

Finansdepartementet  
103 33 Stockholm

## En omreglerad spelmarknad (SOU 2017:30)

Fi2017/01644/OU

### 1 Sammanfattning

Skatteverket har inga invändningar mot att förslagen i betänkandet genomförs. Skatteverket lämnar dock vissa synpunkter på förslagen. Synpunkterna gäller förslag till förtydliganden. Skatteverket begränsar yttrandet till frågor som har anknytning till skatteområdet.

Skatteverkets kostnader för systemutveckling och systemunderhåll samt uppdatering av blanketter och information uppskattas till dels en engångskostnad på 1 300 000 kronor, dels en årlig kostnad på 4 100 000 kronor. Skatteverket bör kompenseras för de angivna ökade kostnaderna.

### 2 Skatteverkets synpunkter

Skatteverket har inga invändningar mot att utredningens förslag genomförs.

#### 2.1 Skatteverket har ingen erinran mot utredningens förslag

Skatteverket är positivt till den modell för spelskatt som utredningen valt. Skatteverket ser flera fördelar med modellen:

- Förslagen innebär en generell lagstiftning som behandlar alla spelformer lika. En lagstiftning där olika spelformer definieras och dessa helt eller delvis är föremål för olika beskattning skulle kunna medföra svåra gränsdragningsproblem.
- Förslagen innebär att regleringen blir teknikneutral och på så sätt omfattas även nya spelformer automatiskt av tillämpningsområdet.
- Förslagen att upplupen behållning under en månad beskattas istället för varje enskilt spel innebär att lagstiftaren inte behöver definiera varje enskilt spel och därmed undviks gränsdragningsproblem i fråga om när ett spel börjar och slutar.
- Bestämmelserna klargör att en anordnare som saknar licens inte ska betala punktskatt, istället ska en spelare som spelar hos olicensierade företag beskattas för sina vinster.
- Genom konstruktionen att en spelanordnare som har licens beskattas med spelskatt och att Skatteverket därigenom har tillgång till uppgifter om spelanordnaren, underlättas Skatteverkets tillämpning.

Skatteverket noterar att utredningens förslag medför att spelmarknaden regleras vilket innebär en stor förändring för marknaden. Det är idag okänt vilka konsekvenser utredningens förslag i praktiken kommer att medföra. Skatteverket anser att det i ett sådant läge är viktigt att välja en generell modell för beskattning.

## 2.2 Synpunkter på lagtext

### 2.2.1 Lagen om skatt på spel

Utöver de ikraftträdande- och övergångsbestämmelser som föreslås till den nya lagen om skatt på spel gör Skatteverket bedömningen att det kan behövas särskilda bestämmelser för lotterier/spel där insatser görs före lagens ikraftträdande och vinstdragning sker efter ikraftträdandet.

### 2.2.2 Pyramidspel

Utgångspunkten är att vinst i lotterier, kombinationsspel, vadhållning och pyramidspel ska tas upp till beskattning, såvida inte vinsten är skattefri enligt 8 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad (IL), (42 kap. 25 § IL).

I 8 kap. 3 § IL anges att "Vinst i *spel* är skattefri om --...". Med *spel* bör avses sådana spel som anges i 42 kap. 25 § IL, dvs. lotterier, kombinationsspel, vadhållning och pyramidspel. Av bestämmelsen i 8 kap. 3 § IL tredje strecksatsen framgår att vinst i spel är skattefri om "spelet är anordnat i en stat inom EES och *inte kräver licens i Sverige*". Ett pyramidspel kan aldrig få licens i Sverige, varför ett sådant spel inte heller *kräver* en licens i Sverige. Lagtextens ordalydelse kan alltså tolkas som att vinst i pyramidspel är skattefri om det är anordnat inom EES.

Skattefriheten motiveras av EU-rätten och avser spel som anordnas inom EES, men inte tillhandahålls i Sverige. Spelet kräver därmed inte en licens i Sverige. Enligt Skatteverket bör vinst i pyramidspel vara en skattepliktig inkomst, oavsett i vilken stat som spelet är anordnat. Beskattningen blir därmed den samma för spel anordnat inom Sverige som för spel anordnat i en annan stat inom EES. Lika fall behandlas alltså lika och beskattningen av vinsten kan därmed inte medföra ett hinder för den fria rörligheten av tjänster eller för etableringsfriheten enligt EUF-fördraget.

Skatteverket föreslår därför att ordet *spel* i första meningen i 8 kap. 3 § IL bör ersättas med *lotterier, kombinationsspel och vadhållning*, vilket också motsvarar lydelsen i 42 kap. 25 § IL, förutom pyramidspel. Det blir därmed helt klart att vinst i pyramidspel inte kan vara en skattefri inkomst.

### 2.2.3 Skatteförfarandet

Utredningen föreslår ändringar i bl.a. 3 kap. 15 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Genom ändringen i 3 kap. 15 § SFL kommer alla bestämmelser i SFL som gäller punktskatter att gälla även de nya punktskatterna i tillämpliga delar.

I förslaget till ändring i 3 kap. 15 § SFL kvarstår hänvisningen till lagen (1991:1483) om skatt på vinstsparande m.m., som utredningen i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna till

den föreslagna lagen om skatt på spel föreslår ska upphävas. Hänvisningen till lagen om skatt på vinstsparande m.m. i 3 kap. 15 § SFL bör därför tas bort.

Utredningen har vidare inte föreslagit någon justering av 26 kap. 8 § SFL. Eftersom lagen om skatt på vinstsparande m.m. föreslås upphävas bör punkten 3 i 26 kap. 8 § SFL tas bort.

Det föreslås att lagändringarna i SFL ska träda i kraft den 1 januari 2019. Ingen övergångsbestämmelse föreslås. Skatteverket anser att ändringarna i 3 kap. 15 § SFL kräver en övergångsbestämmelse. I annat fall kommer de punktskatter som tas bort från 3 kap. 15 § inte längre anses vara punktskatter t.ex. vid provningar, så som omprovningar och överklaganden, som företas fr.o.m. den 1 januari 2019, vilket innebär att förfarandebestämmelserna för dessa skatter ändras.

Skatteverket föreslår därför att ikraftträdandebestämmelsen till de föreslagna ändringarna i SFL kompletteras med en övergångsbestämmelse enligt följande lydelse:

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

## **2.2.4 Allmännyttigt spel – en självständig näringsverksamhet**

Utredningen föreslår ett nytt sista stycke i 7 kap. 3 § IL som säger att verksamhet enligt 5 kap. spellagen alltid ska ses som en självständig näringsverksamhet. Som utredningen konstaterat är huvudregeln i inkomstskattelagen att all näringsverksamhet för en juridisk person är en enda näringsverksamhet. Men för inskränkt skattskyldiga ideella föreningar och registrerade trossamfund tillämpas den äldre indelningen i förvärvskällor, numera benämnt självständig näringsverksamhet. Detta är dock inte reglerat i lag utan bygger på förarbetsuttalanden från 1990 års skattereform (prop. 1989/90:110, del 1, s. 579). Förslaget till ett nytt sista stycke i 7 kap. 3 § IL, som innebär att man i lagtexten anger att detta utgör en egen förvärvskälla, avviker från hur bedömningen för samtliga övriga näringsinkomster för dessa subjekt görs. För dessa krävs alltid en bedömning av förhållandena i det enskilda fallet.

Skatteverket har i sig inga invändningar mot förslaget till nytt sista stycke i 7 kap. 3 § IL. Skatteverket anser dock att om lagrummet ändå utformas på föreslaget sätt är det önskvärt med en framtida översyn av den äldre indelningen i förvärvskällor som grundar sig på förarbetsuttalanden från 1990 års skattereform. En sådan översyn bör vara generell och omfatta samtliga situationer som avses i 7 kap. 3 § IL.

## **2.3 Otydligheter i betänkandet**

### **2.3.1 Komplettering av motivering gällande gräns för undantag från upprättande av årsredovisning**

Förslaget om ändring av bokföringslagen (1999:1078) för att ett spelbolag (med licens enligt förslag till spellag) ska vara skyldigt att upprätta en årsredovisning är enligt Skatteverket ett logiskt och rimligt krav.

I förslaget till ändring av bokföringslagen görs undantag för upprättande av årsredovisning för spelbolag som avser allmännyttiga ändamål (5 kap. spellagen) och med balansomslutning understigande 5 miljoner kronor, se avsnitt 23.16.1.

Nivån för undantag för upprättande av årsredovisning är inte bekant från någon annan lagstiftning och bakgrunden till övervägandet är inte redovisad (t.ex. ett resonemang om att lagstiftaren vill att X procent av företagen ska vara skyldiga att lämna en årsredovisning i stället för ett årsbokslut). Skatteverket anser att t.ex. brödtexter bör kompletteras med ett resonemang kring varför just 5 miljoner kronor är en lämplig gräns för att sådana spelbolag inte ska vara skyldiga att upprätta en årsredovisning.

### 2.3.2 Allmännyttigt spel – begrepp

I spellagen finns begrepp som är likartade, dock inte identiska, med dem som tillämpas i 7 kap. 3 – 11 §§ IL för att bedöma om det är allmännyttig verksamhet. På inkomstskattelagens område finns en rikhaltig praxis och tydliga förarbetsuttalanden om vad som utgör allmännyttigt ändamål och övriga krav som ställs för inskränkt skattskyldighet. Likartade begrepp används i förslaget till 5 kap. spellagen för att ange förutsättningarna för att fråga ska vara om allmännyttig spelverksamhet. Utredningen anger i författningskommentaren till 5 kap. 1 § spellagen att paragrafen i princip motsvarar 15 § lotterilagen och hänvisar till prop. 1993/94:182 s.59 f. Eftersom 7 kap. IL har ny lydelse sedan 1 januari 2014 och förslagen till spellagen är hämtade från lotterilagen blir dessa skillnader tydligare. Skatteverket vill påpeka svårigheten för de ideella organisationerna med dessa likartade men inte lika begrepp och förordar en mer enhetlig begreppsanvändning.

Skatteverket anser att de krav som ställs och hur bedömningar ska göras för att det ska anses utgöra allmännyttig spelverksamhet enligt 5 kap. spellagen behöver framgå tydligt i en eventuell kommande proposition och att begreppen bör hänföra sig till nya förhållanden istället för gamla. Det bör här också framgå om t.ex. den praxis som finns när det gäller inkomstskattelagen kan ligga till grund för bedömningarna enligt 5 kap. 1 § spellagen.

### 2.3.3 Missvisande text om skattefrihet

I avsnitt 26.8.7 Inkomstbeskattning av spelare anförs bl.a. följande

”Utredningens förslag: ... Även spelares vinst vid spel som inte kräver licens i Sverige eller inom övriga EES är skattefri.” (sid. 231)

”Utredningens förslag gällande skattefrihet för spelvinster innebär då att vinster vid spel hos olicensierade anordnare kommer att beskattas i inkomstlaget kapital för fysiska personer.” (sid. 231)

”En grundläggande förutsättning för att skatteplikt ska uppkomma är att det är fråga om sådant spel som sker hos anordnare som inte har erforderlig licens enligt spellagen eller motsvarande inom EU/EES. Med spel avses även spel som är tillåtna utan licens inom EU/EES.” (sid. 233f)

Skatteverket anser att skattefriheten enligt 8 kap. 3 § tredje strecksatsen IL inte förutsätter att spelet har licens i en annan stat inom EES eller i övrigt följa de bestämmelser som gäller i

den stat där spelet är anordnat. Vinsten är alltså skattefri oavsett om spelet är legalt eller illegalt anordnat inom EES, under förutsättning av att spelet inte tillhandahålls i Sverige på ett sådant sätt som kräver en svensk licens. Detta motsvarar också vad som sammanfattningsvis anförs på sid. 234 med där efterföljande exempel. För att det inte ska förekomma inkonsekvenser så bör ovanstående citat från utredningen och texten därför justeras vid en eventuellt kommande proposition.

### 2.3.4 Skatteverket som borgenärsföreträdare

Enligt 18 kap. 27 § förslag till spellag ska sanktionsavgift och förseningsavgift betalas till Spelmyndigheten inom trettio dagar efter det att beslutet om att ta ut avgiften har fått laga kraft. Av 18 kap. 28 § förslag till spellag framgår att om den aktuella avgiften inte betalas i rätt tid ska Spelmyndigheten lämna den obetalda avgiften för indrivning enligt bestämmelserna i lag (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m. Spelmyndighetens beslut om avgifter får verkställas enligt utsökningsbalken.

Det här innebär att fordringarna på obetalda sanktionsavgifter och förseningsavgifter ska hanteras som allmänna mål vid verkställighet av Kronofogden. Fordringarna omfattas därmed av lag (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter och Skatteverket är borgenärsföreträdare för dessa fordringar, bl.a. vid överklagade utmätningsmål. Det nämns inget om detta under avsnitt 32.4.5 vad gäller konsekvenser för Skatteverket. Det bör vara frågan om en begränsad mängd ärenden per år och kostnaden bör därför kunna inrymmas inom befintliga utgiftsramar.

## 3 Konsekvenser för Skatteverket

Skatteverkets kostnader för systemutveckling och systemunderhåll samt uppdatering av blanketter och information uppskattas till dels en engångskostnad på 1 300 000 kronor, dels en årlig kostnad på 4 100 000 kronor.

Genom förslaget blir spelvinster i olicensierade spelföretag under vissa förutsättningar skattepliktiga hos spelaren. Detta ska bl.a. verka för att en spelare aktivt väljer att spela i licensierade spelföretag. Förslaget medför därför ett ökat behov av att verka för att skattepliktiga spelvinster tas upp av spelare.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Ingemar Hansson och föredragits av rättsliga experten Hanna Bertell. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit; tf. överdirektören Lars Åke Leijkvist, rättschefen Gunilla Hedwall och enhetschefen Eva Mårtensson.



Ingemar Hansson



Hanna Bertell