

Lagrådsremiss

Undantag från mervärdesskatt för väpnade styrkor inom Nato

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 27 mars 2024

Elisabeth Svantesson

Anna Sundblad Stahre
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nordatlantiska fördragsorganisationen (Nato) ska undantas från mervärdesskatt i vissa fall. Förslagen innebär att de väpnade styrkorna ska ha rätt till återbetalning av mervärdesskatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster i Sverige när styrkorna deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna. Skattefriheten omfattar varor och tjänster som ska användas av styrkorna eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier. Import av sådana varor av styrkorna ska undantas från mervärdesskatt och unionsinterna förvärv av varor ska inte vara föremål för mervärdesskatt. Styrkornas användning av varor för eget bruk ska i vissa fall likställas med ett unionsinternt förvärv av varor mot ersättning.

Syftet med förslagen är att genomföra bestämmelser i direktiv 2006/112/EG (mervärdesskattedirektivet) som riktar sig till medlemsstater som är medlemmar i Nato.

Förslagen medför ändringar i mervärdesskattelagen (2023:200) och skatteförfarandelagen (2011:1244). Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 augusti 2024.

Innehållsförteckning

1	Beslut	3
2	Lagtext	4
2.1	Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (2023:200)	4
2.2	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	8
3	Ärendet och dess beredning	9
4	Bakgrund	9
5	Gällande rätt	9
5.1	EU-rätt	9
5.2	Svensk rätt	10
6	Undantag från mervärdesskatt för väpnade styrkor inom Nato	11
7	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	16
8	Konsekvensanalys	16
8.1	Syfte och alternativa lösningar	17
8.2	Förslagets förenlighet med EU-rätten	17
8.3	Ikraftträdande och särskilda informationsinsatser	17
8.4	Offentligfinansiella effekter	17
8.5	Effekter för myndigheter, de allmänna förvaltningsdomstolarna, kommuner och regioner	18
8.6	Övriga effekter	18
9	Författningskommentar	19
9.1	Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (2023:200)	19
9.2	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	22
Bilaga 1	Sammanfattning av promemorian Undantag från mervärdesskatt för väpnade styrkor inom Nato	24
Bilaga 2	Promemorians lagförslag	25
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna	30

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i mervärdesskattelagen (2023:200),
2. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (2023:200)

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om mervärdesskattelagen (2023:200)

dels att 3 kap. 5 §, 5 kap. 25 §, 14 kap. 1, 68, 70 och 74 §§ och 24 kap. 3 § och rubriken närmast före 14 kap. 68 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 10 kap. 61 a § och 14 kap. 67 a §, och närmast före 10 kap. 61 a § och 14 kap. 67 a § nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

5 §

Med avvikelse från 1 § 2 är unionsinterna förvärv av varor inte heller föremål för mervärdesskatt om förvärvet görs under sådana förutsättningar att det skulle medföra rätt till återbetalning enligt 14 kap. 60–67 §§.

Om villkoren enligt första stycket upphör att vara uppfyllda för att det inte längre skulle finnas rätt till återbetalning enligt 14 kap. 66 §, ska Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som har förvärvat varorna underrätta Skatteverket. Det unionsinterna förvärvet ska då vara föremål för mervärdesskatt enligt de förutsättningar som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda.

Med avvikelse från 1 § 2 är unionsinterna förvärv av varor inte heller föremål för mervärdesskatt om förvärvet görs under sådana förutsättningar att det skulle medföra rätt till återbetalning enligt 14 kap. 60–67 a §§.

5 kap.

25 §

Med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning likställs även användning av varor, om

1. varorna används av de väpnade styrkorna i ett EU-land, som deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitiken, för styrkornas eget

Med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning likställs även användning av varor, om

1. varorna används av
a) de väpnade styrkorna i ett EU-land, som deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitiken, för

¹ Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2022/890.

bruk eller för bruk av den civilpersonal som följer med dem,

styrkornas eget bruk eller för bruk av den civilpersonal som följer med dem, eller

b) de väpnade styrkorna i en stat som är part i Nato, för styrkornas eget bruk eller för bruk av den civilpersonal som följer med dem,

2. varorna inte har förvärvats enligt de allmänna regler om beskattning som gäller för ett EU-lands hemmamarknad, och

3. import av varorna till det EU-land som varan överförs till inte skulle omfattas av undantag från skatteplikt enligt 10 kap. 61 § eller enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 143.1 ga i mervärdesskattedirektivet.

3. import av varorna till det EU-land som varan överförs till inte skulle omfattas av undantag från skatteplikt enligt 10 kap. 61 *eller 61 a* § eller enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 143.1 ga *eller 143.1 h* i mervärdesskattedirektivet.

10 kap.

Import som görs av väpnade styrkor som tillhör part i Nato

61 a §

Från skatteplikt undantas sådan import av varor som görs av väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato om varorna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, när dessa styrkor deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna.

14 kap.

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

- återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder (3–32 §§),
- återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU (33–48 §§),
- återbetalning vid viss import (49 och 50 §§),
- återbetalning till den som är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt (51–54 §§),
- återbetalningsansökningar riktade till andra EU-länder (55–58 §§),
- återbetalning till hjälporganisationer (59 §),
- återbetalning till utländska beskickningar m.fl. (60–63 §§),
- återbetalning till EU och vissa EU-organ (64–66 §§),

- återbetalning till väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land (67 §),
 - återbetalning till väpnade styrkor som tillhör part i Nato (67 a §),
- gemensamma bestämmelser för 59–67 §§ (68 och 69 §§),
 - gemensamma bestämmelser för 59–67 a §§ (68 och 69 §§),
- att återbetalningsrätten ska styrkas (70 §),
- skattetillägg (71 §),
- omprövning i vissa fall (72–75 §§), och
- indrivning och verkställighet (76 §).

Återbetalning till väpnade styrkor som tillhör part i Nato

67 a §

Väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster, om

1. varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, och

2. styrkorna deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna.

Gemensamma bestämmelser för 59–67 §§

Gemensamma bestämmelser för 59–67 a §§

68 §

Skatteverket ska fatta beslut om återbetalning enligt 59–67 §§.

Regeringen kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela föreskrifter om förfarandet vid återbetalning enligt 59–67 §§.

Skatteverket ska fatta beslut om återbetalning enligt 59–67 a §§.

Regeringen kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela föreskrifter om förfarandet vid återbetalning enligt 59–67 a §§.

70 §

Rätten till återbetalning enligt 3–54 §§ och 59–67 §§ ska styrkas.

Rätten till återbetalning enligt 3–54 §§ och 59–67 a §§ ska styrkas.

74 §

En begäran om omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 59–67 §§ ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från

En begäran om omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 59–67 a §§ ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från

den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid omprövning av ett sådant beslut.

den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid omprövning av ett sådant beslut.

24 kap.

3 §

Beslut av Skatteverket som överklagas till en förvaltningsrätt ska tas upp av Förvaltningsrätten i Falun om beslutet gäller ärenden om

1. betalningsskyldighet enligt 10 kap. 79 §,
2. återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person etablerad utanför EU som avses i 14 kap. 33–35 §§ och som ansöker om återbetalning enligt 14 kap. 40 § första stycket,
3. betalningsskyldighet och avräkning enligt 14 kap. 47 §, och
4. återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. 59–67 §§.

4. återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. 59–67 a §§.

1. Denna lag träder i kraft den 1 augusti 2024.

2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

2.2 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 64 kap. 6 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

64 kap.

6 §¹

Den som till följd av lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, lagen (1994:1500) med anledning av Sveriges anslutning till Europeiska unionen eller direkt tillämpliga EU-bestämmelser har rätt att förvärva varor eller tjänster utan mervärdesskatt eller punktskatt, får utöva den rätten genom en ansökan om återbetalning av skatten. Detta gäller dock inte om någon av följande bestämmelser om återbetalning av skatt är tillämplig på förvärvet:

- 9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi,
- 15 § lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter,
- 12 kap. 10 § lagen (2022:155) om tobaksskatt,
- 12 kap. 10 § lagen (2022:156) om alkoholskatt, eller
- 14 kap. 59–67 §§ mervärdes- – 14 kap. 59–67 a §§ mervärdes-
skattelagen (2023:200). skattelagen (2023:200).

Denna lag träder i kraft den 1 augusti 2024.

3 Ärendet och dess beredning

Inom Finansdepartementet har promemorian Undantag från mervärdesskatt för väpnade styrkor inom Nato tagits fram. I promemorian lämnas förslag om att väpnade styrkor i stater som ingår i Nordatlantiska fördragsorganisationen (Nato) undantas från mervärdesskatt i vissa fall.

En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*.

Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2023/02124).

I denna lagrådsremiss behandlas promemorians förslag.

4 Bakgrund

Sverige ansökte om medlemskap i Nato den 18 maj 2022 och blev medlem den 7 mars 2024.

Mervärdesskattedirektivet innehåller bestämmelser om väpnade styrkor tillhörande andra stater som är parter i Nato. Bestämmelserna innebär i huvudsak att leveranser av varor och tillhandahållande av tjänster till styrkorna och deras import av varor i samband med att de deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna ska undantas från skatteplikt. Vissa av bestämmelserna riktar sig endast till medlemsstater som är medlemmar i Nato. Dessa bestämmelser har inte genomförts i svensk rätt (se prop. 2004/05:15 s. 45 f.).

Mervärdesskattedirektivet innehåller motsvarande bestämmelser vid försvarsinsatser som görs för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för EU:s gemensamma säkerhets- och försvarspolitik. Dessa bestämmelser har genomförts i mervärdesskattelagen (2023:200) huvudsakligen genom bestämmelser om att väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land har rätt till återbetalning av mervärdesskatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster i Sverige samt att import av varor av dessa styrkor undantas från mervärdesskatt (se prop. 2021/22:61 s. 291 f.).

Ett svenskt medlemskap i Nato medför att ytterligare bestämmelser i mervärdesskattedirektivet om väpnade styrkor tillhörande andra stater som är parter i Nato behöver genomföras i svensk rätt.

5 Gällande rätt

5.1 EU-rätt

Bestämmelserna om mervärdesskatt är i stor utsträckning harmoniserade inom EU genom rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet).

I mervärdesskattedirektivet finns regler om undantag från mervärdesskatt vid import av varor samt undantag från mervärdesskatt vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster vilka utförs i en medlemsstat som är part i Nato och är avsedda för väpnade styrkor tillhörande andra stater som är parter i Nato (artikel 143.1 h och artikel 151.1 c). Undantagen omfattar varor och tjänster som är avsedda att användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som åtföljer dem eller för försörjning av deras mässar eller marketenterier när dessa styrkor deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna.

Motsvarande bestämmelser om undantag från skatteplikt för väpnade styrkor som deltar i försvarsinsatser som görs för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitikerna finns i artikel 143.1 ga och artikel 151.1 ba.

Av artikel 151.1 d framgår att leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster vilka utförs med en annan medlemsstat som bestämmelseort och är ämnade för väpnade styrkor tillhörande varje annan stat som är part i Nato än destinationsmedlemsstaten ska undantas från skatteplikt. Undantaget omfattar varor och tjänster som är avsedda att användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som åtföljer dem eller för försörjning av deras mässar eller marketenterier när dessa styrkor deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna.

Motsvarande bestämmelser om undantag från skatteplikt för väpnade styrkor som deltar i försvarsinsatser som görs för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitikerna finns i artikel 151.1 bb.

Av artikel 3.1 a följer att unionsinterna förvärv av varor av väpnade styrkor inte är föremål för mervärdesskatt om leverans av varorna skulle vara undantagen från skatteplikt i medlemsstaten enligt artikel 151. Bestämmelsen möjliggör för väpnade styrkor att förvärva varor från andra medlemsstater utan beskattning.

Om de väpnade styrkorna i en stat som är part i Nato, för eget bruk eller för bruk av den civilpersonal som åtföljer dem, använder varor vars anskaffning inte skett enligt de allmänna regler om beskattning som gäller för en medlemsstats hemmamarknad, ska användningen likställas med ett unionsinternt förvärv av varor mot ersättning, när import av dessa varor inte skulle omfattas av undantaget från skatteplikt enligt artikel 143.1 h (artikel 22 andra stycket).

Motsvarande bestämmelser för väpnade styrkor som deltar i försvarsinsatser som görs för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitikerna finns i artikel 22 första stycket.

5.2 Svensk rätt

Mervärdesskattedirektivet har i huvudsak genomförts genom mervärdesskattelagen (2023:200), förkortad ML. Leveranser av varor, tillhandahållanden av tjänster, unionsinterna förvärv av varor samt import av varor är enligt mervärdesskattelagen skattepliktiga, om inget annat följer av 10 kap. ML (10 kap. 2 § ML).

Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som har ett annat EU-land som destinationsland undantas från skatteplikt om leveransen eller tillhandahållandet är till för väpnade styrkor tillhörande någon annan stat som är part i Nato än destinationslandet (10 kap. 93 § ML). Undantaget gäller om varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, och styrkorna deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna. Undantaget gäller bara i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges i destinationslandet för motsvarande leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster.

Motsvarande bestämmelser om undantag från skatteplikt för väpnade styrkor som tillhör något annat EU-land än destinationslandet när styrkorna deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitikerna finns i 10 kap. 92 § ML. Även import som görs av väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land undantas från skatteplikt när dessa styrkor deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitikerna (10 kap. 61 § ML). Väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land har även rätt till återbetalning av mervärdesskatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster i Sverige när styrkorna deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitikerna (14 kap. 67 § ML). Unionsinterna förvärv av varor av dessa styrkor är inte föremål för mervärdesskatt om förvärvet görs under sådana förutsättningar att det skulle medföra rätt till återbetalning av mervärdesskatten (3 kap. 5 § ML). Styrkornas användning av varor för eget bruk ska i vissa fall likställas med ett unionsinternt förvärv av varor mot ersättning (5 kap. 25 § ML).

Den mervärdesskattebefrielse som tidigare har överenskommit i avtal med Nato gäller i Sverige med stöd av lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall. Därutöver tillämpas även andra bestämmelser i mervärdesskattelagen, bl.a. 14 kap. 60 §, som reglerar återbetalning av mervärdesskatt för förvärv av vissa varor och tjänster för internationella organisationer och 10 kap 54 §, som från skatteplikt undantar sådan import av varor som medför frihet från skatt enligt lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

6 Undantag från mervärdesskatt för väpnade styrkor inom Nato

Regeringens förslag: Väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato ska efter ansökan ha rätt till återbetalning av mervärdesskatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster i Sverige när styrkorna deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna. Skattefriheten omfattar varor och tjänster som ska användas av styrkorna eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier.

Även import av sådana varor av de väpnade styrkorna ska undantas från mervärdesskatt.

Unionsinterna förvärv av varor av dessa väpnade styrkor ska inte vara föremål för mervärdesskatt om förvärvet görs under sådana förutsättningar att det skulle medföra rätt till återbetalning av mervärdesskatten.

De väpnade styrkornas användning av varor för eget bruk ska i vissa fall likställas med ett unionsinternt förvärv av varor mot ersättning.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Majoriteten av remissinstanserna, däribland *Ekonomistyrningsverket* och *Företagarna*, tillstyrker eller har inga synpunkter på förslaget. *Försvarsmakten*, som tillstyrker förslaget, efterfrågar förtydligande av hur förslaget förhåller sig till ordningen där myndigheten tillhandahåller bränsle och drivmedel till besökande militära förband utan skatter och avgifter. Även *Skatteverket* tillstyrker förslaget och har synpunkter på förfarandet och kontroller av sökanden vid ansökan om återbetalning av mervärdesskatt. Skatteverket anser även att de harmoniserade punktskatterna bör omfattas av återbetalningsförfarandet.

Ingen remissinstans avstyrker förslaget.

Skälen för regeringens förslag

Mervärdesskattedirektivet innehåller bestämmelser om väpnade styrkor tillhörande andra stater som är parter i Nato när dessa styrkor deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna. Bestämmelserna innebär huvudsakligen att dessa väpnade styrkor ska undantas från mervärdesskatt i vissa fall. Ett svenskt medlemskap i Nato medför att bestämmelserna behöver genomföras i svensk rätt. Bestämmelserna i artikel 3.1 a, artikel 22 andra stycket, artikel 143.1 h och artikel 151.1 c i mervärdesskattedirektivet bör därför genomföras i mervärdesskattelagen. Motsvarande bestämmelser för väpnade styrkor tillhörande andra medlemsstater som deltar i försvarsinsatser som görs för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitik har redan genomförts i mervärdesskattelagen (se prop. 2021/22:61 s. 291 f.).

Väpnade styrkor tillhörande andra stater som är parter i Nato har rätt till återbetalning av mervärdesskatt

Enligt artikel 151.1 c i mervärdesskattedirektivet ska leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster vilka utförs i en medlemsstat som är part i Nato och är avsedda för väpnade styrkor tillhörande andra stater som är parter i Nato undantas från skatteplikt. Undantaget omfattar varor och tjänster som är avsedda att användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som åtföljer dem eller för försörjning av deras mässar eller marketenterier när dessa styrkor deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna. När det gäller varor som inte försänds eller transporteras ut ur den medlemsstat där leveransen äger rum och när det gäller tillhandahållande av tjänster får undantaget beviljas i form av rätt till återbetalning av mervärdesskatten (artikel 151.2).

För att genomföra artikel 151.1 c föreslår regeringen att det införs en bestämmelse i mervärdesskattelagen om undantag från skatteplikt för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster till väpnade styrkor tillhörande andra stater som är parter i Nato. Motsvarande bestämmelser för väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land som deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitikerna finns i 14 kap. 67 § ML och är utformade som en rätt till återbetalning av mervärdesskatten. Även i det nu aktuella fallet bör undantaget från skatteplikt införas i form av en rätt till återbetalning. Regeringen föreslår därför en bestämmelse (14 kap. 67 a §) i mervärdesskattelagen om att väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato efter ansökan har rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster, om

- varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, och
- styrkorna deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna.

Kravet att de väpnade styrkorna tillhör en annan stat som är part i Nato innebär att bestämmelsen inte omfattar förvärv som görs av svenska väpnade styrkor. Av begreppet ingående skatt följer att bestämmelsen omfattar mervärdesskatt enligt mervärdesskattelagen (jfr 13 kap. 4 § ML).

Regeringen föreslår också följändringar i 14 kap. 1, 68, 70 och 74 §§ samt i 24 kap. 3 § ML.

Försvarsmakten efterfrågar förtydligande av hur förslaget förhåller sig till ordningen där den tillhandahåller bränsle och drivmedel till besökande militära förband utan skatter och avgifter. Regeringen konstaterar att ordningen har behandlats i tidigare lagstiftningsärenden (se t.ex. prop. 2015/16:152 s. 56 f.). Ordningen innebär att *Försvarsmakten* skattefritt tillhandahåller drivmedel, oljor och smörjmedel till gästande styrkor. Åtagandet följer av avtal och detta förfarande har ansetts vara mest praktiskt. Förslaget avser inte att ändra ordningen som tillämpas i dag.

Skatteverket föreslår att ansökningarna om återbetalning ska ges in till *Försvarsmakten* för grundläggande kontroller innan ansökningarna överlämnas till *Skatteverket* för beslut. Regeringen konstaterar att ett ansökningsförfarande med återbetalning av mervärdesskatt tillämpas i Sverige för väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land. Dessa ansökningar ska ges in till *Skatteverket* utan förhandskontroll hos *Försvarsmakten*. Vidare gäller, precis som för alla ansökningar om återbetalning, att rätten till återbetalning ska styrkas, se 14 kap. 70 § ML. Det kan dock finnas anledning för regeringen att återkomma till frågan om förfarandet för ansökningarna.

Skatteverket anser att även de harmoniserade punktskatterna bör omfattas av återbetalningsförfarandet. Regeringen konstaterar att sådana överväganden eller förslag inte finns med i den remitterade promemorian som ligger till grund för denna lagrådsremiss. Det saknas därför nödvändigt underlag för att behandla frågan i detta lagstiftningsärende. Det kan tilläggas att i lagrådsremissen Sveriges tillträde till vissa Natoavtal har regeringen bedömt att den nuvarande ordningen där *Försvarsmakten* tillhandahåller drivmedel, oljor och smörjmedel måste vara väl så ändamålsenlig för de utländska styrkorna som att genom lagstiftnings-

åtgärder ge en rätt till skattefria förvärv genom en återbetalningsmodell. I den nämnda lagrådsremissen anges dock även att det kan finnas anledning för regeringen att återkomma till frågan om huruvida ordningen för skattefrihet i fråga om drivmedel, oljor och smörjmedel bör justeras eller förtydligas i något avseende. Det kan även finnas anledning att återkomma till frågan om undantag från harmoniserade punktskatter i övrigt.

Import av varor av väpnade styrkor tillhörande andra stater som är parter i Nato undantas från skatteplikt

Enligt artikel 2.1 d i mervärdesskattedirektivet är import av varor föremål för mervärdesskatt. Av detta följer att en import av varor kan beskattas om den inte omfattas av något undantag från skatteplikt.

Av artikel 143.1 h i mervärdesskattedirektivet framgår att import av varor till en medlemsstat som är part i Nato som görs av väpnade styrkor tillhörande andra stater som är parter i Nato ska undantas från skatteplikt. Undantaget omfattar varor som är avsedda att användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som åtföljer dem eller för försörjning av deras mässar eller marketenterier när dessa styrkor deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna.

För att genomföra artikel 143.1 h föreslår regeringen att det införs en bestämmelse i 10 kap. 61 a § ML om att från skatteplikt undanta import av varor som görs av väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato, om varorna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, när dessa styrkor deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna.

Kravet att de väpnade styrkorna tillhör en annan stat som är part i Nato innebär att bestämmelsen inte omfattar import av varor som görs av svenska väpnade styrkor.

Motsvarande bestämmelser om import som görs av väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land när dessa styrkor deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitikerna finns i 10 kap. 61 § ML.

Unionsinterna förvärv av varor som inte är föremål för mervärdesskatt

Av artikel 3.1 a följer att unionsinterna förvärv av varor som görs av väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato inte är föremål för mervärdesskatt om leverans av varorna skulle vara undantagen från skatteplikt i medlemsstaten enligt artikel 151.

För att genomföra artikel 3.1 a föreslår regeringen att det införs en bestämmelse i 3 kap. 5 § ML som innebär att unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt om förvärvet görs under sådana förutsättningar att det skulle medföra rätt till återbetalning enligt 14 kap. 67 a § ML. Bestämmelsen möjliggör för väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato att under vissa förutsättningar förvärva varor från andra medlemsstater utan beskattningskonsekvenser enligt mervärdesskattelagen.

Motsvarande bestämmelser för väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land som deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unions-

verksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitiken finns i 3 kap. 5 § ML.

Viss användning av varor likställs med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning

Av artikel 22 andra stycket i mervärdesskattedirektivet framgår att om de väpnade styrkorna i en stat som är part i Nato, för eget bruk eller för bruk av den civilpersonal som åtföljer dem, använder varor vars anskaffning inte skett enligt de allmänna regler om beskattning som gäller för en medlemsstats hemmamarknad, ska användningen likställas med ett unionsinternt förvärv av varor mot ersättning, när import av dessa varor inte skulle omfattas av undantaget från skatteplikt enligt artikel 143.1 h.

För att genomföra artikel 22 andra stycket föreslår regeringen att det införs en bestämmelse i 5 kap. 25 § ML som innebär att viss användning av varor av väpnade styrkor i en stat som är part i Nato likställs med ett unionsinternt förvärv av varor mot ersättning. Bestämmelsen blir exempelvis tillämplig när svenska väpnade styrkor som har deltagit i en försvarsinsats i ett annat EU-land har förvärvat varor skattefritt och därefter för över varorna till Sverige för att användas här av de svenska styrkorna eller av den civila personalen.

Motsvarande bestämmelser för väpnade styrkor i ett EU-land som deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitiken finns i 5 kap. 25 § ML.

Förfaranderegler i skatteförfarandelagen om återbetalning av mervärdesskatt

Väpnade styrkor som tillhör stat som är part i Nato kan i vissa fall ha en mer omfattande rätt till skattefrihet än vad som framgår av bestämmelserna i mervärdesskattelagen. Lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall och avtal reglerar dessa situationer. Av 64 kap. 6 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, framgår att sådan rätt till skattefrihet får utövas genom en ansökan om återbetalning av mervärdesskatten. Detta gäller dock inte om några i paragrafen särskilt uppräknade bestämmelser om återbetalning, bl.a. i mervärdesskattelagen, är tillämpliga på förvärvet. I så fall ska dessa bestämmelser tillämpas. Bestämmelserna i 64 kap. 6 § SFL är en sorts reservreglering som ska tillämpas i fall när de som omfattas i materiellt avseende har en rätt till skattefrihet som avviker från vad som gäller enligt mervärdesskattelagen (se prop. 2004/05:15 s. 68 f. och prop. 2010/11:65 s. 1050). Bestämmelserna innebär att en återbetalning av mervärdesskatt i första hand ska ske enligt uppräknade bestämmelser i mervärdesskattelagen, även om rätt till återbetalning samtidigt följer av lagen om immunitet och privilegier i vissa fall. Förfarandereglerna för återbetalningen är samma, oavsett om det är mervärdesskattelagen eller skatteförfarandelagen som är tillämplig. Bägge förfarandena regleras i förordningen (1994:224) om återbetalning av mervärdesskatt och vissa punktskatter till hjälporganisationer, utländska beskickningar m.fl.

Bestämmelsen i 14 kap. 67 § ML om återbetalning till väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land finns med i uppräknningen i 64 kap. 6 § SFL. Regeringen föreslår att den motsvarande nya bestämmelsen i 14 kap.

67 a § ML om återbetalning till väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato läggs till i uppräkningsen i 64 kap. 6 § SFL.

Lagförslag

Förslaget medför att två nya paragrafer, 10 kap. 61 a § och 14 kap. 67 a §, införs i mervärdesskattelagen, samt ändringar i 3 kap. 5 §, 5 kap. 25 §, 14 kap. 1, 68, 70 och 74 §§ och 24 kap. 3 § ML samt 64 kap. 6 § SFL.

7 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Lagändringarna träder i kraft den 1 augusti 2024.

Äldre bestämmelser i mervärdesskattelagen gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Regeringens bedömning: Det behöver inte införas några övergångsbestämmelser till lagändringen i skatteförfarandelagen.

Promemorians förslag överensstämmer inte med regeringens. I promemorian föreslås dels att lagändringarna träder i kraft den dag regeringen bestämmer, dels övergångsbestämmelser till lagändringen i skatteförfarandelagen.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har yttrat sig i denna del.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Det är angeläget att de föreslagna ändringarna träder i kraft så snart som möjligt eftersom Sverige nu är medlem i Nato. Ändringarna bör därför träda i kraft den 1 augusti 2024.

Äldre bestämmelser i mervärdesskattelagen ska fortfarande gälla för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet. Det innebär att äldre bestämmelser tillämpas på leveranser och förvärv som skett före ikraftträdandet.

Det bedöms inte finnas något behov av övergångsbestämmelser till lagändringen i skatteförfarandelagen.

8 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Såvitt *Regelrådet* kan bedöma medför förslaget inte effekter av sådan betydelse för företaget att *Regelrådet* yttrar sig.

De offentligfinansiella effekterna till följd av ändrade skatte- och avgiftsregler beräknas i enlighet med Finansdepartementets beräkningskonventioner. Beräkningarna görs i ikraftträdandeårets priser och volymer

och utgår vanligtvis från att beteendet hos individer och företag inte ändras till följd av förändringarna i skattereglerna.

8.1 Syfte och alternativa lösningar

Lagradsremissen innehåller förslag som syftar till att genomföra mervärdesskattedirektivets bestämmelser om att väpnade styrkor i stater som är parter i Nato undantas från mervärdesskatt i vissa fall. De aktuella bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet riktar sig till medlemsstater som är medlemmar i Nato. Det finns således inte något alternativ till att införa bestämmelserna i svensk rätt.

8.2 Förslagets förenlighet med EU-rätten

Förslaget till lagändringar syftar till att genomföra bestämmelser i mervärdesskattedirektivet och är således förenligt med EU-rätten.

Kommerskollegium bedömer, i likhet med regeringen, att förslaget inte aktualiserar EU:s anmälningssprocedurer för varor och tjänster enligt Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2015/1535 av den 9 september 2015 om ett informationsförfarande beträffande tekniska föreskrifter och beträffande föreskrifter för informationssamhällets tjänster (anmälningsskattedirektivet) och Europaparlamentets och rådets direktiv 2006/123/EG av den 12 december 2006 om tjänster på den inre marknaden (tjänstedirektivet).

8.3 Ikraftträdande och särskilda informationsinsatser

Förslaget till ändring i mervärdesskattelagen och skatteförfarandelagen aktualiseras med anledning av Sveriges medlemskap i Nato. Det är angeläget att lagändringarna träder i kraft så snart som möjligt eftersom Sverige nu är medlem i Nato. Ikraftträdande bör därför ske den 1 augusti 2024. Varken berörda myndigheter eller berörda styrkor bedöms ha behov av särskild tid för att förbereda ikraftträdandet.

Förslaget bedöms inte kräva informationsinsatser utöver de som normalt sker vid lagändringar.

8.4 Offentligfinansiella effekter

Förslaget bedöms inte medföra några offentligfinansiella effekter. Det har flera orsaker. I vissa fall innebär förslaget inga förändringar i praktiken. Till exempel gäller redan i dag i vissa fall undantag från mervärdesskatt enligt lagen om immunitet och privilegier i vissa fall. Därtill är flygbränsle undantaget från mervärdesskatt enligt mervärdesskattelagen. I vissa fall innebär dock förslaget att förvärv av varor och tjänster i Sverige och import och överföring av varor till Sverige inte längre omfattas av

mervärdesskatt. Det gäller de flesta förvärv av varor och tjänster i Sverige som görs av väpnade styrkor från en annan stat inom Nato, då varorna och tjänsterna är avsedda att användas vid en gemensam försvarsinsats, t.ex. en militärövning, i Sverige. De volymer av varor och tjänster som berörs bedöms dock vara små. Den sammantagna bedömningen är därför att ingen offentligfinansiell effekt uppstår.

8.5 Effekter för myndigheter, de allmänna förvaltningsdomstolarna, kommuner och regioner

Förslaget kan medföra att antalet ansökningar till Skatteverket om återbetalning av mervärdesskatt ökar något. Antalet tillkommande ansökningar bedöms dock vara begränsat. Förslaget kan också leda till att Skatteverket behöver i viss utsträckning öka samverkan med Försvarsmakten.

Förslaget medför kostnader för Skatteverket av engångskaraktär för utveckling av systemstöd för att hantera utbetalningar till vissa länder såsom USA och Kanada samt anpassning av andra it-system och information. Skatteverket beräknar engångskostnaderna till ca 1,7 miljoner kronor. Den årliga kostnaden för förvaltning av it-system och personal beräknas till ca 870 000 kronor. Tillkommande kostnader för Skatteverket ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslaget bedöms inte påverka antalet mål eller på annat sätt påverka arbetsbelastningen i de allmänna förvaltningsdomstolarna eller medföra ökade kostnader för andra statliga myndigheter. Förslaget bedöms vidare inte medföra ekonomiska konsekvenser för kommuner och regioner. Förslaget bedöms inte heller påverka den kommunala självstyrelsen.

8.6 Övriga effekter

Förslaget bedöms inte ha några effekter på företag. Regeringen bedömer därför att företagens administrativa börda inte ökar till följd av förslaget.

Förslaget bedöms vidare inte ha några effekter på den ekonomiska jämställdheten, enskilda, sysselsättning, inflation, brottslighet eller miljö. Inte heller några fördelningseffekter bedöms uppstå.

9 Författningskommentar

9.1 Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (2023:200)

3 kap.

5 § Med avvikelse från 1 § 2 är unionsinterna förvärv av varor inte heller föremål för mervärdesskatt om förvärvet görs under sådana förutsättningar att det skulle medföra rätt till återbetalning enligt 14 kap. 60–67 a §§.

Om villkoren enligt första stycket upphör att vara uppfyllda för att det inte längre skulle finnas rätt till återbetalning enligt 14 kap. 66 §, ska Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som har förvärvat varorna underrätta Skatteverket. Det unionsinterna förvärvet ska då vara föremål för mervärdesskatt enligt de förutsättningar som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda.

Paragrafen innehåller bestämmelser om unionsinterna förvärv av varor som inte är föremål för mervärdesskatt. Paragrafen genomför delvis artikel 3.1 a i mervärdesskattedirektivet.

Genom ändringen i *första stycket* läggs den nya 14 kap. 67 a § till i uppräknningen av unionsinterna förvärv av varor som inte är föremål för mervärdesskatt. Ändringen innebär att ett unionsinternt förvärv inte beskattas om förvärvet görs under sådana förutsättningar att det skulle medföra rätt till återbetalning enligt 14 kap. 67 a §.

Övervägandena finns i avsnitt 6.

5 kap.

25 § Med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning likställs även användning av varor, om

1. varorna används av

a) de väpnade styrkorna i ett EU-land, som deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitik, för styrkornas eget bruk eller för bruk av den civilpersonal som följer med dem, *eller*

b) de väpnade styrkorna i en stat som är part i Nato, för styrkornas eget bruk *eller för bruk av den civilpersonal som följer med dem*,

2. varorna inte har förvärvats enligt de allmänna regler om beskattning som gäller för ett EU-lands hemmamarknad, och

3. import av varorna till det EU-land som varan överförs till inte skulle omfattas av undantag från skatteplikt enligt 10 kap. 61 *eller 61 a §* eller enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 143.1 ga *eller 143.1 h* i mervärdesskattedirektivet.

Paragrafen innehåller bestämmelser om att viss användning av varor som görs av väpnade styrkor ska likställas med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning. Paragrafen genomför artikel 22 i mervärdesskattedirektivet.

Den *första punkten* ändras på så sätt att den delas upp. Den nuvarande bestämmelsen som rör väpnade styrkor i ett EU-land återfinns i punkten a. Någon ändring i sak är inte avsedd. En ny motsvarande bestämmelse läggs

till i punkten b avseende väpnade styrkor i en stat som är part i Nato. Den nya punkten b innebär att situationer med viss användning av varor läggs till. Bestämmelsen blir exempelvis tillämplig när svenska väpnade styrkor som har deltagit i en försvarsinsats i ett annat EU-land har förvärvat varor skattefritt och därefter för över varorna till Sverige för att användas här av de svenska styrkorna eller av den civila personalen.

I tredje punkten görs en hänvisning till den nya 10 kap. 61 a § och till artikel 143.1 h i mervärdesskattedirektivet. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse.

Övervägandena finns i avsnitt 6.

10 kap.

Import som görs av väpnade styrkor som tillhör part i Nato

61 a § *Från skatteplikt undantas sådan import av varor som görs av väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato om varorna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, när dessa styrkor deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna.*

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om undantag från skatteplikt vid import av varor som görs av väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato. Paragrafen genomför artikel 143.1 h i mervärdesskattedirektivet.

Bestämmelsen omfattar inte import av varor som görs av svenska väpnade styrkor.

Övervägandena finns i avsnitt 6.

14 kap.

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om

- återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder (3–32 §§),
- återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU (33–48 §§),
- återbetalning vid viss import (49 och 50 §§),
- återbetalning till den som är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt (51–54 §§),
- återbetalningsansökningar riktade till andra EU-länder (55–58 §§),
- återbetalning till hjälporganisationer (59 §),
- återbetalning till utländska beskickningar m.fl. (60–63 §§),
- återbetalning till EU och vissa EU-organ (64–66 §§),
- återbetalning till väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land (67 §),
- återbetalning till väpnade styrkor som tillhör part i Nato (67 a §),
- gemensamma bestämmelser för 59–67 a §§ (68 och 69 §§),
- att återbetalningsrätten ska styrkas (70 §),
- skattetillägg (71 §),
- omprövning i vissa fall (72–75 §§), och
- indrivning och verkställighet (76 §).

I paragrafen anges kapitlets innehåll.

Paragrafen ändras på så sätt att en ny tionde strecksats läggs till om återbetalning till väpnade styrkor som tillhör part i Nato.

Elfte strecksatsen ändras så att den omfattar den nya 67 a §.

Övervägandena finns i avsnitt 6.

Återbetalning till väpnade styrkor som tillhör part i Nato

67 a § Väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster, om

1. varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, och

2. styrkorna deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna.

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om rätt till återbetalning av ingående skatt för väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato. Paragrafen genomför artikel 151.1 c och 151.2 i mervärdesskattedirektivet.

Bestämmelsen omfattar inte förvärv av svenska väpnade styrkor. Av begreppet ingående skatt följer att bestämmelsen omfattar mervärdesskatt enligt mervärdesskattelagen (jfr 13 kap. 4 § ML).

Övervägandena finns i avsnitt 6.

Gemensamma bestämmelser för 59–67 a §§

68 § Skatteverket ska fatta beslut om återbetalning enligt 59–67 a §§.

Regeringen kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela föreskrifter om förfarandet vid återbetalning enligt 59–67 a §§.

Paragrafen innehåller gemensamma bestämmelser för undantag från mervärdesskatt som hanteras genom återbetalning.

Genom ändringen i *första stycket* läggs den nya 67 a § till i uppräknningen. Det innebär att Skatteverket ska fatta beslut om återbetalning av mervärdesskatt som hänförs till förvärv av varor och tjänster som gjorts av väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato.

Ändringen i *andra stycket* innebär att en hänvisning till den nya 67 a § läggs till. Ändringen innebär att regeringen även i dessa fall kan meddela föreskrifter om förfarandet vid återbetalning av mervärdesskatt.

Övervägandena finns i avsnitt 6.

70 § Rätten till återbetalning enligt 3–54 §§ och 59–67 a §§ ska styrkas.

Paragrafen innehåller en bestämmelse om att rätten till återbetalning enligt vissa uppräknade bestämmelser ska styrkas. Genom ändringen läggs den nya 67 a § till. Ändringen innebär att rätten till återbetalning av mervärdesskatt ska styrkas även i fråga om förvärv gjorda av väpnade styrkor tillhörande en annan stat som är part i Nato.

Övervägandena finns i avsnitt 6.

74 § En begäran om omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 59–67 a §§ ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid omprövning av ett sådant beslut.

Paragrafen innehåller bestämmelser om förfarandet vid omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning av mervärdesskatt.

Genom ändringen läggs den nya 67 a § till i uppräknningen.
Övervägandena finns i avsnitt 6.

24 kap.

3 § Beslut av Skatteverket som överklagas till en förvaltningsrätt ska tas upp av Förvaltningsrätten i Falun om beslutet gäller ärenden om

1. betalningsskyldighet enligt 10 kap. 79 §,
2. återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person etablerad utanför EU som avses i 14 kap. 33–35 §§ och som ansöker om återbetalning enligt 14 kap. 40 § första stycket,
3. betalningsskyldighet och avräkning enligt 14 kap. 47 §, och
4. återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. 59–67 a §§.

Paragrafen innehåller bestämmelser om överklagande av beslut.

Genom ändringen i *fjärde punkten* läggs den nya 67 a § till i uppräknningen. Det innebär att ett överklagande av Skatteverkets beslut om återbetalning av mervärdesskatt ska tas upp av Förvaltningsrätten i Falun.
Övervägandena finns i avsnitt 6.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Av *första punkten* framgår att ändringarna träder i kraft den 1 augusti 2024.

Av den *andra punkten* framgår att äldre bestämmelser fortfarande gäller för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet. Det innebär att äldre bestämmelser tillämpas på leveranser och förvärv som skett före ikraftträdandet.

Övervägandena finns i avsnitt 7.

9.2 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

64 kap.

6 § Den som till följd av lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, lagen (1994:1500) med anledning av Sveriges anslutning till Europeiska unionen eller direkt tillämpliga EU-bestämmelser har rätt att förvärva varor eller tjänster utan mervärdesskatt eller punktskatt, får utöva den rätten genom en ansökan om återbetalning av skatten. Detta gäller dock inte om någon av följande bestämmelser om återbetalning av skatt är tillämplig på förvärvet:

- 9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi,
- 15 § lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter,
- 12 kap. 10 § lagen (2022:155) om tobaksskatt,
- 12 kap. 10 § lagen (2022:156) om alkoholskatt, eller
- 14 kap. 59–67 a §§ mervärdesskattelagen (2023:200).

I paragrafen finns bestämmelser om återbetalning av mervärdesskatt och punktskatt vid skattefrihet enligt lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall samt undantag från dessa när regler om återbetalning enligt andra lagar är tillämpliga.

Genom ändringen i den *sista strecksatsen* läggs den nya 14 kap. 67 a § mervärdesskattelagen (2023:200) till i uppräknningen. Ändringen innebär att återbetalning av mervärdesskatt i första hand sker enligt 14 kap. 67 a § mervärdesskattelagen även om rätt till återbetalning följer av lagen om immunitet och privilegier i vissa fall.

Övervägandena finns i avsnitt 6.

Sammanfattning av promemorian Undantag från mervärdesskatt för väpnade styrkor inom Nato

Inför Sveriges medlemskap i Nato föreslås i promemorian att väpnade styrkor i stater som ingår i Nordatlantiska fördragsorganisationen (Nato) undantas från mervärdesskatt i vissa fall. Undantaget gäller de väpnade styrkornas import och införsel av varor samt inköp av varor och tjänster i Sverige när de deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna inom Nato. Undantaget gäller varor och tjänster som används av de väpnade styrkorna eller av den civilpersonal som följer med dem, eller som förvärvas för deras mässar och marketenterier. I de fall mervärdesskatt har påförts varor och tjänster som omfattas av undantaget i Sverige ska skatten återbetalas.

Förslaget medför ändringar i mervärdesskattelagen (2023:200) och skatteförfarandelagen (2011:1244). Ändringarna föreslås träda i kraft den dag som regeringen bestämmer.

Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (2023:200)

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om mervärdesskattelagen (2023:200)

dels att 3 kap. 5 §, 5 kap. 25 §, 14 kap. 1, 68, 70 och 74 §§ och 24 kap. 3 § ska ha följande lydelse,

dels att rubriken närmast före 14 kap. 68 § ska lyda ”Gemensamma bestämmelser för 59–67 a §§”,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 10 kap. 61 a § och 14 kap. 67 a §, och närmast före 10 kap. 61 a § och 14 kap. 67 a § nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

5 §

Med avvikelse från 1 § 2 är unionsinterna förvärv av varor inte heller föremål för mervärdesskatt om förvärvet görs under sådana förutsättningar att det skulle medföra rätt till återbetalning enligt 14 kap. 60–67 §§.

Med avvikelse från 1 § 2 är unionsinterna förvärv av varor inte heller föremål för mervärdesskatt om förvärvet görs under sådana förutsättningar att det skulle medföra rätt till återbetalning enligt 14 kap. 60–67 a §§.

Om villkoren enligt första stycket upphör att vara uppfyllda för att det inte längre skulle finnas rätt till återbetalning enligt 14 kap. 66 §, ska Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som har förvärvat varorna underrätta Skatteverket. Det unionsinterna förvärvet ska då vara föremål för mervärdesskatt enligt de förutsättningar som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda.

5 kap.

25 §

Med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning likställs även användning av varor, om

1. varorna används av de väpnade styrkorna i ett EU-land, som deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitiken, för styrkornas eget bruk eller för bruk av den civilpersonal som följer med dem,

Med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning likställs även användning av varor, om

1. varorna används av
a) de väpnade styrkorna i ett EU-land, som deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitiken, för styrkornas eget bruk eller för bruk av den

¹ Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2022/890.

civilpersonal som följer med dem,
eller

b) de väpnade styrkorna i en stat som är part i Nato, för styrkornas eget bruk eller för bruk av den civilpersonal som följer med dem,

2. varorna inte har förvärvats enligt de allmänna regler om beskattning som gäller för ett EU-lands hemmamarknad, och

3. import av varorna till det EU-land som varan överförs till inte skulle omfattas av undantag från skatteplikt enligt 10 kap. 61 § eller enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 143.1 ga i mervärdesskattedirektivet.

3. import av varorna till det EU-land som varan överförs till inte skulle omfattas av undantag från skatteplikt enligt 10 kap. 61 eller 61 a § eller enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 143.1 ga eller 143.1 h i mervärdesskattedirektivet.

10 kap.

Import som görs av väpnade styrkor som tillhör part i Nato

61 a §

Från skatteplikt undantas sådan import av varor som görs av väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato om varorna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketentier, när dessa styrkor deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna.

14 kap.

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

- återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder (3–32 §§),
- återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU (33–48 §§),
- återbetalning vid viss import (49 och 50 §§),
- återbetalning till den som är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt (51–54 §§),
- återbetalningsansökningar riktade till andra EU-länder (55–58 §§),
- återbetalning till hjälporganisationer (59 §),
- återbetalning till utländska beskickningar m.fl. (60–63 §§),
- återbetalning till EU och vissa EU-organ (64–66 §§),
- återbetalning till väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land (67 §),

- återbetalning till väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato (67 a §),
- gemensamma bestämmelser för 59–67 §§ (68 och 69 §§),
- gemensamma bestämmelser för 59–67 a §§ (68 och 69 §§),
- att återbetalningsrätten ska styrkas (70 §),
- skattetillägg (71 §),
- omprövning i vissa fall (72–75 §§), och
- indrivning och verkställighet (76 §).

Återbetalning till väpnade styrkor som tillhör part i Nato

67 a §

Väpnade styrkor som tillhör en annan stat som är part i Nato har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster, om

1. varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, och

2. styrkorna deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna.

Gemensamma bestämmelser för 59–67 §§

Gemensamma bestämmelser för 59–67 a §§

68 §

Skatteverket ska fatta beslut om återbetalning enligt 59–67 §§.

Regeringen kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela föreskrifter om förfarandet vid återbetalning enligt 59–67 §§.

Skatteverket ska fatta beslut om återbetalning enligt 59–67 a §§.

Regeringen kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela föreskrifter om förfarandet vid återbetalning enligt 59–67 a §§.

70 §

Rätten till återbetalning enligt 3–54 §§ och 59–67 §§ ska styrkas.

Rätten till återbetalning enligt 3–54 §§ och 59–67 a §§ ska styrkas.

74 §

En begäran om omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 59–67 §§ ska

En begäran om omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 59–67 a §§ ska

ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid omprövning av ett sådant beslut.

ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid omprövning av ett sådant beslut.

24 kap.

3 §

Beslut av Skatteverket som överklagas till en förvaltningsrätt ska tas upp av Förvaltningsrätten i Falun om beslutet gäller ärenden om

1. betalningsskyldighet enligt 10 kap. 79 §,
 2. återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person etablerad utanför EU som avses i 14 kap. 33–35 §§ och som ansöker om återbetalning enligt 14 kap. 40 § första stycket,
 3. betalningsskyldighet och avräkning enligt 14 kap. 47 §, och
 4. återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. 59–67 §§.
-

1. Denna lag träder i kraft den dag som regeringen bestämmer.
2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för mervärdesskatt som avser transaktioner för vilka den beskattningsgrundande händelsen inträffat före ikraftträdandet.

Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 64 kap. 6 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse

Lydelse enligt SFS 2023:208

Föreslagen lydelse

64 kap.

6 §

Den som till följd av lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, lagen (1994:1500) med anledning av Sveriges anslutning till Europeiska unionen eller direkt tillämpliga EU-bestämmelser har rätt att förvärva varor eller tjänster utan mervärdesskatt eller punktskatt, får utöva den rätten genom en ansökan om återbetalning av skatten. Detta gäller dock inte om någon av följande bestämmelser om återbetalning av skatt är tillämplig på förvärvet:

- 9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi,
- 15 § lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter,
- 12 kap. 10 § lagen (2022:155) om tobaksskatt,
- 12 kap. 10 § lagen (2022:156) om alkoholskatt, eller
- 14 kap. 59–67 §§ mervärdes- – 14 kap. 59–67 a §§ mervärdes-
skattelagen (2023:200). skattelagen (2023:200).

-
1. Denna lag träder i kraft den dag som regeringen bestämmer.
 2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för mervärdesskatt som avser transaktioner för vilka den beskattningsgrundande händelsen inträffat före ikraftträdandet.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttranden över promemorian Undantag från mervärdesskatt för väpnade styrkor inom Nato kommit in från Ekonomistyrningsverket, Företagarna, Försvarets materielverk, Försvarmakten, Förvaltningsrätten i Falun, Kammarrätten i Stockholm, Kommerskollegium, Konkurrensverket, Näringslivets Skattedelegation, Skatteverket, Svenskt Näringsliv, Säkerhets- och försvarsföretagen, Totalförsvarets forskningsinstitut och Tullverket.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att yttra sig: FAR, Näringslivets regelnämnd, Regelrådet, Svensk Handel och Tillväxtverket.