

Enhetlig punktskatt på spel anordnat av kommersiella aktörer

November 2017

Promemorians huvudsakliga innehåll

I promemorian föreslås att schablonbeskattningen av vissa spelbord, dvs. nuvarande restaurankasinon och spel på fartyg i internationell trafik, ska tas bort och att detta spel i stället ska beskattas på samma sätt som övriga spel som anordnas av kommersiella aktörer med licens. Förslagen utgår från förslagen i betänkandet En omreglerad spelmarknad (SOU 2017:30) vilka för närvarande bereds inom Regeringskansliet.

Förslagen föranleder ändringar i skatteförfarandelagen (2011:1244) samt i förslaget till lag (2018:000) om spelskatt i betänkandet En omreglerad spelmarknad (SOU 2017:30).

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

Innehållsförteckning

1	Lagtext	4
1.1	Förslag till lag om ändring i lagen (2018:000) om skatt på spel	4
1.2	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	5
1.3	Förslag till lag om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	7
1.4	Förslag till lag om ändring i lagen (2018:000) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	8
2	Bakgrund och gällande rätt	10
3	Enhetlig beskattning av spel anordnat av kommersiella aktörer	13
4	Konsekvensanalys.....	17
5	Författningskommentar.....	21

1 Lagtext

1.1 Förslag till lag om ändring i lagen (2018:000) om skatt på spel

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2018:000) om spelskatt dels att 2 § ska ha följande lydelse, dels att punkt 2 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt SOU 2017:30

Föreslagen lydelse

2 §

Från spelskatt enligt denna lag undantas

Från spelskatt enligt denna lag undantas spel enligt 5 kap.

1. spel enligt 5 kap. spellagen (2018:000), och

spellagen (2018:000).

2. spel som avses i lagen (2018:000) om skatt på vissa spelbord.

2. Genom lagen upphävs

a) lagen (1991:1482) om lotteriskatt,

b) lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m., och

c) lagen (1972:820) om skatt på spel.

1.2 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 15 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

*Lydelse enligt prop. 2017/18:1, Föreslagen lydelse
lagförslag 3.29*

3 kap.

15 §

Med punktskatt avses skatt enligt

1. lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,
 2. *lagen (1972:820) om skatt på spel,*
 3. lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,
 4. 2 § första stycket 5 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel,
 5. lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,
 6. *lagen (1991:1482) om lotteriskatt,*
 7. *lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m.,*
 8. lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
 9. lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
 10. lagen (1994:1776) om skatt på energi,
 11. lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus,
 12. lagen (1999:673) om skatt på avfall,
 13. lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m.,
 14. lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik, *och*
 15. lagen (2017:000) om skatt på flygresor.
2. lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,
 3. 2 § första stycket 5 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel,
 4. lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,
 5. lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
 6. lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
 7. lagen (1994:1776) om skatt på energi,
 8. lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus,
 9. lagen (1999:673) om skatt på avfall
 10. lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m.,
 11. lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik,
 12. lagen (2017:000) om skatt på flygresor, *och*
 13. *lagen (2018:000) om skatt på spel.*

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.
2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.3 Förslag till lag om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)
dels att punkt 2 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till
lagen (2017:387) om ändring i den lagen ska ha följande lydelse,
dels att det i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen
(2017:387) om ändring i den lagen ska införas en ny punkt, 14, av
följande lydelse.

2. För uppgiftsskyldiga som ska föra en personalliggare enligt 39 kap.
11 och 11 a §§ och som vid ikraftträdandet har fler än 15 anställda samt
för den som ska lämna uppgifter enligt 34 kap. 6 och 7 §§, tillämpas
lagen med undantag för den nya lydelsen av 7 kap. 1 § 10 från och med
den 1 juli 2018. I övrigt tillämpas lagen från och med den 1 januari 2019.

14. Bestämmelserna i 7 kap. 1 § 10 i den äldre lydelsen gäller
fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

1.4 Förslag till lag om ändring i lagen (2018:000) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) i stället för lydelsen enligt lagen (2018:000) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

1 §

Skatteverket ska registrera

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag,
2. den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter,
3. den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag för den som är skattskyldig bara på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 samma lag,
4. den som utan att omfattas av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9, 11 och 11 b–13 §§ samma lag,
5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § första stycket mervärdesskattelagen,
6. en utländsk beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 §§ mervärdesskattelagen utan att omfattas av 19 kap. 1 § samma lag och inte heller ska registreras enligt 3, 4 eller 5,
7. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och omsätter tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är skattskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,
8. den som är skyldig att jämka ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen,
9. den som är skattskyldig och redovisningsskyldig enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,
10. den som är skattskyldig enligt
 - a) lagen (1972:820) om skatt på spel,
 - b) lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,
 - c) lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,
 - d) lagen (1991:1482) om lotteriskatt,

a) lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,

b) lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,

e) 10 eller 13 § eller 16 § första stycket eller 36 § 1 lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

f) 9 eller 12 § eller 15 § första stycket lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

g) 4 kap. 3 eller 6 § eller 9 § första stycket eller 12 § första stycket 1 eller 11 kap. 5 § första stycket 1, 2 eller 3 lagen (1994:1776) om skatt på energi,

h) lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus,

i) lagen (1999:673) om skatt på avfall,

j) lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m.,

k) 8 § första stycket 1 lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik, *eller*

l) lagen (2017:000) om skatt på flygresor.

c) 10 eller 13 § eller 16 § första stycket eller 36 § 1 lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

d) 9 eller 12 § eller 15 § första stycket lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

e) 4 kap. 3 eller 6 § eller 9 § första stycket eller 12 § första stycket 1 eller 11 kap. 5 § första stycket 1, 2 eller 3 lagen (1994:1776) om skatt på energi,

f) lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus,

g) lagen (1999:673) om skatt på avfall,

h) lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m.,

i) 8 § första stycket 1 lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik,

j) lagen (2017:000) om skatt på flygresor, *eller*

k) *lagen (2018:000) om skatt på spel.*

11. den som är skyldig att använda kassaregister enligt 39 kap. 4–6 §§, och

12. den som enligt 39 kap. 11 b § är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats.

Om den som ska registreras enligt första stycket har en företrädare enligt 5 kap., ska dock företrädaren registreras i stället.

2 Bakgrund och gällande rätt

Spellicensutredningen har i mars 2017 överlämnat betänkandet En omreglerad spelmarknad (SOU 2017:30). I betänkandet föreslås en ny spelreglering som bygger på att ett licenssystem där alla som verkar på den svenska marknaden ska ha tillstånd i form av en licens. Vidare föreslår utredningen att punktskatt ska tas ut på spel som anordnas av kommersiella aktörer med licens. Enligt förslaget ska skatt på spel tas ut med 18 procent av behållningen, vilken utgörs av månadens insatser minskade med utbetalade vinster. I betänkandet behandlas lagen (2018:000) om skatt på spel (lagförslag 1.2) huvudsakligen i avsnitt 26.5 och 33.1.3. För spel på s.k. restaurangkasinon föreslås i stället en schablonbeskattning genom ett fast belopp per månad och spelbord. Det senare uppnås genom ett särskilt undantag i den föreslagna lagen (2018:000) om skatt på spel samt genom införandet av en ny lag om skatt på vissa spelbord som samtidigt upphäver lagen (1972:820) om skatt på spel.

Frågan om beskattning av spel utgör endast en del av den omfattande omreglering av spelmarknaden som föreslås i nämnda betänkande. Förslagen syftar bl.a. till att beakta de förändringar som skett sedan lotterilagen trädde i kraft. De innefattar bl.a. den teknikutveckling som medfört ett ökat spelande med hjälp av teknisk utrustning vilken ofta sker över nationsgränserna hos spelbolag som saknar tillstånd att anordna spel i Sverige.

I betänkandet föreslås införande av en ny lag om skatt på spel och en ny lag om skatt på vissa spelbord samt upphävande av lagen (1991:1482) om lotteriskatt, lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m. samt lagen (1972:820) om skatt på spel. De nya lagarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

Förslaget har remissbehandlats med svarstid som gick ut den 4 augusti 2017. Betänkandet bereds för närvarande inom Regeringskansliet.

Enligt utredningens förslag ska spel som omfattas av krav på licens enligt den av utredningen föreslagna spellagen (2018:000) och som anordnas av spelföretag som är licenshavare enligt spellagen beskattas med punktskatt. Av praktiska skäl anser utredningen att den nuvarande beskattningen av vissa spelbord (nuvarande restaurangkasinon och spel på fartyg i internationell trafik), som i dag beskattas enligt lagen (1972:820) om skatt på spel, även fortsättningsvis bör beskattas enligt en schablonartad modell där beskattning sker i förhållande till hur många spelbord som den skattskyldige har rätt till spel på.

Utredningen har i sina överväganden angett att den anser att den nuvarande lagen om skatt på spel i vissa delar blivit inaktuell och att den även i övrigt är i behov av att moderniseras. Utredningen föreslår därför att den nuvarande lagen om skatt på spel upphävs och ersätts med en ny lag som föreslås benämnas lagen om skatt på vissa spelbord. Den nya lagen om skatt på vissa spelbord ska enligt förslaget endast tillämpas för sådant spel som anordnas enligt licens som meddelats för sådant spel som avses i 8 kap. 2 § och 9 kap. 1 § 1 spellagen. Utredningen föreslår vidare att den nu gällande bestämmelsen som anger att beskattnings-

myndigheten ska påföra skatt på den som anordnar skattepliktigt spel utan tillstånd inte ska överföras till den nya lagen. Till stöd för förändringen framför utredningen att den anser att en sådan bestämmelse oundvikligen leder till viss osäkerhet avseende vilken slags spel som omfattas av bestämmelsen samt att den anser att lagen i detta avseende bör utformas enligt samma princip som utredningen föreslår gälla för den nya lagen om skatt på spel. Det senare åsyftar en avgränsning av lagens tillämpningsområde till sådant spel som kräver licens enligt spellagen och som anordnas av spelföretag som är licenshavare enligt spellagen.

Utredningen har övervägt om den nuvarande progressiva modellen eller någon annan progressiv modell ska tillämpas även i den nya lagen om skatt på vissa spelbord. Utredningen har dock funnit flera skäl som talar emot en sådan lösning. Dels anser utredningen att det är olämpligt att beskattningen blir olika beroende på om tillstånd till spelet har meddelats i form av en eller flera licenser. Vidare anser utredningen att det är olämpligt att olika spelbord beskattas med olika belopp. De olika skattebeloppen kan sinsemellan anses utgöra skatteförmåner eller skattesanktioner.

Ett alternativ till den nuvarande progressiva modellen är att skatten tas ut med en fast skattesats för varje spelbord. En sådan modell är enkel och okomplicerad. Utredningen anser att en sådan modell innebär ytterligare förenkling i skatteuppbörden för dessa spelformer.

Mot ovanstående bakgrund anser utredningen att skatten på vissa spelbord ska tas ut med en och samma skattesats för alla spelbord som den skattskyldige har rätt till spel på enligt licens meddelad med stöd av spellagen.

Utredningen har diskuterat hur hög skatten ska vara för varje spelbord. Det kan konstateras att de nuvarande skattesatserna inte har höjts sedan 1995. Med nuvarande reglering varierar skatten mellan 2 000 och 5 000 kronor per månad och spelbord. Mellan januari 1995 och december 2016 har konsumentprisindex ökat med drygt 27 procent. Detta innebär att skattebeloppens realvärde sjunkit i motsvarande mån. Utredningen anser att det därför finns skäl att höja skattens storlek så att skattebeloppens realvärde inte är lägre än vad som gällde 1995. För de spelbord som i dag beskattas med 5 000 kronor per månad skulle en indexuppräkning med 27 procent innebära en ny skattesats om 6 350 kronor per månad. Om skatten skulle sättas till 6 350 kronor per bord och månad skulle detta innebära en långt större procentuell höjning för de spelbord som i dag beskattas med de lägre skattesatserna. Utredningen anser därför att skatten inte bör sättas så högt som 6 350 kronor per spelbord och månad. Utredningen anser att den nya skattenivån ska vara 5 000 kronor per spelbord och månad. Därmed kommer skattenivån varken höjas eller sänkas för de spelbord med högst skattesats samtidigt som den ökade skattebelastningen fördelas över hela kollektivet skattskyldiga.

Enligt utredningen är det svårt att uttala sig om de långsiktiga skatteeffekterna av en övergång från schablonbeskattning av spelbord till den föreslagna spelskattemodellen eftersom ett byte av skattemodell får stora effekter för den aktuella sektorn. Utredningen konstaterade emellertid att ett behållande av "bordsskattemodellen" innebär en skatteförmån i förhållande till den skattenivå och regler som i övrigt gäller enligt förslaget till ny spelskattelag (vid en spelskatt på 18 procent

av spelföretags behållning skulle denna sektor således betala cirka 34 miljoner kronor i skatt). En ökning i förhållande till nu gällande skattenivå med 127 procent). Utredningen har tagit upp frågan om separata skatteregler för landbaserat kommersiellt spel och spel på fartyg i internationell trafik med företrädare för Europeiska kommissionen (kommissionen). Dessa har framhållit att de totala skatteintäkterna för denna spelverksamhet inte är försumbara och att kommissionen – helst i en föransmälning – vill ha mer underlag rörande spelets förströelsekaraktär, risk för problemspelande m.m. Utredningen, som delar kommissionens uppfattning om den fortsatta hanteringen, vill – liksom tidigare – peka på att målet för den föreslagna spellagen är att, åtminstone delvis, liberalisera den svenska spelmarknaden. Utredningen menade att det kan hävdas att detta är ett väldefinierat mål i allmänhetens intresse, som inte bör innebära att särskilt de mindre aktörerna inom den aktuella sektorn riskerar att slås ut. Utredningen menade att detta också skulle medföra ökade risker för illegalt spel. Utredningen påtalade vidare att en synkronisering av skattemodellerna i huvudsak drabbar en enda (börsnoterad) aktör.

Statsstödsreglerna i artiklarna 107–109 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, förkortat EUF-fördraget, vilar på förutsättningen att statliga stöd till företag (s.k. statsstöd) som huvudregel inte är förenliga med den inre marknaden. Från huvudregeln görs vissa undantag men det är enbart kommissionen som är behörig att godkänna stöd som omfattas av statsstödsreglerna.

Med statsstöd avses stöd som ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel, av vilket slag det än är, som snedvrider eller hotar att snedvrider konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion, som är oförenligt med den inre marknaden i den utsträckning som det påverkar handeln mellan medlemsstaterna (artikel 107.1 i EUF-fördraget). Begreppet ”stöd” omfattar emellertid inte åtgärder som medför att företag behandlas olika i fråga om skatter när denna skillnad följer av det aktuella systemets art och funktion.

Prövningen av om en åtgärd är selektiv, dvs. om den gynnar vissa företag eller viss produktion i förhållande till andra företag som i faktiskt och rättsligt hänseende befinner sig i en jämförbar situation med hänsyn till skattesystemets målsättning, sker som utgångspunkt i tre steg.

1. Vilket är referenssystemet, dvs. den ram mot vilken en åtgärds selektivitet ska prövas?

2. Utgör åtgärden ett undantag från det aktuella systemet?

3. Är undantaget motiverat av det aktuella systemets art och funktion?

Åtgärder som betraktas som statligt stöd och som inte utgör befintligt stöd måste anmälas till och godkännas av kommissionen innan de får genomföras. Kommissionen godkänner stöd som utformats enligt tillämpliga statsstödsriktlinjer eller som utformats för att nå ett mål av allmänt intresse enligt artikel 106.2 i EUF-fördraget eller ett mål av gemensamt intresse inom EU enligt artikel 107.3 i EUF-fördraget. Stöd godkännas om det bidrar till målen (har incitamentseffekt) och om det inte är större än nödvändigt (är proportionellt) under förutsättning att nyttan med stödet bedöms överväga snedvridningen av konkurrensen som stödet ger upphov till.

3 Enhetlig beskattning av spel anordnat av kommersiella aktörer

Promemorians förslag: Spel som anordnas av kommersiella aktörer ska beskattas med punktskatt på ett enhetligt sätt oavsett om spelet tillhandahålls digitalt eller på fysiska spelbord. Den särskilda schablonbeskattningen av spel på spelbord, dvs. nuvarande restaurangkasinon och spel på fartyg i internationell trafik, slopas därmed för att ersättas av skatt på spel baserad på månatlig behållning från spelen.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

Utredningens förslag avviker från promemorians förslag genom att utredningen föreslår att schablonbeskattning även fortsättningsvis ska användas vid spel på spelbord.

Skäl för promemorians förslag: Ett av syftena med dagens spelreglering är att värna överskottet från spelverksamheten till det allmänna och allmännyttiga ändamål. Förutsättningarna för finansiering av statens verksamhet och allmännyttiga ändamål, som i dag finansieras av intäkter från spelverksamhet, bör i så hög utsträckning som möjligt bevaras i samband med att ett licenssystem införs. I likhet med vad som gäller på spelområdet, bör utgångspunkten även i fortsättningen vara att spel beskattas med punktskatt som tillfaller staten. När det gäller s.k. restaurangkasino anordnas sådana emellertid av kommersiella spelanordnare, dvs. i likhet med andra spel som Spellicensutredningen föreslår ska konkurrensutsättas. Utredningen föreslår emellertid att nuvarande schablonbeskattning av spel i s.k. restaurangkasinon, inklusive spel på fartyg i internationell trafik, ska behållas om än i en något omarbetad form. Utredningen menar dock att förslaget är problematiskt ur statsstödssynpunkt och att regeringen bör kontakta Europeiska kommissionen (kommissionen) för att diskutera en eventuell statsstödsanmälan. Av utredningens kontakter med kommissionen framgår att kommissionen ansåg att de totala skatteintäkterna från dessa spel inte var försumbara och att kommissionen behövde mer underlag rörande spelets förströelsekaraktär, risk för problemspelande m.m.

Utredningens förslag innebär ett undantag från normen i den föreslagna skatten på spel vilket kan utgöra statligt stöd. En skattemässig särbehandling av kommersiella spelbordsanordnare innebär att olika kommersiella spelföretag behandlas på olika sätt. Ett eventuellt undantag måste därför godkännas av kommissionen. Kommissionen kan bara godkänna statligt stöd som bidrar till mål av gemensamt intresse inom EU. Statligt stöd får inte heller vara större än nödvändigt för att nå de mål stödet ska bidra till. Utredningen har inte tagit fram något underlag som kan läggas till grund för en statsstödsanmälan. Undantaget kan inte motiveras av något allmänintresse och bedöms inte heller vara nödvändigt för att genomföra den marknadsöppning som utredningen har föreslagit. Det bedöms därför inte finnas förutsättningar att erhålla ett statsstödsgodkännande för utredningens förslag. För att övriga delar av utredningens förslag ska kunna genomföras bör beskattningen av spelbordsanordnare utformas utan inslag av statligt stöd.

När det gäller hanteringen av beskattningen av restaurangkasinon och spel på fartyg i internationell trafik så finns det två teoretiska huvudalternativ. Dessa alternativ består i att antingen låta spel på spelbord omfattas av den generella beskattningsordningen eller genom att låta dem omfattas av en schablonbeskattning. En schablonbeskattning skulle i sin tur kunna bestå av såväl den nuvarande ordningen med en progressiv beskattning som en ordning med ett fast belopp per bord och månad. Fråga uppkommer då om det är möjligt att utforma en schablonbeskattning utan inslag av statligt stöd.

I likhet med utredningens bedömning anses det inte lämpligt att tillämpa den nuvarande progressiva modellen eller någon annan progressiv modell i en ny punktskattereglering för spelborden. Detta med anledning av att det är olämpligt att beskattningen blir olika beroende på om tillstånd till spelet har meddelats i form av en eller flera licenser och även olämpligt att likadana spelbord beskattas med olika schablonbelopp. De olika skattebeloppen kan sinsemellan anses utgöra skatteförmåner eller skattesanktioner.

Även vid en schablonbeskattning i enlighet med utredningens förslag, dvs. med en schablonbeskattning med endast ett belopp per bord och månad, blir följden att beskattningen avviker vad som följt av den generella spelbeskattningen. Vid en schablonbeskattning i enlighet med utredningens förslag skulle beskattningen av spelborden bli ca 40 procent lägre än vad som följt om spelet omfattats av en behållningsbeskattning vid en skattenivå om 18 procent (se avsnitt 3 samt SOU 2017:30, avsnitt 26.6.5).

I en jämförelse med behållningsbeskattningen är schablonbeskattningen vidare gynnsam för spelplanordnare vars spelbord har ett högt utnyttjande och ogynnsam för spelplanordnare vars spelbord har ett lågt utnyttjande. En schablonbeskattning förstärker därmed de ekonomiska motiven för ett ökat tillhandahållande av spel. Detta är inte önskvärt.

Det kan, som utredningen gjort i betänkandet, konstateras att det inte är möjligt att detaljreglera allt och utredningens förslag bygger i stället på skapandet av en balans mellan ramlag och detaljreglering. Den föreslagna spellagen möjliggör för regeringen att utfärda förordningar och för Spelmyndigheten att utfärda föreskrifter. Genom en ramlag ökar samhällets möjligheter till kontroll och gör att snabba åtgärder kan vidtas för att svara mot förändringar i omvärlden. Det är ett adaptivt regelverk som enligt utredningens mening kommer att vara robust, ändamålsenligt och hållbart över tiden.

Vad som kan skapa en flexibilitet för tillståndssidan och för tillsynen kan emellertid utgöra problem när det kommer till beskattningen eftersom beskattningens omfattning inte får delegeras. Vid en schablonbeskattning som bygger på tillstånd och spelbord bör reglerna som styr beskattningen i allt väsentligt regleras i lag. Detta skulle således förutsätta en icke önskad detaljreglering på lagnivå vilket därmed skulle begränsa möjligheterna till snabba uppdateringar av det regelverk som styr tillståndsgivningen.

Den nuvarande ordningen med en schablonbeskattning har i huvudsak motiverats av att den medför betydande administrativa förenklingar vilket i sig kan anses vara ett vällovligt motiv. Det kan dock konstateras att oaktat punktskattens utformning har skillnaden mellan mottagna

insatser och utbetalade vinster redan i dag betydelse för den direkta beskattningen. Ett slopande av den skattemässiga särbehandlingen av spelborden, dvs. en övergång till en behållningsbeskattning, bör därmed i normalfallet inte medföra någon större ökning av den administrativa bördan.

Ett annat argument som framförts som skäl för bibehållande av den nuvarande schablonbeskattningsmodellen är att den är svår att kringgå. Utgångspunkten enligt förslaget till spellag är att spel om vinster som har ett penningvärde endast är tillåtna om det finns tillstånd (licens). Den av utredningen föreslagna skatten på spel betalas för sådant licenspliktigt spel som anordnas av spelföretag som är licenshavare. De aktörer som ska erlägga skatten är således företag som bedöms särskilt lämpliga (se 3 kap. förslaget till spellag). Den som inte säkerställer en korrekt skatteredovisning utan i stället försöker kringgå skattelagstiftningen riskerar dels att inte uppfylla de krav på lämplighet som ställs på licenshavare enligt spellagen, dels att drabbas av de sanktioner som följer av samma lag. Det bedöms mot den bakgrunden inte föreligga någon större risk för skatteundandragande enligt den föreslagna beskattningsmodellen än vid en schablonbeskattning.

Mot bakgrund av det ovanstående föreslås att den av Spellicensutredningen föreslagna beskattningen av kommersiella spel bör utvidgas till att även omfatta de spel som enligt utredningens förslag skulle omfattats av den nya lagen om skatt på vissa spelbord. Genom ett slopande av den skattemässiga särbehandlingen av vissa kommersiella spelanordnare behöver omregleringen av spelmarknaden inte anstå i väntan på ett eventuellt statsstödsgodkännande för särbehandlingen. Därför föreslås att förslaget till lagen (2018:000) om skatt på vissa spelbord ska utgå.

Förändringen innebär därmed att underlaget för skatt och skattens storlek inte kommer att bestämmas utifrån ett schablonbelopp per bord och månad enligt 4 § lagen (2018:000) om skatt på vissa spelbord. Skatt ska i stället tas ut med 18 procent av behållningen enligt reglerna i 6–9 §§ lagen (2018:000) om skatt på spel. (Sistnämnda bestämmelser behandlas i SOU 2017:30, avsnitt 26.5 och 33.1.3).

Det innebär att punktskatten ska betalas för behållningen för varje beskattningsperiod som avser sådant spel som omfattas av lagen (6 § lagen [2018:000] om skatt på spel). En beskattningsperiod utgörs av en kalendermånad (8 § lagen [2018:000] om skatt på spel).

Enligt 7 § lagen (2018:000) om skatt på spel beräknas beskattningsperiodens behållning som skillnaden mellan de sammanlagda insatserna som den skattskyldige mottagit och de sammanlagda utbetalningarna som den skattskyldige betalat ut under perioden. Definitioner av insats och utbetalning finns i 3 § lagen (2018:000) om skatt på spel (se även SOU 2017:30, 492 f.). Av 7 § andra stycket lagen (2018:000) om skatt på spel följer att endast insatser och utbetalningar som hänför sig till det svenska speldeltagandet ska beaktas vid bestämmande av behållningen. Vad som bör anses som svenskt speldeltagande behandlas i SOU 2017:30, del 2, s. 197 och 498. Spel som sker vid fysiska spelbord under gränsöverskridande resor bör dock inte anses som hänförligt till svenskt speldeltagande om spelet varken sker på svenskt territorium eller i Sveriges ekonomiska zon.

Förändringen innebär vidare att skattskyldigheten, för den som är innehavare av licens och anordnar sådant licenspliktigt spel som avses i 8 kap. 2 § eller 9 kap. 1 § 1 spellagen (2018:000), följer av 4 § lagen (2018:000) om skatt på spel i stället för av 2 § lagen (2018:000) om skatt på vissa spelbord. Förändringen påverkar inte tidpunkten för skattskyldighetens inträde. Skattskyldighetens inträde, vilket sker när den skattskyldige tar emot insatser för spel som omfattas av lagen, följer dock av 5 § lagen (2018:000) om skatt på spel i stället för av 3 § lagen (2018:000) om skatt på vissa spelbord.

Ändringarna i den av Spellicensutredningen föreslagna lagen (2018:000) om skatt på spel träder i kraft vid samma tidpunkt som lagen, dvs. den 1 januari 2019. Därför behövs ingen särskild ikraftträdande-bestämmelse för ändringarna.

Enligt ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till den av utredningen föreslagna lagen (2018:000) om skatt på vissa spelbord skulle lagen (1972:820) om skatt på spel upphävas den 1 januari 2019. Eftersom lagen (2018:000) om skatt på vissa spelbord föreslås utgå måste de ikraftträdande- och övergångsbestämmelser som rör lagen (1972:820) om skatt på spel i stället regleras på annat ställe. Andra punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelsen till lagen (2018:000) om skatt på spel föreslås därför kompletteras med ett upphävande av lagen (1972:820) om skatt på spel. I enlighet med den tredje punkten, som lämnas oförändrad, gäller den upphävda lagen dock för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Ovan nämnda förändringar medför att skatteförfarandelagen, SFL, (2011:1244) behöver ändras i förhållande till utredningens förslag. Vidare behöver beaktas att det i budgetpropositionen för 2018 (prop. 2017/18:1), som lämnades efter att Spellicensutredningens betänkande presenterades, föreslogs förändringar i 3 kap. 15 § och 7 kap. 1 § SFL.

I 3 kap. 15 § SFL regleras vad som i SFL anses som punktskatt. Enligt spelutredningens förslag ska lagen (1991:1482) om lotteriskatt, lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m. och lagen (1972:820) om skatt på spel att upphävas den 1 januari 2019. Enligt promemorians förslag ska den av utredningen föreslagna lagen (2018:000) om skatt på spelbord inte införas. När de ovan nämnda lagarna upphävs respektive inte införs behöver det inte regleras att skatt enligt dessa lagar är att anse som punktskatt. Därför föreslås att de punkter som behandlar dessa skatter upphör att gälla den 1 januari 2019 respektive inte införs.

I 7 kap. 1 § SFL behandlas registrering av skattskyldiga. När lagen (1991:1482) om lotteriskatt, lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m. och lagen (1972:820) om skatt på spel upphävs och lagen (2018:000) om skatt på spelbord inte införs så behöver registrering inte ske av skattskyldiga för dessa skatter. Därför föreslås att de punkter som behandlar dessa skatter upphör att gälla den 1 januari 2019 respektive inte införs.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändring av 3 kap. 15 § skatteförfarandelagen (2011:1244) i dess lydelse enligt lagförslag 3.29 i budgetpropositionen för 2018, 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen i dess lydelse enligt lagen

(2018:000) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen, dvs. ändring i lydelsen enligt prop. 2017/18:1, lagförslag 3.30, och ändring av andra punkten samt en ny punkt 14 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen. Förslaget föranleder vidare ändring av 2 § i den föreslagna lagen (2018:000) om skatt på spel samt dess ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.

4 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som är nödvändig i det aktuella lagstiftningsärendet och avseende de aspekter som ska belysas enligt 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Det sker mot bakgrund av tillgängliga uppgifter och i den omfattning som är möjlig.

Offentligfinansiella effekter

En beskattning av spelöverskottet (behållningen) för restaurangkasinon med en punktskatt på 18 procent kan baserat på Lotteriinspektionens statistik beräknas leda till en bruttoskatteintäkt om 38 miljoner kronor per år (se tabell 4.1). När hänsyn tagits till att punktskatten får dras av som en kostnad i inkomstbeskattningen bedöms nettointäkten till 29 miljoner kronor per år.

Samtidigt innebär förslaget att den nuvarande skatten på spel (skatten på spelbord) avskaffas. Den årliga intäkten uppgår till ca 15 miljoner kronor. Bruttokostnaden för att avskaffa skatten uppgår därmed till 15 miljoner kronor per år. Samtidigt medför minskade punktskattekostnader ökade bolagsskatteintäkter från berörda aktörer. Nettokostnaden uppgår därför till 11 miljoner kronor per år.

Sammantaget beräknas därför föreslagna regeländringar leda till en offentligfinansiell nettointäkt på 18 miljoner kronor per år. Även i jämförelse med den skattemodell för restaurangkasinon som Spellicensutredningen föreslog kan punktskatteintäkterna förväntas öka.

Tabell 4.1 Offentligfinansiella effekter

Spelöverskott (omsättning efter utbetalda vinster)	210 mnkr/år
Spelskatt (% av spelöverskott)	18 %
Bruttoeffekt	38 mnkr/år
Nettoeffekt (bruttoeffekt*(1-22%)) (A)	29 mnkr/år
Skatteintäkt/bruttokostnad (skatt på spelbord)	-15 mnkr/år
Nettokostnad (skatt på spelbord) (B)	-11 mnkr/år
<i>Offentligfinansiell nettoeffekt (A+B)</i>	<i>18 mnkr/år</i>

Källor: Lotteriinspektionen och egna beräkningar.

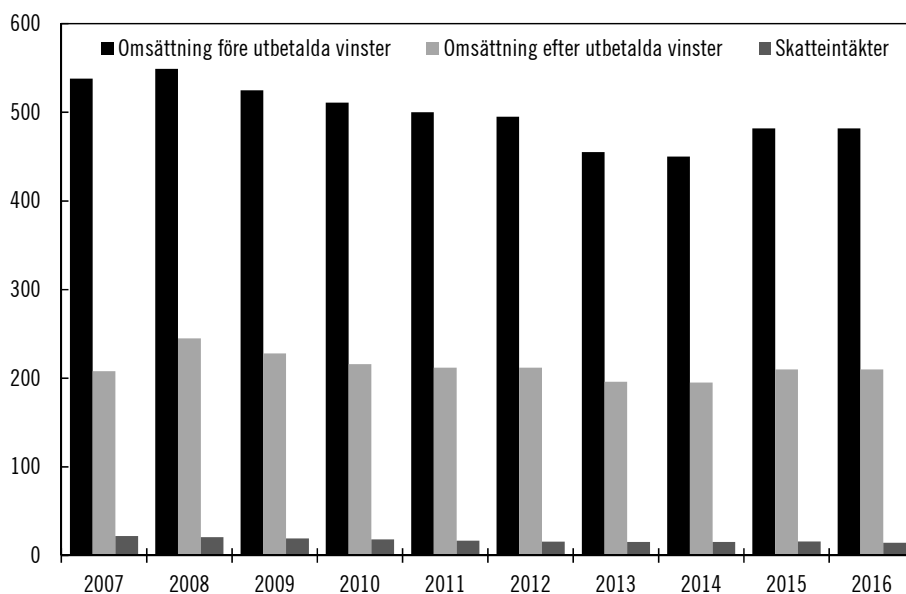
Effekter för företag

Enligt Lotteriinspektionens rapport Spelmarknadens utveckling 2016 finns det 32 aktörer som har tillstånd att anordna restaurangkasinospel. Dessa aktörer erbjuder spel på 431 spelplatser. Såväl antalet aktörer som antalet spelplatser tenderar enligt Lotteriinspektionen att minska över tid. Den största aktören på marknaden är Cherry Spelglädje AB, som enligt Lotteriinspektionen har en marknadsandel på ca 60 procent av restaurangkasinomarknaden.

Totalt uppgick omsättningen före utbetalda vinster för restaurangkasinet till 482 miljoner kronor och spelöverskottet (omsättningen på spel efter utbetalda vinster) till 210 miljoner kronor. Intäkterna från skatt på spel uppgick 2016 till ca 15 miljoner kronor. Sett över en längre tidsperiod är tendensen att såväl omsättning före utbetalda vinster som punktskatteintäkter från restaurangkasinet minskar, jämför figur 4.1. Branschens spelöverskott utgör en relativt stabil andel och uppgår under tioårsperioden i genomsnitt till 43 procent av omsättningen före utbetalda vinster. Marknaden för restaurangkasinet uppvisar därmed en svag utveckling till skillnad mot den reglerade spelmarknaden i övrigt och framför allt i jämförelse med den totala svenska spelmarknaden (inklusive utländska spelaktörer). Enligt Lotteriinspektionens statistik ökade de samlade årliga spelöverskotten för den totala spelmarknaden 2007–2016 med totalt ca 26 procent. Därigenom utgör restaurangkasinet en minskande andel av den totala spelmarknaden i Sverige.

Figur 4.1 Omsättnings- och punktskatteintäktsutveckling för restaurangkasinon 2007–2016

Miljoner kronor



Källor: Lotteriinspektionen och Finansdepartementet.

Med befintliga regler uppgår intäkterna från punktskatten på spelbord till ca 15 miljoner kronor per år. Nettokostnaden, dvs. efter att hänsyn tagits till att punktskatten medför minskade bolagsskatteintäkter, kan beräknas till 11 miljoner kronor per år.

Med utgångspunkt i Spellicensutredningens konsekvensanalys finns det uppskattningsvis 555 spelbord för vilka spelordnaren betalar punktskatt under i genomsnitt åtta månader per år. Med utredningens förslag om en enhetlig skatt på spelbord, 5 000 kronor per bord och månad, bedömdes punktskatteintäkterna till ca 22 miljoner kronor per år för restaurangkasinona. I och med att punktskatten är en avdragsgill kostnad beräknas nettokostnaden för berörda aktörer till ca 17 miljoner kronor per år.

Som redovisats under *Offentligfinansiella effekter* innebär en punktskatt som i stället utgår med 18 procent på behållningen/spelöverskottet att punktskatteintäkterna från restaurangkasinon kan beräknas till ca 38 miljoner kronor per år. I och med att punktskatten är avdragsgill beräknas nettokostnaden för berörda aktörer till ca 29 miljoner kronor per år.

I jämförelse med nuvarande beskattning motsvarar därmed en spelskatt på 18 procent av behållningen att skattekostnaderna för berörda aktörer netto ökar med ca 18 miljoner kronor per år. Även i jämförelse med utredningens förslag är skattekostnaden högre (ca 12 miljoner kronor per år). Samtidigt innebär en skatt på behållningen att beskattningen inte längre direkt kopplas till antalet bord utan i stället kopplas till respektive aktörs faktiska intjäningsförmåga.

Det är likväl möjligt att illustrera hur skattemodellen påverkar per spelbord. Med ett årligt spelöverskott för branschen på 210 miljoner kronor och totalt 555 spelbord uppgår det genomsnittliga spelöverskottet

per år och spelbord till 378 378 kronor. Om skatten i enlighet med utredningens förslag är 5 000 kronor per bord uppgår den årliga punktskatten till 60 000 (40 000) kronor om bordet används hela året (8 månader). Med en skatt på 18 procent av spelöverskottet skulle den årliga skatten för det genomsnittliga spelbordet i stället uppgå till 68 108 kronor. För det genomsnittliga spelbordet innebär därmed föreslagen skattemodell en högre beskattning. Generellt sett innebär en punktskatt på 18 procent en högre beskattning än med utredningens föreslagna beskattningsmodell för mer lönsamma spelbord. Den föreslagna skattemodellen är neutral för företagen med utredningens förslag för ett spelbord med ett årligt spelöverskott om ca 333 333 kronor per år, om bordet används under hela året, eller för ett spelbord med ett spelöverskott på ca 222 222 kronor per år, om spelbordet används 8 månader per år.

Beskattningen av spelbord omfattar också det kasinospel (roulett-, tärnings- och kortspel) som bedrivs på fartyg i internationell trafik. Enligt Spellicensutredningen var det 2016 tre bolag i PAF-koncernen (Ålands Penningautomatförening, PAF Consulting AB och PAFER) som hade tillstånd att anordna kasinospel på sådana fartyg. Sammanlagt betalade dessa företag knappt 0,7 miljoner kronor i punktskatt under året. Även för dessa bolag kan skattekostnaderna förväntas öka om punktskattemodellen görs om.

Nuvarande beskattningsmodell för spelborden är enkel på så sätt att tillståndet avgör vilken skatt som ska betalas. Om tillståndet medger två spelbord utgår skatt med 4 000 kronor per kalendermånad då skattskyldighet föreligger. En procentuell skatt på behållningen beräknas utifrån spelöverskottet i efterhand, skattenivån är följaktligen inte känd på förhand. Därmed bedöms en förändrad skattemodell medföra en viss ökning av den administrativa bördan för restaurangkasinon. Samtidigt är antalet aktörer som påverkas mycket begränsat, de uppgifter som behövs för att fastställa skatten i regel väl kända för berörda företag, varför ökningen av de administrativa kostnaderna bedöms uppgå till ca 31 000 kronor per år.

För den konkurrensutsatta delen av spelmarknaden innebär förslaget att allt konkurrensutsatt spel kommer att beskattas på samma sätt och enligt samma modell. Därmed uppnås skattemässigt neutrala förutsättningar för samtliga kommersiella aktörer på den konkurrensutsatta spelmarknaden, oavsett om spelet sker online eller vid ett fysiskt spelbord.

I den utsträckning spelborden utgör en viktig del av vissa restauranger och nattklubbers nöjes- och förströelseutbud, som bl.a. Visita påpekar i sitt remissvar på Spellicensutredningens betänkande, kan en försämrad lönsamhet för restaurangkasinon negativt inverka på lönsamheten för de restauranger där sådan spelverksamhet förekommer. Därmed kan en högre beskattning av spelborden även ge spridningseffekter till närstående branscher. I sammanhangen bör dock noteras att skattemodellen leder till en lägre beskattning jämfört med utredningens förslag för spelbord med lägre lönsamhet. Antalet spelplatser är dock som framgår ovan begränsat, varför påverkan på restaurangbranschen också kan förväntas vara begränsad.

Skattereglerna gäller lika för alla företag oavsett bolagens storlek, särskild hänsyn bedöms därför inte behöva tas till små företag vid reglernas utformning.

Effekter för myndigheter och allmänna förvaltningsdomstolar

Förslaget innebär att Skatteverket inte behöver hantera två separata skattesystem för de konkurrensutsatta delarna av spelmarknaden vilket förväntas leda till lägre kostnader för Skatteverket.

Förslaget bedöms inte påverka Spelmyndighetens verksamhet.

Förslaget innebär en minskning av regelbördan. Inte heller förväntas förslaget medföra en ökning av antalet skattskyldiga. Antalet mål i de allmänna förvaltningsdomstolarna bör därför inte öka

Förslagets förenlighet med EU-rätten

Förslaget bedöms vara förenligt med EU-rätten. Beskattningen bedöms även följa principerna om proportionalitet och likabehandling.

Övriga effekter

Förslaget bedöms inte innebära någon direkt påverkan på hushållen. I den utsträckning förslaget negativt skulle påverka utbudet av spelbord kommer tillgången till förströelsespel på restauranger och nattklubbar att minska. Förslaget bedöms inte påverka den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män, kommunala självstyrelsen, integrationen, fördelningspolitiken eller uppfyllnaden av miljö- och klimatmålen.

5 Författningskommentar

Förslaget till lag om ändring i lagen (2018:000) om skatt på spel

2 §

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3.

Ändringen innebär ett slopande av undantaget för spel som avses i lagen (2018:000) om skatt på vissa spelbord. De spel som skulle omfattas av lagen om skatt på vissa spelbord kommer i stället att omfattas av den i SOU 2017:30 föreslagna lagen (2018:000) om skatt på spel. Vidare slopas numreringen av undantagen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Ändringarna träder i kraft vid samma tidpunkt som den föreslagna lagen (2018:000) om skatt på spel, dvs. den 1 januari 2019. Därför finns det inget ikraftträdandedatum angivet.

Ändringen innebär att den *andra punkten* i ikraftträdande- och övergångsbestämmelsen kompletteras med ett upphävande av lagen (1972:820) om skatt på spel. I enlighet med den oförändrade tredje

punkten gäller den upphävda lagen dock för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

3 kap.

15 §

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3.

I bestämmelsen regleras vilka skatter som anses som punktskatt enligt skatteförfarandelagen. Ändringen innebär slopande av punkterna 2, 6 och 7, vilka hänvisar till de lagar som ska upphöra att gälla den 1 januari 2019, dvs. lagen (1991:1482) om lotteriskatt, lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m. och lagen (1972:820) om skatt på spel. Ändringen innebär även en omnumrering av kvarvarande punkter samt tillägg av en ny punkt som avser skatt enligt den av Spellicensutredningen föreslagna lagen (2018:000) om skatt på spel.

Förslaget till lag om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3.

Ändringen av ikraftträdande- och övergångsbestämmelsens andra punkt innebär att ändringarna i 7 kap. 1 § 10 träder i kraft den 1 januari 2019.

I en ny 14 punkt regleras att 7 kap. 1 § 10 i dess äldre lydelse fortsatt gäller för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet. Det innebär exempelvis att reglerna om registrering av skattskyldiga enligt de upphävda lagarna om skatt på spel, skatt på vinstsparande m.m. respektive lotteriskatt är tillämpliga även efter ikraftträdandet för spel som är hänförligt till tiden före ikraftträdandet.

Förslaget till lag om ändring i lagen (2018:000) om ändring i lagen (2017:405) om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

7 kap.

1 §

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3.

I *första stycket 10* regleras att Skatteverket ska registrera vissa skattskyldiga. Ändringen innebär ett slopande av punkterna 10 a och d, vilka avser lagar som ska upphöra att gälla. Ändringen innebär även en omnumrering av kvarvarande underpunkter. Av punkten 10 k, i dess nya lydelse, följer att Skatteverket ska registrera den som är skattskyldig enligt den av Spellicensutredningen föreslagna lagen (2018:000) om skatt på spel.

Ändringarna träder i kraft vid samma tidpunkt som ändringarna i SFS 2017:387. Därför finns det inga särskilda ikraftträdandebestämmelser för

ändringarna. Se dock författningskommentaren till förslaget till lag om ändring i lagen (2017:387) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) rörande förändringar av ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till nämnda lag.