EUROPEISKA
KOMMISSIONEN

Bryssel den 22.7.2024
COM(2024) 307 final

RAPPORT FRÅN KOMMISSIONEN TILL EUROPAPARLAMENTET OCH RÅDET

**i enlighet med artikel 410b i mervärdesskattedirektivet,
om tillämpningen av mervärdesskattereglerna för vouchrar
– definition, distributionskedjor och ej inlösta vouchrar –**

Innehållsförteckning

1. INLEDNING ---------- 2

2. INSATSENS BAKGRUND ---------- 2

3. GENOMFÖRANDE AV NUVARANDE BESTÄMMELSER ---------- 8

4. UTVÄRDERING AV DE NUVARANDE REGLERNA ---------- 13

4.1 ÖVERGRIPANDE UTVÄRDERING ---------- 13

4.2 UTVÄRDERING AV SÄRSKILDA FRÅGOR ---------- 17

5. SLUTSATSER ---------- 22

BILAGA – SAMMANFATTANDE RAPPORT – FRÅGEFORMULÄR OM GENOMFÖRANDET AV VOUCHERDIREKTIVET (EU) 2016/1065 ---------- 25

1. INLEDNING

Den 27 juni 2016 antog rådet ett direktiv[1] om ändring av mervärdesskattedirektivet[2] om behandling av transaktioner som innefattar vouchrar (*voucherdirektivet*). De nya reglerna gäller från och med den 1 januari 2019, men endast för vouchrar utställda efter den 31 december 2018.

Syftet med dessa ändringar är att förenkla, modernisera och harmonisera mervärdesskattereglerna för vouchrar[3], särskilt ”för att säkra en tydlig och enhetlig behandling, för överensstämmelse med principerna om en allmän skatt på konsumtion som är exakt proportionell mot priset på varorna och tjänsterna, för att undvika inkonsekvens, konkurrenssnedvridning, dubbelbeskattning eller utebliven beskattning och för att minska risken för skatteflykt”[4].

Enligt artikel 410b i mervärdesskattedirektivet i dess ändrade lydelse ska kommissionen förelägga Europaparlamentet och rådet en utvärderingsrapport på grundval av information som erhållits från EU:s medlemsstater (nedan kallade *medlemsstaterna*) om tillämpningen av bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet vad gäller behandlingen av vouchrar i mervärdesskattehänseende, med särskild inriktning på definitionen av vouchrar, mervärdesskatteregler rörande beskattning av vouchrar i distributionskedjan och ej inlösta vouchrar, vid behov åtföljd av lämpliga förslag om ändring av de relevanta reglerna.

Mot bakgrund av ovanstående analyseras i denna rapport det övergripande resultatet av mervärdesskattereglerna för vouchrar enligt fem kriterier (ändamålsenlighet, effektivitet, relevans, samstämmighet och EU-mervärde) under fyra år sedan de började tillämpas 2019, följt av en särskild utvärdering av i) definitionen av vouchrar, ii) beskattningen av vouchrar i distributionskedjan och iii) ej inlösta vouchrar. I rapporten utvärderas genomförandet av de relevanta bestämmelserna utifrån resultaten av en undersökning riktad till medlemsstaterna som genomfördes från och med den 27 mars till och med den 9 juni 2023[5]. Avslutningsvis diskuteras om ett lagstiftningsförslag om ändring av de berörda reglerna skulle vara lämpligt.

2. INSATSENS BAKGRUND

Eftersom det inte fanns några gemensamma mervärdesskatteregler för behandlingen av vouchrar varken i det sjätte mervärdesskattedirektivet[6] eller i mervärdesskattedirektivet har medlemsstaterna utvecklat olika strategier under årens lopp. Detta har lett till risker för dubbelbeskattning eller utebliven beskattning, skatteflykt och hinder för företagsinnovation[7].

---

1 Rådets direktiv (EU) 2016/1065 av den 27 juni 2016 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller behandlingen av vouchrar (EUT L 177, 1.7.2016, s. 9) (*voucherdirektivet*).

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

3 Skäl 13 i voucherdirektivet.

4 Skäl 2 i voucherdirektivet.

5 *Frågeformulär om genomförandet av voucherdirektivet (EU) 2016/1065*.

6 Rådets direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, 13.6.1977 s. 1) (*sjätte mervärdesskattedirektivet*).

7 Från mervärdesskattekommitténs 114:e sammanträde, arbetsdokument nr 983, *Questions raised following implementation of the Voucher Directive* (*Frågor som togs upp efter genomförandet av voucherdirektivet*).

År 2012 lade kommissionen därför fram ett förslag[8] om att förtydliga och harmonisera mervärdesskattereglerna för vouchrar.

När detta antogs av rådet utelämnades dock några av de bestämmelser som kommissionen hade föreslagit. Framför allt innehåller det antagna voucherdirektivet inga bestämmelser om rabattvouchrar, förskottsbetalningar eller beräkning av beskattningsunderlaget för distribution av flerfunktionsvouchrar. När det gäller prisreduktioner klargörs i skälen till det antagna direktivet dessutom att ”reglerna [...] inte [bör] inriktas på instrument som ger innehavaren rätt till en prisreduktion vid förvärv av varor eller tjänster men som inte medför någon rätt att ta emot sådana varor eller tjänster”. Ingen hänvisning görs heller till utelämnandet i definitionen av en voucher av ett instrument vars enda syfte är att göra betalningar, inte heller till förhållandet mellan reglerna om vouchrar och särskilda mervärdesskatteregler, såsom reglerna om särskilda ordningar för resebyråer. Det kan hävdas att detta delvis beror på att det krävs enhällighet på skatteområdet, där de kompromisser som uppnås ofta bortser från frågor som en majoritet potentiellt hade kunnat enas om. Under de senaste åren har dessa och andra genomförandefrågor diskuterats inom ramen för mervärdesskattekommittén[9], vilket resulterat i två uppsättningar riktlinjer[10] som en majoritet av medlemsstaterna har enats om (avsnitt 3) och som, även om de inte är rättsligt bindande, bidrar till en mer enhetlig tillämpning av de gemensamma mervärdesskattereglerna.

i) Definitionen av vouchrar

Enligt de antagna reglerna måste två kumulativa villkor vara uppfyllda för att ett instrument ska kvalificera som en voucher: i) instrumentet medför en skyldighet att godta det som ersättning eller som del av ersättning för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster och ii) instrumentet eller tillhörande dokumentation ska specificera de varor eller tjänster som ska levereras/tillhandahållas eller de potentiella leverantörernas identitet.

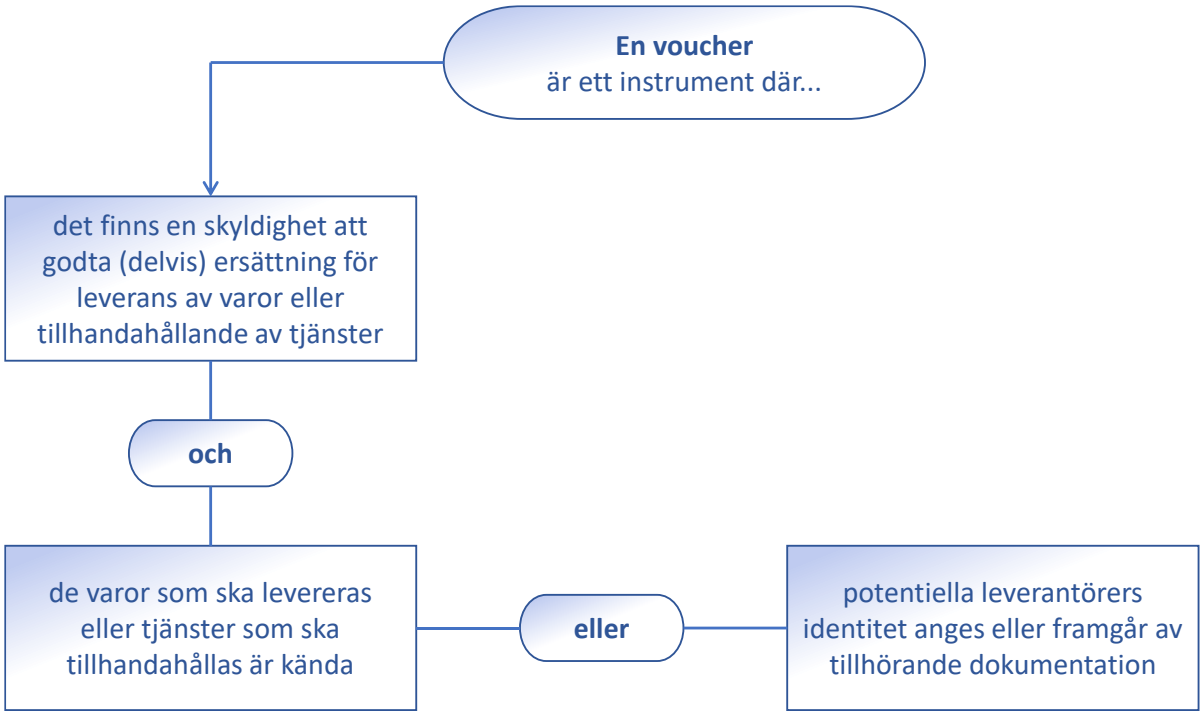
---

8 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, 10.5.2012).

9 I artikel 398 i mervärdesskattedirektivet framgår följande: 1. ”En rådgivande kommitté för mervärdesskatt, kallad ´mervärdesskattekommittén´ inrättas härmed. 2. Mervärdesskattekommittén skall bestå av företrädare för medlemsstaterna och för kommissionen. En företrädare för kommissionen skall vara ordförande i kommittén. Sekretariatstjänster för kommittén skall tillhandahållas av kommissionen. 3. Mervärdesskattekommittén skall själv fastställa sin arbetsordning. 4. Förutom sådana angelägenheter som enligt detta direktiv skall bli föremål för samråd, skall mervärdesskattekommittén behandla frågor som dess ordförande tar upp på eget initiativ eller på begäran av företrädaren för någon medlemsstat och som avser tillämpningen av gemenskapens bestämmelser om mervärdesskatt.”

10 Riktlinjer som överenskommits vid det 116:e mötet, arbetsdokument nr 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781 och riktlinjer som överenskommits vid det 122:a mötet, arbetsdokument nr 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

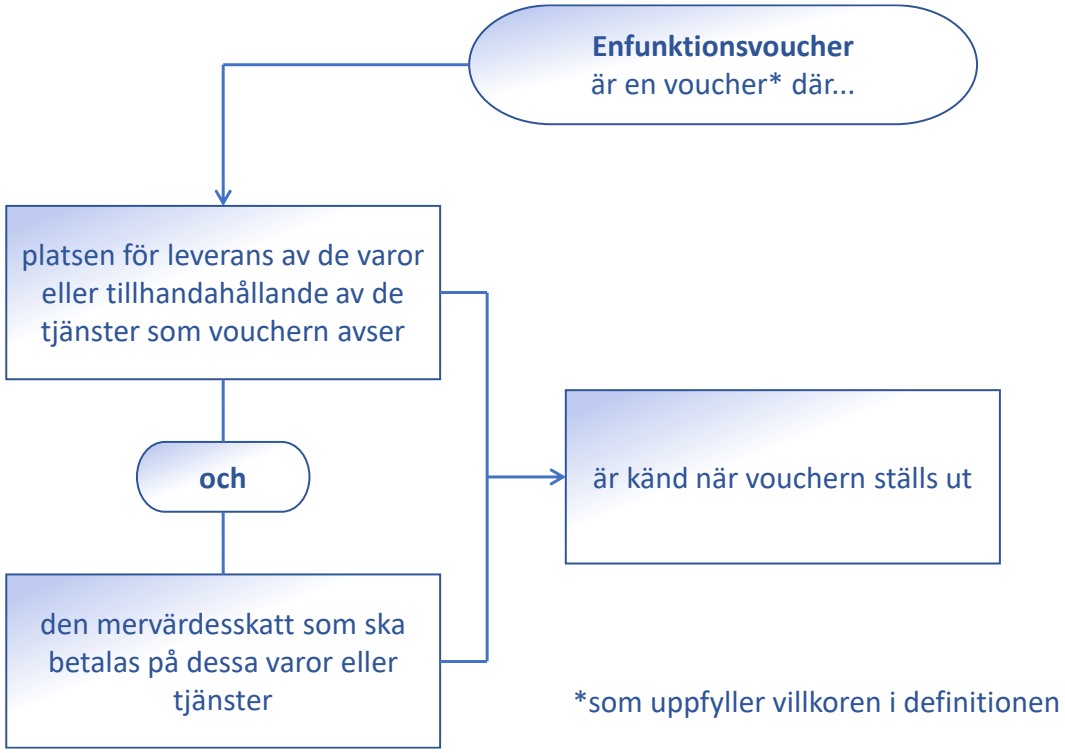
Figur 1: Begreppet voucher[11]



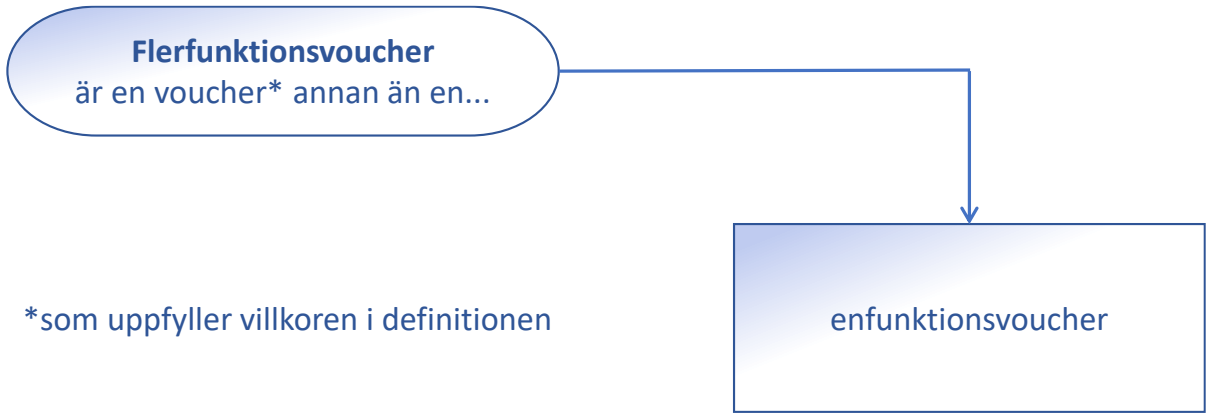
En enfunktionsvoucher är en voucher där platsen för leverans av de varor eller tillhandahållande av de tjänster som vouchern avser, och den mervärdesskatt som ska betalas på dessa varor eller tjänster, är kända vid tidpunkten för utställandet av vouchern. Alla vouchrar som inte är enfunktionsvouchrar utgör flerfunktionsvouchrar.

[11] Figurerna 1 till 5 är hämtade från mervärdesskattekommitténs arbetsdokument nr 983 *Questions raised following implementation of the Voucher Directive*.

Figur 2: Enfunktionsvoucher



Figur 3: Begreppet flerfunktionsvoucher



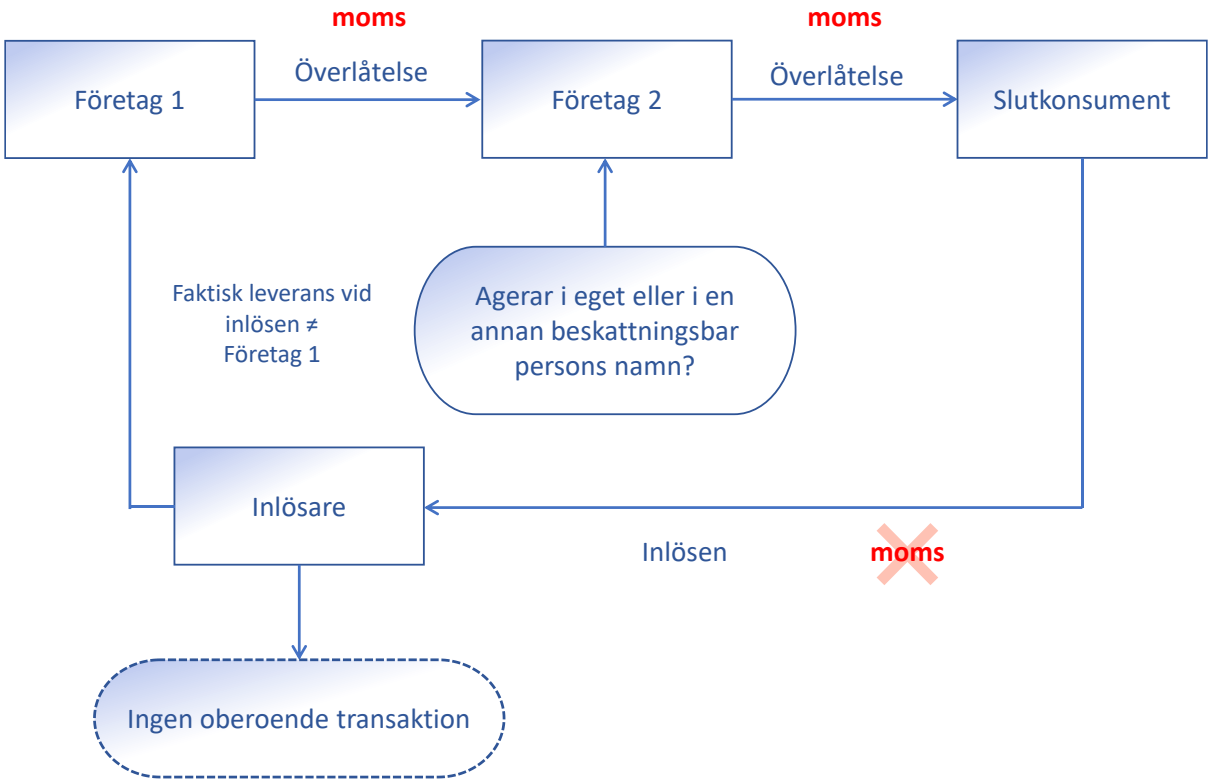
Av skälen i voucherdirektivet framgår att reglerna inte bör inriktas på instrument som ger innehavaren rätt till en prisreduktion vid förvärv av varor eller tjänster men som inte medför någon rätt att ta emot sådana varor eller tjänster[12] och att bestämmelserna för vouchrar inte bör medföra någon förändring av behandlingen i mervärdesskattehänseende av färdbiljetter, inträdesbiljetter till biografer och museer samt frimärken eller liknande[13].

[12] Skäl 4 i voucherdirektivet.
[13] Skäl 5 i voucherdirektivet.

ii) Behandlingen i mervärdesskattehänseende av vouchrar i distributionskedjan

Det framgår av skäl 8 i voucherdirektivet att om den behandling i mervärdesskattehänseende som kan hänföras till underliggande leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster med säkerhet kan fastställas redan vid utställandet, bör mervärdesskatt tas ut vid varje överlåtelse av en enfunktionsvoucher, inbegripet vid utställandet av vouchern. Det faktiska överlämnandet av varorna eller det faktiska tillhandahållandet av tjänsterna i utbyte mot en enfunktionsvoucher bör dock inte betraktas som en oberoende transaktion.

Figur 4: Regler för överlåtelse av en enfunktionsvoucher

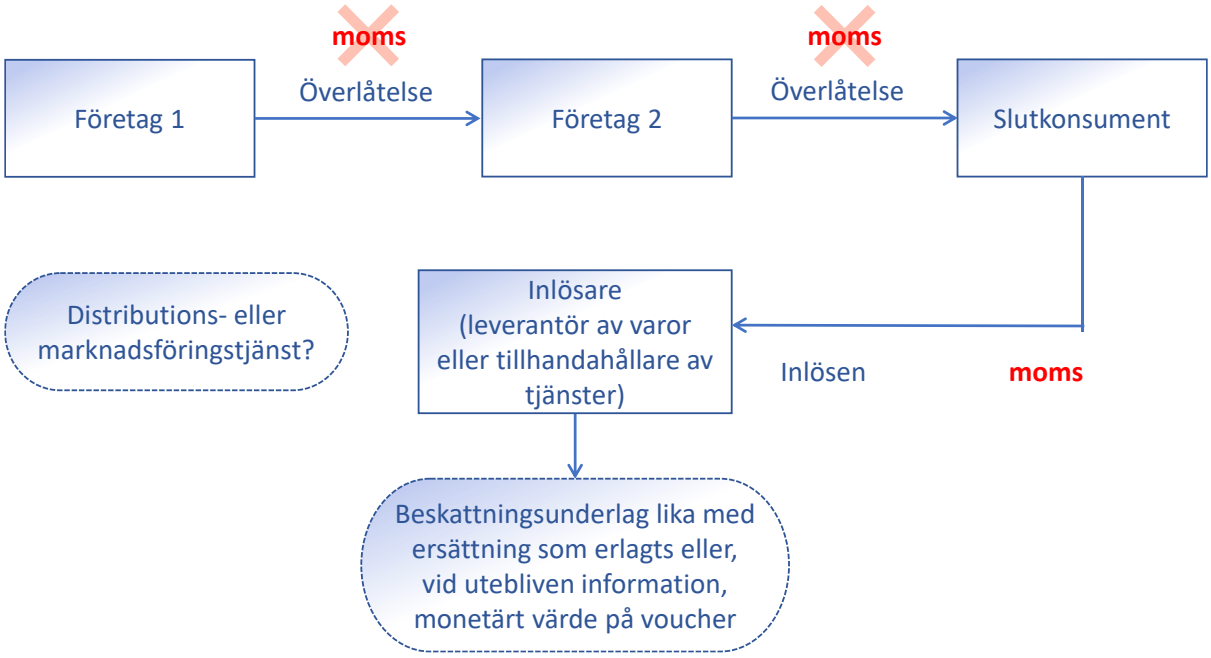


När det gäller distributionen av enfunktionsvouchrar klargjordes i voucherdirektivet att varje överlåtelse av en enfunktionsvoucher genom en beskattningsbar person som agerar i eget namn, inbegripet utställandet av den vouchern, anses vara den leverans av de varor eller tillhandahållandet av de tjänster som vouchern avser[14]. Mervärdesskatt måste redovisas för den ersättning som erhålls för enfunktionsvouchern i enlighet med artikel 73 i mervärdesskattedirektivet. Om en enfunktionsvoucher däremot ställs ut eller distribueras av en beskattningsbar person som agerar i någon annans namn, anses denna beskattningsbara person inte delta i underliggande leverans eller tillhandahållande.

[14] Skäl 9 i voucherdirektivet.

För flerfunktionsvouchrar bör mervärdesskatt i stället tas ut när de varor eller tjänster som vouchern avser levereras eller tillhandahålls, och därför bör föregående överlåtelser av flerfunktionsvouchrar inte vara föremål för mervärdesskatt.

Figur 5: Regler för överlåtelse av en flerfunktionsvoucher



När det gäller tjänster som tillhandahålls längs distributionskedjan för en flerfunktionsvoucher ska endast förmedlingstjänster eller ett separat tillhandahållande av tjänster såsom distributions- eller marknadsföringstjänster vara föremål för mervärdesskatt. Av denna anledning bör den ersättning som erhålls då en beskattningsbar person som inte agerar i eget namn erhåller separat ersättning från överlåtelsen av en flerfunktionsvoucher vara beskattningsbar enligt normala mervärdesskatteregler[15].

När det gäller beskattningsunderlaget för en flerfunktionsvoucher klargjordes i voucherdirektivet att för att säkerställa att det mervärdesskattebelopp som betalats är korrekt, och utan att det påverkar tillämpningen av artikel 73 i mervärdesskattedirektivet, bör leverantören av varorna eller tillhandahållaren av tjänsterna redovisa mervärdesskatten på grundval av den ersättning som betalas för flerfunktionsvouchern[16]. I avsaknad av sådan information bör beskattningsunderlaget motsvara det monetära värde som anges på själva vouchern eller i tillhörande dokumentation, minus mervärdesskattebeloppet för de varor som levereras eller de tjänster som tillhandahålls. När en flerfunktionsvoucher används delvis för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster, bör beskattningsunderlaget uppgå till motsvarande del av ersättningen eller det monetära värdet, minus mervärdesskattebeloppet för de varor som levereras eller de tjänster som tillhandahålls.

15 Skäl 10 i voucherdirektivet.
16 Skäl 11 i voucherdirektivet.

iii) Ej inlösta vouchrar

Om en flerfunktionsvoucher används delvis bör beskattningsunderlaget vara lika med motsvarande del av ersättningen eller det monetära värdet, minus mervärdesskattebeloppet för de varor eller tjänster som levereras. Det klargörs[17] att det här inte omfattar ”situationer där en flerfunktionsvoucher inte löses in av slutkonsumenten under dess giltighetsperiod och den ersättning som erhållits för en sådan voucher behålls av säljaren[18].

3. GENOMFÖRANDE AV NUVARANDE BESTÄMMELSER

Enligt artikel 2 i voucherdirektivet gäller följande:

1. ”Medlemsstaterna ska senast den 31 december 2018 anta och offentliggöra de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv. De ska genast överlämna texten till dessa bestämmelser till kommissionen. De ska tillämpa de bestämmelserna från och med den 1 januari 2019.”

2. ”Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna texten till de centrala bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.”

När det gäller skyldigheten att till kommissionen överlämna texten till de nya bestämmelserna avslutades fem överträdelseförfaranden för utebliven anmälan efter det att Cypern, Grekland, Lettland, Rumänien och Tjeckien hade meddelat sina införlivandeåtgärder.

Den kontroll av att varje medlemsstat har uppfyllt kraven som genomfördes av GD Skatter och tullar[19] efter den 1 januari 2019 visade att fyra medlemsstater inte hade följt de föreskrivna datumen för ikraftträdande och tillämpning av de nya bestämmelserna (i Tjeckien trädde ändringarna i kraft den 1 april 2019, i Danmark och Lettland gällde de nya bestämmelserna endast för vouchrar som utställts efter den 1 juli 2019 och i Slovakien för vouchrar som utställts efter den 30 september 2019).

Efter kontrollerna av att kraven var uppfyllda inledde kommissionen dessutom två EU Pilot-förfaranden[20] mot Bulgarien och Frankrike. När det gäller Bulgarien avslutades EU Pilot-förfarandet för behandling av måltidsvouchrar efter det att den nationella lagstiftningen ändrades den 18 februari 2022. Till följd av de ändringar som gjorts betraktades måltidsvouchrar som kunde bytas ut både mot varor som var föremål för en reducerad mervärdesskattesats och mot varor som beskattades med en normalskattesats som flerfunktionsvouchrar. När det gäller Frankrike handlade EU Pilot-förfarandet om att fastställa beskattningsunderlaget för leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster med avseende på en flerfunktionsvoucher i avsaknad av information om den ersättning som betalats. Enligt artikel 73a i mervärdesskattedirektivet ska beskattningsunderlaget i detta fall vara lika med det monetära värde som anges på själva vouchern eller i tillhörande dokumentation, minus mervärdesskattebeloppet för de varor som levereras eller de tjänster som tillhandahållits.

---

17 Skäl 11 i voucherdirektivet.

18 Skäl 12 i voucherdirektivet.

19 Kontrollen av att kraven är uppfyllda gäller endast införlivandeåtgärder och inte frågor om konkret tillämpning av lagen.

20 EU Pilot är en mekanism för en informell dialog mellan kommissionen och de berörda medlemsstaterna i frågor som rör eventuella brister i efterlevnaden av EU-rätten. Den kan användas innan ett formellt överträdelseförfarande inleds.

Ärendet avslutades efter att den nationella lagstiftningen ändrades i enlighet med detta och trädde i kraft den 1 januari 2022.

När det gäller EU:s rättspraxis behandlade Europeiska unionens domstol för första gången[21] voucherdirektivet i målet *DSAB Destination Stockholm*[22], som gällde tolkningen av artikel 30a i mervärdesskattedirektivet i fråga om ett ”city card”. Syftet med frågan var att avgöra om ett instrument som ger innehavaren rätt att använda olika tjänster på en viss plats, under en begränsad period och upp till ett visst belopp, kan utgöra en ”voucher” i den mening som avses i artikel 30a.1 i mervärdesskattedirektivet, även om en genomsnittlig konsument på grund av instrumentets begränsade giltighetstid inte kan dra nytta av alla de tjänster som erbjuds, och om ett sådant instrument, om konsumenten kan det, kan utgöra en flerfunktionsvoucher i den mening som avses i artikel 30a.3 i mervärdesskattedirektivet.

För det första fann EU-domstolen att villkoren för att kvalificera som voucher enligt artikel 30a verkade vara uppfyllda (förutsatt att det också fastställs av den hänskjutande domstolen). Den klargjorde att de två villkoren är kumulativa: i) instrumentet måste medföra en skyldighet att godta det som ersättning eller partiell ersättning för en leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster och ii) instrumentet eller tillhörande dokumentation måste specificera de varor eller tjänster som ska levereras eller de potentiella leverantörernas identitet. Däremot är giltighetsperioden för det berörda kortet eller möjligheten att utnyttja alla tjänster som omfattas av kortet inte relevanta faktorer för att det kortet ska kvalificera som en ”voucher” i den mening som avses i artikel 30a. För det andra erinrades det om att det aktuella kortet ger tillgång till olika typer av tjänster som omfattas av olika mervärdesskattesatser eller är skattebefriade och att det är omöjligt att förutsäga i förväg vilka tjänster som kortinnehavaren kommer att välja. Eftersom den mervärdesskatt som ska betalas på dessa tjänster inte är känd vid tidpunkten för utställandet av detta instrument kan det inte kvalificeras som en enfunktionsvoucher. EU-domstolen fann därför att instrumentet utgör en flerfunktionsvoucher i den mening som avses i artikel 30a.3 i mervärdesskattedirektivet, eftersom detta begrepp har en uppsamlingsfunktion (alla vouchrar som inte är enfunktionsvouchrar utgör flerfunktionsvouchrar).

Mer nyligen fokuserade EU-domstolens dom i målet *Finanzamt O (Bons à use unique)*[23] på huruvida en distributionskedja mellan ekonomiska aktörer som agerar i eget namn i hela EU, innan de tjänster som vouchern avser tillhandahålls slutkonsumenterna, kan påverka villkoret för att en enfunktionsvoucher ska existera, dvs. att ”en voucher för vilken platsen för leverans av de varor eller tillhandahållande av de tjänster som vouchern avser, och den mervärdesskatt som ska betalas för dessa varor eller tjänster, är kända vid tidpunkten för utställandet av vouchern”. EU-domstolen fastställde att kvalificeringen av en voucher som en enfunktionsvoucher i den mening som avses i artikel 30a.2 i mervärdesskattedirektivet endast beror på de villkor som fastställs i den bestämmelsen, vilket inbegriper kravet att platsen som vouchern avser för tillhandahållande av tjänster till slutkonsumenter måste vara känd vid tidpunkten för utställandet av denna voucher, oavsett om vouchern är föremål för överlåtelser mellan beskattningsbara personer som agerar i eget namn och är etablerade inom andra medlemsstaters territorium än den där dessa slutkonsumenter finns. I huvudsak konstaterade

[21] EU-domstolen hänvisade också till vouchrar i sin dom av den 17 november 2022, C-607/20, *GE Aircraft Engine Services*, EU:C:2022:884, även om den behandlade de regler som gällde före voucherdirektivet.

[22] EU-domstolens dom av den 28 april 2022, *DSAB Destination Stockholm*, EU:C:2022:304.

[23] Domstolens dom av den 18 april 2024, *Finanzamt O (Bons à use unique)*, C-68/23, EU:C:2024:342.

EU-domstolen att flera överlåtelser av en enfunktionsvoucher mellan beskattningsbara personer som handlar i eget namn, som ska betraktas som det tillhandahållande som vouchern avser enligt artikel 30b.1 första stycket, inte påverkar den bedömning som gjordes vid tidpunkten för utställandet av vouchern om huruvida vouchern kvalificeras som enfunktionsvoucher, och närmare bestämt om platsen för tillhandahållandet av de tjänster som vouchern avser är känd vid tidpunkten för utställandet. EU-domstolen noterade att artikel 30b.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet endast gäller för vouchrar som (redan) är kvalificerade som enfunktionsvouchrar enligt de två kumulativa kriterierna i artikel 30a.2 som måste bedömas vid tidpunkten för utställandet av vouchern. EU-domstolen noterade att en annan tolkning annars skulle göra kvalificeringen av en voucher (som enfunktionsvoucher eller flerfunktionsvoucher) beroende av om den överlåts inom samma medlemsstat eller inom en gränsöverskridande distributionskedja. Detta skulle strida mot de ursprungliga målen för mervärdesskattebestämmelserna för vouchrar vilka syftade till att förhindra inkonsekvens, dubbelbeskattning eller utebliven beskattning och diskrepanser mellan medlemsstaterna. Det skulle också göra det praktiskt taget omöjligt att kvalificera någon voucher som en enfunktionsvoucher.

Frågor om rättslig tolkning och genomförande har också diskuterats av mervärdesskattekommittén vid flera tillfällen[24] i syfte att bidra till en mer enhetlig tillämpning av bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet, ändrat genomvoucherdirektivet.

Mervärdesskattekommittén har särskilt analyserat mervärdesskattereglerna för vouchrar i samband med ”city cards”, betalningsinstrument och nyttotokens samt deras förhållande till särskilda mervärdesskatteordningar och undantag (dvs. medicinska undantag), inklusive de särskilda undantag som fastställts för export av varor.

Eftersom en majoritet av medlemsstaterna visade sitt stöd för detta enades mervärdesskattekommittén också om två uppsättningar riktlinjer[25]för behandling av vouchrar i mervärdesskattehänseende som, även om de inte är rättsligt bindande för medlemsstaterna, bidrar till en mer enhetlig tillämpning av de gemensamma mervärdesskattereglerna[26].

Med den första uppsättningen riktlinjer[27] kom man överens om följande:

---

[24] Vid det 112:e mötet (*Information Paper on the VAT treatment of “city cards” taxud.c.1(2019)2690215*) (Informationsdokument om behandling i mervärdesskattehänseende av ”city cards”), 114:e mötet (*Working paper No 983, Questions raised following implementation of the Voucher Directive, taxud.c.1(2019)7743273*) (Arbetsdokument nr 983, Frågor som togs upp efter genomförandet av voucherdirektivet), 116:e mötet (*Working paper No 993, Questions raised following implementation of the Voucher Directive - further analysis (taxud.c.1(2020)1245810*) (Arbetsdokument nr 993, Frågor som togs upp efter genomförandet av voucherdirektivet - vidare analys), 117:e mötet (*Working paper No 1001, Vouchers and the Retail Export Scheme and exports of goods, taxud.c.1(2020)6420470*) (Arbetsdokument nr 1001, Vouchrar och system för export i detaljhandelssystemet och export av varor), and 122:a mötet (*Working paper No 1062, Vouchers in the form of City Cards – follow-up, taxud.c.1(2023)1892223)*. (Arbetsdokument nr 1062, Vouchrar i form av ”city cards” – uppföljning).

[25] Riktlinjer som överenskommits vid det 116:e mötet, arbetsdokument nr 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781 och riktlinjer som överenskommits vid det 122:a mötet, arbetsdokument nr 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

[26] Artikel 398 i mervärdesskattedirektivet.

[27] Riktlinjer som överenskommits vid det 116:e mötet, arbetsdokument nr 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781.

1. Eftersom en voucher är ett instrument som innebär en skyldighet att godta den som ersättning eller partiell ersättning för en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster med den eller de potentiella leverantör(er) som angavs vid tidpunkten för utställandet, erkänner mervärdesskattekommittén enhälligt att den måste betraktas som ett instrument med begränsat syfte.

2. Mervärdesskattekommittén är nästan enhälligt av den uppfattningen att en voucher inte kan betraktas som ett betalningsinstrument, eftersom det är ett instrument som utgör ersättning i utbyte mot leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som ingår i denna och inte ett instrument som leder till överlåtelse av medel. Mervärdesskattekommittén är därför nästan enhälligt överens om att inlösen av en voucher inte ska betraktas som betalning utan snarare som utövandet av rätten att erhålla de varor eller tjänster som vouchern avser. I detta avseende konstaterar mervärdesskattekommittén, nästan enhälligt, att innehavaren av en voucher har rätt att nyttja varorna eller tjänsterna efter inlösen av den voucher som leverantören är skyldig att godta som ersättning.

3. Mervärdesskattekommittén bekräftar enhälligt att en voucher endast kvalificeras som en sådan om de varor som ska levereras eller de tjänster som ska tillhandahållas eller deras potentiella leverantörers identitet anges antingen i själva instrumentet eller i tillhörande dokumentation, inklusive dess villkor. När det gäller andra tokens som ännu inte omfattas av en reglerad marknad inom EU och har en föränderlig karaktär, är mervärdesskattekommittén av den enhälliga uppfattningen att de i princip inte ska betraktas som vouchrar i den mening som avses i mervärdesskattedirektivet. Mervärdesskattekommittén är dock enhälligt överens om att en strategi från fall till fall är lämplig när man överväger om en token kvalificerar som en voucher, beroende på dess specifika kvalificering och användning.

4. Mervärdesskattekommittén är nästan enhälligt överens om att bestämmelserna i särskilda mervärdesskatteordningar, såsom de som gäller för små företag, för resebyråer eller för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter, vilka utgör undantag från de allmänna mervärdesskattereglerna, ska ha företräde framför tillämpningen av de regler som gäller för vouchrar och andra allmänna regler, om någon av dessa regler skulle strida mot en korrekt tillämpning av den särskilda ordningen och dess mål. Mervärdesskattekommittén är nästan enhälligt överens om att en vouchers karaktär inte får ändras av det faktum att den person som utställer eller överlåter vouchern uppfyller villkoren för att tillämpa en särskild ordning.

Med den andra uppsättningen riktlinjer[28] kom man överens om följande:

1. Mot bakgrund av Europeiska unionens domstols dom i mål C-637/20, *DSAB Destination Stockholm*, bekräftar mervärdesskattekommittén enhälligt att ett instrument såsom ett ”city

[28] Riktlinjer som överenskommits vid det 122:e mötet, arbetsdokument nr 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

card” för att kvalificera som en voucher i enlighet med artikel 30a.1 i mervärdesskattedirektivet måste i) medföra en skyldighet att godta den som ersättning eller delvis ersättning för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster, och ii) de varor eller tjänster som ska levereras eller de potentiella leverantörernas identitet måste anges i detta ”city card” eller tillhörande dokumentation, inklusive användningsvillkor. Mervärdesskattekommittén bekräftar också enhälligt att dessa villkor är kumulativa och båda måste vara uppfyllda för att ett instrument ska kvalificeras som en voucher.

2. Eftersom kvalificeringen av ett instrument beror på faktiska omständigheter medger mervärdesskattekommittén enhälligt att inte alla ”city cards” nödvändigtvis kommer att betraktas som vouchrar. Mervärdesskattekommittén är dock nästan enhälligt överens om att ett ”city card” som ger kortinnehavaren rätt att använda kortet som ersättning för inträden till utvalda attraktioner som ska tillhandahållas av utsedda tredjepartsleverantörer och för tillgång till rundtursbussar och rundtursbåtar som utfärdaren av kortet garanterar på en viss plats under en begränsad period och upp till ett fastställt belopp, ska kvalificera som en voucher i enlighet med artikel 30a.1 i mervärdesskattedirektivet.

3. Mervärdesskattekommittén är nästan enhälligt överens om att när tjänster som tillhandahålls i form av ett ”city card” omfattas av olika mervärdesskattesatser eller delvis är skattebefriade så att den mervärdesskatt som ska betalas på tjänsterna inte är känd när kortet utfärdas, måste kortet kvalificeras som en flerfunktionsvoucher i enlighet med artikel 30a.3 i mervärdesskattedirektivet. Om så är fallet är mervärdesskattekommittén nästan enhälligt överens om att beskattningsunderlaget för tillhandahållande av tjänster i detta avseende ska vara lika med den ersättning som betalas för ett ”city card” eller, i avsaknad av information om denna, det monetära värde som anges på kortet eller i tillhörande dokumentation, minus mervärdesskattebeloppet för de tjänster som tillhandahålls.

4. Om tjänsterna tillhandahålls både av utfärdaren av ett ”city card” och av tredjepartsleverantörer, vilket är fallet i den granskade affärsmodellen, är mervärdesskattekommittén nästan enhälligt överens om att det beskattningsbara beloppet för den tjänst som tillhandahålls av utfärdaren av kortet och som består i drift av rundtursbussar och rundtursbåtar för användning av kortinnehavaren ska vara lika med den ersättning som betalas för kortet minus mervärdesskattebeloppet, minskat med eventuella belopp som betalas till tredjepartsleverantörer för tjänster som tillhandahålls av dem på grundval av det aktuella kortet.

5. Enligt den granskade affärsmodellen när tjänster tillhandahålls både av utfärdaren av ett ”city card” och av tredjepartsleverantörer är mervärdesskattekommittén nästan enhälligt överens om att beskattningsunderlaget för tjänster som inträden till museer och attraktioner eller sightseeing som tillhandahålls av en tredjepartsleverantör till kortinnehavaren och där det aktuella kortet används som en del av ersättningen ska vara det monetära värdet av den tillhandahållna tjänsten enligt vad som anges i tillhörande dokumentation, minus mervärdesskattebeloppet för tjänsten. Om avtalet mellan kortutfärdaren och tredjepartsleverantören föreskriver att tjänstens monetära värde uppgår till en procentandel av dess normala pris, är mervärdesskattekommittén nästan enhälligt överens om att denna minskning ska betraktas som en prisreduktion som erhålls vid tidpunkten för tillhandahållandet.

4. UTVÄRDERING AV DE NUVARANDE REGLERNA

Följande utvärdering grundar sig på information som erhölls från medlemsstaterna genom en undersökning som pågick från och med den 27 mars till och med den 9 juni 2023 och som besvarades av samtliga medlemsstater.

Undersökningen innehöll 45 slutna och 22 öppna frågor som avsåg i) en övergripande utvärdering av effekterna av genomförandet av voucherdirektivet under fyra år efter dess antagande, och ii) särskilda frågor som rör definitionen av vouchrar, skillnaden mellan enfunktionsvouchrar och flerfunktionsvouchrar, överlåtelsen av dessa, beskattningsunderlag, rabattvouchrar och ej inlösta vouchrar (se den sammanfattande rapporten i bilagan för en detaljerad rapport av undersökningsresultaten).

Den övergripande utvärderingen visade att **majoriteten av medlemsstaterna inte hade tillräckligt med information för att kunna besvara de flesta av frågorna**, men i den mån information fanns tillgänglig **uppfattas mervärdesskattereglerna för vouchrar som att de i stort sett har uppnått sina mål och för det mesta har varit relevanta**. När det gäller den andra delen av utvärderingen mottogs **allmän positiv återkoppling** om de bestämmelser som reglerar **definitionen** av vouchrar och **överlåtelsen av dessa, medan endast en minoritet av medlemsstaterna tog upp specifika frågor** som främst gällde tillämpningen av reglerna i deras nuvarande form, regler som redan varit föremål för diskussioner i mervärdesskattekommittén eller EU-domstolens domar.

4.1 Övergripande utvärdering

Ändamålsenlighet

Analysen har visat att **mervärdesskattereglerna för vouchrar i regel uppnår sina mål**.

Som nämns i avsnitt 1 var syftet med voucherdirektivet att uppnå en förenkling, modernisering och harmonisering av mervärdesskattereglerna för vouchrar[29], och i synnerhet att ”säkra en tydlig och enhetlig behandling, för överensstämmelse med principerna om en allmän skatt på konsumtion som är exakt proportionell mot priset på varorna och tjänsterna, för att undvika inkonsekvens, konkurrenssnedvridning, dubbelbeskattning eller utebliven beskattning och för att minska risken för skatteflykt behövs särskilda regler för behandlingen av vouchrar i mervärdesskattehänseende”[30].

På grundval av svaren på undersökningen[31] instämde **en majoritet av medlemsstaterna** i att genomförandet av voucherdirektivet under de första fyra åren åtminstone delvis har lett till i) **enklare efterlevnad** och ii) **mer enhetliga krav**.

Dessutom fann GD Skatter och tullar i sin kontroll av regelefterlevnaden, som visas i avsnitt 3, om än begränsad till formella aspekter av lagstiftningen, inga större problem med medlemsstaternas införlivande av reglerna om vouchrar.

[29] Skäl 13 i voucherdirektivet.
[30] Skäl 2 i voucherdirektivet.
[31] Se bilagan för en sammanfattande rapport om svaren på undersökningen.

Det arbete som har bedrivits under de senaste åren inom ramen för mervärdesskattekommittén, vilket har lett till att två uppsättningar riktlinjer har överenskommits[32], har ytterligare bidragit till att uppnå harmoniseringsmålet.

Huruvida mervärdesskattereglerna för vouchrar har **beaktat frågor som rör bedrägerier hade de allra flesta medlemsstater inte tillräckligt med information om**. Som svar på undersökningens öppna frågor riktade **endast en minoritet av medlemsstaterna** uppmärksamheten mot potentiella **frågor om missbruk**. Enligt en medlemsstat kan vouchrar användas för penningtvätt och det finns en risk för missbruk av möjligheten för beskattningsbara personer att konfigurera vouchrar som enfunktionsvouchrar eller flerfunktionsvouchrar. Denna risk för missbruk, på grund av den tunna skiljelinjen mellan enfunktionsvouchrar och flerfunktionsvouchrar, påpekades också av en annan medlemsstat, enligt vilken införandet av en rättslig presumtion om att varor anses ha levererats eller tjänster tillhandahållits när en enfunktionsvoucher ställs ut också skapar en möjlighet för bedragare. Enligt en annan medlemsstat kan beskattningsbara personer ändra sin affärsmodell efter att ha ställt ut en voucher för att den ska kvalificeras som en flerfunktionsvoucher. Två andra medlemsstater bekräftade att utställare tenderar att utöka utbudet av inlösbara varor och tjänster som omfattas av olika skattesatser för att en voucher ska kvalificeras som en flerfunktionsvoucher snarare än en enfunktionsvoucher.

Effektivitet

Analysen har visat att **medlemsstaterna inte har tillräckligt med information** för att fastställa om mervärdesskattereglerna för vouchrar har lett till en ökad eller minskad effektivitet.

Av undersökningen framgick att **de allra flesta/nästan alla medlemsstater inte hade tillräcklig information** om huruvida mervärdesskattereglerna för vouchrar under de första fyra åren lett till minskade administrativa kostnader för företag som utställde och/eller överlät enfunktionsvouchrar eller flerfunktionsvouchrar och för skatte-/tullförvaltningarna.

Svaren på undersökningens öppna frågor visar att de flesta av de problem som har uppstått i samband med hanteringen av de nya reglerna, både för skattemyndigheter och beskattningsbara personer, hade att göra med kvalificeringen av vissa instrument (t.ex. ”city cards” eller tokens) och skillnaden mellan enfunktionsvouchrar och flerfunktionsvouchrar. Andra frågor rörde fastställandet av beskattningsunderlaget för flerfunktionsvouchrar och överlåtelsen av sådana vouchrar (t.ex. distributionstjänster och inlösta flerfunktionsvouchrar). Sådana frågor togs dock upp av en minoritet av medlemsstaterna, och det rörde ämnen som redan diskuterats i mervärdesskattekommittén, och alla gällde aspekter av tillämpningen av de nuvarande reglerna.

Relevans

I den mån medlemsstaterna har tillgång till information har analysen visat att **de nuvarande reglerna anses vara de mest relevanta**.

[32] Riktlinjer som överenskommits vid det 116:e mötet, arbetsdokument nr 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781 och riktlinjer som överenskommits vid det 122:a mötet, arbetsdokument nr 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

I undersökningen **instämde de flesta medlemsstater i** att genomförandet av voucherdirektivet under de första fyra åren åtminstone delvis hade lett till **mervärdesskatteregler** för vouchrar som var **anpassade till olika affärsmodeller**.

Nästan hälften av medlemsstaterna instämde också i att genomförandet av voucherdirektivet åtminstone delvis hade lett till **mervärdesskatteregler som var anpassade till att hantera nya och kommande affärsmodeller**. **Den andra hälften** (utom en[33]) av medlemsstaterna **hade inte tillräckligt med information** för att kunna uttrycka sin åsikt om detta.

Nästan hälften[34] av medlemsstaterna instämde också i att genomförandet av voucherdirektivet åtminstone delvis hade lett till **mervärdesskatteregler som var anpassade till att hantera gränsöverskridande situationer. Hälften av medlemsstaterna hade inte tillräckligt med information** om detta.

Som svar på undersökningens öppna frågor nämnde endast en minoritet av medlemsstaterna skillnaden mellan vouchrar och andra nya instrument (t.ex. tokens, spelnycklar) och den gränsöverskridande handeln med vouchrar som en möjlig källa till problem. Medan det pågår diskussioner i mervärdesskattekommittén om skillnaden mellan olika instrument, som nämnts ovan, har EU-domstolen nyligen utfärdat en dom om gränsöverskridande handel med vouchrar[35].

Samstämmighet

Analysen har visat att mervärdesskattereglerna för vouchrar **överensstämmer med principerna för mervärdesskattesystemet**.

Som nämnts tidigare var ett av syftena med voucherdirektivet att säkerställa överensstämmelse med principerna för en allmän konsumtionsskatt i exakt proportion till priset på varor och tjänster.

Detta säkerställs för enfunktionsvouchrar genom den regel[36] enligt vilken varje **överlåtelse av en enfunktionsvoucher** ska betraktas som leverans av de varor eller tillhandahållande av de tjänster som ligger till grund för den, medan den faktiska leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster i utbyte mot enfunktionsvouchern inte betraktas som en oberoende transaktion. Denna regel är tillämplig eftersom platsen för leverans och den mervärdesskatt som ska betalas för de underliggande varorna eller tjänsterna är kända vid tidpunkten för utställandet för dessa vouchrar. Detta är också förenligt med den juridiska fiktionen i artikel 28 i mervärdesskattedirektivet, enligt vilken en beskattningsbar person som är delaktig i tillhandahållandet av tjänster måste anses ha tagit emot och tillhandahållit tjänsterna i fråga när den agerar i eget namn men för en annan persons räkning. Enligt artikel 73 i mervärdesskattedirektivet är beskattningsunderlaget för en enfunktionsvoucher det fulla

33 Den berörda medlemsstaten svarade ”inte alls”.
34 Två medlemsstater svarade ”inte alls”.
35 Domstolens dom av den 18 april 2024, *Finanzamt O (Bons à use unique)*, C-68/23, EU:C:2024:342.
36 Artikel 30b 1 i mervärdesskattedirektivet.

pris som erhålls i utbyte mot denna enfunktionsvoucher (inklusive eventuella förmedlingstjänster).

Samstämmighet med mervärdesskattesystemet säkerställs också genom den **regel**[37] **som gäller för flerfunktionsvoucher**, enligt vilken mervärdesskatt på de underliggande varorna och tjänsterna endast tas ut vid tidpunkten för inlösen. Detta gäller eftersom det för flerfunktionsvouchrar är nödvändigt att vänta tills varorna eller tjänsterna faktiskt levereras för att få veta vilken mervärdesskatt som ska betalas. Detta säkerställer att skattebehandlingen av transaktionen är densamma oavsett om varorna levereras eller tjänsterna tillhandahålls med användning av en voucher. Beräkningen av beskattningsunderlaget enligt den särskilda regeln i artikel 73a i mervärdesskattedirektivet säkerställer också överensstämmelse med mervärdesskatteprincipen, enligt vilken beskattningsunderlaget för den mervärdesskatt som ska uppbäras av skattemyndigheterna inte får överstiga den ersättning som faktiskt betalas av slutkonsumenten[38]. Av detta skäl är beskattningsunderlaget lika med den ersättning som betalats, om den är känd, eller motsvarar annars det monetära värde som anges i flerfunktionsvouchern eller i tillhörande dokumentation, minus mervärdesskatten på de varor eller tjänster som levererats.

Om **överlåtelsen av en flerfunktionsvoucher** görs av en annan beskattningsbar person än den faktiska leverantören av varorna eller tillhandahållaren av tjänsterna måste mervärdesskatt tas ut på alla leveranser av distributions- eller marknadsföringstjänster längs kedjan. Detta är också i linje med mervärdesskattesystemet och säkerställer att samtliga beskattningsbara transaktioner som är förknippade med en flerfunktionsvoucher – distribution av denna och tillhandahållande av underliggande varor eller tjänster – beskattas på ett heltäckande, neutralt och öppet sätt. Beskattningsunderlaget för dessa tjänster måste fastställas i enlighet med artikel 73 i mervärdesskattedirektivet.

Samstämmighet med mervärdesskattesystemet säkerställs också när, i enlighet med vad som överenskommits av mervärdesskattekommittén, i) bestämmelserna i **särskilda mervärdesskatteordningar**, t.ex. för små företag, för resebyråer eller för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter, som utgör undantag från de allmänna mervärdesskattereglerna, ska ha företräde framför tillämpningen av reglerna om vouchrar och andra allmänna regler, där någon av dessa regler skulle strida mot den särskilda ordningens korrekta tillämpning och mål och ii) voucherns karaktär inte får ändras av att den person som utfärdar eller överlåter vouchern uppfyller villkoren för att tillämpa en särskild ordning.

När det gäller samspelet mellan mervärdesskattereglerna om vouchrar och **andra politiska initiativ** klargjordes i kommissionens ursprungliga förslag om behandlingen av vouchrar i mervärdesskattehänseende att ”[en] betaltjänst i den mening som avses i direktiv 2007/64/EG[39] ska inte betraktas som en voucher”. Även om denna bestämmelse utelämnades när reglerna antogs i rådet kom man, efter två arbetsdokument[40] med riktlinjer från mervärdesskattekommittén överens om att en **voucher** i mervärdesskattesyfte inte kan

---

37 Artikel 30b 2 i mervärdesskattedirektivet.

38 EU-domstolens dom av den 24 oktober 1996 i mål C-317/94, *Elida Gibbs*, EU:C:1996:400, punkt 19.

39 Därefter upphävt och ersatt av direktiv 2015/2366 (betaltjänstdirektivet – PSD2).

40 114:e sammanträdet i mervärdesskattekommittén, arbetsdokument nr 983, Frågor som tagits upp efter genomförandet av voucherdirektivet (taxud.c.1(2019)7743273), 116:e sammanträdet i mervärdesskattekommittén, arbetsdokument nr 993, Frågor som tagits upp efter genomförandet av voucherdirektivet – vidare analys (taxud.c.1(2020)1245810).

betraktas som ett betalningsinstrument eftersom det är ett instrument som utgör ersättning i utbyte mot leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som ingår i denna och **inte ett instrument som leder till överlåtelse av medel**. Innehavaren av en voucher har rätt att nyttja varorna eller tjänsterna vid inlösen av den voucher som leverantören är skyldig att godta som ersättning. Dessa slutsatser drogs av mervärdesskattekommittén även på grundval av definitionen i betaltjänstdirektivet[41] av ”**betalningsinstrument**” som innebär en personlig(a) anordning(ar) och/eller rutiner som betaltjänstanvändaren och betaltjänstleverantören har träffat avtal om och som **används för att initiera en betalningsorder**.

EU-mervärde

Som tidigare nämnts syftar voucherdirektivet till att förtydliga och harmonisera reglerna om mervärdesskattebehandling av vouchrar, där medlemsstaterna i avsaknad av sådana hade utvecklat lösningar som inte var samordnade, vilket ledde till risk för dubbelbeskattning eller utebliven beskattning, skatteflykt och hinder för företagsinnovation.

De problem som hanteras genom voucherdirektivet har en inremarknadsdimension, eftersom avsaknaden av en enhetlig mervärdesskattebehandling av vouchrar i hela EU skulle kunna leda till snedvridningar som EU:s gemensamma system för mervärdesskatt bör förhindra genom att säkerställa en väl fungerande marknad. Dessa problem skulle inte ha kunnat lösas enbart av medlemsstaterna själva. **Mot denna bakgrund har EU-mervärdet garanterats genom de nuvarande reglerna.**

I svaren på undersökningen framfördes dock inga tydliga synpunkter i detta avseende. **Nästan hälften**[42] av medlemsstaterna instämde i att mervärdesskattereglerna för vouchrar åtminstone delvis **har inneburit fördelar för skatte-/tullförvaltningen**, även om nästan hälften av medlemsstaterna inte hade tillräcklig information om detta.

Majoriteten av medlemsstaterna hade inte tillräcklig information om huruvida mervärdesskattereglerna för vouchrar innebar **fördelar för sektorn**. På samma sätt hade de allra flesta/nästan alla medlemsstater inte tillräcklig information om huruvida dessa regler hade lett till en ökning av den **inhemska eller gränsöverskridande handeln med vouchrar**.

4.2 Utvärdering av särskilda frågor

Utöver den övergripande utvärderingen av tillämpningen av bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet när det gäller mervärdesskattebehandlingen av vouchrar gjordes en särskild utvärdering av definitionen av vouchrar, mervärdesskattereglerna för beskattning av vouchrar i distributionskedjan och av ej inlösta vouchrar.

Som ett resultat av undersökningen mottogs **allmän positiv återkoppling** om de bestämmelser som reglerar **definitionen** av vouchrar och **överlåtelsen** av dessa.

---

41 Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2015/2366 av den 25 november 2015 om betaltjänster på den inre marknaden, om ändring av direktiven 2002/65/EG, 2009/110/EG och 2013/36/EU samt förordning (EU) nr 1093/2010 och om upphävande av direktiv 2007/64/EG (EUT L 337, 23.12.2015, s. 35).

42 Tre medlemsstater svarade ”inte alls”.

Majoriteten av medlemsstaterna instämde/instämde helt i att bestämmelserna om den allmänna definitionen av en voucher, om definitionen av enfunktionsvouchrar och hur de skiljer sig från flerfunktionsvouchrar och om överlåtelsen av enfunktionsvouchrar och flerfunktionsvouchrar i) **är tydliga och lätta att tillämpa** och gör det möjligt för den nationella förvaltningen att ge tydlig vägledning till beskattningsbara personer i enskilda situationer och att de ii) **är tydliga för beskattningsbara personer** så att de kan uppfylla sina skyldigheter[43]. Majoriteten av medlemsstaterna instämde också i att dessa bestämmelser gjorde det möjligt för den nationella förvaltningen att **verkställa de tillämpliga reglerna**.

När det gäller **distributionen av flerfunktionsvouchrar**, för vilket det inte finns någon särskild bestämmelse i voucherdirektivet, **instämde majoriteten av medlemsstaterna i** att distribution som utförs av en annan beskattningsbar person än utställaren av vouchern är ett tillhandahållande av tjänster enligt mervärdesskattedirektivet och att beskattningsunderlaget för en sådan distributionstjänst är lika med skillnaden mellan voucherns nominella värde och det erlagda inköpspriset, minus mervärdesskattebeloppet för den tillhandahållna distributionstjänsten. När det gäller **rabattvouchrar**, där voucherdirektivet inte heller innehåller någon särskild regel, hade **hälften/majoriteten av medlemsstaterna inte tillräckligt med information** för att uttrycka sin åsikt om huruvida distribution av sådana vouchrar av en annan beskattningsbar person än utställaren av vouchern är lika med ett tillhandahållande av en inlösentjänst om den beskattningsbara person som tillhandahåller de varor eller tjänster som vouchern avser får ersättning från utställaren[44] och om vilket beskattningsunderlaget för denna distributionstjänst är.

När det gäller **ej inlösta vouchrar**, för vilka det återigen inte finns någon särskild bestämmelse i voucherdirektivet, är medlemsstaterna **delade** i fråga om vilken särskild **vägledning** om mervärdesskattebehandlingen av dessa som tillhandahölls.

I svaren på undersökningens öppna frågor (se bilagan till den sammanfattande rapporten) **tog endast en minoritet av medlemsstaterna upp särskilda problem** med tillämpningen av de nuvarande reglerna. De huvudsakliga problem som identifierats gällde frågor som **redan diskuteras av mervärdesskattekommittén**, t.ex. kvalificeringen av ett instrument som en voucher och sedan, när kvalificeringen voucher har fastställts, vad skillnaden mellan enfunktionsvouchrar och flerfunktionsvouchrar är. Andra frågor **rörde tillämpningen av de nuvarande reglerna**, såsom gränsöverskridande handel med vouchrar (som nyligen har varit föremål för en dom från EU-domstolen) och beräkningen av beskattningsunderlaget, särskilt för inlösen av flerfunktionsvouchrar och tillhörande distributionstjänster, eller relaterade till icke-reglerade aspekter av lagstiftningen, såsom hantering av ej inlösta vouchrar. En sammanfattning av de mest relevanta frågorna finns nedan.

<u>Definition och kvalificering av voucher</u>

- Sju medlemsstater tog upp frågan om **gränsöverskridande inlösen och voucherdistribution.** Fem medlemsstater nämnde problemet med att kvalificera en

[43] Med ett undantag. Inte majoriteten men nästan hälften av medlemsstaterna instämde i att bestämmelserna om ”faktisk leverantör” i samband med överlåtelse av en enfunktionsvoucher är tydliga för beskattningsbara personer, som är tillhandahållare av varor/tjänster och inte är de beskattningsbara personer som i eget namn utställde enfunktionsvouchern så att de kan uppfylla sina skyldigheter.

[44] Men enligt tio medlemsstater var svaret ”ja”.

voucher som en enfunktionsvoucher vid gränsöverskridande transaktioner (angående svårigheten att skilja mellan enfunktionsvouchrar och flerfunktionsvouchrar nämndes fallet *Finanzamt O (Bons à use unique*)). Av dessa medlemsstater nämnde två frågan om en lagstadgad ändring av skattesatsen eller en ändring av platsen för leverans eller tillhandahållande sedan en enfunktionsvoucher har ställts ut. En annan medlemsstat undrade om kvalificeringen av en voucher som en enfunktionsvoucher skulle kunna påverkas av det faktum att marginaler tas ut längs en distributionskedja så att beskattningsunderlaget ändras. Slutligen erinrade två medlemsstater var för sig om betydelsen av en korrekt kvalificering av instrumentet i samband med dess överlåtelse och den komplexitet som beskattningsbara personer ställs inför när det gäller enfunktionsvouchrar som ingår i en leveranskedja.

- Kvalificeringen av ett ”**city card”** togs upp av sex medlemsstater (detta skedde dock främst innan en uppsättning riktlinjer[45] om relaterade frågor antogs inom ramen för mervärdesskattekommittén – avsnitt 3). Enligt två medlemsstater har målet *DSAB Destination Stockholm* gett upphov till nya frågor om definitionen av en voucher. Enligt en annan medlemsstat bör inte ett instrument som endast motsvarar ett abonnemang med fast pris (obegränsat nyttjande av en tjänst under en viss period) utgöra en voucher. En medlemsstat hänvisade till diskussionerna i mervärdesskattekommittén om ”city card” i förhållande till svårigheter med tillämpliga regler för överlåtelse av flerfunktionsvouchrar. Två medlemsstater nämnde svårigheten att skilja mellan enfunktionsvouchrar och flerfunktionsvouchrar (en av dem också mellan tillhandahållandet av tjänster) när det gäller ”city cards”.

- Kvalificeringen av **tokens** togs upp av fem medlemsstater. När det gäller detta ansåg mervärdesskattekommittén i sina riktlinjer att tokens i princip inte ska betraktas som vouchrar i den mening som avses i mervärdesskattedirektivet, även om en strategi från fall till fall är lämplig när man överväger om en token kvalificerar som en voucher. I undersökningen påpekade två medlemsstater att en strategi från fall till fall kan leda till en icke-harmoniserad tillämpning av reglerna och inte är en garanti för rättssäkerhet, och tre medlemsstater nämnde tokens/spelnycklar, spelaktiveringskoder som säljs av e-plattformar och ”ICO-tjänstetoken”[46] i samband med svårigheter att kvalificera vouchrar och skilja mellan enfunktionsvouchrar och flerfunktionsvouchrar.

- **Rabattkort** nämndes av fem medlemsstater. Enligt en av dem bör ett kort som inte ger rätt att ta emot specifika varor eller tjänster utan endast ger möjlighet att få rabatt inte kvalificeras som en voucher. En annan medlemsstat såg en svårighet i kvalificeringen av instrument med blandade ändamål som fungerade både som vouchrar och rabattkort. Tre medlemsstater fann det svårt att skilja mellan en voucher och ett rabattkort.

- **Förskottsbetalningar** nämndes av fyra medlemsstater. En medlemsstat tog upp frågan om kvalificering av förskottsbetalningar som enfunktionsvouchrar, flerfunktionsvouchrar eller tillhandahållande av tjänster. En annan frågade sig om bevis på förskottsbetalning kunde utgöra en voucher. En tredje medlemsstat gav exempel på en bokning med förskottsbetalning som kunde ändras fram till en månad innan vistelsen påbörjades och

[45] Riktlinjer som överenskommits vid det 122:e mötet, arbetsdokument nr 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

[46] ICO står för Initial Coin Offering.

undrade om detta kunde utgöra en flerfunktionsvoucher. Slutligen påpekade en medlemsstat att betalningen, när en enfunktionsvoucher överlåts, felaktigt kan behandlas som en förskottsbetalning för leveransen.

- Kvalificeringen av ett **betalningsinstrument** togs upp av fyra medlemsstater. Som nämnts tidigare kom man efter två arbetsdokument[47] och diskussioner i mervärdesskattekommittén överens om riktlinjer om att en voucher inte kan betraktas som ett betalningsinstrument. I undersökningen nämnde tre medlemsstater den svåra åtskillnaden mellan voucher och betalningsinstrument, medan en medlemsstat gav exempel på ”poäng som används inom ett system för byteshandel” och huruvida de bör betraktas som betalningsinstrument eller vouchrar.

- **Presentkort, skrapkort och förbetalda vouchrar** nämndes av tre medlemsstater, särskilt när det gäller svårigheten att kvalificera presentkort (inklusive sådana som härrör från tidigare shopping), förbetalda kort som utfärdats av ”teleoperatörer”, förbetalda bränslekort, skrapkort och kuponger som ger rätt att hämta ut varor gratis.

- Kvalificeringen av **biljetter** togs upp av två medlemsstater, särskilt när det gäller skäl 5 i voucherdirektivet, där det klargörs att bestämmelserna om vouchrar inte bör medföra någon ändring av mervärdesskattebehandlingen av transportbiljetter, inträdesbiljetter till biografer och museer, frimärken eller liknande.

- Förhållandet till **särskilda ordningar och undantag** togs upp av två medlemsstater, särskilt om huruvida förekomsten i leveranskedjan av ett undantaget litet eller medelstort företag eller, tvärtom, av en beskattningsbar person som saknar personlig kvalificering för att undantas från mervärdesskatt (t.ex. sjukvårdstjänster) skulle kunna ändra en vouchers karaktär och om kvalificeringen av en voucher som en enfunktionsvoucher när ett eventuellt undantag för resenärer från länder utanför EU skulle kunna tillämpas.

<u>Mervärdesskatteregler för beskattning av vouchrar i distributionskedjan:</u>

<u>Överlåtelse av enfunktionsvouchrar</u>

- **Överlåtelse i eget namn.** Tre medlemsstater nämnde problem med att upptäcka om en beskattningsbar person längs en distributionskedja agerar i eget namn.

- Fyra medlemsstater nämnde **överlåtelse i en annan beskattningsbar persons namn**, inklusive svårigheter med skattskyldigheter i den medlemsstat där vouchern inlöses, med att fastställa beskattningsunderlaget för den tillhandahållna tjänsten (och till vem avgifter bör faktureras) och med att fastställa tidpunkten för tillhandahållandet.

- **Förhållandet till särskilda ordningar i samband med överlåtelser av en enfunktionsvoucher** nämndes av två medlemsstater i fråga om huruvida tillhandahållandet av en enfunktionsvoucher bör beskattas när utställaren och/eller inlösaren är undantagna enligt den särskilda ordningen för små företag och problemet med bristande avdrag för ingående skatt vid ett undantaget mindre företag i distributionskedjan.

[47] Arbetsdokument nr 983, Frågor som tagits upp efter genomförandet av voucherdirektivet (taxud.c.1(2019)7743273), och arbetsdokument nr 993, Frågor som tagits upp efter genomförandet av voucherdirektivet – vidare analys (taxud.c.1(2020)1245810).

- Två medlemsstater nämnde **regeln om faktisk leverantör vid överlåtelse av en enfunktionsvoucher** när det gäller utmaningarna med att tillämpa denna regel och de olika skattemyndigheters tolkningar av beskattningsunderlaget för leveranser som utförs av den faktiska leverantören och de resulterande faktureringsskyldigheterna.

Distribution av flerfunktionsvouchrar

- **Skattebasen för distributionstjänster** ökades av sex medlemsstater som särskilt pekade på svårigheten att beräkna skattebasen när ersättningen inte faktureras separat eller om vouchern, längs kedjan, distribueras till ett pris som understiger dess nominella värde. Det klargjordes också att regeln om skillnaden mellan det nominella värdet och det erlagda inköpspriset, minus mervärdesskatten för den tillhandahållna distributionstjänsten, gäller om ingen separat avgift har fastställts för tjänsten.

- **Skillnaden mellan olika leveranser och tillhandahållanden** togs upp av tre medlemsstater som särskilt nämnde svårigheten att skilja mellan tillhandahållandet av en flerfunktionsvoucher i sig och tillhandahållandet av en distributionstjänst för en annan beskattningsbar persons räkning.

- **Agerande för någon annans räkning** togs upp av två medlemsstater, särskilt när det gäller frågan om till vem tjänsterna tillhandahålls i en distributionskedja med flera förmedlare.

- **Skyldigheter avseende fakturering** togs upp av två medlemsstater.

Beskattningsunderlag vid inlösen av flerfunktionsvouchrar

När det gäller undersökningens slutna frågor svarade **majoriteten av medlemsstaterna att de instämde/instämde helt i att bestämmelserna om beskattningsunderlaget för leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster avseende en flerfunktionsvoucher är tydliga och lätta att tillämpa** och gör det möjligt för den nationella förvaltningen att ge tydlig vägledning till beskattningsbara personer i enskilda situationer. Nästan hälften av medlemsstaterna instämde också i att dessa bestämmelser är tydliga för beskattningsbara personer så att de kan uppfylla sina skyldigheter och att dessa bestämmelser gör det möjligt för den nationella förvaltningen att upprätthålla de tillämpliga reglerna.

I samband med undersökningens öppna frågor **lämnade elva medlemsstater synpunkter på denna fråga**, och pekade särskilt på svårigheterna att fastställa beskattningsunderlaget, särskilt när det gäller ”city cards” eller flerfunktionsvouchrar som avser flera varor/tjänster, svårigheterna att tvingas dra av från beskattningsunderlaget varje gång vouchern används delvis och problemet med vouchrar utan monetärt värde när den betalda ersättningen är okänd. Tvivel uttrycktes i fråga om vem ”den ersättning som betalas för vouchern” syftar på (dvs. det pris som betalas av kunden till den sista distributören eller av utställaren till leverantören). Slutligen noterades att en motsägelse till grundregeln om beskattningsunderlaget kan uppstå när reglerna för flerfunktionsvouchrar leder till att ett annat belopp beskattas än det belopp som leverantören faktiskt erhåller från utställaren av vouchern.

Ej inlösta vouchrar

Sex medlemsstater nämnde problem med ej inlösta kuponger, särskilt när det gäller huruvida den ersättning som behålls och inte återbetalas ska beskattas eller inte och huruvida

den kan kvalificeras som ersättning för en distributions-/marknadsföringstjänst eller en ”tillgänglighetstjänst” från leverantören till innehavaren av flerfunktionsvouchern. Det konstaterades också att avsaknaden av reglering kan uppmuntra till problemet med flerfunktionsvouchrar i stället för enfunktionsvouchrar för att fördröja mervärdesskattens utkrävbarhet och undvika betalning vid utebliven inlösen.

5. SLUTSATSER

Sedan den 1 januari 2019 har gemensamma mervärdesskatteregler för vouchrar tillämpats i EU. Denna rapport, i enlighet med artikel 4.10b i mervärdesskattedirektivet, har bedömt medlemsstaternas resultat och tillämpning under de fyra år som gått sedan reglerna först infördes (mellan 2019 och 2022).

Inledningsvis lade kommissionen fram ett förslag i syfte att förtydliga och harmonisera de tillämpliga mervärdesskattereglerna för vouchrar i avsaknad av vilka medlemsstaterna hade utvecklat icke samordnade lösningar, vilket ledde till risker för dubbelbeskattning eller utebliven beskattning. Vissa av bestämmelserna i kommissionens ursprungliga förslag antogs slutligen inte av rådet, vilket innebär att vissa specifika frågor (t.ex. betaltjänster) inte beaktas i de nuvarande reglerna[48]. Under de senaste åren har dock mervärdesskattekommittén bidragit till en mer enhetlig tillämpning av de nya bestämmelserna. Fem arbetsdokument har diskuterats och två uppsättningar riktlinjer har överenskommits mellan majoriteten av medlemsstaterna när det gäller vouchrar och hur de förhåller sig till betalningsinstrument, tokens, särskilda mervärdesskatteordningar och ”city cards”, och därmed har också vissa aspekter täckts som inte behandlas i de regler som antagits av rådet[49].

När det gäller medlemsstaternas genomförande av reglerna under de första fyra åren upptäcktes inga större problem vid kontrollen av att kraven var uppfyllda i fråga om formellt införlivande och inga överträdelseförfaranden har inletts. EU-domstolen har hittills endast avkunnat två domar om de nya regler som infördes genom voucherdirektivet (om ”city cards” och om gränsöverskridande distribution av en voucher)[50].

Resultaten av undersökningen, som genomfördes från och med den 27 mars till och med den 9 juni 2023, visar att **medlemsstaterna inte har haft tillräckligt med tid**, med tanke på den korta period som mervärdesskattereglerna för vouchrar har tillämpats, för att samla in bevis, utföra revisioner och utarbeta en slutlig bedömning av det allmänna genomförandet av mervärdesskattereglerna för vouchrar.

I den mån information fanns tillgänglig bekräftar medlemsstaterna dock att **de gemensamma EU-reglerna om vouchrar i stort sett har beaktat fragmenteringen och komplexiteten i att tillämpa mervärdesskatt på olika affärsmodeller, vilket har lett till enklare regler och en mer enhetlig tillämpning i hela EU**. Målen för mervärdesskattereglerna för vouchrar uppnås i synnerhet genom att enhetligare krav och enklare efterlevnad säkerställs. De anses också i stort vara relevanta i den mån information finns tillgänglig för medlemsstaterna, anpassade till olika affärsmodeller och anpassade till att hantera nya och kommande modeller samt gränsöverskridande situationer. Reglerna för vouchrar, så som de analyseras i denna

[48] Avsnitt 2
[49] Avsnitt 3
[50] Avsnitt 3

rapport, visar sig också vara i linje med det allmänna mervärdesskattesystemet. Slutligen säkerställer dessa regler ett EU-mervärde genom att ta itu med problem som enhetlig tillämpning och dubbelbeskattning eller utebliven beskattning i hela EU[51].

När det gäller utvärderingen av särskilda regler anses **bestämmelserna om den allmänna definitionen av en voucher, om definitionen av enfunktionsvouchrar och skillnaden mellan dessa och flerfunktionsvouchrar och om överlåtelse av enfunktionsvouchrar och flerfunktionsvouchrar oftast vara tydliga och lätta att tillämpa** för nationella förvaltningar. Det här gör det möjligt för medlemsstaterna att ge tydlig vägledning och upprätthålla tillämpliga regler, och lika tydliga för beskattningsbara personer så att de kan uppfylla sina skyldigheter.

Endast en minoritet av medlemsstaterna lyfte fram problem med tillämpningen av mervärdesskattereglerna på vouchrar i sina svar på undersökningens öppna frågor. När det gäller definitionen av vouchrar, deras distributionskedja och ej inlösta vouchrar, som varit i fokus för denna rapport, var de problem som det oftast hänvisades till skillnaden mellan vouchrar och andra typer av instrument (t.ex. tokens) och mellan flerfunktionsvouchrar och enfunktionsvouchrar, särskilt i samband med gränsöverskridande handel eller ”city cards”. Andra frågor rör kvantifieringen av beskattningsunderlaget för tjänster för distribution av flerfunktionsvouchrar och för inlösen av dessa och behandlingen av ej inlösta vouchrar[52]. Dessa frågor **gällde främst aspekter av tillämpningen av de nuvarande reglerna** och inte nya lagstiftningsaspekter som skulle behandlas och var **oftast föremål för tidigare/pågående diskussioner** i mervärdesskattekommittén (och för en nyligen avkunnad dom från EU-domstolen) som avsevärt bidrog till en mer enhetlig tillämpning av dessa.

Denna rapport visar därför att målen med voucherdirektivet till största delen har uppnåtts, medan vissa specifika tillämpningsfrågor fortfarande återstår att ta itu med. Men framför allt betonas i rapporten att **de flesta medlemsstater**, med tanke på att det bara har gått några år, **ännu inte har tillräckligt med information för att kunna bedöma resultaten av mervärdesskattereglerna för vouchrar**. Särskilt när medlemsstaterna tillfrågades om de nuvarande reglernas effektivitet när det gäller minskningen av administrativa kostnader för företag som ställer ut eller överlåter enfunktionsvouchrar eller flerfunktionsvouchrar, och för skatte-/tullförvaltningarna, vilka fördelar som reglerna inneburit för sektorn, ökningen av den inhemska och gränsöverskridande handeln med vouchrar eller bedrägerifrågor, kunde de allra flesta inte lämna några svar på grund av att de saknade information[53].

Mot bakgrund av ovanstående och med tanke på den korta period som mervärdesskattereglerna för vouchrar har tillämpats och de begränsade uppgifter som finns tillgängliga för utvärderingen, anser kommissionen att **varje förslag till ändring av de nuvarande reglerna skulle vara förhastat**. Med tanke på de preliminära synpunkterna som framför allt bekräftar att voucherdirektivets huvudmål har uppnåtts skulle **ett förslag också vara olämpligt**. Endast en minoritet av medlemsstaterna tog upp frågor vilka dock främst rörde tillämpningen av reglerna i deras nuvarande form och som redan varit föremål för diskussioner i mervärdesskattekommittén, medan de få bidragen med nya aspekter som inte tagits upp i den

[51] Avsnitt 4.1
[52] Avsnitt 4.2
[53] Bilaga – Sammanfattande rapport.

nuvarande lagstiftningen saknade en tillräckligt djupgående analys för att utgöra grund för ett nytt lagstiftningsförslag. Enligt kommissionens uppfattning, och såsom framgår av svaren på undersökningen, bör fokus i stället ligga på en korrekt och enhetlig tillämpning av gällande regler, och arbetet bör fortsätta inom **det mest lämpliga forumet som är mervärdesskattekommittén**, vars uppgift är att granska frågor om tillämpningen av mervärdesskattebestämmelserna och som, även om det inte leder till bindande beslut för medlemsstaterna, under årens lopp har visat sig ha bidragit väsentligt till en mer enhetlig tillämpning av mervärdesskattedirektivet.

BILAGA – SAMMANFATTANDE RAPPORT – FRÅGEFORMULÄR OM GENOMFÖRANDET AV VOUCHERDIREKTIVET (EU) 2016/1065

Undersökningen som var riktad till medlemsstaterna pågick från den 27 mars till den 9 juni 2023. Samtliga medlemsstater besvarade frågeformuläret.

Majoriteten av medlemsstaterna instämde/instämde helt i följande:

- Den allmänna definitionen av en voucher:
    - Är tydlig och lätt att tillämpa och gör det möjligt för den nationella förvaltningen att ge tydlig vägledning till beskattningsbara personer i enskilda situationer.

	Svar:	*Andel*
Instämmer helt	2	7,41 %
Instämmer	17	62,96 %
Varken instämmer eller inte	4	14,81 %
Instämmer inte	4	14,81 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	0	0 %
Inget svar	0	0 %

    - Är tydlig för beskattningsbara personer så att de kan fullgöra sina skyldigheter.

	Svar:	*Andel*
Instämmer helt	0	0 %
Instämmer	16	59,26 %
Varken instämmer eller inte	8	29,63 %
Instämmer inte	2	7,41 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	1	3,7 %
Inget svar	0	0 %

- Definition av en enfunktionsvoucher:
    - Är tydlig och lätt att tillämpa och gör det möjligt för den nationella förvaltningen att ge tydlig vägledning till beskattningsbara personer i enskilda situationer.

	Svar:	*Andel*
Instämmer helt	2	7,41 %
Instämmer	21	77,78 %
Varken instämmer eller inte	2	7,41 %
Instämmer inte	1	3,7 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	1	3,7 %
Inget svar	0	0 %

- Kan tydligt åtskiljas från en flerfunktionsvoucher av beskattningsbara personer så att de kan fullgöra sina skyldigheter.

		Svar:	*Andel*
Instämmer helt		0	0 %
Instämmer		18	66,67 %
Varken instämmer eller inte		4	14,81 %
Instämmer inte		1	3,7 %
Instämmer inte alls		0	0 %
Ingen tillgänglig information		4	14,81 %
Inget svar		0	0 %

- De kumulativa villkoren för att känna till platsen för leveransen eller tillhandahållandet och den mervärdesskatt som ska betalas gör det möjligt för den nationella förvaltningen att definiera vad som är en enfunktionsvoucher och skilja den från en flerfunktionsvoucher.

		Svar:	*Andel*
Instämmer helt		2	7,41 %
Instämmer		22	81,48 %
Varken instämmer eller inte		2	7,41 %
Instämmer inte		1	3,7 %
Instämmer inte alls		0	0 %
Ingen tillgänglig information		0	0 %
Inget svar		0	0 %

- Bestämmelsen om överlåtelser av en enfunktionsvoucher av beskattningsbara personer som agerar i eget namn:

    - Är tydlig och lätt att tillämpa och gör det möjligt för den nationella förvaltningen att ge tydlig vägledning till beskattningsbara personer om olika beskattningsbara händelser i enskilda situationer.

		Svar:	*Andel*
Instämmer helt		2	7,41 %
Instämmer		21	77,78 %
Varken instämmer eller inte		3	11,11 %
Instämmer inte		1	3,7 %
Instämmer inte alls		0	0 %
Ingen tillgänglig information		0	0 %
Inget svar		0	0 %

- Gör det möjligt för den nationella förvaltningen att verkställa de tillämpliga reglerna för de olika beskattningsbara händelserna i enskilda situationer.

	Svar:	Andel
Instämmer helt	3	11,11 %
Instämmer	17	62,96 %
Varken instämmer eller inte	5	18,52 %
Instämmer inte	0	0 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	2	7,41 %
Inget svar	0	0 %

- Är tydliga för beskattningsbara personer som agerar i eget namn så att de kan fullgöra sina skyldigheter i fråga om olika beskattningsbara händelser.

	Svar:	Andel
Instämmer helt	1	3,7 %
Instämmer	18	66,67 %
Varken instämmer eller inte	4	14,81 %
Instämmer inte	2	7,41 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	2	7,41 %
Inget svar	0	0 %

- Bestämmelsen om överlåtelser av en enfunktionsvoucher när leverantören/tillhandahållaren av varor/tjänster inte är den beskattningsbara person som i eget namn har ställt ut enfunktionsvouchern:
  - Är tydlig och lätt att tillämpa och gör det möjligt för den nationella förvaltningen att ge tydlig vägledning till beskattningsbara personer om tillämpningen av regeln ”faktisk leverantör” i enskilda situationer.

	Svar:	Andel
Instämmer helt	3	11,11 %
Instämmer	17	62,96 %
Varken instämmer eller inte	6	22,22 %
Instämmer inte	0	0 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	1	3,7 %
Inget svar	0	0 %

- Gör det möjligt för den nationella förvaltningen att tillämpa regeln ”faktisk leverantör” i enskilda situationer.

	Svar:	Andel
Instämmer helt	3	11,11 %
Instämmer	13	48,15 %
Varken instämmer eller inte	8	29,63 %
Instämmer inte	0	0 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	3	11,11 %
Inget svar	0	0 %

- Bestämmelsen om överlåtelser av en enfunktionsvoucher av en beskattningsbar person som agerar i en annan beskattningsbar persons namn:
  - Är tydlig och lätt att tillämpa och gör det möjligt för den nationella förvaltningen att ge tydlig vägledning till beskattningsbara personer om olika beskattningsbara händelser i enskilda situationer.

	Svar:	Andel
Instämmer helt	5	18,52 %
Instämmer	16	59,26 %
Varken instämmer eller inte	3	11,11 %
Instämmer inte	1	3,7 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	2	7,41 %
Inget svar	0	0 %

  - Gör det möjligt för den nationella förvaltningen att verkställa de tillämpliga reglerna för de olika beskattningsbara händelserna i enskilda situationer.

	Svar:	Andel
Instämmer helt	3	11,11 %
Instämmer	16	59,26 %
Varken instämmer eller inte	5	18,52 %
Instämmer inte	0	0 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	3	11,11 %
Inget svar	0	0 %

- Är tydliga för beskattningsbara personer som agerar i en annan beskattningsbar persons namn så att de kan fullgöra sina skyldigheter.

	Svar:	Andel
Instämmer helt	1	3,7 %
Instämmer	16	59,26 %
Varken instämmer eller inte	6	22,22 %
Instämmer inte	1	3,7 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	3	11,11 %
Inget svar	0	0 %

- Bestämmelsen om överlåtelse av en enfunktionsvoucher av beskattningsbara personer som faktiskt överlämnar varor/tillhandahåller tjänster är tydlig och enkel att tillämpa och gör det möjligt för den nationella förvaltningen att ge dessa beskattningsbara personer tydlig vägledning enligt vilken varje överlåtelse av en flerfunktionsvoucher innan den faktiska leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna inte omfattas av tillämpningsområdet och endast inlösen mot den faktiska leveransen av varor/tjänster är föremål för mervärdesskatt.

	Svar:	Andel
Instämmer helt	3	11,11 %
Instämmer	19	70,37 %
Varken instämmer eller inte	4	14,81 %
Instämmer inte	0	0 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	1	3,7 %
Inget svar	0	0 %

- Bestämmelsen om överlåtelse av en flerfunktionsvoucher av andra beskattningsbara personer än den beskattningsbara person som faktiskt överlämnar varorna/tillhandahåller tjänsterna är tydlig och lätt att tillämpa och gör det möjligt för den nationella förvaltningen att ge dessa beskattningsbara personer tydlig vägledning om huruvida det finns något tillhandahållande av tjänster, såsom distributions- eller marknadsföringstjänster.

	Svar:	Andel
Instämmer helt	2	7,41 %
Instämmer	16	59,26 %
Varken instämmer eller inte	6	22,22 %
Instämmer inte	2	7,41 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	1	3,7 %
Inget svar	0	0 %

- Bestämmelsen om överlåtelse av en flerfunktionsvoucher:

- Gör det möjligt för den nationella förvaltningen att verkställa tillämpliga regler i enskilda situationer.

	Svar:	Andel
Instämmer helt	2	7,41 %
Instämmer	14	51,85 %
Varken instämmer eller inte	9	33,33 %
Instämmer inte	0	0 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	2	7,41 %
Inget svar	0	0 %

- Är tydlig för beskattningsbara personer så att de kan fullgöra sina skyldigheter.

	Svar:	Andel
Instämmer helt	1	3,7 %
Instämmer	17	62,96 %
Varken instämmer eller inte	4	14,81 %
Instämmer inte	2	7,41 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	3	11,11 %
Inget svar	0	0 %

- Den primära regeln enligt vilken beskattningsunderlaget för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som görs med avseende på en flerfunktionsvoucher ska vara lika med den ersättning som betalas för vouchern är tydlig och lätt att tillämpa och gör det möjligt för skattemyndigheten att ge tydlig vägledning till beskattningsbara personer i enskilda situationer.

	Svar:	Andel
Instämmer helt	2	7,41 %
Instämmer	16	59,26 %
Varken instämmer eller inte	4	14,81 %
Instämmer inte	4	14,81 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	1	3,7 %
Inget svar	0	0 %

- Den sekundära regeln, enligt vilken beskattningsunderlaget för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som görs med avseende på en flerfunktionsvoucher ska vara lika med det monetära värde som anges på själva flerfunktionsvouchern eller i tillhörande dokumentation, är tydlig och lätt att tillämpa och gör det möjligt för

skattemyndigheten att ge tydlig vägledning till beskattningsbara personer i enskilda situationer.

	Svar:	Andel
Instämmer helt	2	7,41 %
Instämmer	14	51,85 %
Varken instämmer eller inte	7	25,93 %
Instämmer inte	2	7,41 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	2	7,41 %
Inget svar	0	0 %

- Distribution av flerfunktionsvouchrar av en annan beskattningsbar person än utställaren av vouchern är lika med ett tillhandahållande av en tjänst enligt mervärdesskattedirektivet.

	Svar:	Andel
Nej	23	85,19 %
Antal	2	7,41 %
Ingen tillgänglig information	2	7,41 %
Inget svar	0	0 %

- Beskattningsunderlaget för distributionstjänsten för en flerfunktionsvoucher är lika med skillnaden mellan voucherns nominella värde och det erlagda inköpspriset, minus mervärdesskattebeloppet för den tillhandahållna distributionstjänsten.

	Svar:	Andel
Nej	19	70,37 %
Antal	4	14,81 %
Ingen tillgänglig information	4	14,81 %
Inget svar	0	0 %

Sjutton medlemsstater tillhandahöll särskild vägledning om distributionskedjan för flerfunktionsvouchrar, främst i form av administrativ vägledning.

	Svar:	Andel
Nej	17	62,96 %
Antal	10	37,04 %
Inget svar	0	0 %

	Svar:	Andel
Lagstiftning	2	7,41 %
Administrativa riktlinjer	12	44,44 %
Individuellt avgörande	2	7,41 %
Annat	1	3,7 %
Inget svar	10	37,04 %

Nästan hälften av medlemsstaterna instämde/instämde helt i följande:

- Bestämmelserna om ”faktisk leverantör” i samband med överlåtelse av en enfunktionsvoucher är tydliga för beskattningsbara personer, som är leverantörer/tillhandahållare av varor/tjänster och inte är de beskattningsbara personer som i eget namn utställde enfunktionsvouchern så att de kan uppfylla sina skyldigheter.

	Svar:	*Andel*
Instämmer helt	2	7,41 %
Instämmer	11	40,74 %
Varken instämmer eller inte	7	25,93 %
Instämmer inte	0	0 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	7	25,93 %
Inget svar	0	0 %

- Bestämmelsen om beskattningsunderlaget för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster med avseende på en flerfunktionsvoucher gör det möjligt för den nationella förvaltningen att verkställa de tillämpliga reglerna i enskilda situationer.

	Svar:	*Andel*
Instämmer helt	2	7,41 %
Instämmer	10	37,04 %
Varken instämmer eller inte	10	37,04 %
Instämmer inte	2	7,41 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	3	11,11 %
Inget svar	0	0 %

- Bestämmelserna om beskattningsunderlaget för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster med avseende på en flerfunktionsvoucher är tydliga för beskattningsbara personer så att de kan fullgöra sina skyldigheter i fråga om olika beskattningsbara händelser.

	Svar:	*Andel*
Instämmer helt	0	0 %
Instämmer	13	48,15 %
Varken instämmer eller inte	4	14,81 %
Instämmer inte	2	7,41 %
Instämmer inte alls	0	0 %
Ingen tillgänglig information	8	29,63 %
Inget svar	0	0 %

Hälften/majoriteten av medlemsstaterna hade inte tillräckligt med information om följande:

- Huruvida distributionen av gratis rabattvouchrar av en annan beskattningsbar person än utställaren av vouchern, om den beskattningsbara person som levererar de varor eller tillhandahåller de tjänster som vouchrarna avser erhåller ersättning från utställaren, är ett tillhandahållande av en inlösentjänst enligt mervärdesskattedirektivet.

	Svar:	*Andel*
Nej	10	37,04 %
Antal	3	11,11 %
Ingen tillgänglig information	14	51,85 %
Inget svar	0	0 %

- Huruvida det beskattningsbara beloppet för distributionstjänsten av gratis rabattvouchrar enligt ovan är lika med den prisreduktion som beviljats kunden och återbetalats av utställaren, minus mervärdesskattebeloppet för den tillhandahållna inlösentjänsten.

	Svar:	*Andel*
Nej	5	18,52 %
Antal	5	18,52 %
Ingen tillgänglig information	17	62,96 %
Inget svar	0	0 %

Delade åsikter uttrycktes om huruvida medlemsstaterna tillhandahöll särskild vägledning om behandlingen av mervärdesskatt för ej inlösta enfunktionsvouchrar eller flerfunktionsvouchrar. Om svaret var ja gavs vägledningen främst genom administrativa riktlinjer.

	Svar:	*Andel*
Ja, men endast för enfunktionsvouchrar	4	14,81 %
Ja, men endast för flerfunktionsvouchrar	5	18,52 %
Ja, både för enfunktionsvouchrar och flerfunktionsvouchrar	8	29,63 %
Antal	10	37,04 %
Inget svar	0	0 %

	Svar:	*Andel*
Lagstiftning	1	3,7 %
Administrativa riktlinjer	13	48,15 %
Individuellt avgörande	2	7,41 %
Annat	1	3,7 %
Inget svar	10	37,04 %

BEDÖMNING AV EFFEKTERNA AV GENOMFÖRANDET AV VOUCHERDIREKTIVET

Majoriteten av medlemsstaterna instämde i att genomförandet av voucherdirektivet under de första fyra åren *åtminstone i viss utsträckning* har lett till

- enklare efterlevnad

	Svar:	*Andel*
Inte alls	1	3,7 %
I mindre utsträckning	3	11,11 %
I måttlig utsträckning	11	40,74 %
I stor utsträckning	2	7,41 %
Ingen tillgänglig information	10	37,04 %
Inget svar	0	0 %

- mer enhetliga krav

	Svar:	*Andel*
Inte alls	1	3,7 %
I mindre utsträckning	4	14,81 %
I måttlig utsträckning	9	33,33 %
I stor utsträckning	7	25,93 %
Ingen tillgänglig information	6	22,22 %
Inget svar	0	0 %

- mervärdesskatteregler som är anpassade till olika affärsmodeller

	Svar:	*Andel*
Inte alls	1	3,7 %
I mindre utsträckning	4	14,81 %
I måttlig utsträckning	9	33,33 %
I stor utsträckning	4	14,81 %
Ingen tillgänglig information	9	33,33 %
Inget svar	0	0 %

Nästan hälften av medlemsstaterna instämde delvis, men den andra halvan/nästan hälften hade inte tillräcklig information om huruvida mervärdesskattereglerna

- innebar fördelar för skatte-/tullförvaltningen

	Svar:	*Andel*
Inte alls	3	11,11 %
I mindre utsträckning	2	7,41 %
I måttlig utsträckning	6	22,22 %
I stor utsträckning	3	11,11 %
Ingen tillgänglig information	13	48,15 %
Inget svar	0	0 %

- var anpassade till att hantera nya och kommande affärsmodeller

	Svar:	Andel
Inte alls	1	3,7 %
I mindre utsträckning	5	18,52 %
I måttlig utsträckning	5	18,52 %
I stor utsträckning	3	11,11 %
Ingen tillgänglig information	13	48,15 %
Inget svar	0	0 %

- var anpassade till att hantera gränsöverskridande situationer

	Svar:	Andel
Inte alls	2	7,41 %
I mindre utsträckning	3	11,11 %
I måttlig utsträckning	6	22,22 %
I stor utsträckning	2	7,41 %
Ingen tillgänglig information	14	51,85 %
Inget svar	0	0 %

Majoriteten av medlemsstaterna hade inte tillräcklig information om huruvida mervärdesskattereglerna

- hade lett till minskade administrativa kostnader för
    - företag som ställer ut enfunktionsvouchrar

	Svar:	Andel
Inte alls	1	3,7 %
I mindre utsträckning	0	0 %
I måttlig utsträckning	2	7,41 %
I stor utsträckning	1	3,7 %
Ingen tillgänglig information	23	85,19 %
Inget svar	0	0 %

    - företag som ställer ut flerfunktionsvouchrar

	Svar:	Andel
Inte alls	2	7,41 %
I mindre utsträckning	0	0 %
I måttlig utsträckning	1	3,7 %
I stor utsträckning	1	3,7 %
Ingen tillgänglig information	23	85,19 %
Inget svar	0	0 %

- företag som överlåter enfunktionsvouchrar

	Svar:	Andel
Inte alls	1	3,7 %
I mindre utsträckning	0	0 %
I måttlig utsträckning	0	0 %
I stor utsträckning	1	3,7 %
Ingen tillgänglig information	25	92,59 %
Inget svar	0	0 %

- företag som överlåter flerfunktionsvouchrar

	Svar:	Andel
Inte alls	1	3,7 %
I mindre utsträckning	0	0 %
I måttlig utsträckning	0	0 %
I stor utsträckning	1	3,7 %
Ingen tillgänglig information	25	92,59 %
Inget svar	0	0 %

- skatte-/tullförvaltningar

	Svar:	Andel
Inte alls	4	14,81 %
I mindre utsträckning	1	3,7 %
I måttlig utsträckning	1	3,7 %
I stor utsträckning	2	7,41 %
Ingen tillgänglig information	19	70,37 %
Inget svar	0	0 %

- resulterade i en ökning av

- inhemsk handel med vouchrar

	Svar:	Andel
Inte alls	0	0 %
I mindre utsträckning	1	3,7 %
I måttlig utsträckning	1	3,7 %
I stor utsträckning	1	3,7 %
Ingen tillgänglig information	24	88,89 %
Inget svar	0	0 %

- gränsöverskridande handel med vouchrar

	Svar:	Andel
Inte alls	0	0 %
I mindre utsträckning	0	0 %
I måttlig utsträckning	1	3,7 %
I stor utsträckning	1	3,7 %
Ingen tillgänglig information	25	92,59 %
Inget svar	0	0 %

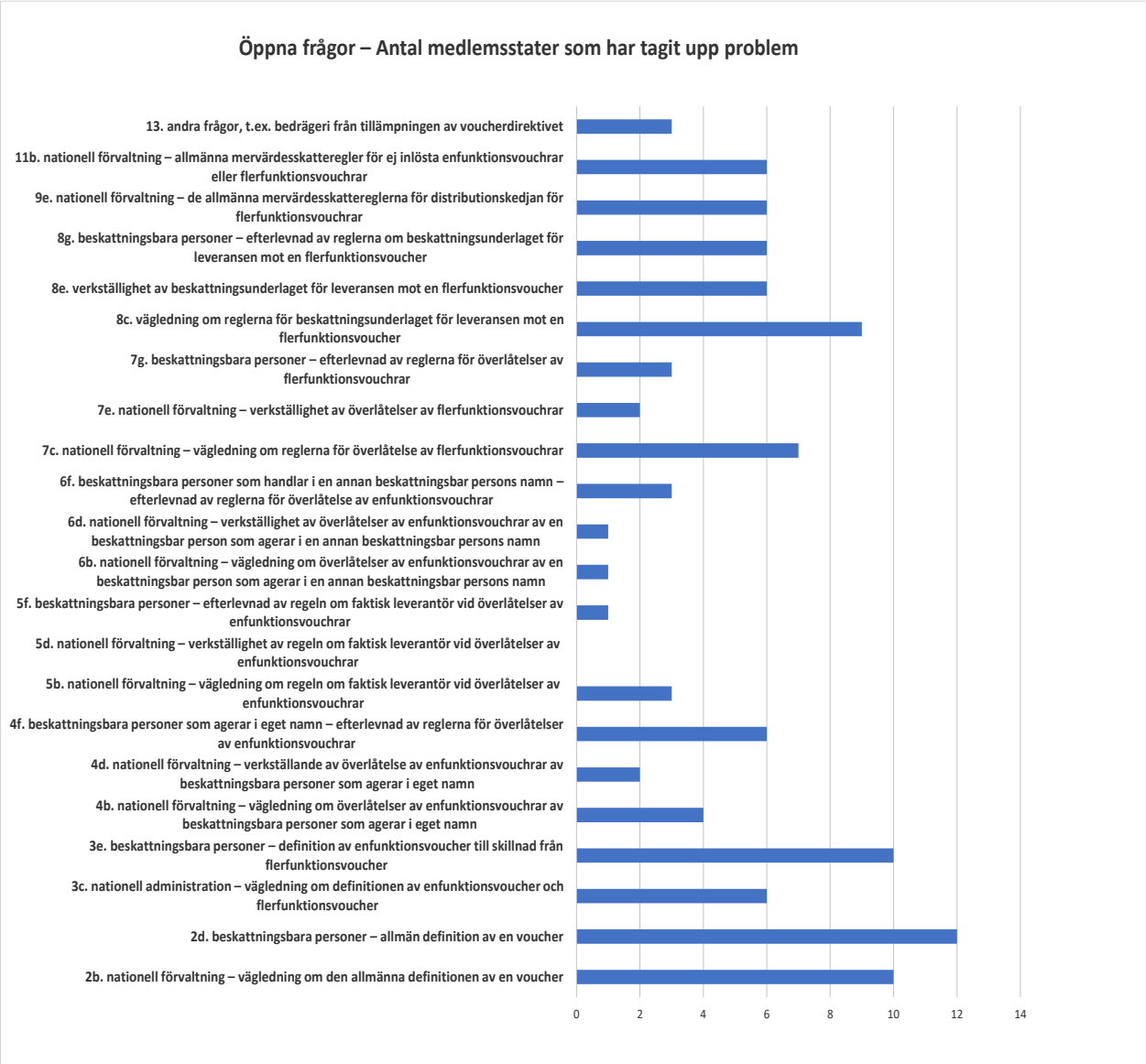
- innebar fördelar för sektorn

	Svar:	Andel
Inte alls	0	0 %
I mindre utsträckning	1	3,7 %
I måttlig utsträckning	4	14,81 %
I stor utsträckning	2	7,41 %
Ingen tillgänglig information	20	74,07 %
Inget svar	0	0 %

- beaktade bedrägerifrågor

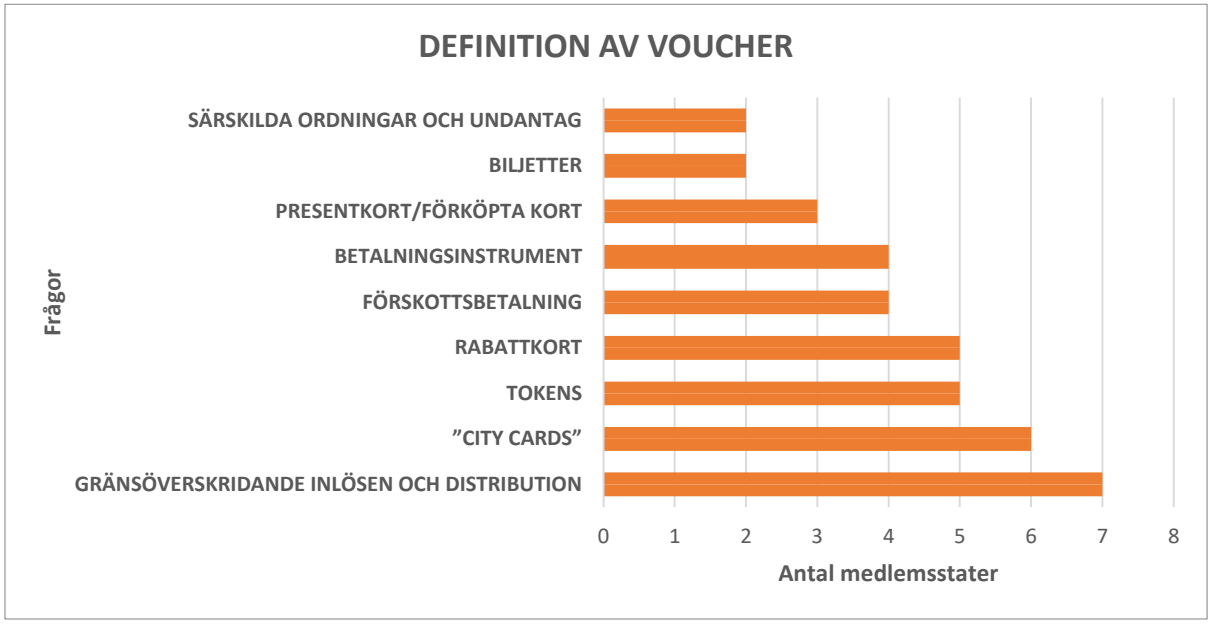
	Svar:	Andel
Inte alls	2	7,41 %
I mindre utsträckning	1	3,7 %
I måttlig utsträckning	2	7,41 %
I stor utsträckning	1	3,7 %
Ingen tillgänglig information	21	77,78 %
Inget svar	0	0 %

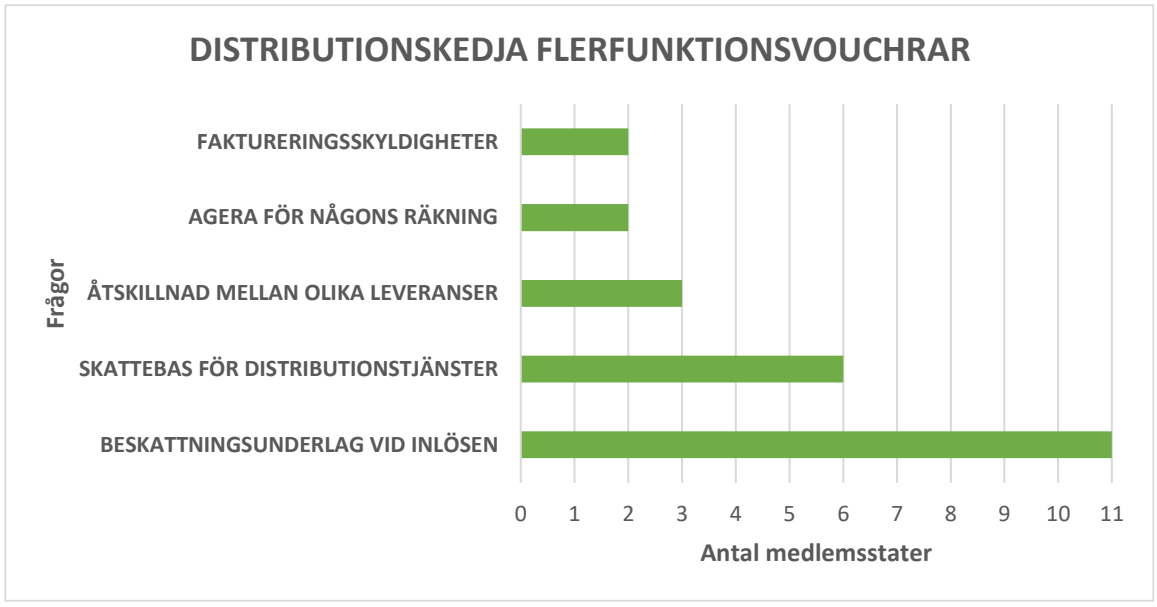
Som svar på undersökningens öppna frågor **tog en minoritet av medlemsstaterna upp specifika problem** med tillämpningen av de nuvarande reglerna. Nedan följer ett diagram som visar hur många medlemsstater som har tagit upp problem som svar på varje öppen fråga.

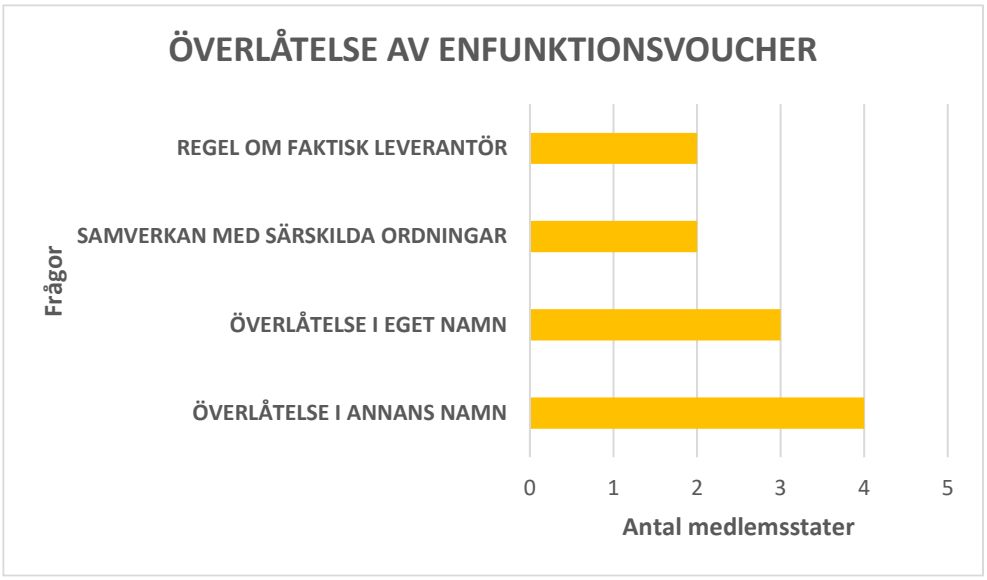


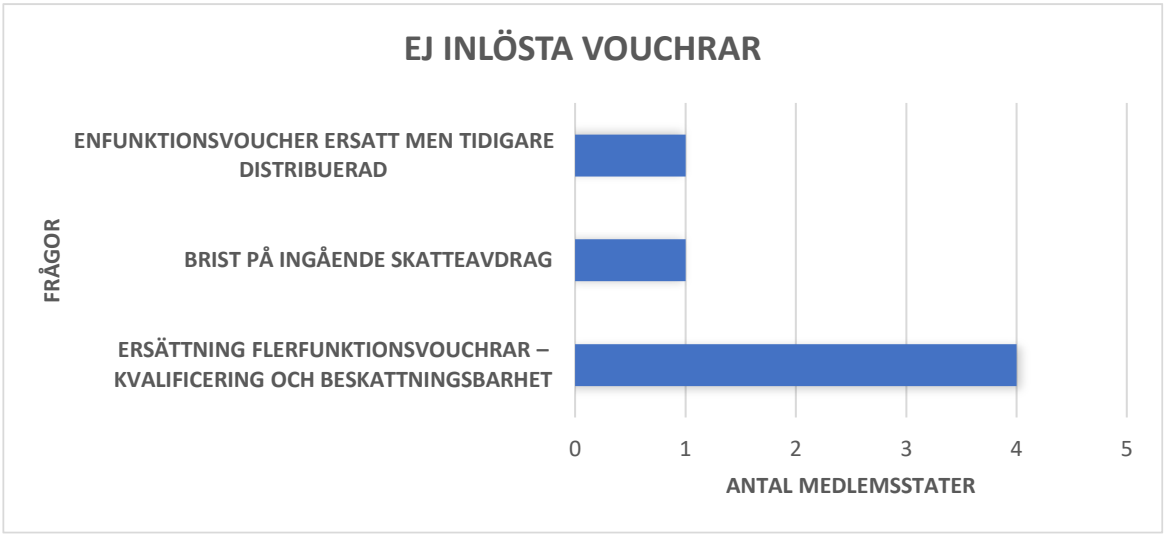
Nedan följer fyra diagram med en sammanfattning av de mest relevanta problem som tagits upp när det gäller definition och kvalificering av en voucher, distributionskedjor och ej inlösta vouchrar med det antal medlemsstater som har tagit upp dessa. Denna analys tar hänsyn till alla svar på de olika frågorna i frågeformuläret för att ge en fullständig översikt över de problem

som tagits upp (t.ex. omfattar det första diagrammet kvalificeringsfrågor även om en medlemsstat nämner dem i en fråga som inte är direkt kopplad till definitionen av vouchrar).






ÖVERLÅTELSE AV ENFUNKTIONSVOUCHER
REGEL OM FAKTISK LEVERANTÖR
SAMVERKAN MED SÄRSKILDA ORDNINGAR
ÖVERLÅTELSE I EGET NAMN
ÖVERLÅTELSE I ANNANS NAMN
Frågor
0
1
2
3
4
5
Antal medlemsstater


EJ INLÖSTA VOUCHRAR
ENFUNKTIONSVOUCHER ERSATT MEN TIDIGARE DISTRIBUERAD
BRIST PÅ INGÅENDE SKATTEAVDRAG
ERSÄTTNING FLERFUNKTIONSVOUCHRAR – KVALIFICERING OCH BESKATTNINGSBARHET
FRÅGOR
0
1
2
3
4
5
ANTAL MEDLEMSSTATER