir befriat från beskattningen inte ställer ut kreditfakturor. Visserligen blir det befriade företaget skyldigt att redovisa in skatten enligt förslaget 1 kap. 2 § 7, men avdragsrätten för den som köper av ett företag som sedan blir skattebefriat enligt 9d kap. är mer tveksam. Om det företag som befriats från beskattning inte var befriat vid tidpunkten för utställandet av fakturorna, synes köparen ha avdragsrätt. Att i efterskott vägra avdragsrätt för en köpare p.g.a. att hans motpart blivit skattebefriad genom ett retroaktivt beslut från skattemyndigheten torde strida mot det EG-rättsliga kravet på förutsebarhet.

Enligt betänkandet skall en beskattningsbar person debitera skatt på sina omsättningar så snart det kan förutses att omsättningsgränsen kommer att överskridas. Befrielsen från beskattning är således tänkt att upphöra automatiskt vid denna tidpunkt. Vad som gäller för den som frivilligt önskar inträda i mervärdesskattesystemet utan att ha nått omsättningsgränsen har dock inte reglerats. Vid vilken tidpunkt skall ett sådant företag anses ha rätt att debitera utgående skatt på fakturan och få avdrag för ingående skatt? Det skulle eventuellt kunna vara när ansökan inkommer till skattemyndigheten, eller när beslut om skattskyldighet meddelas. Tidpunkten för beskattningen är också avgörande för fakturamottagarens avdragsrätt

Det vore därför lämpligt med uttryckliga stadganden om tidpunkten för befrielse från skattskyldighet och tidpunkten för debitering av skatt när omsättningsgränsen överskrids respektive när begäran om inträde görs utan att omsättningsgränsen överskrids.

#### **10.16 SRS**

Förslaget att införa en möjlighet som medför att de allra minsta företagen och föreningarna kan undantas från systemet tillstyrks.

Förslaget att införa ett generellt men frivilligt system för befrielse av de minsta företagen och föreningarna från mervärdesbeskattning tillstyrks. Beträffande den närmare utformningen av systemet framgår det av betänkandet hur systemet är tänkt att fungera när ett företag/förening är befriat men beskattningsunderlaget överstiger gränsen 90 000 kr, vi har inget att invända mot utredningens överväganden i denna del. Däremot framgår inte lika klart vad som är tänkt att gälla när ett företag frivilligt inträder i systemet. Enligt vår mening bör det regleras när ett sådant företag skall börja debitera mervärdesskatt. Andra oklarheter uppstår om ett företag retroaktivt kan bli befriat från beskattning. Vi förutsätter att avdragsrätten för den som köpt av ett sådant företag inte påverkas om det grundas på att motparten blivit befriad retroaktivt genom ett beslut från skattemyndigheten och motparten inte utställt någon kreditfaktura.

#### **10.17 RF och SISU Idrottsutbildarna**

Ett undantag från den mer eller mindre generella skattskyldigheten följer av den föreslagna redovisningsgränsen på 90 000 kr, som enligt RF:s uppfattning borde vara avsevärt högre. Inte minst Storbritanniens redovisningsgräns – 51 000 £ - påvisar vilken hög redovisningsgräns som används – och därmed tolereras – inom EU idag, men även Nederländernas och Italiens redovisningsgränser är avsevärt högre än 90 000 kr.

### 10.18 ax och MAIS

Utredningen drar sina slutsatser om omfattningen av lagförändringarnas påverkan på föreningslivet på resultaten från enkäten. Men utredningens konsekvensbeskrivningar är enbart ekonomiska. Analysen är kortsiktig och presenteras på ett ofullständigt sätt. Läsaren ges intrycket att enbart en liten del av den ideella sektorn berörs. 38 % har större intäkter än 90000 kr medan 20 % har intäkter från försäljning etc som skulle kunna bli föremål för mervärdesbeskattning vid en omsättningsgräns om 90000 kr. (Sid I-271 ff) Enligt vårt sätt att se är 20 % av föreningslivet redan en stor andel, det handlar om 20000-30000 föreningar. Något inflationsskydd av gränsen diskuteras ej. Allt eftersom tiden går kommer därför fler och fler föreningar att omfattas. Man måste dock fråga: Stämmer det att inte fler än 20 % ska omfattas idag? Eftersom definitionen av vad som avses med omsättning är oklar beräknar vi att det blir fler än de 20 % som anges av utredningen, d v s någonstans mellan 20 och 38 % av den ideella sektorn som omedelbart blir berörda. Enligt vår bedömning är omsättningen på kulturområdet ofta högre än 90000 kr. I flera riksorganisationer på kulturområdet är det fler än 50 % av föreningarna som överskrider denna gräns.

En avgörande brist i utredningen är att begreppet omsättning är oklart definierat. Vår tolkning av utredningen innebär att vad som ingår i momspliktig omsättning ej är fastställt, utan skall fastställas i domstolsprövning. Detta innebär att offentligt stöd till kulturverksamhet och annan ideell verksamhet riskerar att bli beskattad.

### 10.19 BR

Om inte de samlingslokalshållande organisationerna generellt kan erhålla en skattegynnad ställning utgår vi ifrån att i gränsbeloppet för momsplikt på cirka 90 000 kronor momsfria intäkter som hyror och medlemsavgifter ej skall ingå.

### 10.20 Centralmuseernas samarbetsråd och SHMM

Utredningen föreslår att en möjlighet att slippa mervärdesbeskattning införs för beskattningsbara personer vars årsomsättning beräknad på ett visst sätt inte uppgår till 90.000 kr.

Centralmuseernas samarbetsråd har inga synpunkter på förslaget.

### 10.21 Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna

*Särskilda regler för små företag*



Utredningen föreslår att en möjlighet att slippa mervärdesbeskattning införs för beskattningsbara personer vars årsomsättning beräknad på visst sätt inte uppgår till 90 000 kr.

Som förslaget rörande studieförbundens folkbildningsverksamhet i avsnitt 4.8.5 är utformat är det omöjligt att med någon säkerhet förutse vilken mervärdesskattesituation som skulle komma att gälla för studieförbunden. Sannolikt är dock att en stor andel av studieförbunden och andra de ideella föreningarna, så som förslagen sammantaget är utformade, inte skulle få några mervärdesskattelättnader av detta gränsvärde.

Som också utredningens referensgrupp tidigare framfört menar vi att beloppet borde sättas högre.

Vi instämmer i utredningens förslag att den som är skattebefriad alltid ska ha rätt att begära inträde i mervärdesskattesystemet.

#### **10.22 FRISAM och Svenska Båtunionen**

Utredningen föreslår att en möjlighet att slippa mervärdesbeskattning införs för beskattningsbara personer vars årsomsättning inte uppgår till 90 000 SEK. I vissa andra länder förekommer högre belopp; Österrike 35 000 ECU, England 51 000 £ (ca 750 000 SEK) Holland 150 000 Gulden. Detta är exempel på åtgärder som andra EU-länder gjort för att stödja det ideella föreningslivet. FRISAM anser att utredningen inte utrett denna fråga i tillräcklig omfattning.

#### **10.23 FRII och Amnesty**

##### *Särskilda regler för små företag*

Utredningen har föreslagit en möjlighet för små företag att slippa momsbeskattningen där årsomsättningen inte uppgår till 90 000 kr. Även om många av våra medlemmars lokala organisationer kan komma att undgå mervärdesbeskattningen genom denna gräns, är det ändå många av våra medlemmar som är högt över 90 000 kr-gränsen.

Av utredningens betänkande framgår att gränsen på 90 000 kr har sitt ursprung i direktivet och det anslutningsfördrag där Sverige har rätt att befria beskattningsbara personer vars årliga omsättning understiger ett belopp motsvarande 10 000 ECU från mervärdesbeskattningen. Även utredningen anser att det är ett förhållandevis lågt belopp men att det medför att effekterna i konkurrenshänseende blir så pass begränsade att fördelarna överväger nackdelarna. FRII anser det vara anmärkningsvärt att utredningen stannar vid en sådant lågt belopp med hänsyn till konkurrensneutraliteten. Som vi tidigare har redovisat är det svårt att göra en rättvisande bedömning utifrån konkurrensaspekter när ideella organisationer jämförs med kommersiella företag. Vid en jämförelse med andra EU-länder framgår det att exempelvis Storbritannien har en

omsättningsgräns som uppgår till 51 000 pund, vilket är en avsevärd skillnad mot utredningens förslag.

En nivå på gränsvärdet som finns goda skäl att överväga är 30 prisbasbelopp, alternativt 20 prisbasbelopp. Eftersom dessa gränsvärden i bokföringslagstiftningen kan antas komma att höjas i en nära framtid finns skäl att överväga även väsentligt högre gränsvärden.

#### **10.24 LSU**

Skattefrihetsgränsen om 90 000 kr bör höjas och inflationssäkras.

Den framförhandlade skattefrihetsgränsen om 90 000 kr är bra för de många små ungdomsorganisationerna och deras lokalavdelningar vars ledning ofta inte har en medelålder över 18 år. Men en skattefrihetsgräns utan inflationssäkring är helt meningslös. Eftersom denna urholkas i rask takt. Finns det någon anledning att tro att föreningar om 10 år kommer ha ett intresse av att lägga en större del av sitt arbete på administration än vad föreningarna gör idag?

#### **10.25 Näringslivets nämnd för regelgranskning**

Särskilda regler för små företag

Utredningen föreslår att en möjlighet att slippa mervärdesbeskattning införs för beskattningsbara personer vars årsomsättning beräknad på visst sätt inte uppgår till 90 000 kr. Allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund skall enligt förslaget automatiskt omfattas av skattebefrielsen om förutsättningarna för befrielse är uppfyllda. För andra beskattningsbara personer skall utgångsläget vara att de omfattas av mervärdesbeskattning men kan begära att bli befriade om förutsättningarna för befrielse är uppfyllda. Den som är befriad från beskattning skall inte debitera mervärdesskatt på sina omsättningar och har inte rätt till avdrag för ingående skatt. Så snart det finns skäl att anta att beloppsgränsen kommer att överskridas under det löpande året upphör förutsättningarna för befrielsen. Den som är skattebefriad har alltid rätt att begära inträde i mervärdesskattesystemet.

NNR är kritisk mot att utredningen har valt olika lösningar för allmännyttiga ideella föreningar etc och andra beskattningsbara personer. NNR anser att man även i det senare fallet bör kunna utgå från att personen med stöd av den lagstadgade bokföringsskyldigheten håller reda på sin omsättning och anmäler sitt inträde i mervärdesskattesystemet om och när beloppsgränsen 90 000 kr passeras. Denna anmälan bör i praktiken tillåtas ske på det enkla sättet att företagaren med enskild näringsverksamhet redovisar momsen för beskattningsåret i sin inkomstdeklaration, förutsatt att beskattningsunderlaget inte överstiger 1 000 000 kr.

NNR är också kritisk mot den föreslagna långa övergångstiden på två år för utträde ur mervärdesskattesystemet när omsättningen sjunker under den föreslagna gränsen på 90 000 kr. Om omsättningen varit så hög att företagaren redovisat moms i månatlig skattedeklaration behövs naturligtvis en anmälan om utträde för att skattemyndigheterna ska slippa sända ut deklaraionsblankett. Men i övriga fall anser NNR inte att det ska behövas någon särskild anmälan om utträde. Moms som företagaren debiterar respektive drar av innan han upptäcker att årsomsättningen hamnar under 90 000 kronor får redovisas året därpå i inkomstdeklarationen.

### **10.26 Svenska ESF-rådet**

Utredningen föreslår i kapitel 6 att en beloppsgräns på 90 000 kronor avseende sammanlagda årsintäkter från skattepliktig omsättning m.m. införs för att mervärdesskattesystemet skall behöva tillämpas.

En av de centrala målgrupperna för mål 3-stödet utgörs av små företag med högst 50 anställda.

Svenska ESF-rådet konstaterar att de subjekt som har en omsättning som understiger beloppsgränsen kommer att begära kompensation för ökade kostnader i mål 3- och Equal-projekt hos Svenska ESF-rådet, eftersom moms för dessa subjekt blir en slutlig kostnad.

Svenska ESF-rådet delar utredningens uppfattning att de föreslagna reglerna kommer att innebära en möjlighet till förenkling för beskattningsbara personer vars sammanlagda intäkter avseende skattepliktiga omsättningar m.m. understiger beloppsgränsen.

### **10.27 SKK**

- Om utredningens förslag helt eller delvis verkställs att Sverige väljer en betydligt högre beloppsgräns för när momsskatteplikt inträder. England har t.ex. en gräns på 750 000 kr som kan vara ett riktmärke att beakta.

Många av SKKs klubbar anordnar olika typer av hundtävlingar, kurser för nyblivna hundägare, med innebörden att många klubbar kommer över beloppsgränsen 90 000 kronor, om vår verksamhet inte skulle betraktas som idrott eller något annat undantag som finns angivet i EUs momsdirektiv.

Även Österrikes beloppsgräns på 35 000 ECU, sid. 243 del 2 eller Englands gräns på 51 000 £ eller ca 750 000 kr sid. 237 del 2 är ytterligare exempel på åtgärder som andra EU-länder gjort för att stödja det frivilliga föreningslivet.

### 10.28 Svenska Scoutförbundet

För att minimera effekten för de små föreningarna föreslår vi att - om förslaget genomförs - den föreslagna gränsen på 90 000 kronor höjs väsentligt.

### 10.29 SHF

#### *90 000-kronors regeln*

Hembygdsföreningars verksamhet innebär som framgått en vidsträckt verksamhet med många variationer. En genomgång av de transaktioner, som ingår i verksamheten, visar att de nästan undantagslöst är och bör vara befriade från skatteplikt.

Utredningen föreslår att organisationer med en omsättning av högst 90 000 kronor befrias från skatteplikt. Sannolikt kommer denna regel att gälla många hembygdsföreningar. En hembygdsgränd med eller utan fester torde dock i allmänhet omsätta mer än detta maximibelopp.

### 10.30 Sveriges Tidskrifter

I det föreslagna nya 9 d-kapitlet har – liksom i 3 kap. 11 § andra stycket ML – anknytning skett till begreppet allmännyttig ideell förening som omfattas av bestämmelserna i 7 kap. 7-14 §§ inkomstskattelagen (1999:1229).

Sveriges Tidskrifter anser att en koppling till inkomstskattelagen är onödig och skapar tillämpningsproblem. Det förefaller som om det nu är nödvändigt att på så många punkter som möjligt upplösa kopplingen mellan inkomstskatt och mervärdesskatt. Därför bör befrielse från beskattning enligt 9 d kap. 3 § omfatta alla ideella föreningar oavsett deras inkomstskatterättsliga status. Bedriver den ideella föreningen ekonomisk verksamhet blir den i stället en ekonomisk förening och då måste beslut fattas av skattemyndigheten om befrielse.

### 10.31 VVS-Installatörerna

VVS-Installatörerna har inget att erinra mot förslaget.

Att ge små företag en möjlighet att kunna fokusera på sin verksamhet och på att kunna växa är bra. Dock måste betonas, som utredningen skriver, att befrielse från mervärdesskatt kan ha en påverkan på konkurrenssituationen. Även införandet av olika möjliga förenklade förfaranden måste ge små företag möjligheter att på ett enkelt sätt få t ex beslut om schablonbeskattning omprövat.

Det är viktigt att olika beloppsgränser noggrant bevakas. Särskilda regler och undantag får inte utgöra ett hinder för att små företag väljer att inte expandera då de skulle omfattas skatteregler som de tidigare ej omfattas

av. Gränsen på de förslagna 90 000 kr utgör för närvarande ingen risk för att hindra tillväxt i små företag.

### **10.32 Svenska Scoutförbundet**

Om utredningens förslag ändå skulle leda till ett regeringsförslag vill vi påpeka

- att den gräns på 90 000 kr som är föreslagen måste höjas avsevärt.

### **10.33 Svenska Båtunionen**

Österrike, Holland och Tyskland har valt att ange ett belopp för skattebefrielse. En väg att gå för de ideella och allmännyttiga båtklubbarna inte skall drabbas onödigt hårt av den nya momslagstiftningen är att gränsen för skattebefrielse sätts till 100 000 euro.

### **10.34 Hela Människan**

Den föreslagna gränsen på 90 000 kronor för att undgå momsskyldighet vid försäljning av varor och tjänster är för låg. Den medför att flera av Hela Människans enheter kommer att bli skyldiga att redovisa och betala in moms. En stor del av insamlade medel och värdet av skänkta föremål till försäljning kommer att försvinna från organisationens möjligheter till demokratiska samhällsinsatser. Detta i en tid när flera av våra föreningars ekonomiska situation är mycket ansträngd. Allt fler enheter utvecklar verksamheter som skapar förutsättningar för dem som befinner sig utanför arbetsmarknaden. Second hand är exempel på en verksamhet som både ger arbetsträning och vissa intäkter till föreningen. I denna typ av verksamhet kommer man snabbt upp i intäkter som överstiger den tänkta gränsen för momsskyldighet. Vi är oroliga för att förslaget beträffande moms leder till minskade möjligheter till arbetsträning och därmed minskad livskvalitet. Risken är uppenbar att allt fler hamnar utanför den sociala gemenskap och känsla av sammanhang som ett arbete ger.

### **10.35 SISU Idrottsutbildarna Västergötland**

Det föreslås att man skall införa en gräns för att ett företag skall bli skattepliktigt för mervärdesskatt.

Beloppet har angetts till en årsomsättning på högst 90 000 kronor. Detta belopp bör sättas betydligt högre om man skulle följa utredningens förslag.

### **10.36 IOGT-NTO**

Gränsen för att omfattas av mervärdesskattesystemet föreslås sättas vid 90.000 kr. Även om detta är i överensstämmelse med den överenskommelse som träffades inför Sveriges anslutning till EU, bör

det vara möjligt att med framgång hävda att en sådan gräns bör vara relaterad till kostnadsutvecklingen och att den därmed reda inledningsvis placeras på en högre nivå.

### **10.37 Riksteatern**

För att undanröja administrativt merarbete för både skattemyndigheterna och för enskilda beskattningsbara personer föreslår utredningen att en beloppsgräns införs. Om omsättningen understiger 90 000 kronor per år föreligger inte obligatorisk skattskyldighet.

För Riksteaterns föreningar kommer den föreslagna gränsen inte att få någon större betydelse. Endast ett fåtal föreningar har en omsättning som understiger 90 000 kronor.

Beloppsgränsen bör kopplas till prisbasbeloppet för att inte tappa ytterligare i värde.

Riksteatern föreslår att gränsen höjs till fyra årsbasbelopp vilket idag motsvarar 155 200 kronor.

### **10.38 Svenska kyrkans Församlingsförbund**

Utredningens förslag att ersätta ”yrkesmässig verksamhet” med det nya begreppet ”beskattningsbar person” utgör grunden i utredningens förslag. På detta sätt kommer verksamhet som bedrivs av Svenska kyrkan och dess församlingar och kyrkliga samfälligheter, i den mån det förekommer ekonomisk aktivitet, att omfattas av moms-systemet. För att minska den administrativa belastningen i små organisationer införs ett generellt undantag från momsplikt för beskattningsbara personer med en årsomsättning som understiger 90 000 kr. Enligt våra beräkningar kommer högst 10 % av Svenska kyrkans 879 församlingar eller kyrkliga samfälligheter att kunna utnyttja undantaget. Detta innebär att undantaget inte eliminerar det grundläggande problemet i form av ökade administration.

#### *Omsättningsgränsen för låg*

För att motverka ovanstående konsekvenser menar vi att omsättningsgränsen för moms-befrielse är för låg och beräkningsgrunden för onyanserad. En församling eller kyrklig samfällighet har intäkter från många olika typer av verksamheter. Det handlar om allt från kyrkkaffe och försäljning av böcker till lägeravgifter och hyresintäkter. Detta leder till att något konkurrensproblem knappast kan sägas uppstå när varje typ av verksamhet endast omsätter några tiotusental kronor. Vi anser därför att en bättre nivå för att uppnå en administrativ förenkling samtidigt som konkurrenssituationen inte förändras skulle vara att undanta alla beskattningsbara personer med en årsomsättning på exempelvis 200 000 kr, beräknad per konkurrensutsatt verksamhet. Genom att justera

omsättningsgränsen så att färre församlingar och kyrkliga samfälligheter omfattas av mervärdesskattesystemet skulle stora kostnadsbesparingar uppstå i förhållande till nuvarande förslag. Även problemen med rekrytering och den potentiella lönekostnadsökningen inom sektorn skulle minska på detta sätt.

### **10.39 SRF**

Vad gäller skattebefrielse för beskattningsbara personer vars årsomsättning av beskattningsbara varor och tjänster med ett antal tillägg så föreligger oklarheter vad gäller tidpunkten för befrielse från skattskyldighet samt tidpunkten för debitering av skatt när omsättningsgränsen eller egen begäran om inträde utan att omsättningsgränsen överskrids. Dessa tidpunkter måste klarläggas.

### **10.40 Svenska Röda Korset**

Utredningen har föreslagit en möjlighet för små företag att slippa momsbeskattningen där årsomsättningen inte uppgår till 90 000 kr. Även om många av Röda Korsets lokala föreningar kan komma att undgå mervärdesbeskattningen genom denna gräns, är det ändå många av våra föreningar som är över 90 000 kr-gränsen.

Av utredningens betänkande framgår att gränsen på 90 000 kr har sitt ursprung i direktivet och det anslutningsfördrag där Sverige har rätt att befria beskattningsbara personer vars årliga omsättning understiger ett belopp motsvarande 10 000 ECU från mervärdesbeskattningen. Även utredningen anser att det är ett förhållandevis lågt belopp men att det medför att effekterna i konkurrenshänseende blir så pass begränsade att fördelarna överväger nackdelarna. Röda Korset anser det vara anmärkningsvärt att utredningen stannar vid en sådant lågt belopp med hänsyn till konkurrensneutraliteten. Som vi tidigare har redovisat är det svårt att göra en rättvisande bedömning utifrån konkurrensaspekter när ideella föreningar jämförs med kommersiella företag. Vid en jämförelse med andra EU-länder framgår det att exempelvis Storbritannien har en omsättningsgräns som uppgår till 51 000 pund, vilket är en avsevärd skillnad mot utredningens förslag.

En nivå på gränsvärdet som finns goda skäl att överväga är 30 prisbasbelopp, Eftersom dessa gränsvärden i bokföringslagstiftningen kan antas komma att höjas i en nära framtid finns skäl att överväga även väsentligt högre gränsvärden.

## 11 Beskattningsgrundande händelse och redovisning

### 11.1 Beskattningsgrundande händelse och tidpunkten för denna samt slopande av anknytningen till god redovisningssed och införande av fakturadatummetod

#### 11.1.1 Länsrätten i Stockholms län

Länsrätten tillstyrker förslagen, såsom nödvändiga för en anpassning till direktivets bestämmelser. En förutsättning för länsrättens tillstyrkande är emellertid att bokföringslagens regler anpassas i enlighet med de föreslagna ändringarna i ML. Detta är nödvändigt för att företagen inte skall tvingas tillämpa två olika system för sin redovisning och för att minska problemen t.ex. avseende värderingsfrågor i rättstillämpningen.

*Skattens utkrävbarhet och redovisningstidpunkten för utgående och ingående skatt*

Länsrätten ifrågasätter om utredningen inte övertolkar direktivets krav på reciprocitet mellan utgående och ingående skatt för samma transaktion, utan att ändå fullfölja detta krav fullt ut i sitt förslag.

Reciprocitet kommer t.ex. inte att uppnås när företag som kan redovisa skatten en gång per år handlar med företag som redovisar mervärdesskatt varje månad.

#### 11.1.2 RSV

RSV tillstyrker de föreslagna reglerna om redovisning av mervärdesskatt, och att redovisningstidpunkten ska bestämmas direkt i skattelagstiftningen utan hänvisning till begreppet god redovisningssed.

*Allmänna synpunkter*

Som en del i en teknisk anpassning till EG-rätten har utredningen gått igenom de regler som reglerar vilka omständigheter som ska föreligga för att skatt ska kunna tas ut, och när så ska kunna ske.

I nuvarande system används beteckningen skattskyldighetens inträde för att beteckna tidpunkten för när skyldighet att betala mervärdesskatt uppkommer till följd av en affärshändelse. Detta motsvaras med EG-terminologin närmast, men långtifrån helt, av begreppet ”beskattningsgrundande händelse”, som mer abstrakt uttrycker att de



rättsliga förutsättningarna uppfyllts för att skatt ska kunna komma att tas ut.

Kopplade till dessa regler är redovisningstidpunkten, dvs. den tidpunkt när skatten ska redovisas till staten, eller rättare sagt den tidpunkt som bestämmer till vilken redovisningsperiod en omsättning ska hänföras. Till nu angivna tidpunkter kan också kopplas frågan om vilken mervärdesskattesats som ska tillämpas, om skattesatsen ändrats i anknytning till en omsättning.

Utredningens förslag innebär att terminologi och regelsystem inom detta område kommer att stämma överens med EG-reglerna. Enligt RSV:s uppfattning är detta systematiskt sett en stor fördel, och RSV tillstyrker därför i allt väsentligt också dessa förslag. Genom förslagen till ny terminologi kan en betydligt större precision i lagstiftningen uppnås, jämfört med vad som varit fallet med nuvarande reglering.

#### *Beskattningsgrundande händelse*

Riksskatteverket tillstyrker således att termen ”beskattningsgrundande händelse” ersätter nuvarande begrepp skattskyldighetens inträde. Begreppen har samma innebörd i det avseendet att tidpunkten för denna händelse kan avgöra om en omsättning är skattepliktig eller inte, vem som är skattskyldig, beskattningsunderlagets storlek etc. Däremot bestämmer inte denna tidpunkt, annat än indirekt, när skatten ska betalas. Med de ändringar för redovisningstidpunkten som utredningen föreslår, och som inte bygger på nuvarande svenska principer om koppling till bokföringen, blir emellertid en exakt bestämning av den beskattningsgrundande händelsen en central utgångspunkt för momsredovisningen. Förslagen i denna del är alltså centrala för de förslag till nya redovisningsregler, som RSV kommenterar närmare (i det följande).

#### *Redovisningen och koppling till bokföringsreglerna*

Huvudregeln för redovisning av mervärdesskatt är idag att redovisning ska ske för den redovisningsperiod under vilken omsättningen enligt god redovisningssed bokförts eller borde ha bokförts, 13 kap. 6 § ML. Detta är en regel som medfört stora tillämpningsproblem för myndigheterna. Även för de redovisningsskyldiga har anknytningen till bokföringsreglerna inneburit svårigheter, men i viss omfattning också fördelar genom den samordning mellan moms och bokföring som varit möjlig.

Utredningen föreslår nu att detta direkta samband bryts, och att det i stället direkt i ML regleras när mervärdesskatten ska redovisas. Förslagen

bygger även i denna del på EG-rätten. RSV välkomnar detta, och anser att förslagen kommer att leda till ökad klarhet, rättssäkerhet och förutsägbarhet, samtidigt som EG-rätten också på detta område kan implementeras på ett korrekt sätt i Sverige.

RSV har i Rapporten 1999:13 Sambandet mellan redovisning och indirekt beskattning närmare redogjort för de problem som förorsakas av dagens system. Rapporten låg bakom de förslag som RSV sedermera, i oktober 2000, lämnade till Finansdepartementet. Dessa förslag beskrivs närmare i de tilläggsdirektiv som gavs till utredningen, och utgör en bakgrund till utredningens förslag.

RSV redovisar i rapporten att den nuvarande kopplingen av redovisningstidpunkten till god redovisningssed medför att det inte finns någon klar tidpunkt för när redovisningsskyldighet för utgående skatt, resp. tidpunkt för när avdragsrätt för ingående skatt, uppkommer. Företagen kan redovisa skatten efter fakturadatum, eller efter leveransdatum oberoende av när fakturan är daterad. Även andra alternativ synes möjliga. I samband med bokslut, vid tillämpning av olika s.k. brytdagar etc., finns ytterligare valmöjligheter. Det som krävs enligt praxis är att ett visst företag är konsekvent vid användningen av principerna, men att så sker är å andra sidan ofta svårt att kontrollera.

Säljare och köpare kan således tillämpa vitt skilda redovisningsprinciper, varför skatten inte redovisas i samma beskattningsperiod av de två parterna. De olika redovisningssätten kan utnyttjas för att uppnå likviditetseffekter och räntevinster. Det innebär också att den löpande momskontrollen försvåras. De svårigheter som uppstår för skattemyndigheterna innebär också problem för företagen, t.ex. när återbetalningar av överskjutande ingående moms får skjutas upp på grund av kontrollproblemen.

RSV konstaterar att det med nuvarande reglering överhuvudtaget inte går att av mervärdesskattelagstiftningen självständigt utläsa när utgående mervärdesskatt ska redovisas till staten, eller när ingående skatt får dras av. Vad som gäller är helt beroende på hur redovisningspraxis utvecklas, och vilken flexibilitet som därvid kommer att tillåtas. RSV anser att en sådan ordning är oacceptabel. Den står också i bjärt kontrast till EG-reglerna, där det klart av direktivet framgår när redovisning ska ske.

Det framhålls i betänkandet att en huvudprincip enligt EG-rätten är en reciprocitet mellan säljarens redovisning av utgående skatt och köparens avdragsrätt för ingående skatt. Redovisningstidpunkten ska vara densamma. Det är en grundläggande förutsättning för att ett

mervärdesskattesystem ska fungera väl, och för att det ska kunna kontrolleras effektivt. Som ovan framhållits, och som närmare beskrivits i den nämnda rapporten, bryter den nuvarande svenska ordningen helt mot denna princip. Det finns ingen samordning mellan köparens och säljarens redovisningstidpunkter, på sin höjd en samordning på så sätt att en viss beskattningsbar person för sina egna olika transaktioner ska agera konsekvent. Utredningens förslag innebär däremot att redovisningstidpunkten för en viss transaktion alltid är bestämd, och lika för köpare och säljare. Detta innebär visserligen inte alltid att deklaration/betalning sker samtidigt, eftersom i det avseendet viss variation tillåts beroende på företagets storlek. Men den grundläggande tidpunkten, redovisningstidpunkten, kommer att bli bestämd på ett enhetligt och otvetydigt sätt.

Den nuvarande bristande reciprociteten innebär som nämnts problem med skattekontrollen. Osäkerheten är stor om vad som är tillåtet eller inte med dagens regler. Betydande resurser binds och detta, enligt RSV:s mening, i onödan. Mervärdesskattens materiella regler är redan de tillräckligt komplicerade utan att redovisningsreglerna ytterligare ska bidra till tillämpningsproblemen. Den nuvarande ordningen har lett och leder till ett betydande antal utredningar, beslut och domstolsprocesser.

Det finns alltså mycket goda skäl, utöver de att EG-rätten i sig är tvingande, att nu genomföra utredningens förslag. Det innebär inte att detta kan komma att ske helt friktionsfritt. För företagen innebär det att bokföring måste ske på ett sådant sätt att redovisningskraven enligt ML kan uppfyllas. Särskilt vissa mindre företag, som nu tillämpar förenklade former för bokföringen, kan i en del fall få en mera komplicerad momsredovisning. Enligt RSV:s mening är det emellertid inte orimligt att sådana krav kan ställas upp av mervärdesskattesystemet. RSV vill bl.a. erinra om det lagstiftningsprojekt med EG-bakgrund som nu pågår och där exakta krav på innehållet i fakturor ska ställas upp genom nya mervärdesskatteregler.

När det gäller val av redovisningstidpunkt delar RSV utredningens bedömning att EG-reglerna inte kan förstås så att lagstiftningen får utformas så att de redovisningsskyldiga själva ges möjligheter till ett sådant val. I detta avseende har RSV således nu, efter utredningens redovisning, gjort en ny bedömning jämfört med vad som lades fram i förslaget i oktober 2000. För ett visst slags transaktion bör alltså redovisningstidpunkten framgå av ML. RSV stödjer förslaget att redovisningstidpunkten i flertalet fall ska sammanfalla med den beskattningsgrundande händelsen, men att fakturadatum ska vara

bestämmande om kontantbetalning inte sker och fakturan utfärdas vid eller efter omsättningen.

Som utredningen framhåller kan en sådan ordning innebära vissa försämringar för ett antal företag som nu kan tillämpa en s.k. bokslutsmetod, men som ska redovisa mervärdesskatten månadsvis (på grund av att 1 milj. kr. gränsen överskrids, och att redovisning i självdeklaration därför inte är möjlig). Detta kan gälla vissa redovisningsskyldiga som har ett litet antal fakturor att bokföra, och där fakturorna dessutom inte uppgår till betydande belopp (jämför 5 kap. 2 § Bokföringslagen, 1999:1078, och även den framställning som Bokföringsnämnden 2002-06-10 givit in till Justitiedepartementet angående eventuella justeringar av bestämmelserna). Utredningen diskuterar (s. 596) om det skulle vara möjligt att för sådana fall tillämpa kontantmässig redovisning även för fakturorna. RSV kan inte bedöma om det skulle vara förenligt med direktivet att införa särregler för vissa i ML särskilt definierade redovisningsskyldiga, och inte heller hur avgränsningen i så fall skulle ske. Någon avgränsning enbart med hänvisning till vad som är godtagbart i bokföringssammanhang bör enligt RSV:s mening i vart fall inte förekomma. Klart är vidare att en sådan ordning dels inte uppfyller reciprocitetskravet, dels skulle komplicera regelverket. Det får anses vara en avvägningsfråga om de nu angivna fallen bör föranleda att möjligheterna till enhetliga redovisningsbestämmelser i ML frångås.

### 11.1.3 BFN

BFN avstyrker förslaget av följande skäl:

De föreslagna reglerna om redovisningstidpunkten

- försvårar för många små företag som idag i sin bokföring redovisar enligt kontantmetoden och som måste ändra till en mer fullständig redovisning,
- stoppar möjligheterna till förenklingar i form av en utvidgad tillämpning av kontantmetoden i den löpande bokföringen för små enskilda näringsidkare,
- försvårar för många ideella föreningar som inte blir befriade från skattskyldighet och som genom att de inte är skattskyldiga för inkomstskatt måste redovisa mervärdesskatt varje månad. Dessa föreningar kan inte bokföra enligt kontantprincipen även om de omsätter under en miljon kronor, och
- försvårar för alla företag att fullgöra sin bokföringsskyldighet genom att företagen i sin bokföring måste ha dubbla konton för redovisning av mervärdesskatt.

*BFN:s bedömning*

BFNs samlade bedömning är att utredningens utgångspunkter måste prövas vidare för att se om det inte finns utrymme för ett system som fungerar bättre tillsammans med företagens redovisning. En sådan lösning skulle kunna vara att i stället införa den tidigare av RSV förordade modellen med valfrihet mellan tre olika metoder, så länge företagen tillämpar samma princip konsekvent (RSV:s hemställan till Finansdepartementet 2000-10-12, dnr 9532-00/100). I vart fall anser BFN, att det är angeläget att öppna för en kontantmässig redovisning för mindre företag. Utredningens förslag slår hårt mot de små företagens möjligheter att fullgöra sin redovisningsskyldighet på ett förenklat sätt. Möjligheterna att införa förenklingar i den löpande bokföringen för fler företag stoppas. BFN förordar att det sker en samlad översyn av redovisnings- och mervärdesskattereglerna i syfte att klarlägga om kontantredovisning kan vara ett alternativ för samtliga de företag som ingår i det nu pågående förenklingsprojektet (enskilda näringsidkare som inte har fler än tio anställda och heller inte har nettotillgångar till ett värde som överstiger 24 miljoner kronor, se nedan).

#### *Allmänt om förslagens konsekvenser*

Utredningen föreslår att anknytningen till redovisningsbestämmelserna för ingående och utgående skatt till vad som utgör god redovisningssed slopas. Utredningen föreslår inte någon ändring i reglerna om redovisningsperiod i 10 kap. skattebetalningslagen (1997:483). Huvudregeln är att redovisningsperioden är en månad men de flesta skattskyldiga som har en omsättning som understiger en miljon kronor kan ha kalenderår som redovisningsperiod.

Den föreslagna frikopplingen leder till att regelsystemet sammantaget blir svårare att tillämpa för företagen och kommer (se nedan) uppenbarligen också att öka företagens administrativa börda. Detta gäller för alla företag. Företag som tillämpar kontantmetoden i redovisningen men inte redovisar mervärdesskatten i självdeklarationen drabbas särskilt hårt. Förslaget motverkar förenklingar i den löpande bokföringen för enskilda näringsidkare som det råder stor enighet kring i ett samverkansprojekt mellan BFN, Riksskatteverket, BAS-kontogruppen m.fl.

#### *Reciprocitet*

Utredningens förslag utgår från reciprocitetskravet i det sjätte mervärdesskattedirektivet. Som utredningen får förstås är detta krav i princip absolut, vilket leder till att redovisningstidpunkten för varje transaktion måste sammanfalla för utgående och ingående mervärdesskatt.

BFN saknar särskild kunskap om hur mervärdesskattedirektivet skall tolkas. Nämnden vill ändå framhålla att tanken på absolut reciprocitet förefaller svår att förena med såväl utredningsförslagets övriga delar som direktivets bestämmelser om alternativa redovisningsmetoder. Argumenten är de följande.

Eftersom några ändringar inte föreslås i bestämmelserna om redovisningsperioden så kan fortfarande en stor andel av företagen redovisa mervärdesskatt en gång per år. När företag som redovisar mervärdesskatt en gång per år handlar med företag som redovisar mervärdesskatt en gång per månad så kommer mervärdesskatteredovisningen inte ske så att reciprocitet kan uppnås.

Direktivet tillåter också att man har olika regler för olika kategorier av företag. I ett land som väljer att införa sådana regler kan uppenbarligen kravet på absolut reciprocitet inte upprätthållas, försåvitt det inte är förbjudet för företag i de olika kategorierna att göra affärer med varandra.

Sammanfattningsvis vill BFN ifrågasätta om direktivets krav på reciprocitet måste tolkas så strikt som utredningen har gjort. Frågan är viktig eftersom konsekvenserna av utredningsförslaget blir stora. I de följande avsnitten redovisar BFN närmare vilka effekter förslagen får dels för de riktigt små företagen, dels för övriga företag.

#### *Konsekvenser för små företag*

Ett stort antal små företag sköter idag sin löpande redovisning enligt den s.k. kontantmetoden. Det innebär att de inte bokför fordringar och skulder när de skickar i väg respektive får en faktura. Försäljningen/inköpet bokförs endast vid ett tillfälle, nämligen vid betalningen, i stället för vid två tillfällen, vid faktureringen och vid betalningen. Kontantmetoden får i dag användas av företag som har en nettoomsättning som normalt inte uppgår till mer än 20 prisbasbelopp och av andra företag om det endast förekommer ett mindre antal fakturor eller andra handlingar i verksamheten och fordringarna och skulderna enligt dessa inte uppgår till avsevärda belopp (5 kap. 2 § tredje och fjärde stycket samt 1 kap. 2 § bokföringslagen, 1999:1078).

Mervärdesskatteutredningens förslag innebär att de företag som idag redovisar enligt den förenklade kontantmetoden, men inte har möjlighet att redovisa mervärdesskatten en gång per år, inte längre kan fortsätta redovisa enligt kontantmetoden. Det innebär att gränsen för när man kan redovisa mervärdesskatten en gång per år i sin självdeklaration blir avgörande för om en förenklad redovisning kan användas eller om en mer fullständig redovisning måste användas. Det är skattskyldiga företag som har en omsättning som understiger en miljon kronor som kan redovisa mervärdesskatten en gång per år.

BFN driver ett projekt som syftar till att samla och förenkla redovisningsreglerna för enskilda näringsidkare som betecknas som små företag i BFNs anpassningsnormering (högst tio anställda och tillgångar uppgående till högst 24 miljoner kr). Projektet drivs som ett samverkansprojekt mellan Riksskatteverket, BAS-kontogruppen, LRF Konsult, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Svenska Revisorsamfundet, Finansdepartementet och Justitiedepartementet. Stor enighet råder i projektgruppen om väsentliga förenklingar för enskilda näringsidkare, som representerar den allra största andelen av gruppen små företag. Tanken i detta projekt är att så många som möjligt av de enskilda näringsidkarna skall kunna sköta sin löpande bokföring enligt kontantprincipen. Detta motverkas av mervärdesskatteutredningens förslag eftersom alla företag som har en omsättning som överstiger en miljon kronor ändå inte kan tillämpa kontantprincipen, även om det endast förekommer ett mindre antal fakturor och fordringarna och skulderna enligt dessa inte uppgår till avsevärda belopp. Det som sägs om tillämpning av kontantprincipen i 5 kap. 2 § fjärde stycket bokföringslagen (1999:1078) får bara betydelse för företag som omsätter mindre än en miljon kronor.

Mervärdesskatteredovisningen kommer att kräva redovisning per fakturadagen och redovisning av mervärdesskatten varje månad om företaget omsätter mer. En väsentlig skiljelinje när det gäller krav på redovisningssystem kommer således att gå mellan företag som omsätter under en miljon kronor och företag som omsätter mer.

Redovisningskraven på ideella föreningar som inte undantas från skattskyldighet blir också stora eftersom de som inte är skattskyldiga till inkomstskatt inte kan redovisa mervärdesskatten en gång per år. Ideella föreningar som inte är skattskyldiga för inkomstskatt kan således inte använda kontantmetoden i sin löpande bokföring om de omsätter mer än 90 000 kr.

BFN anser att man bör genomföra en analys av hur många företag som kan drabbas av ökade redovisningskrav på grund av att de inte kan använda kontantprincipen. Vidare anser BFN att man noga bör överväga om gränsen för en enklare redovisning skall gå vid en omsättning på en miljon kronor. Enligt BFNs mening finns det många t.ex. enskilda näringsidkare som har en sådan verksamhet att det skulle räcka med en enklare bokföring även om omsättningen överstiger en miljon kronor men med den föreslagna mervärdesskatteredovisningen så finns inget utrymme för en enklare löpande bokföring för denna grupp. Det skulle bara komplicera för företagen om man anvisade ett annat system för löpande bokföring än som krävs enligt mervärdesskatteredovisningen.

*Konsekvenser för övriga företag*

I princip kan man tänka sig att förhållandet mellan redovisningen och mervärdesskattesystemet utformas på flera olika sätt. Det system vi haft i Sverige innebär att systemen formellt och reellt är kopplade till varandra. Ett alternativ till detta är ett system i vilket reglerna formellt är frikopplade men det ändå är möjligt för det företag som önskar att bygga samman systemen. Flexibilitet i något av regelverken ger då möjlighet för företaget att anpassa sig till de regler som gäller i det andra systemet. Möjligheterna till att begränsa den administrativa bördan försämras genom utredningsförslaget.

Varje avvikelse från god redovisningssed i de föreslagna reglerna innebär en komplikation för företagen. Företagen måste ha dubbla konton för redovisning av mervärdesskatt vilket ökar den administrativa bördan och även risken för felaktigheter.

På några punkter kommer kraven på redovisningen av inkomster och utgifter att skilja sig åt i den löpande bokföringen och mervärdesskatteredovisningen. Som exempel kan nämnas att kontanta transaktioner i mervärdesskatteredovisningen är ett mer omfattande begrepp än i den löpande redovisningen. Det innebär att t.ex. en kontokortstransaktion i mervärdesskattehänseende skall redovisas som en kontantförsäljning vid leveranstidpunkten medan den bokföringsmässigt behandlas som en ”annan affärshändelse”. Kravet i bokföringen är att en sådan transaktion skall bokföras så snart det kan ske eller senast vid utgången av påföljande månad. Vid redovisningsperiodens slut är transaktionen kanske ännu inte bokförd i den löpande bokföringen men den skall vara med i mervärdesskatteredovisningen. För att företagaren skall kunna använda bokföringen som underlag för mervärdesskatteredovisningen utan att behöva kontrollera om samtliga kontokortsförsäljningar är bokförda även mervärdesskatterätligt krävs en samordning av reglerna.

Även andra fall t.ex. när det gäller tjänsteuppdrag och försäljning från myntautomat föreligger avvikelser mellan vad som kan godtas enligt god redovisningssed och vad som krävs enligt utredningsförslaget.

Genomgående för utredningens förslag är att redovisningstidpunkten för mervärdesskatt i framtiden inte kommer att påverkas av de periodiseringar som ett företag gör i samband med bokslut eller periodrapporter. Idag innebär gällande rätt att ett företag som vill och är konsekvent kan låta de periodiseringar som görs i redovisningen slå igenom vid redovisningen av mervärdesskatt. I framtiden blir detta inte möjligt, vilket innebär att ett företag i sin redovisning måste ha dubbla konton för redovisning av mervärdesskatt (aktiv ingående mervärdesskatt och vilande ingående mervärdesskatt). Enligt BFNs mening ökar detta kraven på redovisningskunskaper i företagen. Det blir sannolikt mycket svårt för många företag att leva upp till dessa krav.



#### 11.1.4 NUTEK

Redovisningstidpunkten, dvs. den tidpunkt som avgör till vilken redovisningsperiod skatt skall hänföras, skall enligt huvudregeln sammanfalla med tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen om betalning mottas kontant. Om betalning inte tas emot kontant vid omsättning inom landet skall redovisningstidpunkten infalla när faktura utfärdas. Om faktura utfärdas innan omsättningen infaller redovisningstidpunkten för såväl ingående som utgående skatt vid tidpunkten för den omsättningen. För att underlätta den praktiska tillämpningen för såväl köpare som säljare föreslår utredningen att fakturadatum skall tillämpas om det föreligger ett tydligt samband med omsättningen (såväl innehålls- som tidsmässigt).

Förslagen innebär att det inte räcker med att utfärda en faktura för att redovisningstidpunkten skall infalla. Utredningen menar att sådana regler skulle kunna leda till missbruk på så sätt att fakturor utfärdas för att skapa en avdragsrätt.

I övrigt bedömer NUTEK att eftersom förslagen om redovisningstidpunkt främst innebär preciseringar bör risken för tvister med skattemyndigheterna minska. NUTEK har därför inget att invända mot förslagen, men anser att den skattemässiga engångseffekt på omkring 350 miljoner kr bör komma företagssektorn till godo genom andra lättnader och regelförenklingar.

#### 11.1.5 Advokatsamfundet

##### *Skattens utkrävbarhet och redovisningstidpunkten för utgående och ingående mervärdesskatt*

Enligt utredningen skall de bestämmelser som reglerar redovisningstidpunkten för utgående och ingående skatt vara klara och tydliga. Utredningen har vidare konstaterat att direktivets krav på reciprocitet utgör en obligatorisk bestämmelse som måste föras in i ML. Samfundet anser inte att föreslagna bestämmelser är klara och tydliga. Dessutom föreslår utredningen bestämmelser som i viss utsträckning inte följer kravet på reciprocitet.

Inledningsvis vill dock samfundet påpeka att det kan ifrågasättas om utredningens förslag vad gäller fakturadatummetoden är förenligt med direktivets bestämmelser. Enligt direktivet får fakturadatummetoden tillämpas för vissa transaktioner eller vissa kategorier beskattningsbara personer. Utredningen har tolkat bestämmelsen på så sätt att fakturadatummetoden får tillämpas ”vid omsättning inom landet när betalning inte tas emot kontant eller på annat sätt kommer den beskattningsbara personen till godo i anslutning till omsättningen, och faktura utfärdas i samband med eller efter omsättningen”. Förslagen

fakturadatummetod är, enligt samfundets uppfattning, inte tillämplig för vissa transaktioner eller vissa kategorier beskattningsbara personer. Avgränsningen har istället skett med hänsyn till när betalning sker alternativt när faktura utfärdas. Enligt samfundets uppfattning kan inte denna avgränsning anses avse specifika transaktioner. Utredningens förslag torde därmed strida mot direktivet.

Vidare vänder sig samfundet mot regeln om när redovisning skall ske om faktura utfärdas före det att omsättningen äger rum. Att både säljare och köparen skall bedöma om det föreligger ett ”otvetydigt samband mellan fakturan och omsättningen” kan leda till osäkerhet och olika bedömningar. Samfundet anser att fakturadatum kan styra när redovisning av skatt skall ske även om fakturan utfärdas före det att omsättningen äger rum. På så sätt behöver inte de beskattningsbara personerna göra en komplicerad bedömning som kan leda till olika resultat för säljaren respektive köparen. Dessutom upprätthålls principen om reciprocitet.

Samfundet kan inte se att redovisningstidpunkten för utgående skatt i samband med kontinuerliga tillhandahållanden, där den beskattningsgrundande händelsen infaller i samband med kalenderårets utgång i enlighet med 1 kap. 3 § 1 stycket 3 ML, omfattas av föreslagen 13 kap. 3 § ML. Redovisningstidpunkten för sådana tillhandahållanden torde därmed vara oreglerad.

Om en säljare inte har utfärdat faktura senast under månaden efter tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen skall redovisningstidpunkten för utgående skatt infalla två månader efter denna tidpunkt (13 kap. 5 § 2 stycket ML). Enligt föreslagen 13 kap. 8 § ML skall redovisningstidpunkten för ingående skatt sammanfalla med redovisningstidpunkten för utgående skatt enligt bl.a. 13 kap. 5 § ML. Om säljaren inte har utfärdat någon faktura torde inte kravet på underlag för redovisning av ingående skatt vara uppfyllt vilket kan leda till ett avsteg från principen om reciprocitet.

#### 11.1.6 Svenska Handelskamarförbundet via Stockholms Handelskammare samt Svenskt Näringsliv och Svenska Bankföreningen

Svenska Handelskamarförbundet via Stockholms Handelskammare samt Svenskt Näringsliv och Svenska Bankföreningen hänvisar till yttrande från Näringslivets Skattedelegation NSD.

Reglerna kring redovisningsskyldighetens inträde måste också förändras. NSD beklagar beklagar att EG-rätten tvingar Sverige till att ta bort anknytningen till god redovisningssed. Hittillsvarande system har på senare år fungerat väl. Särskilt på en punkt skulle det dock gå att förbättra systemet. (Se vidare avsnitt 11.2.3.)

### 11.1.7 Företagarna

Företagarna anser att det ska finnas en möjlighet för småföretag att använda en kontantmetod för redovisning av mervärdesskatt. Genom att knyta redovisningen till betalningsflödet så minskar likviditetspåfrestningen och kreditrisken med mervärdesskatten. Enligt nuvarande regler kan en småföretagare fakturera en kund som sedan vägrar betala och småföretagaren tvingas då betala in mervärdesskatten för att sedan få tillbaka den då fordran kan skrivas ned. Detta utsätter småföretagen för onödig administration och likviditetspåfrestning.

Företagarna anser att det borde införas en möjlighet för småföretag att redovisa och betala in mervärdesskatten kvartalsvis. Detta för att möjliggöra att enmansföretagare kan vara bortresta längre tid än en månad i taget och för att minska problemet med likviditetspåfrestningar då kunder inte betalar i tid.

Det är viktigt att det sker stora informationsinsatser om reglerna för beskattningsgrundande händelse och redovisning ändras. Detta för att inte småföretagare ska av misstag redovisa och betala enligt de gamla reglerna så som de är vana att göra.

### 11.1.8 LRF

#### *Redovisningsmetoder*

Förbundet anser det angeläget att mindre företag har möjlighet att tillämpa kontantmetoden. Förbundet vill här erinra om det förenklingsprojekt som bedrivs bl.a. av Riksskatteverket, Bokföringsnämnden, Finans- och justitiedepartementen, BAS-kontogruppen samt företrädare för redovisningsbranschen. Slopandet av möjligheten att tillämpa en kontantmetod vid redovisningen skulle innebära stora problem för små företag. Det är väsentligt att reglerna för momsredovisning i så stor utsträckning som möjligt anpassas till redovisningsreglerna. Förbundet anser därför att frågan om redovisningsmetod ytterligare måste övervägas.

Enligt direktivet inträffar den beskattningsgrundande händelsen när vara levereras eller tjänst utförs. Utgångspunkten för redovisning av moms är enligt direktivet därmed leveranstidpunkten. Medlemsstaterna har dock enligt artikel 10.2 tredje stycket en möjlighet att bestämma redovisningstidpunkten till en annan tidpunkt. För vissa transaktioner eller för vissa kategorier av beskattningsbara personer får medlemsstaterna bl a föreskriva att skatten blir utkrävbar antingen senast när fakturan eller annan jämförlig handling utfärdas (fakturadatummetoden) eller senast vid mottagandet av köpeskillingen eller vederlaget (kontantmetoden).

Utredningen anser att direktivets krav vad avser ”vissa transaktioner och vissa kategorier av beskattningsbara personer” iakttas vid

fakturadatummetoden, eftersom ”fakturans utfärdande skall vara avgörande för de fall betalning tas emot efter omsättningen av en vara eller tjänst”. Det förefaller inte som att utredningen i detta avseende fäst vikt vid att fakturametoden härigenom omfattar ”alla” och inte är begränsad till viss kategori av beskattningsbara personer.

Ett införande av en kontantmetod har emellertid inte ansetts möjlig, eftersom det inte går att fastställa den kategori av beskattningsbara personer som i så fall skulle avses. Som skäl härför har utredningen angett att den i ML föreskrivna bokslutsmetoden inte kan anses knuten till vissa, angivna kategorier av beskattningsbara personer.

Förbundet vill här erinra om det förenklingsprojekt som bedrivs bl.a. av Riksskatteverket, Bokföringsnämnden, Finans- och justitiedepartementen, BAS-kontogruppen samt företrädare för redovisningsbranschen. En grundtanke i detta projekt är att så många som möjligt av de enskilda näringsidkarna ska kunna sköta sin bokföring enligt kontantprincipen. Detta mycket önskvärda projekt motverkas av det nu lagda förslaget varför förbundet inte kan ställa sig bakom det.

SlopanDET av möjligheten att tillämpa en kontantmetod vid redovisningen skulle innebära stora problem för små företag. Ca 450 000 av landets enskilda näringsidkare deklarerar sin verksamhet utan årsbokslut. Ett avskaffande av möjligheten att redovisa moms enligt kontantmetoden skulle för dessa kategorier medföra en ökad komplexitet i bokföringen med därav följande konsekvenser.

Förbundet anser därför att frågan om redovisningsmetod ytterligare måste övervägas. En sådan översyn bör bl.a. kunna klarlägga om kontantmetoden kan vara ett alternativ för de enskilda näringsverksamheter som omfattas av det ovan beskrivna förenklingsprojektet. Vidare bör utredningen omfatta även Riksskatteverkets (RSV) förslag om valfrihet mellan tre olika metoder (RSV:s hemställan till Finansdepartementet 2000-10-12, dnr 9532-00/100).

#### *Avräkningsförfaranden*

Utredningen har föreslagit att fakturadatummetoden kompletteras med en bestämmelse som innebär att om faktura inte utfärdas senast under månaden efter den då den beskattningsgrundande händelsen inträffar, skall redovisningstidpunkten infalla två månader efter tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen. Denna tidsperiod är inte tillräckligt i avräkningsförhållanden där faktura aldrig utfärdas. Förbundet anser därför att det för avräkningsförfaranden bör införas en ordning som innebär att mervärdesskatten redovisas när avräkningsbeskedet erhålls.

#### *Avverkningsrätt till skog*

Utredningen har inte beaktat de särskilda förhållanden som präglar upplåtelse av avverkningsrätter till skog. Eftersom direktivet tillåter att medlemsstaterna ”för vissa transaktioner” tillämpar kontantmetoden, är det förbundets uppfattning att det är absolut nödvändigt att bibehålla kontantmetoden som redovisningsmetod för upplåtelse av avverkningsrätter till skog.

#### *Reciprocitet*

Utredningen har definierat innebörden av reciprocitetsprincipen så att den dels innebär att den utgående skatten för en säljare skall korrespondera med den ingående skatten för en köpare, dels att rätten till avdrag för ingående skatt inträder samtidigt som den utgående skatten blir utkrävbar. Det innebär enligt utredningen att redovisningstidpunkten för ingående skatt sammanfaller med den tidpunkt som gäller för motsvarande utgående skatt.

Med hänsyn till att direktivet genom artikel 10 ger möjlighet till tre olika redovisningsmetoder, kan avdragsrätten för ingående skatt variera beroende på vilken tidpunkt som säljaren har att redovisa den utgående moms på transaktionen. Med utredningens synsätt måste en beskattningsbar person i ett sådant system anpassa sig till den redovisningsmetod som säljaren tillämpar, vilket naturligtvis kan medföra svårigheter för en köpare att vid varje transaktion fastställa redovisningstidpunkten för ingående skatt. Ett sådant system framstår som alltför komplicerat och svårtillämpat.

Förutom att upprätthållande av en strikt reciprocitetsprincip framstår som oförenlig med möjligheten att tillämpa olika redovisningsmetoder, innebär direktivets tillåtande av olika redovisningsperioder (en månad, två månader, tre månader och upp till ett år) att en strikt reciprocitet aldrig kan garanteras eller upprätthållas vad gäller den faktiska in- och utbetalningen av moms.

Mot denna bakgrund framstår det som att det resultat som i detta avseende uppnås genom att en beskattningsbar person konsekvent tillämpar en av de av RSV föreslagna redovisningsmetoderna är förenligt med direktivet. Förbundet ifrågasätter därför om direktivets krav på reciprocitet kan tolkas på det strikta sätt utredningen gör. Det nu sagda understryker vikten av ytterligare överväganden i frågan.

#### 11.1.9 FAR

#### *Fakturadatum*

I större företag kommer bestämmelsen att medföra problem vid periodboks slut och även vid årsboks slut. Alla fakturor som inkommer före en viss brytdag bokförs i den period då omsättningen/förvärvet skett. Förslaget innebär att mervärdesskatten måste särredovisas och

senareläggas för fakturor som avser omsättningar under bokslutsperioden men daterats efter perioden. Detta kan orsaka räntekostnader. Företagen kommer att ha en brytdag för de fakturor som skall redovisas i bokslutet, men de måste särskilt kontrollera om det efter brytdagen kommit in fakturor med mervärdesskattdebitering daterade under bokslutsperioden. Det blir sålunda en särskild brytdag för moms och en annan för bokslutsfakturor.

#### 11.1.10 SRS

I fråga om redovisningsregler föreslår vi en fortsatt samordning av de civilrättsliga och skatterättsliga reglerna, med hänsyn till EG:s regelverk måste denna samordning dock bygga på direktivet. Den föreslagna fakturadatumregeln bör även gälla förskott och a conton om faktura ställts ut.

För mindre företag i övrigt menar vi att en möjlighet till kvartalsredovisning bör införas.

Den nuvarande svenska regleringen innebär betydande förenklingar och minskar risken för handhavandefel genom kopplingen till god redovisningssed. Enligt vår mening har dessutom kopplingen till god redovisningssed fungerat mycket väl. Med hänsyn till de mycket korta redovisningsperioder som gäller för flertalet företag och korta tider för redovisning av mervärdesskatt i Sverige är enkelhetsaspekten särskilt framträdande. Mot detta måste ställas kravet på att mervärdesskattelagstiftningen skall överensstämma med EG:s direktiv. Det är uppenbart att det föreligger en konflikt mellan önskemålen åtminstone i vissa avseenden.

En allvarlig konsekvens av utredningens förslag är i praktiken att företagen måste tillämpa två parallella system för redovisning och mervärdesskatt. Systemet kompliceras dessutom av att utredningen föreslår en huvudregel som i många fall kommer att ersättas av en fakturadatumregel som dessutom innehåller en rad särregler för vanligt förekommande affärstransaktioner. Enligt vår mening är en sådan utveckling olycklig.

Enligt vår mening bör det endast finnas en redovisningstidpunkt i båda systemen. Mot bakgrund av att det knappast kan komma ifråga att göra avsteg från direktivet anser vi att det ligger närmast till hands att överväga en ändring av redovisningsreglerna. Denna ändring bör dock inte ske i mervärdesskattelagen utan i bokföringslagen.

Revisorsamfundet kan godta att skatt skall redovisas och avdrag yrkas i den period när fakturan utställs. Med utställs måste därvid avses den dag som fakturan enligt sin datering skrevs ut, inte när den mottogs av företaget. I samband med årsbokslut innebär dock regeln att företagen måste ha två system eftersom vissa fakturor som utställs efter

räkenskapsårets utgång avser leveranser före denna tidpunkt och därmed skall redovisas i olika perioder för bokföring och mervärdesskatt. Vi menar därför att en möjlighet att tillämpa huvudregeln bör införas för dessa fall. Två olika redovisningstidpunkter civil- och skatterättsligt kommer onekligen att öka risken för fel och innebär dessutom merarbete för företagen. Motsvarande problem uppkommer också vid periodbokslut. Denna fråga rör dock främst större företag som kan antas ha större resurser för att hantera olika system och som av andra skäl kan antas ha liknande system redan.

Vi menar dock att ytterligare förenklingar krävs, särskilt för de företag och föreningar som ingår i mervärdesskattesystemet. Särskilt vill vi framhålla behovet av längre redovisningsperioder och behov av längre tid mellan redovisningsperiodens slut och deklarationstidpunkt. För mindre företag (oavsett företagsform) och föreningar bör därför införas en möjlighet till kvartalsredovisning, förslagsvis om omsättningen inte överstiger 2 miljoner kr eller den gräns som pågående översyn inom justitiedepartementet när det gäller gränsvärden kan utmyнна i. Ett sådant regelverk skulle också bidra till att Sverige åtminstone delvis genomför EU:s rekommendation (C 94 3283) där det bl.a. framgår att medlemsländerna uppmanas att föreskriva att mindre och medelstora företag skall ha de mest fördelaktiga inbetalningstidpunkterna för mervärdesskatt och att åtminstone små företag inte skall behöva betala mervärdesskatt på en faktura förrän de själva erhållit betalning.

#### 11.1.11 BR

##### *Ökad byråkrati*

Risken är enligt vår uppfattning stor för att ett inlemmande av stora delar av det svenska föreningslivet i momssystemet kommer att orsaka stora kostnader för såväl denna sektor som statskassan. Huvuduppgiften för en person verksam inom det ideella föreningslivet är inte att hålla reda på olika redovisningstekniska och skattemässiga regler. Man engagerar sig i ideellt arbete för att man tror på den verksamhet som den ideella föreningen bedriver, inte för att bli en duktig redovisningsekonom. Skattemyndigheterna kan förväntas bli hårt belastade av föreningsfunktionärer som behöver hjälp och stöd för att klara de nya reglerna. Risken för felaktiga eller bristfälliga redovisningar är också stor.

För att åtminstone minimera dessa risker är det viktigt att den absoluta merparten av föreningarna erbjuder möjlighet att redovisa moms endast en gång per år och detta i inkomstdeklarationen. Den gräns på en miljon kronor i omsättning som tillämpas för enskilda näringsidkare och aktiebolag bör således även gälla för de ideella föreningarna och rutor för momsredovisning införa på inkomstblankett 3.

#### 11.1.12 Centralmuseernas samarbetsråd och SHMM

Utredningen föreslår att tidpunkterna för skattskyldighetens inträde respektive redovisningen av utgående skatt preciseras i enlighet med direktivens bestämmande.

I klartext innebär förslaget att utgående skatt redovisas för den period då en vara/tjänst har fakturerats (ingen förändring) medan ingående skatt redovisas den period då aktuell vara/tjänst har fakturerats/sålts (stor förändring). I dagsläget redovisas varje transaktion under den period som den har inträffat, ett enkelt och smidigt sätt att sköta mervärdesskatteredovisningen.

Effekten kommer att bli mycket stor, framför allt för butiker vid kulturinstitutionerna, eftersom ingående mervärdesskatt inte kommer att kunna rekvireras förrän motsvarande varor har sålts.

Centralmuseernas samarbetsråd reagerar kraftfullt mot förslaget av två skäl, dels innebär det en finansiell belastning att rekvisition av ingående mervärdesskatt senareläggs och dels kommer det att ställa krav på nya redovisningssystem/program för att kunna hantera utredningens förslag. Samarbetsrådet avstyrker förslaget.

#### 11.1.13 Fastighetsägarna

Reglerna kring redovisningsskyldighetens inträde måste också förändras. Fastighetsägarna beklagar att EG-rätten tvingar Sverige till att ta bort anknytningen till god redovisningssed. Systemet har på senare år fungerat väl. Det skulle dock gå att förbättra, särskilt på en punkt. (Se avsnitt 11.2.7.)

Genom att överensstämelsen mellan redovisningen och inkomstbeskattningen å ena sidan och mervärdesskatten å andra sidan i fortsättningen till vissa delar kommer att försvinna kommer företagen att tvingas till ytterligare en redovisning. Detta är en nackdel med förslaget och innebär en extrabörda för företagen som gör att det är nödvändigt att konstruera systemet så företagsvänligt som överhuvudtaget är möjligt.

#### 11.1.14 Svenska kyrkans församlingsförbund

##### *Administrativa lättnader*

För att minska den administrativa belastningen för de organisationer som kommer att omfattas av momsredovisningsskyldighet bör även lättnader införas rörande deklara- och betalningsskyldighet. Ett exempel skulle vara att tillåta beskattningsbara personer vars sammanlagda beskattningsunderlag understiger exempelvis 2 miljoner kronor att använda kalenderåret som redovisningsperiod. En annan möjlighet skulle vara att tillåta en redovisningsperiod som är längre än en månad men kortare än ett kalenderår.



### 11.1.15 SRF

#### *SRF's generella syn på förslaget*

SRF ser främst på effekterna på småföretag. Den föreslagna frikopplingen från god redovisningssed vad gäller beskattningstidpunkt är mycket olycklig och kommer att ställa till problem för företagen. Målsättningen måste vara att förenkla inte försvåra för företagen. För närvarande deltar SRF i Bokföringsnämndens förenklingsprojekt för de mindre företagen (enskilda näringsidkare med högst tio anställda och med tillgångar som är värda maximalt 24 miljoner kronor). Där möjliggör man kontantredovisning för dessa företag och vi önskar naturligtvis att mervärdesskattelagstiftningen inte sätter käppar i hjulet för att detta ska kunna genomföras.

Dessutom verkar kravet på fullständig reciprocitet vara omöjlig att genomföra när det fortfarande är möjligt vissa företag att redovisa moms på helårsbasis. Vi önskar vidare att man ifrågasätter och höjer nuvarande krav på en maximal årsomsättning om en miljon kronor för att få redovisa moms årligen.

Utredningens förslag att redovisningstidpunkten i framtiden inte kommer att påverkas av de periodiseringar företag gör i samband med bokslut bör också ifrågasättas. Nuvarande möjligheter för företag som vill och är konsekventa att låta de periodiseringar som görs i redovisningen slå igenom vid redovisning av mervärdesskatt bör behållas.

## **11.2 Beskattningsgrundande händelse och redovisningstidpunkt vid förskott**

### 11.2.1 RSV

#### *Förskott*

I yttrandet från Skattemyndigheten i Stockholm påpekas en aspekt på tillämpningen av den nya terminologin såvitt rör förskottsbetalningar. Sådana betalningar anses i nuvarande system medföra att skattskyldighet inträder vid betalningen, 1 kap. 3 § ML. Enligt förslaget, och EG-rätten, inträder däremot inte den beskattningsgrundande händelsen enbart till följd av en förskottsbetalning. En sådan betalning utlöser dock redovisningsskyldighet. Redovisningsskyldigheten inträder således före den beskattningsgrundande händelsen. RSV kan inte se några principiella problem med detta. Däremot kan det inte uteslutas att det i vissa speciella situationer kan bli ett annat materiellt resultat än med dagens regler. Detta torde närmast behöva beaktas vid ikraftträdandet av eventuella framtida ändringar i skattepliktsregler m.m.

### 11.2.2 Advokatsamfundet

#### *Förskott*

Enligt nuvarande system anses skattskyldigheten för omsättningar som betalas i förskott inträda samtidigt som förskottsbetalningen mottas. Samma gäller redovisningsskyldigheten. Enligt utredningens förslag kommer ingen särskild regel att gälla för tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen när betalning erhålls i förskott. Det innebär att beskattningstidpunkten regleras enligt huvudregeln, dvs. den infaller när varan levereras eller tjänsten tillhandahålls. Enligt utredningens förslag kommer dock redovisningstidpunkten att infalla när förskottsbetalningen mottas. Det innebär att utgående skatt kan komma att utkrävas innan den beskattningsgrundande händelsen äger rum. Enligt samfundet strider det mot systemets uppbyggnad i och med att den beskattningsgrundande händelsen skall reglera när momssystemet så att säga ”slår till”. Om ingen beskattningsgrundande händelse har ägt rum torde ingen redovisningsskyldighet kunna komma ifråga. Samfundet har noterat att artikel 10.2 i direktivet stadgar att skatt kan tas ut även innan varorna har levererats eller tjänsterna har utförts men anser att det indirekt måste innebära att även beskattningstidpunkten tidigareläggs. Samfundet föreslår därför att det införs en särskild bestämmelse som innebär att beskattningstidpunkten för skattepliktiga transaktioner som betalas i förskott infaller i samband med att betalning mottas.

#### 11.2.3 Svenska Handelskamarförbundet via Stockholms Handelskammare samt Svenskt Näringsliv och Svenska Bankföreningen

Svenska Handelskamarförbundet via Stockholms Handelskammare samt Svenskt Näringsliv och Svenska Bankföreningen hänvisar till yttrande från Näringslivets Skattedelegation NSD.

En grundläggande del i sjätte mervärdesskattedirektivet är att skattskyldigheten skall inträda omedelbart om betalning erhålls i förskott. Så är också utredningens förslag utformat. I de fall förskottsbetalningen grundar sig på en faktura skulle det dock vara en stor fördel om skattskyldigheten även i detta fall, som vid andra betalningar mot faktura, skulle inträda vid tidpunkten för fakturans införande.

Idag är det ett stort praktiskt problem att redovisa hyror på korrekt period i de fall frivillig skattskyldighet till mervärdesskatt har begärts för uthyrningen. Om hyresavi utfärdas före hyresperioden och hyran också betalas den sista i en månad, skall mervärdesskatten på hyran redovisas denna månad. Betalas hyran emellertid påföljande dag, så att det inte längre är fråga om en förskottsbetalning, skall hyran redovisas en senare period. Att följa upp exakt vilken dag hyran betalas och redovisa skatten på rätt period är synnerligen betungande såväl för hyresgäst som för hyresvärd. Denna av NSD föreslagna regel skulle naturligtvis gälla i samtliga fall av betalning i förskott mot faktura.

Om mervärdesskatten även i förskottsfallen skulle redovisas i samband med utfärdande av faktura skulle en stor förenkling uppnås. . Visserligen skulle säljaren (hyresvärd etc.) ofta bli tvungen att redovisa skatten en period tidigare än annars, och därmed drabbas av en likviditetskostnad, men den erhållna förenklingen skulle vara värd detta pris.

Den föreslagna regeln skulle också undanröja problematiken kring frågan om en faktura avser en à contobetaling för utförd tjänst eller en förskottsbetalning.

En sådan regel skulle också säkerställa reciprociteten i systemet, dvs. att köpare och säljare redovisar skatten på samma dag.

Stöd för att den föreslagna regeln skulle vara tillåten kan hämtas i sjätte mervärdesskattedirektivet artikel 10.2 tredje stycket.

#### 11.2.4 FAR

Fakturadatum bör anses som redovisningstidpunkt även vid förskott och a conton, vilket skulle medföra reciprocitet mellan säljarens och köparens redovisning av skatt.

#### *Förskott och a conton*

Enligt betänkandets förslag i 13 kap. 4 § infaller redovisningstidpunkten för ett förskott då detta tas emot kontant eller på annat sätt kommer den beskattningsbara personen till godo. Avdragsrätten för förskott sammanfaller enligt 8 § med redovisningstidpunkten för mottagandet av förskottet, dvs. avdrag medges när mottagaren erhållit förskottet.

Förskott är en vanlig företeelse och tillämpas bl.a. vid fastighetshyror, leasinghyror av olika slag och vid a conton inom byggbranschen. Förfallodagen för fastighetshyror och leasinghyror är vanligtvis den sista dagen i månaden före hyresperioden. Vidare varierar tiden för betalningsöverföringen från betalare till mottagaren. För betalningar inom Sverige kan överföringstiden omfatta upp till fyra bankdagar och för betalningar till konton i annat land ännu längre. Det innebär att hyresmottagaren ofta kommer att ta emot betalningen i perioden efter den då den betalades. Betalaren blir för att avgöra tidpunkten för avdragsrätten beroende av uppgifter om när mottagaren erhåller betalningen, uppgifter som betalaren inte lagligen kan utkräva från mottagaren och därför inte heller någon möjlighet kontrollera. Detta strider mot grundläggande rättssäkerhetsprinciper

Redovisningstidpunkten bör i stället, även vid förskotts- och a contobetalingar (nedan förskottsbetalningar) knytas till fakturadatum på förskottsfakturan, eftersom inga förskott betalas utan att säljaren ställt ut en faktura. Förslaget medför visserligen att säljarens redovisningstidpunkt i vissa fall tidigareläggs, vilket innebär en

likviditetsnackdel då mervärdesskatt därigenom måste betalas i en tidigare period, men nackdelen uppvägs mer än väl av att redovisningstidpunkten alltid lätt kan fastställas och reciprociteten mellan säljarens och köparens redovisning av skatten bibehållas.

Förslaget skulle även undanröja de gränsdragningar som föreligger för säljare och köpare vid bedömning om det är fråga om ett förskott eller a conto. Ett stort antal mål vid de administrativa domstolarna gäller frågan om avdrag har gjorts i rätt period för förskottsbetalningar. Skattemyndigheten hävdar att det är fråga om förskottsbetalning för vilket avdrag inte kan medges enligt nuvarande regler förrän betalning sker, medan köparen inte har uppfattat fakturan som ett förskott utan som en faktura för en redan tillhandahållen tjänst.

Om fakturadatummetoden fick användas även vid förskott skulle det även undanröja hyresvärdars och leasinggivares redovisningsproblem med mervärdesskatt för de förskottsfakturor som sänds ut. För närvarande är det vanligt att fakturorna redovisas vid utställandet. Alternativt bokförs förskottsfakturorna på ett särskilt observationskonto för senare redovisning av den utgående skatten allt efter som betalning sker. Mervärdesskattehanteringen i samband med förskottsfakturor upplevs som administrativt betungande.

Dessutom skulle skattemyndighetens kontrollmöjligheter att förbättras, eftersom myndigheten skulle kunna stämma av säljarens redovisning mot köparens redovisning för samma redovisningsperiod. De företag som ställer ut faktura i bedrägligt syfte, dvs. utan att det föreligger någon verklig underliggande transaktion, kommer varken i ett bättre eller i ett sämre läge genom att förskottsfakturorna får bokföras per fakturadatum. Sådana företag kommer alltid att anpassa fakturorna i skenbar överensstämmelse med lagstiftningen.

Den föreslagna redovisningsmöjligheten bör dock inskränkas till de fall när förskottsbetalning sker på grund av en förskottsfaktura. Om en sådan inskränkning inte görs finns det risk för att någon som t.ex. tillhandahåller byggtjänster gentemot en köpare som saknar avdrags- eller återbetalningsrätt kommer överens med denne om regelbundna förskottsbetalningar utan att faktura ställs ut. Säljaren skulle då kunna undvika att redovisa skatt när förskottet erhålls.

#### 11.2.5 SRS

Enligt vår mening bör fakturadatumregeln utsträckas till att även gälla förskott och a conton när faktura ställts ut. Det normala idag är att även förskott och a conton grundas på en faktura. Förskottsproblematiken berör ett mycket stort antal företag eftersom t.ex. betalning av hyror och leasing i regel utgör förskott genom att de skall betalas senast sista dagen före hyresperioden. Den föreslagna regeln säkerställer reciprociteten i systemet, något som synes vara en grundläggande princip i EG:s direktiv.

Utredningsförslaget innebär betydande praktiska problem eftersom företagens redovisningstidpunkt blir beroende på när leverantören mottar betalning, vilket i sin tur påverkas av överföringstiden. Parterna kan varken styra över eller ha kontroll över denna, köparen torde dessutom helt sakna möjligheter att få kännedom om denna.

#### 11.2.6 Sveriges byggindustrier

Kontantprincipen för förskott och a conton Enligt nu gällande regler, som inte föreslås ändrade, skall skatt på förskott och a conton redovisas för den period betalning erhålles och avdrag göras för den period betalning erlægges. Detta har alltid inneburit problem för företag verksamma i byggbranschen eftersom man tvingas hålla reda på två system för momsredovisningen ett som följer god redovisningssed och är kongruent med bokföringen och ett annat som kräver något slags sidoordnat system eftersom det inte finns några kända redovisningssystem på marknaden som fångar in denna företeelse. Svårigheterna att i praktiken redovisa för rätt period har lett till många tvister med skattemyndigheter och fått till följd att många företag har drabbats av skattetillägg i de fall man dragit av ingående skatt för tidigt. Problemen är störst för de företag som har många uppdrag och många underentreprenörer. Flera av våra medlemmar har en fastighetsförvaltning som inte är oansenlig. Här accentueras problemet med den stora mängd hyresaviseringar som kan förekomma och de regler för när redovisning skall ske som kan vara svåra att skapa förståelse för.

Sveriges Byggindustrier vill understryka vikten av att mervärdesskattesystemet skall vara utformat så att de tillämpliga företagen utan en alltför stor administrativ börda skall kunna tillämpa det på ett korrekt sätt. Den beskrivna kontantprincipen för förskott och a conton uppfyller inte detta krav. Vi föreslår därför att även redovisningen av moms på förskott och a conton får ske enligt fakturadatummetoden.

#### 11.2.7 Fastighetsägarna

En grundläggande del i sjätte mervärdesskattedirektivet är att skattskyldigheten skall inträda omedelbart om betalning erhålles i förskott. Utredningens förslag är också utformat i enlighet med dessa regler. I de fall förskottsbetalningen grundar sig på en faktura skulle det dock vara en stor fördel om skattskyldigheten, liksom vid andra betalningar mot faktura, skulle inträda vid tidpunkten för fakturans utfärdande.

Idag är det ett stort praktiskt problem att redovisa hyror på korrekt period. Om hyresavi utfärdas före hyresperioden och hyran också betalas den sista i en månad, skall mervärdesskatten på hyran redovisas denna månad. Betalas hyran påföljande dag, skall hyran i stället redovisas en

senare period. Att följa upp när hyran betalas och redovisa skatten på rätt period är synnerligen betungande.

Det är viktigt att mervärdesskattesystemet utformas så att de tillämpande företagen utan en alltför stor administrativ börda skall kunna tillämpa det på ett korrekt sätt. Om mervärdesskatten även i förskottsfallen skulle redovisas i samband med utfärdande av faktura skulle en stor förenkling uppnås. Säljaren skulle visserligen ofta bli tvungen att redovisa skatten en period tidigare, och därmed drabbas av en likviditetskostnad, men den erhållna förenklingen skulle vara värd detta pris.

Den föreslagna regeln skulle också undanröja problematiken kring frågan om en faktura avser en à contobetaling för utförd tjänst eller en förskottsbetaling. Den skulle också säkerställa reciprociteten i systemet, dvs. att köpare och säljare redovisar skatten på samma dag.

#### 11.2.8 SRF

Vid förskott och a-contobetalingar föreslås redovisningstidpunkten inträffa när betalningen har kommit den beskattningsbara personen tillgodo. Det verkar orimligt att den betalande parten måste kontrollera vilken dag mottagaren har fått pengarna. Även här bör redovisningstidpunkten knytas till fakturadatum.

### **11.3 Slopande av den särskilda redovisningsbestämmelsen för byggnads- och anläggningsentreprenader**

#### 11.3.1 SCB

Den största förändringen enligt detta blir att moms skall betalas vid förskotts- och a-contobetalingar vid byggnads- och anläggningsentreprenader i stället för när projektet är klart. Effekten blir positiv för momsstatistiken genom en bättre periodisering av arbeten på a-conton.

#### 11.3.2 NUTEK

Den som utför byggnads- och anläggningsentreprenader och får betalt i förskott behöver enligt nuvarande regler inte redovisa den utgående skatten förrän den redovisningsperiod som infaller två månader efter slutbesiktning. Utredningens förslag innebär att denna rätt slopas, och att redovisningstidpunkten istället blir när betalningen tas emot. Förslaget innebär att mervärdesskatten kommer staten tillgodo tidigare. Förslaget beräknas innebära att statens intäkter ökar med 350 miljoner kr som en engångseffekt.

NUTEK anser att det är önskvärt att regler är så enhetliga som möjligt, och att det därför allmänt sett är önskvärt att särregler och undantag som endast gäller för vissa branscher eller under vissa förhållanden ersätts av generella regler. NUTEK anser därför att förslaget att slopa de särskilda reglerna för byggnads- och anläggningsentreprenader bör genomföras, trots att de innebär att de berörda företagen kommer att behöva betala in skatten tidigare än idag.

### 11.3.3 FAR

Det finns många problem i samband med byggbeskattningen som motiverar särskilda bestämmelser om tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen vid utförande och uttag av byggtjänster.

#### *Redovisningstidpunkt för byggtjänster*

Av betänkandet framgår att ingen förändring (utom en viss tidigareläggning) är avsedd i fråga om när redovisningstidpunkten för byggtjänster, såväl utåtriktade som i egen regi, infaller. Med anledning av den osäkerhet som råder kring byggbeskattningen bör dock uttryckliga bestämmelser införas för den beskattningsgrundande händelsen och redovisningstidpunkten för utåtriktade byggtjänster. Dessa bestämmelser bör även reglera tidpunkten för beskattning av entreprenader vid överlåtelse av verksamhet.

För närvarande finns ingen entydig linje vid överlåtelse av verksamhet. Redovisning av utgående skatt på byggnadsentreprenader får ske en viss tid efter slutbesiktning. Vid överlåtelse av enstaka entreprenader eller entreprenader i samband med överlåtelse av verksamhet skall, enligt RSVs Handledning för mervärdesskatt 2002 sid. 430, avskattning ske även om beställaren av entreprenaden godkänt att en ny part inträder som entreprenör. Enligt handledningen, som hänvisar till RSVs skrivelse den 30 september 1992, dnr 14404-92/212, skall entreprenören upprätta slutavräkning ”lämpligen i form av slutfaktura på respektive beställare”. RSV har i en senare skrivelse 1997 däremot ansett att den överlåtande entreprenören utför en mervärdeskattepliktig byggtjänst åt den tillträdande entreprenören, som i sin tur har rätt till avdrag för den skatt som debiterats vid överlåtelsen av entreprenaden. Den senare skrivelsen finns dock inte refererad i handledningen, vilket medför osäkerhet om vad RSV egentligen anser gälla i frågan.

Den beskattningsgrundande händelsen för en byggtjänst bör anses vara när slutbesiktning eller en därmed jämförlig åtgärd sker. En jämförlig åtgärd kan inträffa när beställaren häver köpet, t.ex. för att han inte godkänner att entreprenören överlåter ansvaret för entreprenaden till annan byggherre, eller om entreprenören går i konkurs. I övrigt bör en entreprenad kunna överlåtas till annan byggherre utan beskattningskonsekvenser. Överlåtelse av en sådan pågående

entreprenad i samband med överlåtelse av verksamhet eller fusion borde redan enligt nuvarande regler kunna anses som en skattefri omsättning (överlåtelse av verksamhet enligt 3 kap. 25 §). Detta minskar också risken för förluster för staten, eftersom orsaken till att en entreprenad övergår till ny entreprenör ibland är att överlåtarens ekonomi är så svag att han inte förmår slutföra uppdraget gentemot kunden. RSVs nuvarande tolkning, i den mån den kan härledas från lydelsen i handledningen, medför att om en entreprenör med dålig ekonomi överlåter entreprenader, en samtidig avskattning sker som eventuellt aldrig betalas till staten, eftersom överlåtaren går i konkurs efter överlåtelsen.

#### 11.3.4 SRS

Utredningen föreslår inte några särskilda regler för byggsektorn. Förhållandena inom byggsektorn är i viss mån speciella och för närvarande råder betydande osäkerhet särskilt när t.ex. ny entreprenör utses. Vi anser därför att uttryckliga regler bör övervägas för att klargöra rättsläget.

#### 11.3.5 SABO

SABO lämnar här synpunkter på förslagen i betänkandet Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv. SABO har tagit del av utredningen och valt att begränsa kommentarerna till utredningens förslag om att slopa den särskilda regeln om redovisning av förskotts- och a´conto-betalningar vid byggnads- och anläggningsentreprenader.

Regeln innebär att all moms som belöper på a´conto-betalningar (förskottsbetalningar) vid byggnads- och anläggningsentreprenader kan debiteras på slutfaktura istället för att debiteras på respektive a´contofaktura. Systemet innebär en räntevinst för beställaren.

Staten har idag ett särskilt insatsprogram för att sänka byggkostnaderna för att få igång byggandet av bostäder. Ett slopande av den särskilda regeln leder, enligt SABOs beräkningar, till en fördyring av byggkostnaderna med runt en procent. Det vore därför olyckligt om regeln skulle tas bort just i en tid då behöver byggas fler bostäder.

SABO anser, med hänvisning till ovan sagda, att det särskilda undantaget i 13 kapitlet 14 § NML bör finnas kvar.

#### 11.3.6 Sveriges byggindustrier

Sveriges Byggindustrier, den enskilda byggindustrins bransch- och arbetsgivarorganisation, har beretts tillfälle inkomma med synpunkter på rubricerade betänkande.

Vårt yttrande begränsar sig till de delar som direkt avser redovisningen av mervärdesskatt på byggnads- och anläggningsentreprenader.



*Redovisning av skatt på a conton*

Utredningen föreslår att den särskilda redovisningsregeln i 13 kap 14§ ML för byggnads- och anläggningsentreprenader som innebär att redovisningen av skatt på förskotts- och a contobetalingar kan anstå till två månader efter slutbesiktning eller jämförlig åtgärd tas bort. Detta innebär att den allmänna regeln för detta slags betalningar blir tillämplig, dvs redovisningen av skatt skall ske löpande i takt med att betalning erhålls. Enligt gällande regler finns ett undantag från faktureringskyldigheten när det gäller förskotts- och a contobetalingar. Denna regel föreslås slopad.

Sveriges Byggindustrier har i skrivelse till utredningen redan tidigare pekat på de ökade finansieringskostnaderna vid bostadsbyggande som den nu föreslagna ordningen skulle medföra och hänvisar för en mer utförlig analys till denna. Dessa ökade kostnader kan uppskattas motsvara en hyreshöjning på 150-250 kr/månaden för en "normal-trea".

Att genomföra åtgärder som fördyrar bostadsbyggandet som redan är så lågt att det hotar välstånd och tillväxt är felaktigt. Sveriges Byggindustrier förutsätter därför att om momsreglerna ändras enligt förslaget kompenseras detta genom en sänkning av den överbeskattning som idag belastar nybyggnation (genom uttagande av både full moms och fastighetsskatt). Byggindustrin måste få neutrala och rimliga skattevillkor.

*Redovisning av skatt enligt huvudregeln*

När det gäller redovisning av mervärdesskatt efter färdigställandet av en entreprenad, och för övrigt alla andra tillhandhållanden av varor och tjänster, slopas kopplingen till god redovisningssed. Detta innebär för en byggnadsentreprenad att den skatt som återstår att redovisa efter den successiva redovisningen av skatt på a conton, skall redovisas för den period som den beskattningsgrundande händelsen inträffar om faktura utfärdas före denna. Om faktura utfärdas efter denna eller i samband med denna skall skatten redovisas för den period fakturan utfärdas. Om faktura inte utfärdas senast under månaden efter slutbesiktningen, skall skatten redovisas två månader efter slutbesiktningen, dvs oavsett faktura utfärdats eller inte. Detta torde innebära att man kan avvakta med att fakturera längst till andra månaden efter slutbesiktningen utan att vara i dröjsmål med redovisningen. En fråga som inställer sig är vilket underlag som byggföretaget skall grunda sin momsredovisning på i de fall faktura inte utfärdats.

På motsvarande sätt föreslås den regel slopad som på uttag när det gäller egenregiproduktion kan redovisas två månader efter ibrukttagandet. Istället skall skatten redovisas redan för den period omsättningen äger rum, dvs ibrukttagandet.

Utredningens förslag att frikoppla momsredovisningsreglerna från vad som gäller enligt god redovisningssed skapar generellt problem eftersom det blir två system att hålla reda på. Samtidigt finns stora fördelar med en huvudregel där fakturans utfärdande styr redovisningstidpunkten. När det gäller stora entreprenader av komplicerad natur med ändrings- och tilläggsarbeten som ingår i entreprenaden är det mycket ofta svårt och tidskrävande att ta fram ett underlag för fakturering. Dessa problem torde finnas inte endast när det gäller byggnadsentreprenader utan även andra tillhandhållanden av komplicerad natur med många underentreprenörer inblandade. Denna tidsåtgång kan i många fall sträcka sig långt utöver de två månader som byggföretagen enligt förslaget synes kunna utnyttja för att ta fram underlag för fakturering.

Det förekommer att faktureringen inte kan ske förrän ett år efter slutbesiktning. I ett löpande räkningsuppdrag kan det dröja flera månader efter det att slutbesiktningen ägt rum innan fakturor från anlitate underentreprenörer inkommit. I dylika uppdrag är entreprenören skyldig att tillhandahålla beställaren ett underlag för fakturan i form av utlägg han haft etc.

I fast-prisuppdrag är det mycket vanligt att det i entreprenaden ingår ändrings- och tilläggsarbeten. Dessa kan vara relativt omfattande och de underentreprenörer som utfört dessa arbeten fakturerar ibland sina arbeten först långt efter det att arbetena slutförts. I syfte att säkerställa ett underlag för vidarefakturering inom rimlig tid efter slutbesiktningen, finns i branschens standardavtal en bestämmelse som innebär att fordran p g a ändrings- och tilläggsarbeten preskriberas redan när sex månader förflutit efter slutbesiktningen.

Mot bakgrund av det anförda menar Sveriges Byggindustrier att det är mycket angeläget att en särskild regel införs som innebär att redovisning av skatt för byggnads- och anläggningsentreprenader, särskilt definierade, kan anstå längst till dess faktura enligt god affärssed senast skall utställas.

#### 11.3.7 VVS-Installatörerna

VVS-Installatörerna tillstryker förslaget att avskaffa den särskilda regeln om redovisning av skatt på förskotts- eller a conto-fakturor i 13 kap. 14 § ML. I övrigt har VVS-installatörerna inget att erinra mot förslaget.

Genom att avskaffa ovannämnda regel minskar kapitalrisken och kapitalbindningen för installationsföretagen, som ofta har rollen som underentreprenörer, då dessa företag bär risken om generalentreprenören går i konkurs efter det att a conto-fakturor utan momspåslag skickats till generalentreprenören. Underentreprenören tvingas då av staten att leverera in mervärdesskatt som han inte har erhållit.

Sjätte direktivets krav på reciprocitet känns naturlig. Däremot måste man ta hänsyn till vilka möjligheter små företag har att leverera in mervärdesskatt på belopp där beställaren av någon anledning dröjt med att betala fakturan. Längre redovisningsperioder kanske kunde vara en lösning för små företag och ensamföretagare.

#### **11.4 Tidpunkten för bestämmande av skattesats**

##### 11.4.1 RSV

Enligt förslaget, som här helt bygger på direktivet, ska tillämpningen av rätt skattesats vid framtida skattesatsförändringar knytas till redovisningstidpunkten, och inte som nu till tidpunkten för skattskyldighetens inträde. Detta nödvändiggör (se även här yttrandet från Skattemyndigheten i Stockholm) att redovisningstidpunkten kan fastställas exakt, och i enlighet med den modell som utredningen föreslår. Däremot skulle en sådan anknytningspunkt för att bestämma rätt skattesats vid kommande skattesatsändringar inte kunna fungera om redovisningstidpunkten, som idag, knyts till bokföringsregler, eller överhuvudtaget om de redovisningsskyldiga ges en valfrihet när det gäller redovisningstidpunkt. I sådant fall skulle uppenbarligen stor osäkerhet uppkomma om vilken skattesats som kan tillämpas.

#### **11.5 Betalnings- och redovisningsskyldighet för felaktiga debiteringar**

##### 11.5.1 EBM

EBM hänvisar till det yttrande som avgetts av Östra avdelningen med följande lydelse.

##### *Östra avdelningen*

Ett av syftena med de föreslagna bestämmelserna om redovisningstidpunkt, förslaget om reciprocitetsprincipen och regeln om betalningsskyldighet för felaktiga debiteringar är att tillgodose kontrollaspekterna. Bestämmelsen om betalningsskyldighet inte bara för den beskattningsbara personen utan även den som anger skattebeloppet i fakturan är obligatorisk enligt direktivet. Syftet med denna bestämmelse är enligt utredningen att motverka skattebedrägeri.

Förslagen kommer att försvåra men inte förhindra utnyttjandet av falska fakturor för att erhålla avdrag för ingående skatt. Hela upplägget med falska fakturor är ofta nämligen att ställa ut denna typ av fakturor från bolag som skall tömmas eller redan tömts på tillgångar och där bolagets företrädare utgörs av målvakter eller icke identifierbara personer.

### 11.5.2 Advokatsamfundet

Avslutningsvis anser samfundet att det inte skall införas någon regel som ålägger en person, som felaktigt har debiterat moms, en skyldighet att redovisa och betala denna till staten. En sådan regel fyller endast funktionen att motverka direkt brottsliga förfaranden. Regler vars enda avsikt är att bekämpa brott hör inte hemma i skattelagstiftningen.

Samfundet anser inte att en bestämmelse som ålägger en person, som felaktigt debiterar mervärdesskatt, en skyldighet att redovisa och betala beloppet till staten skall införas. En sådan skyldighet har endast till uppgift att motverka bedrägeri och bör inte träffa beskattningsbara personer som försöker följa gällande bestämmelser men som av misstag anger mervärdesskatt på sin faktura. Myndigheterna har genom lag utrustats med ett antal verktyg, exempelvis möjligheten att göra revision av ett bolag etc., vilket måste anses tillräckligt. Det kan inte vara motiverat att införa skatteregler till nackdel för personer, som utan uppsåt råkar göra fel i sin verksamhet, enbart i syfte att motverka rent brottsliga förfaranden. Mot bakgrund av att en köpare saknar avdragsrätt för felaktigt debiterad mervärdesskatt beaktar inte heller föreslagen bestämmelse principen om reciprocitet. Om en betalningsskyldighet införs motsvarande den av utredningen föreslagna 1 kap. 1 a § 2 stycket ML torde "transaktionen" omfattas av lagens tillämpningsområde vilket, enligt samfundet, måste innebära att principen om reciprocitet skall beaktas. Samfundet anser givetvis inte att avdragsrätt skall medges för felaktigt debiterad mervärdesskatt men anser att ovanstående resonemang bekräftar samfundets påstående att den föreslagna regeln inte är förenlig med gällande principer inom skatteområdet.

### 11.5.3 FAR

Betänkandets förslag till ändringar i skattebetalningslagen anger vem som skall registreras till mervärdesskatt. Bestämmelsen om registrering omfattar inte uttryckligen den som felaktigt anger utgående skatt på en faktura enligt 1 kap. 2 § 7. Det kan förekomma fall där en icke beskattningsbar person eller en person befriad från skatt enligt 9d kap. felaktigt anger skatt på en faktura. Det bör därför anges på vilket sätt sådana personer skall redovisa in den felaktigt angivna skatten. Det kan ske antingen genom att sådana personer skall registreras till mervärdesskatt och därmed skall redovisa skatten på det sätt som anges i 10 kap., alternativt genom att de skall redovisa in skatten på annat sätt.

## 12 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

### 12.1 Länsrätten i Stockholms län

Förslaget innehåller förändringar som kommer att ha stor inverkan på många skattesubjekt. Länsrätten anser därför att det är viktigt att

ikraftträdandetidpunkten skjuts tillräckligt långt fram i tiden för att nödvändiga anpassningar för företagen skall hinna göras och för att den fördjupade utredningen av redovisningsreglerna och ML skall kunna genomföras.

Länsrätten noterar vidare att förslaget inte innehåller några övergångsbestämmelser. Länsrätten anser det viktigt att åtminstone föreskriva att äldre rätt skall gälla för förhållanden som inträffat före ikraftträdandet.

## 12.2 RSV

Utredningen föreslår inget datum för ikraftträdande av nya regler. RSV vill understryka att vissa delar av förslagen kräver nya tekniska rutiner och omfattande förberedelseåtgärder. Det gäller särskilt förslaget att införa särskilda regler för små företag. Även informationsbehovet kommer att vara betydande. Också för de skattskyldiga kan i vissa fall förutses ett inte oväsentligt förberedelsebehov. Mot denna bakgrund krävs det en relativt lång tid innan beslutade nya regler kan träda i kraft.

## 12.3 FAR

Betänkandet innehåller inget förslag till tidpunkt för ikraftträdande, och därför av naturliga skäl inga övergångsbestämmelser. FAR vill dock framhålla vikten av en noggrann översyn av de övergångsbestämmelser som behövs med anledning av de förändringar som genomförs. Ändringarna kommer, om de genomförs i enlighet med betänkandet, att innebära bl.a. följande.

Lagen bör innehålla övergångsregler med anledning av de förändringar som genomförs.

### *Skattskyldiga subjekt blir skattebefriade*

Tidigare skattskyldiga kommer att bli befriade från mervärdesskatt. Övergångsbestämmelserna bör därför reglera vad som gäller beträffande jämkningsskyldigheten enligt 8a kap. om ett sådant tidigare skattskyldigt subjekt erhållit avdrag för mervärdesskatt för investeringar i verksamheten. Då sådana skattskyldiga övergår till att använda investeringsvarorna i en mervärdesskattefri verksamhet p.g.a. omständigheter de inte råder över, dvs. lagstiftarens åtgärder, bör de inte heller tvingas att jämka. Sådana övergångsbestämmelser bör dock endast gälla investeringar fram till en viss tid före ikraftträdandet för att minska risken för att bestämmelsen utnyttjas fram till ikraftträdandet för att få avdrag för ingående skatt på investeringar utan någon därpå följande jämkningsskyldighet. Motsvarande problem föreligger dock inte vid en eventuell överlåtelse av investeringsvaran, eftersom jämkningsbestämmelserna förelegat vid tidpunkten för investeringen.

Förslaget kan också innebära problem om en fastighetsägare hyr ut en byggnad till någon som tidigare varit skattskyldig och därvid låtit registrera sig för frivillig skattskyldighet, och hyresgästen sedan genom lagändring blir ett skattefritt subjekt.

Frågan är om den frivilliga skattskyldigheten i så fall upphör automatiskt, och om eventuell jämkningsskyldighet utlöses för den ingående skatt som fastighetsägaren dragit av på gjorda investeringar för lokalerna. Det är i dessa fall lagstiftarens och inte fastighetsägarens egna åtgärder som medför att uthyrningen inte längre är skattepliktig. Även här kan den gemenskapsrättsliga principen om skydd för berättigade förväntningar bli aktuell. Möjligen skulle en bestämmelse kunna införas som motsvarar övergångsbestämmelserna p 7 till SFS 2002:1004. Jämkning skulle då inte ske om den frivilliga skattskyldigheten upphör att gälla på grund av de nya bestämmelserna.

#### *Skattebefriade subjekt blir skattskyldiga*

På motsvarande sätt kommer subjekt som för närvarande är undantagna från skatteplikt att bli skattskyldiga för mervärdesskatt, t.ex. ideella föreningar med dansbaneverksamhet. Dessa subjekt bör omfattas av den positiva jämkningen i 8a kap.

### **12.4 SRS**

I detta sammanhang vill vi även uppmärksamma behovet av övergångsregler eftersom förändringen torde innebära att vissa föreningar kommer att börja bedriva skattepliktig verksamhet och andra kommer att bedriva verksamhet som blir skattefri.

### **12.5 RF och SISU Idrottsutbildarna**

Utredningen föreslår inget datum för ikraftträdande av sina förslag. RF understryker att för det fall Sverige trots allt vidtar eventuella förändringar av mervärdesskattereglerna som berör den ideella sektorn måste ikraftträdandet ligga långt fram i tiden. Precis som utredningen konstaterar krävs omfattande insatser för information, kompetensutveckling och utformande av rutiner både hos skattemyndigheter och i den ideella sektorn.

### **12.6 Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna**

#### *Eventuellt införande av förslagen*

Utredningen föreslår inget datum för ikraftträdande av sina förslag. Folkbildningsförbundet understryker att förslaget om att slopa undantaget för mervärdesskatt för ideella föreningar inte ska genomföras. Om detta trots allt sker betonar vi, liksom den tidigare referensgruppen, att eventuella förändringar av mervärdesskattereglerna för ideella föreningar måste ske med mycket god framförhållning.

Avsevärd tid från beslut till ikraftträdande måste ges för information, kompetensutveckling och utformande av rutiner både hos skattemyndigheter och i den ideella sektorn.

### **12.7 SKK**

- Om utredningens förslag verkställs att en väl tilltagen övergångsperiod för att svenskt föreningsliv ska kunna vidta åtgärder som ett genomförande av utredningens förslag innebär för möjligheterna att bedriva ett föreningsliv utan att riskera att ovetande blir anklagade för skattebedrägeri p.g.a. missförstånd, okunnighet m.m. I detta krav ligger självklart ett omfattande informationsprogram från skattemyndigheten om hur förslagen drabbar varje enskild klubb.

### **12.8 RIO och Folkbildningsrådet**

RIO understryker att eventuella förändringar av mervärdesskattereglerna för ideella föreningar måste ske först efter god framförhållning. Avsevärd tid från beslut till ikraftträdande måste ges för information, kompetensutveckling och utformande av rutiner både hos skattemyndigheter och i den ideella sektorn.

### **12.9 SISU Idrottsutbildarna Västergötland**

Utredningen lämnar inte något förslag på datum för ikraftträdande. Vi anser att om man avser att genomföra förslagen måste ikraftträdandet ske efter avsevärd tid. Eftersom det erfordras en mycket stor informationsinsats som också måste följas i de ideella föreningarna med utbildning och kompetensutveckling.

## **13 Konsekvenser av förslagen**

### **13.1 Länsrätten i Stockholms län**

Processuella frågor

Skattemyndighetens beslut om befrielse alternativt avslag på ansökan om befrielse från mervärdesskatt kommer att utgöra en helt ny ärendegrupp hos skattemyndigheten och så även för förvaltningsdomstolarna. Av betänkandet framgår inte vilka handläggningstider utredningen har tänkt sig. Med hänsyn till att mervärdesskatt redovisas månad för månad och företagen måste veta om de skall fakturera sina kunder inklusive eller exklusive mervärdesskatt ser länsrätten framför sig att det kan bli nödvändigt att förtursbehandla dessa mål. För förtursbehandling talar även att förhållandena hela tiden ändras vilket påverkar bedömningen av gränsvärdet. Detta kommer att få till följd en ökad arbetsbelastning på myndigheten och domstolarna. Med tanke på det stora antal små företag och ideella föreningar som finns i Sverige kan detta leda till stora

påfrestningar för domstolarna. En konsekvensutredning av föreslaget bör således även göras beträffande domstolarnas behov av extra resurser.

### 13.2 ESV

#### *Konsekvensanalys*

Av betänkandet framgår att effekterna utredningens förslag är svåra att beräkna eftersom många av förslagen är komplexa till sin karaktär (del 1, s. 621). Beräkningarna visar att statens intäkter kommer att öka med omkring 350 mkr som en engångseffekt. När det gäller de varaktiga förändringarna på statens intäkter kan det konstateras att förslagen leder till såväl ökningarna som minskningar av intäkterna. Enligt utredningens bedömning kommer det sammantagna utfallet med stor sannolikhet medföra en ökning av statens intäkter.

ESV anser det som en brist att utredningen inte i större utsträckning har försökt att kvantifiera konsekvenserna av förslagen. Följaktligen är det omöjligt för ESV att bedöma vilka effekter utredningens förslag har på statsbudgetens saldo samt möjligheterna att prognostisera inkomster och utgifter.

### 13.3 RSV

RSV konstaterar att det inte finns underlag för att beräkna förslagens långsiktiga totala effekter för skattemyndigheternas administration, men påpekar att det finns delar av förslagen som kan medföra ökade krav på resurser. Förslagen kommer övergångsvis att kräva omfattande tekniska anpassningar och informationsinsatser m.m., liksom ett stort antal registreringsbeslut.

RSV påpekar att flera av förslagen är sådana att de kan införas först efter det att skatteförvaltningen och de skattskyldiga fått en relativt lång förberedelsestid.

För skattemyndigheternas administration av mervärdesskatten kan såväl positiva som negativa effekter uppkomma. De sammantagna långsiktiga effekterna kan inte nu preciseras. I betänkandet görs en bedömning att förslaget om en 90 000 kr. gräns för skattefrihet på sikt kommer att medföra en minskad arbetsbelastning för skatteförvaltningen. Denna bedömning vilar emellertid inte på något redovisat underlag. Enligt RSV:s mening kan slutsatser av detta slag inte dras. Det är tvärtom, som vidare framgår nedan, klart att förslaget delvis kan komma att komplicera skattemyndigheternas arbete. Resursbehoven till följd av förslagen behöver således analyseras närmare.



Det står klart att förslagen, och särskilt då 90 000 kr. gränsen, kommer att kräva omfattande tekniska anpassningar av skatteförvaltningens rutiner och administrativa system. Vid införandet av de olika nya reglerna kommer det också, som framgår av betänkandet, att krävas informationsinsatser m.m., avseende ett stort antal personer. Vid införandetillfället kommer åtminstone ca. 150 000 ny- och avregistreringsärenden att behöva hanteras (betänkandet s. 633f). De sammanlagda införandekostnaderna har inte beräknats.

#### **13.4 Statens kulturråd**

Men förslaget får också konsekvenser för övriga aktörer inom kulturlivet som bedriver sin verksamhet som ideella föreningar, t.ex. fria teater-, dans- och musikgrupper, arrangerande musikföreningar och konstföreningar. Det är enligt rådets mening en brist att betänkandet inte redovisat en närmare analys över hur förslaget kommer att beröra dessa verksamheter. I avsaknad av en sådan analys får rådet hänvisa till berörda institutioner/organisationer när det gäller att bedöma effekterna av förslaget för kulturlivet. En viktig utgångspunkt måste vara att verksamheten inte drabbar kulturverksamheten vare sig i producentledet eller när det gäller tillgången till kultur. Som rådet framhåller i sitt yttrande över skattebasutredningens förslag är exempelvis höjda priser i konsumentledet en sådan faktor.

Enligt rådets mening kommer förslaget att få konsekvenser som i vart fall rådet idag inte kan överblicka. Vad innebär det administrativa merarbetet som momsplikten utgör för de ideellt arbetande föreningarna? Vad betyder avdragsrätten t.ex. för sådan verksamhet som genererar blygsamma intäkter? Enligt rådets mening måste en fördjupad analys av dessa konsekvenser göras. En jämförelse med hur dessa frågor behandlats i andra EU-länder vore också av intresse.

#### **13.5 NUTEK**

Utredningen menar att effekterna för de ideella föreningarna inte alltid behöver innebära något större merarbete eftersom många ideella föreningar redan idag omfattas av bokföringslagens regler om bokföringsskyldighet (om de enligt gällande regler anses bedriva näringsverksamhet). Utredningen pekar också på att skattemyndigheten kan besluta att den som beräknas ha ett beskattningsunderlag som är mindre än 200 000 kr per år skall ha en redovisningsperiod på ett helt år och endast lämna skattedeklaration. Förslaget bör därför innebära att många föreningar som idag inte är föremål för mervärdesbeskattning inte behöver redovisa och betala mervärdesskatt mer än en gång per år.

NUTEK anser att den skattemässiga engångseffekt på omkring 350 miljoner kr som kommer staten till godo som en följd av att de särskilda reglerna för byggnads- och anläggningsentreprenader avskaffas bör

komma företagssektorn till godo genom andra lättnader och regelförenklingar.

### **13.6 Svenska kyrkan och SKR**

Det är därför troligt att stora resurser kommer att behöva tas i anspråk för att över huvud taget klara av momshanteringen, resurser som idag bara finns i de större enheterna inom Svenska kyrkan. Det kommer också att krävas interna utbildningsinsatser för att stödja församlingar och samfälligheter i denna nya uppgift. Även detta är kostnader för reformen som kan vara svåra att beräkna exakt men som i slutändan kommer att drabba den ideella verksamheten.

### **13.7 SRS**

Revisorsamfundet SRS delar utredningens uppfattning att EG:s direktiv framtvingar en ändring av mervärdesskattelagen. Det kan konstateras att dessa ändringar kommer att ställa betydligt större krav på föreningars administration. Även om detta i sig innebär en utökad marknad för revisorer och redovisningskonsulter beklagar vi att regelverket kompliceras i den omfattning att detta blir nödvändigt. Enligt vår mening är det angeläget att söka begränsa de administrativa bördorna på föreningar och små företag och vi menar att utredningen inte lagt fram tillräckligt långtgående förslag i denna riktning, vi är medvetna om att utredningens direktiv innebär vissa begränsningar i detta avseende. I det fortsatta beredningsarbetet ser vi det emellertid som nödvändigt att bereda dessa frågor ytterligare.

### **13.8 ax och MAIS**

Utredningens argumentation om konsekvenser för ideella föreningar bygger på en enkätundersökning. Denna undersökning delar upp föreningar på sådana med skattepliktig omsättning och de som ej kommer att få sådan.

Utredningen drar sina slutsatser om omfattningen av lagförändringarnas påverkan på föreningslivet på resultaten från enkäten. Men utredningens konsekvensbeskrivningar är enbart ekonomiska. Analysen är kortsiktig och presenteras på ett ofullständigt sätt. Läsaren ges intrycket att enbart en liten del av den ideella sektorn berörs. 38 % har större intäkter än 90000 kr medan 20 % har intäkter från försäljning etc som skulle kunna bli föremål för mervärdesbeskattning vid en omsättningsgräns om 90000 kr. (Sid I-271 ff) Enligt vårt sätt att se är 20 % av föreningslivet redan en stor andel, det handlar om 20000-30000 föreningar. Något inflationsskydd av gränsen diskuteras ej. Allt eftersom tiden går kommer därför fler och fler föreningar att omfattas. Man måste dock fråga: Stämmer det att inte fler än 20 % ska omfattas idag? Eftersom definitionen av vad som avses med omsättning är oklar beräknar vi att det blir fler än de 20 % som anges av utredningen, dvs någonstans mellan 20 och 38 % av den ideella sektorn som omedelbart blir berörda.

Enligt vår bedömning är omsättningen på kulturområdet ofta högre än 90000 kr. I flera riksorganisationer på kulturområdet är det fler än 50 % av föreningarna som överskrider denna gräns.

### **13.9 Folkbildningsförbundet, Folkbildningsrådet, RIO, ax och MAIS samt SISU Idrottsutbildarna**

#### *Konsekvenser av förslagen*

Utredningen konstaterar att det är svårt att beräkna de ekonomiska effekterna av utredningens förslag eftersom många av förslagen är komplexa till sin karaktär. Utredningens bedömning är dock att statens intäkter kommer att öka. Förslagen bedöms också leda till att allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund blir föremål för mervärdesbeskattning i större utsträckning än vad som är fallet idag. Under avsnittet om konsekvenser av införandet av begreppet beskattningsbar person säger utredningen. ”Även om förslaget i många fall inte syftar till någon direkt materiell förändring, kommer förutsättningarna för en EG-konform tolkning av de svenska mervärdeskatte- och skattereglerna att öka. Därigenom förbättras även möjligheterna för företag att förutse de mervärdesskattemässiga konsekvenserna av sitt handlande.

Folkbildningsförbundet vill understryka att de förslag som lämnas beträffande studieförbundens folkbildningsverksamhet verkar i precis motsatt riktning. De ger inga möjligheter att förutse de mervärdesskatte- och rättsliga konsekvenserna. Viss del av den statsbidragsberättigade folkbildningsverksamheten skulle, om den bedöms ske i konkurrens med privata näringsidkare, kunna bli mervärdesskattepliktig enligt utredningens förslag. Att beräkna de ekonomiska konsekvenserna för studieförbunden är i de närmaste ogörligt eftersom frågan om mervärdesskatt enligt förslaget förutsätts ”prövas i det konkreta fallet”. Bedöms verksamhet som mervärdesskattepliktig uppstår dock möjlighet för den hyresvärd där studieförbundet har sina lokaler att lägga moms på hyran.

Möjligheterna att dra av momskostnader är i de flesta studieförbundsavdelningar relativt begränsade eftersom den största kostnaden i verksamheten trots stora ideella insatser utgörs av personalkostnader. En studie som folkbildningen gjort av ett antal studieförbundsavdelningar i Mellansverige visar att en mervärdesskatteplikt på studieförbundens folkbildningsverksamhet (cirklar/kurser) skulle innebära att deltagaravgiften i genomsnitt måste höjas med 21%. Omräknat på samtliga avdelningars samlade deltagaravgifter under 2001 skulle detta innebära en höjning av deltagaravgifterna om ca 200 miljoner kronor.

Avdelningarnas inriktning och kostnadsbild skiljer sig åt, viss folkbildningsverksamhet skulle enligt förslaget vara momsbefriad -

annan inte. En momssituation slår därför olika mot avdelningarnas ekonomi, vilket kan få en ökad ”utslagning” av studieförbundsavdelningar till följd. Att kompensera detta genom ökat statsbidrag är knappast möjligt eftersom en omfördelning mellan enheter på grund av mervärdesskatteproblematiken inte förefaller som ett rimligt alternativ.

Utöver de ekonomiska konsekvenser medför en mervärdesskattaplikt behov av kompetensutveckling i dessa frågor och utökad administration för de ideella föreningarna. Att som utredningen gör hänvisa till att de ideella föreningarna redan i många fall har system för att uppfylla bokföringslagens krav är att grovt förenkla de problem för den ideella sektorn som nya administrativa pålagor innebär. Dessa innebär inte enbart ”ren administration” utan det krävs också ny kompetens samt resurser att hantera komplexa regelverk. Resurser som tar utrymme från den egentliga ideella verksamheten.

### 13.10 FRII och Amnesty

#### *Utredningens kostnadsberäkningar och andra konsekvensbeskrivningar*

I 14 – 16 §§ kommittéförordningen (1998:1474) finns bestämmelser om kostnadsberäkningar och andra konsekvensbeskrivningar för de förslag en utredning av detta slag lägger. I betänkandet finns också ett relativt omfattande avsnitt om konsekvenser av förslagen (Avsnitt 8, s. 621 – 636). Det belyser dock inte tillräckligt ingående effekterna av förslagen för de ideella organisationerna. Detta gäller såväl rent ekonomiska konsekvenser som hur den ideella verksamheten och det ideella engagemanget påverkas.

I avsnitt 8.1.2 Ideella aktiviteter anges att eftersom uppgifter saknas om omsättningen hos ideella föreningar och registrerade trossamfund är det svårt att uppskatta ekonomiska effekter men att dessa är en följd av att begreppet beskattningsbar person förs in i den svenska lagen. Då detta är en central fråga borde utredningen i vart fall försökt beräkna effekterna. Även om begreppet beskattningsbar person är en konsekvens av EG-direktivet är därmed inte sagt att alla konsekvenser rörande den ideella verksamhet kan direkt knytas till det begreppet.

Vad gäller de särskilda reglerna för små företag (avsnitt 8.1.3 och 8.2) kan dessa också avse delar av de ideella organisationernas verksamhet. Den ekonomiska redovisningen i avsnitt 8.1.3 blir då missvisande med hänsyn till nuvarande skatteregler. Frågan om frivillig momsregistrering, som berörs i avsnittet, rör speciella förhållanden som kräver en särskild analys. Att här inte ta med de allmännyttiga föreningarna och registrerade trossamfundet (se s. 623 sista stycket) är anmärkningsvärt. Vad gäller den ideella verksamheten (avsnitt 8.2.2) anges visserligen att förslagen kan medföra ”viss ökad administration”. Däremot saknas helt analys av effekterna av de nya uppgifterna för intresset och viljan hos vanliga människor att engagera sig i samhällsnyttigt ideellt arbete. Det är här inte bara fråga om ökad administration, förslaget innebär också ett

ökat ansvarstagande med tillhörande straffrättsligt ansvar. Ökningen av administrationen blir förvisso inte begränsad, i många fall blir den betydande. Något försök att beräkna kostnaderna för de ideella organisationerna och de registrerade trossamfunden (jfr. 14 § kommittéförordningen) för denna ökning har inte gjorts, inte heller hur den skall finansieras. Utredningen gör en jämförelse med redovisningsskyldigheten enligt bokföringslagstiftningen vid näringsverksamhet. Den jämförelsen haltar betänkligt. Vidare är den skrift från Bokföringsnämnden som utredningen hänvisar till inte någon föreskrift eller allmänt råd, inte ens ett vägledande uttalande. Delar av innehållet i skriften kan också ifrågasättas. Till detta kommer det arbete inom regeringskansliet (Justitiedepartementet) som sedan hösten 2001 pågår med förslag till lättnader i bokföringsskyldigheten för ideella organisationer – ett arbete som knappast kan ha varit okänt för utredningen.

Utredningens förslag kan innebära att insamlingsverksamheten får ökade kostnader med 20 %. Självfallet påverkar detta en insamlings slutresultat. När resultatet används för socialt stöd för utsatta människor inom landet påverkar detta i sin tur behovet av och kraven på insatser från kommuner och landsting. Påståendet (avsnitt 8.4 sista stycket) att förslaget inte får konsekvenser för offentlig service är uppenbart felaktigt. Här krävs kompletterande konsekvensberäkningar och konsekvensbeskrivningar.

### **13.11 SKK**

SKK ser inte att utredningen på ett trovärdigt sätt beskrivit hur svenskt föreningsliv ska kunna rekrytera styrelseledamöter och kassörer som på obetald fritid ska påta sig denna typ av skatteredovisningar. För SKKs del handlar det om att det varje år i bortåt 1 000 klubbar finna villiga kassörer. I utredningen nämns att från 15 – 20 000 till 75 000 föreningar skulle bli redovisningsskyldiga, med motsvarande krav på att finna dessa personer.

### **13.12 Handikappförbunden**

Vi är dessutom mycket kritiska till att utredningen inte har gjort någon konsekvensanalys för de ideella organisationerna. Vi är särskilt oroade över det administrativa merarbete som kommer att drabba organisationer och förtroendevalda i dessa.

#### *Problem för lokalföreningarna*

Handikappförbunden har genomfört egna studier om hur utredningens förslag skulle påverka organisationerna.

En grupp, som särskilt studerade hur lokalföreningarna kan komma att påverkas, kom fram till att den föreslagna regleringen är onödig :

” - - en traditionell lokalförening i handikapprörelsen med eller utan anställd, inte kommer att bli momspliktig enligt betänkandet. Intäkterna är i huvudsak bidrag från kommun/landsting. Så gott som alla tjänster som utförs är till för medlemmarna eller tilltänkta medlemmar. (artikel 13 A.1.l) Annan extern försäljning är oftast i en liten omfattning och har av hävd alltid varit moms- och skattefri. Skulle extern försäljning bli stor, typ caféverksamhet, får man "knoppa" av den. Skulle ett lokalt HSO sälja t.ex. bokföringstjänster till medlemsföreningarna, får man lösa finansiering genom tex. högre medlemsavgift istället för faktura.”

Problemet för föreningarna med förslaget är den osäkerhet den skapar om vilka regler som gäller samt den extra administration den kräver.

Enligt utredningen skulle 15 000-20 000 föreningar påverkas av förändringen. Enligt en enkät, som gjorts av en grupp inom Handikappförbunden, som särskilt studerat de administrativa konsekvenserna, skulle ca 500 st, dvs. 30% av samtliga föreningar inom handikappförbunden, troligen beröras av den föreslagna momsregeländringen. Det framgick även att få föreningar i landet hade datoriserad bokföring.

En momspliktighet i föreslagen form kommer att skapa administrativa problem för organisationer och föreningar. Momsutredningens förslag till förändring ger vid handen att momspliktighet beror på en kombination av:

- a) vilken typ av organisation man klassas som
- b) vilken typ av verksamhet man bedriver
- c) var organisationen har sin verksamhet (konkurrenssnedvridningsperspektivet).

Först måste man således få besked om vilken typ av organisationsgrupp man tillhör, för att veta huruvida man har rätt till vissa undantag. Sedan får man titta på de delar av verksamheten som finns med i undantagen för denna typ av organisation. Sedan måste man undersöka huruvida det finns risk för konkurrens i det område man tänker bedriva sin verksamhet. Då får man fram om man är momspliktig för verksamheten eller inte. Till sist måste man titta på vilken momsats det är som gäller. Det är många steg att gå igenom, samtidigt som detta kan förändras över tid; man kan tex. tidigare ha varit "ensam på marknaden" för att senare upptäcka att fler aktörer, som är momspliktiga, vill utföra samma typ av verksamhet på samma geografiska område.

#### *Stor kostnad för föreningarna*

Ideella organisationer drivs i stort av frivilliga krafter, det är ett av rörelsens adelsmärke och det som gör verksamheterna specifika. Momsutredningens förslag kommer att kosta kassörer ute i landet en stor arbetsbörda, särskilt som kunskapen och kompetensen om bokföring i allmänhet är ganska låg och få har datoriserad bokföring. För de ideella organisationerna skulle förändrade momsregler enligt momsutredningens förslag innebära merkostnader för organisationerna. En uppskattning är att det kostar 30 000 kr/år i merkostnad för de organisationer som berörs.

Till det kommer att staten förväntas få in pengar genom omläggningen av momsplikt. Dessa statsinkomster kommer således att komma från de ideella organisationerna, som redan idag har en ansträngd ekonomi.

### **13.13 RIO och Folkbildningsrådet**

Utredningen konstaterar att det är svårt att beräkna de ekonomiska effekterna av utredningens förslag eftersom många av förslagen är komplexa till sin karaktär. Utredningens bedömning är dock att statens intäkter kommer att öka. Förslagen bedöms också leda till att allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund blir föremål för mervärdesbeskattning i större utsträckning än vad som är fallet idag. Under avsnittet om konsekvenser av införandet av begreppet beskattningsbar person säger utredningen. "Även om förslaget i många fall inte syftar till någon direkt materiell förändring, kommer förutsättningarna för en EG-konform tolkning av de svenska mervärdesskattegrupperna att öka. Därigenom förbättras även möjligheterna för företag att förutse de mervärdesskattemässiga konsekvenserna av sitt handlande.

RIO vill understryka att de förslag som lämnas beträffande folkbildningsverksamhet verkar i precis motsatt riktning. De ger inga möjligheter att förutse de mervärdesskatte- och skattemässiga konsekvenserna. Viss del av den statsbidragsberättigade folkbildningsverksamheten skulle, om den bedöms ske i konkurrens med privata näringsidkare, kunna bli mervärdesskattepliktig enligt utredningens förslag.

Att beräkna de ekonomiska konsekvenserna är i de närmaste ogörligt eftersom frågan om mervärdesskatt enligt förslaget förutsätts "prövas i det konkreta fallet". Bedöms verksamhet som mervärdesskattepliktig uppstår dock möjlighet för den hyresvärd där folkhögskolan har sina lokaler att lägga moms på hyran.

Möjligheterna att dra av momskostnader är högst varierande inom folkhögskolan. Den största kostnaden i verksamheten utgörs av personalkostnader. Speciellt gäller detta för externatfolkhögskolor som hyr sina lokaler.

Utöver de ekonomiska konsekvenserna medför en mervärdesskatteplikt behov av kompetensutveckling i dessa frågor och utökad administration för de ideella föreningarna.

Att som utredningen gör hänvisa till att de ideella föreningarna redan i många fall har system för att uppfylla bokföringslagens krav är att förenkla de problem för den ideella sektorn som nya administrativa pålagor innebär. Dessa innebär inte enbart "ren administration" utan det krävs också ny kompetens samt resurser att hantera komplexa regelverk. Resurser som tar utrymme från den egentliga ideella verksamheten.

### **13.14 SISU Idrottsutbildarna**

Utredningen konstaterar att det är svårt att beräkna de ekonomiska effekterna av utredningens förslag. I vart fall kan man notera att många

allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund blir föremål för mervärdesbeskattning än idag.

Utöver de ekonomiska effekterna medför förslaget en utökad administration för den ideella föreningen. Redan idag kan det vara svårt att kunna rekrytera nya förtroendevalda ledare, detta kommer ju inte att underlättas om utredningens förslag genomförs.

Det kommer krävas en mycket stor utbildningsinsats inom föreningslivet för att kunna utbilda/kompetenshöja befintliga ledare. I och med att det i många fall kommer att medföra tolkningsproblem vilket i sin tur medför att det kommer ta tid innan man kan helt veta var gränserna går .

### **13.15 IOGT-NTO**

#### *Konsekvensanalysen*

På sidorna 622 och 626 f förs resonemang om konsekvenserna av ändringsförslagen för ideell verksamhet. Analysen torde kunna sammanfattas med att utredningen – som den också uttrycker på sidan 622 –saknat uppgifter för att kunna uppskatta de ekonomiska konsekvenserna för den ideella sektorn. Bristen på djup i analysen illustreras ytterligare av att begreppet ”små företag” har använts i slutet av första stycket i avsnitt 8.2.2.

Det framgår att statens inkomster sannolikt kommer att öka till följd av reformen, med det saknas i allt väsentligt en konsekvensanalys om hur förslagen kan komma att påverka den allmännyttiga verksamheten i den ideella sektorn. Vi ser det som anmärkningsvärt att utredningen inte gjort någon ordentlig genomgång av hur olika delar av Sveriges ideella sektor kan beröras av lagändringarna och vilken betydelse detta kan få i ekonomiskt avseende.

Den omfattande rättsosäkerhet som följer av att åtskilliga av utredningens förslag överlämnas åt den framtida rättstillämpningen att lösa, är inte acceptabel på beskattningsområdet. Konsekvensanalysen borde omfattat också detta. Förutom rättsosäkerheten i sig, kan förutses att de processer som utredningen ser som oundvikliga för klarläggande av rättsläget kommer att medföra avsevärda kostnader för såväl den ideella sektorn som staten, varav de förstnämnda har betydligt sämre ekonomiska förutsättningar att klara eventuella motgångar till följd av oklar lagstiftning.

I administrativt hänseende kommer utredningens förslag att medföra omfattande merarbete för föreningar och ideellt engagerade personer i föreningslivet kommer att belastas med en avsevärd administrativ börda.

### **13.16 Riksteatern**

#### *Ökade administrativa kostnader*

Riksteaterns lokala teaterföreningar har hittills stått utanför de krav som mervärdesskattelagen ställer på redovisning och bokföring av moms. Många föreningar är små och saknar anställd personal för administration.



Som framgått ovan är momshanteringen speciellt krånglig inom kulturområdet, varför risken att göra fel ökar. Felaktigheter i mervärdesskatteredovisningen kan leda till skattetillägg. För att undvika felaktigheter måste samma krav ställas på grundbokföringen i en liten lokal teaterförening som på ett aktiebolag med anställd personal och som har en auktoriserad revisor som stöd.

Riksteatern befarar att den förändring utredningen föreslår kommer att medföra väsentligt högre administrativa kostnader för föreningarna än vad som för närvarande är fallet. Personal måste anställas och kompetensutvecklas. Härigenom uppkommer nya kostnader som måste finansieras över kulturbidragen och mindre resurser återstår för den egentliga scenkonstverksamheten.

Riksteatern anser att frågan om ökade administrativa kostnader bör utredas grundligare då en så stor förändring föreslås för den skattebefriade ideella sektorn. Erfarenheten från införande av kultur moms visar att ökade kostnader inte kompenseras genom öka bidrag från det allmänna.

### **13.17 Svenska kyrkans Församlingsförbund**

#### *Kostsam implementering*

Enligt våra beräkningar skulle det kosta Svenska kyrkan cirka 150 miljoner kronor att informera och utbilda alla berörda om de nya momsreglerna. Beräkningen bygger på att cirka 20 000 ledamöter som sitter i trossamfundets styrelser och nämnder och uppskattningsvis 2 500 administratörer berörs. Totalt handlar det om 25 000 – 35 000 utbildningsdagar bara för att skapa kunskap om konsekvenserna av de nya momsreglerna. Enbart arvodes- och lönekostnaden (inklusive sociala avgifter) för detta torde uppgå till cirka 60 miljoner kronor. Kostnaden för föreläsare, litteratur, resor och logi uppgår uppskattningsvis till 3 000 kronor per utbildningsdag, med andra ord ytterligare 90 miljoner kronor. I denna beräkning ingår inte kostnaden för nya administrativa system eller kostnaden för löpande bevakning av momsområdet. Inte heller ingår kostnaden för de i många fall omfattande utredningsarbeten som behövs för att bedöma hur församlingen eller den kyrkliga samfälligheten skall deklarerat den ur momshänseende ”blandade” verksamheten.

#### *Försvårad rekrytering och risk för höjda arvoden och löner*

Den ideella verksamhetens komplexitet ökar i takt med att lagstiftaren väljer att införa allt mer av ”näringslivets lagstiftning” även inom den ideella sektorn. Detta riskerar enligt vår bedömning att försvåra rekrytering av förtroendevalda, frivilligarbetare och andra medarbetare. En verksamhet som blir allt mer administrativt komplicerad, samtidigt som det personliga ansvaret för styrelseledamöter och andra ökar, får allt svårare att attrahera människor att aktivt delta i verksamheten. Församlingsförbundet befarar mot bakgrund av detta att hela den ideella sektorn kan tvingas höja arvoden och löner för att kunna locka till sig

nödvändig personal. Eftersom inte alla ideella föreningar och trossamfund har resurser till detta kan utredningens förslag i förlängningen innebära en utslagning av allmännyttiga ideella föreningar och trossamfund.

I den händelse förslaget leder till någon form av lagstiftning vilar ett tungt informationsansvar på RSV. Församlingsförbundet förväntar sig att RSV tillsammans med branschorganisationer inom den ideella sektorn utarbetar informationsmaterial och utbildningar som berör alla aspekter av den nya moms lagstiftningen. En viktig del av detta blir att informera om hur avdragsrätten för ingående moms skall beräknas i organisationer som har både momspliktiga och momsbefriade intäkter. Kostnaden för information och utbildning måste således i första hand bäras av staten.

### **13.18 Svenska Röda korset**

Vad gäller den ideella verksamheten anges visserligen att förslagen kan medföra ”viss ökad administration”. Däremot saknas helt en analys av effekterna av de nya uppgifterna för intresset och viljan hos vanliga människor att engagera sig i samhällsnyttigt ideellt arbete. Det är här inte bara fråga om ökad administration, förslaget innebär också ett ökat ansvarstagande med tillhörande straffrättsligt ansvar. Utredningens förslag kan innebära att insamlingsverksamheten får ökade kostnader med 20 %. Självfallet påverkar detta en insamlings slutresultat. När resultatet används för socialt stöd för utsatta människor inom landet påverkar detta i sin tur behovet av och kraven på insatser från kommuner och landsting. Påståendet (avsnitt 8.4 sista stycket) att förslaget inte får konsekvenser för offentlig service är uppenbart felaktigt. Här krävs kompletterande konsekvensberäkningar och konsekvensbeskrivningar. Förutom den extra skattebördan som förslaget innebär för våra föreningar är den administrativa bördan inte att förglömma. Redan nu har våra lokala föreningar svårt att rekrytera kassörer i den frivilliga verksamheten och än svårare skulle det bli om föreningarna blir moms skyldiga. Oftast har de lokala föreningar som finns ute i landet ideellt arbetande styrelser som varken har tid eller kunnande att sätta sig in i de krångliga momsreglerna. Även om inte alla Röda Korsets ca 1 500 föreningar kommer att bli momspliktiga i och med det nya förslaget är det emellertid nödvändigt för kassörerna i respektive förening att sätta sig in i momsproblematiken. Skulle utredningens förslag vinna gehör innebär det svåra gränsdragningar för Röda Korset i och med den fördelning som skall ske i enlighet med reglerna om blandad verksamhet. Insamlingsarbetet i föreningar är praktiska förtroendeuppdrag. Arbete och kontroll sker med stort allvar. Det är dessa ideellt arbetande människor som givaren av gåvan möter och som garanterar verksamheten. Redovisning av mervärdesskatt kan vara besvärlig. Om nu föreningen skulle få hantera en ständigt pågående momsredovisning ökar riskerna för att begå misstag. Det skulle vara förödande för motivationen

om den frivillige ständigt ska känna osäkerhet huruvida redovisningen har skötts på ett korrekt sätt. Den lokala effekten kan bli att ännu fler frivilliga väljer att endast ta frivilliguppdrag av engångskaraktär. Något som i sin tur kommer att drabba dem som Röda Korset först och främst finns till för: människor i utsatta situationer.

## 14 Författningskommentarer

### 14.1 Ingressen

*RSV*

Samtidigt som nuvarande 13 kap. föreslås upphöra att gälla föreslås ett nytt kapitel 13 (med samma rubrik som det nuvarande) införd. Möjligen kan denna teknik användas när som, i detta fall, samtliga paragrafer i kapitlet ändras. Det kan däremot noteras att 6 och 6a kap. faktiskt föreslås upphäva, vilket dock endast framgår indirekt genom att ifrågasvarande bestämmelser föreslagits få andra beteckningar (och dessutom till viss del ändrat innehåll).

*FAR*

I ingressen till förslaget till ändring i ML bör uttryckligen anges att hela 6 kap. och 6a kap. upphör att gälla.

### 14.2 1 kap. ML

#### 1 kap. 1 § ML

*Kammarrätten i Stockholm*

Regeln i 1 kap. 1 § första stycket ML bör behållas. Den enda ändring som behöver göras i lagrummet är att rekvisitet ”i en yrkesmässig verksamhet” byts ut mot rekvisitet ”av en beskattningsbar person i denna egenskap.

I utredningens lagförslag finns det inte någon regel om vad som omfattas av mervärdesskatteplikt som skulle motsvara den gällande regeln i 1 kap. 1 § första stycket ML. Enligt kammarrättens uppfattning är denna regel, med undantag för rekvisitet yrkesmässig verksamhet, anpassad till art. 2 och 28a.1 i sjätte direktivet. Den enda ändring som enligt kammarrättens uppfattning behövs är att byta ut rekvisitet yrkesmässig verksamhet mot sjätte direktivets rekvisit beskattningsbar person i denna egenskap. Några ytterligare åtgärder för att åstadkomma

anpassning av 1 kap. 1 § första stycket 1 ML behövs således inte. Skälen härför är följande.

Utredningens förslag om avskaffande av regeln om vad som omfattas av mervärdesskatteplikt samt införande av begreppet beskattningsgrundande händelse har sin grund i utredningens tolkning av art. 2 i sjätte direktivet. Utredningen anser nämligen att art. 2, med tanke på att den inte uttryckligen nämner skattepliktiga transaktioner, omfattar såväl skattepliktiga som icke skattepliktiga transaktioner (se sid. 486 i betänkandet). Kammarrätten ifrågasätter riktigheten av denna uppfattning av bl.a. följande skäl.

- Den språkliga avfattningen av art. 2 ger inte stöd för utredningens uppfattning i frågan. I den svenska versionen inleds art. 2 på följande sätt: "Mervärdesskatt skall betalas för...". I den engelska versionen inleds art. 2 med "The following shall be subject to value added tax:" Den danska versionen av art. 2 inleds med "Merværdiafgift pålægges". I den tyska versionen används följande uttryck: "Der Mehrwertsteuer unterliegen". Enligt kammarrättens uppfattning leder en grammatisk tolkning av dessa språkversioner inte till någon annan slutsats än att art. 2 enbart syftar på skattepliktiga transaktioner.
- Sjätte direktivet förutsätter en generell skatteplikt för mervärdesskatt. Av denna anledning finns det inte någon uttrycklig bestämmelse om generell skatteplikt som i den gällande bestämmelsen i 3 kap. 1 § första stycket ML. I preambeln till förslaget till sjätte direktivet anges följande: "... whereas the number of exemptions must be as small as possible, so that value added tax may remain a general tax on consumption (kammarrättens kursivering)." (se Terra / Kajus "A Guide to the European VAT-directives" part 2, chapter X, s. 43) Med hänsyn till att sjätte direktivet grundas på en generell mervärdesskatteplikt framstår det som onödigt att i art. 2 upprepa att bestämmelsen avser uteslutande skattepliktiga transaktioner.
- Om art. 2 och 28a.1 avgränsar direktivets tillämpningsområde genom att ange såväl skattepliktiga transaktioner som transaktioner som är undantagna från skatteplikt, varför nämns det i så fall inte export? Trots att den inte medför skatteplikt för utgående skatt omfattas export av direktivets tillämpningsområde eftersom den berättigar till återbetalning av ingående skatt (se art.17.3.b).
- EG-domstolens praxis ger inte heller stöd för utredningens uppfattning i frågan. I rättsfallet Kommissionen mot Italien, mål C-203/87, konstateras inledningsvis i punkt 2 att art. 2 definierar transaktioner för vilka mervärdesskatt skall betalas. I punkt 10 fastslår EG-domstolen följande:  
"In so far as an exemption of the type in question is not provided for in Title X, it constitutes a derogation from the general rule set out in

Article 2 of the directive.” I rättsfallen Kerrutt, mål C-73/85, punkt 18, Kommissionen mot Nederländerna, mål C-235/85, punkt 6 samt Happy Family, mål 289/86, intar EG-domstolen samma ställning. I rättsfallet Soupergaz, mål nr C-62/93, uttalar EG-domstolen i punkt 16 följande: ”Enligt en för mervärdesskatteordningen grundläggande princip som följer av artikel 2 i första respektive sjätte direktivet, skall skatt utgå vid alla transaktioner (kammarrättens kursivering) i tillverknings- och distributionsleden...” I rättsfallet Wolfgang Seeling mot Finanzamt Starnberg, mål C-269/00, utgår EG-domstolen i punkt 44 ”... från den allmänna principen (kammarrättens kursivering) enligt vilken mervärdesskatt skall betalas för varje tillhandahållande av tjänster som utförs av en skattskyldig mot vederlag”.

Under förutsättning att art. 2 och 28a.1 avser endast skattepliktiga transaktioner, och kammarrätten anser att så är fallet, finns det ingen anledning att avskaffa regeln i 1 kap. 1 § första stycket ML eftersom den, med undantag för rekvisitet yrkesmässig verksamhet, är anpassad till art. 2 och 28a.1 i sjätte direktivet. Det är av avgörande betydelse att ML inleds med en regel om vilka transaktioner som omfattas av mervärdesskatteplikt som dessutom innehåller samtliga rekvisit som konstituerar skattskyldighet för mervärdesskatt. Anpassning till art. 2 i sjätte direktivet bör dock, så som nyss påpekats, ske genom att rekvisitet ”yrkesmässig verksamhet” byts ut mot rekvisitet ”beskattningsbar person i denna egenskap”.

### *RSV*

Denna portalbestämmelse ger de yttre ramarna för tillämpningen av ML:s regelverk, eftersom det anges att lagen ska tillämpas på i bestämmelsen angivna händelser. Fråga är emellertid om bestämmelsen i det avseendet är heltäckande, dvs. att alla förhållanden på vilka olika bestämmelser i lagen ska tillämpas åtminstone i princip avspeglas i portalparagrafen.

Ett exempel är den föreslagna regeln enligt 1 kap. 1a § andra stycket, enligt vilken bestämmelse betalning ska ske avseende ”annat belopp” som anges på faktura. I den bestämmelsen ska enligt betänkandet inte krävas att fråga är om en beskattningsbar person som utställer fakturan. Inte heller synes det krävas att omsättning etc. ägt rum (jämför betänkandet s. 618). I sjätte direktivet behandlas situationen som en bestämmelse om vem som är betalningsskyldig. Det är emellertid oklart hur långt direktivets regel sträcker sig. Det förhållandet att situationen inte täcks in av kapitlets 1 § kan emellertid komma att innebära att 1a § andra stycket inte kan tillämpas så vitt som förutsatts i betänkandet. Sannolikt är det också så att direktivets räckvidd är snävare än vad

utredningen bedömt, jämför generaladvokatens yttrande den 15 maj 2003 i de förenade målen C-78,79 och 80/02.

Enligt bestämmelsen ska lagen tillämpas på den beskattningsgrundande händelsen export. Vid export anses i flertalet fall enligt den svenska beskattningstekniken omsättningen gjord utom landet (betänkandet s. 638), och det är alltså inte en beskattningsgrundande händelse av sådant slag som nämns i punkt 1 av 1 § första stycket. Som konstateras i betänkandet regleras på detta sätt skattefriheten för export annorlunda än i sjätte direktivet. Att export nämns som beskattningsgrundande händelse innebär framförallt att återbetalningsbestämmelserna i 10 kap. 12 § kan tillämpas (det synes vara detta förhållande som motiverat att det i andra stycket i 1 § nämns att ”för export finns särskilda bestämmelser i 10 kap., en upplysning som inte helt passar in i sammanhanget). När det gäller den situation som regleras i 10 kap. 11 § sista stycket, återbetalningsrätt på grund av omsättning i ett annat EU-land, täcks detta däremot inte formellt in av lagens tillämpningsområde såsom det framställs i 1 kap. 1 §. Återbetalningsregler kan ju för övrigt avse beskattningsbara personer som inte är etablerade inom landet, enligt 10 kap 1-4 §§. Mot den nu angivna bakgrunden kan ifrågasättas om det är konsekvent att export alls nämns som beskattningsgrundande händelse i 1 §. Ett alternativ till att slopa hänvisningen till export som ev. kan övervägas är att komplettera 1 § (jämför förslag från Skattemyndigheten i Stockholm). Ett ytterligare alternativ, som dock kräver en översyn av kap. 3 och 5 ML, skulle vara att reglera skattefriheten för export på samma sätt som i direktivet.

Angående export i övrigt – se kommentarer under 1 kap. 10 §.

### **1 kap. 1 a § ML**

*RSV*

Som framgår av kommentaren till 1 § ovan är räckvidden av bestämmelsen i andra stycket inte helt klar. Beroende på räckvidden inställer sig även frågan hur en beskattning av detta slag formellt ska hanteras, om den avser någon som inte är beskattningsbar person, jämför yttrandet från Skattemyndigheten i Malmö. Något beslut om registrering av den inte beskattningsbara personen synes inte vara nödvändigt (jämför undantaget från krav på registrering i vissa fall för den som endast förvärvar nya transportmedel eller punktskattepliktiga varor), och föreslås inte heller i betänkandet. Den myndighet som ska besluta i saken får antas vara den myndighet som anges i 12 kap 1 §, dvs. den myndighet som enligt 2 kap skattebetalningslagen (1997:483) ”är behörig att besluta om registrering” (en registrering som således inte ska

ske om den betalningsskyldige, se föreslagna 1a kap. 2 § andra stycket punkten 7, inte är beskattningsbar person). Se i dessa hanteringsfrågor även vad som anges nedan under 3 kap. 1 § och 10 kap. 32 § skattebetalningslagen.

Som framhållits ovan under 1 kap. 1 § är det emellertid högst osäkert om bestämmelsen överhuvudtaget kan användas när det är en icke beskattningsbar person som utfärdat en handling på vilken anges ett mervärdesskattebelopp.

#### *Advokatsamfundet*

Utredningens val av terminologi i bl.a. 1 kap. 1 a § 2 stycket ML skulle eventuellt kunna leda till att utfärdaren av en s.k. 11:9-handling åläggs en skyldighet att erlagga momsbeloppet till staten. Detta följer av att begreppet ”faktura eller jämförlig handling” används både i 1 kap. 1 a § 2 stycket ML och 11 kap. 9 § ML. För att tydliggöra att någon sådan skyldighet inte föreligger föreslår samfundet att ett annat begrepp, exempelvis ”mervärdesskattedokument”, införs i de bestämmelser som reglerar underlag för jämkning.

Vidare hänger föreslagen bestämmelse (1 kap. 1 a § 2 stycket ML) i luften genom att lagens tillämpningsområde, som definieras i 1 kap. 1 § ML, inte omfattar transaktioner som ligger ”out of the scope”. Bestämmelsen i 1 kap. 1 a § ML reglerar betalningsskyldighet. Någon betalningsskyldighet kan dock inte stadgas för transaktioner som per definition inte faller inom lagens tillämpningsområde sådant det stadgas i 1 kap. 1 § ML. Direktivets tillämpningsområde definieras på så sätt att det omfattar även transaktioner som ligger ”out of the scope”. En sådan definition saknas i utredningens förslag. Om en bestämmelse om betalningsskyldighet skall införas för transaktioner som varken är skattepliktiga eller undantagna från skatteplikt – vilket samfundet motsätter sig – måste lagens tillämpningsområde utvidgas till att gälla även transaktioner som är ”out of the scope”.

#### **1 kap. 2 § ML**

##### *RSV*

Enligt punkten 2 ersätts begreppet utländsk företagare med begreppet beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet (se även föreslagna lydelse av 2d §). Den nuvarande definitionen av utländsk företagare i 15 § föreslås slopad. ”Beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet” förekommer också i bl.a. 10 kap. 1- 1a §§, men där med en annan avgränsning beroende på att vissa transaktioner här i landet medför att den beskattningsbara personen i det sammanhanget inte ska anses etablerad utomlands. Det kan ifrågasättas om det inte vore att föredra att en grundläggande definition införs i, lämpligen, 1 kap. 15

§, som i så fall får bilda utgångspunkt för begränsningar i 10 kap. Alternativt bör 10 kap 1a § omformuleras så att den inte konstrueras som en avvikande definition av vad som avses med ”inte är etablerad inom landet”. En grundläggande definition kan också vara motiverad med hänsyn till att begreppet förekommer också i andra sammanhang, utan någon särskild definition, se t.ex. 8 kap. 1 § och 9d kap. 1 §.

## *FAR*

### Betalningsansvarig

Bestämmelsen anger vem som skall betala skatt. Eftersom en sådan bestämmelse i princip bör var uttömmande, eller i vart fall hänvisa till andra kapitel där särskild betalningsskyldighet har angivits, bör det även finnas en hänvisning till 8a kap. beträffande betalningsskyldighet för den som är jämkningsskyldig. Oavsett om jämkningen enbart ses som en återföring av skatt, innebär 8a kap. att även personer som inte dragit av någon ingående skatt skall jämka och därmed betala skatt som en annan person dragit av. Exempelvis skall en fastighetsägare i vissa fall återföra avdrag för ingående skatt som gjorts av en hyresgäst.

### 1 kap. 3 §

#### *Kammarrätten i Stockholm*

- Regeln i 1 kap. 3 § ML om skattskyldighetens inträde bör behållas utan några ändringar. Det finns inte skäl för införande av begreppet beskattningsgrundande händelse i ML

#### *Om rekvisitet ”skattskyldighetens inträde” i 1 kap. 3 § ML*

Utredningen har föreslagit att gällande regler om skattskyldighetens inträde i 1 kap. 3 – 5 §§ ML skall upphöra att gälla. Enligt förslaget införs i 1 kap. 3 § en regel om tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen. Det rör sig om ett nytt begrepp som inte har någon motsvarighet i den gällande mervärdesskattelagen. Utredningen anser att den gällande regeln om skattskyldighetens inträde i 1 kap. 3 § inte motsvarar art. 10 i sjätte direktivet eftersom den sistnämnda regeln, till skillnad från 1 kap. 3 § ML, omfattar såväl skattepliktiga som icke skattepliktiga transaktioner (se sid. 486).

Kammarrätten delar inte utredningens uppfattning i denna fråga. Art. 10.1 i den svenska versionen har följande lydelse: ”Med skattskyldighetens inträde avses den omständighet som enligt lagen innebär att skatt kan tas ut.” I den engelska versionen har art. 10.1 följande lydelse: “Chargeable event shall mean the occurrence by virtue of which the legal conditions necessary for tax to become chargeable are fulfilled”. I den danska versionen föreskrivs följande: ”Afgiftspligtens indtræden: den omstændighed, det bevirker, at



lovens betingelser for afgiftens förfald er opfyldt”. I den tyska versionen föreskrivs följande: ”Steuertatbestand: der Tatbestand, durch den die gesetzlichen Voraussetzungen für den Steueranspruch verwirklicht werden.” Kammarrätten anser att en språklig tolkning ger vid handen att bestämmelsen avser skattskyldighetens inträde för transaktioner som enligt art. 2 respektive 28a.1 omfattas av mervärdesskatteplikt. Även en systematisk tolkning av art. 2, 10.1 a) och art. 17.1 ger vid handen att bestämmelsen i art. 10.1 a) avser enbart skattepliktiga transaktioner.

Tidpunkten för skattskyldigheten inträde är av central betydelse för tillämpningen av andra bestämmelser i ML. Tidpunkten för avdragsrättens inträde i art. 17.1 sjätte direktivet sammanfaller med skattskyldighetens inträde för motsvarande utgående skatt. Tidpunkten för skattskyldighetens inträde avseende utgående skatt avgör dessutom vilken lag som är tillämplig på enskild transaktion. Staten kan göra gällande sitt skatteanspråk avseende en skattepliktig transaktion först när skattskyldigheten för utgående skatt har uppkommit.

Utredningens förslag om att ersätta bestämmelsen om skattskyldighetens inträde med tidpunkten för den beskattningsgrundande är inte bara en ny benämning för samma begrepp. Genom utredningens förslag försvinner en viktig bestämmelse som bestämmer när skattskyldighet för utgående mervärdesskatt uppkommer, vilket i sin tur leder till komplikationer vid bestämmande av tidpunkten för avdragsrättens inträde. Det kan dessutom tilläggas att utredningens förslag saknar en bestämmelse om skattskyldighetens inträde (beskattningsgrundande händelse) vid á conto- och förskottsbetalning, samtidigt som redovisningstidpunkten vid á conto- och förskottsbetalning regleras i den föreslagna regeln i 13 kap. 4 § ML.

Kammarrätten anser att reglerna om skattskyldighetens inträde i 1 kap. 3 – 5 §§ ML till övervägande del är anpassade till sjätte direktivet såväl i fråga om det materiella innehållet som i fråga om de använda rekvisiten. Regeln i 1 kap. 3 § ML bör emellertid ytterligare anpassas till art. 10.2 andra och tredje meningen i sjätte direktivet genom att punkterna 2 och 3 i 1 kap. 3 § första stycket ML i utredningens lagförslag infogas i den gällande regeln i 1 kap. 3 § ML.

#### *Om begreppet ”beskattningsgrundande händelse”*

Enligt förslaget skall ett nytt begrepp, beskattningsgrundande händelse, införas i ML. Begreppet har ingen motsvarighet vare sig i sjätte direktivet eller i de gällande bestämmelserna i ML. Utredningen har i denna del valt att frångå sjätte direktivets terminologi (se sid. 464 i betänkandet). I betänkandets sammanfattning uttalas på s. 20 följande: ”Utredningen föreslår att tidpunkterna för skattskyldighetens inträde respektive

redovisningen av utgående och ingående skatt preciseras i enlighet med direktivets bestämmelser. Dessa tidpunkter föreslås hädanefter benämnas tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen respektive redovisningspunkten för utgående och ingående skatt.”

Utredningens mål tycks ha varit att begreppet beskattningsgrundande händelse skall ersätta begreppet skattskyldighetens inträde, men lagtexten har inte fått en sådan utformning. Av den föreslagna regeln i 1 kap. 3 § första stycket 1 ML framgår att beskattningsgrundande händelse omfattar både skattepliktig omsättning och omsättning som är undantagen från skatteplikt samt export. Omsättning som är undantagen från skatteplikt och export leder inte till några konsekvenser i fråga om beskattning för utgående skatt vilket i sin tur innebär att någon tidpunkt för skattskyldighetens inträde aldrig uppkommer. På så sätt är beskattningsgrundande händelse ett vidare begrepp än begreppet skattskyldighetens inträde i art.10 i sjätte direktivet. Samtidigt är beskattningsgrundande händelse ett snävare begrepp än begreppet skattskyldighetens inträde i sjätte direktivets mening (art. 10) eftersom det inte omfattar tidpunkten för skattskyldighetens inträde vid á conto- och förskottsbetalning samt uttag.

Med hänsyn till det som anförs i denna punkt samt i punkt 1 i detta remissvar anser kammarrätten att det inte finns skäl att frångå direktivets terminologi genom att införa begreppet beskattningsgrundande händelse.

- En definition av begreppet ”leverans av vara” bör finnas kvar. En anpassning av definitionen i 1 kap. 3 § andra stycket ML bör ske till art. 5.1 i sjätte direktivet.

Enligt den gällande regeln i 1 kap. 3 § andra stycket ML förstås med leverans av en vara att varan avlämnas eller att den sänds till en köpare mot postförskott eller efterkrav. Enligt art. 5.1 i sjätte direktivet avses med leverans av varor överföring av rätten att såsom ägare förfoga över egendom. Utredningens lagförslag saknar emellertid en definition av begreppet leverans av vara.

Den gällande definitionen i 1 kap. 3 § andra stycket ML kan enligt kammarrättens uppfattning inte anses vara anpassad till art. 5.1 och 5.4 i sjätte direktivet. Med hänsyn till att det rör sig om ett EG-rättsligt begrepp som är av avgörande betydelse vid fastställande av tidpunkten för skatt-skyldighetens inträde anser kammarrätten att det är viktigt att den gällande definitionen i 1 kap. 3 § andra stycket ML anpassas till art. 5.1 och 5.4 i sjätte direktivet.

*Länsrätten i Stockholms län*

*Tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen vid omsättning av varor och tjänster inom landet*

Skattskyldighetens inträde och uttag av skatt regleras i direktivet i art. 10. I art. 10.2 föreskrivs att skattskyldigheten inträder och skatt kan tas ut när varorna levereras eller tjänsterna utförs. "Leverans av varor" definieras i art. 5 som överföring av rätten att såsom ägare förfoga över egendom. "Tillhandahållande av tjänster" definieras i art. 6 som varje transaktion som inte utgör leverans av varor i den betydelse som avses i art. 5.

Länsrätten ifrågasätter mot denna bakgrund förslaget att i 1 kap. 3 § ML skriva in att den beskattningsgrundande händelsen vid omsättning av varor och tjänster inom landet inträffar när varan eller tjänsten omsätts. Omsättning av varor och tjänster definieras i 2 kap. 1 § ML inte på samma sätt som leverans av varor respektive tillhandahållande av tjänster definieras i direktivet. Utredningen anför att 2 kap. 1 § ML skall tolkas utifrån direktivets art. 5 och 6, men väljer ändå att ha en annan skrivning.

Länsrätten anser att det vore lämpligare att, i likhet med vad som föreskrivs i direktivet, knyta den beskattningsgrundande händelsen till den tidpunkt när varan levereras eller tjänsten tillhandahålls/utförs. Det bör då också införas en definition av leverans av vara och tillhandahållande av tjänst. Denna definition kan lämpligen införas i 1 kap. 3 § ML, där det tidigare fanns en definition av leverans som av utredningen föreslås tas bort. Genom denna lösning anser länsrätten att förutsättningarna för en EG-konform tolkning förbättras.

*Import av varor*

Utredningen konstaterar att det föreligger en viss skillnad mellan direktivets bestämmelser och den reglering som stadgas i 1 kap. 5 § ML och som föreslås flyttas till 1 kap. 3 § 5. Utredningen gör dock bedömningen att det endast är importvaror som härrör från ett sådant tredje lands territorium, som inte utgör del av gemenskapens mervärdesskatteområde men väl omfattas av gemenskapens tullområde, som skulle bli föremål för en särhantering. Utredningen tar som exempel på ett sådant tredjelandsterritorium upp Kanarieöarna, och konstaterar att omfattningen av import från dessa territorier torde vara förhållandevis begränsad. – Länsrätten noterar att även Åland är ett sådant tredje lands territorium, och att handeln därifrån möjligen inte är så begränsad som utredningen anför. Vidare torde importen t.ex. av frukt och grönsaker från Kanarieöarna inte heller vara helt försumbar.

*Tullverket*

*Import*

I betänkandet föreslås att uttrycket ”tidpunkten för den beskattningsgrundande händelse” ersätter uttrycket ”skattskyldighetens inträde”. Bestämmelserna i 1 kap 3 § ML som skall reglera vid vilken tidpunkt de i 1 kap. 1§ ML angivna beskattningsgrundande händelserna äger rum föreslås i betänkandet att få följande lydelse: Den beskattningsgrundande händelsen inträffar vid import när skyldigheten att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull förelegat.

Enligt Tullverkets uppfattning kommer inte den föreslagna lagändringen att påverka uttagandet av mervärdesskatt vid import av varor eftersom kopplingen till bestämmelserna om att betala tull enligt tullagstiftningen finns kvar. Detta innebär att då betalning av tull av olika anledningar måste skjutas upp på grund av att varan har hänförts till t.ex. tullagerförfarandet kommer även betalningen av mervärdesskatt att skjutas upp tills tullskulden skall betalas.

#### *RSV*

Bestämmelsen reglerar när den beskattningsgrundande händelsen inträffar. Bestämmelsen utgår från det omsättningsbegrepp som sedan preciseras i 2 kap. 1 §. Därvid kan konstateras att när det gäller varor inträffar den beskattningsgrundande händelsen vanligen ”när en vara överläts mot ersättning”. Det finns således inte, som i dag, en hänvisning till när varan ”har levererats”. Även i sjätte direktivet används emellertid terminologin ”varorna levereras”. Att det ordvalet nu inte föreslås synes bero på att EG-rätten innebär att det är äganderättsövergången som sådan som är avgörande, och att faktisk leverans saknar avgörande betydelse (betänkandet s. 468f). Det är möjligt att det på förslaget sätt därför är till fördel att inte använda ordet leverans för att beskriva äganderättsövergången, även om detta språkligt sett i förstone synes avvika från direktivet. Som precisering av när den beskattningsgrundande händelsen inträffar kan emellertid det föreslagna ordvalet förefalla ganska vagt. Det är möjligt att en längre gående precisering av lagtexten är svår att åstadkomma, men detta bör i så fall kompenseras genom en närmare redogörelse i författningskommentaren.

I paragrafens andra stycke hänvisas (upplysningsvis) till att det i kapitel 13 anges när redovisningstidpunkten inträffar. Här anges att detta sker ”senare”. Men så är det ju inte alltid, se 13 kap. 4 §. Antingen bör därför ordet ”senare” slopas, eller bör särskilt anges att i vissa fall kan redovisningstidpunkten komma före tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen.

#### *FAR*

Den beskattningsgrundande händelsen är reglerad genom betänkandets förslag till 1 kap. 3 §. Det framgår inte klart vilken av punkterna som omfattar t.ex. uttag i form av en byggtjänstens ny-, till- eller ombyggnadsarbeten på egna fastigheter i egen regi. Av utredningen framgår att ingen ändring är avsedd i förhållande till nuvarande regler. Även med nuvarande regler finns emellertid problem och oklarheter kring byggbeskattningen som motiverar uttryckliga bestämmelser om tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen vid utförandet och uttag av byggtjänster.

Se vidare kommentaren till redovisning av byggtjänster under avsnittet 13 kap. redovisningsregler.

### *LRF*

Det skatterättsliga begreppet avverkningsrätt till skog innefattar s.k. rotpostförsäljning. Detta innebär att skogsägaren upplåter nyttjanderätten till avverkning av ett i avtalet avgränsat område på marken och/eller en i avtalet angiven ca-volym. Volymen har genom stämpling och uppmätning redovisats till köpare. I avtalet anges ett fast pris för nyttjanderätten och efter det att avtal träffats står köparen risken eller tar förtjänsten av fel i volym, beräkningar m.m.

Enligt fast praxis jämföras med den traditionella rotposten avverkningsuppdrag och leveransrotköp. Även i dessa fall finns i botten ett avtal om upplåtelse av avverkningsrätt. Till skillnad mot rotpostfallet prissätts nyttjanderätten i efterhand. I princip är således fråga om en avverkning på "löpande räkning" där verkligt virkesutfall, pris för olika sortiment minus avverkningskostnader ger ett netto som blir skogsägarens pris för nyttjanderätten. I avtalet kan ibland anges ett garanterat netto, en garanterad högsta avverkningskostnad etc. Av bl.a. skogsekonomiska skäl är det mycket vanligt att avverkning av skog inte görs av skogsägaren själv utan sker genom upplåtelse av avverkningsrätt.

Utredningen anger att även upplåtelse av avverkningsrätt till skog torde vara ett kontinuerligt tillhandahållande för vilket den beskattningsgrundande händelsen enligt direktivet inträffar vid utgången av den period som betalningen hänförs till. Förbundet är inte övertygat om att utredningens bedömning i denna del är riktig. I utredningens författningskommentar (s. 643) sägs att ifrågavarande omsättningar saknar en naturlig slutförändetidpunkt. Så är inte fallet med upplåtelser av avverkningsrätter till skog som enligt jordabalken inte är bindande längre än fem år. En upplåtelse av avverkningsrätt till skog kan inte jämföras med ett kontinuerligt tillhandahållande av leverans av t ex gas, vatten eller el, i vilka fall man i varje ögonblick kan mäta hur stor kvantitet som levererats.

De skäl som föranledde införandet av kontantmetoden för upplåtelse av avverkningsrätt till skog är oförändrade. Mot denna bakgrund synes utredningens förslag beträffande redovisningstidpunkten i 13 kap. ML leda till stora tillämpningsproblem. För att undvika dessa anser förbundet att den möjlighet som artikel 10 i direktivet ger att tillämpa kontantmetoden skall utnyttjas. Av nämnda artikel framgår att medlemsländerna för vissa transaktioner har möjlighet att bestämma att skatten blir utkrävbar senast vid mottagandet av köpeskillingen. Härigenom uppnås dessutom överensstämmelse med bestämmelsen om kontantmässig redovisning i inkomstskattelagen, vilket innebär stora förenklingsvinster.

Det kan konstateras att virkesmarknaden består av ca 350.000 familjeskogsbrukare som säljare och fem stora skogsbolag, ett par hundra sågverksbolag och fem skogsägareföreningar som köpare. Dagens ordning fungerar bra på denna marknad och är bra både sett ur likviditets- och förenklingsynpunkt för Sveriges småföretag. Mot bakgrund av detta finns ingen anledning att ändra dagens regler. Förbundet motsätter sig således bestämt en sådan ändring.

#### **1 kap. 4 § ML**

##### *Kammarrätten i Stockholm*

Den föreslagna regeln i 1 kap. 4 § ML om tillämplig skattesats för skattepliktiga transaktioner bör knytas till tidpunkten för skattskyldighetens inträde

Utredningen har föreslagit i 1 kap. 4 § ML att den skattesats som är i kraft vid redovisningstidpunkten för en skattepliktig transaktion enligt de föreslagna bestämmelserna i 13 kap. ML skall var tillämplig på transaktionen i fråga.

Enligt kammarrättens uppfattning strider den föreslagna regeln mot art. 12.1 i sjätte direktivet som föreskriver att den skattesats som är tillämplig på skattepliktiga transaktioner skall vara den som är i kraft vid tidpunkten för skattskyldighetens inträde.

Kammarrätten anser att den föreslagna regeln om tillämplig skattesats för en skattepliktig transaktion bör knytas till tidpunkten för skattskyldighetens inträde och på så sätt anpassas till art. 12.1 i sjätte direktivet samt att ett förbud mot retroaktiv höjning av utgående skatt vid förändring av skattesatserna som skulle motsvara art. 12.2 i sjätte direktivet införs i ML.

*RSV*

Här anges att tillämplig skattesats ska vara den som är i kraft vid redovisningstidpunkten. Det anges i betänkandet, s. 575f, att avsteg kan göras i samband med skattesatsförändringar. Framför allt kan man då anta att det är den situation som regleras i 13 kap. 5 § som avses, dvs. när betalning inte sker vid omsättningen och faktura utfärdas senare. Denna reglering torde regelmässigt komma att kräva särskilda ikraftträdandebestämmelser vid ev. framtida skattesatshöjningar. Den föreslagna regleringen torde överhuvudtaget innebära att övergångsproblematiken vid framtida skattesatsförändringar måste beaktas noga.

### 1 kap. 7 § ML

*RSV*

Här definieras ”transaktioner” resp. ”skattepliktiga transaktioner”. Avsikten är att detta ska ersätta nuvarande begrepp verksamhet. Det finns emellertid i förslaget ett annat begrepp av liknande karaktär, nämligen ”aktivitet” (se t.ex. 1a kap. 3 §) eller ”ekonomisk aktivitet”, vilket senare fått en särskild definition i 1a kap. 1 § tredje stycket. Aktivitet synes vara vidare än transaktion, och ekonomisk aktivitet uppenbarligen vidare än det äldre begreppet yrkesmässig verksamhet. Delvis verkar emellertid aktivitet och transaktion användas synonymt, se t.ex. föreslagna 3 kap. 11c §, där begreppet ”aktiviteter undantagna från skatteplikt enligt..” används.

Allmänt sett torde avsikten vara att aktivitet används i sammanhang där man mer generellt vill referera till den beskattningsbara personens förehavanden i allmänhet, medan transaktion refererar till en viss händelse. Någon fullständig enhetlighet i terminologin har dock inte kunnat uppnås. När det gäller avdragsrätt eller återbetalningsrätt exempelvis, refereras i vissa fall, som i 8 kap. 3 §, till skattepliktiga transaktioner (vilket här förefaller vara ett korrekt ordval), men i andra fall, som i 10 kap. 6 §, till aktiviteter.

I kap. 8 § 13 förekommer bestämningen ”transaktioner varav någon inte skall beskattas” (se vidare nedan om materiell innebörd av bestämmelsen). Det synes alltså finnas tre kategorier, nämligen transaktioner (definieras endast indirekt som omsättning, gemenskapsinterna förvärv och import), skattepliktiga transaktioner och transaktioner som inte beskattas. Det förefaller vara tydligare om definitionerna skrivs om så att ”transaktion” först definieras självständigt. Vidare kan lämpligen skillnaderna mellan och valet av lokutionerna transaktion och aktivitet övervägas ytterligare.

Definitionen av skattepliktig transaktion är sannolikt avsedd att uttrycka detsamma som bestämmelsen i 1 kap. 1a § första och tredje styckena, där det definieras vad mervärdesskatt ska betalas för. I det sammanhanget används emellertid inte definitionen. Det förefaller kunna leda till osäkerhet när bestämmelse och definitionen är formellt frikopplade från varandra på det sätt som föreslås, om avsikten verkligen är att uttrycka detsamma.

Om ”transaktion” definieras självständigt synes avsikten vara att då inte endast ska medräknas omsättning, gemenskapsinternt förvärv och import, utan också sådant som faller utanför tillämpningsområdet för lagen. Exempel på detta är t.ex. gåvor av varor och tjänster (om inte uttagsbeskattning ska ske), kapitalplaceringar eller rena kapitalvinster, illegala verksamheter i vissa fall, m.m. Det är önskvärt att detta tydliggörs i det fortsatta lagstiftningsarbetet.

Det bör vidare observeras att det på flera ställen används lokutionen ”transaktioner som medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning”, se t.ex. 2 kap. 7 §, 3 kap. 3 § och 8 kap. 4 och 14 §§. Någon definition av vad som kännetecknar sådana transaktioner har inte förslagits. En lösning kan vara att inte i dessa fall referera till ”transaktioner som medför avdragsrätt” utan i stället till det definierade ”skattepliktiga transaktioner”.

### **1 kap. 8 § ML**

*RSV*

Vid definitionen av utgående skatt har inräknats sådan skatt som ska betalas enligt föreslagna 1a § andra stycket (felfaktureringar). Vid definitionen av ingående skatt sägs inte här att det inte ska medräknas felfakturerad moms, detta meddelas i stället som en definition i 8 kap. 2 § tredje stycket. Möjligen borde även detta klargöras redan i 1 kap. 8 § andra stycket.

### **1 kap. 9 § ML**

*FAR*

Texten i förslaget talar om fallet då ”någon i eget namn förmedlar en vara eller en tjänst för annans räkning”. I konsekvens med övriga bestämmelser bör uttrycket ”någon” bytas ut mot ”en beskattningsbar person”, eftersom rättigheter och skyldigheter i betänkandet knyts till den beskattningsbara personen.

### **1 kap. 10 – 15 §§ ML**



*FAR*

Ett stort antal organisationer kommer att innefattas i betänkandets förslag om undantag från skatteplikt. Inom föreningar och förbund finns det ofta paraplyorganisationer, dvs. överordnade organ med syfte är att övervaka och biträda de lokala organisationer som ingår i föreningen eller förbundet och stödja dem med rent administrativa uppgifter. Det överordnade organet och de lokala organen utgör då ofta separata juridiska personer.

EG-domstolen har i förhandsavgörandet *Stichting Uitvoering Financiële Acties*, 348/87, funnit en strikt tolkning av den allmänna principen om generell skatteplikt innebära att tjänster utförda av en stiftelse åt en annan stiftelse inte kan anses undantagna enligt artikel 13 i sjätte direktivet, oavsett att den senare stiftelsen verkar för ett skattefritt ändamål.

Det innebär att ett sådant överordnat organ kommer att utföra mervärdesskattepliktiga tjänster åt de lokala organisationerna, oavsett om organisationerna utför tjänster som är undantagna från skatteplikt. Det är tveksamt om undantaget i 3 kap. 23 a § alltid kan utnyttjas i dessa fall.

Det finns därför skäl att överväga om det borde införas bestämmelser i ML av innebörd att sådana organisationer anses som en enda skattskyldig enligt artikel 4 i sjätte direktivet (mervärdesskattegrupp).

**1 kap. 10 § ML***RSV*

Export föreslås definierat som en omsättning utanför EG av en beskattningsbar person från hans etablering här i landet. Fråga är emellertid om den förslagna definitionen inte kan komma att tolkas så att den medför oavsedda materiella förändringar, se yttrandet från Skattemyndigheten i Göteborg. Detta skulle kunna undvikas om ordet ”från” inte används och det i stället anges att exporten ”görs av en beskattningsbar person som är etablerad här i landet”. Som nämnts ovan under 1 § är ett problem med ML att export inte regleras på samma sätt som enligt direktivet, och detta är inte något som rättas till genom förslagen i betänkandet. Det kan således, enligt RSV:s mening, finnas skäl att allmänt se över ML i detta avseende, se även under 8 kap 1 § nedan.

**14.3 1 a kap. ML****1 a kap. 1 § ML**

*Länsrätten i Stockholms län**Förslag till huvudregel*

Av författningskommentaren framgår att någon skillnad mot vad som gäller enligt direktivets regler (artikel 4.1, 4.2 och 4.4 första stycket) inte är avsedd. Trots detta har utformningen av definitionen av beskattningsbar person inte följts fullt ut. Således anges i förslag till 1 a kap. 1 § att en beskattningsbar person är den som självständigt bedriver ekonomisk aktivitet, oberoende av syfte, resultat, plats eller form för aktiviteten. Rekviritet plats förefaller ersätta direktivets "någonstans" och rekviritet form har lagts till för att tydliggöra att även ideella föreningar omfattas. Ideella föreningar omfattas emellertid även av direktivets lydelse. Länsrätten anser att rekviriten plats och form är överflödiga.

*RSV*

I första stycket har införts orden "form för aktiviteten". Detta är något som inte återfinns i direktivtexten, men enligt EG-domstolens praxis är den juridiska eller organisatoriska formen för en verksamhet oväsentlig vid bedömningen av statusen för en beskattningsbar person. Det kan vara motiverat att i lagtexten använda t.ex. "juridisk eller organisatorisk form" såsom något mer klagörande.

I andra stycket kan ifrågasättas om inte även "arbetsgivaransvar" bör nämnas i samband med lön och arbetsvillkor, i enlighet med direktivtexten, se yttrandet från Skattemyndigheten i Stockholm.

**1 a kap. 2 §***Länsrätten i Stockholms län**Förslag till kompletteringsregel för den som utför vissa tillfälliga transaktioner*

Vid länsrättens tillämpning av de nya reglerna är det viktigt att skrivningar och exempel i förarbetena är tydliga. På s. 168 i kommentaren anges "Den som endast utför tillfälliga försäljningar från privatbostadsfastighet kommer emellertid enligt vårt förslag till kompletteringsregel inte att vara en beskattningsbar person ens om ersättningen för omsättningen överstiger 30 000 kr." – Denna skrivning är otydlig. Det torde enligt länsrättens mening sällan inträffa att en person med en omsättning överstigande 30 000 kr inte är en beskattningsbar person. Det är önskvärt med exempel på transaktioner som kan omfattas av den nya regeln.

Den föreslagna nya 1 a kap. 2 § bygger på art. 4.3 i direktivet, vilken tillåter medlemsstaterna att såsom skattskyldig anse var och en som

tillfälligtvis utför vissa transaktioner. I två punkter a) och b) anges därefter två typsituationer där detta kan bli aktuellt. Länsrätten noterar att de transaktioner som anges i den föreslagna 1 a kap. 2 § ML inte överensstämmer med de som anges i art. 4.3 a) och b) i direktivet. Länsrätten ifrågasätter mot denna bakgrund om förslaget är helt EG-konformt.

### *RSV*

De olika tillfälliga transaktioner som uppräknas här torde avse i punkten 1 omsättning av tjänster och i punkten 2 omsättning av varor. Vad gäller tjänsterna föranleder de beskattning oavsett fastighetens karaktär, medan varuomsättningarna i detta sammanhang inte beaktas om de sker från privatbostadsfastighet etc. De definitioner som ges i de olika punkterna är emellertid inte klara, eller är de överlappande. Avverkningsrätt enligt punkten 1 omfattar rotpostförsäljning eller försäljning av stämpling (jämför yttrandet från Skattemyndigheten i Malmö). Fråga är då vad ”växande skog” i punkten 2 avser. Enligt betänkandet (s. 168f) ska det närmast avse försäljning av skogsprodukter från näringsfastighet etc. Vad som avses i punkten 2 är därför närmast omsättning av ”skogsprodukter, växter eller odlade produkter från andra fastigheter än..”.

I detta sammanhang kan nämnas att upplåtelse av avverkningsrätter etc., som alltså betraktas som en tjänst, i vissa andra EG-länder betraktas som varuomsättningar. Dessa skillnader har lett till problem när det gäller gränsöverskridande transaktioner.

Den som utför de i paragrafen angivna transaktionerna definieras som beskattningsbar person, oavsett personens status i övrigt. Det torde emellertid vara förutsatt att t.ex. en privatperson, om denne utför någon av de angivna transaktionerna, i andra sammanhang betraktas som en icke beskattningsbar person. Vad gäller exempelvis vid tillämpning av beskattningslandsregeln i 5 kap. 7 § tredje stycket punkten 3? En privatperson som tillfälligt vidtagit någon av de nu ifrågasatt transaktionerna ska uppenbarligen inte i andra sammanhang förvärvsbeskattas som en beskattningsbar person. Detta behöver emellertid klargöras. Möjligen kan detta ske genom att paragrafen modifieras så att där anges t.ex. att ”Vid utförandet av följande transaktioner anses den som omsätter varan eller tjänsten som beskattningsbar person, oavsett vad som anges i 1 §:”

### **1 a kap. 3 § ML**

*Länsrätten i Stockholms län*

*Förslag till undantagsregel för offentligrättsliga organ*

Den föreslagna konkurrensbegränsningsregeln är otydlig. Tillämpningssvårigheter kan befaras vad gäller "...aktiviteter eller transaktioner som normalt inte utförs av annan...". Länsrätten anser att direktivets motsvarande bestämmelse i art. 4.5 sista meningen är mer lättillämpad. Det är också lämpligt att så långt möjligt använda direktivets lydelse.

*RSV*

Den definition av staten etc. som nu intagits som ett tredje stycke i paragrafen kan sannolikt bättre placeras där bestämmelsen finns i dag, således i 1 kap. 16 § som i betänkandet föreslås upphävd. Som paragrafen nu är utformad blir den något svårläst när det i första stycket konstateras att staten, statliga affärsverk etc. inte är beskattningsbara personer och sedan, i sista stycket, förklaras att med staten avses inte affärsverken. Eftersom det därtill är viktigt vid tillämpningen av 8 kap. 8 § att ha klart för sig vad definitionen är, bör den placeras i inledningskapitlet.

I paragrafens andra stycke har införts en begränsning som innebär att det bara är "aktiviteter eller transaktioner" som "normalt" inte utförs av andra som kan särbehandlas vad gäller staten etc. Avsikten är (betänkandet s. 173f) att direktivets konkurrensbegränsningsregel ska avspeglas i ML; om aktiviteten normalt också utförs av annan kan antas att konkurrenssnedvridning av viss betydelse föreligger, och därmed ska även statens motsvarande aktivitet vara beskattningsbar.

Det är viktigt att beakta att det generella undantaget för staten, i första stycket, i sig självt är mycket snävt. Det innefattar, som idag, endast egentlig myndighetsutövning. På det sättet har i Sverige konkurrensaspekten i stor utsträckning tagits i beaktande. Det är också viktigt att det i praxis upprätthålls ett snävt tillämpningsområde för myndighetsutövningsbestämmelsen. Fråga är då vad det finns för slags aktiviteter av detta slag, alltså egentlig myndighetsutövning, som "normalt" också utförs av andra? I betänkandet nämns vissa utstakningstjänster som exempel på en tjänst som tydligen kan utföras av vem som helst, men som ändå skulle ha karaktär av myndighetsutövning om den utförs av staten etc. Om så blir fallet kan detta närmast bero på att den enskilda tjänsten hos myndigheten setts som något underordnat en vidare myndighetsutövning (exempelvis ett led i ett byggnadslovsärende), eller att en myndighets åtgärder utgör ett led i en annan myndighets utövning av offentlig makt (t.ex. de i betänkandet nämnda arkeologiska undersökningarna).

Det kan antas att utredningens förslag i denna del i praktiken blir svårt att tillämpa. Man skulle kunna överväga att, i stället för att införa lokutionen ”normalt inte utförs”, direkt i ML ta in konkurrenssnedvridningrekvisitet från direktivet, dvs. ange att första stycket i paragrafen inte ska tillämpas om detta skulle leda till konkurrenssnedvridning som inte är obetydlig. En sådan begränsning har fördelen av att direkt motsvara direktivet. Det är emellertid tveksamt om tillämpningen skulle underlättas. För skattemyndigheterna skulle en värdering av en eventuell konkurrenssnedvridnings betydelse bli svår. Mot den bakgrunden kan därför möjligen ”normalt inte utförs” vara att föredra.

RSV vill i detta sammanhang påpeka, jämför yttrandet från Skattemyndigheten i Malmö, att det är av stor betydelse att en större enhetlighet i framtiden kan åstadkommas inom EU när det gäller offentligrättsliga organs behandling i mervärdesskattehänseende. Nuvarande skillnader leder till tillämpningsproblem vid gränsöverskridande transaktioner där offentligrättsliga organ är inblandade.

#### **1 a kap. 5 – 6 §§ ML**

*RSV*

Dessa bestämmelser har i sig inget materiellt innehåll, utan är av ren informationskaraktär. De har historiskt sett delvis tillkommit för att de särskilda regler som finns på inkomstskattesidan inte ska missleda läsaren. Möjligen har paragraferna fortfarande värde som upplysning.

#### **1 a kap. 9 § ML**

*RSV*

Det är tveksamt om denna bestämmelse hör hemma här. Som anförts av skattemyndigheten i Stockholm kan en placering i 2 kap. vara bättre motiverad.

#### **1 a kap. 10 – 11 §§ ML**

*RSV*

Gruppregistrering föreslås kunna ske inte bara för beskattningsbara personer, utan även för holdingbolag även om bolaget eventuellt inte är beskattningsbar person. Holdingbolag definieras inte. Därmed torde emellertid till att börja med avses ett bolag som har minst ett dotterbolag, jämför 1 kap. 1 § lagen 1994:2004. Allmänt sett brukar beteckningen holdingbolag användas på ett bolag som i huvudsak ägnar sig åt att förvalta ett kapital nedlagt i form av (andelar i) andra bolag.

Med ett holdingbolag som inte är en beskattningsbar person ska enligt betänkandet avses ett bolag vars enda uppgift är att förvalta värdepapper i andra företag utan att själv direkt vara involverad i ledningen av dessa (s. 654). Fråga är emellertid om begreppet holdingbolag är tillräckligt klart för att på förslaget sätt återges utan närmare precisering i lagtexten.

Holdingbolag har i praxis redan ansetts kunna ingå i en mervärdesskattegrupp, i enlighet med vad som uttalats i prop. 1997/98:148 s. 68. Enligt propositionen förefaller avsikten emellertid inte varit att alla holdingbolag ska kunna ingå, utan det skall krävas en ”styrande roll”, etc. Fråga är om ett holdingbolag som överhuvudtaget endast förvaltar dotterbolagsaktier, utan att omsätta varor eller tjänster, och alltså inte är en beskattningsbar person, uppfyller de krav som föreslås i 1a kap. 11 §, och som innebär att det ska vara fråga om personer som omsätter där angivna tjänster för att deltagande i en grupp ska vara möjlig. 11 § synes ge litet eller inget utrymme för att i en mervärdesskattegrupp ta med sådana holdingbolag som inte är beskattningsbara personer, medan 10 § uttryckligen inkluderar den typen av holdingbolag.

Det kan slutligen noteras att även om holdingbolag av detta slag kan ingå i en grupp, förutsätts det (underförstått) att minst någon annan deltagare i gruppen är beskattningsbar person.

#### **14.4 2 kap. ML**

##### **2 kap. ML**

*FAR*

Betänkandet använder omväxlande uttrycken företag och rörelse i enlighet med den svenska språkversionen av sjätte direktivet. Enligt utredningen är någon materiell skillnad inte avsedd. I så fall borde samma begrepp användas genomgående i lagtexten.

##### **2 kap 1 § ML**

*RSV*

Punkten 3 i första stycket, som anges vara ett förtydligande och en komplettering i enlighet med direktivet, kan för att bli mer lättläst lämpligen justeras enligt följande:

3. avbetalningsköp av varor, eller att en vara överlämnas enligt ett sådant avtal om uthyrning under viss tid som föreskriver att äganderätten ..gjorts.

Vad gäller andra stycket skulle det också lämpligen kunna förtydligas, och strecksatserna ersättas med följande:

- varan transporteras av en beskattningsbar person eller för dennes räkning för att användas för den beskattningsbara personens ekonomiska aktiviteter, och
- överföringen utgör ett gemenskapsinternt förvärv i det andra EG-landet.

(Se vidare yttranden från skattemyndigheterna i Stockholm resp. Göteborg).

## **2 kap. 5 § ML**

*RSV*

Det har påpekats (från Skattemyndigheten i Stockholm) att det finns en brist i nuvarande punkten 2 i första stycket. Den avser den situation då ett fartyg som förvärvats skattefritt med stöd av 3 kap. 21 § ML används privat. En komplettering av det slag som finns i 2 kap. 3 § andra stycket erfordras därför.

## **2 kap. 7 § ML**

*RSV*

Se om lokutionen ”transaktion som medför avdragsrätt” under 1 kap 7 § ovan.

## **2 kap. 8 § ML**

*RSV*

Det kan, för tydlighetens skull, anges att uttagsbeskattning sker för tjänster på egen fastighet som utgör tillgång i rörelsen ”till den del tjänsterna inte skulle ha medfört avdragsrätt..”, alternativt ”om tjänsterna inte i sin helhet skulle medfört avdragsrätt” (= direktivets formulering). Förtydligandet avser att undvika sådana invändningar som påtalas i yttrandet från Skattemyndigheten i Göteborg.

## **14.5 2 a kap. ML**

### **2 a kap. 3 och 6 §§ ML**

*FAR*

Ett skattepliktigt gemenskapsinternt förvärv föreligger när bl.a. köparen är en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap och har rätt till avdrag/återbetalning av ingående skatt.

Den nya lydelsen förstärker ett problem som redan nu föreligger vid gemenskapsinterna transaktioner. Antag att en företagare vid köp av varor för privat bruk utnyttjat sitt registreringsnummer för mervärdesskatt för att förvärva varor från ett annat EG-land utan mervärdesskatt. Det gemenskapsinterna förvärvet har därefter inte redovisats i skattedeklarationen. Uttrycket en ”beskattningsbar person som agerar i denna egenskap” kommer att ytterligare öka tveksamheten om en sådan transaktion av en delägare i ett företag över huvud taget går att beskatta. FAR menar samtidigt att det är orimligt att lägga hela utredningsbördan och osäkerheten om i vilken egenskap köparen agerar på säljaren, se kommentaren under 3 kap. 30a §.

Om lagstiftaren väljer att använda uttrycket ”beskattningsbar person som agerar i denna egenskap”, vilket också överensstämmer med artikel 28a.1 a i sjätte direktivet bör samma inskränkning också göras i 2a kap. 6 §. Enligt den sistnämnda paragrafens nuvarande lydelse är en av förutsättningarna för ett gemenskapsinternt förvärv att köparen är registrerad till mervärdesskatt här i landet. Det kan inte läsas in i bestämmelsen att köparen dessutom skall agera i egenskap av beskattningsbar person. Eftersom motsvarande bestämmelse i artikel 28b.A 2 hänvisar till förvärv av varor som avses i artikel 28a.1 a, dvs. varor som förvärvas av en skattskyldig person som agerar i denna egenskap, bör detta också framgå av 2a kap. 6 §.

**14.6 3 kap. ML****3 kap. 3 § ML***RSV*

Punkten 5 avser parkeringsverksamhet. Avsikten med den nya lydelsen anges i betänkandet vara att behålla dagens materiella innebörd, men avveckla begreppet verksamhet.

Den nya lydelsen stämmer med ordvalet i direktivet. Emellertid har begreppet ”parkeringsverksamhet” i den nuvarande lydelsen i svensk praxis inneburit en viss begränsning när det gäller detta ”undantag från undantaget”; se vidare yttrandet från Skattemyndigheten i Stockholm. En närmare redogörelse för rättsläget f.n. finns i RSV:s Handledning för mervärdesskatt avsnitt 20.3.5.



Den nu föreslagna ordalydelsen kommer därför, i kombination med övriga föreslagna ändringar rörande yrkesmässighetsbegreppet etc., att innebära att en hel del verksamhet med uthyrning av parkeringsplatser till boende, åt anställda etc. som nu är undantagen från skatteplikt kommer att beskattas. Det är alltså fråga om väsentliga materiella förändringar som kan beröra ett relativt stort antal skattskyldiga. Mot bakgrund av att förslaget bättre än nuvarande svensk rätt överensstämmer med EG-rätten bör det dock genomföras.

I paragrafens andra stycke återfinns bestämmningen ”transaktioner som medför avdragsrätt”. Detta har kommenterats ovan under 1 kap. 7 §.

I paragrafens sista stycke finns en hänvisning till 9 kap. om frivillig skattskyldighet. Sammanhanget mellan 3kap. 2-3 §§ och 9 kap. är konstruerad på ett sätt som gör bestämmelserna svårlästa. Vid läsning av andra och tredje styckena i paragrafen får man intrycket av att bestämmelserna är obligatoriska, dvs. att skatteplikt för uthyrning föreligger och att undantaget i 2 § inte gäller. När sista stycket hänvisar till 9 kap., och anger att där finns särskilda bestämmelser om ”frivillig beskattning”, är detta alltför vagt eftersom det i paragrafen inte i övrigt antyds att bestämmelserna i andra och tredje styckena är villkorade. De särskilda bestämmelserna i 9 kap. förvandlar ju i själva verket återigen skatteplikten till undantag som kräver frivillighet och särskilt beslut.

Den nuvarande lagtexten är redan den svårläst, vilket förstärks av det föreslagna ordvalet i sista stycket. I stället för att utforma tredje stycket som en upplysning vars betydelse inte på något sätt framgår av sammanhanget, bör därför övervägas att den materiella bestämmelsen i 9 kap. 1 § första stycket första meningen resp. 2 § första stycket första meningen direkt kan utläsas redan i bestämmelsen i 3 kap. Skattemyndigheten i Stockholm har i sitt yttrande föreslagit en skrivning.

### **3 kap. 7 § ML**

*RSV*

Undantaget för social omsorg regleras i 3 kap. 4 och 7 §§. Definitionen av social omsorg finns i 7 §. Hur den svenska lagstiftningen på området ska tolkas mot bakgrund av EG-rätten framgår av en dom från Regeringsrätten den 26 mars 2003 (RSV:s rättsfallsprotokoll 8 april 2003, nr. 13).

Domen innebär att skattefriheten för social omsorg, trots den nuvarande ordalydelsen i 7 § första stycket, förutsätter att tjänsterna tillhandahålls av offentligrättsliga organ eller erkända välgörenhetsorganisationer, eller i vart fall efter offentligrättslig prövning. Detta krav avspeglar sig ju dåligt i den svenska lagtexten, men har i tidigare praxis ändå mer eller mindre upprätthållits såsom en underförstådd begränsning genom att social omsorg ansetts kräva någon form av individuell behovsprövning (betänkandet s. 360). Vad som sägs i betänkandet (s. 667) om att undantaget från skatteplikt ”även fortsättningsvis” ska gälla ”såväl offentlig som privat social omsorg” är således en sanning med modifikation.

Mot bakgrund av den tolkning av nuvarande bestämmelser som framgår av Regeringsrättens dom, kan det ifrågasättas om det tillägg utredningen föreslår är motiverat, och vad det egentligen är ägnat att åstadkomma. Definitionen av social omsorg framgår redan av paragrafens första stycke. Den definitionen har inte satts ifråga. De aktiviteter som beskrivs i det förslagna andra stycket förefaller väl kunna gå in redan under den nuvarande definitionen i första stycket. Ett eventuellt andra stycke bör, vid en anpassning till EG-rätten, inte i första hand utformas som en utvidgning av första stycket utan snarare som en kvalifikation som anger vilka organ etc. som skattefriheten gäller. I så fall kan de föreningar etc. som nämns i förslaget eventuellt uttryckligen hänföras dit. (Om förslaget att koppla definitionen av de aktuella subjekten till inkomstskattelagens bestämmelser framförs synpunkter under 3 kap 11 § nedan).

### 3 kap. 9 § ML

#### *Fondbolagens Förening*

##### *3 Kap 9§, 3 st. 2 p.*

Föreningen vill inledningsvis erinra om det förslag till följdändring i 3 Kap 9§, 3 st. 2 p. som lagts fram i lagrådsremissen med förslag till ny lag om investeringsfonder. Den hänvisning som görs till ”värdepappersfond” och ”lagen om värdepappersfonder” bör således avse ”investeringsfond” och ”lagen om investeringsfonder”. Föreningen vill vidare framföra följande avseende tillämpningsområdet för det aktuella undantaget.

Det s.k. UCITS-direktivet som ligger till grund för den svenska lagstiftningen för värdepappersfonder har nyligen ändrats och är under implementering i medlemsländerna. Enligt artikel 5g i direktivet (1 kap. 5§ förslaget till lag om investeringsfonder) införs en möjlighet för fondbolag att delegera en eller flera av sina funktioner i syfte att effektivisera sin verksamhet. De nya reglerna medger således svenska fondbolag att tillhandahålla fondförvaltning inom hela EES samt efter tillstånd även utanför EES (lagrådsremissen s. 142 f).

Föreningen anser att möjligheten att ta emot uppdrag från andra än svenska fondbolag/fondföretag tydligt bör återspeglas i mervärdesskattelagen. Det bör således övervägas att klargöra att undantaget i 3 Kap 9§, 3 st. 2 p. omfattar även utländska fonder. Detta skulle kunna ske genom tillägget ”fondföretag”, en definition som omfattar fonder såväl inom som utom EES. Föreningen skulle dock hellre se att en koppling till förvaltning av vissa subjekt kunde undvikas. Ett alternativ vore att slopa hänvisningen till ”lagen om investeringsfonder”, för att på det sättet vidga begreppet ”förvaltning”.

### 3 kap. 11 § ML

*RSV*

Skattefriheten när det gäller de kulturella aktiviteter som beskrivs i paragrafen föreslås gälla sådana allmännyttiga ideella föreningar etc. som är fria från inkomstskatt enligt inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Här skiljer sig kretsen av skattefria subjekt i jämförelse med vad som föreslås i 11 a-b §§, där i stället skattefriheten omfattar ”organisationer utan vinstintresse”. Det är inte tilltalande att två så närbesläktade koncept på detta sätt ska användas parallellt. Bakgrunden är att ”organisationer utan vinstintresse” föreslagits i de fall där den bestämningen förekommer i direktivet, medan kopplingen till IL använts i de fall där enligt direktivet skattefriheten förutsätter att subjektet ”erkänts” av medlemsstaten.

RSV ifrågasätter om inte i alla dessa fall ”organisation utan vinstintresse” kan användas som avgränsning av subjektskretsen. När i övrigt en frikoppling från IL:s bestämmelser gjorts, förefaller det mindre lämpligt att behålla kopplingen i detta sammanhang. Den eventuella skattefriheten enligt IL kan inte antas ha mycket att göra med om en ideell förening kan anses ”erkänd” som kulturell organisation eller inte. Inkomstskattefriheten kan dessutom variera år från år beroende på verksamhetens utveckling. Organisation utan vinstintresse är också ett vidare begrepp, som t.ex. inte beror på associationsformen.

Den inskränkning som föreslås i sista stycket, och som avser att begränsa skattefriheten för folkbildningsverksamhet till situationer där det inte finns konkurrensproblem, är i och för sig motiverad. Det framgår klart av betänkandet att här är ett område där konkurrenssnedvridningar förekommer. Sådana konkurrenssnedvridningar är i princip inte tillåtna enligt EG-rätten. Den föreslagna begränsningsregeln kan emellertid bedömas bli svår att tillämpa, både för skattemyndigheterna och för de potentiellt skattskyldiga. Ett studieförbund måste kunna bedöma om det finns inslag i dess verksamhet där motsvarande tjänster ”normalt”

tillhandahålls också av någon utanför den skattefria kretsen av subjekt. I så fall gäller inte skattefriheten för studieförbundet.

Mot bakgrund även av att det EG-rättsliga stödet för undantaget överhuvudtaget i vissa delar tycks vila på något osäker grund (betänkandet s. 341, 344), får det ändå anses angeläget att en inskränkning sker. Fråga är då om man i stället skulle kunna införa andra begränsningar för att möta konkurrensproblematiken. En möjlighet skulle kunna vara att överväga någon eller några andra av de begränsningar som kan ställas upp enligt artikel 13A.2.a i sjätte direktivet, t.ex. att organisationen måste ledas och förvaltas på huvudsakligen frivillig basis. Även här kan emellertid besvärliga gränsdragningsfrågor och tillämpningsproblem uppkomma, och möjligen är den av utredningen föreslagna begränsningen därför att föredra.

Såvitt kan bedömas av det material som tagits fram av utredningen kommer den föreslagna begränsningen att få betydande effekt för skattefriheten för studieförbunden. Ett genomförande av förslaget kan förväntas initialt leda till att en hel del bedömningsfrågor hamnar hos skattemyndigheterna och RSV.

#### *Riksarkivet*

Riksarkivet har i första hand studerat de förslag till förändringar i Mervärdesskattelagens 3 kap. 11 § punkt 3 som berör undantaget från beskattning av arkivverksamhet. I förslaget har införts begreppen *program och kataloger* på motsvarande sätt som för biblioteks- och museiområdena. begreppen är för dessa verksamhetsområden naturliga för publikationer med anknytning till tillhandahållande via utställningar samt förteckningar över bestånden.

För arkivverksamheten finns emellertid andra publikationer med anknytning till tillhandahållandet av arkivmaterial. Det gäller t.ex. publicerade översikter och förteckningar över arkivbestånd men även publicerade register över arkivmaterial samt kopior/avskrifter av arkivmaterial. Dessa publikationer har ofta anknytning till den egna verksamheten eftersom de till stor del bygger på arkivmaterial som förvaras hos den egna arkivsituationen. Riksarkivet föreslår att begreppen program och kataloger i lagtexten ersätts med publicerade förteckningar, register och kopior. Dessa begrepp återspeglar på ett bättre sätt publikationer med anknytning till tillhandahållandet inom arkivområdet.

#### *FAR*

Enligt förslaget skall undantaget i 11 § endast gälla sådant tillhandahållande som normalt inte görs av annan än där angivna studieförbund, föreningar och trossamfund. Utredningen anger att det ligger i sakens natur att fall av snedvridning kommer till myndigheternas kännedom på initiativ från de företag som anser sig utsatta för snedvridningen.

För att undvika osäkerhet för studieförbund m.fl. om vid vilken tidpunkt beskattning skall ske bör det uttryckligen anges vid vilken tidpunkt redovisningsskyldigheten inträder för nämnda organisationer i de fall konkurrenssnedvridning anses föreligga. Eftersom en beskattningsbar person bör ha möjlighet att förutse beskattningseffekterna för en viss transaktion skulle tidpunkten för beskattning kunna bestämmas till den dag då skattemyndigheten informerar den berörda om att ett företag har klagat och känt sig utsatt för konkurrenssnedvridning.

### **3 kap. 11 a § ML**

*RSV*

Det är viktigt för tillämpningen att det för svenska förhållanden nya begreppet organisation utan vinstintresse så långt möjligt preciseras i det fortsatta lagstiftningsarbetet. Framför allt är det viktigt att det närmare övervägs hur avgränsningen förhåller sig till dagens regelverk med koppling till inkomstskattelagens bestämmelser.

### **3 kap. 11 b § ML**

*RSV*

Räckvidden av detta undantag för omsättning till medlemmar kan behöva förtydligas i det fortsatta lagstiftningsarbetet. Som framgår av betänkandet (s.318f) anses medlemsavgifter normalt sett inte utgöra vederlag för en omsättning, och beskattas inte redan på denna grund. Enligt direktivet ska undantag från skatteplikt gälla för vissa tillhandahållanden mot en medlemsavgift. Exakt vad ”medlemsavgift” innefattar är därvid osäkert (betänkandet s. 209). I förslaget till 11b § används uttrycket ”stadgeenligt bestämd avgift”. Detta synes gå längre än medlemsavgift. Å andra sidan anges att här får inte inkluderas vad som tillhandahålls mot särskild ersättning (ens till medlem i organisationen), betänkandet s. 672.

Det är således, enligt RSV:s mening, osäkert hur mycket längre den föreslagna skattefriheten går jämfört med den frihet från skatt som följer av att en medlemsavgift ofta kan antas falla utanför lagstiftningens tillämpningsområde (omsättning föreligger inte enligt 2 kap. 1 §).

Det föreslagna undantaget är dessutom inskränkt på två sätt. Det är bara vissa organisationer, inom det vidare begreppet organisation utan vinstintresse, som omfattas. Direktivet synes, åtminstone enligt bokstaven, kräva en sådan begränsning, som annars verkar vara föga motiverad. Vidare föreslås en konkurrensbegränsningsregel. Mot bakgrund av osäkerheten av om undantaget överhuvudtaget har någon längre gående materiell innebörd förefaller, enligt RSV:s mening, en sådan ytterligare begränsning vara obehövlig.

### 3 kap. 11 c ML

*RSV*

Skattefriheten för penninginsamlingsevenemang ska enligt förslaget inte gälla alla organisationer utan vinstintresse, utan enbart organisationer som verkar för vissa uppräknade ändamål. Även detta bygger på direktivets, i detta avseende svårförklarliga, regler. Det är önskvärt att direktivet ändras så att en konstruktion av det slag som här föreslås kan undvikas i framtiden.

RSV kan inte se något skäl till (och inte heller någon grund i direktivet till) varför en särskild inskränkning ska göras för tandvård, jämfört med annan läkarvård, genom referensen till 6 § i tredje kapitlet (betänkandet s. 673).

Att aktiviteterna endast ska få ske i skälig omfattning kommer i praktiken att välla gränsdragningsproblem. Avsikten måste främst vara att konkurrenssituationen här är utslagsgivande, även om utredningen inte har föreslagit en uttrycklig regel av den innebörden. RSV och skattemyndigheterna torde få ange riktlinjer för bedömningen.

*FAR*

I betänkandet föreslås beträffande penninginsamlingsevenemang att omsättningen skall vara skattefri om evenemangen anordnas i "skälig omfattning". Utredningen menar att rättstillämpningen bör få avgöra hur många penninginsamlingar som kan göras per år. Detta skulle innebära att det under en lång tid framöver skulle råda osäkerhet om tillämpningen. Det är därför bättre att ange det antal evenemang per år som får göras utan beskattningseksekvenser och därefter, om lagstiftaren upptäcker att problem uppstår, ändra bestämmelserna i förhållande till utvecklingen.

### 3 kap. 19 § ML

*RSV*

I utredningens förslag har inte kunnat beaktas de ändringar i bestämmelsen som trädde i kraft 1 januari 2003.

Som framhållits ovan under rubriken Betänkandets kapitel 5 anser RSV bl.a. att det saknas skäl att ändra på definitionen av organisationstidskrift. Se vidare yttrandet från Skattemyndigheten i Stockholm.

### 3 kap. 30 a § ML

*RSV*

Hänvisningen i första stycket punkten 1 måste formuleras på ett annat sätt än vad som gjorts i förslaget, eftersom det är reglerna i köparens land som avgör dennes status, medan hänvisningen till 2a kap. 3 § andra stycket refererar till specifikt svenska regler (om den s.k. förvärvsgränsen 90 000 kr).

Det nya andra stycket innebär (betänkandet s. 455) att skattefriheten vid försäljningar till beskattningsbara personer i andra EU-länder inte ska undantas med stöd av denna paragraf, utan med stöd av den särskilda regeln om befrielse från skatt enligt 9d kap. när det är ett litet företag som säljer. Det ”innebär” att avdragsrätt då saknas, vilket emellertid ändå regleras särskilt i 9d kap. 5 §, och vidare att omsättningarna ska inräknas i den föreslagna 90 000 kr gränsen, vilket sätt att lagreglera kommenteras närmare under 9d kap. 4 §. Slutligen sägs att detta utgör stöd för att beskattning inte ska ske hos köparen i det andra EU-landet. Hur detta senare uppnås förefaller oklart, det andra landet får väl förväntas ha infört en regel motsvarande vad som föreslagits inför i 2a kap. 3 § första stycket 3. - Mot nu angivna bakgrund förefaller behovet och lämpligheten av andra stycket i paragrafen vara oklar. Se även vad som anges nedan under 11 kap. 2a §.

Hänvisningen i tredje stycket till köparen och 9d kap. är irrelevant. Däremot är det riktigt att det måste beaktas att när det gäller nya transportmedel är säljaren undantagen från skatteplikt även om denne omfattas av reglerna för små företag.

Paragrafen måste i sin helhet ses över för att överensstämja med de regler som anges i artiklarna 28c.A.a-c och 28a.1 och 1a i direktivet.

*Svenska Handelskamarförbundet via Stockholms Handelskammare samt  
Svenskt Näringsliv och Svenska Bankföreningen*

Svenska Handelskamarförbundet via Stockholms Handelskammare samt Svenskt Näringsliv och Svenska Bankföreningen hänvisar till yttrande från Näringslivets Skattedelegation NSD.

I betänkandet föreslås en koppling till köparens karaktär av beskattningsbar person, se bl.a. 3 kap. 30 a § och 5 kap. 9 § 3. En sådan koppling är olycklig eftersom den lägger en utredningsbörda på säljaren som denne har svårt att uppfylla, särskilt i fråga om handel över gränserna inom EU. Bättre vore om kravet på säljaren stannade vid att han skall kontrollera om köparen är registrerad till mervärdesskatt. Ytterligare krav torde vara svåra att uppfylla inom rimlig tid och till rimliga kostnader och skulle närmast få karaktären av ett handelshinder.

#### *FAR*

Enligt 3 kap. 30a § undantas från skatteplikt omsättning av varor som förs ut från Sverige till ett annat EG-land om ”köparen är en sådan beskattningsbar person eller icke beskattningsbar person som avses i 2a kap. 3 § andra stycket.” Härmed menas en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap och har rätt till avdrag för ingående skatt eller till återbetalning av sådan skatt enligt 10 kap. 11–13 §§, eller en beskattningsbar person som inte har någon avdragsrätt eller återbetalningsrätt enligt 10 kap. eller icke beskattningsbara juridiska personer.

Hänvisningen till återbetalningsrätt enligt svenska bestämmelser är olycklig, eftersom 10 kap. 11–13 §§ avser återbetalningsrätt för beskattningsbara personer i Sverige och därför inte kan tillämpas på utländska subjekt.

Det uppstår problem vid tolkningen av förslaget även om bestämmelsen överensstämmer med sjätte direktivets ordalydelse. Det enda som förefaller helt klart är att försäljning till småföretag i andra EG-länder inte undantas från skatteplikt. Vidare uppstår frågor beträffande uttrycket ”beskattningsbar person som agerar i denna egenskap”, dvs. inte agerar i egenskap av t.ex. privatperson. Uttryckssättet lägger en orimlig utredningsbörda på en säljare som handlar med företag i andra EG-länder. Det har förekommit att delägare i företag utnyttjar företagets registreringsnummer för mervärdesskatt vid köp av varor för privat bruk från ett annat EG-land. Eventuellt kan skattemyndigheten, om det i ett senare skede framkommer att en mervärdesskatteregistrering i ett annat EG-land utnyttjats för att inhandla varor för privat bruk, hävda att köparen inte agerat i egenskap av beskattningsbar person och därför kräva utgående skatt av säljaren i Sverige. Även om skattemyndigheten i ett sådant fall inte skulle påföra skattetillägg, medför åtgärden att säljaren får problem att förutse vilka kostnader som kan uppkomma i verksamheten.



Den osäkerhet som bestämmelsens utformning medför för säljaren står i strid med regeringens målsättning att förenkla den administrativa skattehanteringen för företag. Det bör därför i 3 kap. 30a § införas som krav för skattefri försäljning, att köparen, dvs. den beskattningsbara personen, är registrerad för mervärdesskatt i ett annat EG-land. En sådan uppgift kan kontrolleras av säljaren. Ordalydelsen torde inte heller strida mot sjätte direktivets syften. Inte heller torde det strida mot systematiken i betänkandet, särskilt som betänkandet använder ett sådant uttryckssätt i 3 kap 30b §.

### **3 kap. 30 a § 4 st ML**

*FAR*

Ordalydelsen i bestämmelsen anger att omsättning av nya transportmedel undantas från skatteplikt även om köparen inte är en beskattningsbar person eller är befriad från mervärdesbeskattning enligt bestämmelserna i 9d kap. om små företag.

Bestämmelsen bör förtydligas på så sätt att omsättningen är undantagen från skatteplikt även om köparen är befriad från mervärdesbeskattning enligt bestämmelser som motsvarar bestämmelserna i 9d kap. om små företag.

### **3 kap. 30 b § ML**

*FAR*

3 kap. 30b § andra stycket hänvisar till 11 kap. 5a § tredje stycket. Hänvisningen skall i stället vara till 11 kap. 5a § fjärde stycket.

## **14.7 5 kap. ML**

### **5 kap. 9 § 3 ML**

*FAR*

Betänkandet föreslår att omsättning av en vara skall anses gjord utomlands, om en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap och som inte är etablerad inom landet förvärvar varan och hämtar den för direkt utförelse ut ur EG.

Uttryckssättet ”en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap” kan medföra en orimlig utredningsbörda på säljare som handlar med företag utanför EG. På samma sätt som vid EG-handel (se kommentar under 3 kap. 30a §) kan skattemyndigheten, om det vid ett senare tillfälle framkommer att köparen i själva verket inhandlat varorna för sitt privata bruk, påföra säljaren utgående skatt för transaktionen, en skatt som inte

funnits med i säljarens kostnadsberäkningar. Företagare som handlar med företag från andra länder måste kunna ha enkla och entydiga regler. Tvetydiga bestämmelser som ligger utanför säljarens egentliga möjlighet att kontrollera är i praktiken handelshinder. Uttrycket ”som agerar i denna egenskap” stryks.

#### **14.8 7 kap. ML**

##### **7 kap. 1 § ML**

*RSV*

Tredje stycket punkten 6 – referensen här till 3 kap. 11 § kan behöva utformas annorlunda, jämför RSV:s kommentarer ovan. Om referensen till allmännyttig ideell förening etc. bibehålls här, bör observeras att därmed inte självklart behöver betyda detsamma som i 3 kap. 11 §, där en särskild definition lämnats. Bestämmelsen bör därför referera till alla andra subjekt än de som definierats i bestämmelsen i 3 kap.

##### **7 kap. 6 § ML**

*FAR*

Ordalydelsen har efter publiceringen av betänkandet ändrats genom SFS 2002:1004. Ändringen innebär att i beskattningsunderlaget inte skall ingå rabatter på grund av förtida betalning av faktura (villkorlig rabatt). Säljaren skall ställa ut en kreditfaktura enligt 11 kap. 8 §. Problem har redan uppstått vid tillämpningen av bestämmelsen, relaterade till köparens avdragsrätt för ingående skatt. Antag att köparen vid betalningen av fakturan i förtid blir medveten om att den ingående skatten på fakturan är för hög, dvs. att det avdrag köparen gjort vid bokföringen av fakturan är för stort (alternativt, vid tillämpning av bokslutsmetoden, den redovisning köparen kommer att göra vid betalningen är för hög). Det är då oklart om köparen kan avvakta säljarens kreditfaktura, som eventuellt aldrig utfärdas, eller om rättelse av den ingående skatten måste ske självant från köparens sida. Det bör observeras att villkorliga rabatter skiljer sig från övriga rabatter och prisnedsättningar på så sätt att säljaren och köparen i princip har avtalat i förväg om ett lägre pris/beskattningsunderlag vid förtida inbetalning. Vid en ordinär rabatt bekräftar säljaren parternas överenskommelse genom att utfärda en kreditfaktura.

##### **7 kap. 7 § ML**

*RSV*

Ifrågavarande bestämmelse är, även i nuvarande lydelse, oklar. Den handlar egentligen om en situation där ett gemensamt vederlag tas ut för

flera varor och tjänster, som omsätts samtidigt. Då kan beskattningsunderlaget fördelas efter skälig grund. Detta var i tidigare lagstiftning klart uttryckt (anvisningarna till 14 § äldre mervärdesskattelagen, 1968:430, jfr prop. 1993/94:99 s. 201f.).

För RSV är det oklart vad det skulle innebära att ”en omsättning endast delvis beskattas”. Det beror naturligtvis på vad som menas med begreppet ”omsättning”. Om flera varor eller tjänster omsätts vid ett och samma tillfälle, anser RSV att var och en av dessa varor och tjänster omsätts. Det är i en sådan situation inte fråga om en enda omsättning, som eventuellt ska fördelas upp i olika beståndsdelar.

Av de skattskyldiga har den nuvarande bestämmelsen ofta kommit att uppfattas som att det enligt ML i svensk rätt skulle ha införts en huvudregel eller presumtionsregel om att en s.k. ”delningsprincip” skall gälla. Dvs., om t.ex. en tjänst skulle kunna delas upp i flera olika beståndsdelar, ska en sådan uppsplittring obligatoriskt ske, om det för de olika beståndsdelarna skulle gälla olika skatteplikt eller om de skulle ha olika skattesatser. Detta är i så fall felaktigt, eftersom den svenska rätten inte bör tolkas på annat sätt än enligt de principer EG-domstolen fastlagt för när en eller flera omsättningar förekommer, dvs. om fråga är om flera fristående varor och tjänster eller enbart en enda vara/tjänst (C-349/96 Card Protection Plan Ltd.).

RSV anser att paragrafen kan slopas helt, eller annars lämpligen omformuleras så att den klart avser situationen när det befunnits att flera varor eller tjänster omsätts men där vederlaget är gemensamt och därför behöver uppdelas.

## **14.9 8 kap. ML**

### **8 kap. 1 - 3 §§ ML**

#### *Kammarrätten i Stockholm*

Den föreslagna regeln i 8 kap. 1a § ML bör utformas så att rätten till avdrag för ingående skatt inträder samtidigt som skattskyldigheten för motsvarande utgående skatt och därmed anpassas till art. 17.1 i sjätte direktivet.

Utredningen har föreslagit i 8 kap. 1 a § första stycket ML att rätten till avdrag för ingående skatt skall inträda vid redovisningstidpunkten för motsvarande utgående skatt.

Enligt kammarrättens uppfattning saknar förslaget stöd i sjätte direktivet. I art.17.1 föreskrivs att avdragsrätten inträder samtidigt

som skattskyldigheten för avdragsbeloppet. I den engelska versionen föreskrivs följande: "The right to deduct shall arise at the time when the deductible tax becomes chargeable." I den danska versionen föreskrivs att "Fradragsretten intræder samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfaller." I den tyska versionen föreskrivs följande: "Das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht." Rätten till avdrag för ingående skatt är således knuten till skattskyldighetens inträde enligt art. 10 i sjätte direktivet. Regeringsrätten har i rättsfallet RÅ 1999 ref 16 slagit fast att redovisning av ingående skatt kan ske under den period när leverans skett trots att fakturan inkommer senare under förutsättning att systemet tillämpas konsekvent.

Kammarrätten anser att regeln i 8 kap. 1a § ML bör anpassas till art. 17.1 i sjätte direktivet genom att tidpunkten för avdragsrättens inträde sammanfaller med tidpunkten för skattskyldighetens inträde för motsvarande utgående skatt.

### *RSV*

#### 8 kap. 1 och 3 §§

I första paragrafen föreslås att det införs vissa upplysningar om att regler om återbetalningsrätt finns i 10 kap. Paragrafen saknar i övrigt materiell innebörd. RSV ifrågasätter om det inte i stället borde vara att föredra att kapitlet inleds med reglerna i 3 §, som är den grundläggande materiella bestämmelsen.

Enligt 3 § anges att avdragsrätt föreligger för anskaffningar som ska användas för skattepliktiga transaktioner. I kommentaren, s. 685, anförs att detta innebär att avdragsrätten avser transaktioner som omfattas av tillämpningsområdet och som inte är undantagna från skatteplikt. RSV noterar att detta är ännu ett tecken på att det råder viss oprecision i begreppen "tillämpningsområde" eller "beskattningsgrundande händelse", "skattepliktiga transaktioner" resp. "undantagen från skatteplikt". Som anförts ovan beträffande 1 kap. 1 och 10 §§ väcker detta bl.a. fråga om hur export egentligen regleras enligt förslaget. Avsikten är att återbetalning enligt 10 kap. ska ske av ingående skatt som hänför sig till export. Men samtidigt är export reglerat som något som omfattas av tillämpningsområdet, som något som inte direkt är undantaget från skatteplikt (men väl indirekt enligt 3 kap. 1 §), men för vilket skatt uttryckligen inte ska betalas enligt 1 kap. 1a § och som inte är en skattepliktig transaktion enligt 1 kap. 7 § första stycket (men väl transaktion enligt andra stycket?, jämför 8 kap. 13 § och kommentaren till denna, s. 691 i betänkandet).

Det kan för övrigt, jämför yttrandet från Skattemyndigheten i Göteborg, ifrågasättas varför det framöver överhuvudtaget finns skäl att för beskattningsbara personer som är etablerade inom landet formellt skilja mellan avdragsrätt och återbetalning, och reglera detta i två olika kapitel i ML. Denna skillnad har kunnat slopas vad gäller nystartade företag (10 kap. 9 § föreslås slopad eftersom även ett nystartat företag anses som vilken beskattningsbar person som helst), men består när det gäller export och vissa undantagna omsättningar. Det kan noteras att i vissa situationer bortser man från vad som är det ena eller det andra, se 14 § andra stycket.

#### **8 kap. 4 § punkt 3 ML**

*RSV*

RSV ifrågasätter om inte bestämmelsen bör formuleras enligt följande: ”..under förutsättning att leverantören inte skall betala mervärdesskatt enligt denna lag annat än för importen och den beskattningsbara personen skulle ha haft avdragsrätt om...”. Med den av utredningen föreslagna lydelsen synes avdragsbestämmelsen t.ex. inte längre bli tillämplig då leverantören är en beskattningsbar person som bedriver sin verksamhet i utlandet. Eftersom två beskattningsbara eller inte beskattningsbara personer figurerar samtidigt i förslaget är det vidare tveksamt hur syftningarna ska förstås.

#### **8 kap. 4 punkt 6 ML**

*RSV*

Se om ”transaktioner som medför avdragsrätt” ovan under 1 kap. 7 §.

#### **8 kap. 13 § ML**

*Länsrätten i Stockholms län*

Länsrätten har av tidsskäl inte kunnat gå igenom alla lagförslag i detalj, men anser det positivt att utredningen ändrat begreppen för att nå en bättre överensstämmelse med ML. I vissa fall synes dock utredningen inte fullt ut ha följt direktivtexten, vilket kan leda till problem vid en EG-konform tolkning. Ett sådant exempel är 8 kap. 13 § ML, där vissa ändringar gjorts avseende de nya begreppen. Sista meningen i paragrafen har dock inte ändrats; i den meningen anges att avdragsbeloppet får bestämmas efter skälig grund. Vad länsrätten kan förstå är begreppet "skälig grund" inte hämtat från direktivet utan en svensk skapelse (jämför artikel 17.5 i direktivet). Det är inte ovanligt med tvister i den typ av verksamhet som paragrafen avser och länsrätten anser att den i konsekvensens namn skall ändras så att den helt överensstämmer med direktivet.

*RSV*

Här förekommer lokutionen ”transaktioner varav någon inte skall beskattas”, jämför ovan under 1 kap. 7 §. Avsikten sägs (s. 691) här vara att det är fråga om dels omsättningar som är undantagna från skatteplikt, dels omsättningar som ligger utanför tillämpningsområdet. Ingående skatt som hänför sig till sådana transaktioner är inte avdragsgill. Av EG-rätten framgår emellertid att i vissa situationer kan avdragsrättens storlek bero på om den transaktion som inte ska beskattas utgör en undantagen omsättning, resp. en transaktion som ligger utanför tillämpningsområdet, EG- domen C-333/91 Sofitam, m.fl. Det är önskvärt att denna skillnad berörs i det fortsatta lagstiftningsarbetet, eftersom frågor i anknytning till skillnaden ofta uppkommer i tillämpningen.

#### **8 kap. 14 § ML**

*RSV*

Se om ”transaktioner som medför avdragsrätt” ovan under 1 kap. 7 §.

#### **14.10 8 a kap. ML**

##### **8 a kap. ML**

*FAR*

I betänkandet läggs stor vikt vid undvikandet av konkurrensnedvridning. Det finns dock andra konkurrensnedvridningar än de som angivits i betänkandet.

Kommunkontosystemet har ändrats på så sätt att kommunerna från den 1 januari 2003 får ersättning i form av bidrag från staten. Jämkningsbestämmelserna i 8a kap. aktualiseras vid förvärv av investeringsvaror. Med investeringsvara avses bl.a. fastighet som varit föremål för ny-, till- eller ombyggnad, om den ingående skatten på kostnaden för åtgärden uppgår till minst 100.000 kronor. Jämkning, dvs. återföring av tidigare avdragen eller återbetald ingående skatt, skall ske om investeringsvaran övergår till att användas i skattefri verksamhet. På motsvarande sätt kan s.k. positiv jämkning ske, dvs. ytterligare avdrag eller återbetalning av ingående skatt kan erhållas om avdrag tidigare inte eller endast delvis erhållits och investeringsvaran övergår till att användas i större utsträckning i verksamhet som medför skattskyldighet.

Avsaknaden av hänvisningar i 8a kap. till återbetalning genom kommunkontosystemet innebär att positiv jämkning kan bli aktuell om en kommun som erhållit återbetalning/subvention genom kommunkontosystemet för en fastighetsinvestering övergår till att

använda fastigheten i fråga i en verksamhet som medför skattskyldighet eller återbetalningsrätt. Eftersom kommunen inte fått rätt till avdrag eller återbetalning har den följaktligen i ett sådant fall rätt att jämka och därmed erhålla en minskning av byggkostnaderna som går utöver erlagd mervärdesskatt. Kommunen kan också sälja fastigheter som använts i en mervärdesskattefri verksamhet där mervärdesskatten återbetalats genom kommunkontosystemet, utan att någon återbetalningsskyldighet till staten inträder och utan att någon jämkningsskyldighet övergår till köparen.

Ett tillägg bör införas i 8a kap. och 9 kap. 8 § med innebörd att jämkning inte kan ske respektive retroaktiv avdragsrätt inte skall föreligga om den ingående skatten redan återbetalats genom kommunkontosystemet. På samma sätt skulle en återbetalningsskyldighet kunna införas för kommunen vid försäljning av fastigheter.

Snedvridningar uppstår även i samband med andra förvärv som kommunen får subventionerade genom kommunkontosystemet, t.ex. förvärv eller hyra av hemdatorer till personalen.

## 8 a kap. 1 § ML

*RSV*

Bestämmelsen avser jämkning av avdragsrätten i vissa situationer. Den föreslås kompletterad av en regel om jämkning när någon blir befriad från skatt.

RSV vill först framhålla att nuvarande lydelse av bestämmelsen är olyckligt utformad när den hänvisar till att "användningen av varan ändras". Denna formulering återfinns inte i sjätte direktivet, utan är en svensk beskrivning av de fall då bestämmelsen i flertalet fall tillämpas. Enligt direktivet ska jämkning ske när det "inträffar någon förändring i de faktorer som använts för att bestämma avdragsbeloppet". Vanligen är det då just användningssättet av en vara som ändras, dvs. så att den kommer att användas för ett annat ändamål än tidigare. Det finns emellertid andra situationer där nya omständigheter medför att avdragsrätten bör påverkas, utan att man direkt kan påstå att användningen ändrats. Ett exempel är avdragsförbudet för bilar. Det förekommer att en företagare förvärvar t.ex. en lastbil med skåpkarosseri med totalvikt strax över 3 500 kg, varefter den kort tid efter förvärvet omregistreras till en totalvikt strax under 3 500 kg. Företagaren kan då hävda att han ska ha avdragsrätt för ingående mervärdesskatt, vilket inte skulle varit möjligt om fordonet från början köpts som "personbil" enligt ML:s definitioner. Eftersom, vid en bokstavstolkning av jämkningsregeln, det kan påstås att någon egentlig ändring i

användningen inte ägt rum, kan också ifrågasättas om jämkning får ske i det angivna fallet. Det är därför olyckligt att begreppet ändrad användning införts i ML. Enligt bestämmelserna i EG-direktivet är det alldeles klart att jämkning ska ske i en situation som den nämnda.

RSV föreslår således att 1 § och övriga paragrafer i kapitlet ändras så att direktivets formulering ersätter ändrad användning som grund för jämkning. Överlåtelse av vara kan alltjämt anges som en separat jämningsgrund, där jämkning sker i ett sammanhang.

Med en sådan ändring av kriterierna för jämkning torde inte erfordras någon särskild jämningsregel för det fall någon blir befriad från skatt, eller upphör att vara befriad från skatt, enligt förslagna 9d kap. Det innebär således att jämkning, till skillnad från utredningens förslag, blir möjlig vare sig den beskattningsbara personen träder in i eller ut ur systemet. Detta synes principiellt sett vara mest riktigt, och också ha stöd i direktivets artikel 20.6.

Det kan emellertid ifrågasättas hur jämkningen praktiskt bör verkställas för den som träder ut ur systemet. Det är administrativt och kontrollmässigt besvärligt för skattemyndigheterna, och inte minst otympligt för den beskattningsbara personen, att kontinuerligt fortsätta att redovisa en jämkning kanske flera år efter att befrielse från skatt inträtt. Ett alternativ är därför att i en sådan situation genomföra hela jämkningen på en gång, i likhet med vad som gäller vid överlåtelse av investeringsvaror. Det framgår inte närmare av betänkandet om en sådan ordning är i enlighet med direktivet, men förutsatt att så är fallet bör denna förenkling införas.

## **8 kap. 2 § ML**

*FAR*

8a kap. 2 § första stycket hänvisar till 3 kap. 3 § första stycket 2. Med den utformningen lagförslaget har för närvarande skall hänvisningen istället ske till 3 kap. 3 § första stycket 1.

## **14.11 9 kap. ML**

*FAR*

I betänkandet läggs stor vikt vid undvikandet av konkurrens-snedvridning. Det finns dock andra konkurrenssnedvridningar än de som angivits i betänkandet.

Kommunkontosystemet har ändrats på så sätt att kommunerna från den 1 januari 2003 får ersättning i form av bidrag från staten.



Jämkningsbestämmelserna i 8a kap. aktualiseras vid förvärv av investeringsvaror. Med investeringsvara avses bl.a. fastighet som varit föremål för ny-, till- eller ombyggnad, om den ingående skatten på kostnaden för åtgärden uppgår till minst 100.000 kronor. Jämkning, dvs. återföring av tidigare avdragen eller återbetalad ingående skatt, skall ske om investeringsvaran övergår till att användas i skattefri verksamhet. På motsvarande sätt kan s.k. positiv jämkning ske, dvs. ytterligare avdrag eller återbetalning av ingående skatt kan erhållas om avdrag tidigare inte eller endast delvis erhållits och investeringsvaran övergår till att användas i större utsträckning i verksamhet som medför skattskyldighet.

Avsaknaden av hänvisningar i 8a kap. till återbetalning genom kommunkontosystemet innebär att positiv jämkning kan bli aktuell om en kommun som erhållit återbetalning/subvention genom kommunkontosystemet för en fastighetsinvestering övergår till att använda fastigheten i fråga i en verksamhet som medför skattskyldighet eller återbetalningsrätt. Eftersom kommunen inte fått rätt till avdrag eller återbetalning har den följaktligen i ett sådant fall rätt att jämka och därmed erhålla en minskning av byggkostnaderna som går utöver erlagd mervärdesskatt. Kommunen kan också sälja fastigheter som använts i en mervärdesskattefri verksamhet där mervärdesskatten återbetalats genom kommunkontosystemet, utan att någon återbetalningsskyldighet till staten inträder och utan att någon jämkningskyldighet övergår till köparen.

Ett tillägg bör införas i 8a kap. och 9 kap. 8 § med innebörd att jämkning inte kan ske respektive retroaktiv avdragsrätt inte skall föreligga om den ingående skatten redan återbetalats genom kommunkontosystemet. På samma sätt skulle en återbetalningsskyldighet kunna införas för kommunen vid försäljning av fastigheter.

Snedvridningar uppstår även i samband med andra förvärv som kommunen får subventionerade genom kommunkontosystemet, t.ex. förvärv eller hyra av hemdatorer till personalen.

#### **14.12 9 a kap. ML**

##### **9 a kap. 1 § ML**

*RSV*

Punkten 4 hänför sig endast till beskattningsbara personer i annat EG-land, som är fria från skatt enligt bestämmelser där om små företag. Bestämmelsen bör kompletteras med de beskattningsbara personer som är fria från skatt enligt föreslagna 9d kap.

*FAR*

Innebörden av förslaget till ändringarna i 9a kap. i förening med de nya bestämmelserna om småföretag innebär att en återförsäljare inte kan utnyttja vinstmarginalssystemet vid köp från ett företag i Sverige som befriats för skattskyldighet enligt 9d kap. I artikel 26a B.2 i sjätte direktivet anges att en återförsäljare får tillämpa vinstmarginalreglerna om det gäller köp av anläggningstillgångar från den som undantagits från beskattning enligt bestämmelserna i artikel 24. Ordalydelsen i 9a kap. 1 § 4 bör därför ändras från ”en beskattningsbar person i ett annat EG-land om dennes omsättning understiger gränsen för redovisningsskyldighet i det landet och ...” till ”en beskattningsbar person om denne ej undantas från beskattning av omsättningen enligt 9d kap eller motsvarande bestämmelser i ett annat EG-land och ...”.

#### **14.13 9 d kap. ML**

##### **9 d kap. 1 § ML**

*RSV*

Bestämmelserna om befrielse från beskattning torde innebära, även om det inte klart sägs i den föreslagna författningstexten, att den person som omfattas av bestämmelserna inte behöver betala in skatt till staten enligt 1 kap. 1a § styckena 1 och 3 i fråga om sådan omsättning som avses i 1 kap 1 § första stycket punkten 1. (Däremot torde avsikten vara att sådan skatt som nämns i 1a § stycket 2 ska betalas in även av den som är befriad, vilket lämpligen bör klart uttalas).

Vidare är avsikten (betänkandet s. 701) att omsättningen måste ha skett av personen själv. Om denne är betalningsskyldig för någon annans omsättning gäller befrielsen inte. Detta bör, som påpekas av Skattemyndigheten i Malmö, tydliggöras, t.ex. så att det i paragrafens andra stycke sägs att ”Bestämmelserna tillämpas på den beskattningsbara personens omsättning...”.

##### **9 d kap. 2 § ML**

*RSV*

Här, och i 4 §, preciseras den omsättningsgräns som ska gälla. Utredningen resonerar (s. 446ff) om hur detta ska uttryckas, och stannar för att använda uttrycket ”intäkter av sådana omsättningar av .. som”. Vad som menas med intäkter klargörs dock inte. Enligt RSV:s mening är det av flera skäl (se även yttrandet från Skattemyndigheten i Göteborg) onödigt att införa ett sådant begrepp, som framstår som oklart i sammanhanget. I princip måste de olika delposter som ska inräknas i 90 000 kr-beloppet bestämmas efter de regler om beräkning av beskattningsunderlag som finns i 7 kap. Skäl mot att använda

beskattningsunderlag som anknytningsbegrepp är enligt utredningen att detta blir missvisande när det gäller marginalbeskattade varor, där hela ersättningen ska medräknas i 90 000 kr gränsen. Detta måste således särregleras. Om det av detta skäl inte är lämpligt att hänvisa till beskattningsunderlag, kan emellertid övervägas att i stället för sammanlagda ”intäkter” hänvisa till det begrepp som finns i 7 kap., nämligen sammanlagda ”ersättningar”.

Bestämmelsen i första stycket innebär att 90 000 kr gränsen inte får ha överskridits föregående år. Bestämmelsen i andra stycket innebär att, för den som är registrerad, får 90 000 kr gränsen inte överskridits för någon av de senaste två åren. När reglerna införs innebär detta således att för de som varit registrerade enligt äldre bestämmelser är det de två senaste åren som avgör. För de som inte varit registrerade, t.ex. ideella föreningar, får endast det sista året betydelse. Om dessa skillnader i samband med införandet inte är önskvärda krävs särskilda ikraftträdandebestämmelser.

Enligt tredje stycket, som avser verksamhet som är nystartad, krävs det att det ”görs” sannolikt att beloppgränsen inte överskrids. Om skattefriheten gäller utan särskilt beslut, som utredningen föreslår för ideella föreningar och som RSV föreslår ska gälla generellt, bör det nu angivna ordvalet ändras.

### 9 d kap. 3 § ML

#### *RSV*

Som framgått ovan anser RSV att särskilda beslut om befrielse inte ska behövas, vare sig den beskattningsbara personen är ideell förening eller inte. För den som är registrerad till mervärdesskatt, och som uppfyller kraven enligt 1 § på befrielse och vill träda ut ur systemet, bör emellertid särskild ansökan krävas, oavsett den beskattningsbara personens status i övrigt. En sådan ordning är mera praktisk än att automatiskt befria den registrerade, som då skulle behöva ansöka om att få kvarstå med stöd av 6 § om han vill fortsätta att bli beskattad.

3 § bör enligt RSV:s förslag omformuleras så att befrielse från beskattning för den som är registrerad gäller om skattemyndigheten fattat beslut om detta. För en ansökan av det slaget bör det klargöras närifrån befrielsen ska gälla. Befrielsen förutsätts normalt gälla för beskattningsår, men så ska enligt utredningsförslaget inte genomgående vara fallet när ändringar inträffar under beskattningsåret, betänkandet s. 443. I konsekvens härmed bör en ansökan om befrielse gälla från beslutsdagen, eller eventuellt från den senare dag som den

beskattningsbara personen önskar. Någon retroaktiv avregistrering, för tid innan beslutet, bör dock inte medges. Detta skulle nämligen skapa problem vid EG-handel, där registreringsnumret kan ha använts för att göra skattefria förvärv.

Det är enligt RSV:s mening till fördel om reglerna i 3, 6 och 7 §§ kan hållas ihop, lämpligen som 4,5 och 6 §§. Detta skulle underlätta förståelsen. 3 § skulle då kunna motsvara föreslagna 4 § (se dock nedan). 4 § skulle uttala att befrielsen gäller utan beslut, men att den som är registrerad måste ansöka, och att sådant beslut gäller från och med dagen för beslutet. 5 § kan ange att den som omfattas av befrielse efter ansökan kan bli beskattad (= föreslagna 6 §), varvid bör anges om så kan ske retroaktivt. Det kan enligt RSV:s mening i så fall vara lämpligt att beskattningen ska gälla från ansökningsdagen, eller, om den beskattningsbara personen så yrkar, från början av beskattningsåret om ansökan kommit in senast tre månader efter beskattningsårets början. 6 § skulle, slutligen, motsvaras av föreslagna 7 §. Föreslagna 5 §, om avdragsrätt, skulle då placeras sist i kapitlet.

#### **9 d kap. 4 § ML**

*RSV*

Omsättningar till andra EU-länder, som normalt undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 30a §, ska, såvitt kan bedömas, inräknas när det ska fastställas om 90 000 kr gränsen uppnås eller inte, jämför yttrandet från Skattemyndigheten i Malmö. Detta kan möjligen framstå som klart av lagtexten om man beaktar att sådana omsättningar, som annars är undantagna från skatteplikt enligt 3 kap. 30a §, just för dessa beskattningsbara personer inte ska anses undantagna, enligt ett nytt andra stycke i den paragrafen. Med tanke på svårigheterna att genomskåda denna konstruktion (se även betänkandet s. 455) behöver frågan kommenteras närmare i en författningskommentar.

#### **9 d kap. 5 § ML**

*RSV*

Hänvisningen ska avse 1 § andra stycket 1 och 2, jämför även yttrandet från skattemyndigheten i Göteborg.

#### **9 d kap. 6 § ML**

*RSV*

Eftersom 2 § refererar till beskattningsår, bör samma begrepp användas här. Se också under 3 § ovan.

**14.14 10 kap. ML****10 kap. 1 och 1 a §§ ML***RSV*

Se om definition av beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet ovan under 1 kap. 2 §.

När det gäller återbetalningsrätt som kan föranledas av omsättning i samband med fall som avses i 1 kap. 2 § första stycket 4 (triangelhandelsfall) är det inte helt klart varför dessa fall inte kan tas med helt enkelt genom att bestämmelsen nämns tillsammans med övriga punkter i 1 kap. 2 § första stycket. I stället har föreslagits särregleringar, möjligen för att betona att det måste vara fråga om någon som är etablerad i ett annat EU-land, vilket ändå framgår om man jämför med regeln i 3 kap. 30 b § som är basen för regleringen.’

**10 kap. 11 - 15 §§ ML***RSV*

Ovan under 8 kap. 1 och 3 §§ har anmärkts att återbetalningsregler för inhemska beskattningsbara personer väl skulle kunna regleras enbart i ML:s avdragskapitel, och inte genom att delas upp, beroende på vilken transaktion den ingående skatten hänför sig till, i avdrags- resp. återbetalningsregler reglerade i olika kapitel.

**10 kap. 11 § ML***RSV*

Det kan noteras att dessa återbetalningsregler, kopplade till viss skattefri omsättning etc., även gäller ett nystartat företag innan detta hunnit omsätta några varor eller tjänster, om anskaffningar görs för planerade sådana omsättningar.

I tredje stycket refereras till 9d kap. Den materiella bestämmelsen om återbetalningsförbud finns emellertid i 9 d kap. 5 §, och här, i 10 kap, bör på sin höjd finnas endast en upplysning om denna särskilda regel. Detsamma kan sägas i fråga om föreslagna 10 kap. 12 § andra stycket.

**10 kap. 13 § ML***RSV*

Har fått ny lydelse 1 januari 2003.

**14.15 11 kap. ML****11 kap. 1 a § ML***RSV*

Här anges, i fråga om personer som ingår i en mervärdesskattegrupp, att ”den” i gruppen som omsätter varor och tjänster utanför gruppen ska anses vara beskattningsbar person. Avsikten är att envar i gruppen som förfar på angivet sätt ska anses vara en beskattningsbar person vid tillämpning av kapitel 11. Bestämmelsen bör omformuleras, t.ex. enligt följande: ”Vid tillämpning av detta kapitel skall som beskattningsbar person avses envar av de beskattningsbara personer i en mervärdesskattegrupp enligt 1a kap 10 §, som omsätter varor och tjänster utanför gruppen.”

**11 kap. 2 a § ML***RSV*

I andra stycket införs en regel för att förtydliga skyldigheten att utfärda faktura i de fall som framgår av första stycket 2. Det är oklart om andra stycket är något slags upplysning, eller om det är en materiell regel som behövs därför att det nya stycket 2 i 3 kap. 30a § (kommenterat ovan) innebär att reglerna i 3 kap. 30 a § överhuvudtaget inte ska anses relevanta för små företag. Det bör vidare noteras att det i 5a § finns förslag på ett nytt andra stycke som refererar till vad fakturan ska innehålla i dessa fall. Den bestämmelsen synes, i någon form, behövas.

**11 kap. 5 § ML***RSV*

I ett nytt andra stycke anges att den som är befriad från skatt enligt 9d kap. inte får ange moms på faktura, om fakturering sker (vilket inte normalt är obligatoriskt enligt 11 kap. ML för sådana personer). Men om faktiskt mervärdesskatt anges, måste likväl föreslagna 1 kap. 1a § andra stycket bli tillämpligt, dvs. betalningsskyldighet inträder. Detta bör klargöras i en författningskommentar.

Eftersom ett nytt andra stycke föreslås i paragrafen blir hänvisningen i nuvarande tredje stycket fel.

**11 kap. 8 § ML***SRF*

Utredningen föreslår även att en säljare i efterhand ska utfärda en kreditfaktura om köparen har utnyttjat ett erbjudande om rabatt vid förtida betalning (villkorlig rabatt). Därigenom kommer beskattningsunderlaget att ändras. Detta ger endast merarbete som effekt.

#### **14.16 13 kap. ML**

##### **13 kap. 3 § ML**

*RSV*

Inledningen av denna paragraf är en huvudregel, nämligen att redovisningstidpunkten sammanfaller med tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen. Sedan meddelas olika undantag från denna princip i efterföljande paragrafer.

Vad som sägs i fortsättningen av paragrafen, under punkterna 1-4, är närmast utformad så att den ser ut att utgöra något slags förklaring, nämligen i vilka fall huvudregeln faktiskt blir tillämplig, och det då på grund av att inte någon av de efterföljande undantagsparagraferna blir tillämplig. En sådan lagstiftningsteknik innebär vissa risker med att fullständig överensstämmelse inte uppnås, dvs. att det skulle kunna uppstå situationer som inte regleras. Exempelvis nämns inte gemenskapsinterna förvärv under någon av punkterna, vilket förefaller ologiskt. En annan lagstiftningsteknik skulle vara att inte ha någon uppräknings i 3 §. I stället skulle enbart i 4-5 §§ direkt anges att dessa avser omsättning av varor och tjänster, och under vilka förutsättningar redovisningstidpunkten avviker från tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen. 6 och 7 §§ kan kvarstå.

Då skulle man inte heller behöva fundera på om t.ex. 4 § kan ha någon betydelse vid import, vilket nu inte förefaller helt klart.

##### **13 kap. 4 § ML**

*RSV*

Som anges ovan bör övervägas om inte bestämmelsen bör referera till omsättning av varor och tjänster, eftersom den rimligen inte har något att göra vare sig med uttag, import eller gemenskapsinternt förvärv.

Som påtalas av Skattemyndigheten i Malmö kommer förskottsregeln, i kombination med föreslagna 8 §, att kunna ge upphov till vissa praktiska frågor i samband med månadsskiftesbetalningar av t.ex. hyror.

### 13 kap. 5 § första stycket ML

#### *Länsrätten i Stockholms län*

Vidare är de föreslagna reglerna i 13 kap. 3 och 5 §§ alltför luddiga för att säkerställa att både säljare och köpare behandlar redovisningen av en transaktion på samma sätt. I den föreslagna 13 kap. 3 § 1. föreslås sålunda att redovisningstidpunkten infaller samtidigt som tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen vid omsättning av varor eller tjänster för vilka betalning tas emot kontant eller på annat sätt kommer den beskattningsbara personen till godo i anslutning till omsättningen. Enligt den föreslagna 13 kap. 5 § infaller, om betalning inte tas emot kontant eller på annat sätt kommer den beskattningsbara personen till godo i anslutning till omsättningen, redovisningstidpunkten för utgående skatt vid utfärdande av faktura, om denna utfärdas i samband med eller efter omsättningen. – Utredningen utvecklar i betänkandet något vad som avses med "i anslutning till" och "i samband med". Utredningen konstaterar (s. 610) att det kan vara svårt för en köpare att fastställa redovisningstidpunkten för ingående skatt. Länsrätten ifrågasätter om det inte vore möjligt att skriva in direkt i lagtexten exakt hur nära tidsmässigt samband som krävs för att betalning skall ha erhållits "i anslutning till" omsättningen och faktura utfärdats "i samband med" omsättningen. I vart fall bör tydliga exempel på hur begreppen skall tolkas tas in i förarbetena.

#### *Redovisning enligt fakturadatummetoden*

Länsrätten anser att det bör klargöras om man med begreppet faktura enbart menar en handling som är upprättad enligt Rådets direktiv 2001/115/EG av den 20 december 2001 om ändring av direktiv 77/388/EEG i syfte att förenkla, modernisera och harmonisera kraven på fakturering när det gäller mervärdesskatt (faktureringsdirektivet).

Det är viktig att vara tydlig i detta avseende eftersom det som krävs enligt faktureringsdirektivet är mer långtgående än vad som gäller för verifikationer enligt god redovisningssed.

I förslaget till 13 kap. 5 § ML nämns endast "faktura", medan det i motiveringen även nämns "annan jämförlig handling" (s. 602). I nuvarande lydelse av 1 kap. 17 § ML finns begreppet "annan jämförlig handling" förklarad. Om tanken är att 13 kap. 5 § även skall gälla annan jämförlig handling bör det också redogöras för vad som händer om det finns flera handlingar som kan anses vara faktura eller annan jämförlig handling - vilken av handlingarna skall man då utgå ifrån? Dessutom bör klargöras vad som händer om en handling som benämns faktura har en mindre brist i förhållande till kraven i faktureringsdirektivet. Är det inte en faktura i ett sådant fall? Vad händer om en skattskyldig redovisat mervärdesskatt enligt fakturadatummetoden och det vid en granskning upptäcks att fakturan inte uppfyller formkraven? En ytterligare fråga är



hur man skall se på fall där en felaktigt utformad faktura rättats i efterhand.

### *RSV*

Detta är en fakturadatumregel, som tillämpas vid omsättning av varor och tjänster, och som innebär att beskattningstidpunkten infinner sig vid utfärdandet av fakturan om detta sker ”i samband med” eller efter omsättningen. Om så inte sker, dvs. fakturan utfärdas före detta tillfälle, tillämpas huvudregeln i 3 §.

En förutsättning för att 5 § ska tillämpas är vidare att 4 § inte ska tillämpas. Rättare sagt ska 5 § inte tillämpas till den del 4 § är tillämplig, eftersom 4 § endast tillämpas på den delbetalning som görs i anledning av en viss omsättning, medan eventuellt vederlag i övrigt ska redovisas enligt 5 § (eller enligt 3 § om 5 § inte är tillämplig). Det är vidare enligt RSV:s mening olämpligt att 5 § självständigt reglerar förskottsbetalningssituationen genom att tala om att betalning kommer någon till godo i anslutning till omsättningen etc., bestämmelser som inte finns i 4 §. 5 § första stycket kan i stället utformas enligt följande:

”Om faktura utfärdas i samband med eller efter den beskattningsgrundande händelsen när en vara eller tjänst omsätts, infaller redovisningstidpunkten för utgående skatt vid utfärdandet av fakturan, till den del redovisningstidpunkten inte redan infallit enligt 4 §.”

I paragrafens andra stycke hänvisas enligt förslaget inte, som i första stycket, till omsättningen, utan i stället till den beskattningsgrundande händelsen. Det kan antas att betydelsen ofta är densamma, bortsett från situationer med kontinuerliga tillhandahållanden. Det är önskvärt att första och andra styckena refererar till samma tidpunkt. Det förefaller bäst att referera till den beskattningsgrundande händelsen, eftersom omsättningen är utsträckt i tiden vid kontinuerliga tillhandahållanden.

### *FAR*

Betänkandet föreslår att, i de fall faktura ställs ut efter utförda transaktioner, redovisningstidpunkten skall anses vara perioden då faktura utfärdas. Begreppet ”utfärdande” torde få tolkas som den tidpunkt då fakturan rent faktiskt skrivs ut, dvs. det datum som anges på fakturan. I små företag kan en sådan redovisning per fakturadatum innebära förenklingar, eftersom avdraget enligt nuvarande huvudregel inte får ske förrän vid fakturans ankomstdag.

### **13 kap. 5 § andra stycket ML**

*LRF*

Utredningen har föreslagit att fakturadatummetoden kompletteras med en bestämmelse som innebär att om faktura inte utfärdas senast under månaden efter den då den beskattningsgrundande händelsen inträffar, skall redovisningstidpunkten infalla två månader efter tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen. Denna frist kommer således konsekvent att bli tillämplig i de branscher där köparen själv väger in, mäter eller klassificerar den inköpta varan och därefter upprättar ett avräkningsbesked, t.ex. vid inköp av spannmål, sockerbetor, lök, potatis, mjölk, slaktdjur, skogsprodukter m.m. Emellertid är det så att för vissa av dessa produkter sker inte avräkningen förrän efter den tidsfrist som utredningen föreslagit, vilket således skulle medföra problem för den skattskyldige att redovisa mervärdesskatten inom den angivna tiden.

Eftersom det inte är något hinder enligt direktivet att införa en längre tidsperiod än den som utredningen föreslagit, anser förbundet att det för avräkningsförfaranden bör införas en ordning som innebär att mervärdesskatten redovisas när avräkningsbeskedet erhålls.

### **13 kap. 8 § ML**

*RSV*

Hänvisningen till 6 § kan lämpligen tas bort, jämför 8 kap. 2 § föreslagna sista stycket.

*FAR*

13 kap. 8 § föreskriver att redovisningstidpunkten för ingående skatt sammanfaller med redovisningstidpunkten för motsvarande utgående skatt enligt 3–7 §§. Skrivningen kan vara vilseledande, eftersom avdragsrätt enligt 13 kap. 6 § över huvud taget inte föreligger för en felaktig debitering av mervärdesskatt (jfr. betänkandets 8 kap. 1 a §).

### **13 kap. 13 – 14 §§ ML**

*RSV*

Den situation som beskrivs i 1 kap. 2 § första stycket 7 och 11 kap. 8 § sista stycket finns inte reglerad här. Det torde innebära att rättelse ska ske genom omprövning i den period då den ursprungliga (felaktiga) fakturan redovisades, jfr. yttrandet från Skattemyndigheten i Stockholm. Av 16 § framgår emellertid att det är tänkt att förvärvaren ska rätta ingående skatt i den beskattningsperiod då kreditnotan utfärdats. Det är önskvärt att reglerna korresponderar med varandra, för köpare och säljare.

**13 kap. 17 § ML***RSV*

Angående användning av uttrycket ändrad användning, se under 8a kap. 1 § ovan.

**13 kap. 19 § ML***Länsrätten i Stockholms län**Omsättningar som sker i olika lager m.m.*

Länsrätten delar utredningens uppfattning att det är rätt att ta ut mervärdesskatt när en vara lämnat ett tullager, men ifrågasätter det utredningen skriver på s. 605 i betänkandet: "Har varan omsatts under tiden varan befunnit sig i något av de ifrågavarande lagren är det skattemyndigheten som är beskattningsmyndighet." Härigenom får man intryck av att Sverige kan ta ut mervärdesskatt på vara som fortfarande befinner sig i ett sådant lager eller i ett annat tullförfarande. En vara som befinner sig i ett tullförfarande har dock ännu inte importerats till Sverige utan är en tredjelandsvara.

En ytterligare fråga som utredningen inte berör är vad som händer om en vara tas från ett tullager och förs till ett skatteupplag (både enligt ML och punktskattelagarna) - innebär det att mervärdesskatt skall tas ut? Om mervärdesskatt skall tas ut kan det exempelvis bli ett problem för näringsidkare som är upplagshavare enligt punktskatteförfattningarna, eftersom det blir skilda regler mellan mervärdesskatt och punktskatt i detta fall.

**14.17      19kap. ML****19 kap. 13 § ML***RSV*

Hänvisningen till 10 kap. 9 § slopas, eftersom den bestämmelsen föreslås slopad. Även om företag i uppstartskede inte längre ska behöva ett särskilt beslut för att få avdrags/återbetalningsrätt, kan det ändå finnas skäl att kräva redovisning i skattedeklaration. Skattemyndigheten får då besluta om detta med stöd av bestämmelsen i 10 kap. 11 § skattebetalningslagen.

**14.18      3 kap. SBL****3 kap 1 § SBL**

## RSV

Reglerna om registrering till mervärdesskatt är komplicerade, men samtidigt av en central betydelse, både i det svenska mervärdesskattesystemet och vid tillämpning av mervärdesskatten i gränsöverskridande sammanhang. Registrering till mervärdesskatt har inte bara den administrativa funktion som i övrigt utmärker dessa bestämmelser i skattebetalningslagen. Registreringen har i hög grad också en materiell innebörd, det räcker med att studera ML från och med dess 1 kap. 2 § och framåt för att inse den centrala betydelsen av momsregistrering. Trots detta finns ingenstans i lagstiftningen något slags definition av vad registrering till mervärdesskatt innebär. I ML används begreppet utan att vara definierat. I ML kan man i 22 kap. 1 § se att det ”i fråga om betalning och återbetalning av skatt samt förfarandet i övrigt” finns bestämmelser även i SBL. Det är således med hjälp av denna allmänt formulerade hänvisning, i slutet av ML, som läsaren förmodas kunna leta sig fram till vad registrering till mervärdesskatt kan betyda.

Det bör därför införas en klar definition av vad registrering till mervärdesskatt är. Lämpligen bör denna definition tas in i 2 kap. ML, och där hänvisa till de exakta regler som finns i SBL.

För närvarande är registreringskyldigheten kopplad till skattskyldigheten, dvs. avser i princip dem som ska betala moms. Enligt förslaget har första stycket punkten 2 i stället utformats så att registreringskyldigheten avser alla beskattningsbara personer, dock endast om avdragsrätt eller motsvarande finns. Som påpekas av bl.a. Skattemyndigheten i Malmö innebär inte detta att resultatet alltid blir detsamma.

Det kan konstateras att i de fall då ett mindre företag (föreslagna 9d kap. ML) gör gemenskapsinterna förvärv ska visserligen skatt betalas, men registreringskyldighet föreligger inte. Inte heller föreligger registreringskyldighet för sådana skattebetalningar som avses i 1 kap. 1a § andra stycket ML (felfaktureringar), om annan grund för registrering inte finns. I dessa fall kan det emellertid möjligen inte vara erforderligt med en formell momsregistrering, vilket inte hindrar att transaktionerna och betalningarna måste kunna hanteras inom systemet.

Vid omvänd skattskyldighet i de fall som nämns i 1 kap. 2 § punkten 2 ML är förvärvaren betalningsskyldig, eller skattskyldig med dagens terminologi. Förvärvaren ska vara beskattningsbar person, men torde inte sällan sakna avdragsrätt. I detta fall krävs registrering i dag. Det är naturligtvis inte självklart att registrering ska krävas, men dessa

transaktioner måste kunna hanteras inom systemet vilket talar för att registrering bör ske, på samma sätt som förutsätts för gemenskapsinterna förvärv enligt punkten 5 i nämnda paragraf i ML.

I paragrafens första stycke punkt 2 undantas, liksom för närvarande, mervärdesskattegrupp från registreringskyldigheten. I stället anges i punkten 3 att den som är grupphuvudman ska registreras. Denna terminologi kan ifrågasättas. Enligt föreslagna 1a kap. 13 § ML talas om att personerna i en mervärdesskattegrupp ska registreras som en grupp, och vidare att en huvudman ska utses. Det riktiga synes vara att anse att gruppen, även i SBL:s mening, faktiskt är registrerad, men att grupphuvudmannen därvid representerar gruppen. I så fall bör mervärdesskattegruppen inte nämnas i punkterna 2-3, men i stället kan en bestämmelse tas in i ett nytt stycke i paragrafen som anger att en mervärdesskattegrupp ska vara registrerad hos den skattemyndighet som är behörig att fatta beslut som rör grupphuvudmannen.

### **3 kap. 2 § SBL**

*RSV*

Uppdelningen i första stycket i två stycken förefaller onödig. Första stycket behöver överhuvudtaget inte referera till om någon avser att bedriva näringsverksamhet, utan endast ange att den som ska registrera sig enligt 1 § ska anmäla sig. Det följer sedan av den senare delen av paragrafen när anmälan ska ske.

### **14.19 10 kap. SBL**

#### **10 kap. 9 § SBL**

*RSV*

Se kommentarer till 3 kap. 1 § ovan, bestämmelsen är inte fullständig, i vart fall om den ska tolkas så att skattedeklarationsskyldighet kräver såväl att deklaranten är betalningsskyldig enligt ML som att denne har avdragsrätt etc.

#### **10 kap. 22 § SBL**

*RSV*

Paragrafen bör inledas med ”Den som ska redovisa skatt enligt denna lag..”

#### **10 kap. 32 § SBL**

*RSV*

Som framgått ovan under 3 kap. 1 § finns det vissa transaktioner som ska beskattas men där det möjligen inte bör krävas registrering. I förevarande paragraf anges, i ett par av dessa fall, att särskild skattedeclaration ska lämnas. Om inte registreringskyldighet ska föreligga i de andra fall som nämnts ovan, bör förevarande paragraf kompletteras.

### **10 kap. 35 § SBL**

*RSV*

I paragrafens andra stycke, som avser möjligheten att lämna periodisk sammanställning, ”KVR”, kalenderårsvis, föreslås konsekvensändringar till följd av den nya terminologin.

RSV vill emellertid föreslå att andra stycket helt slopas, dvs. att möjligheten till kalenderårsredovisning slopas. Denna särregel tillämpas i dag endast av ett mycket litet antal företag, nämligen 19 år 2000, 13 år 2001 och 17 år 2002. Av vissa uppgifter synes dessutom framgå att några av dessa företag inte egentligen uppfyllt förutsättningarna för att få redovisa på detta sätt. De få företag det gäller har vidare endast lämnat ett fåtal uppgifter, för år 2002 exempelvis i genomsnitt ca. 1,5 transaktion per företag och år.

Det pågår för närvarande ett arbete med att ta fram ett nytt system för hantering av de periodiska sammanställningarna. Om systemet ska omfatta även möjligheter till kalenderårsredovisning bedöms att enbart utvecklingskostnaden av IT-stödet fördras med ca. 500 000 kr. RSV anser inte att en sådan extrakostnad är försvarbar, med hänsyn till den mycket ringa praktiska nyttan av kalenderårsredovisning. Kvartalsredovisning bör således vara obligatorisk för alla uppgiftslämnare.

## 15 Bilagor

### 15.1 Bilaga 1 Skattemyndigheten i Stockholm

Yttrande över Betänkandet SOU 2002:74 Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv

Utredningens förslag har i detta yttrande delats in i följande fyra huvudområden:

1. Nya begrepp och definitioner avseende skattesubjekten och avgränsningen av beskattningsområdet med utgångspunkt i EG-rätten
2. De ideella föreningarnas mervärdesbeskattning och skattefriheten för medlemsblad, organisationstidskrifter m.fl. periodiska publikationer
3. Små företag -Befrielse från beskattning av intäkter av omsättning som understiger 90 000 kronor.
4. Tidpunkten för beskattningsgrundande händelse och nya redovisningsregler.

I yttrandet följs ovanstående disposition och görs kommentarer i den ordning som förslagen till ändringar är införda i förslagen till lagtext. Skattemyndigheten (SKM) tillstyrker de av utredningen framlagda författningsförslagen med de kommentarer och i vissa fall förslag om ändringar och tillägg som görs nedan. SKM anser särskilt i fråga om förslagen under punkterna 1 och 4 ovan att de med hänsyn till det trängande behovet av ytterligare anpassning av lagtexten i ML till EG-rätten bör genomföras snarast.

1. Nya begrepp och definitioner med utgångspunkt i EG-rätten avseende skattesubjekten och avgränsningen av beskattningsområdet med utgångspunkt i EG-rätten

#### 1.1 Allmänna synpunkter

Den svenska mervärdesskattelagen (1994:200), ML, anses till följd av tidigare lagstiftningsåtgärder – ändringar i lagen som trätt i kraft 1995-01-01 (SFS 1994:1798) och vid flera senare tillfällen - i princip vara harmoniserad med EG:s gemensamma mervärdesskatteregler. I ML finns emellertid ännu vissa uttryck, definitioner och lagtekniska lösningar som inte överensstämmer med sina motsvarigheter i rådets direktiv 77/388/EEG, sjätte direktivet. I ML görs också kopplingar till nationella begrepp i bl.a. inkomstskattelagen, IL, och bokföringslagen, BFL. Detta försvårar tolkningen och tillämpningen av såväl EG-rätten som EG-

domstolens domar på svenska förhållanden. Vikten av en ytterligare anpassning av ML understryks också av det förhållandet att EG-rätten på detta område i många fall har s.k. direkt effekt samt att myndigheter och domstolar är skyldiga att tolka de svenska bestämmelserna på ett EG-konformt sätt. Skattemyndigheterna och domstolarna har i många fall tolkat ML i ljuset av EG-rätten till de skattskyldiga företagens fördel. Så har skett bl.a. i fall då det på ett objektivet sätt styrkts att ekonomiska verksamheter påbörjats och utövarna därav har önskat göra avdrag för ingående mervärdesskatt på investeringar gjorda i initialsleden. Med beaktande av EG-domarna C-268/83, DA Rompelman och C-110/94, INZO m.fl har företagen registerats samt medgivits återbetalning för de förberedande aktiviteterna även i de fall det varit känt att den planerade aktiviteten inte blir av.

De av utredningen föreslagna ändringarna och förtydligandena innebär anpassningar av lagtexten i ML till sjätte direktivet med dess uttryckssätt och systematik. Genomförandet av förslagen är enligt SKM: s uppfattning nödvändigt och bör ske snarast. Många av de nuvarande begreppen, som avviker från gemenskapsrätten kan tolkas både med utgångspunkt i denna och i t.ex. svensk inkomstskatterätt. Detta leder till tolkningsproblem, bristande förutsebarhet för dem som ska betala mervärdesskatt m.m. och medför i vissa fall att den som önskar vara skattskyldig eller inte skattskyldig för en viss transaktion anser sig kunna åberopa gemenskapsrätten respektive lagtexten i ML till stöd för sin uppfattning, beroende på vilket resultat som eftersträvas. SKM och domstolarna anses som angivits ovan vara mera bundna av lagtexten i ML när det blir fråga om tolkning som kan anses vara till någons nackdel. De tolkningar av ML som kan göras utifrån en bokstavstolkning av lagtexten enligt legalitetsprincipen, med åberopande av svensk inkomstskatterätt och i andra fall EG-rätten kan bl.a. leda till att en transaktion inte blir beskattad i något EG-land eller till att den kan beskattas i två länder.

Exempel här på är användningen av begreppet näringsidkare i 5 kap. 7 § ML och uttrycket ”en säljare som är skattskyldig till mervärdesskatt i ett annat EG-land” i 2 a kap. 3 § första stycket 3. ML i stället för beskattningsbar person enligt sjätte direktivet. Användning av begreppet näringsidkare i 5 kap. 7 § ML kan om detta begrepp inte tolkas med innebörden av beskattningsbar person enligt artikel 4 i sjätte direktivet medföra att ett renodlat holdingbolag i Sverige, som torde anses vara näringsidkare enligt allmänt språkbruk och svensk inkomstskatterätt, men inte anses som en beskattningsbar person i EG-rätten, skulle kunna tvingas betala skatt både i Sverige och i ett annat EG-land vid inköp av t.ex. juristtjänster från det senare landet, medan det skulle kunna hävdas att motsvarande omsättning till ett holdingbolag i ett annat EG-land inte kan beskattas i Sverige därför att köparen är en näringsidkare enligt lagtexten, i allmänt språkbruk och i inkomstskatterätten och inte heller i det andra landet därför att bolaget inte är en beskattningsbar person enligt EG-rätten. Sluteffekten av en sådan lagtolkning blir att även om



den svenska lagen till sin konstruktion och sitt syfte överensstämmer med sjätte direktivet kan valet av uttryck som anknyter till svensk inkomstskatterätt leda till att det uppkommer ett undantag från beskattning som inte överensstämmer med EG-rätten.

Den nämnda bestämmelsen i 2a kap.3 § första stycket 3. har i vissa fall medfört tolkningsproblem och oklarheter vid beskattning av varuförvärv då svenska företag köpt varor från ett annat EG-land där omsättningen har gjorts av en beskattningsbar person, men varit undantagen från beskattning.

1.2 Terminologiska frågor, införandet av begreppen beskattningsbar person, betalningsskyldig m.fl. i ML.

De nya beteckningar och definitioner, bl.a. beskattningsbar person, som föreslås bli införda i 1 kap. och det nya 1a kap. samt på andra ställen i lagen ska användas för att avgränsa beskattningsområdet med avseende på karakteristiska egenskaper hos de personer, vilkas professionella agerande krävs för att en skattepliktig omsättning ska kunna bli föremål för beskattning. Denna medverkan kan illustreras med följande exempel: En privatpersons försäljning av en begagnad bil är en skattepliktig omsättning, men medför i motsats till en bilhandlares försäljning inte skattskyldighet för mervärdesskatt med åtföljande avdragsrätt avseende t.ex. annonskostnader. Begreppen och definitionerna ska också användas för att fastställa vem som ska betala den skatt som utkrävs av staten när en transaktion ska beskattas. I vissa fall har de även betydelse för frågan om var beskattningen ska ske. Vidare tjänar de till ledning för avdragsrätten enligt 8 kap. och återbetalningsrätten enligt 10 kap. ML inklusive formerna för utövandet och avgränsningarna därav.

Enligt förslaget ska begreppet beskattningsbar person, i den mening som avses i artikel 4 i sjätte direktivet ersätta begreppet någon som bedriver yrkesmässig verksamhet i ML, för vilket synonymt också används bl.a. ordet näringsidkare.

Utredningen har övervägt och förkastat andra uttryck så som skattskyldig(- person) och näringsidkare. Fördelen med det slutligen valda begreppet är att det direkt anknyter till sjätte direktivet samtidigt som det markerar den nödvändiga brytningen med de svenska inkomstskatteförfattningarnas terminologi och definitioner och dessutom erbjuder en entydighet inom och utom ML i jämförelse med andra begrepp så som näringsidkare och skattskyldig.

En användning av exempelvis näringsidkare eller företagare i stället för beskattningsbar person skulle kräva att en distinktion till motsvarande begrepp i andra sammanhang ständigt måste upprätthållas. Dessutom är sjätte direktivets begrepp beskattningsbar person vidare än den innebörd som vanligen läggs i begreppen näringsidkare och företagare vid

inkomsttaxeringen. Begreppet skattskyldig skulle på samma sätt kräva ett upprätthållande av en distinktion inom ML mot begreppet betalningsskyldig.

Som ovan antytts är skattesubjektsfrågan vid mervärdesbeskattningen och terminologin därvid komplicerad i det avseendet att beskattningen, utom vid import och i vissa fall av varuinförsel från annat EG-land, är beroende av att ett tillhandahållande sker från, och i vissa fall även till, någon som agerar eller anses agera i egenskap av närings- eller yrkesutövare, medan det inte är säkert att det är säljaren som är betalningsskyldig och ska erlægga skatten till staten. Det kan i stället vara dennes kund. Även betalningsskyldigheten omfattar vanligen vissa kvalificerade subjekt medan den vid import och några av de gemenskapsinterna transaktionerna även kan omfatta fysiska privatpersoner och juridiska personer som inte bedriver någon rörelse eller liknande verksamhet.

Även om begreppet beskattningsbar person skulle kunna tänkas anses som otympligt i vissa sammanhang framstår de föreslagna begreppen beskattningsbar person i stället för den som bedriver yrkesmässig verksamhet och betalningsskyldig för den som ska betala skatten som i stort sett väl valda och ändamålsenliga. Det samma gäller begreppen företag och rörelse, som föreslås bli använda i stället för verksamhet i ML i fall där de används på motsvarande sätt i sjätte direktivet.

### 1.2.1 Kommentarer till vissa författningsbestämmelser

#### 1 kap. 1 §

Denna paragraf anger lagens tillämpningsområde på samma sätt som artikel 2 i sjätte direktivet. Att lagen enligt punkterna 3. och 4. är tillämplig vid gemenskapsinterna förvärv och export utgör förtydliganden och innebär i fråga om export bl.a. att den som exporterar varor från Sverige får återbetalningsrätt för ingående mervärdesskatt trots att omsättningen sker eller anses ske utomlands. Återbetalningsrätt gäller också enligt 10 kap. 11 § ML för den som från fast etablering inom landet omsätter varor och tjänster i ett annat EG-land och kan bli skattskyldig där för omsättningen. Ett förtydligande om detta borde kunna tas in i paragrafen. Ett sätt att åstadkomma det är att låta punkten 4 i första stycket och hänvisningen i andra stycket omfatta både export och däremot svarande omsättningar i andra EG-länder.

#### 1 kap. 2 §

Begreppet beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet får här förutsättas ha en annan och vidare innebörd än den definition som framgår av 10 kap. 1 a § och som ska tillämpas vid återbetalning av skatt enligt 10 kap. 1-4 §§. Eventuellt borde därför en allmän definition av

begreppet, utan den särskilda inskränkning i fråga om skattskyldighet p.g.a.omsättning inom landet som behövs för återbetalningsrätten i 10 kap. 1-4 § tas in i 1 kap. En sådan definition skulle till sin funktion motsvara den nuvarande definitionen av utländsk företagare i 1 kap. 15 §. Hänvisningen i punkten 7 andra stycket till 9c kap. 5 § kan med fördel formuleras så att efter betalningsskyldighet läggs in ”vid uttag av varor från tull- och skattelager.”

1 a kap. 1 § första stycket

Beskattningsbar person enligt sjätte direktivet är ett vittomfattande begrepp, som inte har några begränsningar i frågorna om av vem, var och i vilken form den ekonomiska aktiviteten bedrivs. Med form för aktiviteten ska enligt författningskommentarerna förstås den juridiska och organisatoriska formen. För att misstolkningar ska undvikas skulle detta kunna anges också i lagtexten.

1a kap. 1 § andra stycket

I förslaget till lagtext anges :

”Att aktiviteten ska utföras självständigt medför att när en fysisk person är bunden till en arbetsgivare av ett anställningsavtal eller med hänsyn till lön och arbetsvillkor har en liknande rättslig bindning är han inte en beskattningsbar person.”

På motsvarande ställe i sjätte direktivet (artikel 4.4 st 1) anges :

”Användningen av uttrycket självständigt i punkt 1 undantar anställda och övriga personer från skatten i den mån de är bundna till en arbetsgivare av ett anställningsavtal eller av några andra rättsliga bindningar som skapar ett anställningsförhållande vad beträffar arbetsvillkor, lön och arbetsgivaransvar.”

Direktivtexten innehåller sålunda ytterligare ett begrepp som inte medtagits i förslaget till lagtext: ”arbetsgivaransvar”. För det fall begreppet inte tas med i den svenska lydelsen synes en bedömning endast kunna göras utifrån ”lön och arbetsvillkor” men inte ”arbetsgivaransvar”. Därmed riskerar man att förlora en aspekt vid bedömningen. Även om arbetsgivaransvar inte ensamt torde kunna medföra att aktiviteten anses osjälvständigt bedriven är det dock viktigt att en bedömning av samtliga omständigheter kan göras varför en ändring av den föreslagna lagtexten bör övervägas för att den ska överensstämma bättre med direktivtexten.

1a kap. 2 §

Den gjorda distinktionen mellan omsättning av tjänster i punkt 1 som gäller för alla slags fastigheter och varor i punkt 2, som endast gäller andra fastigheter än privatbostadsfastigheter och fastigheter som tillhör ett privatbostadsföretag kan medföra definitions- och avgränsningsproblem vid försäljning av t.ex. växande skog till någon som avser att avverka den. Beroende på avtalens utformning kan det bli fråga om omsättning av vara eller omsättning av tjänst. För att undvika dessa problem kan regeln utformas så att all av paragrafen omfattad omsättning kan ge upphov till egenskapen av beskattningsbar person oavsett fastighetens karaktär med ett tillägg som undantar smärre omsättningar från privatbostadsfastigheter om detta anses vara möjligt. Ett motsvarande resultat för privatbostadsfastigheterna skulle kunna uppnås genom tillämpningsföreskrifter.

#### 1a kap. 6 §

Så som framgår av förslaget till lagtext utgör ägarförvaltade samfälligheter inte några självständiga beskattningsbara personer. Sådana samfälligheter ska betraktas som enkla bolag. Avsikten vid bildande av en samfällighet är att ett antal fastighetsägare ska dela på vissa gemensamma kostnader och eventuella intäkter avseende t.ex. en enskild väg. Något syfte att förvärva intäkter från utomstående saknas som regel. Vanligtvis bildas en särskild förening för förvaltningen av samfälligheten. Denna förening är en självständig juridisk person och ska enligt utredningens uppfattning betraktas som en beskattningsbar person även i det fall den omsätter varor och tjänster till medlemmarna i samfälligheten. Detta innebär att t.ex. samfällighetsföreningar som förvaltar samfälliga vägar och gemensamhetsområden i radhus- och stugbebyggelse m.fl. anläggningar kommer att bli skyldiga att ta ut mervärdesskatt vid sina avgiftsuttag från medlemmarna i samfälligheten. I hittillsvarande svensk rättspraxis, t.ex. RR-domar avseende sopsuganläggning och värmecentral i samfälligheter, som förvaltades av föreningar, har ansetts att tillhandahållande åt medlemmar i samfälligheten inte utgjort omsättning i yrkesmässig verksamhet oavsett förvaltningsform. Mervärdesbeskattning även av sådana samfällighetsföreningar, t.ex. i mindre radhus- och fritidsstugeområden, som endast tar ut avgifter av berörda fastighetsägare skulle medföra att ett stort antal nya personer med lågt mervärde kommer att tillföras mervärdesskattesystemet.

#### 1a kap. 9 §

Bestämmelsen har överförs från 6 kap 7 §. Bestämmelsen talar om vem som under vissa omständigheter har omsatt en vara eller en tjänst. Den talar emellertid inte alls om vem som är eller kan vara en beskattningsbar person under vissa givna omständigheter. Därför bör bestämmelsen flyttas från 1 a kap till 2 kap, där det regleras vad som utgör omsättning av varor och tjänster.

Bestämmelsen kunde istället tas in i 2 kap 1 § första och tredje stycket och utformas enligt följande:

”Med omsättning av vara förstås också att någon förmedlar varan i eget namn för annans räkning om han själv uppbär likviden för varan.”

resp.

”Med omsättning av tjänst förstås också att någon förmedlar tjänsten i eget namn för annans räkning om han själv uppbär likviden för tjänsten.

Huruvida den som på så sätt har omsatt en vara eller tjänst också är en skattskyldig person får avgöras utifrån 1 a kap:s övriga bestämmelser.”

Direktivets regler om kommissionärsförhållande återfinns i artiklarna 5.4.c och 6.4, dvs de artiklar som behandlar vad som är leverans av varor respektive tillhandahållande av tjänster.

#### 1 a kap. 10-15 §§

Bestämmelserna om mervärdesskattegrupper ska enligt den nya regleringen i lagtexten gälla för beskattningsbara personer och holdingbolag som inte är beskattningsbara personer. Det senare, som i praktiken redan tillämpats, framgår nu uttryckligen av förslaget till lagtext.

Av betänkandet framgår inte vad som avses med begreppet holdingbolag. Utredningen hänvisar till EG-domarna Polysar och Floridienne och att det i de målen handlar om sådana holdingbolag som inte är beskattningsbara personer. För tydlighetens skull kunde man ändå precisera vad det är som avses med termen holdingbolag i detta sammanhang. En sådan precisering kan göras antingen i lagtexten eller i förarbetena.

#### 1.3 Verksamheter och transaktioner.

Definitionen av beskattningsområdet omfattar också en avgränsning av de aktiviteter som kan omfattas av beskattningen och därmed även av avdragsrätten för ingående skatt. I ML har begreppet verksamhet använts i detta sammanhang. Bortsett från att begreppet verksamhet med tiden kommit att användas med olika betydelser på skilda ställen i ML så har det kvar en viss och numera närmast oklar koppling till motsvarande begrepp vid inkomsttaxeringen. Detta har medfört problem främst i frågor om avdragsrättens omfattning och avgränsning, jämför Regeringsrättens uttalanden i beslut, RÅ 1999 not 282. Då EG-rätten i dessa sammanhang kan sägas vara transaktionsorienterad i sin uppbyggnad, i stället för verksamhetsorienterad som ML, har svårigheter uppkommit vid avstämningar och tolkningar av ML mot denna och det

har även hävdats att ML på grund av dess verksamhetsorientering skulle tillåta en vidare avdragsrätt än vad som medges enligt direktivet. Genomförandet av utredningens förslag om att en transaktionsorientering vid avgränsning av beskattningsområdet ska ersätta verksamhetstänkandet måste därför i likhet med de andra förslagen om införande av nya termer och definitioner med utgångspunkt i EG-rätten anses vara ofrånkomligt.

### 1.3.1 Kommentarer till vissa författningsbestämmelser

#### 1 kap. 7 §

Paragrafen som motsvaras av både artikel 2 och artikel 5 i sjätte direktivet utgör grund för avgränsningen av beskattningsområdet avseende de transaktioner som kan hänföras till området och vid skatteplikt bli föremål för beskattning. Paragrafen får därmed även betydelse när avdragsrätten ska definieras enligt 8 kap. 3 §.

Av särskilt intresse bl.a. för avdragsrätten är avgränsningen mellan sådana transaktioner som antingen beskattas eller undantas från skatteplikt och sådant som faller utanför beskattningsområdet.

Exempel på det senare kan vara transaktioner där omsättningskriteriet inte är uppfyllt och sådana som inte görs i en ekonomisk verksamhet.

Begreppet transaktioner har inte närmare definierats i lagförslaget eller i betänkandet. Begreppet bör för att täcka samtliga aktiviteter inklusive dispositioner av tillgångar som faller utanför tillämpningsområdet anses omfatta alla överföringar och omföringar av tillgångar och andra liknande förmögenhetsdispositioner oavsett om de är hänförliga eller ej till begreppen omsättning, gemenskapsinternt förvärv eller import.

När en beskattningsbar person företar sig någonting som ligger utanför tillämpningsområdet för mervärdesskatten uppkommer frågan om avdragsrätten för ingående skatt enligt 8 kap. 3 §. Exempel på sådana dispositioner som ligger utanför beskattningsområdet är gåvor av varor och tjänster (vilka dock kan anses som omsättningar om de ska uttagsbeskattas) samt renodlade kapitalplaceringar i finansiella instrument eller i varor med investeringskaraktär. Liksom i andra fall av förvärv bör något samband med de skattepliktiga transaktionerna föreligga för att avdragsrätt ska kunna hävdas. En annan särskild kategori av transaktioner som faller utanför beskattningsområdet är sådana illegala verksamheter som inte bedrivs i konkurrens med näringslivet i övrigt t.ex. försäljning av narkotika och upprättande av falska dokument mot ersättning härför. Försäljning av varumärkesförfalskade varor, se EG-domstolens dom i målet C-3/97 Goodwin & Unstead, anses däremot ingå i beskattningsområdet. Exemplifieringar t.ex. i författningskommentaren av sådana aktiviteter som kan företas av en

beskattningsbar person utanför beskattningsområdet skulle vara av stort värde.

2 kap. 1 § andra stycket

Lagtexten synes alternativt kunna ges följande formulering:

En överföring av en vara till ett annat EG-land skall likställas med omsättning av varan om

-varan transporteras av en beskattningsbar person i ett EG-land som agerar i denna egenskap eller för dennes räkning till ett annat EG-land, och

- överföringen skall beskattas som gemenskapsinternt förvärv i det andra EG-landet.

2 kap. 5 § första stycket 2.

För att enligt lagtexten möjliggöra uttagsbeskattning av privat användning av sådana skepp för yrkesmässig sjöfart som undantagits från skatteplikt enligt 3 kap. 21 § bör lagtexten här kompletteras med en sådan bestämmelse som finns i 3 § andra stycket.

3kap. 3 § första stycket 5.

Det i förslaget utmönstrade begreppet parkeringsverksamhet har inte närmare definierats i ML eller i förarbetena. Av betänkandet sid 666 framgår att någon materiell förändring inte är avsedd ifråga om beskattning av uthyrning av parkeringsplatser. I praktiken har begreppet parkeringsverksamhet av skattemyndigheterna tolkats tämligen självständigt i förhållande till i andra sammanhang använda verksamhetsbegrepp. Tolkningen har inneburit att parkeringsverksamhet inte ansetts omfatta hyresvärdens uthyrning av parkeringsplatser åt lokalhyresgäster och bostadshyresgäster, arbetsgivares uthyrning åt anställda och inte heller uthyrning av garage- eller parkeringsplatser åt annan användare än de ovan avsedda med mindre verksamheten nått en viss omfattning. Denna omfattning har inte varit generellt specificerad i fråga om antalet platser, andel externa upplåtelse etc.

3 kap. 3 § sista stycket.

Bestämmelserna om frivillig beskattning av uthyrning av verksamhetslokaler är uppdelad i en skattepliktsdel i 3 kap , som är ovillkorlig och en skattskyldighetsbestämmelse i 9 kap. som är frivillig.

Denna lagkonstruktion skulle framgå tydligare med nedanstående skrivsätt:

Sådan uthyrning, bostadsrättsupplåtelse och upplåtelse av nyttjanderätt som avses i andra och tredje styckena medför skattskyldighet endast om särskilt beslut om frivillig beskattning har meddelats enligt särskilda bestämmelser i 9 kap.

### 3 kap. 25 §

Utredningen har valt att behålla regleringen av undantaget från beskattning av tillgångar vid rörelseöverlåtelse som ett undantag från skatteplikt. I sjätte direktivet görs motsvarande reglering genom att överlåtelser inte betraktas som en omsättning och därmed faller utanför beskattningsområdet för mervärdesskatten. Den avsedda situationen har, oavsett hur den behandlas skattetekniskt sett, en särskild karaktär av ett tillfälligt undantag från beskattningen. Detta är motiverat av praktiska skäl och förutsätter att såväl köpare som säljare omfattas av mervärdesbeskattning och därmed avdragsrätt för ingående skatt. Frågan om avdragsrätten för säljaren vad avser dennes kostnader för att genomföra transaktionen blir därför också av motsvarande speciell natur, vilket motiverar ett avsteg från principen att avdragsrätt inte föreligger för ingående skatt som är hänförlig till transaktioner som är undantagna från skatteplikt. Avdragsrätten förtjänar att behandlas i författningskommentaren.

### 3 kap 30 a § ML

Bestämmelserna i 3 kap 30 a § om försäljning från Sverige till annat EG-land motsvarar vad som gäller vid beskattning av gemenskapsinterna förvärv vid köp till Sverige från annat EG-land enligt 2 a kap 3 § andra stycket.

Av föreslagen lydelse i 3 kap 30 a § framgår bl a följande:

Från skatteplikt undantas omsättning av varor som transporteras av säljaren eller köparen eller för någonderas räkning från Sverige till ett annat EG-land, om 1. köparen är en sådan beskattningsbar person eller en icke beskattningsbar person som avses i 2 a kap 3 § andra stycket.

Lagtexten i första stycket 1. bör innehålla samma terminologi som den lagtext man hänvisar till när samma resultat åsyftas. Således bör i den föreslagna texten uttrycket ”en icke beskattningsbar person” ersättas med ”en icke beskattningsbar juridisk person” alternativt bör ”en sådan beskattningsbar person eller en icke beskattningsbar person” ersättas med ”en sådan person”.

Det skulle också kunna övervägas att generellt i de avsedda omsättnings- och förvärvssituationerna ersätta uttrycket ”en icke beskattningsbar juridisk person” med ”en juridisk person som inte är en beskattningsbar



person”. Tonvikt läggs därmed på att det är juridisk person som avses oaktat att denne inte uppfyller rekvisiten för beskattningsbar person.

#### 1.4 Skattskyldighet för den som utfärdar en faktura med mervärdesskattedebitering oavsett riktigheten i denna.

Även detta förslag kan anses vara hänförligt till skattesubjektsfrågorna samt avgränsningen av beskattningsområdet och avdragsrättens omfattning. Till den del det avser metoder för rättelse i deklARATIONER och beslut av tidigare feldebiteringar kommenteras det också under avsnittet 4. under redovisningsregler.

Enligt artikel 21.1d) i sjätte direktivet är varje person som anger mervärdesskatt på en faktura eller annan jämförlig handling skyldig att betala in skatten till myndigheterna. Skyldigheten bortfaller först efter det att personen genom utfärdandet av en kreditnota eller motsvarande åtgärd har eliminerat risken för att en fakturamottagare gör avdrag för det felaktiga beloppet.

Direktivets bestämmelse syftar bland annat till att stävja de problem som finns med upprättande av s.k. falska fakturor, men är också tillämplig på andra oriktiga debiteringar av mervärdesskatt oavsett bakgrunden därtill och kan då anses som ett stöd för ett krav på rättelse av den felaktiga debiteringen i förhållande till kunden och skattemyndigheten. Den som har utfärdat en oriktig faktura har således möjlighet att undgå att betala den skatt som tagits upp på denna om beloppet krediterats så att risken för avdrag hos köparen har eliminerats. Detta framgår av EG-domstolens dom i målet C-454/98 Schmeink och Cofreth AG.

En sådan bestämmelse som nu föreslås bli införd i ML utgör också en av grunderna i ett allmänt system för korrigerande av felaktigt debiterad mervärdesskatt oavsett orsaken till den felaktiga debiteringen. I ML har hittills saknats uttryckliga bestämmelser för hur sådana korrigeringar ska gå till, vilket har lett till oklarheter vid hanteringen därav. De regler om justering av redovisad skatt med kreditnota som finns i ML och som kan användas för detta ändamål är i första hand utformade med tanke på prisnedsättningar i efterhand i form av rabatter, returer etc. Införandet av förtydligande bestämmelser på detta område är således mycket angeläget och bör så som i utredningens förslag också omfatta skyldighet enligt 11 kap. 8 § att utfärda kreditfaktura vid debiteringar som inte ska gälla, förbud mot avdrag för belopp som inte utgör mervärdesskatt och anvisningar för hur korrigeringen ska gå till inklusive bestämmelser i 13 kap. ML om vad som ska anses utgöra rätt redovisningsperiod för denna. De senare förslagen kommenteras i avsnitt 4.2 och 4.3 nedan.

2. De ideella föreningarnas mervärdesbeskattning och skattefriheten för medlemsblad och organisationstidskrifter.

Då utgivare av periodiska medlemsblad och organisationsskrifter definitionsmässigt sett i allt väsentligt kan förutsättas vara ideella föreningar och liknande sammanslutningar berörs ovan nämnda områden i ett sammanhang.

## 2.1 Undantaget från yrkesmässig verksamhet i 4 kap. 8 § ML

De nuvarande bestämmelserna i 4 kap. 8 § ML om undantag från yrkesmässighet och därmed skattskyldighet för allmännyttiga ideella föreningar infördes från och med 1987-07-01. Bestämmelserna innebär en direkt koppling till de bestämmelser om undantag från skattskyldighet till statlig och kommunal inkomstskatt för allmännyttiga ideella föreningar avseende vissa inkomster av bl.a. kapital, rörelse och fastighet, som tidigare hade införts 1978 med tillämpning första gången vid 1979 års taxering. Bedömningarna vid inkomsttaxeringen blir på grund av den direkta hänvisningen till inkomstskattereglerna omedelbart styrande vid mervärdesbeskattningen.

Före införandet av de bestämmelser i ML som nu återfinns i 4 kap. 8 § gällde att även de allmännyttiga ideella föreningarna och trossamfunden ansågs vara skattskyldiga till mervärdesskatt om de bedrev yrkesmässig verksamhet d.v.s. verksamhet som utgjorde rörelse eller som annars bedrevs under rörelseliknande former. Skattskyldighet förelåg i princip alltid vid butiksmässig försäljning av varor, vare sig de var skänkta till föreningen eller ej och i många fall förelåg skattskyldighet, beroende på omfattningen vid t.ex. serveringsverksamheter och vid bokutgivning. All omsättning av periodiska organisationstidskrifter och omsättning av periodiska medlemsblad som gjordes till utgivaren och till medlemmar undantogs dock som nu från skatteplikt enligt särskilda stadganden, vilka har sitt ursprung i 1960-talets förordning om allmän varuskatt.

Utgångspunkten vid det lagstiftningsarbete som låg till grund för 1978 års lagändring i fråga om inkomsttaxeringen av allmännyttiga ideella föreningar och de bestämmelser som sedan blivit styrande även vid mervärdesbeskattningen torde ha varit att föreningarna skulle befrias från skatt på inkomster av verksamheter som oftast i mindre omfattning bedrevs som led i uppfyllandet av det ideella ändamålet t.ex. anordnandet av idrottstävlingar i idrottsföreningar och teaterföreställningar i kulturföreningar eller som utgjorde hävdvunna finansieringskällor för det ideella arbetet så som anordnande av lotterier, basarer m.m. Verksamheter som endast hade till syfte att utgöra rena finansieringskällor för verksamheten eller konkurrerade med andra, t.ex. varaktigt bedrivna butiksrörelser, avsågs bli föremål för inkomstbeskattning.

Lagstiftningen utformades på det sättet att antingen allt eller intet av vad som kunde anses ingå i en verksamhet blev beskattat eller befriat från

skatt beroende på att en övervägande- eller huvudsaklighetsprincip tillämpades på karaktären och inkomsterna av verksamheten. Härvid togs hänsyn till bl.a. andelen ideellt arbetande i denna. Rättspraxis ledde till att verksamhetsbegreppet sågs i en vid omfattning så att även aktiviteter bedrivna i finansieringssyfte i vissa fall kunde anses ingå som en del av en enda verksamhet, varvid dess skattefria karaktär totalt sett inte förtogs. Detta torde i sin tur ha lett till att likartade verksamheter beroende på vissa detaljer i deras bedrivande har beskattats respektive inte beskattats. Verksamheter som enskilt sett har varit av betydande omfattning har beroende på att de ansetts kunna sammanföras och inordnas med omfattande ideella aktiviteter kunnat undgå beskattning till inkomstskatt och mervärdesskatt medan liknande verksamheter med mindre omfattning kan ha blivit beskattade.

Särskilt det faktum att utåtriktade verksamheter som konkurrerar med näringsidkare har undgått beskattning har upplevts som besvärande av näringslivet, varvid frånvaron av mervärdesbeskattning särskilt framhållits. Det är möjligt att reglerna har fungerat bättre och varit mera lämpade för inkomstskatteområdet än för mervärdesbeskattningen där konkurrensproblem avseende mervärdesskattefri försäljning många gånger har påtalats. Å andra sidan kan vissa ideella föreningar som gjort större investeringar och fått vidkännas mervärdesskatten därpå som en kostnad tänkas ha förlorat i konkurrenshänseende mot skattskyldiga företagare. Det gäller inte minst i sådana fall då den ingående skatt som blir en kostnad är 25 % och utgående skatt på omsättningen skulle ha utgjort 6 % så som vid bokutgivning och entréavgifter till konserter och biografföreställningar. Det har även gjorts framställningar till skattemyndigheterna om att få bli skattskyldig till mervärdesskatt trots att förutsättningarna för undantaget i 4 kap. 8 § varit uppfyllda. Det finns här anledning att erinra om att mervärdesskatten är en konsumtionsskatt avsedd att belasta slutkonsumenter, som i detta fall är de ideella föreningarnas kunder, och att den som bedriver en ekonomisk verksamhet med omsättning av skattepliktiga varor och tjänster oavsett formen också bör ha rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. Skatten skall således vara konkurrensneutral, vilket talar mot generella undantag från skattskyldigheten för vissa särskilda subjekt.

Så som utredningen kommit fram till är bestämmelsen i 4 kap. 8 § ML med dess direkta koppling till inkomstbeskattningen inte förenlig med artikel 4 i sjätte direktivet. Den bör därför tas bort.

## 2.2 Undantag från skatteplikt som är aktuella för ideella organisationer

I utredningens uppdrag har ingått att söka andra möjligheter för en förmånlig behandling av de allmännyttiga ideella föreningarna. Bortsett från det faktum att omsättningar av mindre och tillfällig omfattning skulle kunna tänkas falla utanför begreppet ekonomisk verksamhet i sjätte direktivet eller att vissa tillhandahållanden mot medlemsavgift inte

skulle anses som omsättningar blir en fortsatt förmånsbehandling vid mervärdesbeskattningen av de ideella föreningarna, när bestämmelsen i 4 kap. 8 § slopas, beroende av om deras omsättning kan hänföras till något av de undantag som redan finns i ML eller som kan införas med stöd av artikel 13 i sjätte direktivet och vars innebörd och omfattning får uttolkas enligt EG-rätten. De avsnitt i artikel 13 som kan komma ifråga här är så som utredningen funnit artikel 13 A 1 f) till o). Det kan också finnas anledning att ytterligare studera beskattningen av ideella organisationer, trossamfund m.fl. i andra EG-länder, vilket dock måste göras under beaktande av att särskilda bestämmelser kan vara tillåtna enligt anslutningsfördragen för dessa länder, men inte för andra.

### 2.3 De periodiska publikationerna

I fråga om sådana periodiska publikationer som ges ut av ideella organisationer föreslår utredningen att undantagen för omsättning av periodiska medlemsblad i 3 kap. 13 § ML och för organisationstidskrifter i 3 kap. 14 § skall slopas så som varande ej konforma med EG-rätten. De omfattas heller inte av undantagen i Sveriges anslutningsfördrag.

Enligt anslutningsfördraget får däremot det s.k. kvalificerade undantaget i 3 kap. 19 § ML avseende framställning av periodiska medlemsblad och periodiska organisationstidskrifter tills vidare behållas. Även om omsättning av dessa publikationer mot medlemsavgift eller annan ersättning i fortsättningen i många fall kommer att beskattas fyller undantaget ändå en funktion i det att särskilt organisationstidskrifterna kan tänkas bli utdelade gratis i vissa fall. Vidare kan en del mindre föreningars tillhandahållande av medlemsblad mot ersättning fritas från beskattning med stöd av de föreslagna reglerna i 9d kap. för små företag.

Det förslag till definition av begreppet organisationstidskrift som föreslås bli överförd till 3 kap. 19 § ML har en vidare omfattning än den tidigare i lagtext, förarbeten och praxis snävt formulerade och tillämpade definitionen av organisationstidskrifter i 3 kap. 14 § ML. Enligt vad som uppges överensstämmer förslaget till lagtext här med formuleringen i anslutningsfördraget, som talar om organ för icke vinstdrivande organisationer och som således kan anses vara avsevärt vidare än det i ML hittills använda organisationsbegreppen vid definition av vad som är en organisationstidskrift. De flesta organisationstidskrifter torde ges ut av sammanslutningar, som också rekryterar medlemmar. När medlemmarna erhåller publikationen mot medlemsavgift, eller särskild avgift är de i denna bemärkelse samtidigt medlemsblad. Att en publikation är organ för en eller flera sammanslutningar har ansetts vara en förutsättning för att den ska definieras som en organisationstidskrift.

Den väsentliga skillnaden mellan organisationstidskrifter och medlemsblad i mervärdesskattehänseende har hittills bestått i att organisationstidskrifterna, enligt 3 kap. 14 § ML, i motsats till

medlemsbladen, som behandlas i 13 § är undantagna från skatteplikt vid omsättning i alla led, oavsett vem som gör omsättningen och oavsett vem som är utgivare. Anledningen därtill synes vara att stödja den spridning av budskap utanför medlemskretsen som är typisk för t.ex. politiska partier, nykterhetsorganisationer och idrottsrörelsen. I och med att undantagen från skatteplikt vid omsättning av både medlemsblad och organisationstidskrifter utmönstras samtidigt som framställningsundantaget behålls för båda försvinner även den väsentliga skillnaden mellan dessa publikationer i beskattningshänseende. Den föreslagna utvidgade definitionen av vad som utgör en organisationstidskrift synes kunna ge upphov till problem ifråga om vad som ska anses utgöra organisationer utan vinstsyfte. Det kan ifrågasättas om skrivningen i anslutningsfördraget, som torde ha syftat på de dittills omfattade organisationerna ska innebära att undantaget får eller t.o.m. måste utvidgas.

### 3. Små företag

Anpassningen av skattesubjektsreglerna till artikel 4 i sjätte direktivet och avskaffandet av den särskilda skattesubjektsregeln för allmännyttiga ideella föreningar och trossamfund i 4 kap. 8 § ML torde medföra att antalet personer som definitionsmässigt blir skyldiga att betala mervärdesskatt eller kan tänkas komma i fråga för sådan skyldighet ökar i omfattning. De föreslagna bestämmelserna i det nya 9 d kap. ML kan därför medföra vissa administrativa förenklingar om de leder till att många ideella föreningar och andra personer som bedriver ekonomisk verksamhet av mindre omfattning väljer att använda sig av dem.

I fråga om ekonomiska aktiviteter med anknytning till den privata intressesfären kan svårigheter ibland uppkomma vid avgörandet om aktiviteter vari omsättningar sker bedrivs på sådant sätt att de utgör ekonomisk verksamhet i enlighet med artikel 4 i sjätte direktivet eller om de avser t.ex. försäljning av personligt lösöre eller utförs som hobby i förströelsesyfte. De fall där sådana avgöranden kan bli aktuella kan förväntas ha en i många fall låg årlig intäkt av omsättning, varför förslaget om införandet av en möjlighet att undanta beskattning av intäkter av omsättning understigande 90.000 kronor kan leda till att också ett färre antal bedömningar av det slaget behöver göras.

Frånvaron av en sådan omsättningsgräns och därmed skattskyldighet från första kronan skulle särskilt med avseende på de ideella föreningarna innebära att mervärdesskattesystemet tillfördes ett stort antal nya skattesubjekt med låg omsättning och i de flesta fall lågt mervärde. Detta skulle medföra betydande merarbete både för skattemyndigheterna i fråga om informations- och granskningsinsatser och för de berörda personerna.

De föreslagna reglerna för små företag är emellertid inte okomplicerade. Regleringen gäller således enbart däri avsedd omsättning av varor och tjänster inom landet. För vissa gemenskapsinterna förvärv föreligger således ändå betalningsskyldighet. Bestämmelserna är inte tillämpliga på beskattningsbara personer som inte är etablerade inom landet och kan inte heller förenas med vissa andra särskilda bestämmelser i ML.

Vid beräkning av det belopp som måste understiga 90 000 kronor om befrielse från beskattning ska kunna medges ska enligt föreslagen lydelse av 9d kap 4 § ML medtas både skattepliktiga och vissa skattefria omsättningar samt uttag. Däremot ska vissa skattepliktiga omsättningar inte medräknas.

Så snart det finns skäl anta att beloppsgränsen kommer att överskridas under det löpande året upphör förutsättningarna för befrielsen. Beskattningskonsekvenserna av att komma över 90 000 kronor är betydande.

Bestämmelserna om in- och utträde i skattebefrielsen är också komplicerade.

Det är viktigt, särskilt med hänsyn tagen till att det är fråga om små företag med liten omsättning, att införandet av bestämmelserna sker med användandet av omfattande informationsinsatser. RSV bör också ges möjlighet att utfärda tillämpningsföreskrifter beträffande frågor om reglerna för små företag.

Under alla förhållanden kommer SKM att behöva avsätta ytterligare resurser för att informera och kontrollera så att de små företagen beskattas på rätt sätt, vilket får vägas mot motsvarande resursbehov för hantering av ett annars ökat antal betalningsskyldiga personer med låga beskattningsunderlag.

### 3.1 Kommentarer till vissa författningsbestämmelser

#### 8a kap. 1 § tredje stycket

Ett inträde i systemet med skattebefrielse likställs med ändrad användning, för vilken jämningsreglerna är tillämpliga. En årlig jämkning p.g.a. ändrad användning blir svår att kontrollera, särskilt som småföretagaren efter utträdet inte ska redovisa annan mervärdesskatt. Ett alternativ vore att likställa utträdet med överlåtelse, varvid hela investeringsvaran jämkas vid ett tillfälle. En sådan lösning har administrativa och kontrollmässiga fördelar.

Med ändrad användning borde också förstås att någon utträder ur systemet och inte längre omfattas av befrielsen, vilket kan medföra jämkning till fördel.

9a kap. 1 § första stycket 5.

I enlighet med artikel 26 a B.2 tredje strecksatsen synes den angivna bestämmelsen i och med att Sverige inför regler för små företag i enlighet med artikel 24 böra utformas så att den även blir tillämplig på de beskattningsbara personer inom landet som omfattas av bestämmelserna i det föreslagna 9 d kap. ML.

9d kap. 7§

Anmälningsskyldigheten borde vara förenad med en sanktionsavgift.

4. Tidpunkten för beskattningsgrundande händelse och nya redovisningsregler.

4.1 Tidpunkten för beskattningsgrundande händelse

Utredningen föreslår att tidpunkterna för den händelse som medför att skatten kan tas ut respektive för därav föranledd redovisning av utgående och ingående skatt preciseras i enlighet med sjätte direktivets bestämmelser. Dessa tidpunkter föreslås benämnas tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen, som tas in i 1 kap. 3 §, respektive redovisningstidpunkten för utgående och ingående skatt, varom bestämmelser ska finnas i 13 kap. 3-8 §§. Tidpunkten för redovisning av skatten kan infalla samtidigt som den beskattningsgrundande händelsen eller senare. Om den beskattningsgrundande händelsen utgörs av omsättning av en vara eller en tjänst förekommer det att betalning uppbärs i förskott. För förskott ska enligt utredningens förslag så som tidigare gälla en kontantprincip, vilket kräver en särskild bestämmelse om detta och den på förskottet följande redovisningen av skatt. I nuvarande utformning av ML kan förskottsregeln sägas vara utförd på det sättet att mottagandet av förskottet utgör en händelse som grundar beskattning och samtidigt medför skyldighet att redovisa mervärdesskatt.

Det anses att redovisningsskyldigheten inte kan föregå skattskyldigheten med den nuvarande terminologin, vilket motiverar nuvarande utförande av bestämmelserna. Utredningen anser emellertid att det i enlighet med artikel 10 i sjätte direktivet är tillräckligt att förskottsregeln tas in i den nya lagtexten så som enbart en redovisningsregel i 13 kap. Om det av systematiska eller andra skäl ändå skulle befinnas att en bestämmelse som innebär att mottagande av förskott är en beskattningsgrundande händelse, som också medför redovisningsskyldighet, bör införas anser SKM att denna bör tas in under första stycket 1. eller i en särskild punkt i 1 kap. 3 §.

Utredningen föreslår också att en bestämmelse i 1 kap. 4 § angående tillämplig skattesats vid skattesatsändringar ska tas in i lagen. Enligt denna ska redovisningstidpunkten enligt 13 kap. vara bestämmande för den skattesats som ska gälla i sådana fall. Enligt nuvarande bestämmelser bestäms skattesatsen i sådana fall av tidpunkten för skattskyldighetens inträde, vilket motsvarar tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen i utredningens förslag till 1 kap. 3 §. Den nuvarande tillämpningen har lett till en i stort sett enhetlig tillämpning av skattesats vid skattesatsändringar. Förslaget synes emellertid innebära att vissa valmöjligheter i fråga om skattesatsen kan tänkas uppkomma. En förutsättning för dess genomförande måste med tanke härpå absolut vara att det samtidigt införs sådana preciserade redovisningsregler som framgår av det föreslagna nya 13 kap.

#### 4.2 Redovisningsreglerna

De nuvarande reglerna i ML om redovisning av utgående och ingående skatt har medfört tillämpningsproblem för både företag och myndigheter. Tillämpningsproblemen beror på att den koppling som finns till god redovisningssed inte klart anger vid vilken tidpunkt redovisningsskyldighet för utgående skatt respektive avdragsrätt för ingående skatt uppkommer, dels under löpande beskattningsår dels vid bokslut. Det är därvid att märka att enligt gällande regler och med tillämpning av god redovisningssed kan det hävdas vara rätt att bokföra en faktura vid olika tidpunkter beroende på om det gäller löpande räkenskapsår eller bokslut. Betydande osäkerhet föreligger i fråga om skyldigheten att inom viss tid upprätta och bokföra faktura i samband med kreditförsäljning och därmed att redovisa skatten. Slutligen har reglerna om redovisning av förskott och á contolikvider, inte minst de särskilda reglerna för byggnadsbranschen, lett till tolkningsproblem och missförstånd.

Artikel 10 och 17 i sjätte direktivet synes ställa krav på en reciprocitet i fråga om säljarens redovisning av utgående skatt och köparens avdragsrätt för ingående skatt. En sådan är svår att upprätthålla med de nuvarande reglerna. Det kan visserligen hävdas att den bristande reciprociteten i dagens system kan ge upphov till möjligheter av räntevinster för företagen. Det viktigaste skälet till att genomföra nya redovisningsregler av det slag som utredningen nu föreslår är emellertid inte eliminering av sådana möjligheter utan en strävan att uppnå ett redovisningssystem som är enkelt i fråga om fastställandet av tidpunkten för redovisning av ingående och utgående skatt och som kan anses stå i överensstämmelse med de mål som måste uppfyllas enligt sjätte direktivet.

Det förtjänar också framhållas att även om den nuvarande principen om att redovisningen av skatten och rätt tidpunkt för detta ska anknytas till god redovisningssed utmönstras, finns det fortfarande en koppling till



företagens bokföring. Sålunda bygger redovisningsreglerna enligt förslaget på förutsättningen att den beskattningsbara personen har en redovisning enligt bokföringslagen. Författningsförslaget anknyter därvid enligt SKM:s uppfattning väl till gällande regler om redovisning och huvudprincipen om bokföringsmässiga grunder. De beskattningsbara personernas bokföring kommer därför även i framtiden att i allt väsentligt utgöra grunden för deras redovisning av mervärdesskatt.

I författningsförslaget indelas redovisningen i två huvudkategorier nämligen kontantaffärer och kreditaffärer. Författningsförslaget ska tolkas så att även försäljning där betalningen sker genom kreditkort betraktas som en kontantaffär. I sådana fall är det gängse att det säljande företaget inräknar sådan försäljning som skett mot kreditkort i dagskassan. De kontanta medlen för kreditkortsförsäljningen inflyter emellertid vanligen till säljaren några dagar efter försäljningstidpunkten. Från kontrollsynpunkt blir det mycket viktigt att regeln om vad som omfattas av kontantaffärer utformas så att periodiseringsproblem och därmed kontrollproblem undviks. SKM anser att formuleringen ”i anslutning till” medför att regeln ska tolkas som utredningen föreslagit

#### 4.3 Kommentarer till vissa författningsbestämmelser

##### 1 kap. 3 §

Även om rubriker vanligtvis inte bör förekomma i löpande paragraf-text vore det motiverat av förtydligandeskäl att före hänvisningen till 13 kap. sätta in någon form av rubrik med lydelsen ”Redovisningstidpunkt”

##### 13 kap. 8 §

Paragrafhänvisningen i förslaget till 13 kap. 8 § bör justeras till 3-5 och 7 §§. Den föreslagna hänvisningen innefattar 6 §, som är en regel om betalningsskyldighet för belopp som angetts på fakturor utan att utgöra skatt enligt mervärdesskattelagen. Utformningen av paragrafhänvisningen i författningsförslaget kan tolkas som att det föreligger avdragsrätt för felaktigt debiterad skatt.

##### 13 kap. 13-14 §§

Sådana oriktiga debiteringar som avses i 1 kap. 2 § punkt 7. och andra feldebiteringar av mervärdesskatt ska enligt förslaget till 11 kap. 8 § ML kunna rättas genom en kreditnota. Om avsikten är att en sådan kreditnota ska redovisas på samma sätt som andra kreditnotor bör de föreslagna bestämmelserna i 13 kap. 13 och 14 §§ utformas så att detta framgår av lagtexten. Är avsikten däremot en annan så som att rättelse endast kan ske genom omprövning av beskattningen för den period som

felet hänför sig till bör en hänvisning t.ex. i 11kap. 8 § eller ett uttalande härom göras i lagtext eller på annat ställe i en proposition.

## 15.2 Bilaga 2 Skattemyndigheten i Malmö

Mervärdesskatteutredningens betänkande Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv (SOU 2002:74)

### Sammanfattning

Skattemyndigheten (SKM) anser att utredningsförslaget bör genomföras och delar utredarens uppfattning att detta bör ske i ett sammanhang.

De nya begrepp och de anpassningar i fråga om systematik och terminologi som föreslås för att anpassa ML till direktivet är väl valda.

Sådana undantag från skatteplikt som förutsätter att konkurrenssnedvridningar inte uppkommer kan bli svåra att tillämpa.

Förslaget att slopa skattefriheten för vissa publikationer tillstyrks, men en utvidgning av tillämpningsområdet för skattefria framställningstjänster avstyrks.

Möjlighet till skattebefrielse för små företag tillstyrks.

Införande av en fakturadatummetod och slopande av nuvarande koppling av redovisningstidpunkten till god redovisningssed tillstyrks.

Dessutom anser SKM

att det är oklart hur krav på betalning skall effektueras om sådant skall riktas mot person som inte är registrerad till mervärdesskatt, att använda begreppen växande skog, odling eller annan växlighet i betydelsen produkter kan leda till missförstånd,

att bedömningar i samband med internationell handel skulle underlättas om offentliga organ ansågs vara beskattningsbara personer även vid myndighetsutövning och aktiviteten i stället gjordes till ett undantag från skatteplikt,

att reglerna om jämkning av skatt bör kunna bli tillämpliga även för den som inte längre skall omfattas av skattebefrielse,

att det bör förtydligas att skattebefrielsen för små företag inte omfattar förvärv för vilka betalningsskyldighet åvilar förvärvaren,

att det bör klargöras om beslut om befrielse från beskattning för små företag kan meddelas med retroaktiv verkan,

att det bör förtydligas att intäkter från EU-handel skall beaktas vid beräkningen av gränsbeloppet 90 000 kr för små företag,

att det är vanligt att felaktig tidpunkt tillämpas för redovisning av skatt i samband med byggtreprenader och kontinuerliga tillhandahållanden och att det därför bör övervägas om inte redovisningen skall infalla när fakturan utfärdas,

att det är en fördel om uttrycket ”utfärdande av faktura i samband med” på något sätt exemplifieras,

samt att registreringskyldighet inte uppkommer vid betalningskyldighet för ett skattebefriat företag och andra beskattningsbara personer som inte har avdragsrätt eller återbetalningsrätt.

#### Allmänt

Utredaren har på ett förtjänstfullt sätt analyserat nuvarande regler i ML och påvisat de avvikelser som finns i förhållande till direktivet. Det är uppenbart att en förändring av ML bör ske. De begrepp och den systematik utredaren föreslår synes väl valda. Materiella förändringar blir en följd av anpassningen till direktivet.

I utredningen lämnas även förslag till ändrade regler för redovisningen av mervärdesskatten. Nuvarande anknytning av redovisningstidpunkten till god redovisningssed medför att direktivets krav på reciprocitet inte är uppfyllt.

Myndigheten noterar att utredningen är inaktuell i de delar där ML har ändrats efter det att betänkandet lämnades.

SKM har följande synpunkter på förslaget. Kommentarererna nedan följer kapitelindelningen i betänkandet och avslutas med synpunkter på författningsförslagen.

#### Kapitel 3 Införandet av begreppet beskattningsbar person

SKM tillstyrker införandet av begreppet beskattningsbar person och de anpassningar i fråga om systematik och terminologi som föreslås för att anpassa ML till direktivet.

Tolkningen av direktivet och den EG-rättsliga praxis som finns kommer att underlättas genom de nya begrepp och den strukturella anpassning som föreslås i ML. Begreppet beskattningsbar person har sedan vårt

inträde i unionen i allt större omfattning använts närmast synonymt med begreppet skattskyldig. Det är samtidigt lämpligt att inte behålla begreppen näringsidkare och yrkesmässig verksamhet utan i stället införa begreppet beskattningsbar person. Detta visar att nuvarande koppling till inkomstbeskattningens näringsbegrepp i princip skall upphöra och att en självständig bedömning skall ske utifrån mervärdesskatterättliga grunder. Detta kan i vart fall initialt innebära tillämpningsproblem. Antalet personer som kommer att omfattas av mervärdesskattesystemet ökar. Att vissa subjekt eller aktiviteter inte längre skall undantas från beskattning blir en följd av anpassningen till direktivet.

#### Kapitel 4 Ideell verksamhet

SKM tillstyrker förslaget, men anser att sådana undantag från skatteplikt som förutsätter att aktiviteter bedrivs i skälig omfattning och inte skapar en konkurrensnedvridning kan bli svåra att tillämpa.

Nuvarande regel om att undanta allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund från mervärdesbeskattning är inte förenlig med direktivet. Detta medför att dessa subjekt därför skall omfattas av ML:s allmänna bestämmelser avseende beskattningsbara personer. Beskattningen begränsas dock av att vissa transaktioner föreslås bli undantagna från skatteplikt. Tillämpningen av dessa är i flera fall beroende av att konkurrensnedvridning inte uppkommer. Osäkerhet kan uppkomma om vad som skall gälla för vissa transaktioner och kan medföra att förutsägbarheten för eventuell beskattning delvis uteblir.

Exempel på en sådan här regel är den som föreslås skall gälla för bl.a. undervisning bedriven av studieförbunden. Förhållandena i det konkreta fallet skall beaktas utifrån såväl sakområdet som det geografiska området. Dessa fall kan komma att skilja sig åt så mycket att det kan bli svårt att få vägledning av andra rättsfall inom problemområdet.

Genomförs förslaget om särskilda regler för små företag kommer inte problematiken att aktualiseras för föreningar vars totala omsättning är liten.

#### Kapitel 5 Mervärdesskatt på vissa publikationer

SKM tillstyrker förslaget att slopa skattefriheten för vissa publikationer, men avstyrker att skattefriheten för tjänster som avser framställning och distribution av organisationstidskrifter utvidgas.

De särskilda skattepliktsreglerna för vissa periodiska publikationer är inte förenliga med direktivet och bör därför slopas. Enligt anslutningsfördraget har Sverige dock rätt att behålla skattefriheten för

tjänster som avser framställning och distribution av aktuella publikationer. Dessa regler har ändrats med verkan från den 1 januari 2003. Fler aktörer kan numera tillhandahålla tjänsterna skattefritt. Enligt nu gällande regel är undantaget från skatteplikt dock begränsat till organisationstidskrifter som väsentligen framstår som ett organ för en eller flera sammanslutningar med vissa angivna syften. I betänkandet föreslås att denna begränsning skall slopas. Undantaget skall bli tillämpligt när tidskriften ges ut av organisationer utan vinstintresse. Någon definition av begreppet föreslås inte utan vad som skall avses med en sådan organisation uppges bli en fråga för rättstillämpningen.

Redan nu medför reglerna kontrollproblem och dessa kan befaras öka med den ändring som föreslås. SKM avstyrker att tillämpningsområdet för undantaget utvidgas.

## Kapitel 6 Särskilda regler för små företag

Myndigheten anser att det finns nackdelar med förslaget då mervärdesskattesystemet ytterliggare kompliceras och kontrollen därmed i viss mån försvåras. Med hänsyn till att motsvarande system tillämpas i andra länder och att så många fler personer framdeles kommer att omfattas av mervärdesskattesystemet med nya gränsdragningsfrågor som följd bedömer myndigheten att fördelarna trots allt kan förväntas överväga och tillstyrker förslaget.

Eftersom de särskilda reglerna för småföretag måste vara förenade med en möjlighet till att få omfattas av mervärdesbeskattning kan avsikten att minska administrationen för SKM till stora delar utebli. Normalt brukar bästa skattemässiga utfall eftersträvas av skattebetalarna. Detta kan innebära att de skattskyldiga som avstår från att omfattas av skattebefrielsen blir de som tar i anspråk resurser för myndigheten. Nackdelarna med förslaget är att mervärdesskattesystemet ytterliggare kompliceras och kontrollen därmed i viss mån försvåras. Ett skattebefriat företag skall inte ställa ut fakturor med skatt och reglerna kring EU-handeln blir ännu svårare att hantera. De oegentligheter som förekommer genom karusellhandel m.m. synes dock inte påverkas av förslaget. Sådana aktörer är i behov av avdragsrätt för ingående skatt. En skattebefrielse upp till viss beloppsgräns kan eventuellt bli ett incitament för att undanhålla inkomster eller på ett konstlat sätt dela upp dessa på olika personer. Möjligheter att skatteplanera skapas således även om faran för detta inte skall överdrivas med hänsyn till det förhållandevis låga gränsbeloppet. Det som talar för att införa särskilda regler för små företag är att sådana tillämpas av andra länder och att nya kategorier av personer kommer att omfattas av mervärdesskattesystemet. Det innebär förmodligen en stor arbetsbesparing om en större grupp av dessa kan hållas utanför mervärdesskattesystemet.

## Kapitel 7 Beskattningsgrundande händelse och redovisning

SKM tillstyrker införandet av en fakturadatummetod och att den nuvarande kopplingen av redovisningstidpunkten till god redovisningssed slopas.

Nuvarande regler för redovisning av mervärdesskatt med anknytning till tidpunkten för bokföringen av transaktioner bör ändras och reglerna göras fristående i förhållande till redovisningsreglerna i bokföringslagen. Fakturadatummetoden är den metod som RSV vid sidan av leverans- och kontantmetoden förordade som huvudmetod i RSV Rapport 1999:13. Verket motiverade sitt förslag om alternativa metoder med att skatteredovisningen omfattar korta perioder och att företagen i sin redovisning konsekvent måste tillämpa en metod. Den sämre reciprociteten ansågs vara till nackdel främst för staten. Utredaren menar att direktivets krav på reciprocitet inte kan förenas med flera alternativa metoder för att bestämma tidpunkten för redovisning av skatten. Detta framstår som en riktig bedömning. Den metod som lämpar sig bäst för flertalet företagare får antas vara fakturadatummetoden.

### Författningsförslagen

#### 1 kapitlet 1a § andra stycket ML

SKM anser det oklart hur krav på betalning skall effektueras om sådant skall riktas mot person som inte är registrerad till mervärdesskatt.

Enligt förslaget skall annat belopp som på faktura eller jämförlig handling anges vara skatt också betalas in till staten. Avsikten synes vara att denna betalningsskyldighet skall gälla för alla som ställer ut en felaktig faktura. Bestämmelsen är mycket bra, men det uppkommer osäkerhet om beslutsbehörighet och hur kravet skall effektueras om den betalningsskyldige inte är en beskattningsbar person och inte heller redan är registrerad till mervärdesskatt. Betalningsskyldigheten medför inte krav på registrering i mervärdesskatteregistret, jfr 3 kap. 1 § skattebetalningslagen. Det är också tveksamt om en sådan skyldighet bör föreligga enbart för detta ändamål. Situationen är densamma som när det i efterhand framkommer att mervärdesskatt skall fastställas för en numera avslutad verksamhet. Det är tekniskt enkelt att meddela ett beslut om fastställd skatt via Basregistret och MAGI-systemet med kopplingen till skattekontot, men det vore en fördel om det fanns andra rutiner för att hantera kravet än via registrering i mervärdesskatteregistret.

Rätten att besluta om skatt regleras i 12 kap. 1 § ML. I denna paragraf anges att behörig att fatta beslut är den myndighet där den

beskattningsbara personen är registrerad eller skall vara registrerad om sådan skyldighet föreligger. Eftersom någon registreringskyldighet inte uppkommer med anledning av betalningskyldigheten är beslutsbehörigheten inte lika klar som enligt gällande bestämmelser.

#### 1 a kapitlet 2 § 2 p ML

SKM ifrågasätter användningen av begreppen växande skog, odling eller annan växtlighet i betydelsen produkter.

Enligt kompletteringsregeln skall tillfälliga upplåtelser eller överlåtelser av vissa rättigheter till fastigheter likställas med ekonomisk aktivitet. En sådan rättighet är upplåtelse av avverkningsrätt. Däremot skall tillfällig försäljning av varor likställas med ekonomisk aktivitet endast när fråga är om näringsfastighet enligt inkomstskattelagen.

Begreppsmässigt omfattar upplåtelse av avverkningsrätt företeelserna rotpostförsäljning eller försäljning av stämpling. I lagtexten används begreppet växande skog i betydelsen avyttring av skogsprodukter. SKM ifrågasätter om begreppen växande skog, odling eller annan växtlighet är de rätta för att beteckna försäljning av varor.

#### 1 a kapitlet 3 § ML

SKM vill framhålla att bedömningar i samband med internationell handel skulle underlättas om offentliga organ ansågs vara beskattningsbara personer även vid myndighetsutövningen och aktiviteten i stället gjordes till ett undantag från skatteplikt.

Det framgår av betänkandet att medlemsländerna har givits ett stort utrymme för egna bedömningar när det gäller att avgöra vad som skall anses falla inom området myndighetsutövning och medföra att det offentliga organet inte är en beskattningsbar person när det gäller dessa aktiviteter. De offentliga organens mervärdesskatterättsliga status skiljer sig därmed åt beroende på nationella förhållanden. Detta medför att problem inte sällan uppkommer i samband med internationell handel. Kundens status har nämligen en avgörande betydelse för att bestämma omsättningsland när bl.a. konsulttjänster upphandlas. Motsvarande är fallet när offentliga organ köper varor från annat medlemsland. Företrädare för myndigheterna kan omedvetna om problematiken vilseleda sina leverantörer. Det kan vara naturligt att om möjligt försöka undvika att erlagga utländsk moms.

Reglerna bör vara sådana att både en svensk säljare och SKM utan större svårighet skall kunna avgöra om aktuell omsättning skall beskattas i Sverige. Så är inte fallet i dag och det är högst otillfredsställande att



beskattning av transaktionen kan utebli eller kan komma att ske i båda länderna. Förslaget innebär inte någon förbättring i detta avseende. Situationen vid internationell handel skulle underlättas om de offentliga organen ansågs vara beskattningsbara personer även vid myndighetsutövningen och aktiviteten i stället gjordes till ett undantag från skatteplikt.

#### 8 a kapitlet 1 § ML

SKM föreslår att reglerna om jämkning av skatt skall kunna bli tillämpliga även för den som inte längre skall omfattas av skattebefrielse.

Reglerna om jämkning av ingående skatt för investeringsvaror skall enligt förslaget bli tillämpliga på den som befrias från mervärdesbeskattning. En sådan regel kan uppfattas vara till nackdel för företagen. Däremot skall jämkning inte vara möjlig för den som övergår från att vara skattebefriad till beskattning. Enligt utredningens uppfattning kan behovet av en sådan rätt inte anses vara särskilt stort.

Visserligen är det mindre sannolikt att företagare med större investeringar inte redan omfattas av mervärdesbeskattning men så kan trots allt vara fallet. En rätt till jämkning även till fördel för företagen bör övervägas då det innebär att dessa varken gynnas eller missgynnas av jämningsreglerna.

#### 9 d kapitlet 1 § ML

SKM anser att lagtexten bör förtydligas så att det klart framgår att skattebefrielsen inte omfattar omsättningar inom landet när betalningsskyldigheten åligger förvärvaren.

ML innehåller regler som innebär att i vissa fall vid förvärv av varor och tjänster är förvärvaren skyldig att betala skatten, s.k. omvänd skattskyldighet. Detta gäller exempelvis när en beskattningsbar person i Sverige förvärvar tjänster enligt 5 kap. 7 § ML. Den som är skattebefriad enligt de föreslagna reglerna är ändå att anse som en beskattningsbar person. Den betalningsskyldighet som uppkommer i samband med dessa förvärv skall enligt betänkandet inte omfattas av skattebefrielsen.

Enligt författningsförslaget skall befrielsen tillämpas på omsättning av varor och tjänster inom landet med vissa undantag. Det kan därför uppfattas som att befrielsen omfattar även dessa tjänster. Bestämmelsen borde bli tydligare om det framgick att befrielsen endast omfattade det skattebefriade företagets egna omsättningar.

### 9 d kapitlet 3 § ML

SKM anser att det bör övervägas om beslut om befrielse från beskattning skall kunna meddelas med retroaktiv verkan.

Enligt förslaget skall SKM efter begäran fatta beslut om befrielse från beskattning. Föreningar och registrerade trossamfund skall vara befriade utan särskilt beslut. För den som startar en verksamhet skall rätt till befrielse föreligga om omsättningen kan förväntas understiga gränsbeloppet. Däremot framgår det inte om SKM skall kunna meddela beslut med retroaktiv verkan. Detta kan aktualiseras om SKM vid kontroller finner personer som bedriver handel, men aldrig begärt att vara befriade från beskattning. Detsamma gäller när nuvarande gräns för skattskyldighet för konstnärer slopas. Dessa beskattas inte i dag för sin verksamhet. Förmodligen kommer det därför inte vara ovanligt att företag begär befrielse först i efterhand.

### 9 d kapitlet 4 § ML

SKM anser att ett förtydligande bör göras så att det av bestämmelserna i 9 d kapitlet klart framgår att även intäkter från EU-handel skall beaktas vid beräkningen av gränsbeloppet 90 000 kr.

Beskattningsbara personer vars sammanlagda årliga intäkter avseende skattepliktiga omsättningar inom landet understiger 90 000 kr föreslås kunna välja att vara befriade från mervärdesbeskattning. Vid beräkningen av gränsbeloppet skall även ingå vissa omsättningar som antingen undantas från skatteplikt eller anses gjorda utomlands. Även intäkter för sålda varor till kunder i andra EU-länder skall beaktas. Detta framgår av betänkandet, men kan inte direkt utläsas av bestämmelsen.

Vid EU-handel och då köparen är registrerad till mervärdesskatt undantas normalt omsättningen från skatteplikt. Genom en ändring i 3 kap. 30 a § ML skall sådan omsättning inte undantas från skatteplikt när säljaren är ett skattebefriat företag. Detta görs för att köparen inte skall redovisa något gemenskapsinternt förvärv med anledning av förvärvet.

Ändringen i 30 a § och dess konsekvenser är alltså en förutsättning för att komma fram till den korrekta beräkningen. I dag bokförs sådana här intäkter inte som skattepliktiga omsättningar utan i stället normalt som skattefria leveranser till andra EU-länder. I lagtexten bör klart framgå att dessa omsättningar skall beaktas vid beräkningen av gränsbeloppet.

### 13 kapitlet 3 och 4 §§ ML

Det är vanligt att felaktig tidpunkt tillämpas för redovisning av skatt i samband med byggentreprenader och kontinuerliga tillhandahållanden. SKM anser att det vore en fördel om redovisningstidpunkten infaller när faktura utfärdas för dessa tillhandahållanden.

Nuvarande regler innebär att skattskyldigheten och därmed också redovisningsskyldigheten inträder först när en vara har levererats eller tjänsten har tillhandahållits. Om förskottsbetalning erläggs före leverans inträder däremot skattskyldigheten och redovisningsskyldigheten vid betalningstidpunkten.

Enligt förslaget skall regeln om uppskjuten redovisning av skatt på förskott- eller à contofakturor vid bygg- och anläggningsentreprenader avskaffas. Entreprenörerna måste fortsättningsvis således debitera skatt på dessa fakturor. Detta är en ändring som RSV föreslagit. Redovisningstidpunkten infaller normalt vid betalningstidpunkten för dessa fakturor, trots att de oftast är anpassade så att ett motsvarande arbete är nerlagt av entreprenören.

När det gäller hyror så ställs fakturorna ofta ut månaden innan hyresperioden har börjat och dessa skall också normalt enligt avtalen betalas innan hyresperioden börjar. En sådan faktura är såväl enligt nuvarande regler som enligt förslaget en förskottsfaktura. Vid betalning i förskott skall transaktionen redovisas vid den tidpunkt betalningen har mottagits eller har gottskrivits upplåtaren. En hyrestagares avdragsrätt inträder aldrig före den tidpunkt upplåtaren skall redovisa den utgående skatten. Detta är en följd av reciprocitetskravet och har förtydligats genom att avdragsrätten uttryckligen i 13 kap. 8 § ML anges infalla vid redovisningstidpunkten för den utgående skatten. Detta innebär i viss mån en skärpning mot gällande regler när det gäller förskottsbetalningar om dessa erläggs i samband med månadsskifte. Det får till följd att i princip kan en hyrestagare som erlägger hyran i slutet av månaden inte utgå från sin betalningsdag utan skall även beakta bankernas transaktionsdagar. En sådan regel kan därför medföra att ett informationsutbyte mellan hyrestagare och upplåtare eventuellt erfordras för avstämning av rätt redovisningstidpunkt. Detta komplicerar naturligtvis redovisningen och är olyckligt eftersom dessa situationer kommer att bli vanliga. För företagen medför det också ett stort merarbete att särbehandla sådana här fakturor och de uppfattas inte heller som traditionella förskottsfakturor. Det är mindre bra om det finns risk att nya regler redan från början inte kan förväntas fungera i praktiken.

### 13 kapitlet 5 §

SKM anser det är en fördel om uttrycket ”utfärdande av faktura i samband med eller efter omsättningen” på något sätt exemplifieras.

RSV föreslog i ovan nämnda rapport att fakturans datum skulle gälla för skattskyldighetens inträde om fakturan var utställd ”närmast före eller senast i kalendermånaden efter leveranstidpunkten”. Detta exemplifierades till att kunna omfatta hela månaden före tillhandahållandet.

I betänkandet föreslås att redovisningstidpunkten infaller vid utfärdande av faktura om denna ställs ut ”i samband med eller efter omsättningen”. Enbart utfärdande av en faktura skall dock i princip inte innebära att redovisningstidpunkten infaller utan denna skall sammanfalla med den beskattningsgrundande händelsen, vilket också är huvudregeln. Vidare sägs att av framför allt praktiska skäl skall huvudregeln inte gälla när faktura visserligen utfärdas före omsättningen, men den har ett otvetydigt samband med omsättningen, såväl tidsmässigt som innehållsmässigt. När sådant samband föreligger blir alltså fakturans datum avgörande för när redovisningstidpunkten infaller.

Redovisningen bör bli lättare att hantera för företagen med en sådan regel, men det skulle vara en fördel om ”tidsramen”, dvs. i samband med, på något sätt exemplifierades.

### 3 kapitlet 1 § SBL

SKM anser att med föreslagen lydelse uppkommer inte registreringskyldighet vid betalningsskyldighet för ett skattebefriat företag och andra beskattningsbara personer som inte har avdragsrätt eller återbetalningsrätt.

Som en anpassning till utredningens förslag i övrigt föreslås att registreringskyldigheten skall gälla den som är beskattningsbar person och som har rätt till avdrag eller återbetalning. Registreringskyldigheten påstås därmed bli lika omfattande som enligt nuvarande regler.

Såväl skattebefriade företag som andra beskattningsbara personer utan avdragsrätt eller återbetalningsrätt kan bli betalningsskyldiga för s.k. omvänd skattskyldighet. Nuvarande regler innebär att dessa företag skall vara registrerade då de är skattskyldiga. Detta synes inte bli fallet enligt förslaget.

Det kan emellertid vara tveksamt om en registreringskyldighet skall uppkomma enbart med anledning av betalningsskyldighet för förvärv.

### 15.3 Bilaga 3 Skattemyndigheten i Göteborg

Yttrande angående Finansdepartementets Betänkandet av Mervärdesskatteutredningen; SOU 2002:74.

#### ALLMÄNT

I betänkande lämnar Mervärdesskatteutredningen sina förslag till ändringar i mervärdesskattelagen, ML, och skattebetalningslagen, SBL. Skattemyndigheten i Göteborg, SKM, lämnar här sin syn på förslagen.

Inledningsvis anges övergripande synpunkter under respektive rubrik, varefter följer kommentarer till lagtexten i den ordning lagen är uppbyggd.

#### Beskattningsbar person

SKM tillstyrker att det gemenskapsrättsliga begreppet beskattningsbar person införs i ML. Alternativet till beskattningsbar person är skattskyldig eller skattskyldig person. Skattskyldig är ett begrepp som blivit alltför tungt belastat, i synnerhet från tillkomsten av nuvarande ML, 1994:200. Beskattningsbar person är därför enligt SKM:s uppfattning helt klart att föredra.

Införandet av beskattningsbar person löser också upp den knut som gör nuvarande konstruktion i ML till en pedagogisk omöjlighet. Med beskattningsbar person försvinner den koppling till inkomstbeskattningen som nu finns genom bestämmelser om yrkesmässighet. En komplikation är att en beskattningsbar person inte alltid agerar i denna egenskap.

Gränsdragningarna kan förutsättas bli svåra. Om lagstiftningen skall leva upp till kraven på förutsebar beskattning måste riktlinjer för gränsdragningen anges i lagkommentar. Som exempel kan nämnas transaktioner hos holdingbolag och offentligrättsliga organ samt gränsdragningen vid tillfälliga transaktioner.

#### Ideell verksamhet

SKM motsätter sig inte förslaget. Nuvarande undantag från yrkesmässighet är inte förenligt med direktivet och försvinner med införande av beskattningsbar person. I förslaget har man försökt ta till vara alla möjligheter till undantag som direktivet ger. Det är enligt SKM:s uppfattning ändå oklart vilken omfattning och räckvidd beskattningen får.

Sverige torde vara unikt inom EU med sin förankring i och sin mångfald av ideella organisationer. Gränserna mellan skattepliktiga och skattefria transaktioner inom ideella sektorer måste preciseras ordentligt. Folkbildning och kulturbildning är inga entydiga begrepp. Uttryck som ”direkt främjar” eller ”normalt inte görs av annan” kan tänkas leda till tolkningsproblem. Hur gränserna dras kan förmodas avgöra förslaget framtid i den här delen.

### Små företag

SKM tillstyrker förslaget. Hanteringen av beskattningsbara personer som skall in i eller ut ur systemet kan netto förväntas ge ett merarbete för SKM.

Det är svårt att se något vägande skäl till att behandla vanliga små företag annorlunda än små ideella föreningar.

Beräkning av omsättningsgräns bör vara så odiskutabel och enkel som möjligt. Den tänkta processuella hanteringen ter sig opraktisk. Vilka förutsättningar som gäller för beslut om skatteplikt eller skattefrihet bör därför vara så klara att skatteprocess avseende sådant beslut så långt möjligt blir obehövlig.

### Tidpunkt för beskattningsgrundande händelse och redovisningstidpunkt

SKM tillstyrker förslaget. Kopplingen till god redovisningssed försvinner. Det förutsättes att det för företagen går att ta fram maskinell programvara som kan hantera såväl god redovisningssed som de särskilda redovisningsreglerna enligt ML. Behovet av god redovisningssed försvinner ju inte för att redovisningstidpunkt för moms ändras.

### Terminologi

I betänkandet har allt som har med termen verksamhet att göra, rensats bort. Ibland har detta enligt SKM:s uppfattning gått för långt. Verksamhetstillhör är ett etablerat och definierat begrepp som med fördel kan vara kvar. I synnerhet gäller detta när man inte kan ersätta begreppet med ett annat enkelt uttryck utan i stället måste skriva ett helt stycke för att tala om vad som avses.

I vissa fall har verksamhet ersatts av ”företag”, ”rörelse” eller ”yrkesutövning”. Enligt SKM:s uppfattning bör i dessa fall användas den nya beteckningen ”ekonomisk aktivitet”.

Tidpunkt för beskattningsgrundande händelse är ett långt och otympligt begrepp rent språkligt. Kanske går det att hitta ett kortare begrepp.

## KOMMENTAR TILL LAGTEXT

## Mervärdesskattelagen

## 1 kap 1 §

Lagens tillämpningsområde täcker inte alla transaktioner för vilka betalningsskyldighet anges. Se vidare kommentar till 1 kap 1 a §.

## 1 kap 1 a §

Betalningsskyldigheten för felaktig skattedebitering på faktura är tänkt att regleras i andra stycket. Enligt betänkandet avses även privatpersons debitering att omfattas av föreslagen betalningsskyldighet. Sådan betalningsskyldighet faller utanför lagens tillämpningsområde så som detta definierats i 1 kap 1 §. Detsamma gäller felaktig debitering som gjorts av beskattningsbar person i privat egenskap eller debitering som inte motsvaras av omsättning.

Inom ramen för tillämpningsområdet faller endast fall där debitering görs av beskattningsbar person i denna egenskap och där dessutom omsättning sker. De transaktioner som denna betalningsskyldighet kan omfatta begränsas då till felaktig debitering vid skattefri omsättning och debitering med fel procentsats vid skattepliktig omsättning.

I direktivets artikel 21 1 d) anges som betalningsskyldig: ”Varje person som ...”. Ett sätt att få med de transaktioner som avses och som missas med föreslagen lydelse är att definiera respektive transaktion som beskattningsgrundande händelse i 1 kap 1 §.

## 1 kap 2 §

Punkt 7. Betalningsskyldig för felaktig debitering är den som utfärdat fakturan. Det bör klargöras vem som är betalningsskyldig när köpare felaktigt anger skatt i avräkningsnota gentemot säljare. Vad gäller vid self-billing?

## 1 kap 3 §

Punkt 3. Här är avgränsningen oklar mot punkt 2. Vad som menas med uttrycket ”...inte kan antas ske...” bör klargöras i författningskommentar.

## 1 kap 7 §

Skattepliktig transaktion har definierats. Enligt denna definition utgör förskott inte en skattepliktig transaktion. Detta kan rättas till här eller i definition av omsättningsbegreppet.

Det vidare begreppet transaktion har ej definierats i lagrummet. En lösning kan vara att bara definiera begreppet transaktion som sådant, med utgångspunkt i omsättning etc. Skatteplikt, undantag och tillämpningsområde för olika slag av transaktioner regleras på andra ställen i lagen. Se även kommentar till 8 kap 13 §.

## 1 kap 10 §

Definitionen av export har gjorts snävare än tidigare, vilket kan få betydelse för rätt till återbetalning i vissa fall. Antag att ett svenskt företags filial i Norge har kostnader i Sverige för exempelvis filialens omsättning till tredje land. Med angiven definition saknas då rätt till återbetalning. Transaktionen tycks hamna "out of scope", ej omsättning inom landet och ej heller export.

## 1 a kap 2 §

Det bör klargöras i vad mån det över huvud taget finns någon skillnad mellan upplåtelse av avverkningsrätt under punkt 1 och omsättning av växande skog under punkt 2.

Avverkningsrätt anses hos våra grannländer utgöra varuförsäljning medan samma omsättning enligt ML definieras som tjänst. Detta kan ibland leda till dubbla beskattningsanspråk eller skattefrihet. Förhållandet kan lämpligen rättas till samtidigt.

Beloppsgränsen på 90 000 kr gäller inte tillfälliga transaktioner enligt kompletteringsregeln. När blir tillfälliga transaktioner fortlöpande? Kan en beskattningsbar person sälja skog skattefritt för 90 000 kr per år om han gör det en gång varje år men

måste skatta vid försäljning vartannat år? Principer för gränsdragningen bör anges i författningskommentar.

## 1 a kap 3 §



Ett uttryck som "...normalt inte utförs av annan..." är alltför diffust för att klargöra vad som avses. Vad är normalt och vad är inte normalt. Går det inte att hitta ett bättre uttryck måste innebörden utvecklas i författningskommentaren.

Varför inte använda direktivets lydelse: "...om det skulle leda till konkurrensnedvridning av viss betydelse...". Olikartad lydelse innebär bara mera problem vid uttolkning av EG-domar.

#### 1 a kap 4 §

Uttrycket "avyttrar" bör bytas mot "omsätter".

#### 1 a kap 5 §

Ett HB är en självständig juridisk person. Att en självständig juridisk person som bedriver ekonomisk aktivitet är en beskattningsbar person framgår redan av 1 §. Det finns därför ingen anledning att ange detta separat just för HB, lika lite som för AB.

#### 1 a kap 6 §

För att man över huvud taget skall kunna komma i fråga som beskattningsbar person så måste man i vart fall vara en person till att börja med. Ett enkelt bolag är vare sig en fysisk eller en juridisk person och kan följaktligen inte heller vara en beskattningsbar person. Regleringen är överflödig. Det räcker med ett omnämnande i författningskommentaren.

#### 1 kap 11 §

Andra stycket. "...en persons etablering..." kan missförstås. Bör bytas mot "...etableringar..."

#### 2 kap 1 §

Första stycket punkten 3 har införts i förtydligande syfte. Punkten har blivit otymplig och bör skrivas om. Ordalydelsen ger intryck av att så fort en vara överlämnas för uthyrning med en i tiden preciserad hyresperiod, så är det fråga om omsättning av vara.

Definition av omsättning i andra stycket uppvisar brister.

Från skatteplikt undantas GIF som görs av beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet om rätt till återbetalning skulle ha förelegat, allt enligt 3 kap 30 d. Motsvarande regler finns i andra medlemsländer. En överföring som en svensk beskattningsbar person gör till sitt "oetablerade företag" i annat EG-land kommer inte att anses som omsättning om det andra EG-landet har samma regler som Sverige. Detta är ett fel som finns redan i nuvarande lagtext och har sin grund i kravet att överföringen skall beskattas som GIF i det andra EG-landet. Lämpligen kan "...skall beskattas som..." bytas mot "...utgör ett...".

Verksamhet har här bytts mot termen företag. Eftersom man på andra ställen redan infört termen ekonomisk aktivitet är det inte konsekvent eller logiskt att nu införa företag.

### 2 kap 2 och 5 §§

Verksamhet har här bytts mot termen rörelse. Även här vore det konsekvent med beteckningen ekonomisk aktivitet.

### 2 kap 8 §

Antag att A är frivilligt skattskyldig för en mindre lokal i en större bostadsfastighet. A, som har ett större fastighetsbestånd, utför med egna anställda omfattande, för lokal och bostäder, gemensamma byggnadsarbeten på fastigheten. Avdragsrätt finns för den del av skatten som avser lokalen. Föreslagen lydelse leder då till att tänkt uttagsbeskattning ej kan ske.

I lagtextens första mening bör ordet helt tas in så att lydelsen blir: "...helt ha medfört avdragsrätt...".

Detta ger också överensstämmelse med direktivets artikel 6 3.

### 3 kap 3 §

Första stycket. Punkt 1. Termen verksamhetstillbehör är ett inarbetat och definierat begrepp som med fördel kan behållas. Den tidigare lydelsen är bättre än den otympliga uppräkningsordning som blir följd av att ta bort verksamhetstillbehör. Även EG-domstolen har använt sig av termen i målet Lindö Park.

Första stycket. Punkt 2 och 3. Se också kommentar till 1 a kap 2 §. Eventuell skillnad mellan avverkningsrätt och omsättning av växande skog utan samband med överlåtelse av marken bör klargöras.

Första stycket. Punkt 5. I betänkandet anges att någon materiell förändring ej är avsedd. Den ändrade lydelsen stämmer bättre med direktivet men torde medföra en utvidgning.

Andra stycket. I betänkandet föreslås på sidan 370 att "...regeln i 3:2 andra stycket ML ändras...". Detta är felskrivet och skall vara "regeln i 3:3 andra stycket ML..."

### 3 kap 7§

Andra stycket. Undantagets omfattning är oklar. Undantaget gäller inte trossamfund enligt 7:14 IL. Något undantag för exempelvis soppkök som drivs av registrerat trossamfund görs därför ej i detta lagrum. Det är oklart om detta är avsikten.

Undantaget har vidgats till att avse alla aktiviteter som angivna organisationer bedriver. Å andra sidan har utvidgningen inskränkts till att gälla aktiviteter som direkt främjar ändamålen. Vad som menas med "direkt främjar" är ej möjligt att utläsa.

Det är oklart om ordet "vilka" syftar på stiftelser och föreningar eller på aktiviteter.

Statusen vid inkomstbeskattningen för ideell förening/stiftelse bedöms varje år. Bedömningen kan då ändras från inskränkt skattskyldighet till oinskränkt och tvärtom från år till år. Kopplingen till IL leder då till att exakt samma omsorgsaktiviteter kan växla från skattepliktiga till skattefria år från år. Detta är sannolikt inte avsikten.

För stiftelser är det en betydligt snävare krets av ändamål som kan medföra inskränkt skattskyldighet vid taxeringen (7:3-4 §§ IL) än vad som gäller för ideella föreningar (7:7-8 IL). Slutsatsen blir då att aktiviteter med ändamålen "annat välgörande eller socialt ändamål" medför undantag från skatteplikt bara om de avser ideella föreningar och inte om de avser stiftelser.

### 3 kap 11 §

Punkt 5. Det är oklart vad som avses med folkbildning som ges av ideella föreningar och registrerade trossamfund. Likaså är det oklart hur mycket undantaget begränsas i sista stycket. Enligt direktivet får undantaget inte riskera att skapa konkurrensnedvridning.

Det blir allt vanligare med distanskurser t ex med stöd av Internet. Ett företag med sådana aktiviteter torde kunna åberopa problem med konkurrensnedvridning oavsett var i landet en förening börjar med motsvarande kurser.

I betänkandet anges att undantagets tillämpning reglerar sig själv. Den som utsätts för konkurrens från skattefri aktivitet klagat hos skattemyndigheten som då får besluta att undantaget inte gäller. Beskattningen kan inte avgöras på egna objektiva grunder utan blir i stället beroende av andra aktörers agerande på marknaden. Det kan diskuteras om detta är det bästa sättet att reglera undantaget.

### 3 kap 11 a §

Organisation utan vinstintresse är ett EG-rättsligt begrepp som i författningskommentar bör ventileras utifrån svenska förutsättningar.

### 3 kap 11 b §

Undantaget begränsas till omsättning som "...normalt inte görs av annan...". Vad är normalt och vad är inte normalt? Se också kommentar till 3 kap 11 § punkt 5.

Trossamfund omfattas av undantaget förutsatt att tjänsterna utförs åt medlem och utan att betalning görs utöver stadgeenligt bestämd avgift. Tjänster som exempelvis svenska kyrkan utför åt icke medlemmar torde därmed komma att beskattas. Såvitt framgår omfattas inte heller den obligatoriska begravningsavgiften för icke medlemmar av detta undantag.

### 3 kap 19 §

Första stycket. I förtydligande syfte bör avslutningen ändras till "...eller avser samordning av sådana tjänster..."

### 3 kap 24 §

Punkt 1. För tydlighetens skull kan man lägga till "enligt 8 kap" efter "...rätt till avdrag för..."

### 3 kap 25 §

Även här kan ekonomisk aktivitet duga som ersättning för verksamhet.

I stället för att undanta aktuella överlåtelser från skatteplikt så är det bättre att följa direktivet, artikel 5.8, fullt ut och i stället undanta dessa överlåtelser från att utgöra omsättning.

Undantaget förutsätter att förvärvaren skulle vara berättigad till avdrag för skatten. Man kan inte vara berättigad till avdrag för en skattefri transaktion. Det borde stå "...förvärvaren varit berättigad till avdrag för skatten om undantag för skatteplikt ej förelegat...".

### 3 kap 30 a §

Första stycket. Punkt 1. Hänvisningen till 2 a kap 3 § andra stycket avser svensk förvärvsgräns 90 000 kr och kan inte gälla köpare i annat EG-land.

Borttagandet av kravet på registrering för köparen i annat EG-land kan medföra problem. Kravet har reducerats till ett beviskrav i 11 kap 5 a § som fortfarande kräver registreringsnummer på fakturan. Vad gäller när parterna skall bevisa att köparen är en beskattningsbar person som dock inte är registrerad?

Vad krävs för sådan bevisning?

Tredje stycket. Hänvisning till 9 d kap avser svenska bestämmelser om små företag och kan inte gälla köpare i annat EG-land.

### 8 kap 1 §

Det kan diskuteras om det inte nu är dags att sammanföra begreppen avdragsrätt och rätt till återbetalning. Skillnaden infördes när begreppet skattskyldig fick en ny definition i den nya lagen om mervärdesskatt 1/7 1994. Då beskattningsbar person nu införs och skattskyldig utmönstras borde det vara möjligt att återgå till ett begrepp i stället för två för att reglera rätten till avdrag.

### 8 kap 2 §

Tredje stycket. "Sådant belopp som betalas..." bör bytas mot: "Sådant belopp som skall betalas..."

### 8 kap 4 §

Punkt 3. Nuvarande lydelse "...under förutsättning att leverantören inte är skattskyldig enligt denna lag för annat än importen..." byts mot "...under förutsättning att leverantören inte är en beskattningsbar person...".

Innebörden efter ändring blir rakt motsatt den avsedda. Köparen kommer inte att få avdragsrätt.

Leverantören är förmodligen nästan alltid en beskattningsbar person som skulle ha haft avdragsrätt om han själv hade varit betalningsskyldig för importen.

#### 8 kap 13 §

Lagrummet motsvaras av direktivets artikel 17.5 som hänvisar till fördelningsprincip i artikel 19. I artikel 19.1 anges endast omsättningar som fördelningsgrund. Avdragsgill andel räknas fram som ett bråk med skattepliktig omsättning i täljaren och total omsättning i nämnaren. Det är tveksamt om fördelning enligt annan fördelningsgrund, produktionskostnad, timmar, volym, yta etc. verkligen är förenligt med direktivet.

Frågan har ej diskuterats i betänkandet.

I 1 kap 7 § sägs att i begreppet transaktion inkluderas transaktion som ligger utanför tillämpningsområdet. Detta påverkar beräkning av avdragsgill ingående skatt genom att bråkets nämnare blir större. Enligt EG-domstolens dom C-16/00 *Cibo Participations SA* skall sådan omsättning inte ingå i nämnaren. Se även kommentar till 1 kap 7 §.

#### 8 a kap 1 §

Med ändrad användning avses även det fall att förvärvaren blir befriad från skatt enligt 9 d kap. Fråga uppstår då vad som gäller om en förvärvare av hel rörelse inklusive investeringsvaror efteråt blir befriad enligt 9 d kap. Har förvärvaren förvärvat investeringsvaror och kan han bli jämkningsskyldig?

Direktivets lydelse i artikel 20.1 b) "...inträffar någon förändring i de faktorer som använts för att bestämma avdragsbeloppet..." kan med fördel införas här. Man undviker då oklarheter avseende fysiskt ändrad användning etc.

#### 8 a kap 2 §

Punkt 1. I definitionen av investeringsvara har hänvisning skett till "3 kap 3 § första stycket 2". Hänvisningen kan förmodas vara felskriven och bör bytas mot "3 kap 3 § första stycket 1"

#### 9 a kap

Punkt 2. Ordet "skall" har medfört problem vid skatteprocesser avseende VMB. Kan lämpligen bytas mot "...har rätt till och skall...".

## 9 d kap 1 §

Gränsdragningen mellan tillfälliga och löpande transaktioner måste klargöras.

## 9 d kap 2 §

Första stycket. Skatteplanering i enkelt bolag kan befaras. Intäkterna fördelas med < 90 000 kr per skattefri delägare medan avdragen samlas hos skattepliktig delägare.

Gränsen bestäms genom intäkter av vissa angivna omsättningar. Intäkt är ett redovisningstekniskt begrepp varmed menas en periodiserad inkomst. Risk finns att man hamnar i en diskussion om god redovisningssed vad gäller intäkten. Det är förmodligen bättre att inte ha med begreppet intäkt utan i stället lägga ihop omsättningsbeloppen, beräknade på ett entydigt definierat sätt.

Andra stycket. "...något av..." bör kunna strykas.

## 9 d kap 3 §

Det är oklart från vilken tidpunkt ett beslut skall gälla, från årets början, dagen för beslut eller ansökans ankomstdag.

Ett beslut är tänkt att kunna överklagas den vanliga vägen. Så länge en dom inte vunnit laga kraft gäller tidigare beslut. Om domen medför tillämpning av 9 d kap innebär detta att lämnade deklARATIONER skall rättas. Likaså skall rättelse ske av hos köpare avdragen ingående skatt. Hanteringen tycks opraktisk med tanke på att en skatteprocess kanske pågår i 10 år.

## 9 d kap 4 §

I omsättningsbeloppen skall inte ingå skatt enligt denna lag. Fråga uppkommer då om man avser skatt som borde ha debiterats eller skatt som har debiterats.

## 9 d kap 5 §

Hänvisningen avseende avdragsrätten har blivit fel. Någon punkt 1 och 2 i 1 § första stycket finns inte. Hänvisningen skall vara till 1 § andra stycket 1 och 2.

Det kan diskuteras om hänvisningen alls skall vara med här. Dessa fall omfattas ju inte alls av befrielse från beskattning enligt 9 d kap.

Ett alternativ är att stryka sista meningen och tillägga efter ordet beskattning "...enligt detta kapitel..." i första meningen.

## 9 d kap 6 §

Det är oklart i vad mån det är möjligt för en beskattningsbar person att få bli beskattad och få avdragsrätt retroaktivt.

I 2 § anges beskattningsår. I 6 § anges bara ”år”. Det bör preciseras om här avses beskattningsår, räkenskapsår eller kalenderår.

## 13 kap 3 §

Punkterna 1 och 2. Vad som menas med i ”...anslutning till...” behöver preciseras. Hur nära? Detsamma gäller ”i samband med”. Varför använda olika uttryck?

## 13 kap 4 och 5 §§

Båda paragraferna innehåller särregler. Det bör klargöras vilken som har företräde när båda kan tillämpas på en och samma transaktion. Exempelvis när betalning sker helt eller delvis i förskott och faktura utfärdas i efterskott.

## 13 kap 6 §

Det bör klargöras vid vilken tidpunkt en faktura anses utfärdad, datum som står på fakturan, dag för fysiskt upprättande, dag för utskick eller annan dag. Om det är på fakturan angivet datum som avses, vad gäller då om fakturan saknar datum?

## 13 kap 10 §

Hela första stycket är en enda lång mening. Uppdelning bör ske.

## 13 kap 16 §

Uttrycket ”...fått avdrag...” kan ge upphov till ej tänkta effekter. Den som bokfört och kanske yrkat men ännu ej fått avdrag skulle då kanske inte behöva återföra avdragen skatt vid kreditnota. Uttrycket bör kunna bytas mot exempelvis ”verkställt avdrag”, eller ”gjort avdrag”.



## Skattebetalningslagen

### 3 kap 1 §

Den som felaktigt ställt ut momsberande faktura jämställs med skattskyldig enligt 1 kap 4 §. Någon registrering ska dock inte ske enligt 3 kap 1 §.

Det är oklart hur denna beskattning skall gå till.

### 3 kap 2 §

Ordet ”och” tycks medföra att anmälningsskyldighet inte finns när avsikt att bedriva näringsverksamhet saknas. Felet har hängt med sedan tillkomsten av SBL. Lämpligen kan ”och” bytas mot ”eller”.

## 15.4 Bilaga 4 RF, Skatterättslig pilotstudie av idrottsföreningar

### 1 Allmänt

JurK har under pågående skatteutredning funderat på olika lagförslag som skulle kunna lösa kartlagda och befarade problem med gällande lagstiftning. JurK har t.ex. funderat på ett införande av oinskränkt inkomstskattskyldighet med avdragsrätt för samtliga kostnader i verksamheten.

Vid redovisning av underhandsförslag från JurK:s pågående skatteutredning den 21 november 2002 beslutades att GS och JurK skulle få i uppdrag att genomföra en utredning av de statliga momsförslagets effekter på tre olika nivåer inom idrottsrörelsen. Härefter beslutade JurK att pilotstudien även skulle tjäna som underlag för att bedöma utfallet av ovan nämnda förslag om oinskränkt skattskyldighet för idrottsföreningar.

### 2 Skattesubjekt

#### 2.1 Slumpmässigt urval

Pilotstudiens skattesubjekt utgörs av fyra slumpmässigt utvalda idrottsföreningar. Avsikten har emellertid varit att dessa föreningar ska representera såväl stora som små föreningar för att på så vis kunna dra rättvisa slutsatser om vilket utfall oinskränkt inkomstskattskyldighet och omfattande momsredovisningsskyldighet skulle få på olika nivåer i idrottsrörelsen.

#### 2.2 Förening A

Förening A representerar en liten förening som bedriver idrottslig verksamhet i form av fotboll och innebandy. Omsättningen under år 2002 var ca. 194 000 kr. Föreningen livnär sig till stor del på bingolottoförsäljning och drive-in-bingo. Lagkassor inkluderas inte i redovisningen men de anses totalt bestå av högst ett par tusen kr.

#### 2.3 Förening B

Förening B utgörs av en mellanstor förening som bedriver idrottslig verksamhet inom en mängd olika idrotter, såväl lag- som individuella idrotter. Föreningen har 650 medlemmar och omsättningen år 2002 var ca. 1.8 miljoner kr. I årsredovisningens inledning anges uttryckligen att föreningen måste försöka bli mindre beroende av bingolottoförsäljning i framtiden. Lagkassorna inkluderas inte i redovisningen men de finns hela tiden på särskilda konton och tillförs huvudstyrelsen på bokslutsdagen

för att därefter återgå till aktuella lag. Föreningen anser därför att de har full "kontroll" på sina lagkassor.

#### 2.4 Förening C

Förening C representerar en flersektionsförening med ca 2000 medlemmar. Analysen enligt nedan har gjorts mot bakgrund av huvudstyrelsens årsredovisning. Den redovisade omsättningen under år 2002 var ca 2.6 miljoner kr. Lagkassorna inkluderas inte i redovisningen och dessa kan uppgå till flera hundra tusen kronor i vissa lag. Pengarna i lagkassorna härrör från sponsorer, föräldrar och diverse penninginsamlade verksamheter och de utnyttjas till bl.a. anmälningsavgifter, resor, inköp av matchtröjor m.m.

#### 2.5 Förening D

Förening D är en förening med elitverksamhet inom en stor svensk idrott. Föreningen har ca 650 idrottsaktiva medlemmar och ca. 2550 stödjande medlemmar. Omsättningen under år 2002 var ca 67 miljoner kr. Föreningen äger ett fastighetsbolag som sköter fastighetsförvaltningen av den arena som nyttjas i föreningens verksamhet. Lagkassorna inkluderas för närvarande inte i föreningens redovisning men de ska tas med fr.o.m. nästa års redovisning. Lagkassorna anses bestå av endast bingolottoprovision från föreningen till resp. lag och föreningen har totalt 11 lag.

### 3 Osäkerhetsfaktorer

Samtliga föreningar ombads skicka in sin årsredovisning avseende verksamheten under år 2002. Vid en närmare analys och jämförelse av föreningarnas respektive årsredovisningar kunde det konstateras att åtminstone tre av fyra föreningar inte uppfyller de krav som ställs i den nya bokföringslagen. Bevis på detta är bl.a. följande:

- Lagkassorna inkluderas inte i redovisningen, d.v.s. föreningarna har mer eller mindre inte någon kontroll på dessa pengar. Lagkassorna kan innehålla stora summor pengar.
- Årsredovisningarna består i huvudsak av nettoredovisning med undantag för bruttoredovisning avseende poster såsom bingolotto och lotterier. Det anges inte uttryckligen när det är fråga om brutto- eller nettoredovisning utan detta har framkommit genom diskussioner med ansvariga personer för respektive förening.
- Vissa poster såsom "bidrag och medlemsavgifter" och "entréavgifter och kiosk" har sammanfogats i redovisningen och aktuella föreningar kunde inte förtydliga detta eftersom föreningen inte särredovisar aktuella poster.

Osäkerhetsfaktorer har medfört att underlaget till viss del bygger på ren uppskattning. Detta beror huvudsakligen på ofullständiga svar från föreningarna, vilket baseras på en redovisning som inte uppfyller bokföringslagens krav. Den bristfälliga hanteringen av lagkassor medför även att underlaget inte är helt sanningsenligt. Underlaget anses dock kunna ge vissa indikationer vad gäller förslaget om oinskränkt inkomstskatteskyldighet, se bilaga 1 – 4 och p. 5.3 nedan. Det är däremot svårare att bedöma utfallet av en framtida omfattande momsredovisningsskyldighet eftersom lagen till viss del finansierar inköp av momspliktiga varor och tjänster med lagkassor som inte syns i redovisningen.

#### 4 Föreningarnas synpunkter

##### 4.1 Frågor

Föreningarna fick besvara följande frågor:

- 1) Är ni införstådda med de krav som ställs på redovisningen av ideella föreningar enligt nya bokföringslagen och anser ni att ni uppfyller dessa krav?
- 2) Vad har ni för tankar kring det nuvarande skattesystemet för ideella idrottsföreningar och hur ser ni på ett ev. införande av momsplikt på försäljningsverksamhet och oinskränkt inkomstskatteskyldighet?

##### 4.2 Bokföringsskyldighet

Samtliga föreningar var införstådda med de krav som ställs på redovisningen enligt nya Bokföringslagen. De ansåg även att de uppfyller dessa krav, trots att t.ex. lagkassorna inte inkluderas i redovisningen. En förening ansåg inte att detta var ett problem eftersom lagkassorna bara består av "vita" pengar. De vill inte heller hämma den entreprenörsanda som finns inom vissa lag, eftersom den ger lagen förbättrade möjligheter att utöva idrottslig verksamhet.

##### 4.3 Momsregistrering

Analysen av utfallet för respektive förening av ett införande av momsredovisningsskyldighet är svår att utföra eftersom stora belopp florerar i föreningarnas lagkassor och det går inte att få fram exakta uppgifter på hur mycket av dessa pengar som används i momspliktig verksamhet.

Vid tal om en ev. momsregistreringsskyldighet framförde förening A, B och C stark kritik främst p.g.a. ökad administration, vilket föreningarna inte anser att de skulle klara av. En

förening nämnde att administrationen är onödigt tung redan nu p.g.a. av t.ex. kontrolluppgiftsplikten för alla domarersättningar överstigande 100 kr, varför denna gräns föreslås höjas till åtminstone 1000 kr.

Förening D hade däremot själv undersökt huruvida den skulle vinna på att vara registrerad för moms och att bedriva föreningens verksamhet i ett s.k. IdrottsAB. Föreningen har för närvarande vissa avdragsmöjligheter i det helägda fastighetsbolaget och anser inte att föreningen skulle vinna på ytterligare avdragsmöjligheter för kostnader nedlagda i den idrottsliga verksamheten. Samtliga föreningar förespråkar således ett bibehållande av det nuvarande systemet, d.v.s. i realiteten en relativt begränsad momsredovisningsskyldighet för idrottsföreningar.

#### 4.4 Oinskränkt inkomstskattskyldighet

Samtliga föreningar framförde kritik mot ett införande av oinskränkt inkomstskattskyldighet men det torde även bero på att de inte kunde överblicka vilket utfall det skulle få för den egna föreningen. Det faktum att föreningarna A, B och C är relativt beroende av t.ex. bingolottoförsäljning medförde emellertid att de inte ens kunde tänka sig att fundera på ett sådant förslag.

Förening D ansåg att det nuvarande skattesystemet är mest förmånligt för deras verksamhet. Det huvudsakliga skälet till att förening D har valt att inte driva sin verksamhet i form av IdrottsAB är skillnaderna mellan aktiebolag och allmännyttiga ideella föreningar avseende föreningarnas möjligheter till "idrottspensionsavsättningar", vilka innebär ett uppskjutande av beskattningen till dess pengarna tas ut.

### 5 Pilotstudie - oinskränkt inkomstskattskyldighet

#### 5.1 Förslagets innebörd

JurK:s förslag om en oinskränkt inkomstskattskyldighet förutsätter en avdragsrätt för samtliga kostnader i verksamheten – såväl direkta som indirekta kostnader. Enligt detta förslag skulle föreningarna medges ett allmänt avdrag för de indirekta verksamhetskostnaderna efter det att föreningens intäkter från samtliga finansieringsverksamheter fastställts och "kvittats" mot varandra. Om det således t ex finns ett överskott från bingo, lotterier, idrottsintäkter (anmälningsavgifter m.m.) och övriga försäljningsintäkter (förmånshäften m.m.), så ska detta i slutändan stämmas av mot det allmänna avdraget. Det som eventuellt härefter återstår ska – efter tillåtna reserveringar/fonderingar – beskattas med 28 %.

Det förekommer således inte någon bedömning av vad som har naturlig anknytning eller vad som är hävdvunnet och problematiken med huvudsaklighetsbedömningen och förvärvskälleindelningen blir helt

ointressant. Skatteberäkningen sker med andra ord i en och samma förvärvskälla, vilket innebär att underskottsverksamheter nedbringat resultatet av överskottsverksamheter.

## 5.2 Intäkter och kostnader

Vid granskning av årsredovisningen för respektive förening har den idrottsliga verksamheten skiljts från den externa försäljningsverksamheten. Härutöver har extraordinära intäkter och kostnader samlats under en särskild rubrik tillsammans med övriga intäkter och kostnader som ska undantas från inkomstbeskattning, såsom t ex medlemsavgifter och bidrag.

Fördelningsprincipen vid ovan nämnda indelning har varit följande:

### Idrottsliga intäkter:

- Entréavgifter
- Tävling (anmälningavgifter, resor, träningsläger etc.)
- Övergångsersättningar
- Tävlingsförsäljning - försäljning i direkt samband med match/tävling (matchprogram, , cafeteria, kiosk etc.)

### Idrottsliga kostnader:

- Personalkostnader/ersättningar/arvoden/förmåner till aktiva/ledare
- Ersättning domare/funktionärer
- Hyra anläggning
- Tävling (anmälningavgifter, resor, träningsläger m.m.)
- Tävlingsmaterial (matchtröjor, vattenflaskor, tejp m.m.)
- Övergångsersättningar
- Tävlingsförsäljning - försäljning i samband med match (inköp varor och tjänster m.m.)
- Administration. (porto, kopiering, telefon m.m.)
- Fastighetsförvaltning. (el, skötsel av plan/arena/kansli/klubbhus m.m.)

### Externa försäljningsintäkter:

- Bingo och lotterier (bingolotter, bingohallar, drive-in-bingo, lotterier m.m.)
- Reklam/sponsorer
- Övrig försäljning (förmånshäften, souvenirer m.m., m.m.)

### Externa försäljningskostnader

- Reklam/sponsorer
- Övrig försäljning (förmånshäften, souvenirer m.m., m.m.)

Extraordinära/övriga intäkter/kostnader:

- Bidrag/aktivitetsstöd
- Medlemsavgifter
- Gåvor
- Fastighetsförsäljning (reavinst/förlust)
- Kapitalintäkter/kostnader (räntor)

### 5.3 Pilotstudiens resultat

Mot bakgrund av föreningarnas resultat enligt Bilaga 1 – 4 kan följande konstateras:

- Förening A, B och C drabbas inte av någon inkomstskatt alls trots att föreningarna totalt sett uppvisar ett positivt resultat.
- Förening D uppvisar en vinst på ca. 2.7 miljoner kronor och drabbas av en skatt om ca 400 000 kronor. Det bör inte nödvändigtvis anses oskäligt att förening D drabbas av denna skatt eftersom föreningen har en mycket stor omsättning och en relativt liten breddverksamhet, d.v.s. största delen av omsättningen avser föreningens elitverksamhet.

## FÖRENING A

## IDROTTLIG VERKSAMHET

INTÄKTER		KOSTNADER	
Entréavgifter		Administration	4,600
Tävlingar		Tävlingar	26,800
Övergångsersättningar (erhållna)		Övergångsersättningar (erlagda)	
Tävlingsförsäljning		Tävlingsförsäljning	
Hyra anläggning		Hyra anläggning	24,500
		Personalkostnader/Ers. Aktiva	3,600
		Ersättning domare/funktionärer	3,800
		Tävlingsmaterial	19,600
		Fastighetsförvaltning	63,000
<b>TOTALT</b>	<b>0</b>	<b>TOTALT</b>	<b>-145,900</b>

## EXTERN FÖRSÄLJNINGSVERKSAMHET

INTÄKTER		KOSTNADER	
Reklam/sponsor		Reklam/sponsor	
Bingolotto*	48,000		
Drive-in Bingo*	99,600		
Övr. försäljning			
<b>TOTALT</b>	<b>147,600</b>	<b>TOTALT</b>	

## EXTRAORDINÄR VERKSAMHET

INTÄKTER		KOSTNADER	
Kapital		Kapital	
Fastighetsförsäljning			
Bidrag/aktivitetsstöd	43,800		
Medlemsavgifter	2,300		
Gåvor			
<b>TOTALT</b>	<b>46,100</b>	<b>TOTALT</b>	
<b>RESULTAT</b>	<b>47,800</b>		

<b>BRUTTOINTÄKTER</b>	147,600
<b>BRUTTOKOSTNADER</b>	-145,900
<b>BRUTTORESULTAT</b>	1700
<b>GRUNDAVDRAG</b>	-15,000
<b>NETTORESULTAT</b>	-13,300
<b>SKATT (28%)</b>	0

\* Intäkter från bingo och lotterier redovisas netto m.a.a. att vissa föreningar endast kan uppvisa nettoresultat avseende dessa poster.



**FÖRENING B****IDROTTLIG VERKSAMHET**

<b>INTÄKTER</b>		<b>KOSTNADER</b>	
Entréavgifter	8,000	Administration	104,000
Tävlingar	310,000	Tävlingar	450,000
Övergångsersättningar (erhållna)	13,000	Övergångsersättningar (erlagda)	4,500
Tävlingsförsäljning	16,000	Tävlingsförsäljning	12,200
Hyra anläggning	24,000	Hyra anläggning	202,000
Lönebidrag	321,600	Personalkostnader/Ers. Aktiva	519,000
		Ersättning domare/funktionärer	43,500
		Tävlingsmaterial	156,000
		Fastighetsförvaltning	54,000
<b>TOTALT</b>	<b>692,600</b>	<b>TOTALT</b>	<b>1,545,200</b>

**EXTERN FÖRSÄLJNINGSVERKSAMHET**

<b>INTÄKTER</b>		<b>KOSTNADER</b>	
Reklam/sponsor	151,000	Reklam/sponsor	57,000
Bingolotto*	423,800		
Bingo*	210,200		
Övr. försäljning	32,000	Övrig försäljning	18,500
<b>TOTALT</b>	<b>817,000</b>	<b>TOTALT</b>	<b>-75,500</b>

**EXTRAORDINÄR VERKSAMHET**

<b>INTÄKTER</b>		<b>KOSTNADER</b>	
Kapital**	40,000	Kapital	1,400
Fastighetsförsäljning			
Bidrag/aktivitetsstöd	158,000		
Medlemsavgifter	105,000		
Gåvor			
<b>TOTALT</b>	<b>303,000</b>	<b>TOTALT</b>	<b>-1,400</b>
<b>RESULTAT</b>	<b>190,500</b>		

<b>BRUTTOINTÄKTER</b>	
<b>BRUTTOKOSTNADER</b>	
<b>BRUTTORESULTAT</b>	
<b>GRUNDAVDRAG</b>	
<b>NETTORESULTAT</b>	
<b>SKATT (28 %)</b>	

\* Intäkter från bingo och lotteri redovisas netto m.a.a. att vissa föreningar endast kan uppvisa nettoresultat avseende dessa poster.

\*\* Kapital inkl. i inkomstskattberäkningen m.a.a. att det är en skattepliktig intäkt.

## FÖRENING C

## IDROTTLIG VERKSAMHET

INTÄKTER		KOSTNADER	
Entréavgifter		Administration	154,000
Tävlingar	317,900	Tävlingar	720,000
Övergångsersättningar (erhållna)		Övergångsersättningar (erlagda)	9,600
Tävlingsförsäljning	63,000	Tävlingsförsäljning	45,000
Hyra anläggning		Hyra anläggning	146,000
		Personalkostnader/Ers. Aktiva	865,000
		Ersättning domare/funktionärer	90,000
		Tävlingsmaterial	450,000
		Fastighetsförvaltning	75,000
<b>TOTALT</b>	<b>380,900</b>	<b>TOTALT</b>	<b>-2,554,600</b>

## EXTERN FÖRSÄLJNINGSVERKSAMHET

INTÄKTER		KOSTNADER	
Reklam/sponsor	150,000	Reklam/sponsor	1
Bingolotto*	298,600		
Bingohall*	157,800		
Övr. försäljning	32,000		
<b>TOTALT</b>	<b>638,400</b>	<b>TOTALT</b>	<b>-1</b>

## EXTRAORDINÄR VERKSAMHET

INTÄKTER		KOSTNADER	
Kapital**	5,400	Kapital	12
Fastighetsförsäljning**	28,000		
Bidrag/aktivitetsstöd	880,000		
Medlemsavgifter	700,000		
Gåvor	5,600		
<b>TOTALT</b>	<b>1,619,000</b>	<b>TOTALT</b>	<b>-12</b>
<b>RESULTAT</b>	<b>70,500</b>		

<b>BRUTTOINTÄKTER</b>	1,052,700
<b>BRUTTOKOSTNADER</b>	-2,567,800
<b>BRUTTORESULTAT</b>	-1,515,100
<b>GRUNDAVDRAG</b>	0
<b>NETTORESULTAT</b>	-1,515,000
<b>SKATT (28 %)</b>	0

\* Intäkter från bingo och lotteri redovisas netto m.a.a. att vissa föreningar endast kan uppvisa nettoresultat avseende dessa poster.

\*\* Kapital och fastighetsförsäljning inkl. i inkomstskattberäkningen m.a.a. att det är en skattepliktig intäkt.

## FÖRENING D

## IDROTTLIG VERKSAMHET

INTÄKTER		KOSTNADER	
Entréavgifter	30,200,000	Administration	2,300,000
Tävlingar	692,000	Tävlingar	4,460,000
Övergångsersättningar (erhållna)	2,400,000	Övergångsersättningar (erlagda)	425,000
Tävlingsförsäljning	6,300,000	Tävlingsförsäljning	4,200,000
Hyra anläggning		Hyra anläggning	9,000,000
		Personalkostnader/Ers. Aktiva	39,292,000
		Ersättning domare/funktionärer	216,000
		Tävlingsmaterial	1,200,000
		Fastighetsförvaltning	600,000
<b>TOTALT</b>	<b>39,592,000</b>	<b>TOTALT</b>	<b>-61,693,000</b>

## EXTERN FÖRSÄLJNINGSVERKSAMHET

INTÄKTER		KOSTNADER	
Reklam/sponsor	22,000,000	Reklam/sponsor	1,520,000
Bingolotto*	950,000		
Lotteri*	720,000		
Övr. försäljning	2,400,000	Övrig försäljning	1,200,000
<b>TOTALT</b>	<b>26,070,000</b>	<b>TOTALT</b>	<b>-2,720,000</b>

## EXTRAORDINÄR VERKSAMHET

INTÄKTER		KOSTNADER	
Kapital**	200,000	Kapital	12,000
Fastighetsförsäljning			
Bidrag/aktivitetsstöd	640,000		
Medlemsavgifter	660,000		
Gåvor			
<b>TOTALT</b>	<b>1,500,000</b>	<b>TOTALT</b>	<b>-12,000</b>
<b>RESULTAT</b>	<b>2,737,000</b>		

<b>BRUTTOINTÄKTER</b>	65,862,000
<b>BRUTTOKOSTNADER</b>	64,425,000
<b>BRUTTORESULTAT</b>	1,437,000
<b>GRUNDAVDRAG</b>	-15,000
<b>NETTORESULTAT</b>	1,422,000
<b>SKATT (28 %)</b>	398,160

\* Intäkter från bingo och lotteri redovisas netto m.a.a. att vissa föreningar endast kan uppvisa nettoresultat avseende dessa poster.

\*\* Kapital inkl. i inkomstskattberäkningen m.a.a. att det är en skattepliktig intäkt.

### 15.5 Bilaga 5 BUS, svar som BUS lämnat till utredningen om översyn av reglerna om reducerade mervärdesskatter m.m. (Fi2002:11)

Stockholm 14 juni 2003

Svar på Förfrågan hur de momsförändringar som genomfördes den 1 juli 1996 och 1 januari 1997 inom kultursektorn har påverkat Er verksamhet, av 2003 03 24.

BUS (Bildkonst Upphovsrätt i Sverige) verksamhet består av flera delar där upphovsrättsliga ersättningar inkasseras och fördelas till upphovsmännen (bildkonstnärer och illustratörer).

Vi väljer att besvara samtliga frågor i ett genom att beskriva det som vi upplever som problem och som främmande i det nuvarande systemet, nämligen har droit de suite kommit att hanteras avseende mervärdesskatt.

Men först vill vi omtala att den nuvarande så kallade kultur momsens om 6 procent fungerat utmärkt i vår verksamhet, vid genomförandet av och anpassningen till mervärdesskattesystemet uppstod en del frågetecken. Dessa kunde tämligen snabbt rätas ut, bland annat med stöd av externa experter.

Droit de suite kom att bli momsbelagt genom en slarvigt ställd fråga från en auktionshandlare till en lokal skattemyndighet. Svaret på frågan "Är det moms på droit de suite?" blev jakande och med stöd av huvudsaklighetskriteriet kom momsens att bli 25%. Droit de suite ersättningen kom därvid att betraktas som en del av varan, konstverket, och följden blev att droit de suite istället för 5% kom att öka till 6,25%.

Samtidigt konstaterades att droit de suite i sig är varken en vara eller en tjänst och skulle därför inte omfattas av mervärdesskatt. Den konkreta innebörden blev att mervärdesskatten inte fördes vidare i kedjan till den slutlige mottagaren av denna ersättning (rättighetshavaren). Istället skulle handlare och auktionsföretag leverera in mervärdesskatten och sedan vidarebefordra droit de suite till BUS utan mervärdesskatt.

I BUS verksamhet skulle BUS handhavande med droit de suite, dvs den tjänst BUS utför åt rättighetshavaren beläggas med en momssats om 25%. Denna fördes vidare till rättighetshavaren som en kostnad för denna. Om avdragsrätt inte föreligger hos mottagaren blir det en ren kostnad.

Det har därmed uppkommit ett system som framstår som ytterst märkligt. En upphovsrättslig ersättning som per definition inte skall

omfattas av mervärdeskatt (varken vara eller tjänst) beläggs med den högsta momssatsen, samtidigt sker inskränkningar i avdragsmöjligheten för ingående moms medan en ny momskostnad påförs konstnären.

Vi menar att detta bör rättas till och att det enklaste vore att belägga droit de suite med en kulturmoms om sex procent. Denna kan då hanteras i alla led och transaktioner där droit de suite ingår. Detta kommer inte att leda till några problem utan kommer att fungera på samma sätt som vårt nuvarande system för reproduktionsersättning gör. Upphovsrättens har en moms på sex procent medan varans moms kan variera, enligt vår erfarenhet har det inte orsakat några problem.

I tillägg till den utveckling som skett skall det observeras att auktionshandeln genom omprövning har fått till stånd den ändringen att de inte behöver debitera/erlägga mervärdeskatt på droit de suite eftersom de inte för in varan (konstverket) i eget lager utan är ombud för säljaren.

Statsfinansiellt innebär det att man idag inte har några skatteintäkter från mervärdeskatten på droit de suite.

Den 25 procentiga mervärdeskatten på droit de suite är endat kvar i konsthandeln och bidrar mycket verksamt till att konsthandeln undviker att redovisa droit de suite till BUS. Därigenom är mervärdeskatten skadlig för konstnärens ersättningsrätt.

Troligen skulle en sänkning av droit de suite till 6 procent leda till ökad inkassering för BUS och till en ökad momsintäkt för staten (även om vi här talar om mycket marginella belopp) vilket borde vara en önskad systemförbättring i sig.

## 15.6 Bilaga 6 KLYS, svar som KLYS lämnat till utredningen om översyn av reglerna om reducerade mervärdesskatter m.m. (Fi2002:11)

Stockholm den 13 juni 2003

Svar på förfrågan om hur de momsförändringar som genomfördes 1 juli 1996 och den 1 januari 1997 inom kultursektorn har påverkat verksamheter på kulturområdet

KLYS – Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd - är ett samarbetsorgan för 17 konstnärsorganisationer inom områdena ord, ton, scen, bild och eter. KLYS företräder dessa yrkesgrupper i frågor av gemensamt intresse såsom upphovsrätt, arbetsmarknad, skatterätt och yttrandefrihet. Genom denna skrivelse samordnas KLYS-organisationernas synpunkter. I flera fall avger KLYS' medlemmar också egna svar som kompletterar KLYS skrivelse. KLYS har valt att i sitt svar inledningsvis behandla fråga 1, 4 och 5, för att sedan övergå till fråga 2 och 3.

1, 4-5. Allmänt kan sägas att den 6-procentiga mervärdesskattesats som infördes på en rad områden inom kultursektorn 1996 och 1997 i huvudsak fungerar väl idag. I de fall den lägre 6-procentiga momsskattesatsen inte kan tillämpas på kulturområdet upplevs dock nuvarande momsreglering som svårbegriplig, godtycklig och orättvis för många konstnärer. Det är därför mycket som talar för att en enhetlig reducerad mervärdesskatt om 6 procent bör tillämpas på hela kulturområdet. En sådan enhetlig kultur moms är något som KLYS framfört som sitt önskemål vid ett flertal tillfällen gentemot regering och riksdag.

Det finns enligt KLYS starka skäl för att införa en enhetlig reducerad moms om 6 procent för alla typer av varor och tjänster på kulturområdet. Konstnärsorganisationerna är överens om att en enhetlig kultur moms, utom för de varor och tjänster som fortfarande bör undantas helt från moms, är nödvändig och önskvärd. Flera av de gränsdragningsproblem och tillämpnings-svårigheter som finns idag skulle undanröjas och det skulle underlätta för personer som är verksamma inom kulturområdet att rent praktiskt administrera sin momshantering och att hålla de administrativa kostnaderna nere om en enhetlig kultur moms infördes.

Konstnärernas situation på arbetsmarknaden och i skattesammanhang skiljer sig på flera sätt från andra yrkesgrupper. Utmärkande för konstnärernas villkor är tidsbegränsade anställningar, korta uppdrag och deltidsanställningar. Inom bild- och ordområdet är den största delen av konstnärerna F-skattare och därigenom egenföretagare. Men även inom andra konstnärsgrupper blir det vanligare att tvingas uppträda på

arbetsmarknaden som egen-företagare. Uppdrag i egenskap av egenföretagare kombineras ofta med korta anställningar och icke-konstnärliga försörjningsarbeten såsom brödjobb, vilket medför att många kulturarbetare uppträder både som A- och F-skattare.

Gränsdragningsproblematiken mellan tjänst och näring blir också aktuell i moms-sammanhang. Om man underlåter att ta ut moms - trots att intäkten ska beskattas i näring - kan kulturarbetaren själv bli ansvarig för momsen.

Inom kulturområdet finns många verksamheter som helt eller delvis finansieras med anslag och bidrag från stat och kommun, medan andra är självfinansierade. De offentliga bidragen har tillkommit för att främja olika kulturverksamheter och göra dem tillgängliga för envar till ett inte alltför högt pris. Karaktäristiskt för kulturområdet är ett starkt beroende av offentliga bidrag och att dessa verksamheter sällan inbringar ekonomiska vinster eller överskott. Utformningen av skattesystemet har därför stor betydelse för möjligheterna att driva kulturverksamheter, vilket förstärks av att dessa normalt riktar sig till arrangörer eller direkt till privatpersoner, som inte har möjlighet att vältra över skatten på någon annan.

En höjning av kultur moms skulle leda till stora nedskärningar och höjda biljettpriser i en redan underfinansierad och krisdrabbad bransch. En normalskattesats för kulturella verksamheter skulle innebära väsentligt höjda kostnader för fria teatergrupper och andra aktörer inom kulturområdet som ofta arbetar gentemot kommuner och landsting, som inte har rätt att dra av moms. De tjänster som tillhandahålls i dessa fall skulle kraftigt fördyras om de belastades med 25 procents moms och efterfrågan på dem skulle minska betydligt. Kombinationen av att vidga kretsen momspliktiga och samtidigt höja momsen skulle slå mycket hårt mot svensk kulturproduktion. Antalet arbetstillfällen för en redan utsatt grupp skulle minska och ersättningarna för kulturarbetare sänkas. Kulturområdet bör därför beskattas med en låg momsats i de fall verksamheten ska vara momspliktig.

Ett problem som bör lyftas fram i sammanhanget är kulturinstitutionernas avdrags-begränsning. Dessa verksamheter får bara dra av kostnader till den del som inte bekostas genom offentliga bidrag. KLYS anser att denna avdragsbegränsning bör avskaffas. Se Svensk Scenkonsts svar.

En reducerad enhetlig kultur moms bidrar till att främja konstnärligt skapande samt att öka tillgången till kulturella evenemang. Efterfrågan på konstnärliga uttryck ökar med åtföljande ökade skatteintäkter för staten. Genom en sänkning av momsen skulle konstverk och kulturupplevelser bli tillgängliga för en större kundkrets. Man skulle bättre förverkliga flera av målsättningarna med den statliga kulturpolitiken. Den statliga kulturpolitiken har bl a som målsättning att tillförsäkra landets

medborgare tillgång till ett rikt och varierat kulturliv till rimliga priser. En 6 procentig moms skulle således bättre garantera mångfalden och kvaliteten i kulturutbudet.

Vidare skulle en enhetlig 6-procentig moms stimulera arbetsmarknaden för konstnärliga yrkesutövare och förbättra deras ekonomiska villkor. De resurser som frigörs skulle huvud-sakligen gå till konstnärerna, men även till de kunder som inte gör avdrag för moms. Det skulle också öka konstnärers möjlighet till marknadsföring och försäljning.

Det ska understrykas att på de områden där den 6 procentiga momsen idag tillämpas fungerar den som ett effektivt medel för att uppnå de syften som ligger till grund för reglerna.

Regeringen framhöll i proposition 1996/97:3, som riksdagen anslutit sig till, att 'skattepolitiska åtgärder kan få oväntade och drastiska konsekvenser för konstnärer' och att 'det därför bör vara ett övergripande konstnärspolitiskt mål att rimlig hänsyn tas till konstnärernas speciella förhållanden inom varje politikområde innan man väljer att lösa problemen inom kultur-politikens ram'. Uttalandet ger stöd för att en särskild reducerad momssats tillämpas på kulturområdet.

Vidare konstaterades i Konstnärstödsutredningen SOU 1997:184 (s 37) att det finns anledning att utreda hur skattesystemet kan användas för att främja kulturområdet, t ex genom en enhetlig kultur moms. Konstnärstödsutredningen nämner också att stöd för en sådan kultur moms kan hämtas från andra länders moms lagstiftningar för kulturella varor och tjänster.

KLYS vill här understryka att EG:s sjätte moms direktiv ger utrymme för en reducerad enhetlig moms på kulturområdet. De svenska konstnärorganisationerna är ense om att man bör utnyttja den möjlighet som finns i direktivet till en lägre momssats på varor och tjänster inom kulturområdet. En låg moms på kulturområdet är också vanligt förekommande i övriga EU-länder. Om Sverige skulle välja att inte låta kulturområdet åtnjuta en lägre momssats, kommer detta att få negativa konsekvenser ur ett europeiskt och internationellt perspektiv, eftersom den inre marknaden och rörligheten på kulturområdet skulle motverkas.

En enhetlig reducerad kultur moms måste också ses i ljuset av att man avser att utvidga kretsen av momspiktiga. Om skatteunderlaget breddas kompenseras det eventuella inkomstbortfall för staten som skulle kunna bli resultatet genom att momsen sänks på en del håll inom kulturområdet. Enligt KLYS innebär en generell reducerad kultur moms om 6 procent inte en särskilt betungande kostnad för staten. Sett ur ett



större perspektiv inbringa inte mervärdes-skatt på kulturområdet några nämnvärda intäkter.

Riksskatteverket (RSV) uttrycker sig också positivt till en justering av mervärdesskatte-reglerna för konstnärers omsättning som kan medföra större enhetlighet i hanteringen för skattemyndigheterna. Beträffande momshantering på kulturområdet efterlyser KLYS en rikstäckande samlad kompetens inom RSV i likhet med den artistavdelning för kulturarbetares deklarerationer som nu håller på att starta upp igen på Skattemyndigheten i Stockholm. En sådan enhetlig hantering av kulturarbetares skattefrågor efterlyses också av utredare Anders Forsman i den nyligen remitterade utredningen SOU 2003:21 Konstnärerna och trygghets-systemen.

Vi vill varna för den rensning av momsnedläggningarna i Sverige som Skattebasutredningen föreslår i sitt betänkande SOU 2002:47 Våra skatter. Mot bakgrund av det ovan anförda är det starkt motiverat att behålla en differentiering mellan en lägre kulturmomssats och en normal-skattesats.

KLYS vill också framföra att vi anser att beslut i fråga om de förslag som läggs i SOU 2002:74 Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv beträffande slopande av generell momsfrihet för allmännyttiga ideella föreningar på kulturområdet samt för upphovsmans försäljning av konstverk bör avvaka och samordnas med resultatet av den aktuella mervärdesskatteutredningen.

2. Beskrivning av problemområden, framför allt sådana som kan lösas genom utvidgning av den 6-procentiga momsen till det övriga kulturområdet

Gränsdragningen mellan överlåtelse eller upplåtelse av rättigheter på 6 procent och utövande konstnärers momsfria framförande av upphovsrättsligt skyddade verk

De tillämpningsproblem som föreligger på scen- och medieområdet sammanhänger i första hand med att en utövande konstnär framförande av ett konstnärligt eller litterärt verk är undantaget från momsplikt. Denna tjänst är nära förknippad med bl a upplåtelse eller överlåtelse av rättighet till ljud- eller bildupptagning av sådant framförande, som idag beskattas till en reducerad skattesats om 6 procent.

Ett exempel på denna gränsdragningsproblematik är när en skådespelare ska läsa in en dubbad text till en tecknad film. Skådespelaren fakturerar filmbolaget 6 procent moms då han anser att det är rätten att utnyttja inspelningen av hans inläsning som han säljer. Skattemyndigheten anser istället att tjänsten delvis ska anses avse ett framförande av en utövande

konstnär, vilket är undantaget från skatteplikt. Detta ställningstagande från skattemyndighetens sida medför att kunden inte kan få avdrag för hela den debiterade momsen och eventuellt drabbas av ett 20 procentigt skattetillägg på felaktigt avdraget belopp. Samtidigt blir artistens omsättning med detta synsätt delvis undantagen från momsplikt vilket i sin tur leder till en begränsad avdrags-rätt och en komplicerad fördelning av den ingående moms.

Mot denna bakgrund anser KLYS att ett slopande av det nuvarande undantaget från skatteplikt för utövande konstnärers framförande av ett konstnärligt eller litterärt verk skulle innebära en betydande förenkling av regelsystemet. KLYS vill framhålla att ett upphävande av detta undantag från skatteplikten förutsätter att man även i fortsättningen tillämpar en reducerad momssats om 6 procent. Att ta bort undantaget samtidigt som man inför en normalmomssats om 25 procent skulle få mycket negativa effekter på kulturområdet.

Gränsdragningen mellan Artistbolag och Produktionsbolag  
När en utövande konstnär framför ett verk i en situation där framförandet tillhandahålls genom ett bolag som ägs och drivs av artisten så ska detta framförande, såvitt KLYS förstår, vara momsbefriat, eftersom framförandet då sker genom ett s k Artistbolag. I det fall ett framförande sker genom ett bolag som inte ägs och drivs av artisten så ska framförandet, även om det sker i artistens namn, vara fullt ut momspliktigt, dvs 25 procent. Man kan tänka sig ett antal fall där tolkningsfrågor kan uppstå vad gäller ägandet och innebörden av att bolaget drivs av artisten respektive av annan. Dessa frågor är ännu inte besvarade av rättspraxis och det är troligt att detta leder till rättsosäkerhet och svårigheter i en framtid både för konst-närerna och skattemyndigheten. KLYS föreslår därför att konstnärliga framföranden som tillhandahålls genom ett bolag, oavsett om det är ett Artistbolag eller ett Produktionsbolag, ska beskattas med 6-procentig moms.

Gränsdragningen mellan entréavgift till konsert respektive danstillställning

Entréavgift till konsert beskattas med en reducerad moms om 6 procent medan den till danstillställning beskattas med 25 procent. Om en arrangör anordnar en konsert med en musikgrupp och publiken ges möjlighet att dansa anses det huvudsakliga syftet med arrangemanget vara musikgruppernas framträdande och 6 procent moms ska tas ut på entréavgiften. Om det däremot är fråga om ett dansband anses det inte längre vara fråga om en konsert utan det huvudsakliga syftet med arrangemanget anses istället vara att bereda publiken tillfälle att dansa, varför entréavgiften i sådant fall ska beskattas med 25 procent.

Frånsett den orättvisa som vi anser ligga i denna reglering finns också här ett gränsdragnings-problem som är uppenbart och som snarast ökat med

den utveckling som finns på denna del av kulturområdet. De renodlade danstillställningar som tidigare var vanliga har ersatts av evenemang som framstår som mer blandade och ur momssynpunkt mer svårdefinierade. KLYS anser därför att Mervärdesskattelagen bör utformas så att alla typer av kulturella framträdanden och artistframträdanden omfattas av den lägre momssatsen på 6 procent.

#### Beställningsproduktioner

KLYS medlem Musikerförbundet har idag ett stort antal medlemmar som arbetar med beställningsproduktioner av olika slag. Det är i detta sammanhang ofta fråga om medlemmar som både komponerar och spelar in musik. Frågan uppkommer här om det rör sig om en transaktion som utgör en upplåtelse av rättigheter med kulturmoms om 6 procent eller om en försäljning av en tjänst som skall vara momspliktig med 25 procent. Denna fråga kan ofta inte med säkerhet besvaras av någon och de svar som ges är teoretiska tolkningar som ändå lämnar frågeställaren i en fortsatt situation av rättsosäkerhet. En generell tillämpning av en 6-procentig momssats i dessa fall förordas av KLYS.

#### Momsplikt för upplåtelse eller överlåtelse av rättigheter 6 procent

För upphovsrättsorganisationerna, t ex COPYSWEDE, har problemen främst varit av övergångsnatur. Genom att själva och med hjälp av utomstående momsexperter noggrant gå igenom aktuella frågeställningar har problemen kunnat lösas. Samarbete har också skett inom kultursektorn. Några gränsdragningsproblem har inte förekommit för COPYSWEDEs del, i vars verksamhet rättigheter med olika mervärdessatser representeras, men en skattesats om 6 procent har kunnat användas med hänvisning till huvudsaklighetsprincipen.

#### Bildkonstnärer

Bildkonstnärer måste hålla reda på inte mindre än fyra olika momssatser i sin konstnärliga verksamhet; 0 procent för konstnärs egen försäljning av konstverk upp till 300.000 kr/år, 12 procent för konstnärs egen försäljning av konstverk för 300.000 kr eller mer, 6 procent för upphovsrättsersättningar, 25 procent för försäljning av konstverk genom konstnärens bolag, för utställningsersättningar och för utsmyckningar på offentliga byggnader (betraktas som byggnadstillbehör i skattesammanhang och inte som konstverk). Se vidare svar från KRO/KIF.

Även om den 25 procentiga momsens på fotografier inte inneburit några större gränsdragningsproblem för industri- och reklamfotografer har den höga momssatsen alltid upplevts som diskriminerande och konkurrenshämmande bland fotografer som arbetar med utställning och försäljningsverksamhet av egna fotografiska verk. Det skulle förenkla betydligt för fotografer om man slapp bedömningen av huruvida ett fotografi är ett konstverk eller inte.

Exempel: Idag momsbeläggs utställningsbilder, typ Årets bild, på Galleri Kontrast med 25 procent medan Gerry Johanssons bilder som ställs ut på Moderna Museet beläggs med 6 procents moms. Dessutom förfördelas fotografier i jämförelse med illustratörer för jämförbara uppdrag. Eftersom EG-direktivet ger utrymme för en momssänkning av fotografier vill KLYS därför förorda att denna möjlighet utnyttjas i Mervärdesskattelagen så att momssatsen för fotografier sänks till 6 procent. Se vidare Svenska Fotografers förbunds svar.

Konstnärorganisationernas tillämpning av reglerna  
KLYS medlemsorganisationer assisterar och företräder ofta medlemmar i skattefrågor, vilket innebär att de angivna frågorna utgör en betydande del av förbundens verksamhet. Det är för KLYS önskvärt att ändringar genomförs för att skapa ökad tydlighet och minska den rättsosäkerhet som råder idag. Det är dessutom för KLYS medlemsorganisationer en resurs-fråga att man idag måste ägna mycket tid åt frågor som har sin grund i en rättsosäkerhet som måste bedömas som oacceptabel för alla inblandade parter. En enhetlig reducerad momssats om 6 % skulle avsevärt förenkla konstnärorganisationernas hantering av momsärenden.

Även köpare av varor och tjänster inom kulturområdet upplever problem med nuvarande system bl a eftersom det inte föreligger avdragsrätt för debiterad utgående moms som avser tjänst som är undantagen från momsplikt eller för debiterad utgående moms till för hög procentsats. Vid ett flertal tillfällen har också godtroende köpare påförts skattetillägg på grund av felaktigt redovisad ingående moms.

### 3. Andra positiva eller negativa effekter

Generellt kan sägas för hela kultursektorn att förändringarna i momslagstiftningen från 1996 och 1997 har inneburit ytterligare administration. Relativt små inkomster drabbas av ett alltmer komplicerat momssystem. Momssystemet inom kulturområdet skulle dock förenklas betydligt om en enhetlig kultur moms införs om 6 procent. Positivt för upphovsrätts-organisationerna har varit att avdragsrätten för moms har sänkt kostnaderna för dessa och de har därigenom kunnat betala ut högre ersättningar till rättighetshavarna, upphovsmännen och utövande konstnärer.

Även om moms inom kulturområdet normalt uppfattas som något negativt kan det för vissa kulturskapare vara positivt, t ex för de kulturskapare som redan idag har höga ingående momskostnader, exempelvis frilansare av olika slag (tecknare, journalister m fl), vissa

bildkonstnärer, fotografer m m, d v s sådana grupper av kulturskapare som har möjlighet att kvitta sin utgående moms. Det är dock önskvärt att momssatsen för alla dessa grupper är låg, d v s inte högre än 6 procent.