



EUROPEISKA KOMMISSIONEN

Bryssel den 10.5.2012
SWD(2012) 126 final

ARBETSDOKUMENT FRÅN KOMMISSIONENS AVDELNINGAR

SAMMANFATTNING AV KONSEKVENSBEDÖMNINGEN

Följedokument till

**Förslag till
RÅDETS DIREKTIV**

**om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, vad
beträffar behandlingen av vouchrar**

{COM(2012) 206 final}
{SWD(2012) 127 final}

1. Problemformulering

I samband med transaktioner som avser köp av varor eller tjänster förekommer vouchrar i allt större utsträckning. De kan ha många olika former, inklusive men inte begränsat till förbetalda tillgodohavanden för telefoni, rabattkuponger och elektroniska koder som ger rätt till varor eller tjänster eller något så traditionellt som ett presentkort. Det de har gemensamt är att vouchrar inte i sig själva är det primära syftet med en transaktion utan i stället underlättar köp av andra varor eller tjänster.

Vouchrar kan påverka den underliggande transaktionens skattepliktiga karaktär. Det kan röra sig om tidpunkten för en transaktion, den plats där den äger rum och fördelningen av värdet mellan köpare och förvärvare. Alla dessa faktorer kan i sin tur få konsekvenser för hur transaktionen behandlas i mervärdesskattehänseende och därmed för medlemsstaternas skatteintäkter. Med tanke på att många kommersiella transaktioner blir alltmer komplexa och sofistikerade (särskilt de som underlättas av teknik) är detta en företeelse som ökar i betydelse.

Mervärdesskattedirektivet¹, som medlemsstaternas gemensamma system för mervärdesskatt grundas på, innehåller inga bestämmelser om vouchrar. Det beror huvudsakligen på lagstiftningens ålder. Den antogs 1977 när vouchrar uppfattades som en marginell företeelse som inte gav upphov till några särskilda komplikationer i mervärdesskattehänseende. De första förbetalda telekommunikationskortet kom först i början av 1980-talet, och mobila telekommunikationstjänster blev allmänt tillgängliga först på 1990-talet.

Även om vouchrar i stor utsträckning används i kommersiella transaktioner är förbetalda telekommunikationstjänster det absolut viktigaste området i ekonomiskt hänseende. I samband med utarbetandet av denna konsekvensanalys gjordes en undersökning² som visade att de årliga intäkterna från förbetalda telekommunikationsabonnemang (som nu till övervägande del är elektroniskt baserade i stället för kortbaserade) kunde uppskattas till 36 miljarder euro. Det totala årliga värdet av alla andra typer av vouchrar uppskattas till omkring hälften av det beloppet.

Skattebeloppet i detta sammanhang är givetvis betydande. Eftersom det saknas gemensamma regler i mervärdesskattedirektivet har medlemsstaterna över tiden utvecklat egen nationell praxis för att säkra en korrekt beskattning av den underliggande transaktionen. Tyvärr har denna utveckling skett utan samordning. Det går en väsentlig skiljelinje mellan de medlemsstater som systematiskt strävar efter att beskatta värdet när en voucher utställs och de som beskattar vid inlösen. Det ger upphov till olikheter i fråga om beskattning som i sin tur kan medföra antingen dubbelbeskattning eller utebliven beskattning. Dubbelbeskattning är antagligen relativt ovanligt (annars skulle fler klagomål kunna förväntas), men i praktiken får det ofta till följd att marknaden bara dör utan något mätbart statistiskt spår. Det finns dock starka obekräftade belegg för att detta är ett systemproblem för företag som försöker utveckla EU-omfattande affärsmodeller med hjälp av vouchrar. Utebliven beskattning visar sig inte alltid tydligt, och det är svårt

¹ Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 11.12.2006, s. 1).

² "Study of the VAT treatment and quantification of vouchers at an EU level for the provision of economic analysis in the area of taxation", slutrapport från Deloitte av den 14 juli 2010 (reviderad version). Denna undersökning bifogas konsekvensanalysen.

att få tag på uppgifter på makronivå. I samband med förberedande arbete har det dock här framkommit tillräckliga belägg för att utebliven beskattning utnyttjas systematiskt av vissa aktörer inom telekommunikationssektorn, som ser möjligheter att skaffa sig obefogade prisdeltagelser eller helt enkelt öka vinsterna. Dessa uppgifter kommer antingen från skatteförvaltningar som upptäcker inkomstförluster som inte alltid är lätta att spåra, eller från företag som klagat på orättvis konkurrens. Andra aktörer, som strävar efter att följa skattebestämmelserna, kommer samtidigt helt enkelt att avstå från att utnyttja möjligheter – särskilt gränsöverskridande sådana – där skattekonsekvenserna inte är tydliga.

2. Subsidiaritet

Inom de gränser som sätts av de tillgängliga uppgifterna bekräftar konsekvensanalysen (särskilt i reviderad form) behovet av åtgärder på EU-nivå för att komma till rätta med dessa problem. Snedvridningarna av den inre marknadens sätt att fungera och näringslivsaktörernas oro för orättvis konkurrens illustreras av tillförlitliga rapporter från etablerade aktörer.

Eftersom de underliggande problemen kan tillskrivas brister i EU:s lagstiftning (i mervärdesskattedirektivet) som bara kan rättas till genom åtgärder på EU-nivå är det inte möjligt för medlemsstaterna att på egen hand avhjälpa situationen och nå målet med en enhetlig tillämpning av skatten.

3. Syftet

Förutom att de ovannämnda olikheterna i fråga om beskattning bör åtgärdas har osäkerhet om den korrekta skattemässiga behandlingen gett upphov till en rad mål gällande vouchrar vid EU-domstolen, där antingen nationella skatteförvaltningar eller företag har använt sig av tvistlösning för att få klarhet. Grunden till detta har varit svårigheter med beräkningen av mervärdesskatt på prisreduktioner, behandling av ingående skatt, gåvoerbjudanden kopplade till vouchrar, förskottsbetalningar i allmänhet och beräkning av beskattningsunderlaget för transaktioner som innefattar vouchrar. Särskilda problem uppstår vid distribution av vouchrar genom distributörskedjor, en mycket vanlig affärsmetod som ofta innefattar gränsöverskridande arrangemang. Även om domstolens beslut varit till hjälp har inget av dem gett fullständig klarhet, och i avsaknad av ett mer grundläggande och systematiskt klagörande är det oundvikligt att EU-domstolen kommer att få ta upp fler mål som gäller behandlingen av vouchrar i mervärdesskattehänseende. Förslaget syftar till att åtgärda denna situation.

I och med att vouchrar, framför allt förbetalda tillgodohavanden för mobila tjänster, kan ha allt fler funktioner har skiljelinjen mellan vouchrar och innovativa betalningssystem blivit mindre tydlig. För att säkra en korrekt beskattning måste denna skiljelinje definieras tydligt och neutralitet garanteras.

4. Alternativ/Konsekvensanalys

Tre möjliga alternativ för att åtgärda dessa problem har identifierats.

Om inga åtgärder vidtogs skulle problemen kvarstå och sannolikt tillta eftersom de inte kan lösas utan åtgärder på EU-nivå. Vid samrådet motsatte sig intressenterna kraftigt detta alternativ. Att inte vidta några åtgärder på EU-nivå skulle vara en i grunden otillfredsställande lösning eftersom de aktuella problemen bara skulle tillta och ge

upphov till större osäkerhet och fler rättsprocesser. Medlemsstaterna saknar egentliga verktyg för att ensidigt hantera olikheter i fråga om beskattning, särskilt som mervärdesskattedirektivet i sin nuvarande version inte ger någon vägledning om hur en konsekvent behandling ska åstadkommas.

Användning av icke-bindande instrument, t.ex. vägledande meddelanden eller liknande, har egentligen bara ett värde när det finns ordentliga underliggande rättsregler. Det gör det inte i det här fallet eftersom de problem som konstaterats i allmänhet kan tillskrivas avsaknaden av tydliga regler i mervärdesskattedirektivet. En lösning som inte kräver en fullständig lagstiftningsreform, t.ex. användning av icke-bindande instrument som riktlinjer, är tilltalande till en början men anses i slutändan olämplig när det gäller ett grundläggande skatteproblem. På beskattningsområdet kommer icke-bindande instrument alltid att vara ett sämre alternativ än en lagstiftningslösning. Sådana instrument kan i allmänhet bara användas för att komplettera eller förklara bestämmelser i lagstiftning. Det grundläggande problemet här är en lucka i mervärdesskattedirektivet, och det kan inte åtgärdas med icke-bindande instrument.

De problem som identifierats visar att flera artiklar i mervärdesskattedirektivet behöver moderniseras. De mål som satts upp kan bara nås genom en ändring av de artiklarna och andra lämpliga följdändringar av direktivet.

5. Konsekvensanalys

Konsekvenserna varierar beroende på de olika aktörernas roller och arten av de problem de brottas med i dag.

För skatteförvaltningarna är det främsta målet att stänga till de kryphål i skattesystemet som möjliggör eller underlättar systematisk skatteflykt. På så sätt kommer skatteflykt eller utebliven beskattning att minska. Sekundära fördelar, med positiva effekter för företagen, skulle vara att dubbelbeskattning försvinner tillsammans med de negativa ekonomiska följderna det får, och att osäkerheten om skattemässiga skyldigheter minskar. De medlemsstater som har uppgett att de med de gällande reglerna drabbas av inkomstförluster på grund av olikheter i fråga om beskattning kommer att slippa dessa förluster. Såsom anges i huvudtexten är det svårt att kvantifiera den troliga vinsten på grund av deras ovilja att lämna specifika uppgifter om skatteunderskott.

Faktiska besparingar när det gäller kostnader för efterlevnad är svåra att kvantifiera, men de behöver inte för den skull vara obetydliga. Effekten på återkommande normalkostnader för att följa mervärdesskattelagstiftningen förväntas visserligen inte bli särskilt stor, men effekten på engångskostnader eller periodiskt återkommande kostnader kopplade till inkonsekventa och invecklade skatteregler väntas ge besparingar.

Lösningar till följd av rättsprocesser, som är ett inslag i de aktuella problemen, är dyra och ofta otillfredsställande för intressenterna. Ett minskat behov av att vända sig till domstolarna skulle innebära en betydande ekonomisk besparing, även om den är svårt att kvantifiera.

För företagen mer generellt kommer hinder för innovation att försvinna om tydliga och konsekventa skatteregler kan åstadkommas på hela den inre marknaden. Det är svårt att mäta effekten här men de ekonomiska vinsterna kan mätas i mer kvalitativa termer. Tydliga och konsekventa skatteregler bör, i synnerhet för

telekommunikationsindustrierna men även för detaljhandelsaktörer, ge en miljö som ger bättre möjligheter att utnyttja den inre marknadens ekonomiska fördelar.

Den förväntade ekonomiska effekten för de huvudsakliga marknadsaktörerna och för marknadsstrukturen anges i kvalitativa termer, eftersom problemet med skatteflykt är svårt att kvantifiera. Den underliggande analysen grundas dock på sedvanliga ekonomiska resonemang och på den kunskap om sektorn som erhållits under det undersökande arbetet.

Den förväntade effekten av ett lagstiftningsförslag är i viss mån asymmetrisk. Företagslokalisering kommer att vara närmare kopplad till ekonomiska och konkurrensrelaterade faktorer än till skattearbitrage. En minskad fragmentering på den inre marknaden kan förväntas, vilket då medför fördelar i form av ökad marknadseffektivitet, större valfrihet för konsumenterna och stordriftsfördelar. Vissa mindre betydande aktörer, vars affärsmodeller helt baseras på skattearbitrage, kan behöva anpassa sig för att överleva i den miljön.

Inga betydande sociala konsekvenser förväntas. De företag som kan komma att påverkas negativt är små och få till antalet och är inga betydande arbetsgivare. Företag som tillhandahåller förbetalda telekommunikationsvouchrar vars främsta syfte är skattearbitrage är ofta virtuella verksamheter med en försumbar fysisk närvaro. Den förbättrade marknadsmiljön bör dock å andra sidan ge prissänkningar, framför allt på internationell telekommunikation, vilket gynnar konsumenter som utnyttjar förbetalda tjänster.

6. Jämförelse av alternativen

Detta leder till slutsatsen att en modernisering av bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet är det enda sättet att åstadkomma en långsiktigt hållbar lösning. Här bör ingå definitioner av de olika typerna av vouchrar, klargörande av den skattemässiga behandlingen av distributionskedjor, regler om beräkning av beskattningsunderlaget och om tidpunkten för beskattning samt konsekvenserna för avdragsrätten.

Mervärdesskatteproblemen i anslutning till vouchrar kan ibland framstå som ytterst tekniska. I det förberedande arbetet ingick därför omfattande samråd med medlemsstaterna och de berörda företagen. När det gäller de senare gick detta långt utöver det formella offentliga samrådet och pågick i praktiken under hela projektets löptid. Särskild uppmärksamhet ägnades åt följderna av innovativa metoder och åt åtminstone i viss mån framtidssäkra förslaget. Den rekommenderade lösningen är därför baserad på ett brett samförstånd bland intressenterna om vad som behövs. Det är dock sannolikt att det när ett förslag läggs fram blir nödvändigt att inse att vissa tjänster, särskilt de som erbjuds av telekommunikationsföretag och som från början baserades på vouchrar, har utvecklats till något annat som konkurrerar med mer traditionella betaltjänstleverantörer och att neutraliteten nu kräver likvärdiga villkor i skattehänseende.

7. Övervakning och utvärdering

Det är kommissionens fasta praxis att övervaka medlemsstaternas genomförande av lagstiftning av det slag som föreslås här. Inga ytterligare åtgärder förutses.