

Jan Kleerup

Från omsättningskatt till statens
viktigaste inkomstkälla – moms

Mervärdesskatten infördes i Sverige den 1 januari 1969. Eftersom jag, när jag fick anställning på länsstyrelsen i Stockholm efter juristexamen 1973, började på mervärdesskatteenheten har jag således följt denna skatt i 45 år. Det blir även utgångspunkten för dessa reflektioner, som börjar i historien för att utmynna i några förenklingsförslag.

Inledning

Efter internutbildning på länsstyrelsen inom olika skatteslag blev jag formellt placerad på mervärdesskatteenheten 1976. Jag hade då helst velat börja på någon avdelning för inkomstskatt, men momsensheten behövde akut hjälp och jag skulle bara vara där tillfälligt. När jag och kollegan Gunnar Jonsson, senare momschef på KPMG, kom dit hälsades vi välkomna av dåvarande enhetschefen Lennart Mellbin med orden: ”Ni vill inte komma hit, har jag hört, men ni är ändå välkomna!” Han fortsatte med: ”Ni ska veta, pojkar, att moms kommer att bli en väldigt betydelsefull skatt i framtiden!” Vi tänkte nog: ”Ja, ja gamle man. Vad vet du om det?” Dessutom skulle vi bara vara där några veckor och hjälpa till med det mest akuta. Men med facit i hand hade han förstås helt rätt.

Vi fastnade och blev kvar många år. Det fanns många intressanta frågor att lösa och stämningen på enheten var fantastiskt fin. Mellbin var också en mycket trevlig och kompetent chef. Han hade dessutom en pragmatisk inställning till tillämpningen av mervärdesskattelagen. Jag hade en gång en fråga som jag fann svår att lösa. Jag gick till honom för att få råd – hans dörr stod alltid öppen för frågor – och fick ett snabbt svar. Som ung nitisk jurist hade jag

då läst lagen och replikerade att hans svar inte överensstämde med denna. Han kommenterade då med: ”Momslagen kan man inte alltid följa! Säg att jag har sagt hur det ska vara. Momsen är inte företagens skatt, de är bara uppbördsmän åt staten. Då ska man hellre hjälpa än stjälpa.” År 1986 breddades momsens omfång och fler tjänster blev skattepliktiga, bland dem bokföringstjänster. Revisionsbyråerna hade då börjat bygga upp egna skatteavdelningar, men huvudsakligen med inriktning mot inkomstskatt. Nu insåg man att det skulle finnas behov av rådgivning även på momsområdet. Jag blev därför tillfrågad om jag var intresserad av att börja som skattekonsult hos en sådan byrå och tackade ja. Byrån hette Bertil Olssons Revisionsbyrå och blev senare efter sammanslagningar Ernst & Young. Jag var 1986 en av de första momskonsulterna i landet.

I början var livet som momskonsult inte så lukrativt. Frågor om mervärdesskatt förekom inte ofta hos byråns kunder. Mycket berodde det på att man inte förstod vilka problem som fanns – kunskapen om momssystemet var bristfällig. Högskoleutbildningar i ekonomi och juridik behandlade momsens mycket styvmoderligt. När man efter examen fick arbete som ekonomi- eller redovisningschef var kunskaperna om moms därför oftast små. Som konsult gällde det att besöka kunder och förklara var problem fanns. Jag startade därför en omfattande utbildningsinsats både internt för revisorerna men även externt för företagen. Ganska snabbt uppstod behov av rådgivning och verksamheten med momsfrågor inom byrån ökade kontinuerligt. När jag slutade på Ernst & Young efter 20 år var vi omkring 35 momskonsulter inom byrån.

Det förekom dock orosmoln under dessa 20 år. Framför allt uppstod de när direktiven till en ny skattereform presenterades år 1988 (senare genomförd år 1991 som "århundradets skattereform"). Enligt direktiven skulle momsens göras synnerligen enkel att tillämpa. Allt skulle beskattas, med undantag för bostäder, och det skulle bara finnas en skattesats. Jag undrade först om det skulle finnas någon framtid som rådgivare om det skulle bli så enkelt, och ringde därför den ansvarige utredaren som var min tidigare chef på mervärdesskatteheten Hans-Gunnar Lundin (Lennart Mellbins efterträdare). Han skrattade högt till svar och förmodade att "så enkelt kan det aldrig göras och du kommer säkert att vara försörjd fram till din pensionering!" Ack så rätt han hade. När skattereformen sedan genomfördes medförde den förvisso en del förenklingar, men mycket blev å andra sidan mer komplicerat.

Än krångligare blev momsområdet då Sverige blev medlem i EU år 1995. Vi blev då tvungna att följa det gemensamma mervärdesskattedirektivet och EU-domstolens alla domar. Som skattekonsult i dag måste man regelmässigt vara uppmärksam på rättspraxis i såväl denna som svenska domstolar. I princip varje vecka kommer domslut som kan ha konsekvenser i momshänseende för svenska företag.

Man kan fråga sig om det inte går att förenkla momssystemet och svaret är naturligtvis ja. EU-kommissionen har en stark ambition, men det är inte så lätt med alla medlemsländers synpunkter. Svenska mervärdesskattelagen måste dessutom vara anpassad till direktivet, så det går normalt inte att endast reformera svensk lag, ändringen måste ske på EU-nivå. Vissa områden, som moms på hyror, har Sverige faktiskt möjlighet att göra enklare oavsett direktivet, men tyvärr saknas här den politiska viljan. Jag återkommer senare till fler tankar om momsförenklingar.

Från oms till moms, via stegvisa taxehöjningar

Mervärdesskatt (moms) infördes som nämnts i Sverige den 1 januari 1969. Skatten föregicks av en "allmän varuomsättningskatt" (oms) som infördes den 1 januari 1960 och utgick på varor och tjänster för konsumtion inom landet. Omsen hade dock haft en mängd undantag, exempelvis jordbruksråvaror, bränsle, vissa fartyg, luftfartyg, allmänna nyhetstidningar, vissa läkemedel, konstverk som såldes av upphovsmännen samt begagnade bilar. Beskattningen av tjänster hade begränsats till sådana som gällde skattepliktiga varor. Uttag av skatt hade därför skett för förfärdigande på beställning, uthyrning, servering, montering, reparation, underhåll, ändring och rengöring. Generell skattefrihet hade gällt för försäljning av varor för export.

Skattskyldigheten för oms berörde den som inom landet yrkesmässigt sålde eller på annat sätt tillhandahöll skattepliktiga varor eller tjänster till konsumenter. Med "konsument" förstods då den som förvärvade en vara för ett annat ändamål än yrkesmässig återförsäljning, servering, användning som material vid yrkesmässig tillverkning av varor för försäljning, vid fabriksmässig tillverkning av byggnadsvaror eller vid yrkesmässigt utförande av tjänstprestationer avseende varor. För att bestämma om oms skulle redovisas hade man således måst klargöra att kunden var en konsument enligt denna definition. Primärt var det privatpersoner som var konsumenter, men även stat och kommun kunde betraktas som sådana, liksom näringsidkare när de köpte maskiner, inventarier och förbrukningsartiklar. För säljare blev det ofta svårt att veta huruvida kunden var en konsument eller inte.

Omsen skulle således tas ut i enbart ett led, nämligen i det till slutanvändaren. Skatten kunde därför betecknas som en konsumtionskatt. När den infördes 1960 var skattesatsen 4 procent av beskattningsvärdet, det vill säga priset inklusive skatten. Uttaget ökade sedan till 6 procent den 1 januari 1962, till 9,1 procent den 1 juli 1965 och till 10 procent den 1 mars

Från omsättningskatt till statens viktigaste inkomstkälla – moms



Mervärdesskatten infördes den 1 januari 1969. Dagens debatt handlar oftare om vilka skattesatser som ska tillämpas på sådant som redan är momsbelagt än om så kallad basbreddning, det vill säga vad som faktiskt är belagt med moms.

1967, vilket sedan gällde fram till upphörandet den 31 december 1968. Det sista budgetåret för omsen, 1967/68, uppgick intäkterna från den till omkring 6,8 miljarder kronor.

Värt att nämna är att oms-skattskyldiga företag tillerkändes viss kostnadsersättning för sitt arbete med skatten. Ersättningen utgjorde högst 4 promille av omsättningen och sänktes sedan gradvis till 0,5 promille för omsättningar över 3 miljoner. Omsen redovisades som preliminär skatt under året med gottskrivande av kostnadsersättningen för att sedan fastställas i en slutlig skatt årsvis.

Varför ersattes då omsen med en mervärdesskatt? Det fanns flera skäl. Ett var att omsen skapade kumulativa effekter då den drabbade investeringar i näringsverksamhet med ökade kostnader. Ett annat var att mervärdesskattesystem hade införts i många länder i Europa med mycket goda resultat. Samtliga länder inom dåvarande EEC förväntades inom några år tillämpa en mervärdesskatteprincip. En sådan beskattning skulle enligt beräkningar omfatta omkring 80 procent av all privat konsumtion, medan omsen endast omfattade uppskattningsvis två tredjedelar. Å andra sidan gav omsen staten större skatteintäkter då även företag beskattades, eftersom de vid investeringar betraktades som konsumenter.

En starkt bidragande orsak till att mervärdesskatt kunde införas 1969 var att reformen var väl förankrad inom näringslivet. Här gjorde den dåvarande Industriens skattesakkunnige Dag Helmers en viktig insats. Utan honom hade mervärdesskatten förmodligen inte kunnat införas så tidigt som 1969. I en nekrolog av efterträdaren, professor Sven-Olof Lodin, har han kallats för "den svenska momsens fader".

Den allmänna varuomsättningskatten hade varit en ettledsskatt, där hela skatteuttaget skedde när skatteobjektens såldes till de slutliga konsumenterna. Skatteuttaget för mervärdesskatten delades däremot upp på flera på varandra följande led i produktions- och distributionskedjan. Varje led svarade därmed för skatten på den värdetillväxt (mervärdet), som tillfördes objektet genom bearbetning, hantering eller annan prestation. Detta skedde i den praktiska

tillämpningen genom att de skattskyldiga i sina skatteredovisningar från skatten på egen omsättning fick dra av den skatt som belastat olika förvärv. Varje skattskyldig erlade således endast skillnaden mellan den utgående och den ingående skatten. Avdragsrätten skapade därmed ingen kumulativ effekt.

Det hävdades i förarbetena att en sådan skatteredovisning som byggde på avräkning mellan ut- och ingående skatt borde bidra till korrekta uppgifter från skattskyldiga och ge större möjligheter till kontroll. Dåvarande finansminister Gunnar Sträng lär dock i samband med införandet av mervärdesskatten 1969 ha sagt att den genom detta avräkningssystem var "självkontrollerande". Den tidens skattemyndigheters kontrollmöjligheter var, kanske av den anledningen, mycket begränsade. 1983 utkom sedan journalisten Erik Fichtelius bok *Startkapitalet: en fiffelroman*, vilken handlade just om momsbedrägerier och hade som underrubrik *Varför råna en bank när ni kan lura moms-enheten på pengar?* Tesen där var att skattemyndigheterna endast gjorde kontroller i de fall ett företag skulle få tillbaka moms. För företag som skulle betala moms var det därför nästan riskfritt att minska den moms som skulle betalas in till skattemyndigheten.

Föregångare hade funnits

När momsen infördes 1969 var förebilden utländska modeller för mervärdesbeskattning. Man kunde tro att detta då var ett nytt och modernt system, men icke. Förslag till mervärdesskatter framfördes redan vid 1900-talets början i såväl Europa som USA.¹ I Tyskland föreslogs en mervärdesskatt under namnet *Verdelte Umsatzsteuer* 1919 och i USA lades ett förslag på skatt fram på mervärde som skulle ersätta bolagsskatten 1921.

Konsumtionsskatter har historiskt sett ofta införts i länder som varit i krig eller mött ekonomiska kriser. Sålunda beslutades den typen av beskattning i Tyskland 1916 för att finansiera höga krigskostnader. Även Frankrike och Belgien införde en konsumtionsskatt efter första världskriget. I England klubbades den 1940 för att finansiera landets kommande kostnader för

andra världskriget. I USA blev konsumtionsskatten vardag under 1930-talet, då intäkterna av inkomstskatterna minskat avsevärt under depressionen.²

Det första egentliga mervärdesskattesystemet etablerades dock först år 1953 i Frankrike. Avsikten var att systemet skulle beskatta konsumtion och som sådant bäras av konsumenterna. Skatten skulle emellertid enbart drabba inhemsk konsumtion, inte exportförsäljningar. Systemet administrerades av näringsidkare genom att dessa betalade en andel av det mervärde som skapades i varje produktionsled. Utgående skatt debiterades av den säljande näringsidkaren och blev samtidigt avdragsgill hos köparen. Det blev således den slutlige konsumenten som fick betala hela skattebeloppet för varan eller tjänsten. Denne var i de flesta fall en privatperson, men kunde även vara en bank eller ett försäkringsbolag som inte bedrev momspliktig verksamhet.

I förarbetena till införandet av mervärdesskatten i Sverige 1 januari 1969³ uttalade regeringen att omfattningen av momsen i princip inte skulle vara bredare än den tidigare omsen och att samma skattesats skulle tillämpas. Dock föreslogs vissa utvidgningar, bland annat för begagnade bilar. Anledningen var att omsen hade medfört beskattning av investeringar hos skattskyldiga företag, medan momsen skulle medföra rätt till avdrag för ingående skatt även för investeringar. Statsintäkterna skulle då minska om man hade samma skattesats (10 procent), därav breddningen av basen så att intäktssumman kunde bli konstant. Även för mervärdesskatten skulle tjänster som avsåg varor beskattas, men också tjänster avseende mark, byggnader och växtlighet. Vidare skulle rumsuthyrning i hotellrörelse, automatisk databehandling, skrivbyråverksamhet samt reklam och annonsering ingå i skattebasen.

En viktig fråga som behandlades i förarbetena var huruvida de skattskyldiga skulle få ersättning för sitt arbete med momsen på motsvarande sätt som man fått för omsen. Det ansågs då av många att övergången till mervärdesbeskattning inte skulle minska de skattskyldigas arbete. Det konstaterades emellertid att det inte skulle vara möjligt att utforma

ett generellt system för korrekt ersättning. Om det som utbetalades för omsen, cirka 27 miljoner kronor per år, skulle fördelas lika på alla beräknade skattskyldiga till momsen – uppskattningsvis 400 000 personer – skulle ersättningen bli 70 kronor per capita. Det ansågs då att ett sådant belopp inte skulle ha någon betydelse och det kan man nog till fullo instämma i. I ett annat sammanhang invändes också att den nya redovisningsmetoden skulle innebära att de skattskyldiga företagen kunde disponera uppbyren moms en viss tid tills den skulle betalas in, vilket kunde ses som en viss kompensation. Det synsättet kan inte anläggas i dag då momsen ofta måste betalas innan säljaren fått betalt av kunden!

Skattesatsen vid införandet av momsen var således 10 procent men denna höjdes relativt snabbt till 15 procent år 1971, 17,1 procent år 1977 och 19 procent år 1980. Reducerade skattesatser för mark- och byggnadsarbeten, hotell- och restaurangtjänster, persontransporter – för att nämna vissa undantag – har förekommit med olika nivåer under åren.

Skattebasen har breddats och ändrats under de snart 50 år momsen funnits. Den 1 juli 1979 infördes regler för hyror genom den så kallade frivilliga skattskyldigheten. Det var dock ingen breddning av skattebasen utan snarare ett sätt att undvika kumulativa effekter. Moms skulle tas ut på hyra av lokaler för verksamhet som i sig var momspliktig. Hyresgästen skulle inte drabbas eftersom denne skulle kunna dra av ingående moms. Men fastighetsägaren skulle genom att momsbelägga hyran kunna få rätt till avdrag för ingående moms på kostnaderna för uppförandet av fastigheten samt drift och underhåll. Den 1 juli 1986 breddades dock skattebasen då moms infördes för bokförfattare, uppfinnare, tekniska konsulter och andra.

Genom 1990 års skattereform⁴, som avsåg såväl direkta som indirekta skatter, blev mervärdesbeskattningen av tjänster generell, med särskilda i lagen angivna undantag. Tidigare hade lagreglerna tvärt om pekat ut vilka tjänster som varit momspliktiga, medan övriga tjänster varit undantagna.

Jan Kleerup



Momsreglerna för fastigheter som bland annat innebär att fastighetsägaren måste hålla reda på momsavdrag för ny- och ombyggnation sjutton år bakåt i tiden har liknats vid ett ogenomträngligt skatbo.

Departementschefen, finansminister Erik Åsbrink, motiverade ändringen så här:

Ett övergripande mål för en reformering av mervärdesskatten är att denna skall ge ökade skatteintäkter. Dessa intäkter skall bidra till finansieringen av inkomstskattereformen.

Vidare angavs som skäl att mervärdesskatten skulle gynna samhällsekonomisk effektivitet, innehålla så få indirekta eller dolda subventioner som möjligt, vara enkel att tillämpa för myndigheter och skattskyldiga och vara fördelningspolitiskt acceptabel. Skatten skulle också ha en konstruktion som underlättade anpassningen till de regler som skulle tillämpas inom EU på skatteområdet.

Bland följderna av den generella beskattningen av tjänster märktes att revisorer, advokater, frisörer och vissa andra yrkesgrupper blev skyldiga att betala mervärdesskatt. En stor fråga för konsumenterna var då om man kunde acceptera att moms med dåvarande skattesats, 23,46 procent, skulle läggas till det tidigare, ej momspliktiga priset. Borde inte hänsyn tas till att den skattskyldige samtidigt fick avdrag för sin ingående moms, vilket inte tidigare medgivits, en förändring som medförde lägre kostnader? Kunliga konsumenter krävde nedsättning av priset före moms, medan de okunniga accepterade att momsen beräknades på det tidigare priset.

Den 1 juli 1994 trädde den nu gällande mervärdesskattelagen i kraft och redan den 1 januari året därpå, då Sverige blev medlem i EU, behövde den anpassas till EU:s regelverk. På den tiden bestod detta av det sjätte mervärdesskattedirektivet. Anpassningen medförde bland annat att regler infördes om det som benämndes ”gemensamma förvärv” (numera ”unionsinterna förvärv”). Efter som gränskontrollerna hade avskaffats vid EU-inträdet kunde varor inte längre beskattas med moms i samband med import. I stället skedde uttagen vid varutransaktioner mellan medlemsländerna genom att varan beskattades hos köparen i dennes hemland via så kallad förvärvsmoms (reversed

charge). Säljaren debiterade ingen utgående moms på sin faktura, utan köparen redovisade i stället den utgående momsen i sin redovisning till skattemyndigheten. Den momsen beräknades då på det av säljaren debiterade beloppet exklusive moms. Var denne helt skattskyldig kunde motsvarande avdrag ske som ingående moms i samma deklaration. För att kontrollera att köparen verkligen redovisade på detta sätt fanns (och finns) inom EU en särskild apparat för granskning, benämnd VIES-systemet. Till detta ska varje säljare lämna uppgift (numera i periodiska sammanställningar) om köparens momsregistreringsnummer och belopp för transaktionen. Skattemyndigheten i respektive medlemsland erhåller sedan uppgifter ur VIES och kan då kontrollera att köparens momsdeklaration redovisats korrekt. Transaktioner av varor ut eller in i EU redovisas dock fortfarande som export eller import: exportleveranser undantas från moms och importerade varor beskattas vid importen. I Sverige sker det numera också genom redovisning av ”förvärvsmoms” i momsdeklarationen. Momsen ska således redovisas på motsvarande sätt om det gäller förvärv av varor inom eller utanför EU.

Tjänstebeskattningen internationellt sker även den huvudsakligen genom omvänd beskattning, vilket i handel mellan företag innebär att köparen av en tjänst från ett annat land redovisar utgående moms på den köpta tjänsten. Detta sker oavsett om båda företagen finns inom EU eller om köparen av tjänsten finns inom EU och säljaren utanför unionens gränser.

Moms i dag – en EU-fråga

Momsen ger i dag staten betydande inkomster. För år 2017 levererade den omkring 431 miljarder kronor, vilket är drygt fyra tiondelar av statens totala skatteintäkter (och strax under en fjärdedel av hela den offentliga sektorns skatteintäkter). Som jämförelse kan nämnas att direkta skatter på arbete gav cirka 640 miljarder, arbetsgivaravgifter kring 558 miljarder och kapitalbeskattningen omkring 249 miljarder.

Sverige är för övrigt effektivast i hela EU på att få in moms. En utredning för något år sedan tog fram underlag som visade hur medlemsländernas beräknade och faktiska momsintäkter procentuellt skilde sig åt. Sverige låg bäst till med endast cirka en procents differens. Sämst var Rumänien med en skillnad på omkring 38 procent. Genomsnittet i EU var runt 14 procent. Totalt beräknades medlemsländerna förlora uppskattningsvis 1 500 miljarder kronor i oredovisad moms.

Svensk lag är i stora delar harmoniserad med EU:s mervärdesskattedirektiv (2006/112/EG) från år 2006. För att bli medlem i EU måste länder också ha regler i samklang med direktivet. Finland, som blev medlem i EU samtidigt som Sverige 1995, hade exempelvis inte en mervärdesskattelag utan en indirekt beskattning motsvarande Sveriges gamla oms. Vid inträdet infördes därför en mervärdesskattelag, som i stora delar verkar på motsvarande sätt som den svenska.

Beskattningen av varor och tjänster med moms är som nämnts generell med vissa i lagen särskilt utformade undantag. Bakgrunden till dessa är av olika karaktär. Sjukvård, tandvård, social omsorg, utbildning liksom några andra sektorer är framför allt undantagna av politiska och sociala skäl. Befrielsen från moms för finansiella tjänster och försäkrings-tjänster är däremot snarast praktiskt motiverade – det finns ingen bra struktur för att momsbelägga räntor respektive försäkringspremier. Av politiska orsaker vill man dock gärna momsbelägga dessa sektorer när de berör konsumtion som borde kunna bli föremål för moms. Men trots olika utredningar inom EU har man inte funnit någon lämplig ram för detta.

En konsekvens av kopplingen till unionens mervärdesskattedirektiv är att medlemsländerna är beroende av EU-domstolen för tolkningar. Domsluten ger ofta direkta effekter på den nationella tillämpningen av mervärdesskattelagar. Tillsammans med rättsfall från EU-domstolen är direktivet således en mycket viktig rättskälla. Som exempel kan nämnas C-315/00, Maierhofer (gränsdragningen mellan fast och lös egendom), C-465/03 Kretztechnik (avdrags-

rätt för ingående moms på kostnader i samband med en nyemission), C-271/06, Netto Supermarkt GmbH (god tro-principen gäller i momshänseende), C-29/08 SKF (avdragsrätt för ingående moms avseende kostnader vid avyttring av aktier), C-88/09 Graphic Procédé (skillnaden mellan en tryckeritjänst och framställande av en vara) samt C-126/14 Sveda (rätt till avdrag för ingående moms på kostnader som inte direkt är hänförliga till momspliktig verksamhet men som ändå kan hänföras till ett företags samlade verksamhet och då vara avdragsgilla).

Mervärdesskattelagen anses i dag vara svåröverskådlig. Bestämmelser har under åren ändrats och lagts till och lagen har därför blivit svår att överblicka och förstå. I en utredning för några år sedan jämfördes den med ett ogenomträngligt skatbo! Dessvärre visar Skatteverket föga hänsyn till detta och många företag, som av okunnighet redovisat fel moms, har drabbats av rättelser i efterhand, vilka man inte kunnat kompensera sig för av sina kunder. Rättelserna har dessutom medfört avsevärda belopp i påförda skattetillägg. De har dessutom ofta fastställts i domar från förvaltningsdomstolar. Nu har emellertid även staten insett problemen och tillsatt en utredning⁵ som förväntas se över mervärdesskattelagstiftningen och föreslå en ny lag. Detta ska enligt regeringen syfta till att förbättra lagarna genom att ge dem en tydligare struktur och ökad överskådlighet, liksom en språklig modernisering. En särskild målsättning är också att reglerna i högre grad ska stå i överensstämmelse med mervärdesskattedirektivet.

Kan momssystemet förenklas?

Den nya översynen av moms lagarna har som sagt bland annat till syfte att förenkla tillämpningen. Kan man då räkna med att det verkligen blir enklare? Förhoppningsvis, men jag har varit med länge och sett många lovvärda försök som misslyckats. Inför den stora skattereformen 1991 var en ambition att förenkla just mervärdesskatten. ”Allt skulle beskattas utom bostäder”, men så blev det som bekant inte.

Strävan att förenkla finns både hos EU-kommission och svenska politiker, men tyvärr är den inte lätt att förverkliga. Kommissionen har många medlemsländer att ta hänsyn till och svenska politiker har sina väljare. För några år sedan föreslog exempelvis en utredning att de reducerade skattesatserna skulle slopas, vilket skulle förenkla hanteringen.⁶ Det gick dock inte att genomföra av politiska skäl. ”Vi kan ju inte höja momsen på mat, kultur och idrott”, för att citera en dåtida minister.

Vad gäller skattesatser innehåller EU-direktivet en uppräkningslista av varor och tjänster som är berättigade till reducerad moms. Det medför bland annat att man inte kan ha låg moms, 6 procent, på bostadshyror, vilket ibland föreslås. Nu har dock kommissionen föreslagit en ändring⁷, som ger medlemsländer beslutanderätt över selektivt låg moms. Dock föreslås i direktivet gemensamma listor på vad som inte får ha låg moms.

Vidare har kommissionen presenterat förslag om förenklingar för småföretag (med omsättning under två miljoner euro). Dessa anses stå för en mycket liten del av de totala momsskatteinbetalningarna, samtidigt som de får bära en stor del av regelkostnaden. Förslaget innebär bland annat att småföretag får rätt att ställa ut förenklade fakturor, att tillämpa en beskattningsperiod om ett år samt att en valfri omsättningsgräns kan sättas, dock högst 85 000 euro per år.

Kan man då inte göra mer för att förenkla redovisningen? Ett enkelt alternativ är att enbart ha en skattesats, efter Danmarks föredöme. Det är dock som ovan nämnts politiskt svårt att genomföra detta i Sverige. Med nuvarande system kan dock mycket göras, utan att EU-direktivet behöver ändras. Några exempel är:

Beskatta hela kulturområdet med en enhetlig skattesats om 6 procent (i dag är artistframföranden inte momsbelagda, vilket skapar svåra gränsdragningar för exempelvis dansband).

Beskatta vården med 6 procent moms (torde gå när direktivet avseende skattesatser är genomfört och medför större konkurrensneutralitet mellan privat och offentlig vård).

Beskatta bostäder med 6 procent (torde också gå när direktivet ändrats).

Inför obligatorisk moms på 25 procent för lokalhyror (den frivilliga skattskyldigheten som gäller i dag vållar avsevärda problem för företagen).

Slopa avdragsförbudet för ingående moms avseende stadigvarande bostad (sådant förbud saknas i direktivet och det finns redan avdragsbegränsning för ingående moms på privata kostnader).

Slopa undantaget från moms för allmännyttiga föreningar (sådant undantag saknas i direktivet).

När momsen infördes i Sverige år 1969 blev skatteintäkterna cirka 7 miljarder kronor och för år 2017 var de uppskattningsvis 430 miljarder. Grunden för pålagan är dock densamma, nämligen att beskatta den privata konsumtionen. Uppbörderna av momsen sker på ett för staten relativt enkelt och effektivt sätt. Statens administrativa kostnader för moms-uppbörden lär vara betydligt lägre än kostnaderna för inkomstkatten. En stor fördel med momsen är att den är etablerad i en stor mängd länder i världen, även om den inte alltid är strukturerad som inom EU.

Med en stark politisk vilja kan mycket ändras och förenklas i momssystemet. På några års sikt kanske det inte längre behöver klassas som ett ogenomträngligt skatbo utan kanske i stället som ett välordnat örnnäste!

Noter

- 1 Se Melz, 1990.
- 2 Se Kleerup, Kristoffersson & Öberg, 2018.
- 3 Se proposition 1968:100.
- 4 Se proposition 1989/90:111.
- 5 Se Direktiv 2016:58, Översyn av mervärdesskattelagstiftningen.
- 6 SOU 2006:90.
- 7 Se Förslag till rådets direktiv om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller mervärdesskattesatser, COM (2018/0005). Bryssel: Europeiska kommissionen, 2018 01 18. Se även <https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2018/SV/COM-2018-20-F1-SV-MAIN-PART-1.PDF> (läst 18 03 24).

Litteratur

Kleerup, Jan, Kristoffersson, Eleonor & Öberg, Jesper, 2018, *Mervärdesskatt i teori och praktik*. Stockholm : Norstedts juridik, (6:e uppl).

Melz, Peter, 1990, *Mervärdesskatten : rättsliga problem och grunder* (398 s, ISBN 91-7598-386-9). Stockholm : Juristförlaget.

Proposition 1968:100, *Kungl Maj:ts proposition med förslag till förordning om mervärdesskatt, m m.*

Proposition 1989/90:111, *Om reformerad medvärdesskatt m m.*

SOU 2006:90, *På väg mot en enhetlig mervärdesskatt : slutbetänkande av Mervärdesskatteutredningen*. Stockholm: Fritze.