

Finansdepartementet

*Skatte- och tullavdelningen
Enheten för kapitalbeskattning, S3*

Beskattning av vinst på utländskt lotteri

1 Bakgrund

I en dom från EG-domstolen den 13 november 2003 (C-42/02) konstaterade domstolen att det inte är förenligt med artikel 49 i EG-fördraget att inkomstbeskatta vinnaren av en utländsk lotterivinst medan vinster i lotterier som anordnats i den egna medlemsstaten är skattefria vid inkomstbeskattningen. Domen bifogas som bilaga.

Bakgrunden till avgörandet i EG-domstolen var följande.

Diana Elisabeth Lindman, finländsk medborgare och bosatt på Åland, vann 1 000 000 svenska kronor vid en dragning i AB Svenska Spels lotteri som ägde rum i Stockholm. Hon hade köpt sin vinstlott under en vistelse i Sverige. Denna lotterivinst inkomstbeskattades i enlighet med finländsk rätt som förvärvsinkomst. Hade hon vunnit på ett finländskt lotteri eller om hon hade varit bosatt och skattskyldig i Sverige hade hon enligt finländsk respektive svensk rätt inte inkomstbeskattats.

Diana Elisabeth Lindman yrkade ändring av beslutet. När målet kom till Ålands förvaltningsdomstol vilandeförklarade domstolen målet och beslutade att ställa följande tolkningsfråga till EG-domstolen.

”Utgör artikel 49 EG i fördraget om upprättandet av den Europeiska gemenskapen hinder mot att en medlemsstat tillämpar regler enligt vilka lotterivinster från lotterier som anordnats i andra medlemsstater vid inkomstbeskattningen räknas som skattepliktig inkomst för vinnaren samtidigt som lotterivinster från lotterier som anordnats i ifrågavarande medlemsstat är skattefria vid inkomstbeskattningen?”

EG-domstolen fann att artikel 49 i EG-fördraget utgjorde ett sådant hinder. Det betyder att det inte är förenligt med EG-rätten att en i Finland bosatt person som vunnit på svenskt lotteri inkomstbeskattas medan samma person inte inkomstbeskattas för en motsvarande vinst på ett lotteri anordnat i Finland. EG-domstolen angav att beskattningen av tillhandahållare av lotterier som är etablerade i Finland, i deras egenskap av anordnare av penningsspel, inte leder till att den finländska lagstiftningen mister sin uppenbart diskriminerande natur. En sådan skatt kan inte likställas med inkomstkatten på vinster som skattskyldiga personer betalar vid deltagande i lotterier som anordnas i andra medlemsstater.

Svenska skatteregler är i princip utformade på samma sätt som de finländska. Hade en i Sverige bosatt och skattskyldig person vunnit på ett lotteri anordnat i Finland hade vinsten beskattats som inkomst av kapital enligt 42 kap. 25 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Frågan är nu vilka åtgärder som måste genomföras i svensk skattelagstiftning med anledning av EG-domen.

2 Gällande rätt

2.1 Svensk rätt

Med lotteri avses enligt 3 § lotterilagen (1994:1000) en verksamhet där en eller flera deltagare, med eller utan insats, kan få en vinst till ett högre värde än vad var och en av de övriga deltagarna kan få. Till lotteri hänförs lottning, gissning, vadhållning eller liknande förfaranden men också marknads- och tivolinöjen. Även bingospel, automatspel roulettspel, tärningsspel, kortspel, kedjebrevsspel och liknande spel anses som lotterier.

I Sverige skall anordnaren av lotteri enligt 1 § första stycket lagen (1991:1482) om lotteriskatt betala lotteriskatt till staten. Enligt andra stycket samma lagrum betalas lotteriskatt till staten också för utländskt lotteri som avser vadhållning i samband med hästtävlingar om undantag medgivits enligt lotterilagen, deltagandet sker via en svensk trav- och galopporganisation och speldeltagandet undantagits från lotteriskatt i det land där lotteriet anordnas.

Det statligt ägda AB Svenska Spel är undantaget från lotteriskatt. I stället har överskottet av bolagets verksamhet tidigare tillfallit staten, med undantag av överskottet från de s.k. värdeautomaterna. Sådant överskott har betalats ut till Riksidrottsförbundet och Ungdomsstyrelsen. Från och med år 2004 har ett vinstdelningssystem införts som innebär att en viss procent av AB Svenska Spels samlade överskott går till Riksidrottsförbundet och Ungdomsstyrelsen. Resterande del av överskottet tillfaller liksom tidigare staten. Lotterier som anordnas av allmännyttiga ideella föreningar är också under vissa förutsättningar undantagna från lotteriskatt.

Vid inkomstbeskattningen av den som vunnit på lotteri gäller följande. Vinster i svenska lotterier eller vid vinstdragning på svenska premieobligationer är skattefria enligt 8 kap. 3 § IL. Detsamma gäller även vinster från de utländska lotterier som är lotteriskattepliktiga i Sverige. Vinst i annat utländskt lotteri eller vid vinstdragning på utländska premieobligationer skall enligt 42 kap. 25 § IL tas upp som inkomst av kapital om vinsten överstiger 100 kronor.

2.2 EG-rätt

Frågor om direkt beskattning omfattas av medlemsstaternas behörighet. Medlemsstaterna måste dock iakta gemenskapsrätten när de utövar sin behörighet (dom av den 11 augusti 1995 i mål C-80/94, Wielockx, punkt 16, dom av den 16 juli 1998 i mål C-264/96, ICI, punkt 19, dom av den 29 april 1999 i mål C-311/97, Royal Bank of Scotland, punkt 19, dom av den 6 juni 2000 i mål C-35/98, Verkooijen, punkt 32 och dom av den 3 oktober 2002 i mål C-136/00, Danner, punkt 28).

Bestämmelserna i EG-fördraget rörande frihet att tillhandahålla tjänster är enligt en dom från EG-domstolen den 24 mars 1994 i mål C-275/92 *Her Majesty's Customs and Excise mot Gerhart Schindler och Jörg Schindler* punkt 19 tillämpliga på en verksamhet som består i att ge användarna möjlighet att mot betalning delta i penningspel. Enligt

rättspraxis innehåller artikel 49 i EG-fördraget förbud mot alla former av begränsningar av och hinder för friheten att tillhandahålla tjänster även om dessa tillämpas utan åtskillnad för inhemska tjänsteleverantörer och tjänsteleverantörer som är etablerade i andra medlemsstater (dom av den 13 februari 2003 i mål C-131/01, punkt 26).

3 Internationell jämförelse

3.1 Allmänt om regleringen i andra länder

I Lotterilagsutredningens slutbetänkande Från tombola till Internet – översyn av lotterilagstiftningen, SOU 2000:50, finns en genomgång av de flesta av de nuvarande EES-ländernas reglering på spel- och lotteriområdet. Av denna genomgång framgår att dessa länder har en reglerad spelmarknad där statsmakterna på ett eller annat sätt kontrollerar lotteri- och spelmarknaden. Överskotten av lotteri- och spelverksamheten går till staten, idrotten eller välgörande ändamål.

Det finns emellertid undantag. I Storbritannien anses inte bookmaking som lotteri utan som affärsmässig näringsverksamhet. Den engelska motsvarigheten till Lotteriinspektionen, The Gaming Board for Great Britain, utövar följaktligen inte någon tillsyn över denna verksamhet.

Den 1 maj 2004 utökas EU med tio medlemsstater. Då ansluts Estland, Lettland, Litauen, Polen, Tjeckien, Slovakien, Ungern, Slovenien, Cypern och Malta. Någon samlad genomgång av hur dessa länders kontroll av spelmarknaden ser ut och hur beskattning av spel och lotterier går till finns inte.

3.2 Norden

3.2.1 Finland

Som framgår av den refererade EG-domen mot Lindman beskattas vinster på utländska lotterier som förvärvsinkomst. Av domen framgår att Diana Elisabeth Lindman beskattades med statskatt till den finska staten, kommunalskatt, kyrkoskatt och en sjukförsäkringspremie.

I Finland har det ännu inte skett någon lagändring på grund av domen.

3.2.2 Norge

I Norge är spelvinster från Norsk Tipping AS, totalisatorspel som omfattas av Totalisatorspill-loven, utlottning som omfattas av Lotteriloven och offentligt tillgängliga ”tiltak” arrangerade av massmedia skattefria för mottagaren. Övriga vinster är skattepliktiga om de överstiger 10 000 norska kronor.

Norge har ändrat sina bestämmelser på så sätt att numera är även spelvinster från penningspel och lotterier som anordnas inom EES och som motsvarar de penningspel och lotterier som är tillåtna i Norge skattefria. Lagändringen trädde i kraft den 19 december 2003 och gäller

från och med beskattningsåret 2003. Det är således bara vinster från sådana spelformer som är tillåtna i Norge som är skattefria. Det innebär t.ex. att vinster på kasinospel inte är skattefria. Spelet måste även ha stöd i lagstiftningen i det andra landet och där ha offentligt tillstånd att bedrivas. Det måste också vara underställt offentlig reglering och kontroll. Dessa kriterier har ansetts nödvändiga för att dra en gräns mot rent kommersiella spel där vinstandelen är mycket högre och där privata intressen kan göra stora vinster. Lagändringen i Norge tar således sikte på att helt likställa den skattemässiga behandlingen av vinster från utländska spel med vinster från inhemska spel. Bevisbördan för att villkoren för skattefriheten är uppfyllda har lagts på vinnaren av vinsten.

3.2.3 Danmark

Den danska lagstiftningen påminner om den finländska och enligt uppgift från det danska finansdepartementet skall reglerna ses över med anledning av domen. Danmark har tillsatt en arbetsgrupp för att se över hur bestämmelserna skall ändras men något konkret förslag finns inte ännu.

3.2.4 Island

De isländska reglerna innebär att vinster i lotterier är skattefria om lotteriet fått tillstånd från Justitieministeriet och om hela överskottet går till kulturella, humanitära eller kyrkliga ändamål.

Island har ändrat sina bestämmelser på så sätt att vinster på lotterier som anordnas inom EES också är skattefria. För att de skall vara skattefria gäller emellertid att lotterierna skall ha verksamhet i enlighet med tillstånd från en offentlig myndighet inom EES på samma villkor som gäller för isländska lotterier. Lotteriet får inte marknadsföras som skattefritt utan tillstånd från riksskattedirektören. Denna bestämmelse innebär ett skydd för att ingen skall delta i ett lotteri som påstås vara skattefritt utan att vara det.

4 Överväganden och förslag

Promemorians förslag: Vinst i utländskt lotteri som anordnas i ett EES-land skall vara fritt från inkomstskatt i Sverige om anordnaren har erforderliga tillstånd eller lotteriet står under offentlig kontroll. Även vinst vid vinstdragning på utländska premieobligationer skall vara skattefria om premieobligationen ställts ut i ett land inom EES. De nya reglerna skall träda i kraft den 1 januari 2005.

Den i 42 kap. 25 § IL reglerade beskattningen av en vinst i ett utländskt lotteri eller vid en vinstdragning på utländska premieobligationer är inte förenlig med EG-rätten. En ändring av de svenska bestämmelserna bör således ske. Att helt ta bort bestämmelsen är emellertid inte möjligt.

Detta skulle öppna för oseriösa spelordnare runt om i världen och på sikt kunna konkurrera ut den svenska spelmarknaden. En begränsning bör därför ske. Ett lämpligt sätt att begränsa skattefriheten är att, såsom Norge och Island gjort, endast skattebefria vinst i ett utländskt lotteri eller vid vinstdragning på utländska premieobligationer där anordnaren eller utgivaren hör hemma inom EES. Den nuvarande lagstiftningen bör således fortfarande gälla för länder utanför EES.

Vad som avses med ett utländskt lotteri diskuterades inte när begreppet infördes i kommunalskattelagen (1928:370) (prop. 1945:264, s. 39 ff.). Några större tillämpningsproblem verkar inte ha förekommit och det torde därför inte vara nödvändigt att försöka definiera vad som skall omfattas av ”utländskt lotteri”. En rimlig utgångspunkt är emellertid att utländska motsvarigheter till vad som enligt 3 § lotterilagen (1994:1000) anses som lotteri i Sverige är ”utländskt lotteri”.

De ändringar i gällande bestämmelser som föreslås i denna promemoria tar sikte på att för vinnaren likställa inkomstbeskattningen av en vinst från Sverige med en vinst från ett annat EES-land. Vissa villkor som gäller för svenska lotterier bör därför kunna ställas även på de lotterier som anordnas i ett annat EES-land för att vinsten skall kunna undantas från beskattning. En inledande fråga är således om skattefriheten skall omfatta alla tillåtna lotterier inom EES-länderna eller om den skall begränsas till att endast omfatta lotterier och penningspel som uppfyller villkor som motsvarar dem som gäller för svenska lotterier. Norge och Island har valt att endast skattebefria de lotterier och penningspel som uppfyller samma villkor som gäller i respektive land.

Som framgår ovan är spelmarknaden strikt reglerad i de flesta EES-länderna. I de fall staten inte har spelmonopol har den ändå kontrollen över spelmarknaden och höga krav ställs på anordnarna. Det krävs oftast tillstånd för att anordna ett lotteri. Antalet anordnare är också relativt begränsat, antingen antalsmässigt eller till vissa sektorer som exempelvis ideell sektor. Det finns emellertid länder där kontrollen är begränsad. Ett exempel på detta är vadhållningsverksamheten i Storbritannien. Den dominerande vadhållningsformen är bookmaking. Flera bookmakers är i dag stora företag som agerar på den internationella marknaden med spel över Internet. Den gränsöverskridande bookmakingverksamheten bedrivs av några få stora seriösa aktörer. Vadhållning är inte ett lotteri enligt reglerna i Storbritannien utan betraktas som en affärsmässig näringsverksamhet (se SOU 2000:50 s. 82). Företagen måste dock vara licensierade. En lagändring synes dock vara aktuell där vadhållningsverksamheten skall bli mer kontrollerad.

I nu förevarande sammanhang har det inte varit möjligt att få en heltäckande bild av alla EES-ländernas spelbeskattning. När det gäller de nya EU-medlemsländerna är bilden än mer oklar. Ett sätt att ändå undvika att skattemässigt gynna lotterier i andra länder som exempelvis är helt kommersiella är att sätta upp ytterligare villkor för skattefriheten. Ett sådant rimligt villkor bör därför vara att lotteriet eller penningspelet har erforderliga tillstånd eller att det är kontrollerat av staten eller annan offentlig myndighet i det land där det anordnas. Med erforderliga tillstånd bör avses att lotteriet uppfyller samtliga krav som ställs i den anordnande staten. När det gäller vinst från bookmakers i Storbritannien står dessa inte under offentlig kontroll i den bemärkelsen att de

kontrolleras av The Gaming Board for Great Britain. En bookmaker i Storbritannien måste emellertid som framgår ovan vara licensierad för att bedriva verksamhet. Licensen utfärdas med stöd av Betting, Gaming and Lotteries Act. Bolaget betalar skatt för sina näringsinkomster. En licensierad bookmaker i Storbritannien behöver inte ha ytterligare tillstånd och anses därför uppfylla kravet på att ha erforderliga tillstånd. Enligt svensk lagstiftning anses vadhållning som lotteri. En vinnare skulle därför med största sannolikhet uppfatta vinsten som en vinst från ett lotteri. Om en vinst från en bookmaker inte skulle vara skattefri i Sverige p g a att den inte anses inneha erforderliga tillstånd eller vara offentligt kontrollerad skulle den beskattas som inkomst av kapital enligt huvudregeln. Det är emellertid tveksamt om en sådan beskattning skulle vara förenlig med EG-rätten.

Om den däremot inte finns något krav på erforderligt tillstånd eller offentlig kontroll skulle det kunna leda till att vinster från länder där det inte finns någon spelreglering skulle vara helt skattefria. En sådan ordning är inte tillfredsställande. Ett krav på någon form av offentlig insyn i spelverksamheten är därför rimligt. Frågan är då vilka villkor som kan ställas för att vinsten skall kunna bli skattefri utan att ett sådant villkor är oförenligt med EG-rätten. En grundtanke för spelpolitiken hos de flesta av de nuvarande och i åtminstone några av de blivande medlemsländerna är att det skall finnas en kontroll över de lotterier och de spel som anordnas (se OECD:s rapport "Final report of the informal working group on gambling taxation", DAF/CFE/WP9(2002)2). Med beaktande av att de flesta länder har en offentlig kontroll över spelmarknaden bör det vara möjligt att införa ett villkor att lotteriet eller spelet skall ha erforderliga tillstånd eller vara kontrollerat i anordnarlandet. Ett sådant villkor bör inte medföra att en beskattning av en sådan vinst i inkomstslaget kapital skulle vara oförenligt med EG-rätten.

I Sverige beskattas anordnaren av ett svenskt lotteri med lotteriskatt. Emellertid är den i särklass största anordnaren av lotterier i Sverige, det statligt ägda AB Svenska Spel och dess helägda dotterbolag, undantagna från lotteriskatt. Vinnaren betalar inte någon skatt i Sverige. Många länder synes ha denna form av beskattning där anordnaren beskattas i stället för vinnaren. Med den osäkerhet som råder om lotteribeskattningen inom det framtida EES kan det emellertid finnas en möjlighet att vissa länder inte har någon beskattning av anordnaren och inte heller beskattar mottagaren av vinsten. För att undvika att det inte blir någon beskattning i något land bör övervägas om ett villkor för skattefrihet i Sverige skall vara att anordnaren eller mottagaren av vinsten beskattas i det land där lotteriet anordnas. En beskattning skulle annars ske i Sverige.

Frågan är då hur en sådan beskattning skulle vara utformad. I dag finns en möjlighet att ta ut svensk lotteriskatt på utländskt lotteri som avser vadhållning i samband med hästtävlingar om vissa förutsättningar i 1 § andra stycket lagen (1991:1482) om lotteriskatt är uppfyllda. Förutsättningarna för denna beskattning är emellertid speciella och spelet sker helt genom Aktiebolag Trav och Galopp (ATG). Att utsträcka den formen av beskattning till spel inom hela EES är inte möjligt. Det alternativ som återstår är att vinnaren beskattas. Beskattningen borde i så

fall ligga på samma nivå som den svenska lotteriskatten. Den svenska lotteriskatten tas ut med 36 procent av den behållning som återstår sedan de sammanlagda vinsterna som betalats ut till vinnarna i lotteriet räknats av från de sammanlagda insatserna. Att omvandla denna beskattning av anordnaren till en motsvarande skatt på en enskild spelares vinst synes inte vara helt okomplicerat. Därtill kommer AB Svenska Spels undantag från lotteriskatt. Mot bakgrund av de faktorer som här redogjorts för förefaller det inte möjligt att beskatta vinnaren i ett obeskattat utländskt lotteri på så sätt att situationen skattemässigt skulle bli densamma som om spelet skett i Sverige. En sådan beskattning skulle om den vore möjlig inte heller kunna beskattas som inkomst av kapital utan borde utformas som en punktskatt. Med det rådande svenska systemet är detta inte möjligt. Ett villkor att lotteriet skall vara beskattat i anordnarlandet kan därför knappast vara förenligt med EG-rätten.

4.1 Ikraftträdande

I och med att EG-domstolen funnit att bestämmelser motsvarande de som finns i Sverige strider mot artikel 49 i EG-fördraget blir följden att domen är direkt tillämplig på motsvarande förhållanden i Sverige. En vinst i ett utländskt lotteri eller på en utländsk premieobligation anordnat eller utställd inom EES är därför inte skattepliktig som inkomst av kapital i Sverige. Det saknas därför skäl att ge lagstiftningen retroaktiv verkan. Ändringarna bör därför träda i kraft den 1 januari 2005.

5 Offentligfinansiella effekter

Förslagen i promemorian innebär att vinster i utländska lotterier som anordnats i ett EES-land inte skall inkomstbeskattas om lotteriet uppfyller erforderliga villkor och står under offentlig kontroll. Det skattebortfall som en dylik utvidgning av kretsen av skattefria lotterivinster skulle ge upphov till beror på hur många, och hur stora, vinster av detta slag som i realiteten beskattas i dagsläget. Enligt uppgift från Skatteverket är det redan med dagens regler så att vinster i utländska lotterier endast i undantagsfall blir föremål för inkomstbeskattning i Sverige. Vinster av det slaget deklarerar i normalfallet inte av vinnarna. Skatteverket har inte heller någon möjlighet att kontrollera huruvida vinster av detta slag har uppkommit. Då lagstiftning enligt promemorians förslag i praktiken endast i ytterst begränsad omfattning påverkar dagens beskattning av utländska lotterivinster bedöms den offentlig-finansiella kostnaden bli försumbar.

6 Lagtext

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 3 § och 42 kap. 25 § inkomstskattelagen (1999:1229) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 kap.

3 §¹

Vinster i svenska lotterier eller vid vinstdragning på svenska premieobligationer är skattefria.

Detsamma gäller vinster i utländska lotterier som avses i 1 § andra stycket lagen (1991:1482) om lotteriskatt.

Vinster i utländska lotterier är skattefria om lotteriet

- anordnas i ett land inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES), och

- har erforderliga tillstånd eller står under offentlig kontroll.

Vinster vid vinstdragning på utländska premieobligationer är skattefria om premieobligationen ställts ut i ett land inom EES.

42 kap.

25 §²

Vinst i ett utländskt lotteri eller vid vinstdragning på utländska premieobligationer skall tas upp om vinsten överstiger 100 kronor.

Detta gäller dock inte vinst i utländska lotterier som avses i 1 § andra stycket lagen (1991:1482) om lotteriskatt.

Vinst i ett utländskt lotteri eller vid vinstdragning på utländska premieobligationer skall tas upp om vinsten överstiger 100 kronor och om vinsten inte är skattefri enligt 8 kap. 3 § andra och tredje styckena.

Utgifter för att delta i svenska och utländska lotterier får inte dras av.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005.

¹ Senaste lydelse 2003:349.

² Senaste lydelse 2003:349.

7 Författningskommentarer

8 kap.

3 §

I paragrafen anges i vilka fall en vinst i ett utländskt lotteri och en vinstdragning på en utländsk premieobligation skall vara skattefri. Som krav har uppställts att lotteriet skall vara anordnat i ett EES-land och premieobligationen utställd i ett sådant land. Det utländska lotteriet måste också ha erforderliga tillstånd och stå under offentlig kontroll i det land där det anordnas.

42 kap.

25 §

I paragrafen anges i vilka fall en vinst i ett utländskt lotteri eller en vinstdragning på en utländsk premieobligation inte skall tas upp som inkomst av kapital.

Bilaga

Domstolens dom (femte avdelningen) 13 november 2003.

Frihet att tillhandahålla tjänster - Lotter - Belopp som vunnits i ett lotteri i en medlemsstat - Inkomstskatt - Lotteriskatt - Särskild ordning för Åland.I mål C-42/02, angående en begäran enligt artikel 234 EG, från Ålands förvaltningsdomstol (Finland), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i ett förfarande som anhängiggjorts av

Diana Elisabeth Lindman,

angående tolkningen av artikel 49 EG, meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av ordföranden på fjärde avdelningen C.W.A. Timmermans, tillförordnad ordförande på femte avdelningen, samt domarna D.A.O. Edward (referent) och P. Jann,

generaladvokat: C. Stix-Hackl,

justitiesekreterare: avdelningsdirektören L. Hewlett,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

- Diana Elisabeth Lindman, genom henne själv,
- Finlands regering, genom E. Bygglin, i egenskap av ombud,
- Belgiens regering, genom A. Snoecx, i egenskap av ombud, biträdd av P. Vlaeminck, avocat,
- Danmarks regering, genom J. Molde, i egenskap av ombud,
- Norges regering, genom G. Hansson Bull och H. Klem, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska gemenskapernas kommission, genom R. Lyal och K.Simonsson, båda i egenskap av ombud,
- Eftas övervakningsmyndighet, genom E. Wright och V. Kronenberger, båda i egenskap av ombud, med hänsyn till förhandlingsrapporten, efter att muntliga yttranden har avgivits vid förhandlingen den 23 januari 2003 av: Finlands regering, företrädd av E. Bygglin, Belgiens regering, företrädd av P. De Wael, i egenskap av ombud, kommissionen, företrädd av K. Simonsson, och Eftas övervakningsmyndighet, företrädd av E. Wright, och efter att ha hört generaladvokatens förslag till avgörande den 10 april 2003, följande Dom

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

angående den fråga som genom beslut av den 5 februari 2002 har ställts av Ålands förvaltningsdomstol följande dom:

Artikel 49 EG utgör hinder mot att en medlemsstat tillämpar regler enligt vilka lotterivinster från lotterier som anordnats i andra medlemsstater vid inkomstbeskattningen räknas som skattepliktig inkomst för vinnaren samtidigt som lotterivinster från lotterier som anordnats i ifrågavarande medlemsstat är skattefria vid inkomstbeskattningen.

GRUNDER:

1 Ålands förvaltningsdomstol har, genom ansökan av den 5 februari 2002 som inkom till domstolen den 15 februari samma år, med stöd av artikel 234 EG ställt en fråga angående tolkningen av artikel 49 EG.

2 Frågan har uppkommit inom ramen för en tvist mellan Diana Elisabeth Lindman och skatterättelsenämnden på grund av att denna avslog hennes rättelseyrkande om skattebefrielse för det belopp som hon hade vunnit i ett lotteri i Sverige.

Tillämpliga bestämmelser

A - Gemenskapsrättsliga bestämmelser

3 Enligt artikel 49 EG gäller följande:

Inom ramen för nedanstående bestämmelser skall inskränkningar i friheten att tillhandahålla tjänster inom gemenskapen förbjudas beträffande medborgare i medlemsstater som har etablerat sig i en annan stat inom gemenskapen än mottagaren av tjänsten.

B - Nationella bestämmelser

4 Enligt 1 § lotteriskattelagen (552/1992) skall lotteriskatt betalas till staten på lotterier som anordnas i Finland. Enligt 2 § i denna lag avses med lotterier bland annat penning- och varulotterier. I 3 § i samma lag föreskrivs att skattskyldig är den som anordnar ett lotteri.

5 85 § inkomstskattelagen (1535/1992) har följande lydelse:

Skattepliktig inkomst är inte vinster från lotterier som avses i 2 § lotteriskattelagen. Av handlingarna i målet framgår att skattefriheten endast gäller för lotterier som avses i 2 § lotteriskattelagen, vilken endast omfattar lotterier som anordnas i Finland.

C - Den särskilda ordningen på Åland

6 Enligt självstyrelselagen för Åland (1991/1144) hör lagstiftningen om lotterier och andra penningspel till landskapet Ålands lagstiftningsbehörighet. Landskapslagen om lotterier (Ålands författningssamling 10/1966) innehåller föreskrifter om anordnande av lotterier. Lotteri får anordnas med tillstånd av landskapsstyrelsen på det sätt som anges i denna lag. Tillstånd att anordna lotteri- och spelverksamhet som avses i 3 § landskapslagen om lotterier får meddelas för offentligrättsliga föreningar som bildats enligt landskapsförordning. De medel som inflyter genom föreningens verksamhet skall upptas i landskapet Ålands budget och användas för att främja projekt som är

allmännyttiga eller av allmänt intresse, liksom projekt som kan anses gynna föreningens verksamhet och ändamål.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

7 Diana Elisabeth Lindman är medborgare i Finland och bosatt i Saltviks kommun på Åland (Finland). Den 7 januari 1998 vann hon 1 000 000 SEK vid en dragning i AB Svenska Spels lotteri som ägde rum i Stockholm (Sverige). Hon hade köpt sin vinstlott under en vistelse i Sverige.

8 Denna lotterivinst ansågs utgöra förvärvsinkomst som skulle inkomstbeskattas år 1998, och på denna uppbars statsskatt till den finska staten, kommunalskatt till Saltviks kommun, kyrkoskatt till församlingen samt en sjukförsäkringspremie, som tas ut med stöd av sjukförsäkringslagen och hänger samman med den försäkrades kommunalbeskattning.

9 Diana Elisabeth Lindman yrkade rättelse av beskattningen vid skatterättelsenämnden på Åland för att hennes beskattning skulle korrigeras. Yrkandet avslogs den 22 maj 2000 med motiveringen att 85 § inkomstskattelagen inte hindrar beskattning i Finland av vinster från utländska lotterier.

10 Diana Elisabeth Lindman sökte ändring av skatterättelsenämndens avslagsbeslut genom besvär vid Ålands förvaltningsdomstol. Hon yrkade att beskattningen av den lotterivinst hon erhållit från Sverige skulle upphävas. Alternativt yrkades att vinsten inte skulle beskattas som förvärvsinkomst utan som kapitalinkomst, vilket innebär en lindrigare skattesats.

11 Ålands förvaltningsdomstol fann att inkomstbeskattningen, antingen som förvärvs- eller kapitalinkomst, av vinster från utomlands anordnade lotterier eventuellt kan anses utgöra en särbestämmelse som grundas på var tjänsten tillhandahålls.

12 Ålands förvaltningsdomstol fann att ärendets avgörande fordrar en tolkning av gemenskapsrätten. Den beslutade därför att vilandeförklara målet och att ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

Utgör artikel 49 EG i fördraget om upprättandet av den Europeiska gemenskapen hinder mot att en medlemsstat tillämpar regler enligt vilka lotterivinster från lotterier som anordnats i andra medlemsstater vid inkomstbeskattningen räknas som skattepliktig inkomst för vinnaren samtidigt som lotterivinster från lotterier som anordnats i ifrågavarande medlemsstat är skattefria vid inkomstbeskattningen?

Prövning i sak

Yttranden som inkommit till domstolen

13 Diana Elisabeth Lindman har gjort gällande att den finska lagstiftningen är diskriminerande eftersom hon, om hon hade bott i Sverige eller om hon hade vunnit beloppet som är i fråga i målet vid den nationella domstolen vid ett finskt lotteri, inte hade inkomstbeskattats.

14 Den finska, den belgiska, den danska och den norska regeringen anser att den finska lagstiftningen är förenlig med artikel 49 EG. De har i det avseendet hämtat stöd

i domstolens rättspraxis (dom av den 24 mars 1994 i mål C-275/92, Schindler, REG 1994, s. I-1039; svensk specialutgåva, tillägg, s. 119, av den 21 september 1999 i mål C-124/97, Läära m.fl., REG 1999, s. I-6067, och av den 21 oktober 1999 i mål C-67/98, Zenatti, REG 1999, s. I-7289) för sin ståndpunkt att beskattningen av lotterier endast är en särskild aspekt i det allmänna lotterisystemet. Medlemsstaterna har inom detta område ett stort utrymme för skönsässig bedömning. Enligt nämnda regeringar kan eventuella begränsningar rättfärdigas av tvingande hänsyn till allmänintresset att bekämpa skadeverkningar av lotterier, i den meningen att skattefrihet för utländska lotterivinster skulle uppmuntra allmänheten att delta i sådana lotterier.

15 Den finska regeringen har mera precist gjort gällande att beskattningen av vinster i lotterier som anordnas utanför Finland motiveras av att det är omöjligt att i denna stat beskatta de utländska företag som erbjuder penningspel i utlandet. I annat fall skulle personer som är skattskyldiga i Finland och de som anordnar lotterispel ha samma skattemässiga fördel, oberoende av huruvida intäkterna är avsedda att tillgodose allmännyttiga ändamål i ursprungsstaten eller om lagstiftningen i denna stat är anpassad för att ändamålet i form av konsumentskydd och förebyggande av sociala problem skall beaktas.

16 Kommissionen och Eftas övervakningsmyndighet anser att en medlemsstats beskattning av enbart vinster i lotterier som anordnats i andra medlemsstater strider mot artikel 49 EG, och att detta inte kan rättfärdigas av allmänintresset.

17 Kommissionen har åberopat domen av den 11 juni 1998 i mål C-283/95, Fischer (REG 1998, s. I-3369), och hävdar att en medlemsstat till följd av principen om skatteneutralitet inte får ge en person som vinner på ett i en annan medlemsstat lagligen anordnat lotteri en sämre behandling än den som ges en person som deltar i ett lotteri som anordnas i förstnämnda stat.

Domstolens svar

18 Domstolen erinrar inledningsvis om att även om frågor om direkt beskattning omfattas av medlemsstaternas behörighet, skall dessa icke desto mindre iakttas gemenskapsrätten när de utövar sin behörighet (dom av den 11 augusti 1995 i mål C-80/94, Wielockx, REG 1995, s. I-2493, punkt 16, av den 16 juli 1998 i mål C-264/96, ICI, REG 1998, s. I-4695, punkt 19, av den 29 april 1999 i mål C311/97, Royal Bank of Scotland, REG 1999, s. I-2651, punkt 19, av den 6 juni 2000 i mål C-35/98, Verkooijen, REG 2000, s. I4071, punkt 32, och av den 3 oktober 2002 i mål C-136/00, Danner, REG 2002, s. I-8147, punkt 28).

19 När det gäller bestämmelserna i EG-fördraget rörande friheten att tillhandahålla tjänster är dessa, såsom domstolen redan har slagit fast angående anordnande av lotterier, tillämpliga på en verksamhet som består i att ge användarna möjlighet att mot betalning delta i penningspel (se domen i det ovannämnda målet Schindler, punkt 19). En sådan aktivitet omfattas följaktligen av tillämpningsområdet för artikel 49 EG, så snart som åtminstone en av tillhandahållarna är etablerad i en annan medlemsstat än den där tjänsten tillhandahålls. Målet skall därför prövas med utgångspunkt i friheten att tillhandahålla tjänster.

20 Enligt fast rättspraxis innehåller artikel 49 EG inte bara förbud mot all diskriminering på grund av nationalitet av en tjänsteleverantör som är etablerad i en

annan medlemsstat, utan också alla former av begränsningar av och hinder för friheten att tillhandahålla tjänster, även om dessa tillämpas utan åtskillnad på inhemska tjänsteleverantörer och tjänsteleverantörer som är etablerade i andra medlemsstater (se dom av den 13 februari 2003 i mål C131/01, kommissionen mot Italien, REG 2003, s. I-1659, punkt 26).

21 Det är i målet vid den nationella domstolen ostridigt att utländska lotterier behandlas annorlunda i skatterättsligt hänseende än finska lotterier, och att de har en oförmånlig ställning i förhållande till de finska lotterierna. Med tillämpning av lotteriskattelagen är det nämligen enbart vinster från lotterier som saknar tillstånd i Finland som anses utgöra skattepliktig inkomst, medan vinster från lotterier som anordnats i denna medlemsstat inte utgör skattepliktig inkomst. Den finska regeringen har för övrigt vidgått att förekomsten av en sådan lagstiftning medför att en skattskyldig person i Finland föredrar att delta i lotterier som anordnas i Finland framför att delta i lotterier i andra medlemsstater.

22 I motsats till vad nämnda regering har hävdad leder beskattningen av tillhandahållare av lotterier som är etablerade i Finland, i deras egenskap av anordnare av penningspel, inte till att den finska lagstiftningen mister sin uppenbart diskriminerande karaktär. Nämnda skatt kan nämligen inte likställas med inkomstskatten på vinster som skattskyldiga personer erhåller vid deltagande i lotterier som anordnas i andra medlemsstater.

23 Den finska regeringen har tillstått att den nationella lagstiftningen kan vara diskriminerande, men samtidigt hävdar att den kan rättfärdigas av sådana tvingande hänsyn till allmänintresset som förebyggande av missbruk och bedrägeri, minskning av sociala problem som orsakas av spelande, bekostandet av allmännyttiga aktiviteter och upprätthållandet av rättssäkerheten.

24 Den norska regeringen har som rättfärdigande skäl också anfört behovet av att bekämpa skadliga verkningar av spelberoende, något som ingår i området för allmän hälsa. Således finns det centra för rehabilitering och andra anläggningar för behandling av spelberoende personer. Spelandet orsakar också sociala problem i form av försämrade ekonomi för den spelberoende personens familj, skilsmässor och självmord.

25 Domstolen erinrar i detta avseende om att de skäl som en medlemsstat kan åberopa för att motivera en begränsande åtgärd som medlemsstaten vidtagit skall åtföljas av en bedömning av lämpligheten och proportionaliteten av denna åtgärd (se, för ett liknande resonemang, dom av den 30 november 1995 i mål C-55/94, Gebhard, REG 1995, s. I-4165, och av den 26 november 2002 i mål C-100/01, Oteiza Olazabal, REG 2002, s. I-10981).

26 Av de handlingar som i målet vid den nationella domstolen överlämnats av den hänskjutande domstolen till EG-domstolen framgår inte någon statistik eller något annat som påvisar att riskerna som är förknippade med lotteri är allvarliga eller, a fortiori, att det finns ett särskilt samband mellan sådana risker och medborgarnas i den berörda medlemsstaten deltagande i lotterier som anordnas i andra medlemsstater.

27 Frågan som ställts skall alltså besvaras så att artikel 49 EG utgör hinder mot att en medlemsstat tillämpar regler enligt vilka lotterivinster från lotterier som anordnats i andra medlemsstater vid inkomstbeskattningen räknas som skattepliktig inkomst för

vinnaren samtidigt som lotterivinster från lotterier som anordnats i ifrågavarande medlemsstat är skattefria vid inkomstbeskattningen.

Rättegångskostnader

28 De kostnader som har förorsakats av den finska, den belgiska, den danska och den norska regeringen, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.