

Lagrådsremiss

Vissa frågor på området för indirekta skatter

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 10 september 2015

Magdalena Andersson

Jan Larsson
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås ändringar på området för indirekta skatter. Ansökan om återbetalning av mervärdesskatt och punktskatter för utländska diplomater m.fl. ska skickas direkt till Skatteverket. Det föreslås också en uppdatering av förteckningen över sådana varor och tjänster för vilka medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar m.fl. medges återbetalning av mervärdesskatt. Vidare föreslås att vissa justeringar görs i mervärdesskattelagen för att anpassa lagen till EU-rätten. Ändringar föreslås i bestämmelserna om tillfällig omsättning av nya transportmedel, undantag från skatteplikt vid leverans av varor till andra EU-länder, återbetalning vid omsättning av guld, återbetalning till beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land och undantag för verksamhetsöverlåtelser. Det föreslås även mindre justeringar av bestämmelserna om mervärdesskatt vid import. Dessutom föreslås ändringar i bestämmelserna om uttagsbeskattning av fastighetstjänster som utförs av statliga myndigheter. Slutligen föreslås att den s.k. slussningsregeln i mervärdesskattelagen slopas.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2016.

Innehållsförteckning

1	Beslut	5
2	Lagtext	6
2.1	Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)	6
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt	25
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi	26
2.4	Förslag till lag om ändring i tullagen (2000:1281)	27
2.5	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	28
2.6	Förslag till lag om ändring i lagen (2014:1474) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	35
3	Ärendet och dess beredning	37
4	Återbetalning av mervärdesskatt och vissa punktskatter till utländska diplomater m.fl.	37
4.1	Bakgrund	37
4.2	Gällande rätt	38
4.2.1	EU-rätt	38
4.2.2	Svensk rätt	39
4.3	Omfattningen av rätten till återbetalning av mervärdesskatt	40
4.3.1	Bakgrund	40
4.3.2	Förteckningen av varor och tjänster som ger rätt till återbetalning av mervärdesskatt	41
4.4	Ansökan och återbetalning	42
4.4.1	Bakgrund	42
4.4.2	Ansökan till Skatteverket	43
4.4.3	Återbetalning med ett schablonbelopp	43
4.4.4	Ansökan och återbetalning genom ombud	45
5	Beskattningsbar person vid tillfällig omsättning av nya transportmedel	46
5.1	Bakgrund	46
5.2	Gällande rätt	46
5.2.1	EU-rätt	46
5.2.2	Svensk rätt	47
5.3	Utvidgning av begreppet beskattningsbar person vid tillfällig omsättning av nya transportmedel	47
6	Undantag från skatteplikt vid leveranser av varor till andra EU-länder	49
6.1	Bakgrund	49
6.2	Gällande rätt	50
6.2.1	EU-rätt	50

6.2.2	Svensk rätt	51
6.3	Registreringsnummer vid undantag från skatteplikt vid leveranser av varor till andra EU-länder.....	51
7	Uttagsbeskattning av fastighetstjänster inom staten.....	52
7.1	Bakgrund	52
7.2	Gällande rätt	53
7.3	Undantag för statens uttag av arbeten på egen fastighet.....	53
8	Rätt till återbetalning vid omsättning av guld	55
8.1	Bakgrund	55
8.2	Gällande rätt	55
8.3	Rätt till återbetalning av ingående skatt vid omvänd skattskyldighet avseende guld	55
9	Ansökan om återbetalning för beskattningsbara personer som är etablerade i annat EU-land	56
9.1	Bakgrund	56
9.2	Gällande rätt	57
9.2.1	EU-rätt	57
9.2.2	Svensk rätt	57
9.3	Återbetalning till beskattningsbara personer som är etablerade i annat EU-land	58
10	Beskattningsmyndighet vid import av varor	59
10.1	Bakgrund	59
10.2	Förändring av reglerna om beskattningsmyndighet vid import av varor.....	60
11	Mervärdesskatt vid överlåtelse av verksamhet.....	61
11.1	Bakgrund	61
11.2	Gällande rätt	61
11.2.1	EU-rätt	61
11.2.2	Svensk rätt	62
11.3	Överlåtelse av verksamhet.....	62
12	Slussningsregeln	63
12.1	Bakgrund	63
12.2	Gällande rätt	64
12.3	Slussningsregeln slopas	64
13	Tidpunkt för registrering av överskjutande mervärdesskatt och punktskatt	65
13.1	Bakgrund	65
13.2	Gällande rätt	66
13.3	Tidpunkten för registrering av överskjutande skatt	66
14	Konsekvenser	67
14.1	Inledning.....	67
14.2	Återbetalning av mervärdesskatt och vissa punktskatter till diplomater m.fl.	67
14.3	Utvidgning av begreppet beskattningsbar person vid tillfällig omsättning av nya transportmedel	68

14.4	Undantag från skatteplikt vid leverans av varor till andra EU-länder	69
14.5	Uttagsbeskattning av fastighetstjänster inom staten	70
14.6	Rätt till återbetalning vid omsättning av guld	70
14.7	Ansökan om återbetalning för beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land	71
14.8	Förändring av reglerna om beskattningsmyndighet vid import av varor	72
14.9	Slussningsregeln slopas	73
14.10	Överlåtelse av verksamhet	74
14.11	Tidpunkt för registrering av överskjutande mervärdesskatt och punktskatt	75
15	Författningskommentar	75
15.1	Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)	75
15.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt	82
15.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi	82
15.4	Förslaget till lag om ändring i tullagen (2001:1281)	82
15.5	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	82
15.6	Förslaget till lag om ändring i lagen (2014:1474) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	84
Bilaga 1	Sammanfattning av promemorian Vissa ändringar på området för indirekta skatter (dnr Fi2015/3465)	85
Bilaga 2	Promemorians lagförslag	86
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna	113

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200),
2. lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
3. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
4. lag om ändring i tullagen (2000:1281),
5. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
6. lag om ändring i lagen (2014:1474) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

2 Lagtext

2.1 Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

Härigenom föreskrivs i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)¹

dels att 3 kap. 25 § ska upphöra att gälla,

dels att rubriken närmast efter rubriken till 19 kap. och rubriken närmast före 3 kap. 25 § ska utgå,

dels att 1 kap. 14 §, 2 a kap. 7 §, 3 kap. 29–30 a §§, 8 kap. 4 §, 8 a kap. 2, 3 och 6 §§, 10 kap. 1, 7, 11, 11 a, 11 e, 13 a och 13 b §§, 11 kap. 1 §, 19 kap. 1, 8, 22, 34 och 35 §§, 20 kap. 1 och 2 §§ och rubriken närmast före 19 kap. 1 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas tre nya paragrafer, 2 kap. 1 b §, 3 kap. 30 c § och 4 kap. 2 §, och en ny rubrik närmast före 19 kap. 1 § av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

14 §²

Med *beskattningsår* förstås beskattningsår enligt inkomstskattelagen (1999:1229).

Om skatt enligt denna lag hänför sig till en verksamhet för vilken skattskyldighet inte föreligger enligt inkomstskattelagen, förstås med beskattningsår

1. kalenderåret, eller

2. räkenskapsåret, om detta är brutet och överensstämmer med vad som anges i 3 kap. bokföringslagen (1999:1078).

I ärenden om återbetalning av ingående skatt till en sådan *utländsk* beskattningsbar person som avses i 19 kap. 1 § första och andra styckena förstås med beskattningsår det kalenderår som ansökan om återbetalning gäller.

I ärenden om återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person som avses i 19 kap. 1 § första och andra styckena förstås med beskattningsår det kalenderår som ansökan om återbetalning gäller.

Med beskattningsår förstås dock kalenderåret när det gäller skatt enligt denna lag som redovisas enligt

1. lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, eller

2. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369 eller artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG.

¹ Lagen omtryckt 2000:500.

² Senaste lydelse 2014:940.

2 kap.

1 b §

Som omsättning anses inte överlåtelse av tillgångar i en verksamhet, som sker i samband med att verksamheten överlåts eller i samband med fusion eller liknande förfarande.

Första stycket gäller under förutsättning att förvärvaren skulle vara berättigad till avdrag för eller återbetalning av den skatt som annars skulle ha tagits ut på överlåtelsen.

2 a kap.

7 §³

En vara ska anses förvärvad enligt 2 § 3, om

- den som för över varan är en beskattningsbar person som bedriver verksamhet i ett annat EU-land,
- överföringen görs för dennes verksamhet, och
- överföringen görs genom att varan transporteras från det EU-landet till Sverige av den beskattningsbara personen eller för dennes räkning.

En vara ska inte anses förvärvad enligt 2 § 3, om överföringen

1. görs för omsättning på fartyg, luftfartyg eller tåg under färd med avgångsort i ett EU-land och ankomstort i ett annat EU-land,

2. utgör ett led i omsättningen av en tjänst som utförs åt den som för över varan och tjänsten avser arbete på eller värdering av varan i Sverige, om transporten av varan avslutas i Sverige och varan, sedan arbetet eller värderingen utförts, skickas tillbaka till den beskattningsbara personen i det EU-land som varan ursprungligen överförts från,

3. görs för att den överförda varan ska användas för omsättningen av tjänster i Sverige och varan därför ska användas tillfälligt här i landet,

4. görs för att den överförda varan tillfälligt, högst två år, ska användas i Sverige, under förutsättning att motsvarande import skulle ha varit skattefri här i landet enligt vad som gäller för temporär import från ett icke medlemsland,

5. görs för sådan omsättning som anges i 5 kap. 3 a § *eller* i 3 kap. 30 a §, 5. görs för sådan omsättning som anges i 5 kap. 3 a §, 3 kap. 30 a § *eller* 30 c §,

6. görs för sådan omsättning som anges i 5 kap. 2 § första stycket 2 eller 4, eller

7. görs för sådan omsättning som anges i 5 kap. 2 c eller 2 d §.

När någon av de förutsättningar som anges i andra stycket inte längre föreligger, ska varorna anses ha överförts enligt reglerna i första stycket.

³ Senaste lydelse 2013:368.

3 kap.

29 §⁴

Från skatteplikt undantas kommunernas uttag av varor och tjänster för eget behov.

Undantaget omfattar inte en kommuns uttag av tjänster när det gäller arbeten på stadigvarande bostad i sådana fall som avses i 2 kap. 8 §. Undantaget gäller dock för kommunernas uttag av tjänster i fråga om sådana boendeformer som avses i 4 § lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund.

Från skatteplikt undantas kommunernas uttag av varor och tjänster för eget behov. *Från skatteplikt undantas även statens uttag av tjänster som avses i 2 kap. 8 §.*

Undantaget omfattar inte *statens eller* en kommuns uttag av tjänster när det gäller arbeten på stadigvarande bostad i sådana fall som avses i 2 kap. 8 §. Undantaget gäller dock för kommunernas uttag av tjänster i fråga om sådana boendeformer som avses i 4 § lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund.

30 §⁵

Från skatteplikt undantas sådan import som medför frihet från skatt enligt lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

Från skatteplikt undantas även import av en vara som efter importen ska omsättas till ett annat EU-land enligt

1. 30 a § första stycket 2, 3, 3 a eller 4 eller andra stycket, eller
2. 30 a § första stycket 1 eller fjärde stycket, om importören
 - a) har angivit sitt registreringsnummer till mervärdesskatt i Sverige,
 - b) har angivit sitt registreringsnummer till mervärdesskatt i det EU-land dit varan överförs eller det registreringsnummer till mervärdesskatt som köparen av varan har i ett annat EU-land än Sverige, och
 - c) har, innan varan övergår till fri omsättning, inkommit till Tullverket med bevisning om att varan är avsedd att transporteras eller sändas till ett annat EU-land.

Registreringsnumren i andra stycket 2 a och b ska anges vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt enligt 1 kap. 5 § om importen hade varit skattepliktig.

Andra stycket 2 c gäller endast om Tullverket begär sådan bevisning.

Från skatteplikt undantas även import av

1. gas som

a) transporteras genom ett naturgassystem eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, eller

⁴ Senaste lydelse 2012:386.

⁵ Senaste lydelse 2011:283.

b) förs över från ett fartyg som transporterar gas till ett naturgassystem eller till ett rörledningsnät uppströms,

2. el, eller

3. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

30 a §⁶

Från skatteplikt undantas omsättning av varor som transporteras av säljaren eller köparen eller för någons räkning från Sverige till ett annat EU-land, om

1. köparen är registrerad i ett annat EU-land som skattskyldig till mervärdesskatt för omsättning av varor eller tjänster eller för förvärv av varor,

2. varorna är punktskattepliktiga och förvärvaren inte är en privatperson,

3. köparen är en beskickning eller ett konsulat i ett annat EU-land eller en medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat,

3 a. köparen är ett i ett annat EU-land beläget kontor eller anläggning som tillhör

– Europeiska unionen,

– Europeiska atomenergi-gemenskapen,

– Europeiska centralbanken,

– Europeiska investeringsbanken, eller

– ett organ som har inrättats av unionen eller

atomenergi-gemenskapen och för vilket protokollet (nr 7) om Europeiska unionens immunitet och privilegier gäller, eller

4. köparen är

a) ett i ett annat EU-land beläget kontor eller anläggning som tillhör en annan internationell organisation än som anges i 3 a,

b) en medlemsstats ombud vid en sådan organisation,

c) en person med tjänst hos en

1. köparen är en beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person och agerar i denna egenskap i ett annat EU-land,

2. varorna är punktskattepliktiga och förvärvaren inte är en privatperson, eller

3. varorna är nya transport-medel.

⁶ Senaste lydelse 2011:283.

sådan organisation, eller

d) en person med uppdrag hos en sådan organisation.

Omsättning av nya transportmedel undantas enligt första stycket 1 från skatteplikt, även om köparen inte är registrerad till mervärdesskatt

Från skatteplikt undantas omsättning av tjänster som tillhandahålls

1. ett i ett annat EU-land beläget kontor eller anläggning som avses i

a) första stycket 3 a, eller

b) första stycket 4, eller

2. en

a) medlemsstats ombud vid en sådan organisation som avses i första stycket 4,

b) person med tjänst hos en sådan organisation, eller

c) person med uppdrag hos en sådan organisation.

Från skatteplikt undantas en sådan överföring av en vara som avses i 2 kap. 1 § andra stycket om förhållandena är sådana som anges i första stycket 1 eller 2 eller andra stycket i förevarande paragraf.

En omsättning är undantagen från skatteplikt enligt första stycket 3, 3 a eller 4 eller tredje stycket endast i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges en motsvarande omsättning i det EU-land som följer av samma bestämmelser och förvärvet görs av en sådan köpare som anges i dem.

Från skatteplikt undantas en sådan överföring av en vara som avses i 2 kap. 1 § andra stycket om förhållandena är sådana som anges i första stycket 1–3 i den här paragrafen.

Om köparen antingen är en juridisk person som inte är en beskattningsbar person eller en beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag eller återbetalning motsvarande den i 10 kap. 1–4 a eller 10 kap. 9–13 §§, gäller undantaget i första stycket 1 enbart om

1. det sammanlagda beloppet för köparens unionsinterna förvärv i det EU-land som förvärvet äger rum i under kalenderåret eller det närmast föregående kalenderåret överstiger det belopp som landet har fastställt enligt artikel 3.2 i rådets direktiv 2006/112/EG, eller

2. köparen har utnyttjat en möjlighet att bli skattskyldig för sina förvärv i det EU-land som

En omsättning är undantagen från skatteplikt enligt första stycket 3 a och tredje stycket 1 a endast i den omfattning skattefriheten inte leder till att konkurrensen snedvrids.

avses i 1.

Detsamma gäller om köparen är en beskattningsbar person vars förvärv avser en jordbruks-, skogsbruks- eller fiskeverksamhet som omfattas av schablonbeskattning enligt bestämmelserna i avdelning XII kapitel 2 i rådets direktiv 2006/112/EG.

30 c §

Från skatteplikt undantas omsättning av varor som transporteras av säljaren eller köparen eller för någonderas räkning från Sverige till ett annat EU-land, om

1. köparen är en beskickning eller ett konsulat i ett annat EU-land eller en medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat,

2. köparen är ett i ett annat EU-land beläget kontor eller anläggning som tillhör

- Europeiska unionen,
- Europeiska atomenergi-gemenskapen,
- Europeiska centralbanken,
- Europeiska investeringsbanken, eller
- ett organ som har inrättats av unionen eller atomenergi-gemenskapen och för vilket protokollet (nr 7) om Europeiska unionens immunitet och privilegier gäller, eller

3. köparen är

a) ett i ett annat EU-land beläget kontor eller anläggning som tillhör en annan internationell organisation än som anges i 2,

b) en medlemsstats ombud vid en sådan organisation,

c) en person med tjänst hos en sådan organisation, eller

d) en person med uppdrag hos en sådan organisation

Från skatteplikt undantas

omsättning av tjänster som tillhandahålls

1. ett i ett annat EU-land beläget kontor eller anläggning som avses i

a) första stycket 2, eller

b) första stycket 3, eller

2. en person som i en sådan organisation som avses i första stycket 3

a) är en medlemsstats ombud,

b) har en tjänst, eller

c) har uppdrag.

En omsättning är undantagen från skatteplikt enligt första eller andra stycket endast i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges en motsvarande omsättning i det EU-land som följer av samma bestämmelser och förvärvet görs av en sådan köpare som anges i dem.

En omsättning är undantagen från skatteplikt enligt första stycket 2 och andra stycket 1 a endast i den omfattning skattefriheten inte leder till att konkurrensen snedvrids.

4 kap.

2 §⁷

Med beskattningsbar person avses även den som tillfälligtvis omsätter nya transportmedel som transporteras av säljaren eller köparen eller för någonderas räkning från Sverige till ett annat EU-land.

8 kap.

4 §⁸

Den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet får också göra avdrag

1. om den skattskyldige från 1. om den skattskyldige från

⁷ Tidigare 2 § upphävd genom 2013:368.

⁸ Senaste lydelse 2007:1376. Ändringen innebär bl.a. att andra stycket tas bort.

någon annan skattskyldig eller någon som har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9 eller 11–13 §§ har övertagit verksamheten eller en del av den: för den ingående skatt som hänför sig till den tidigare ägarens förvärv för verksamheten, om den tidigare ägaren inte har gjort avdrag för eller fått återbetalning av den ingående skatten men skulle ha varit berättigad till sådant avdrag eller sådan återbetalning om *han* hade fortsatt att driva verksamheten,

2. om den skattskyldige är delägare i en samfällighet för vattenreglering, väghållning eller liknande ändamål och den fastighet som ingår i samfälligheten används i den verksamhet som medför skattskyldighet: för den ingående skatt som hänför sig till samfällighetens förvärv, dock endast till den del som svarar mot *hans* andel i samfälligheten,

3. om den skattskyldige *vid leverans* av en vara till *honom* har betalat skatt vid importen av varan utan att *han varit* skattskyldig för importen eller *han* har betalat ersättning för denna skatt till den som haft sådan skattskyldighet: för den skatt som Tullverket tagit ut, dock endast under förutsättning att leverantören inte är skattskyldig enligt denna lag för annat än importen och den skattskyldige skulle ha haft avdragsrätt om *han* själv hade varit skattskyldig för importen,

4. om den skattskyldige köper en fastighet, hyresrätt eller en bostadsrätt till en lägenhet och fastigheten eller lägenheten i säljarens byggnadsrörelse har tillförts tjänster, vilkas tillförande utgör skattepliktiga uttag enligt

någon annan skattskyldig eller någon som har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9 eller 11–13 §§ har övertagit verksamheten eller en del av den: för den ingående skatt som hänför sig till den tidigare ägarens förvärv för verksamheten, om den tidigare ägaren inte har gjort avdrag för eller fått återbetalning av den ingående skatten men skulle ha varit berättigad till sådant avdrag eller sådan återbetalning om *den tidigare ägaren* hade fortsatt att driva verksamheten,

2. om den skattskyldige är delägare i en samfällighet för vattenreglering, väghållning eller liknande ändamål och den fastighet som ingår i samfälligheten används i den verksamhet som medför skattskyldighet: för den ingående skatt som hänför sig till samfällighetens förvärv, dock endast till den del som svarar mot *den skattskyldiges* andel i samfälligheten,

3. om den skattskyldige *fått* en vara *levererad* till *sig och då* har betalat skatt vid importen av varan utan att *vara* skattskyldig för importen eller om *den skattskyldige* har betalat ersättning för denna skatt till den som haft sådan skattskyldighet: för den skatt som Tullverket tagit ut, dock endast under förutsättning att leverantören inte är skattskyldig enligt denna lag för annat än importen och den skattskyldige skulle ha haft avdragsrätt om *den skattskyldige* själv hade varit skattskyldig för importen,

4. om den skattskyldige köper en fastighet, hyresrätt eller en bostadsrätt till en lägenhet och fastigheten eller lägenheten i säljarens byggnadsrörelse har tillförts tjänster, vilkas tillförande utgör skattepliktiga uttag enligt

2 kap. 7 §, utan att fastigheten eller lägenheten därefter har tagits i bruk av säljaren: för den utgående skatt som säljaren har redovisat eller ska redovisa för uttagen,

5. om den skattskyldige är ett företag som ingår i en koncern och tillhandahålls en tjänst av ett företag som ingår i samma koncern utan att det senare företaget är skattskyldigt eller har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9 eller 11–13 §§: för den ingående skatt som hänför sig till det sistnämnda företagets förvärv eller import för tillhandahållande av tjänsten, dock endast om det skattskyldiga företaget hade haft avdragsrätt vid ett sådant förvärv eller en sådan import, eller

6. om den skattskyldige i sin byggnadsrörelse tillfört en egen fastighet eller en lägenhet som han innehar med hyresrätt eller bostadsrätt tjänster som utgör skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 § och fastigheten eller lägenheten därefter tas i bruk av den skattskyldige i en verksamhet som medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 §: för den utgående skatt som fastighetsägaren, hyresgästen eller bostadsrättshavaren har redovisat eller ska redovisa för uttagen.

Vid tillämpningen av första stycket 5 ska endast moderföretag och helägda dotterbolag anses ingå i samma koncern. Moderföretaget kan vara ett svenskt aktiebolag, en svensk ekonomisk förening eller en svensk ömsesidig skadeförsäkringsanstalt. Som helägt dotterbolag räknas svenskt aktiebolag i vilket moderföretaget äger mer än nio tiondelar av aktierna. Då ett eller flera helägda dotterbolag i sin tur äger mer än nio tiondelar av aktierna i ett annat svenskt bolag, räknas även

2 kap. 7 §, utan att fastigheten eller lägenheten därefter har tagits i bruk av säljaren: för den utgående skatt som säljaren har redovisat eller ska redovisa för uttagen, *eller*

5. om den skattskyldige i sin byggnadsrörelse tillfört en egen fastighet eller en lägenhet som innehas med hyresrätt eller bostadsrätt tjänster som utgör skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 § och fastigheten eller lägenheten därefter tas i bruk av den skattskyldige i en verksamhet som medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 §: för den utgående skatt som fastighetsägaren, hyresgästen eller bostadsrättshavaren har redovisat eller ska redovisa för uttagen.

det bolaget som helägt dotterbolag.

8 a kap.

2 §⁹

Med *investeringsvaror* avses:

1. maskiner, inventarier och liknande anläggningstillgångar vars värde minskar, om den ingående skatten på anskaffningskostnaden för tillgången uppgår till minst 50 000 kronor,

2. fastigheter som varit föremål för ny-, till- eller ombyggnad, om den ingående skatten på kostnaden för denna åtgärd uppgår till minst 100 000 kronor,

3. fastigheter och lägenheter om innehåses med hyresrätt eller bostadsrätt, som tillförts varor och tjänster genom skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 §, om avdrag för ingående skatt medgetts enligt 8 kap. 4 § första stycket 4 eller 6 med minst 100 000 kronor, och

3. fastigheter och lägenheter som innehåses med hyresrätt eller bostadsrätt, som tillförts varor och tjänster genom skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 §, om avdrag för ingående skatt medgetts enligt 8 kap. 4 § första stycket 4 eller 5 med minst 100 000 kronor, och

4. bostadsrätt eller hyresrätt till en lägenhet, om bostadsrättshavaren eller hyresgästen utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av lägenheten och om skatten på kostnaden för denna åtgärd uppgår till minst 100 000 kronor.

Har under ett beskattningsår avseende en viss fastighet både en åtgärd som avses i första stycket 2 företagits och ett avdrag enligt första stycket 3 gjorts eller mer än en åtgärd företagits eller ett avdrag gjorts ska vid tillämpning av beloppsgränsen åtgärderna och avdragen läggas samman. Avdrag och åtgärder som avses i första stycket 3 och 4 ska på motsvarande sätt läggas samman med andra avdrag och åtgärder som avser samma hyresrätt eller bostadsrätt.

Verksamhetstillbehör ska vid tillämpning av bestämmelserna i detta kapitel anses som tillgångar som avses i första stycket 1.

3 §¹⁰

Vad som i 4 § första stycket 3, 4 och 5, 6 § fjärde stycket, 7 § fjärde stycket samt 12 och 13 §§ sägs om fastigheter gäller även hyresrätter och bostadsrätter. Rättighet och skyldighet att jämka vid överlåtelse och ändrad användning samt övertagande av sådan rätt och skyldighet gäller i dessa fall hyresgäst eller bostadsrättshavare. *Detsamma*

Vad som i 4 § första stycket 3, 4 och 5, 6 § fjärde stycket, 7 § fjärde stycket samt 12 och 13 §§ sägs om fastigheter gäller även hyresrätter och bostadsrätter. Rättighet och skyldighet att jämka vid överlåtelse och ändrad användning samt övertagande av sådan rätt och skyldighet gäller i dessa fall hyresgäst eller bostadsrättshavare.

⁹ Senaste lydelse 2007:1376.

¹⁰ Senaste lydelse 2007:1376.

gäller när en hyresgäst eller en bostadsrättshavare erhållit avdragsrätt på grund av bestämmelserna i 8 kap. 4 § första stycket 5.

6 §¹¹

Avdrag för ingående skatt ska jämkas endast när användningen av en investeringsvara har förändrats eller överlåtelse skett inom viss tid (korrigerings tiden).

Denna tid är

1. i fall som avses i 2 § första stycket 2 eller 4 tio år, räknat på det sätt som anges i tredje och fjärde styckena,

2. i fall som avses i 2 § första stycket 3 tio år från det att avdrag gjorts enligt 8 kap. 4 § första stycket 4 eller 6, och

2. i fall som avses i 2 § första stycket 3 tio år från det att avdrag gjorts enligt 8 kap. 4 § första stycket 4 eller 5, och

3. för andra investeringsvaror fem år från tidpunkten för förvärvet.

I korrigerings tiden ska räknas in det räkenskapsår under vilket ny-, till- eller ombyggnaden eller avdraget gjorts eller förvärvet skett.

Ny-, till- eller ombyggnad i fall som avses i andra stycket 1 ska anses ha skett det beskattningsår under vilket fastigheten kunnat tas i bruk efter åtgärderna eller, vid bygg- eller anläggningsentreprenader, det beskattningsår under vilket slutbesiktning eller någon annan jämförlig åtgärd vidtagits. Om fastigheten överläts eller dess användning ändras dessförinnan och avdrag för ingående skatt har medgetts, anses dock ny-, till- eller ombyggnaden ha skett det år avdrag medgetts.

10 kap.

1 §¹²

En utländsk beskattningsbar person har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt under förutsättning att

1. den ingående skatten avser förvärv eller import som hänför sig till omsättning i verksamhet utomlands,

2. omsättningen, i det fall den görs inom EU, är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt motsvarande den som avses i 11 eller 12 § i det land där omsättningen görs, och

3. omsättningen skulle ha varit skattepliktig eller skulle ha medfört rätt enligt 11 eller 12 § till återbetalning om omsättningen gjorts här i landet.

Rätt till återbetalning föreligger även för ingående skatt som avser förvärv eller import som hänför sig till omsättning inom landet för vilken förvärvaren är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 2, 3, 4, 4 b eller 4 c om omsättningen är

Rätt till återbetalning föreligger även för ingående skatt som avser förvärv eller import som hänför sig till omsättning inom landet för vilken förvärvaren är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 2, 3, 4, 4 a, 4 b eller 4 c om

¹¹ Senaste lydelse 2007:1376.

¹² Senaste lydelse 2013:368.

skattepliktig eller medför omsättningen är skattepliktig eller återbetalningsrätt enligt 11 eller medför återbetalningsrätt enligt 11 eller 12 §.

7 §

Medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och karriärkonsuler vid utländska konsulat i Sverige har, under förutsättning att de inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet, på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av

1. radiomottagare, 1. utrustning för hemmabruk
televisionsapparater, skivspelare, avsedd för mottagning, inspelning
bandspelare, förstärkare och eller uppspelning av ljud eller bild,
högtalare,

2. kameror, objektiv till 2. kameror, objektiv till kameror
kameror, projektorer och annan och annan utrustning för film eller
utrustning för film eller bildåtergivning,
bildåtergivning,

3. hushållsmaskiner och 3. vitvaror och hushålls-
liknande varor, såsom disk- maskiner,
maskiner, kylskåp, tvättmaskiner,
manglar och dammsugare,

4. skrivmaskiner, 4. datorer och utrustning med
räknemaskiner, och utrustning liknande användning,
med liknande användning,

5. möbler, belysningsarmaturer, inredningstextilier, mattor, pianon och flyglar,

6. tillbehör eller utrustning till motorfordon eller till sådana varor som anges i 1–5,

7. tjänster på sådana varor som anges i 1–6 eller på motorfordon,

8. tjänster på en fastighet i samband med inmontering av sådana varor som anges i 3,

9. sådana bränslen som avses i 6 § 6, och

10. alkohol- och tobaksvaror.

Medlemsstaters ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till sådana förvärv som anges i första stycket, om Sverige har träffat överenskommelse med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation om detta.

11 §¹³

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för

¹³ Senaste lydelse 2013:368.

vilken *han saknar* rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 32 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt som hänförs till sådan omsättning av varor och tjänster som avses i 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 § eller 23 § 1 om

1. förvärvaren är en beskattningsbar person som i ett land utanför EU har antingen sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe till vilket tjänsten tillhandahålls eller, om den beskattningsbara personen saknar sådant säte eller etableringsställe i det landet, den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas där,

2. förvärvaren inte är en beskattningsbar person och förvärvaren är bosatt eller stadigvarande vistas i ett land utanför EU, eller

3. omsättningen har direkt samband med varor som ska exporteras till ett land utanför EU.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt avseende förvärv och import som hänförs till omsättning i ett annat EU-land under förutsättning att

1. omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt motsvarande den som avses i denna paragraf eller 12 § i det land där omsättningen görs,

2. omsättningen skulle ha varit skattepliktig eller skulle ha medfört rätt enligt denna paragraf eller 12 § till återbetalning om omsättningen gjorts här i landet, och

3. rätten till återbetalning inte ska utövas genom en ansökan med stöd av 1 eller 2 §.

11 a §¹⁴

Vid sådan omsättning av nya transportmedel som undantas från beskattning enligt 3 kap. 30 a § föreligger rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken avdrag inte kunnat erhållas enligt 8 kap. eller återbetalning inte kunnat erhållas enligt övriga bestämmelser i detta kapitel. Denna återbetalningsrätt avser den mervärdesskatt som säljaren betalat som en del av ersättningen för sitt förvärv eller vid import eller vid

Den som är en beskattningsbar person bara på grund av tillfällig omsättning av nya transportmedel enligt 4 kap. 2 § har rätt till återbetalning av ingående skatt om omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a §. Denna återbetalningsrätt avser den mervärdesskatt som säljaren betalat som en del av ersättningen för sitt förvärv eller vid import eller vid ett unionsinternt förvärv av transportmedlet. Högre belopp

¹⁴ Senaste lydelse 2011:283.

ett unionsinternt förvärv av transportmedlet. Högre belopp än som motsvarar den skatt säljaren skulle ha blivit skyldig att betala om *han* hade varit skattskyldig för omsättningen kan dock inte återbetalas.

Återbetalning enligt första stycket kan medges först sedan *det styrkts att mervärdesskatt betalats för transportmedlet i det andra EU-landet.*

än som motsvarar den skatt säljaren skulle ha blivit skyldig att betala om *säljaren* hade varit skattskyldig för omsättningen kan dock inte återbetalas.

Återbetalning enligt första stycket kan medges först sedan transportmedlet *har levererats.*

11 e §¹⁵

Andra än utländska beskattningsbara personer har rätt till återbetalning av ingående skatt som avser förvärv eller import som hänför sig till omsättning inom landet för vilken förvärvaren är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 4 b, 4 d eller 4 e om omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt enligt 11 eller 12 §.

Andra än utländska beskattningsbara personer har rätt till återbetalning av ingående skatt som avser förvärv eller import som hänför sig till omsättning inom landet för vilken förvärvaren är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 4 a, 4 b, 4 d eller 4 e om omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt enligt 11 eller 12 §.

13 a §¹⁶

Om en *utländsk* beskattningsbar person som omfattas av 19 kap. 1 § utför både transaktioner som medför och inte medför rätt till avdrag av ingående skatt i EU-landet där denne är etablerad, omfattar rätten till återbetalning enligt 10 kap. 1, 11 eller 12 § enbart sådan skatt som hänför sig till transaktionerna som medför avdragsrätt i enlighet med tillämpningen av artikel 173 i rådets direktiv 2006/112/EG i etableringslandet.

Om en beskattningsbar person som omfattas av 19 kap. 1 § utför både transaktioner som medför och inte medför rätt till avdrag av ingående skatt i EU-landet där denne är etablerad, omfattar rätten till återbetalning enligt 10 kap. 1, 11 eller 12 § enbart sådan skatt som hänför sig till transaktionerna som medför avdragsrätt i enlighet med tillämpningen av artikel 173 i rådets direktiv 2006/112/EG i etableringslandet.

13 b §¹⁷

En utländsk beskattningsbar persons rätt till återbetalning enligt detta kapitel *gäller inte* belopp

Den som omfattas av 19 kap. 1, 22 eller 30 § har inte rätt till återbetalning enligt detta kapitel

¹⁵ Senaste lydelse 2013:368.

¹⁶ Senaste lydelse 2013:368.

¹⁷ Senaste lydelse 2013:368.

som betecknats som för ett belopp som betecknats som mervärdesskatt i en faktura eller mervärdesskatt i en faktura eller liknande handling liknande handling

1. utan att vara sådan skatt enligt denna lag,
2. om beloppet hänför sig till en omsättning av varor som enligt 3 kap. 30 a § första stycket 1 eller 2 eller andra eller fjärde stycket är undantagen från skatteplikt, eller
3. om beloppet hänför sig till en omsättning utomlands enligt 5 kap. 3 a § första stycket 3.

11 kap.

1 §¹⁸

Varje beskattningsbar person ska säkerställa att faktura utfärdas av den beskattningsbara personen själv eller i dennes namn och för dennes räkning av köparen eller en tredje person, för omsättning av varor eller tjänster som görs till en annan beskattningsbar person eller till en juridisk person som inte är en beskattningsbar person.

Varje beskattningsbar person ska även säkerställa att faktura utfärdas vid omsättning av

- nya transportmedel enligt 3 kap. 30 a § andra stycket till en privatperson,
- nya transportmedel enligt 3 kap. 30 a § första stycket 3 till en privatperson,
- vara enligt 5 kap. 2 § första stycket 4 till en köpare i Sverige, eller
- bygg- eller anläggningstjänster till en privatperson och av varor som omsätts i samband med sådant tillhandahållande.

19 kap.

Återbetalning till vissa utländska beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder

Återbetalning till vissa beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder

Ansökan

1 §¹⁹

En *utländsk* beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och *inte har omsatt några varor eller tjänster i Sverige under den återbetalningsperiod som avses i 6 §* och som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 1, 2, 3, 11 eller 12 § ska ansöka om detta hos

En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 1, 2, 3, 11 eller 12 § ska ansöka om detta hos Skatteverket, *om denne under den återbetalningsperiod som avses i 6 §*

1. varken haft sätet för sin

¹⁸ Senaste lydelse 2013:368.

¹⁹ Senaste lydelse 2014:940.

Skatteverket. *Ansökan ska göras genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad.*

ekonomiska verksamhet i Sverige eller ett fast etableringsställe här från vilket affärstransaktioner genomförts, eller, om ett säte eller fast etableringsställe saknas, inte har varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige, och

2. inte har omsatt varor eller tjänster inom landet.

Utan hinder av bestämmelserna i första stycket om omsättning i Sverige får den beskattningsbara personen under återbetalningsperioden inom landet ha omsatt

1. transporttjänster eller stödtjänster till dessa som är undantagna från skatteplikt enligt 3 kap. 21 § första stycket 4, 30 a § tredje stycket, 30 e, 31, 31 a eller 32 § eller 9 c kap. 1 §,

1. transporttjänster eller stödtjänster till dessa som är undantagna från skatteplikt enligt 3 kap. 21 § första stycket 4, 30 c § andra stycket, 30 e, 31, 31 a eller 32 § eller 9 c kap. 1 §,

2. varor eller tjänster som köparen är skattskyldig för enligt 1 kap. 2 § första stycket 2, 3, 4, 4 b eller 4 c, eller

3. telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster om mervärdesskatten för tillhandahållandet av dessa tjänster redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar den särskilda ordningen i artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG.

En *utländsk beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som är eller ska vara registrerad enligt 7 kap. 1 § första stycket 3, 4, 5 eller 6 skatteförfarandelagen (2011:1244), ska dock ansöka om sådan återbetalning som avses i första stycket i enlighet med vad som föreskrivs i 34–36 §§.*

En ansökan enligt första stycket ska göras genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad. Om den beskattningsbara personen är eller ska vara registrerad enligt 7 kap. 1 § första stycket 3, 4, 5 eller 6 skatteförfarandelagen (2011:1244), ska ansökan dock göras i enlighet med vad som föreskrivs i 34 och 35 §§.

8 §²⁰

En ansökan om återbetalning ska senast den 30 september kalenderåret efter återbetalningsperioden ha kommit in till den behöriga myndigheten i det EU-land där den *utländska* beskattningsbara

En ansökan om återbetalning ska senast den 30 september kalenderåret efter återbetalningsperioden ha kommit in till den behöriga myndigheten i det EU-land där den beskattningsbara personen är

²⁰ Senaste lydelse 2013:368

personen är etablerad.

etablerad.

En ansökan ska anses ingiven till den behöriga myndigheten endast om sökanden har lämnat samtliga uppgifter som följer av 2, 4 och 5 §§.

22 §²¹

En utländsk beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land och som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 1–3 §§ ska ansöka om detta hos Skatteverket.

En utländsk beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land och som är eller ska vara registrerad enligt 7 kap. 1 § första stycket 3, 4 eller 5 skatteförfarandelagen (2011:1244) ska dock ansöka om sådan återbetalning som avses i första stycket i enlighet med vad som föreskrivs i 34–36 §§.

En utländsk beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land och som är eller ska vara registrerad enligt 7 kap. 1 § första stycket 3, 4 eller 5 skatteförfarandelagen (2011:1244) ska dock ansöka om sådan återbetalning som avses i första stycket i enlighet med vad som föreskrivs i 34 och 35 §§.

34 §²²

Den som utan att omfattas av 1 § vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9 och 11–13 §§ ska ansöka om detta hos Skatteverket enligt 35 och 36 §§.

Den som utan att omfattas av 1 § vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9 och 11–13 §§ ska ansöka om detta hos Skatteverket enligt 35 §.

Första stycket gäller även en utländsk beskattningsbar person som ansöker om återbetalning enligt 10 kap. 1–3 §§, om denne är eller ska vara registrerad enligt 7 kap. 1 § första stycket 3, 4, 5 eller 6 skatteförfarandelagen (2011:1244).

Vad som föreskrivs i 24 § om minsta belopp för en ansökan om återbetalning gäller även för en ansökan enligt andra stycket.

35 §²³

En ansökan enligt 34 § om återbetalning ska göras i den form som föreskrivs i 26 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) för deklaration av ingående skatt i en verksamhet som medför skattskyldighet. *För den som ansöker om sådan återbetalning gäller vad som föreskrivs i 13 kap. samt vad som föreskrivs om förfarandet i skatteförfarandelagen.*

En ansökan enligt 34 § om återbetalning ska göras i den form som föreskrivs i 26 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) för deklaration av ingående skatt i en verksamhet som medför skattskyldighet. *En ansökan som avser återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11 a § ska dock göras i en sådan deklaration som avses i 26 kap. 7 § tredje stycket skatteförfarandelagen.*

För den som ansöker enligt 34 §

²¹ Senaste lydelse 2013:368.

²² Senaste lydelse 2013:368.

²³ Senaste lydelse 2011:1253.

gäller vad som föreskrivs i 13 kap. samt vad som föreskrivs om förfarandet i skatteförfarandelagen.

20 kap.

1 §²⁴

Vid överklagande av beslut enligt denna lag gäller 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), med undantag för överklagande enligt andra, tredje eller fjärde stycket av någon annan än en sådan *utländsk* beskattningsbar person som avses i 19 kap. 1 §.

Vid överklagande av beslut enligt denna lag gäller 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), med undantag för överklagande enligt andra, tredje eller fjärde stycket av någon annan än en sådan beskattningsbar person som avses i 19 kap. 1 §.

Beslut som Skatteverket har fattat om betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §, i ärende som rör återbetalning enligt 10 kap. 1–3 och 5–8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 28 § får överklagas till Förvaltningsrätten i Falun.

Beslut som Skatteverket fattat om gruppregistrering enligt 6 a kap. 4 § och om ändring eller avregistrering enligt 6 a kap. 5 § får överklagas till den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av grupphuvudmannen.

Beslut om avräkning får överklagas särskilt på den grunden att avräkningsbeslutet i sig är felaktigt men i övrigt endast i samband med överklagande av beslut om betalningsskyldighet.

Ett överklagande enligt andra, tredje eller fjärde stycket ska ha kommit in inom två månader från den dag klaganden fick del av beslutet.

Ett beslut enligt 6 a kap. 4 eller 5 § får även överklagas av det allmänna ombudet hos Skatteverket. Om en enskild part överklagar ett sådant beslut förs det allmännas talan av Skatteverket.

2 §²⁵

Vid omprövning av ett beslut om återbetalning av ingående skatt till en sådan *utländsk* beskattningsbar person som avses i 19 kap. 1 § eller 30 § andra stycket gäller 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244). Bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen gäller även vid omprövning av ett beslut enligt 19 kap. 33 § första stycket.

Vid omprövning av ett beslut om återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person som avses i 19 kap. 1 § eller 30 § andra stycket gäller 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244). Bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen gäller även vid omprövning av ett beslut enligt 19 kap. 33 § första stycket.

Vad som sägs i första stycket gäller inte omprövningsbeslut enligt 19 kap. 17 och 18 §§.

²⁴ Senaste lydelse 2013:368.

²⁵ Senaste lydelse 2014:940.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.
2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för mervärdesskatt som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.
3. Äldre bestämmelser om jämkning gäller fortfarande för avdrag för ingående skatt som gjorts före ikraftträdandet enligt den upphävda 8 kap. 4 § första stycket 5 och andra stycket.
4. Bestämmelserna i 4 kap. 2 §, 10 kap. 11 a § och 19 kap. 35 § i den nya lydelsen tillämpas vid återbetalning av ingående mervärdesskatt på grund av tillfällig omsättning av nya transportmedel då den omsättning som medför rätt till återbetalning äger rum från och med ikraftträdandet.
5. Bestämmelsen i 10 kap. 7 § i den äldre lydelsen tillämpas för förvärv som gjorts före ikraftträdandet.
6. Bestämmelserna i 19 kap. 1 och 8 §§ och 20 kap. 1 och 2 §§ i den äldre lydelsen tillämpas för återbetalningsperioder som påbörjas före ikraftträdandet.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

Härigenom föreskrivs att 40 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

40 §¹

Tullverket beslutar om tobaksskatt för den som enligt 37 § är skattskyldig vid import. Skatten ska betalas till Tullverket.

Bestämmelserna i 30, 31 d och 31 e §§, 32 § första stycket 2 och 3 och andra stycket och 34 § ska tillämpas även i fråga om snus och tuggtobak. Därvid ska vad som gäller om upplagshavare i stället gälla den som är godkänd lagerhållare.

En godkänd lagerhållare får göra avdrag för skatt på

1. tuggtobak som har levererats till en köpare i ett annat EU-land, och

2. tuggtobak och snus

a) för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som förvärvats från någon som inte är godkänd lagerhållare,

b) för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som innehas av lagerhållaren vid tidpunkten för godkännandet,

c) som har förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure,

d) som exporterats till tredje land eller förts till frizon

eller frilager för annat ändamål än att förbrukas där, eller

e) som har levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap.

30 a § första stycket 3, 3 a eller 4

mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från tobaksskatt gäller i det EU-landet.

e) som har levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap.

30 c § första stycket

mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från tobaksskatt gäller i det EU-landet.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

¹ Senaste lydelse 2014:1507.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 2 § lagen (1994:1776) om skatt på energi ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap. **2 §¹**

En skattskyldig får göra avdrag för skatt på bränsle som avses i 1 kap. 3 a § och som levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 a § första stycket 3, 3 a eller 4 mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från bränsleskatt föreligger i det EU-landet.

En skattskyldig får göra avdrag för skatt på bränsle som avses i 1 kap. 3 a § och som levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 c § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från bränsleskatt föreligger i det EU-landet.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

¹ Senaste lydelse 2011:287.

2.4 Förslag till lag om ändring i tullagen (2000:1281)

Härigenom föreskrivs att 5 kap. 11 a § tullagen (2000:1281) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap. 11 a §¹

Mervärdesskatt som avses i 11 § första stycket ska inte tas ut enligt denna lag utan i enlighet med skatteförfarandelagen (2011:1244), om deklaranter eller, om deklaranter är ett ombud, den för vars räkning ombudet handlar

1. är registrerad till mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för tulltaxeringsbeslutet, och

2. agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln.

Mervärdesskatt som avses i 11 § första stycket ska inte tas ut enligt denna lag utan i enlighet med skatteförfarandelagen (2011:1244), om deklaranter eller, om deklaranter är ett ombud, den för vars räkning ombudet handlar

är registrerad till mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för tulltaxeringsbeslutet, och

1. agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln, eller

2. är en juridisk person som inte agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen (1994:200) vid importen eller införseln.

Det som sägs om beskattningsunderlag i 11 § gäller även i de fall som avses i första stycket.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

¹ Senaste lydelse 2014:51.

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

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 4 §, 26 kap. 2, 7, 24 och 35 §§, 48 kap. 1 §, 53 kap. 1 § och 61 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

3 kap.

4 §¹

Vad som avses med beskattningsår framgår av följande uppställning:

<i>För</i>	<i>avses med beskattningsår</i>
1. skatt enligt a) inkomstskattelagen (1999:1229), b) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, och d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, samt avgift enligt e) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift	beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ inkomstskattelagen eller, för svenska handelsbolag, räkenskapsåret
2. skatt enligt lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 6–10	det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår då skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp enligt 13 § lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel
3. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.	det kalenderår då ersättningen betalas ut
4. skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som ska redo-	beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen

¹ Senaste lydelse 2014:288.

visas för redovisningsperioder

- | | |
|---|---|
| 5. annan mervärdesskatt | det kalenderår då den felaktiga debiteringen har gjorts eller förvärvet har skett |
| 6. punktskatt som ska redovisas för redovisningsperioder | beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen |
| 7. annan punktskatt | det kalenderår då den händelse som medför skattskyldighet har inträffat |
| 8. övriga skatter | det kalenderår som skatten ska betalas för |
| 9. arbetsgivaravgifter och avgifter som ingår i slutlig skatt | det kalenderår som avgiften ska betalas för. |
- Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.

Föreslagen lydelse

3 kap.

4 §

Vad som avses med beskattningsår framgår av följande uppställning:

<i>För</i>	<i>avses med beskattningsår</i>
1. skatt enligt a) inkomstskattelagen (1999:1229), b) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, och d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, samt avgift enligt e) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift	beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ inkomstskattelagen eller, för svenska handelsbolag, räkenskapsåret
2. skatt enligt lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 6–10	det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår då skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp enligt 13 § lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel

3. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.	det kalenderår då ersättningen betalas ut
4. skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som ska redovisas för redovisningsperioder	beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen
5. annan mervärdesskatt	det kalenderår då den felaktiga debiteringen har gjorts, eller förvärvet <i>eller omsättningen</i> har skett
6. punktskatt som ska redovisas för redovisningsperioder	beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen
7. annan punktskatt	det kalenderår då den händelse som medför skattskyldighet har inträffat
8. övriga skatter	det kalenderår som skatten ska betalas för
9. arbetsgivaravgifter och avgifter som ingår i slutlig skatt	det kalenderår som avgiften ska betalas för.

Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

26 kap.

2 §

En skattedeklaration ska lämnas av

- | | |
|---|---|
| 1. den som är skyldig att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter eller som har gjort ett skatteavdrag utan att vara skyldig att göra det, | |
| 2. den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen (1994:200), | |
| 3. den som ska registreras enligt 7 kap. 1 § första stycket 4, 5 eller 6, | |
| 4. den som är skyldig att jämka ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen, | |
| 5. den som är skattskyldig för punktskatt enligt någon av de lagar som anges i 3 kap. 15 §, <i>och</i> | 5. den som är skattskyldig för punktskatt enligt någon av de lagar som anges i 3 kap. 15 §, |
| 6. den som är skattskyldig enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta eller lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta | 6. den som är skattskyldig enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta eller lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta |

artister m.fl. och som ska redovisa och betala skatt enligt 13 kap. 6 och 7 §§.

artister m.fl. och som ska redovisa och betala skatt enligt 13 kap. 6 och 7 §§, och

7. den som begär återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11 a § mervärdesskattelagen.

7 §

Den som är betalningsskyldig bara på grund av felaktigt debiterad mervärdesskatt enligt 1 kap. 2 e § mervärdesskattelagen (1994:200) ska redovisa betalningen i en särskild skattedeklaration för den redovisningsperiod då debiteringen har gjorts.

Den som är skattskyldig bara på grund av förvärv av sådana nya transportmedel eller punktskattepliktiga varor som avses i 2 a kap. 3 § första stycket 1 eller 2 mervärdesskattelagen ska redovisa mervärdesskatten i en särskild skattedeklaration för varje förvärv.

Den som vid omsättning av nya transportmedel begär återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11 a § mervärdesskattelagen ska redovisa skatten i en särskild skattedeklaration för varje omsättning.

24 §

En sådan särskild skattedeklaration som avses i 7 och 8 §§ ska innehålla uppgift om

1. det förvärv eller den händelse som medför skattskyldighet och skatten på grund av förvärvet eller händelsen, *eller*

2. det belopp som felaktigt har betecknats som mervärdesskatt enligt 1 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200).

1. det förvärv eller den händelse som medför skattskyldighet och skatten på grund av förvärvet eller händelsen,

2. det belopp som felaktigt har betecknats som mervärdesskatt enligt 1 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200), *eller*

3. den omsättning som medför rätt till återbetalning och det belopp som ska betalas tillbaka.

Nuvarande lydelse

35 §

Särskilda skattedekclarationer ska, om inte annat följer av 36 eller 37 §, lämnas enligt följande uppställning:

<i>Deklaration som avses i</i>	<i>ska ha kommit in till Skatteverket senast</i>
7 § första stycket	den 26 i månaden efter redovisningsperiodens utgång

7 § andra stycket	35 dagar efter förvärvet
8 § 1	fem dagar efter den händelse som medför skattskyldighet
8 § 2	vid den händelse som medför skattskyldighet
8 § 3	25 dagar efter den händelse som medför skattskyldighet
9 §	den 12 i månaden efter den månad då den skattepliktiga ersättningen kom den skattskyldige till del, med undantag för januari och augusti då deklarationen i stället ska ha kommit in senast den 17

Föreslagen lydelse

35 §

Särskilda skattedeklarationer ska, om inte annat följer av 36 eller 37 §, lämnas enligt följande uppställning:

<i>Deklaration som avses i</i>	<i>ska ha kommit in till Skatteverket senast</i>
7 § första stycket	den 26 i månaden efter redovisningsperiodens utgång
7 § andra stycket	35 dagar efter förvärvet
7 § tredje stycket	den 26 i andra månaden efter den månad då det nya transportmedlet levererades
8 § 1	fem dagar efter den händelse som medför skattskyldighet
8 § 2	vid den händelse som medför skattskyldighet
8 § 3	25 dagar efter den händelse som medför skattskyldighet
9 §	den 12 i månaden efter den månad då den skattepliktiga ersättningen kom den skattskyldige till del, med undantag för januari och augusti då deklarationen i stället ska ha

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

48 kap.

1 §

Förseningsavgift ska tas ut om den som ska lämna skattedeklaration, inkomstdeklaration, särskilda uppgifter eller periodisk sammanställning, inte har gjort det i rätt tid.

Förseningsavgift ska dock inte tas ut om det är fråga om

1. en förenklad arbetsgivardeklaration enligt 26 kap. 4 §,
2. en särskild skattedeklaration för redovisning av mervärdesskatt enligt 26 kap. 7 § andra stycket,
3. särskilda uppgifter som redare ska lämna enligt 33 kap. 8 §, eller
4. särskilda uppgifter om nedsättning av utländsk skatt enligt 33 kap. 9 §.

2. en särskild skattedeklaration för redovisning av mervärdesskatt enligt 26 kap. 7 § andra *eller tredje* stycket,

53 kap.

1 §

Beslut om skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt och punktskatt ska fattas för varje redovisningsperiod för sig med ledning av innehållet i skattedeklarationer och andra tillgängliga uppgifter.

Om mervärdesskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje förvärv enligt 26 kap. 7 § andra stycket, ska beslut om skatten fattas för varje förvärv med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter.

Om mervärdesskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje förvärv enligt 26 kap. 7 § andra stycket, ska beslut om skatten fattas för varje förvärv med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter. *Om återbetalning för ingående skatt har begärts i en särskild skattedeklaration för varje omsättning enligt 26 kap. 7 § tredje stycket, ska beslut om skatten fattas för varje omsättning med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter.*

Om punktskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje händelse som medför skattskyldighet enligt 26 kap. 8 §, ska beslut om skatten fattas för varje händelse med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter.

För beslut om ansvar för den som har betalat ut ersättning utan att göra skatteavdrag med rätt belopp gäller 59 kap. 2–6 §§.

61 kap.

4 §²

Om överskjutande ingående mervärdesskatt eller överskjutande punktskatt redovisas efter redovisningsperiodens utgång men före den månad då redovisningen senast ska lämnas, ska den registreras den 12, i januari den 17, i den månad då skatten redovisas. Överskjutande skatt som redovisas senare ska registreras den dag då redovisningen senast ska lämnas.

Överskjutande ingående mervärdesskatt eller överskjutande punktskatt ska registreras den 12, i januari den 17, i den månad då skatten redovisas, om

1. skatten redovisas i månaden efter redovisningsperiodens utgång, eller

2. skatten redovisas efter redovisningsperiodens utgång men före den månad då redovisningen senast ska lämnas.

Överskjutande skatt som redovisas senare ska registreras den dag då redovisningen senast ska lämnas.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

2. Lagen tillämpas i sin nya lydelse för återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 11 a § mervärdesskattelagen (1994:200) då den omsättning som medför rätt till återbetalning äger rum från och med ikraftträdandet.

² Senaste lydelse 2013:1068.

2.6 Förslag till lag om ändring i lagen (2014:1474) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) i stället för lydelsen enligt lagen (2014:1474) om ändring i den lagen ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt SFS 2014:1474

Föreslagen lydelse

7 kap.

1 §

Skatteverket ska registrera

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag,
2. den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter,
3. den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag för den som är skattskyldig bara på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 samma lag,
4. den som utan att omfattas av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9 och 11–13 §§ samma lag,
4. den som utan att omfattas av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9, 11 och 11 b–13 §§ samma lag,
5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § första stycket mervärdesskattelagen,
6. en utländsk beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 §§ mervärdesskattelagen utan att omfattas av 19 kap. 1 § samma lag och inte heller ska registreras enligt 3, 4 eller 5,
7. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och omsätter tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är skattskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,
8. den som är skyldig att jämka ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen,
9. den som är skattskyldig och redovisningsskyldig enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,
10. den som är skattskyldig enligt
 - a) lagen (1972:820) om skatt på spel,
 - b) lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,
 - c) lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,
 - d) lagen (1991:1482) om lotteriskatt,
 - e) 10 eller 13 § eller 16 § första stycket eller 38 § 1 lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
 - f) 9 eller 12 § eller 15 § första stycket lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
 - g) 4 kap. 3 eller 6 § eller 9 § första stycket eller 12 § första stycket 1

eller 11 kap. 5 § första stycket 1 eller 2 lagen (1994:1776) om skatt på energi,

h) lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus,

i) lagen (1999:673) om skatt på avfall,

j) lagen (2000:466) om skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer, eller

k) lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m.,

11. den som är skyldig att använda kassaregister enligt 39 kap. 4–6 §§, och

12. den som enligt 39 kap. 11 b § är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats.

Om den som ska registreras enligt första stycket har en företrädare enligt 5 kap., ska dock företrädaren registreras i stället.

3 Ärendet och dess beredning

Reglerna om mervärdesskatt är i hög grad harmoniserade inom EU och de svenska reglerna har i allt väsentligt sin motsvarighet i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt. I en promemoria som har tagits fram inom Finansdepartementet föreslås vissa förändringar av mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, som innebär att det svenska mervärdesskattesystemet ytterligare anpassas till EU-rätten. Promemorian innehåller även andra förslag. Förslagen som handlar om återbetalning av mervärdesskatt och punktskatter till utländska diplomater m.fl. har sin grund i ett förslag från Skatteverket. Förslaget om ändring av reglerna om uttagsbeskattning av fastighetstjänster inom staten har sin bakgrund i Riksrevisionens rapport Skattekontroll – en fråga om förtroendet för offentlig förvaltning (RiR 2013:12). I rapporten uppmärksammar Riksrevisionen att reglerna om uttagsbeskattning av fastighetstjänster inom staten bör ses över. Förslaget om ändring av reglerna om beskattningsmyndighet vid import av varor har föranletts av ett förslag på lagändring som inkommit till Finansdepartementet från Sveriges Kommuner och Landsting. Enligt Högsta förvaltningsdomstolen strider den s.k. slussningsregeln både mot mervärdesskattedirektivet och mot fördraget om Europeiska unionens funktionssätt. Mot den bakgrunden har Skatteverket föreslagit att slussningsregeln i ML ska slopas. Vidare föreslås i promemorian vissa justeringar vad gäller tidpunkt för registrering av överskjutande mervärdesskatt och punktskatt. 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*. Remissyttrandena finns tillgängliga i Finansdepartementet (dnr Fi2014/3465).

4 Återbetalning av mervärdesskatt och vissa punktskatter till utländska diplomater m.fl.

4.1 Bakgrund

Utländska diplomater m.fl. har, om särskilda förutsättningar är uppfyllda, rätt till återbetalning av mervärdesskatt som hänför sig till förvärv av vissa varor och tjänster. Det finns även en rätt till återbetalning av punktskatt på alkohol, tobak och energi. Den amerikanska ambassaden har i en hemställan (dnr Fi2012/1047) föreslagit att återbetalningen sker med ett schablonbelopp i stället för med ett belopp som motsvarar den skatt som tagits ut. I ett brev till Sverige från Europeiska kommissionen (dnr Fi2014/2347) påpekar kommissionen att återbetalningen av mervärdesskatt till EU-institutionerna är betungande. Kommissionen anser att det skulle kunna vara en fördel om Sverige övergick till ett

system med direkta undantag från mervärdesskatt. Skatteverket har hemställt om att regeringen ska vidta vissa åtgärder för att förändra reglerna om återbetalning av mervärdesskatt och punktskatt (dnr Fi2014/1265). Skatteverket föreslår att ansökan om återbetalning av mervärdesskatt och punktskatter ska ställas direkt till Skatteverket och inte, som i dag, först till Utrikesdepartementet. Vidare föreslås att det införs en möjlighet att ansöka om återbetalning genom en behörig företrädare. Skatteverket anser också att förteckningen i mervärdesskattelagen (1994:200) över de varor och tjänster som berättigar till återbetalning bör uppdateras. Skatteverkets förslag och bedömningar redovisas närmare nedan under varje enskilt förslag.

4.2 Gällande rätt

4.2.1 EU-rätt

Befrielse från mervärdesskatt

Skattebefrielse på mervärdesskatteområdet för utländska beskickningar, EU-institutioner, internationella organisationer, diplomater m.fl. följer av artikel 151.1 första stycket i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet). Enligt bestämmelsen ska bl.a. följande undantas:

- Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster inom ramen för diplomatiska och konsulära förbindelser,
- Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster till Europeiska gemenskapen, Europeiska atomenergigemenskapen, Europeiska centralbanken, Europeiska investeringsbanken eller organ som har inrättats av gemenskaperna och för vilka protokollet av den 8 april 1965 om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier gäller, inom de gränser och på de villkor som fastställs genom protokollet och avtalen om dess genomförande eller avtalen om deras säte och i den mån detta inte leder till snedvridning av konkurrensen,
- Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster till andra internationella organ än dem som avses ovan, vilka är erkända som sådana av de offentliga myndigheterna i värdmedlemsstaten, och till medlemmar av sådana organ, inom de gränser och på de villkor som fastställs genom de internationella konventionerna om inrättande av dessa organ eller genom avtalen om deras säte.

Enligt artikel 151.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet är det upp till värdlandet att fastställa villkor och begränsningar för när undantag ges från skatteplikt. Av artikel 151.2 i mervärdesskattedirektivet följer att undantagen från skatteplikt kan beviljas i form av återbetalning av mervärdesskatten.

Befrielse från punktskatt

Skattebefrielse från punktskatt på alkohol, tobak och energi för bl.a. utländska beskickningar, internationella organisationer, diplomater m.fl. följer av artikel 12.1 i direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008

om allmänna regler för punktskatt och upphävande av direktiv 92/12/EEG (punktskattedirektivet). Enligt bestämmelsen ska bl.a följande undantas från betalning av punktskatt:

- Varor som är avsedda att användas i samband med diplomatiska eller konsulära förbindelser.
- Varor som är avsedda att användas av internationella organisationer som är erkända som sådana av de offentliga myndigheterna i värdmedlemsstaten, samt för medlemmar i sådana organisationer, inom de gränser och på de villkor som fastställts genom de internationella konventionerna om upprättandet av dessa organisationer eller genom avtal med organisationernas ledning.

Enligt artikel 12.2 i punktskattedirektivet ska undantaget från skatteplikt gälla med förbehåll för de villkor och begränsningar som fastställs av värdmedlemsstaten. Medlemsstaterna får bevilja undantag genom återbetalning av punktskatt.

4.2.2 Svensk rätt

Befrielse från mervärdesskatt

Skattebefrielse från mervärdesskatt för utländska beskickningar, EU-institutioner, internationella organisationer, diplomater m.fl. medges på tre olika sätt. Import som medför frihet från skatt enligt lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import m.m. och viss unionsinterna förvärv undantas från beskattning. För vissa varor och tjänster medges befrielse från mervärdesskatt (10 kap. 6 och 7 §§). När det gäller motorfordon finns en rätt att, under vissa förutsättningar, förvärva ett fordon inom landet utan mervärdesskatt (3 kap. 26 a §).

Befrielse från punktskatt

Regler om skattebefrielse från punktskatt på alkohol, tobak och energi återfinns i de enskilda lagarna som reglerar de olika punktskatterna. Enligt 31 d § lagen (1994:1564) om alkoholskatt, 31 d § lagen (1994:1563) om tobaksskatt och 9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi har utländska beskickningar i Sverige, karriärkonsulat i Sverige eller sådana internationella organisationer som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, rätt till återbetalning av alkoholskatt, tobaksskatt samt energiskatt och koldioxidskatt på bränsle på varor som förvärvats inom landet. Detsamma gäller diplomatiska företrädare vid utländska beskickningar i Sverige och karriärkonsul vid utländska konsulat i Sverige. Den krets som har rätt till återbetalning omfattar även medlemsstaters ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation, under förutsättning att Sverige träffat överenskommelse med en annan stat eller mellanfolklig organisation om detta.

Återbetalningen av mervärdesskatt och punktskatt

Enligt EU-rätten är det valfritt för medlemsstaterna att medge skattebefrielse genom en direkt befrielse eller genom återbetalning (artikel 151.2 i mervärdesskattedirektivet och artikel 12.2 i punktskattedirektivet). Sverige tillämpar i huvudsak ett system med

återbetalning. Bestämmelser om förfarandet vid återbetalningen finns i förordningen (1994:224) om återbetalning av mervärdesskatt och vissa punktskatter till hjälporganisationer, utländska beskickningar m.fl.

4.3 Omfattningen av rätten till återbetalning av mervärdesskatt

4.3.1 Bakgrund

Som nämnts ovan medges befrielse från mervärdesskatt för utländska beskickningar, EU-institutioner, internationella organisationer, diplomater m.fl. i huvudsak genom återbetalning. Bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet är i svensk rätt genomförda främst i 10 kap. ML. För fysiska personer, dvs. inte för beskickningen, den internationella organisationen etc. i sig, medges endast återbetalning av mervärdesskatt hänförlig till de varor och tjänster som räknas upp i 10 kap. 7 § ML. Av bestämmelsen följer att medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar och karriärkonsuler vid utländska konsulat i Sverige har, under förutsättning att de inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet, på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av

1. radiomottagare, televisionsapparater, skivspelare, bandspelare, förstärkare och högtalare,
2. kameror, objektiv till kameror, projektorer och annan utrustning för film- eller bildåtergivning,
3. hushållsmaskiner och liknande varor, såsom diskmaskiner, kylskåp, tvättmaskiner, manglar och dammsugare,
4. skrivmaskiner, räknemaskiner och utrustning med liknande användning,
5. möbler, belysningsarmaturer, inredningstextilier, mattor, pianon och flyglar,
6. tillbehör eller utrustning till motorfordon eller till sådana varor som anges i 1–5,
7. tjänster på sådana varor som anges i 1–6 eller på motorfordon,
8. tjänster på en fastighet i samband med inmontering av sådana varor som anges i 3,
9. sådana bränslen som avses i 6 § 6, och
10. alkohol- och tobaksvaror.

Av 10 kap. 7 § andra stycket ML följer att även medlemsstaters ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till sådana förvärv som anges i 10 kap. 7 § första stycket ML. Detta under förutsättning att Sverige träffat överenskommelse med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation om detta.

Enligt 10 kap. 8 § ML är en förutsättning för återbetalning att det är frågan om förvärv för personligt bruk och den sammanlagda ersättningen enligt varje faktura uppgår till minst 1 000 kronor. När det gäller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 7 § första stycket 9 och 10 är det tillräckligt

att den sammanlagda ersättningen enligt varje faktura uppgår till minst 200 kronor.

Utländska beskickningar, karriärkonsulat i Sverige eller sådana internationella organisationer som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall har också rätt till återbetalning av mervärdesskatt. Enligt 10 kap. 6 § ML omfattar rätten till återbetalning ingående skatt som hänför sig till förvärv av

1. varor som är avsedda för inredning eller utrustning av en sådan byggnad som är avsedd för förvärvaren,
2. inventarier eller trycksaker för den verksamhet som utövas av förvärvaren,
3. tillbehör eller utrustning till motorfordon, som ägs av förvärvaren,
4. tjänster på en sådan fastighet som är avsedd för förvärvaren samt på sådana varor som anges ovan eller på motorfordon,
5. teletjänster, vatten, elektrisk kraft, avloppsrening eller sophämtning för en fastighet som är avsedd för förvärvaren,
6. sådana bränslen för vilka energiskatt och koldioxidskattenligt lagen (1994:1776) om skatt på energi ska tas ut,
7. alkohol- och tobaksvaror,
8. tjänster avseende uthyrning av byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet, under förutsättning att uthyrningstjänsten är avsedd för den verksamhet som utövas av förvärvaren, och
9. bevakningstjänster avseende fastighet eller lokal som är avsedd för den verksamhet som utövas av förvärvaren.

4.3.2 Förteckningen av varor och tjänster som ger rätt till återbetalning av mervärdesskatt

Regeringens förslag: Förteckningen över varor och tjänster för vilka medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar m.fl. medges återbetalning av mervärdesskatt uppdateras och görs mer teknikneutral.

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2016.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Jönköping, Sveriges advokatsamfund, Skatteverket, Juridiska institutionen vid Stockholms universitet, Kommerskollegium, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Ekonomistyrningsverket och Tullverket* tillstyrker förslaget eller har inga invändningar mot förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Uppräkningen av varor och tjänster i 10 kap. 7 § ML har i stort sett varit oförändrad sedan rätten till återbetalning infördes 1973. Vissa tjänster lades dock till i förteckningen genom ändringar som trädde i kraft den 1 januari 1996, se vidare propositionen Skattefrihet för internationella organisationer, diplomater m.fl. mervärdesskatt och punktskatter (prop.1995/96:232). Den tekniska utvecklingen har medfört att det finns ett behov av att modernisera förteckningen och göra den mer tidsenlig. En uppdatering av förteckningen bör dock ske på ett sådant sätt att omfattningen av återbetalningsrätten inte utvidgas. Skatteverket konstaterar att

uppräknningen i 10 kap. 7 § ML är detaljerad och till vissa delar omodern. Det faktum att terminologin i bestämmelsen är föråldrad medför att det aldrig yrkas återbetalning av betald skatt för vissa varor och tjänster som finns uppräknade. Vidare finns det en rad moderna produkter som visserligen uppfyller de krav som uppställdes vid bestämmelsens införande, men som inte återfinns på listan och därmed inte berättigar till återbetalning. Skatteverket har därför av praktiska skäl medgett återbetalning av mervärdesskatt hänförlig till vissa varor som inte finns uppräknade i 10 kap. 7 § ML.

Det finns en risk för att den nuvarande ordningen medför osäkerhet hos de sökande kring bestämmelsens tillämpningsområde. Förteckningen i 10 kap. 7 § ML bör mot denna bakgrund göras mer modern, teknikneutral och generell. I den första punkten räknas radiomottagare, televisionsapparater, skivspelare, bandspelare, förstärkare och högtalare upp. Denna lydelse är föråldrad och alltför specifik. Istället föreslås lydelsen utrustning för hemmabruk avsedd för mottagning, inspelning eller uppspelning av ljud och bild. För att göra den andra punkten mer teknikneutral föreslås att ordet projektorer stryks. I den tredje punkten räknas diskmaskiner, kylskåp, tvättmaskiner, manglar och dammsugare upp. För att göra den uppräknningen mer neutral föreslås lydelsen vitvaror och hushållsmaskiner. I den fjärde punkten nämns skrivmaskiner, räknemaskiner och annan utrustning med liknande användning. Det föreslås ersättas med datorer och utrustning med liknande användning. Detta för att göra den fjärde punkten mer modern och teknikneutral. Förslaget föranleder ändring av 10 kap. 7 § ML.

4.4 Ansökan och återbetalning

4.4.1 Bakgrund

Ansökan om återbetalning ska göras skriftligt av den som är berättigad till återbetalning. Ansökan ges in till Utrikesdepartementet och omfattar inköp under ett kalenderkvartal. Ansökan ska vara åtföljd av en faktura. Utrikesdepartementet överlämnar sedan ansökan till Skatteverket med uppgift om huruvida den sökande har rätt till återbetalning. Skatteverket kontrollerar därefter att den skatt som den sökande begärt återbetalning av är sådan skatt som ska återbetalas, och administrerar återbetalningen. För 2013 återbetalades totalt 5 200 000 kronor av inbetalad mervärdesskatt och punktskatt.

Den amerikanska ambassaden har föreslagit att återbetalningssystemet för mervärdesskatt och punktskatt ändras på så sätt att återbetalningen sker med ett schablonbelopp i stället för med det exakta belopp som har betalats. Detta motiveras med att det skulle medföra en betydande förenkling för diplomater i Sverige. EU-kommissionen har påpekat att det svenska systemet för återbetalning av mervärdesskatt för EU-institutionerna är betungande. EU-kommissionen anser att Sverige bör tillåta köp av varor och tjänster utan att mervärdesskatt tas ut. Skatteverket har i en hemställan föreslagit att det införs regler som medger att ansökan om återbetalning av mervärdesskatt och punktskatter

får ges in av en behörig företrädare och att denne får ta emot återbetalningen.

4.4.2 Ansökan till Skatteverket

Regeringens förslag: Ansökan om återbetalning av mervärdesskatt och punktskatter ställs direkt till Skatteverket.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2016.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Jönköping, Sveriges advokatsamfund, Skatteverket, Juridiska institutionen vid Stockholms universitet, Kommerskollegium, Tullverket, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Ekonomistyrningsverket och SA Forax NV* tillstyrker förslaget eller har inga invändningar mot förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Enligt nuvarande regler ställs ansökan om återbetalning av mervärdesskatt och punktskatter till Utrikesdepartementet som efter vissa kontroller sedan skickar ansökan till Skatteverket för vidare handläggning. Det nuvarande systemet anses krångligt av både de som ansöker om återbetalning och av Utrikesdepartementet som mottar ansökningarna. Hanteringen skulle förenklas om ansökan i stället ställdes direkt till Skatteverket. Skatteverket bedömer att en sådan förändring skulle korta handläggningstiderna med cirka tre veckor. För att ansökan ska kunna ställas till Skatteverket i stället för till Utrikesdepartementet krävs att Skatteverket kan kontrollera att de personer som ansöker om återbetalning har rätt till återbetalning. Denna kontroll sköts i dag av Utrikesdepartementet. En förutsättning är således att Skatteverket får tillgång till en förteckning över medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar och karriärkonsuler vid utländska konsulat i Sverige, samt medlemsstaters ombud och personal vid internationella organisationer med säte i Sverige. Enligt Skatteverket och Utrikesdepartementet finns sådan nödvändig information tillgänglig för offentligt bruk via Utrikesdepartementets hemsida. För att förenkla ansökningsprocessen för de sökande och för Utrikesdepartementet samt förkorta handläggningstiden bör reglerna ändras på så sätt att ansökan om återbetalning ställas till Skatteverket i stället för till Utrikesdepartementet. Förslaget föranleder ändring av 2 § i förordningen (1994:224) om återbetalning av mervärdesskatt och vissa punktskatter till hjälporganisationer, utländska beskickningar m.fl. Förordningsändringen behandlas inte i denna lagrådsremiss.

4.4.3 Återbetalning med ett schablonbelopp

Regeringens bedömning: Återbetalning av mervärdesskatt och punktskatt bör inte ske med ett schablonbelopp.

Promemorians bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna har inte haft några synpunkter i denna del.

Skälen för regeringens bedömning: Den amerikanska ambassaden har föreslagit att det nuvarande systemet för återbetalning ersätts med ett nytt system där återbetalning görs med ett schablonbelopp i stället för med ett belopp motsvarande den mervärdesskatt och punktskatt som har betalats.

Skatteverket har utrett möjligheten att återbetala mervärdesskatt och punktskatt med ett schablonbelopp. Skatteverket har utgått ifrån att ett sådant förfarande ska vara attraktivt för de sökande men samtidigt kostnadsneutralt ur offentligfinansiellt hänseende. Skatteverket har vidare antagit att ett sådant system skulle vara valfritt att tillämpa och endast omfatta fysiska personer.

Baserat på uppgifter från 2013 om antalet sökande och de belopp varje sökande begärde återbetalning för, samt den omständighet att ett nytt system ska vara kostnadsneutralt, gör Skatteverket bedömningen att 53 procent av de sökande skulle tilltalas av en schablonersättning. Resterande personer skulle välja att ansöka om återbetalning motsvarande den skatt som betalats, eftersom det beloppet överstiger schablonersättningen.

Skatteverket gör vidare bedömningen att det är svårt att införa en schablon som är kostnadsneutral. Om det blir möjligt att ansöka om utbetalning av en schablonersättning kommer troligtvis antalet personer som ansöker om återbetalning att öka.

Återbetalning med ett schablonbelopp skulle visserligen innebära en viss förenkling för de sökande som väljer att ansöka om ett schablonbelopp. Detta eftersom en sådan ansökan exempelvis inte behöver innehålla uppgifter om olika inköp och inte behöver styrkas med fakturor. Återbetalning med ett schablonbelopp kan också tänkas medföra en viss förenkling för Skatteverket. Mot bakgrund av att det nuvarande systemet med återbetalning av faktiskt betalad skatt skulle tillämpas parallellt med ett nytt system med en schablonersättning medför det dock endast en mindre förenkling för Skatteverket.

Som Skatteverket påpekat är det också troligt att återbetalning med schablonbelopp inte kommer att bli kostnadsneutralt eftersom fler personer än i dag kan tänkas ansöka om återbetalning. En sådan möjlighet skulle således medföra ökade offentligfinansiella kostnader. De personer som inte ansöker om återbetalning i nuvarande system men som kan antas vilja ansöka om återbetalning med en schablonersättning är t.ex. personer som endast i begränsad utsträckning betalar mervärdesskatt och punktskatter och därför väljer att avstå sin rätt till återbetalning. De personer som idag inte är berättigade till återbetalning på grund av att de inte betalat någon mervärdesskatt eller punktskatter kan också tänkas vilja ansöka om ersättning med ett schablonbelopp. Det är mycket tveksamt om det bör införas ett system som medger återbetalning av skatt som aldrig har betalats.

Sammanfattningsvis överväger inte fördelarna med att införa en återbetalning med ett schablonbelopp nackdelarna. En återbetalning av mervärdesskatt och punktskatt med ett schablonbelopp bör därför inte införas.

4.4.4 Ansökan och återbetalning genom ombud

Regeringens bedömning: Det bör inte införas en möjlighet att ansöka om och ta emot återbetalning av mervärdesskatt och punktskatter via ett ombud.

Promemorians bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *SA Forax NV* anser att det ska införas en möjlighet att ansöka om och motta återbetalning av mervärdesskatt och punktskatter via ett ombud. *SA Forax NV* menar att det med stöd av praxis från EU-domstolen är möjligt att medge återbetalning av mervärdesskatt och punktskatter till ett ombud.

Skälen för regeringens bedömning: Skatteverket har hemställt om att det införs bestämmelser som innebär att en behörig företrädare skulle kunna ansöka om återbetalning och ta emot återbetalningen. Enligt Skatteverket skulle ett system med möjlighet att ansöka om återbetalning via en behörig företrädare medföra en förenkling. För Skatteverket innebär det en förenkling på så sätt att verket får färre sökanden. För de som har rätt till återbetalning innebär det en förenkling eftersom de personerna inte behöver hantera en viss del av ansökningarna själva.

Ett sådant förfarande tillämpas i Frankrike, Italien, Spanien, Holland, Belgien och Luxemburg. För närvarande finns det endast ett företag som tillhandahåller denna möjlighet. Enligt uppgift från det företaget (kortföretaget) kan personer som är berättigade till återbetalning ansöka om ett bensinkort hos kortföretaget. Kortföretaget och kortinnehavaren upprättar ett avtal som bl.a. ger kortföretaget rätt att som ombud för kortinnehavaren ansöka om återbetalning av skatt och ta emot återbetalningen. Kortföretaget samarbetar i sin tur med en bensinkedja. Bensinkortet kan användas för att betala för drivmedel på stationer hos det företag som bensinkortet anslutits till. Kortföretaget faktureras för de inköp som görs av kortinnehavaren, inklusive mervärdesskatt och punktskatter. Kortföretaget får betala ett lägre pris för drivmedlet än det s.k. pumppriset. Kortföretaget fakturerar sedan kortinnehavaren pumppriset för det drivmedel som köpts, utan mervärdesskatt och punktskatter. Kortföretaget ansöker sedan om återbetalning av mervärdesskatt och punktskatter hos den nationella skattemyndigheten. Kortföretaget ansöker om återbetalning av skatt beräknat på det pris kortföretaget betalat till bensinkedjan, dvs. ett pris som är lägre än pumppriset. Mellanskillnaden mellan det pris som kortföretaget betalar och pumppriset utgör kortföretagets vinst.

Om regler införs som möjliggör ett sådant system med bensinkort innebär det att det införs regler som är anpassade för ett enda företag (kortföretaget) som samarbetar med en enda försäljare av drivmedel. Det bedöms inte lämpligt att införa regler anpassade för ett företag och en specifik transaktionsmodell. Även om ett system med bensinkort införs skulle de personer som ansöker om återbetalning av skatt också fortsättningsvis ansöka om återbetalning av skatt på det sätt som sker nu. Detta eftersom återbetalning av mervärdesskatt och punktskatter på övriga varor och tjänster inte skulle hanteras via det särskilda systemet med bensinkort. Ett system med bensinkort bedöms därför endast medföra begränsade förenklingar och kostnadsbesparingar.

Därtill kommer eventuella praktiska problem med hanteringen av ett sådant system. Eftersom det inte är säljaren av drivmedlet och den som har rätt till återbetalning som är avtalsparter kommer det inte framgå av fakturan, och det underlag som redovisas för Skatteverket, vem som har använt bensinkortet vid betalning av drivmedel. Det skulle därför behöva utvecklas ett system som gör det möjligt för Skatteverket att på ett enkelt sätt kontrollera att den person som kortföretaget agerar ombud för har rätt till återbetalning. Sammantaget bedöms inte fördelarna med att införa regler som möjliggör för ett system med bensinkort nackdelarna. Det bör därför inte införas regler som medger möjlighet att ansöka om och motta återbetalning av skatt via ett ombud.

5 Beskattningsbar person vid tillfällig omsättning av nya transportmedel

5.1 Bakgrund

Genom propositionen Begreppet beskattningsbar person – en teknisk anpassning av mervärdesskattelagen (prop. 2012/13:124) infördes i mervärdesskattelagen de unionsrättsliga begreppen beskattningsbar person och ekonomisk verksamhet. Dessutom gjordes vissa följdändringar i syfte att ytterligare anpassa lagstiftningen till rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet). I det lagstiftningsärendet behandlades dock inte frågan om ett införande av en motsvarighet till direktivets bestämmelse om utvidgning av begreppet beskattningsbar person till även den som endast tillfälligtvis omsätter ett nytt transportmedel (se prop. 2012/13:124 s. 73). Den frågan behandlas i stället i detta ärende.

5.2 Gällande rätt

5.2.1 EU-rätt

Ett förvärv av ett nytt transportmedel från en annan medlemsstat beskattas alltid såsom ett unionsinternt förvärv i destinationslandet. Det gäller oavsett köparens mervärdesskatterättsliga status (se artikel 2.1 b i och ii i mervärdesskattedirektivet). Eftersom förvärvet ska beskattas, undantas omsättningen från skatteplikt (jfr artikel 138.1 och 138.2 a i direktivet). Enligt artikel 9.2 i mervärdesskattedirektivet ska var och en som tillfälligtvis utför en leverans av ett nytt transportmedel, som transporteras till förvärvaren av säljaren eller av förvärvaren eller för säljarens eller förvärvarens räkning ut ur en medlemsstats territorium men inom unionens territorium, anses som en beskattningsbar person. Av artikel 172 i direktivet följer att varje person som anses som en beskattningsbar person på grund av tillfällig omsättning av ett nytt transportmedel har rätt till avdrag för den mervärdesskatt som ingår i

inköpspriset eller som har betalats för importen eller det unionsinterna förvärvet. Artikel 9 innehåller även vissa begränsningar av avdragsrätten.

5.2.2 Svensk rätt

I mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, finns bestämmelserna om unionsinterna förvärv av nya transportmedel i 2 a kap. 2 § 1 och 3 § första stycket 1. Omsättning av ett nytt transportmedel som transporteras från Sverige till ett annat EU-land undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a § ML. Av 10 kap. 11 § ML framgår att den som i ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken rätt till avdrag enligt 8 kap. saknas på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a §. Återbetalningsrätten för den som omsätter ett nytt transportmedel men som inte bedriver ekonomisk verksamhet regleras i 10 kap. 11 a § ML.

5.3 Utvidgning av begreppet beskattningsbar person vid tillfällig omsättning av nya transportmedel

Regeringens förslag: Den som tillfälligtvis omsätter ett nytt transportmedel ska anses vara en beskattningsbar person. En anpassning till mervärdesskattedirektivet görs av reglerna om återbetalning för ingående skatt. Regler införs om hur återbetalning ska begäras.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2016.

Promemorians förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Promemorians förslag innehåller dock inte ett undantag från förseningsavgift. Promemorians förslag innehåller färre regler om förfarandet och lagtexten är språkligt något annorlunda utformad.

Remissinstanserna: De remissinstanser som har yttrat sig tillstyrker eller har inga invändningar mot förslaget. *Skatteverket* föreslår att förseningsavgift inte bör tas ut om den beskattningsbara personen lämnar deklarationen med ansökan om återbetalning av ingående skatt efter förfallodatum.

Skälen för regeringens förslag: Enligt artikel 9.2 i mervärdesskattedirektivet ska var och en som tillfälligtvis utför en leverans av ett nytt transportmedel, som transporteras till förvärvaren av säljaren eller av förvärvaren eller för säljarens eller förvärvarens räkning ut ur en medlemsstats territorium men inom unionens territorium, anses som en beskattningsbar person. Någon direkt motsvarighet till bestämmelsen finns inte i mervärdesskattelagen. Bestämmelsen i direktivet är att betrakta mot bakgrund av att ett förvärv av ett nytt transportmedel från en annan medlemsstat alltid beskattas såsom ett unionsinternt förvärv i destinationslandet även om köparen är en privatperson (artikel 2.1 b i och ii, jfr 2 a kap. 2 § 1 och 3 § första stycket 1 ML). Det förhållandet att beskattning undantagslöst ska ske av förvärvet medför att omsättningen

undantas från skatteplikt, oavsett vem köparen är (artikel 138.1 och 138.2 a, jfr 3 kap. 30 a § ML). Den som anses som en beskattningsbar person på grund av tillfällig omsättning av nya transportmedel har, en i vissa avseenden begränsad, avdragsrätt enligt artikel 172. I mervärdesskattelagen finns motsvarande återbetalningsrätt i 10 kap. 11 a §.

De gällande reglerna i mervärdesskattelagen avseende omsättning av nya transportmedel leder i princip till samma materiella resultat som direktivet. En allmän utgångspunkt bör dock vara att mervärdesskattelagen så långt som möjligt bör överensstämma med direktivet även i systematiskt och formellt hänseende. Det bör därför införas en direkt motsvarighet till artikel 9.2 i direktivet. Det föreslås således att även den som tillfälligtvis omsätter nya transportmedel som transporteras från Sverige till ett annat EU-land ska anses vara en beskattningsbar person.

Även i fortsättningen bör rätten för den som inte bedriver ekonomisk verksamhet att återfå ingående skatt vid tillfällig omsättning av nya transportmedel regleras i 10 kap. 11 a § ML. Den som däremot bedriver ekonomisk verksamhet och omsätter nya transportmedel har i stället rätt till återbetalning enligt 10 kap. 11 § ML. Någon förändring i förhållande till vad som gäller i dag uppkommer således inte heller i detta avseende. Som en följd av införandet av en direkt motsvarighet till artikel 9.2 i direktivet bör det dock göras ändringar i utformningen av 10 kap. 11 a § ML. Dessutom bör ytterligare anpassning av 10 kap. 11 a § ML göras till ordalydelsen i direktivet avseende tidpunkten för inträdet av återbetalningsrätten. Det föreslås därför att återbetalning kan medges först sedan transportmedlet har levererats. En grundläggande förutsättning för återbetalningsrätt är att det visats att villkoren för att tillämpa undantaget i 3 kap. 30 a § ML är uppfyllda.

Den som tillfälligtvis omsätter ett nytt transportmedel till ett annat EU-land är skyldig att utfärda faktura enligt 11 kap. 1 § ML. Detta gäller således även för den som är en beskattningsbar person enbart till följd av tillfällig omsättning av nya transportmedel. Fakturan ska enligt 11 kap. 3 a § andra stycket ML utfärdas senast den femtonde dagen i den månad som följer på den månad under vilken skattskyldighet inträder enligt 1 kap. 4 a § för motsvarande unionsinternt förvärv, dvs. när det nya transportmedlet har levererats. Vidare bör en säljare även fortsättningsvis vara skyldig att ge in en kopia av fakturan till Skatteverket, jfr 14 b § mervärdesskatteförordningen (1994:223). Den skyldigheten regleras också fortsatt lämpligen i förordning.

För att förenkla hanteringen bör en ansökan om återbetalning av ingående skatt göras i en särskild skattedeklaration. Den som är en beskattningsbar person bara på grund av tillfällig omsättning av ett nytt transportmedel, och som har rätt till återbetalning av ingående skatt, bör inte vara skyldig att anmäla sig för registrering till mervärdesskatt. Regeringen föreslår att den särskilda skattedeklarationen ska lämnas in senast den 26 i andra månaden efter den månad då leveransen av transportmedlet ägde rum.

Förslaget i promemorian innebar att förseningsavgift i enlighet med huvudregeln i 48 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, ska tas ut om deklarationen inte kommit in i rätt tid. *Skatteverket* påpekar att ansökan om återbetalning är en rättighet för den enskilde och att

lämnandet av deklaration därmed är frivilligt. Skatteverket föreslår därför att förseningsavgift inte ska tas ut. Regeringen konstaterar att det förvisso förhåller sig så att det är den beskattningsbara personen som väljer om denne vill utnyttja sin rätt till återbetalning av ingående skatt, men finner att detta i sig inte utgör skäl för att avvika från huvudregeln om förseningsavgift vid för sent lämnad deklaration. Däremot anser regeringen – med hänsyn till att det normalt bör vara fråga om privatpersoner och då lämnandet av deklarationen inte sker löpande utan utgör en engångsföreteelse för den enskilde – att förseningsavgift inte ska tas ut.

Förslaget föranleder en ny paragraf, 4 kap. 2 §, och ändringar i 10 kap. 11 a § och 19 kap. 35 § ML. Vidare föranleder förslaget ändringar i 3 kap. 4 §, 7 kap. 1 §, 26 kap. 2, 7, 24 och 35 §§, 48 kap. 1 § och 53 kap. 1 § SFL.

6 Undantag från skatteplikt vid leveranser av varor till andra EU-länder

6.1 Bakgrund

När en vara säljs till ett företag i ett annat EU-land är det ofta köparen som ska beskattas för sitt förvärv av varan (s.k. unionsinternt förvärv). I rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet) finns därför ett undantag från skatteplikt för försäljningar av varor som ska levereras till andra EU-länder (artikel 138.1 i mervärdesskattedirektivet). Undantaget gäller vid leveranser av varor som transporteras till ett annat EU-land. Det finns också krav på köparens skattemässiga status för att försäljningen ska omfattas av undantaget. Undantaget ska t.ex. gälla om köparen är en beskattningsbar person som har avdragsrätt. I mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, finns motsvarande bestämmelser i 3 kap. 30 a §. Enligt den bestämmelsen gäller dock att köparen ska vara registrerad till mervärdesskatt. EU-domstolen har ansett att registreringsnumret för mervärdesskatt inte i sig kan påverka rätten till undantag om de materiella villkoren för en unionsintern leverans är uppfyllda (Dom VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punkt 51). Skatteverket har därefter i ett ställningstagande ansett att kravet på registreringsnummer kan frångås under vissa förutsättningar (Skatteverkets ställningstagande 2013-03-01, dnr 131 139907-13/111). Det finns därför skäl att se över bestämmelsen i 3 kap. 30 a § ML om undantag från skatteplikt vid unionsinterna leveranser.

6.2 Gällande rätt

6.2.1 EU-rätt

Mervärdesskattedirektivets bestämmelser

Av mervärdesskattedirektivets bestämmelser framgår att en leverans är undantagen från skatteplikt om varan ska transporteras av säljaren eller köparen eller för deras räkning ut ur ett EU-land till ett annat EU-land. Det gäller om köparen är en beskattningsbar person eller en icke beskattningsbar juridisk person som agerar i denna egenskap i en annan medlemsstat än den som varorna transporteras ifrån (artikel 138.1 i mervärdesskattedirektivet).

Undantaget gäller därmed även vid leveranser till en icke beskattningsbar juridisk person eller en beskattningsbar person som enbart utför leveranser av varor eller tillhandahåller tjänster som inte medför rätt till avdrag (artikel 139.1 andra stycket jämförd med artikel 3.1 b i mervärdesskattedirektivet). Det förutsätter dock att det sammanlagda beloppet för köparens unionsinterna förvärv under det löpande kalenderåret eller det föregående kalenderåret överstiger det tröskelvärde för förvärvsbeskattning som landet har fastställt. Förvärvaren kan också välja att de unionsinterna förvärven ska vara föremål för mervärdesskatt även om beloppet inte överstiger tröskelvärdet (artikel 3.3 i mervärdesskattedirektivet). Det blir i så fall förvärvaren som ska beskattas istället för säljaren.

Vid leverans av nya transportmedel och punktskattepliktiga varor finns särskilda bestämmelser både vad gäller förutsättningarna för undantaget (artikel 138.2 i mervärdesskattedirektivet) och de unionsinterna förvärven.

EU-domstolens praxis

EU-domstolen har uttalat att det varken i artikel 138.1 i mervärdesskattedirektivet eller i domstolens praxis omnämns en skyldighet att ha ett registreringsnummer för mervärdesskatt bland de uttömmande uppräknade materiella villkoren för en gemenskapsintern leverans. Ett sådant nummer ger en upplysning om den beskattningsbara personens status i mervärdesskattehänseende och underlättar skattekontrollen vid transaktioner inom gemenskapen. Det är dock ett formellt krav som inte kan påverka rätten till undantag från mervärdesskatt om de materiella villkoren för en gemenskapsintern leverans är uppfyllda (Dom Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punkterna 59-61).

EU-domstolen har också ansett att en medlemsstat inte kan neka en tillämpning av undantaget för gemenskapsintern leverans enbart på den grunden att leverantören inte har uppgett registreringsnumret för mervärdesskatt. Det avsåg ett fall där leverantören efter att ha agerat i god tro och vidtagit de åtgärder som rimligen kan krävas, inte kunde uppge detta nummer utan istället hade lämnat andra uppgifter som på ett tillfredsställande sätt visade att förvärvaren var en beskattningsbar person som agerat i denna egenskap (Dom VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punkt 58).

6.2.2 Svensk rätt

Omsättningar av varor kan vara undantagna från skatteplikt om varorna transporteras av säljaren eller köparen eller för deras räkning från Sverige till ett annat EU-land. Det gäller om köparen är registrerad i ett annat EU-land som skattskyldig till mervärdesskatt för omsättning av varor eller tjänster eller för förvärv av varor (3 kap. 30 a § första stycket 1 ML). Vid omsättning av nya transportmedel och punktskattepliktiga varor gäller dock andra krav på köparen.

6.3 Registreringsnummer vid undantag från skatteplikt vid leveranser av varor till andra EU-länder

Regeringens förslag: Undantaget från skatteplikt för leveranser av varor till andra EU-länder kan tillämpas även i avsaknad av registreringsnummer till mervärdesskatt.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2016.

Promemorians förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Promemorians förslag till lagtext är språkligt och redaktionellt något annorlunda utformad.

Remissinstanserna: *Skatteverket, Juridiska institutionen vid Stockholms universitet, FAR, Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Jönköping, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Sveriges advokatsamfund, Ekonomistyrningsverket och Lantbrukarnas Riksförbund* tillstyrker förslaget eller har inget att invända mot förslaget. *Regelrådet* anser att konsekvensutredningen är bristfällig. I denna del hänvisas till avsnitt 14.4.

Skälen för regeringens förslag: Inom EU-finns en gemensam ordning för beskattningen av varor som transporteras mellan olika EU-länder. Om nationella bestämmelser avviker från denna ordning kan det uppkomma situationer med dubbelbeskattning eller utebliven beskattning vid varuhandel mellan olika EU-länder. I mervärdesskattedirektivets bestämmelser om undantag vid försäljning av varor som transporteras till ett annat EU-land uppställs vissa villkor avseende köparen. Köparen ska vara en beskattningsbar person eller en icke beskattningsbar person som agerar i denna egenskap i ett annat EU-land (artikel 138.1 i mervärdesskattedirektivet). Undantaget ska dock inte tillämpas vid försäljning till köpare som inte ska beskattas för unionsinterna förvärv.

Mervärdesskattelagens bestämmelse i 3 kap. 30 a § första stycket 1 är utformad så att det är ett krav att köparen är registrerad till mervärdesskatt i ett annat EU-land. I mervärdesskattedirektivets undantag för unionsinterna leveranser finns dock inte något uttryckligt krav på att köparen ska vara registrerad till mervärdesskatt. Av EU-domstolens praxis framgår också att registreringsnumret för mervärdesskatt är ett formellt villkor som inte i sig påverkar rätten till undantag om de materiella villkoren för en unionsintern leverans är uppfyllda. Köparens registreringsnummer utgör i normalfallet ett

nödvändigt led för att visa att förutsättningarna för att tillämpa undantaget är uppfyllda. Det kan dock förekomma att undantaget ändå kan tillämpas om det på annat sätt går att säkerställa att villkoren för att tillämpa undantaget är uppfyllda.

Det kan således finnas situationer då undantaget vid unionsinterna leveranser kan tillämpas trots att köparen saknar ett registreringsnummer för mervärdesskatt. Bestämmelsen i 3 kap. 30 a § ML bör därför ändras för att uppnå överensstämmelse med mervärdesskattedirektivet. Undantaget ska kunna bli tillämpligt om köparen är en sådan beskattningsbar person eller icke beskattningsbar juridisk person som ska beskattas för sitt förvärv av varan, även om ett registreringsnummer saknas.

Förslaget föranleder ändringar i 2 kap. 7 §, 3 kap. 30 och 30 a §§, 10 kap. 11 och 13 b §§, 11 kap. 1 § och 19 kap. 1 § ML. Vidare föranleder förslaget en ny 3 kap. 30 c § ML. Förslaget föranleder också ändring i 40 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt och 7 kap. 2 § lagen (1994:1776) om skatt på energi.

7 Uttagsbeskattning av fastighetstjänster inom staten

7.1 Bakgrund

Verksamheter som avser uthyrning eller försäljning av fast egendom medför normalt inte skattskyldighet till mervärdesskatt. Avdragsrätten är enligt 8 kap. 3 § mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, knuten till en verksamhet som medför skattskyldighet. En fastighetsägare kan därför i många fall inte göra avdrag för ingående mervärdesskatt på upphandlade tjänster. I dessa fall blir mervärdesskatten på de upphandlade tjänsterna en kostnad i verksamheten. Om fastighetsägaren i stället väljer att utföra tjänsterna med egen personal skulle – i avsaknad av särskilda regler – någon kostnad för mervärdesskatt på arbetskostnaderna inte uppkomma. För att göra det kostnadsneutralt att utföra fastighetstjänster med egen personal respektive inhyrd personal finns regler om s.k. uttagsbeskattning i ML. Reglerna innebär att en fastighetsägare ska betala mervärdesskatt på fastighetstjänster som denne utför på sin fastighet med egen personal.

Riksrevisionen har granskat redovisning och kontroll av skatt i statliga myndigheter och kommuner. Resultatet av granskningen redovisas i granskningsrapporten Skattekontroll – en fråga om förtroendet för offentlig förvaltning (RiR 2013:12). Riksrevisionen har i rapporten uppmärksammat att statliga myndigheter inte uttagsbeskattar fastighetstjänster som de utför i egen regi trots att det inte finns något undantag för staten i nuvarande lagstiftning. Det har dock framkommit att en sådan uttagsbeskattning medför en konkurrenssnedvridning. Det finns mot denna bakgrund skäl att se över bestämmelserna.

7.2 Gällande rätt

Av 2 kap. 8 § första stycket ML följer att fastighetsägare ska betala mervärdesskatt på vissa tjänster som denne utför på egen fastighet i de fall det inte föreligger avdragsrätt eller rätt till återbetalning. Av paragrafens andra stycke framgår att tjänster som omfattas bland annat är byggnads- och anläggningsarbeten, reparationer och underhåll, lokalstädning, fönsterputsning eller annan fastighetsskötsel. Staten har enligt 8 kap. 8 § ML inte någon avdragsrätt för ingående skatt och lagen ger inte heller någon rätt till återbetalning av ingående skatt.

Enligt 3 kap. 29 § ML är kommunernas uttag av varor och tjänster för eget behov undantagna från skatteplikt. Undantaget gäller däremot inte en kommuns uttag av tjänster för arbeten på stadigvarande bostad. Till och med den 31 december 1994 omfattades även staten av samma undantag från uttagsbeskattning som kommunerna. Av förarbetena framgår att undantaget togs bort eftersom bedömningen gjordes att det inte fyllde någon funktion, se propositionen Mervärdesskatten och EG (prop. 1994/95:57 s. 121).

Bestämmelsen om uttagsbeskattning i 2 kap. 8 § ML har stöd i artikel 27 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet). Av artikel 27 framgår att medlemsstaterna för att hindra snedvridning av konkurrensen, efter samråd med mervärdesskattekommittén, med tillhandahållande av tjänster mot ersättning får likställa en beskattningsbar persons utförande av tjänster för rörelsens behov, om full avdragsrätt för mervärdesskatten på tjänsterna inte skulle ha förelegat om de hade tillhandahållits av en annan beskattningsbar person.

7.3 Undantag för statens uttag av arbeten på egen fastighet

Regeringens förslag: Statens uttag av fastighetstjänster undantas från skatteplikt i verksamhet med rätt till kompensation för mervärdesskatt. Ändringen träder i kraft den 1 januari 2016.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Skatteverket, Juridiska institutionen vid Stockholms universitet, Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Jönköping, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Sveriges advokatsamfund och Ekonomistyrningsverket* tillstyrker förslaget eller har inget att invända mot förslaget. *Näringslivets skattedelegation*, till vilket yttrande *Svenskt Näringsliv* och *Svenska Bankföreningen* ansluter sig, förutsätter att förslaget är förenligt med EU-rätten. *FAR* anser att förslagets förenlighet med EU-rätten och dess likhetsprincip bör tydliggöras.

Skälen för regeringens förslag: Liksom inom den privata fastighetssektorn kan statliga myndigheter överväga att utföra fastighetstjänster på sina fastigheter med egen personal. Eftersom statliga myndigheter varken har avdragsrätt för ingående mervärdesskatt eller rätt

till återbetalning medför nuvarande lagstiftning att statliga myndigheter ska uttagsbeskatta alla fastighetstjänster som utförs i egen regi.

Statliga myndigheter har däremot, med några få undantag, rätt till kompensation enligt förordningen (2002:831) om myndigheters rätt till kompensation för ingående mervärdesskatt. Kompensationssystemet innebär att den ingående mervärdesskatten på upphandlade varor och tjänster inte blir en kostnad i den statliga verksamheten och syftar till att skapa konkurrensneutralitet i myndigheternas val mellan att producera varor och tjänster i egen regi och att köpa in dem. Kompensationssystemet betraktas således inte som en del av mervärdesskattesystemet.

I samband med införandet av kompensationssystemet den 1 juli 1991 minskades de statliga myndigheternas anslag med ett belopp motsvarande det beräknade kompensationsbeloppet. Det innebär att myndigheternas anslag sedan införandet nettobudgeteras för att bara täcka myndigheternas utgifter exklusive mervärdesskatt. Av myndigheterna rekviderade belopp betalas ut av Skatteverket och debiteras en inkomstitel på statens budget.

Uttagsbeskattning omfattas däremot inte av definitionen för ingående skatt i 8 kap. 2 § ML. Myndigheterna kan därför inte få kompensation för den mervärdesskatt som tas ut vid uttagsbeskattningen. Detta innebär att om en myndighet utför en fastighetstjänst i egen regi och uttagsbeskattar den så blir det i praktiken dyrare än att köpa in tjänsten eftersom myndigheten i det senare fallet har rätt till kompensation.

Även kommuner har ett särskilt kompensationssystem för att undvika konkurrensnedvridning. För kommuner uppkommer däremot inte motsvarande problem eftersom kommunernas uttag av varor och tjänster för eget behov undantas från uttagsbeskattning enligt 3 kap. 29 § ML om det föreligger kompensationsrätt.

Med hänsyn till detta bör mervärdesskattelagen ändras så att uttagsbeskattning av fastighetstjänster inte ska ske när en myndighet har rätt till kompensation för ingående skatt.

Stöd för reglerna om uttagsbeskattning av arbeten i egen regi finns i artikel 27 i mervärdesskattdirektivet. För att förhindra snedvridning av konkurrensen kan en medlemstat enligt den bestämmelsen ta ut mervärdesskatt på en beskattningsbar persons utförande av tjänster för eget behov om denne inte skulle ha full avdragsrätt vid inköp av motsvarande tjänst. Uttagsbeskattningen syftar således till att förhindra att det uppkommer en snedvridning. Tjänster som utförs i egen regi ska därmed i mervärdesskattehänseende behandlas på ett likartat sätt som inköpta tjänster. En uttagsbeskattning av de tjänster som nu undantas skulle som beskrivits ovan medföra en snedvridning av motsvarande slag som den EU-rättsliga regleringen är avsedd att förhindra. EU-rätten bör mot denna bakgrund inte utgöra hinder för den föreslagna ändringen.

Regeringen föreslår därför att uttagsbeskattning inte ska ske när en myndighet har rätt till kompensation för ingående skatt. Ett undantag från skatteplikt för statens uttag av fastighetstjänster bör därför införas.

Förslaget föranleder ändringar i 3 kap. 29 § ML.

8 Rätt till återbetalning vid omsättning av guld

8.1 Bakgrund

I mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, finns bestämmelser om att köparen kan bli skattskyldig vid förvärv av skattpliktigt investeringsguld, guldmaterial och halvfärdiga guldprodukter (omvänd skattskyldighet). Den som gör omsättningen är således inte skattskyldig för omsättningen i ett sådant fall. I andra fall av omvänd skattskyldighet finns särskilda bestämmelser om rätt till återbetalning för ingående skatt för den som gör omsättningen. En sådan regel saknas dock vid omvänd skattskyldighet som avser guld. Med anledning av det bör det övervägas om reglerna om återbetalning av ingående skatt behöver ändras.

8.2 Gällande rätt

Köparen är skattskyldig vid omsättning mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade i landet, om omsättningen avser guldmaterial eller halvfärdiga produkter med en finhalt av minst 325 tusendelar eller avser investeringsguld vid frivillig skattskyldighet (1 kap. 2 § 4 a ML).

Den som bedriver verksamhet som medför skattskyldighet har rätt till avdrag för ingående skatt (8 kap. 3 § ML). Med verksamhet som medför skattskyldighet avses en hel eller del av en verksamhet i vilken omsättningen medför skattskyldighet för den som omsätter varan eller tjänsten (1 kap. 7 § och 1 kap. 2 § första stycket 1 § ML).

I 10 kap. ML finns bestämmelser om återbetalning av ingående skatt för den som t.ex. omsätter bygg- och anläggningsarbeten och omsättning av utsläppsrätter med omvänd skattskyldighet (10 kap. 1 och 11 e §§ ML). Det saknas dock en reglering om återbetalning som gäller omvänd skattskyldighet vid omsättning av guld. Skatteverket har ansett att en säljare med stöd av reglerna i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet) kan få avdrag vid förvärv som avser omsättning av guld som omfattas av omvänd skattskyldighet (Skatteverkets ställningstagande 2011-06-07, dnr 131 300711-11/111).

Mervärdesskattedirektivets huvudregel om avdragsrätt finns i artikel 168 där det framgår att varorna eller tjänsterna ska användas för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner.

8.3 Rätt till återbetalning av ingående skatt vid omvänd skattskyldighet avseende guld

Regeringens förslag: En rätt till återbetalning av ingående skatt införs vid omsättning av guld med omvänd skattskyldighet.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2016.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Skatteverket, Juridiska institutionen vid Stockholms universitet, FAR, Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Jönköping, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Sveriges advokatsamfund och Ekonomistyrningsverket* tillstyrker förslaget eller har inget att invända mot förslaget. *Regelrådet* anser att konsekvensutredningen är bristfällig. I denna del hänvisas till avsnitt 14.6.

Skälen för regeringens förslag: Det saknas särskilda regler i mervärdesskattelagen om avdragsrätt eller återbetalningsrätt för den som omsätter guld med omvänd skattskyldighet. Vid andra typer av omsättningar med omvänd skattskyldighet finns däremot regler om återbetalningsrätt för säljaren. Avdragsrätten är enligt 8 kap. 3 § ML knuten till en verksamhet som medför skattskyldighet. Med en sådan verksamhet förstås en verksamhet eller del av en verksamhet med omsättningar som säljaren är skattskyldig för. Mervärdesskattelagens regler om avdragsrätt är således kopplade till skattskyldigheten hos den som gör omsättningen. Som en följd av detta uppkommer inte heller någon avdragsrätt enligt ML för säljaren om det är köparen som är skattskyldig för omsättningen. Det skulle dock innebära att den ingående skatten som avser omsättningen skulle bli en faktisk skattebelastning för den som säljer guld, trots att omsättningen beskattas. Mervärdesskattedirektivets bestämmelse om avdragsrätt i artikel 168 får också anses innebära att den som levererar guld har avdragsrätt om leveransen ska beskattas. Mot denna bakgrund bör det införas en rätt till återbetalning av ingående skatt som avser omsättning av skattepliktigt guld i de fall som förvärvaren är skattskyldig för omsättningen. Detta föranleder ändringar i 10 kap. 1 och 11 e §§ ML.

9 Ansökan om återbetalning för beskattningsbara personer som är etablerade i annat EU-land

9.1 Bakgrund

Regler om återbetalning av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder finns i rådets direktiv 2008/9/EG om återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat. Reglerna innebär att ett särskilt elektroniskt förfarande kan användas när en beskattningsbar person ansöker om återbetalning i ett annat EU-land. Av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, framgår att det elektroniska förfarandet vid återbetalning endast kan användas av utländska beskattningsbara personer. Utländsk beskattningsbar person definieras i mervärdesskattelagen. Enligt definitionen avses en beskattningsbar person som inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet

eller ett fast etableringsställe här i landet och som inte heller är bosatt eller stadigvarande vistas här (1 kap. 15 § ML).

EU-domstolen har behandlat kravet avseende fast etableringsställe för att en återbetalning ska behandlas enligt reglerna i direktiv 2008/9/EG. För att nämnda direktiv inte ska vara tillämpligt krävdes enligt domstolen att beskattningsbara transaktioner faktiskt genomförs från det fasta etableringsstället i det EU-land i vilket ansökan görs (Dom Daimler och Widex, C-318/11 och C-319/11, EU:C:2012:666, punkt 37). Något motsvarande villkor om att transaktioner faktiskt ska ha genomförts från den fasta etableringen finns dock inte i mervärdesskattelagen.

9.2 Gällande rätt

9.2.1 EU-rätt

Av artikel 171.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet) framgår att rätten till återbetalning för beskattningsbara personer som inte är etablerade i den medlemsstat där de köper varor och tjänster men i en annan medlemsstat ska ske enligt genomföranderegler i direktiv 2008/9/EG. Enligt artikel 3 i sistnämnda direktiv ska det tillämpas på beskattningsbara personer som under återbetalningsperioden:

- inom den återbetalande medlemsstatens territorium varken har haft sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe från vilket affärstransaktioner genomförts, eller i avsaknad av ett sådant säte eller fast etableringsställe, inte heller varit bosatt eller stadigvarande vistats där.

- inte har levererat några varor eller tillhandahållit några tjänster som anses ha levererats eller tillhandahållits i den återbetalande medlemsstaten.

Från kravet på att det inte förekommit leveranser eller tillhandahållanden görs vissa undantag, bl.a. tillhandahållanden där förvärvaren är skattskyldig i enlighet med artiklarna 194–197 och artikel 199 i mervärdesskattedirektivet.

EU-domstolen har bedömt rekvisitet ”fast etableringsställe från vilket affärstransaktioner genomförts” i artikel 3. Domstolen ansåg att direktiv 2008/9/EG ska tillämpas om inte beskattningsbara transaktioner faktiskt genomförts från det fasta etableringsstället i den medlemsstat som ansökan om återbetalning görs i. Det räcker inte att etableringsstället har potential att genomföra beskattningsbara transaktioner. Förekomsten av faktiskt utförda transaktioner är avgörande för om återbetalningsrätt inte ska föreligga, oberoende av om den som ansökt om återbetalning har ett fast etableringsställe eller inte (Dom Daimler och Widex, C-318/11 och C-319/11, EU:C:2012:666).

9.2.2 Svensk rätt

I 19 kap. ML finns särskilda regler om återbetalning av ingående skatt till utländska beskattningsbara personer. Med utländsk beskattningsbar

person avses en beskattningsbar person som inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe här i landet och som inte heller är bosatt eller stadigvarande vistas här (1 kap. 15 § ML). Utländska beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder kan ansöka via en elektronisk portal (19 kap. 1 §). Den utländska beskattningsbara personen får inte ha omsatt några varor och tjänster inom landet (19 kap. 1 § första stycket ML). Undantag görs dock för vissa omsättningar som framgår av 19 kap. 1 § andra stycket ML. Det gäller exempelvis vissa omsättningar som förvärvaren är skattskyldig för enligt 1 kap. 2 § ML.

9.3 Återbetalning till beskattningsbara personer som är etablerade i annat EU-land

Regeringens förslag: Det elektroniska förfarandet för ansökan om återbetalning kan användas av beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder om de varken har sätet eller en sådan fast etablering från vilken affärstransaktioner genomförts här i landet. Ändringen träder i kraft den 1 januari 2016.

Promemorians förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Promemorians förslag till lagtext är dock redaktionellt något annorlunda utformad.

Remissinstanserna: *Skatteverket, Juridiska institutionen vid Stockholms universitet, Kamrarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Jönköping, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Sveriges advokatsamfund och Ekonomistyrningsverket* tillstyrker förslaget eller har inget att invända mot förslaget. *FAR* vill ha ett förtydligande avseende möjligheten för ett utländskt företag som är registrerat till mervärdesskatt att ansöka om återbetalning via det elektroniska förfarandet i 19 kap ML.

Skälen för regeringens förslag: Möjligheten för företag från andra EU-länder att använda den elektroniska portalen för att ansöka om återbetalning gäller enligt mervärdesskattelagen för de som är utländska beskattningsbara personer. Mervärdesskattelagens regler innebär därför att ett företag från ett annat EU-land som har ett fast etableringsställe i Sverige inte ska använda det elektroniska förfarandet i 19 kap. vid ansökan om återbetalning. Företaget ska istället ansöka om återbetalning i en mervärdesskattedeklaration. EU-domstolens avgörande avseende *Daimler* och *Widex* innebär dock att det elektroniska förfarandet ska användas om företaget saknar ett fast etableringsställe som genomför utgående beskattningsbara transaktioner. Varor eller tjänster ska således omsättas från det fasta etableringsstället. I annat fall ska ansökan om återbetalning göras via det elektroniska förfarandet för företag i andra EU-länder.

Mervärdesskattelagens reglering om återbetalning till företag i andra EU-länder avviker därmed från reglerna i mervärdesskattedirektivet och direktiv 2008/9/EG. Mervärdesskattelagens bestämmelser om förfarandet vid återbetalning av ingående skatt till företag i andra EU-länder behöver

därför ändras. Användningen av det elektroniska förfarandet bör inte längre begränsas till utländska beskattningsbara personer. Bestämmelsen i 19 kap. 1 § ML om ansökan bör ändras så att det elektroniska förfarandet kan användas av beskattningsbara personer som varken har sätet eller ett sådant fast etableringsställe från vilken affärstransaktioner genomförs här i landet.

En förutsättning för att använda det elektroniska förfarandet kommer dock även i fortsättningen att vara att det, bortsett från vissa särskilda fall, inte ska ha förekommit några omsättningar inom landet (19 kap. 1 § första och andra styckena ML). Ett företag från ett annat EU-land som saknar en etablering från vilken affärstransaktioner genomförs inom landet men som är registrerad till mervärdeskatt, exempelvis för att det har omsatt varor eller tjänster i Sverige, ska på motsvarande sätt som tidigare ansöka om eventuell återbetalning i skattedeklaration (19 kap. 1 § tredje stycket samt 19 kap. 34 och 35 §§ ML).

Regeringen föreslår mot bakgrund av ovanstående en ändring av bestämmelsen 19 kap. 1 § ML avseende vilka företag från andra EU-länder som kan använda det elektroniska förfarandet vid återbetalning. Förutsättningen avseende etablering i Sverige bör ändras till att avse beskattningsbara personer som i landet varken har sätet eller ett fast etableringsställe från vilket affärstransaktioner genomförs.

Förslaget föranleder ändringar i 1 kap. 14 §, 10 kap. 13 a och b §§, 19 kap. 1 och 8 §§ samt 20 kap. 1 och 2 §§ ML.

10 Beskattningsmyndighet vid import av varor

10.1 Bakgrund

Sveriges kommuner och landsting (SKL) har i skrivelse till Finansdepartementet (dnr Fi2014/3427) föreslagit att kravet i 5 kap. 11 a § första stycket tullagen (2000:1281) att en importör ska agera i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln för att Skatteverket ska vara beskattningsmyndighet vid import av varor ska tas bort. SKL anför som skäl för förslaget att bestämmelsen innebär att både Tullverket och Skatteverket kan vara beskattningsmyndighet för kommuner och landsting vid import av varor. Det har medfört en ökad administrativ börda för kommunerna och landstingen.

Enligt 1 kap. 1 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, är import av varor till Sverige mervärdesskattepliktigt. Tidigare var Tullverket beskattningsmyndighet för mervärdesskatt vid import och skatten fastställdes och togs ut i den ordning som gäller för tull. Mervärdesskatt vid import redovisades därför i tulldeklaration. Den 1 januari 2015 ändrades reglerna för hantering av mervärdesskatt vid import av varor. Skatteverket är nu beskattningsmyndighet för mervärdesskatt vid import om en importör är registrerad till mervärdes-

skatt i Sverige och agerar i egenskap av beskattningsbar person vid en import. Med importör avses deklaranter eller, om deklaranter är ett ombud, ombudets huvudman dvs. den för vars räkning ombudet handlar.

10.2 Förändring av reglerna om beskattningsmyndighet vid import av varor

Regeringens förslag: Skatteverket ska även vara beskattningsmyndighet för mervärdesskatt vid import av varor för juridiska personer som inte agerar i egenskap av beskattningsbar person vid importen eller införseln om de är registrerade till mervärdesskatt.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2016.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Jönköping, Tullverket, Skatteverket, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Ekonomistyrningsverket och Juridiska fakulteten vid Stockholms universitet* tillstyrker förslaget eller har inget att invända mot förslaget.

Skälen för promemorians förslag: Tidigare var Tullverket beskattningsmyndighet för mervärdesskatt vid import och skatten fastställdes och togs ut i den ordningen som gäller för tull. Sedan den 1 januari 2015 är i stället Skatteverket beskattningsmyndighet för mervärdesskatten vid import om importören är registrerad till mervärdesskatt i Sverige och agerar i egenskap av beskattningsbar person vid importen. Dessa importörer ska således redovisa mervärdesskatten vid import i mervärdesskattedeklarationen. Det innebär bl.a. att den administrativa bördan för de importörer som omfattas av förändringen har minskat eftersom de bl.a. nu endast behöver vända sig till en myndighet avseende frågor om mervärdesskatt och för att enhetliga förfaranderegler blir tillämpliga när det gäller hantering av all mervärdesskatt, se propositionen *Förändrad hantering av mervärdesskatt vid import* (prop. 2013/14:16 s. 19).

SKL har föreslagit att kravet på att importören ska agera i egenskap av beskattningsbar person för att mervärdesskatten vid import ska redovisas i mervärdesskattedeklarationen tas bort. Enligt SKL innebär det kravet att kommuner och landsting, som är registrerade till mervärdesskatt men kan agera både som beskattningsbar person och icke beskattningsbar person vid import, måste avgöra hur mervärdesskatten ska redovisas, dvs. om det är Tullverket eller Skatteverket som är beskattningsmyndighet. Det medför enligt SKL en ökad administrativ börda för kommunerna och landstingen.

En sådan förändring bör, som SKL påpekar, minska den administrativa bördan för de som berörs av ändringen. Kravet på att en importör ska agera i egenskap av beskattningsbar person i 5 kap. 11 a § tullagen bör därför tas bort. Sådana juridiska personer som är registrerade till mervärdesskatt i Sverige men inte agerar i egenskap av beskattningsbar person vid importen eller införseln ska således redovisa mervärdesskatt

vid import av varor i sin mervärdesskattedeclaration. Utöver kommunerna och landstingen kommer även vissa andra juridiska personer såsom vissa stiftelser och staten att omfattas av den föreslagna ändringen.

Skälet till att reglerna begränsades till att endast avse importörer som vid tidpunkten för importen eller införseln agerar i egenskap av beskattningsbar person är att privatpersoner som även bedriver enskild näringsverksamhet, för vilken de är registrerade till mervärdesskatt, inte skulle tvingas redovisa mervärdesskatt för privat import i näringsverksamhetens mervärdesskattedeclaration (prop. 2013/14:16 s. 19). För att undvika att denna situation uppkommer vid ett slopande av kravet på att importören ska agera i egenskap av beskattningsbar person ska importören, förutom att vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige, antingen agera i egenskap av beskattningsbar person eller vara juridisk person som inte agerar i egenskap av beskattningsbar person vid tidpunkten för importen eller införseln.

Förslaget föranleder ändring av 5 kap. 11 a § tullagen.

11 Mervärdesskatt vid överlåtelse av verksamhet

11.1 Bakgrund

Det har vid flera tillfällen konstaterats att det finns en avvikelse mellan den svenska bestämmelsen i mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, rörande överlåtelse av verksamhet och motsvarande bestämmelse i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet), se bl.a. HFD 2014 ref. 1). Undantaget från mervärdesskatt för överlåtelse av verksamhet har tolkats EU-konformt, vilket innebär att sådan överlåtelse har behandlats som transaktioner som inte utgör omsättning i mervärdesskatt hänseende. Det finns därför skäl att se över bestämmelsen och dess utformning.

11.2 Gällande rätt

11.2.1 EU-rätt

Av artikel 19 i mervärdesskattedirektivet följer att vid en överföring av samtliga tillgångar eller någon del därav, vare sig den sker mot ersättning eller gratis eller som tillskott till ett företag får medlemsstaterna anse att någon leverans av varor inte har ägt rum och att mottagaren träder i överlåtarens ställe. Vidare följer av samma artikel att medlemsstaterna får, i fall där mottagaren inte till fullo är beskattningsbar, vidta de åtgärder som är nödvändiga för att förhindra snedvridning av konkurrensen. Medlemsstaterna får också anta de åtgärder som är nödvändiga för att förhindra skatteundandragande eller skatteflykt genom

utnyttjanden av artikel 19. Enligt artikel 29 i direktivet ska artikel 19 tillämpas på motsvarande sätt på tillhandahållanden av tjänster.

11.2.2 Svensk rätt

Enligt 3 kap. 25 § ML undantas från skatteplikt omsättning av tillgångar i en verksamhet när en sådan tillgång överläts i samband med fusion eller liknande förfarande. Detta gäller under förutsättning av att förvärvaren skulle vara berättigad till avdrag för skatten eller återbetalning av skatten enligt 10 kap. 9–13 §§.

11.3 Överlåtelse av verksamhet

Regeringens förslag: Överlåtelse av verksamhet ska inte ses som en omsättning i mervärdesskattelhänseende.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2016.

Promemorians förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Promemorians förslag till lagtext är dock redaktionellt något annorlunda utformat.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Jönköping, Lantbrukarnas Riksförbund, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Ekonomistyrningsverket och Juridiska institutet vid Stockholms universitet* tillstyrker förslaget eller har inget att invända mot förslaget. *Skatteverket* tillstyrker förslaget men föreslår en justering av lagtexten.

Skälen för promemorians förslag: Enligt 3 kap. 25 § ML undantas enligt vissa förutsättningar verksamhetsöverlåtelse från beskattning. Motsvarande bestämmelse i artikel 19 i mervärdesskattedirektivet innebär däremot att medlemsstaterna får anse att de överlåtelser som avses faller utanför tillämpningsområdet för mervärdesskatt. Den svenska regleringen avviker således från mervärdesskattedirektivet. Enligt EU-domstolen är syftet med denna artikel att göra det möjligt för medlemsstaterna att underlätta överlåtelser av företag eller delar av företag genom att förenkla överlåtelserna och undvika att belasta mottagarens likviditet med en oproportionellt stor skattebörda som mottagaren under alla omständigheter skulle ha fått tillbaka senare genom avdrag för den ingående skatten (Dom Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, punkt 39). Syftet med den svenska bestämmelsen är detsamma, Översyn av mervärdeskatten och den offentliga sektorn, skattskyldighet för film- och videoproduktion m.m. (SOU 1987:45 s. 123). Det har ansetts sakna betydelse att den svenska bestämmelsen har utformats som ett undantag medan motsvarande bestämmelse i mervärdesskattedirektivet innebär att sådana överlåtelser inte ska anses vara en omsättning eftersom de leder till samma resultat, dvs. överlåtelserna leder inte till någon beskattning, Mervärdesskatten och EG (SOU 1994:88 s. 183). Om en transaktion utgör en från skatteplikt undantagen omsättning eller inte kan ha betydelse för bedömningen av avdragsrätten för ingående mervärdesskatt. (se. t.ex. SKF, C-29/08, EU:C:2009:665 punkt 71 och X, C-651/11, EU:C:2013:346, punkterna

55–56). Den svenska bestämmelsen har tolkats direktivkonformt och tillämpats på så sätt att överlåtelse av tillgångar i samband med verksamhetsöverlåtelse inte har ansetts vara omsättningar i mervärdesskattehänseende. (se bl.a. HFD 2014 ref. 1).

En anpassning av bestämmelsen om verksamhetsöverlåtelse i ML till mervärdesskattedirektivet bör göras för att tydliggöra hur denna ska tillämpas. Det bör framgå av ML att överlåtelse av tillgångar i samband med överlåtelse av verksamhet inte ska anses utgöra en omsättning i mervärdesskattehänseende. Förändringen medför inte att skattefrihetens eller avdragsrättens omfattning förändras.

För att en överlåtelse av verksamhet ska vara undantagen från mervärdesskatt enligt dagens bestämmelse krävs antingen att förvärvaren skulle vara berättigad till avdrag för skatten eller återbetalning av skatten enligt 10 kap. 9–13 §§. Det finns inte i direktivet någon motsvarande begränsning som hänvisningen till 10 kap. 9–13 §§ ML innebär. Skatteverket har i ett ställningstagande (Skatteverkets ställningstagande 2008-01-30, dnr 131 661576-07/111) ansett att genom tillämpning av direkt effekt av artikel 19 i mervärdesskattedirektivet kan en verksamhetsöverlåtelse undantas även när förvärvaren är ett utländskt företag och verksamheten bedrivs vidare i ett annat land under förutsättning att denne skulle ha rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–4 §§ ML. Det finns mot denna bakgrund inte skäl att behålla den begränsningen utan hänvisningen till 10 kap. 9–13 §§ ML bör tas bort.

Förslaget innebär att bestämmelsen i 3 kap. 25 § ML upphör att gälla och att en ny bestämmelse införs i 2 kap. ML. Vid utformande av den nya bestämmelsen har hänsyn tagits till Skatteverkets synpunkter.

12 Slussningsregeln

12.1 Bakgrund

I mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, finns en särskild avdragsregel för koncerninterna tillhandahållanden av tjänster, den s.k. slussningsregeln. Den innebär att ett koncernföretag som för skattepliktig verksamhet förvärvar tjänster som är undantagna från skatteplikt från ett annat koncernföretag får avdrag för den mervärdesskatt som det senare bolaget saknat avdragsrätt för till den del skatten kan hänföras till de utförda tjänsterna. Regeln är endast tillämplig mellan svenska koncernföretag.

Denna regel har av Högsta förvaltningsdomstolen (HFD) ansetts strida mot såväl rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet) som fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget). HFD fann därför att även utländska företag kan få återbetalning av ingående mervärdesskatt återbetalning. Mot den bakgrunden har Skatteverket i en hemställan till Finansdepartementet (dnr Fi2014/1878) föreslagit att slussningsregeln slopas.

12.2 Gällande rätt

Slussningsregeln finns i 8 kap. 4 § första stycket 5 ML. Enligt denna regel får i vissa fall ett företag göra avdrag för ingående mervärdesskatt på ett förvärv eller import som gjorts av ett annat företag som ingår i samma koncern. För att avdrag ska medges enligt den bestämmelsen krävs att det är fråga om ett skattskyldigt företag som tillhandahålls en tjänst av ett annat företag i samma koncern som inte är skattskyldigt eller har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9 eller 11–13 §§ ML. Den ingående skatten ska vidare vara hänförlig till det sistnämnda företagets förvärv eller import för tillhandahållande av tjänsten. Avdrag medges endast om det skattskyldiga företaget själv hade haft avdragsrätt vid ett sådant förvärv eller en sådan import.

Vid tillämpning av slussningsregeln ska enligt 8 kap. 4 § andra stycket ML endast moderföretag och helägda dotterföretag anses ingå i samma koncern. Moderföretag kan vara ett svenskt aktiebolag, en svensk ekonomisk förening eller en svensk ömsesidig skadeförsäkringsanstalt. Som helägt dotterbolag räknas svenskt aktiebolag i vilket moderföretaget äger mer än nio tiondelar av aktierna. Då ett eller flera helägda dotterbolag i sin tur äger mer än nio tiondelar av aktierna i ett annat svenskt bolag, räknas även det bolaget som helägt dotterbolag.

I HFD 2013 ref. 25 konstaterade HFD att slussningsregeln avviker från bestämmelsen om gruppregistrering som är den lösning som finns i mervärdesskattedirektivet för att undvika kumulativa effekter vid koncernintern förvärv. Mot den bakgrunden konstaterade HFD att slussningsregeln strider mot direktivet. Dessutom fann HFD att begränsningen av regelns tillämpningsområde till endast svenska företag innebär att den står i strid med etableringsfriheten i artikel 49 i EUF-fördraget. Det medför enligt HFD att även utländska företag kan medges återbetalning av ingående mervärdesskatt på motsvarande sätt som svenska företag.

12.3 Slussningsregeln slopas

Regeringens förslag: Den s.k. slussningsregeln slopas.
Ändringen träder i kraft den 1 januari 2016.

Promemorians förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Promemorians förslag till lagtext är dock redaktionellt något annorlunda utformad.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Jönköping, Skatteverket, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Ekonomistyrningsverket och Juridiska institutionen vid Stockholms universitet* tillstyrker förslaget eller har inget att invända mot förslaget. *Lantbrukarnas Riksförbund* delar regeringens uppfattning att slussningsregeln bör slopas men anser också att alternativ till slussningsregelns bör utredas. *Sveriges advokatsamfund* och *FAR* avstyrker förslaget och anser att det bör utredas om slussningsregeln kan anpassas så att den står i överensstämmelse med EU-rätten. *Näringslivets Skattedelegation, Svenskt Näringsliv* och *Svenska bankföreningen*

avstyrker förslaget och anför att slussningsregeln måste bibehållas övergångsvis medan bestämmelserna om gruppregistrering och frivillig skattskyldighet utreds och brister i bestämmelserna åtgärdas.

Skälen för promemorians förslag: HFD har i ovan nämnda rättsfall fastslagit att slussningsregeln inte är förenlig med vare sig mervärdesskattedirektivet eller EUF-fördraget. HFD fann vidare att regeln i vissa fall med stöd av EUF-fördraget ska tillämpas i strid med sin lydelse på företag som är etablerade i en annan medlemsstat än Sverige. Mot denna bakgrund bör slussningsregeln slopas. Ett slopande av slussningsregeln innebär att den särskilda avdragsrätt som under vissa förutsättningar funnits vid koncerninterna tillhandahållanden av från mervärdesskatt undantagna tjänster försvinner. Vissa remissinstanser, bl.a. Näringslivets Skattedelegation och Sveriges advokatsamfund, har efterfrågat alternativa lösningar för att uppnå liknande effekter som de som uppnås genom slussningsregeln och bl.a. lyft fram en utvidgning av möjligheten att använda reglerna om gruppregistrering till mervärdesskatt. Det har konstaterats att det i mervärdesskattedirektivet saknas motsvarande avdragsregler. Enligt regeringens bedömning finns således inget utrymme för en anpassning till EU-rätten eller alternativ utformning av slussningsregeln. Ett slopande av slussningsregeln kan enligt regeringens bedömning inte heller motivera en mer allmän utökad möjlighet att använda reglerna om gruppregistrering eller andra mer generella åtgärder. Sådana åtgärder skulle omfatta även andra aktörer än de som kan använda slussningsregeln.

Förslaget föranleder ändringar i 8 kap. 4 § och 8 a kap. 2, 3 och 6 §§ ML.

13 Tidpunkt för registrering av överskjutande mervärdesskatt och punktskatt

13.1 Bakgrund

För att underlätta skatteredovisningen för mindre företag infördes den 1 januari 2014 bestämmelser om en ändrad deklarationstidpunkt för mervärdesskatt i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Bestämmelserna medförde att tidpunkten för att lämna mervärdesskatte-deklaration som avser beskattningsår samordnades med deklarationstidpunkten för inkomstskatt. På grund av den ändrade deklarationstidpunkten ändrades också bestämmelsen om tidpunkt för registrering av redovisning av överskjutande skatt i 61 kap. 4 § SFL. Den nya lydelsen av den bestämmelsen har medfört en osäkerhet om vad som gäller för företag med ett beskattningsunderlag till mervärdesskatt som överstiger 40 miljoner kronor. Med anledning av det bör lydelsen av bestämmelsen ses över.

13.2 Gällande rätt

Om överskjutande ingående skatt eller överskjutande punktskatt redovisas efter redovisningsperiodens utgång men före den månad då redovisningen senast ska lämnas, ska den registreras på skattekontot den 12 i den månad då skatten redovisas. Redovisas skatten i januari ska den istället registreras den 17. Om skatten redovisas senare ska den registreras den dag då redovisningen senast ska lämnas (61 kap. 4 § SFL).

13.3 Tidpunkten för registrering av överskjutande skatt

Regeringens förslag: Bestämmelsen om tidpunkt för registrering på skattekontot av en redovisning av överskjutande ingående mervärdesskatt eller punktskatt klargörs.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2016.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: De remissinstanser som har yttrat sig över förslaget tillstyrker eller har inga invändningar mot förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Bestämmelsen i 61 kap. 4 § SFL avser vid vilken tidpunkt en redovisning av överskjutande mervärdesskatt och punktskatt ska registreras på skattekontot. Tidpunkten för registrering på skattekontot av en överskjutande mervärdesskatt eller punktskatt kan påverka i vilka fall en kostnadsränta beräknas. Ett syfte med bestämmelsen är att i vissa fall undvika att kostnadsränta beräknas på avdragen skatt och arbetsgivaravgifter som täcks av en överskjutande ingående skatt som redovisas samtidigt, se proposition Skatteförfarandet (prop. 2010/11:165 s. 1015). Bestämmelsen fick en ny lydelse den 1 januari 2014 med anledning av att tidpunkten för att lämna mervärdesskattedeklaration för ett beskattningsår ändrades. Den nya lydelsen av bestämmelsen har medfört en oklarhet om registreringstidpunkten har ändrats för de företag som ska lämna deklarationen i månaden efter redovisningsperiodens utgång. Det avser företag med ett beskattningsunderlag till mervärdesskatt som överstiger 40 miljoner kronor. Skatteverket har i ett ställningstagande 2014-03-07 (dnr 131 113321-14/111) funnit att bestämmelsen bör tillämpas på motsvarande sätt som tidigare avseende sådana företag. Bestämmelsens ordalydelse bör dock ändras för att det klart ska framgå vilken tidpunkt för registrering som gäller i sådana fall. Någon ändring i förhållande till vad som gällde före den 1 januari 2014 är inte avsedd för dessa situationer. Ett tillägg bör därför göras i 61 kap. 4 § SFL om att den gäller om skatten redovisas i månaden efter redovisningsperiodens utgång.

14 Konsekvenser

14.1 Inledning

Majoriteten av förslagen utgör lagtekniska justeringar och medför därför inga betydande effekter. Skatteverket har uppgett att förslagen i denna lagrådsremiss medför en engångskostnad uppgående till 547 000 kronor i form av bl.a. uppdatering av informationsmaterial och ökade kostnader. Nedan redovisas övriga effekter för respektive förslag.

14.2 Återbetalning av mervärdesskatt och vissa punktskatter till diplomater m.fl.

Regeringens bedömning: Förslaget medför inte några offentligfinansiella effekter eller effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna. Förslaget medför försumbara effekter för Skatteverket. Förslaget innebär förenklingar och förbättringar för dem som ansöker om återbetalning av mervärdesskatt och punktskatter.

Promemorians bedömning överensstämmer i huvudsak med regeringens. I promemorian görs dock bedömningen att förslaget inte medför några effekter för Skatteverket.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har yttrat sig i denna del.

Skälen för regeringens bedömning

Offentligfinansiella effekter

Förslagen bedöms inte medföra några offentligfinansiella effekter.

Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Förslaget som innebär att förfarandet för ansökning om återbetalning av skatt förändras på så sätt att ansökningarna ställs direkt till Skatteverket medför att det tillkommer en arbetsuppgift för Skatteverket. Den föreslagna ändringen innebär att Skatteverket behöver kontrollera om den som ansöker om återbetalning av skatt har rätt till återbetalningen. Enligt nu gällande regler utförs denna kontroll av Utrikesdepartementet. Skatteverket gör bedömningen att den extra tidsåtgång som uppstår vid handläggningen av återbetalningsärenden uppvägs av ett jämnare inflöde av ärenden till Skatteverket. I stället för att ansökningarna inkommer samlat från Utrikesdepartementet innebär den föreslagna ändringen att ansökningarna inkommer direkt från de sökande till Skatteverket. Detta beräknas på sikt medföra bättre möjligheter för Skatteverket att planera sitt arbete. Om ansökningsförfarandet ändras behöver vissa justeringar göras av Skatteverkets ansökningsblankett. Skatteverket gör bedömningen att detta kan utföras inom ramen för Skatteverkets pågående omarbetning av blanketter till en ny standard.

Om ansökningar om återbetalning skickas direkt till Skatteverket istället för via Utrikesdepartementet kommer Utrikesdepartementet inte längre delta i handläggningen av återbetalningsärendena. De föreslagna

ändringarna bedöms inte medföra några effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Effekter för de personer som ansöker om återbetalning

Moderniseringen av 10 kap. 7 § mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, bedöms innebära en förbättring för de personer som har rätt till återbetalning. Ändringen förtydligar vilken mervärdesskatt som berättigar till återbetalning. Skatteverket bedömer att handläggningen minskar med upp till tre veckor om reglerna förändras på så sätt att ansökan om återbetalning ställs direkt till Skatteverket. Den föreslagna ändringen i ansökningsförfarandet medför också att den ansökningsblankett som används kommer att förändras. Förändringarna av blanketten medför t.ex. att enskilda sökande inte behöver inhämta signatur och stämpel från sin arbetsgivare innan blanketten skickas till Skatteverket.

14.3 Utvidgning av begreppet beskattningsbar person vid tillfällig omsättning av nya transportmedel

Regeringens bedömning: Den föreslagna ändringen får inga offentligfinansiella effekter. Förslaget medför inte några effekter för företagen eller de allmänna förvaltningsdomstolarna. Förslaget medför försumbara effekter för Skatteverket. Förslaget berör endast ett mycket begränsat antal övriga aktörer och innebär i princip ingen väsentlig förändring.

Promemorians bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har yttrat sig i denna del.

Skälen för regeringens bedömning

Förslaget innebär en förändring av den skattemässiga statusen för den som inte bedriver ekonomisk verksamhet men som tillfälligtvis säljer ett nytt transportmedel från Sverige till ett annat EU-land. Det är främst fråga om en förändring av teknisk karaktär som innebär en anpassning av mervärdesskattelagen till mervärdesskattedirektivet. Dessutom innehåller förslaget regler om bl.a. hur den enskilde ska begära återbetalning av den ingående skatten.

Offentligfinansiella effekter

Förslaget medför inte några offentligfinansiella effekter.

Effekter för företagen, de allmänna förvaltningsdomstolarna och myndigheter

Några effekter för företagen eller de allmänna förvaltningsdomstolarna uppkommer inte. För Skatteverket uppkommer marginella kostnader för anpassning. Dessa ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Effekter för övriga aktörer

Det torde inte höra till vanligheterna att privatpersoner i Sverige omsätter nya transportmedel till andra EU-länder, och förslaget kan mot den bakgrunden antas komma att beröra ett mycket begränsat antal personer. Förslaget innebär i princip ingen väsentlig förändring för dessa.

14.4 Undantag från skatteplikt vid leverans av varor till andra EU-länder

Regeringens bedömning: Förslaget medför inte några offentligfinansiella effekter. Förslaget saknar effekter av betydelse för företagen. Förslaget saknar effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna. Förslaget medför försumbara effekter för Skatteverket.

Promemorians bedömning överensstämmer i huvudsak med regeringens. Promemorians bedömning av effekterna för Skatteverket och företagen avviker dock något.

Remissinstanserna: *Regelrådet* anser att konsekvensutredningen är bristfällig och inte uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Skälen för regeringens bedömning: Förslaget är en anpassning till EU-rätten. Skatteverket har ansett att en unionsintern försäljning kan undantas även om säljaren saknar köparens registreringsnummer (Skatteverkets ställningstagande 2013-03-01, dnr 131 139907-13/111). Förslaget innebär således ett klagörande som ligger i linje med Skatteverkets tillämpning och saknar därför offentligfinansiella effekter.

Förslaget bedöms också sakna effekter av betydelse för företagen. *Regelrådet* har ansett att konsekvensanalysen är bristfällig med avseende på effekterna för företagen. Företag som levererar varor till andra EU-länder finns i olika branscher och det kan avse företag av olika storlek. Enligt förslaget kommer bestämmelsen om undantag från skatteplikt vid leveranser av varor till andra EU-länder att ändras så att det inte alltid krävs ett registreringsnummer till mervärdesskatt. Den som säljer varor till andra EU-länder ska dock även i fortsättningen inneha köparens registreringsnummer till mervärdesskatt, eftersom detta ska framgå av fakturan (se 11 kap. 8 § ML samt artikel 226 i mervärdesskattedirektivet). Köparen ska också uppge sitt registreringsnummer för säljaren (se artikel 55 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011). I praktiken kommer registreringsnumret för mervärdesskatt normalt också att användas för att styrka köparens skattemässiga status vid tillämpningen av undantaget även i fortsättningen. I undantagsfall kan dock, liksom i den nuvarande tillämpningen, omsättningen bli undantagen även om ett registreringsnummer saknas. Eftersom förändringen i detta avseende är i enlighet med det som idag är den praktiska tillämpningen bedöms förslaget emellertid inte få effekter av betydelse på företagets kostnader, tidsåtgång eller verksamhet. Av

samma anledning bedöms förslaget inte heller få effekter av betydelse för konkurrenssituationen eller få andra effekter av betydelse för företagen.

Förslaget innebär ett klargörande med avseende på att något registreringsnummer inte alltid behövs och en anpassning till EU-rätten. Några alternativa lösningar till förändringen torde inte finnas om bestämmelsen ska stå i överensstämmelse med mervärdesskatte-direktivet. Om någon ändring inte görs kommer lagstiftningen inte att vara i överensstämmelse med EU-rätten.

Den föreslagna dagen för ikraftträdande är den 1 januari 2016. Med anledning av att förslaget innebär en förändring i linje med nuvarande tillämpning bedöms det inte finnas skäl att senarelägga ikraftträdandet med hänsyn till de berörda företagen. Det torde inte heller krävas speciella informationsinsatser med anledning av förändringen.

Förslaget saknar effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna. Förslaget medför försumbara effekter för Skatteverket, vilka får hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

14.5 Uttagsbeskattning av fastighetstjänster inom staten

Regeringens bedömning: Förslaget medför inte några offentligfinansiella effekter. Förslaget saknar också effekter för företagen och de allmänna förvaltningsdomstolarna. Förslaget medför försumbara effekter för Skatteverket.

Promemorians bedömning överensstämmer i huvudsak med regeringens. I promemorian görs dock bedömningen att förslaget inte medför några effekter för Skatteverket.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har yttrat sig i denna del.

Skälen för regeringens bedömning: I praktiken har reglerna om uttagsbeskattning inte tillämpats så att statliga myndigheter har uttagsbeskattats för fastighetstjänster (se Riksrevisionens rapport Skattekontroll – en fråga om förtroendet för offentlig förvaltning (RiR 2013:12 s. 65). Förslaget bedöms därför inte medföra några offentligfinansiella effekter. Förslaget medför inte heller några effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna, andra myndigheter eller företag. Förslaget medför försumbara effekter för Skatteverket, vilka får hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

14.6 Rätt till återbetalning vid omsättning av guld

Regeringens bedömning: Förslaget saknar offentligfinansiella effekter. Förslaget saknar effekter av betydelse för företagen. Förslaget saknar effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna. Förslaget medför försumbara effekter för Skatteverket.

Promemorians bedömning överensstämmer i huvudsak med regeringens. I promemorian görs dock bedömningen att förslaget inte medför några effekter för Skatteverket

Remissinstanserna: *Regelrådet* anser att konsekvensutredningen är bristfällig och inte uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Skälen för regeringens bedömning: I tillämpningen har den som säljer guld med omvänd skattskyldighet redan före ändringen fått möjlighet att återfå ingående skatt som avser omsättningen (Skatteverkets ställningstagande 2011-06-07, dnr 130 300711-11/111). Förslaget saknar därför offentligfinansiella effekter.

Förslaget bedöms också sakna effekter för företagen. Regelrådet har ansett att konsekvensanalysen är bristfällig med avseende på effekterna för företagen. Återbetalningsrätt avseende sålda guldprodukter kan bli aktuellt för företag av olika storlek som säljer skattpliktigt investeringsguld, guldmaterial och halvfärdiga guldprodukter. Eftersom förändringen är i enlighet med det som idag är den praktiska tillämpningen bedöms förslaget inte få effekter av betydelse för företagens kostnader, tidsåtgång eller verksamhet. Av samma anledning bedöms förslaget inte få effekter av betydelse för konkurrenssituationen eller få annan påverkan på företagen.

Förslaget innebär ett klagörande och en anpassning till EU-rätten. Några alternativa lösningar till förändringen torde inte finnas om mervärdesskattelagens bestämmelser ska stå i överensstämmelse med mervärdesskattedirektivet. Om någon ändring inte görs kommer lagstiftningen inte att vara i överensstämmelse med EU-rätten. Det klagörande som förändringen medför skulle således utebli.

Den föreslagna dagen för ikraftträdande är den 1 januari 2016. Med anledning av att förslaget innebär ett klagörande i linje med nuvarande tillämpning bedöms det inte finnas skäl att senarelägga ikraftträdandet med hänsyn till de företag som kommer att omfattas av regleringen. Det torde inte heller krävas speciella informationsinsatser med anledning av förändringen.

Förslaget saknar effekter för förvaltningsdomstolarna. Förslaget medför försumbara effekter för Skatteverket, vilka får hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

14.7 Ansökan om återbetalning för beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land

Regeringens bedömning: Förslagets offentligfinansiella effekt är försumbar. Företagens administrativa börda bedöms inte påverkas negativt. Förslaget kan ge likviditetsförsämring för enskilda företag, men troligen påverkas endast ett fåtal företag. Förslaget medför försumbara effekter för Skatteverket. Förslaget medför inga effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Promemorians bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har yttrat sig i denna del.

Skälen för regeringens bedömning: Offentligfinansiellt har reformen en ytterst svag positiv effekt då staten minskar sitt lånesaldo marginellt. Effekten bedöms som försumbar.

Förslaget kan medföra att företag från andra EU-länder som i dag ansöker om återbetalning av mervärdesskatt i en mervärdesskattedeclaration istället ska använda det elektroniska ansökningsförfarandet. De som berörs är företag med någon slags etablering i Sverige som dock inte används för att genomföra försäljningar av varor eller tjänster. Det torde enbart röra sig om ett fåtal företag. En mervärdesskattedeclaration kan omfatta ett kvartal eller en månad. En ansökan genom den elektroniska portalen kan inte omfatta en kortare tidsperiod än ett kvartal. Om ett företag i dag ansöker om återbetalning för varje månad i mervärdesskattedeclaration kan det efter ändringen ta längre tid innan de får återbetalning av mervärdesskatt. För ett enskilt företag som berörs kan det medföra en likviditetsmässig försämring. Som nämnts torde dock enbart ett fåtal företag påverkas.

En del av de företag som idag ansöker om återbetalning genom att lämna deklARATION kan i dag göra detta månadsvis. Om dessa istället lämnar en ansökan som avser ett kvartal leder det till ett minskat antal redovisningstillfällen vilket ger mindre administration. Ett användande av den portalen skulle också kunna ge företag möjligheter att samordna återbetalningsansökningarna i Sverige med återbetalningsansökningar för andra EU-länder, då även dessa hanteras via den elektroniska portalen. Sammantaget torde förslaget inte medföra att den administrativa bördan för de berörda företagen ökar.

Skatteverket har i tillämpningen redan medgivit att de företag med en etablering som inte genomför försäljningar får använda det elektroniska förfarandet för återbetalningsansökan. Förslaget innebär att vissa företag som i dag lämnar mervärdesskattedeclaration istället ska använda det elektroniska förfarandet. Inledningsvis kan detta medföra en viss ökning av antalet ärenden för Skatteverket. Som framgår ovan torde det dock endast vara ett fåtal företag som behöver ändra sättet att ansöka. Eftersom de företag som berörs av förändringen inte längre kan ansöka om återbetalning varje månad kan antalet ansökningar totalt sett minska något på sikt. Därmed torde även antalet ärenden för Skatteverket minska något. Förslaget bedöms dock inte ha annat än försumbara effekter för Skatteverket. Eventuella kostnader för Skatteverket till följd av förslaget får hanteras inom ramen för befintliga ekonomiska ramar. Förslaget bedöms inte ha några effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

14.8 Förändring av reglerna om beskattningsmyndighet vid import av varor

Regeringens bedömning: Förslaget saknar offentligfinansiella effekter. Förslaget saknar också effekter för företagen och de allmänna förvaltningsdomstolarna. Förslaget medför försumbara effekter för Skatteverket och Tullverket.

Promemorians bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har yttrat sig i denna del.

Skälen för regeringens bedömning: Förslaget innebär att även juridiska personer som är registrerade till mervärdesskatt men inte agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln ska redovisa mervärdesskatt hänförlig till import i sin mervärdesskattedeclaration. Förslaget saknar offentligfinansiella effekter. Förslaget saknar också effekter för företagen och de allmänna förvaltningsdomstolarna. Förslaget medför förutom försumbara effekter i form av en engångskostnad även ökade kostnader för tillkommande ärendehantering på omkring 300 000 kronor för Skatteverket. Kostnaderna får hanteras inom befintliga ekonomiska ramar. Förslaget medför försumbara effekter för Tullverket, vilka får hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

14.9 Slussningsregeln slopas

Regeringens bedömning: Den positiva offentligfinansiella effekten uppskattas till cirka 54 miljoner kronor ikraftträdandeåret, och cirka 48 miljoner kronor i varaktig årlig effekt.

Förslaget medför en kostnad för företagen men även en minskad administrativ börda. Förslaget medför försumbara effekter för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Promemorians bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Regelrådet anser att konsekvensutredningen är bristfällig och inte uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Skälen för regeringens bedömning

Förslaget innebär att den särskilda avdragsregeln för koncerninterna tjänster, den s.k. slussningsregeln slopas.

Offentligfinansiella effekter

Ett slopande av slussningsregeln innebär att den ingående mervärdesskatt som tidigare slussades vidare nu inte får dras av och blir därmed en mervärdesskattkostnad för det koncernföretag som inte har avdragsrätt. Detta leder till ökade skatteintäkter för staten.

Företagen behöver inte särredovisa hur mycket mervärdesskatt de slussar vidare. Därför saknas information om i vilken utsträckning slussningsregeln används. Således är osäkerheten i beräkningsunderlaget stor.

Slussningsregeln bedöms tillämpas framförallt vid tillhandahållanden av finansiella tjänster inom koncerner som inte har en finansiell huvudverksamhet. I Skatteverkets hemställan uppskattas antalet koncerner som årligen använder sig av slussning till mellan 10 och 100 stycken. Vid de fåtal kontroller som gjorts har den totala slussade avdragsgilla ingående skatten uppskattas till mellan 1 miljon och 3 miljoner kronor. Med utgångspunkt i dessa högst osäkra data, och med

hänsyn tagen till att vissa av företagen i viss utsträckning kan komma att omstrukturera sin verksamhet, uppskattas den totala offentligfinansiella effekten till cirka 54 miljoner kronor ikraftträdandeåret och cirka 48 miljoner kronor i varaktig årlig effekt.

Effekter för företagen

För de företag som ingår i koncernerna som tidigare använt sig av slussningsregeln innebär ett slopande av denna att den ingående mervärdesskatt som tidigare har kunnat slussas vidare och dragits av nu blir en kostnad för dessa företag. När det gäller den administrativa bördan för de berörda företagen bör förslaget medföra att denna minskar. Regelrådet efterfrågar ytterligare analys av hur förslaget påverkar företagen. Som ovan konstaterats är den data som finns gällande tillämpningen av slussningsregeln osäker, vilket innebär att det är svårt att göra en uppskattning av ytterligare effekter för de företag som tidigare använt sig av slussningsregeln.

Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Effekten för de allmänna förvaltningsdomstolarna av ett slopande av slussningsregeln bedöms som marginell.

Förslaget medför försumbara effekter för Skatteverket. De tillkommande kostnaderna får hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

14.10 Överlåtelse av verksamhet

Regeringens bedömning: Förslaget saknar offentligfinansiella effekter. Förslaget saknar också effekter för företagen och de allmänna förvaltningsdomstolarna. Förslaget medför försumbara effekter för Skatteverket.

Promemorians bedömning överensstämmer i huvudsak med regeringens. I promemorian görs dock bedömningen att förslaget inte medför några effekter för Skatteverket.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har yttrat sig i denna del.

Skälen för regeringens bedömning: Förslaget är en anpassning till EU-rätten. Förslaget innebär att transaktioner som uppfyller kraven på en verksamhetsöverlåtelse inte ska anses utgöra en omsättning i mervärdesskatt hänseende. Enligt gällande bestämmelse undantas sådana transaktioner från mervärdesskatt. Förslaget innebär således ett klagörande som ligger i linje med Skatteverkets tillämpning och saknar därför offentligfinansiella effekter. Förslaget saknar också effekter för företagen och de allmänna förvaltningsdomstolarna. Förslaget medför försumbara effekter för Skatteverket. De tillkommande kostnaderna får hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

14.11 Tidpunkt för registrering av överskjutande mervärdesskatt och punktskatt

Regeringens bedömning: Förslaget saknar offentligfinansiella effekter. Förslaget saknar också effekter för företagen, Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Promemorians bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har yttrat sig i denna del.

Skälen för regeringens bedömning: Ändringen innebär ett klargörande av bestämmelsen om registreringstidpunkt på skattekontot. Den ändrade bestämmelsen medför inte att tidpunkten för registrering ändras i förhållande till den tidpunkt för registrering som Skatteverket använder i tillämpningen. Förslaget medför därför inte några offentligfinansiella effekter. Några effekter för domstolarna, Skatteverket eller företagen uppkommer inte heller.

15 Författningskommentar

15.1 Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

1 kap.

14 §

I paragrafens *tredje stycke* görs en ändring. Ändringen beror på att 19 kap. 1 § ändras så att den bestämmelsen kan omfatta även andra än utländska beskattningsbara personer.

2 kap.

1 b §

Paragrafen, som är ny, motsvarar artikel 19 och 29 i mervärdesskattedirektivet och reglerar överlåtelse av verksamhet. Omsättning av tillgångar i en verksamhet ska under de förutsättningar som anges i paragrafen inte anses som en omsättning i mervärdesskatt hänseende. Sådana omsättningar undantogs tidigare från skatteplikt.

Se vidare avsnitt 11.3.

2 a kap.

7 §

I paragrafen ändras *andra stycket punkten 5* som en följd av att de undantag i nuvarande 3 kap 30 a § som avser beskickningar, konsulat, EU-institutioner och liknande flyttas till 3 kap. 30 c § (se författningskommentarerna till 3 kap. 30 a och 30 c §§).

3 kap.

29 §

Ändringen i paragrafens *första stycke* innebär att statens uttag av tjänster som avses i 2 kap. 8 § undantas från skatteplikt. Av ändringen i paragrafens *andra stycke* framgår att undantaget i första stycket inte omfattar statens uttag av tjänster som avser arbeten på stadigvarande bostad.

Se vidare avsnitt 7.3.

30 §

Ändringarna i paragrafen är en följd av att vissa undantag i nuvarande 3 kap. 30 a § förs över till en ny 3 kap. 30 c § (se författningskommentarerna till 3 kap. 30 a och 30 c §§) .

30 a §

I paragrafen ändras *första stycket punkten 1* så att kravet på att köparen är registrerad tas bort och ersätts med att köparen är en beskattningsbar person eller juridisk person som inte är beskattningsbar person och agerar i denna egenskap i ett annat EU-land. Ändringen syftar till att uppnå överensstämmelse med mervärdesskattedirektivets bestämmelser i artikel 138. Undantaget avseende nya transportmedel som tidigare fanns i andra stycket regleras istället genom den nya punkten 3 i första stycket.

Det tidigare fjärde stycket om överföring av varor flyttas till paragrafens *andra stycke* och en hänvisning justeras i stycket till följd av ändringen avseende undantaget för nya transportmedel.

I de nya *tredje och fjärde styckena* av paragrafen framgår att undantaget i första stycket 1 enbart gäller under vissa omständigheter när köparen är en juridisk person som inte är en beskattningsbar person eller en beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag eller återbetalning motsvarande den i 10 kap. 1–4 a eller 10 kap. 9–13 §§. Det avser enligt *tredje stycket punkten 1* situationen när köparens förvärv i det EU-landet som förvärvet äger rum i överstiger det tröskelvärde som det landet har fastställt enligt artikel 3.2 i mervärdesskattedirektivet för att köparen ska bli skattskyldig för sina unionsinterna förvärv. Av det nya tredje stycket *punkten 2* följer att det också kan gälla om köparen har utnyttjat en möjlighet att bli skattskyldig för sina förvärv i det landet, vilket kan bli aktuellt om köparens förvärv inte överstiger tröskelvärdet avseende unionsinterna förvärv i det andra EU-landet (se artikel 139.1 jämfört med artikel 3.1 b i mervärdesskattedirektivet).

Av paragrafens *fjärde stycke* följer att detsamma ska gälla om köparen i det andra EU-landet är en beskattningsbar person vars förvärv avser en sådan jordbruks-, skogsbruk eller fiskeverksamhet som schablonbeskattas enligt bestämmelserna i kapitel 2 avdelning XII i mervärdesskattedirektivet. Om köparen är en sådan person gäller således undantaget enbart om dennes förvärv överstiger det tröskelvärde som fastställts avseende unionsinterna förvärv i det andra EU-landet eller om köparen har utnyttjat en möjlighet att bli skattskyldig för sina förvärv i det landet utan att tröskelvärdet överstigs (jfr artikel 139.1 och 3.1 b i mervärdesskattedirektivet).

Tredje och fjärde styckena syftar till att undantaget enbart ska bli tillämplig i de fall där köparen i det andra EU-landet ska beskattas för sina unionsinterna varuförvärv.

Vidare flyttas bestämmelserna i nuvarande första stycket 3, 3 a och 4 samt tredje, femte och sjätte stycket till en ny 30 c §. Dessa bestämmelser avser beskickningar, konsulat, EU-institutioner m.m. som undantas enligt artikel 151 i mervärdesskattedirektivet. Kvar i paragrafen finns därmed de undantag för unionsinterna varuleveranser som följer av artikel 138 i direktivet.

Förslaget behandlas i avsnitt 6.3.

30 c §

I paragrafen regleras undantag avseende omsättningar av varor och tjänster till vissa beskickningar, konsulat och EU-institutioner. Bestämmelserna har överförs från 30 a §. Någon ändring i sak är inte avsedd (se vidare författningskommentaren till 30 a §).

4 kap.

2 §

Paragrafen, som är ny, motsvarar artikel 9.2 i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen anges att med beskattningsbar person avses även den som tillfälligtvis omsätter nya transportmedel som transporteras av säljaren eller köparen eller för någonderas räkning från Sverige till ett annat EU-land. Den som bedriver ekonomisk verksamhet är en beskattningsbar person enligt 1 §. Den nya paragrafen är därför tillämplig främst avseende privatpersoner. Vad som avses med ett nytt transportmedel framgår av 1 kap. 13 a §. Omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a §. Detta är en följd av att förvärvet beskattas undantagslöst. Det spegelvända fallet, dvs. att en köpare i Sverige förvärvar ett nytt transportmedel från en säljare i ett annat EU-land regleras i 2 a kap. 3 § första stycket 1.

Av 10 kap. 11 a § framgår att den som är en beskattningsbar person enbart till följd av tillfällig omsättning av nya transportmedel har rätt till återbetalning av den ingående skatten.

Se vidare avsnitt 5.3.

8 kap.

4 §

Den särskilda avdragsregeln för koncerninterna tillhandahållande av tjänster som finns i *första stycket punkten 5* slopas. Till följd av detta upphör paragrafens *andra stycke* att gälla. Dessutom görs språkliga ändringar i paragrafen.

Se vidare avsnitt 12.3.

8 a kap.

2 §

I paragrafen, som anger vad som ska utgöra investeringsvaror, görs följdändringar till följd av att den s.k. slussningsregeln i 8 kap. 4 § andra stycket 5 slopas.

3 §

I paragrafen som innehåller de jämningsregler som ska gälla för hyresrätt och bostadsrätt görs följdändringar till följd av att den s.k. slussningsregeln i 8 kap. 4 § första stycket 5 slopas.

6 §

Till följd av att den s.k. slussningsregeln i 8 kap. 4 § första stycket 5 slopas görs följdändringar i paragrafen som anger vad som ska utgöra korrigeringsstiden.

10 kap.

1 §

I paragrafens andra stycke görs en hänvisning till 1 kap. 2 § första stycket 4 a. Ändringen medför att en rätt till återbetalning införs för en utländsk beskattningsbar person som omsätter investeringsguld eller guldmaterial eller halvfärdiga guldprodukter med en finhalt över 325 tusendelar för vilka omvänd skattskyldighet tillämpas. Det kan t.ex. bli aktuellt vid försäljning av halvfärdiga guldprodukter som görs av en utländsk beskattningsbar person som redan är registrerad till mervärdesskatt i Sverige pga. andra varuomsättningar (jfr t.ex. 1 kap. 2 d §).

Förslaget behandlas i avsnitt 8.3.

När det gäller återbetalningsrätten för andra än utländska beskattningsbara personer, se författningskommentaren till 10 kap. 11 e §.

7 §

Första stycket punkten 1 ändras på så sätt att radiomottagare, televisionsapparater, skivspelare, bandspelare, förstärkare och högtalare byts ut mot utrustning för hemmabruk avsedd för mottagning, inspelning eller uppspelning av ljud och bild. Ändringen görs för att modernisera ordalydelsen och göra den mer teknikneutral. *Punkten 3* ändras på så sätt att den specifika uppräkningslistan av olika hushållsmaskiner och vitvaror tas bort. *Punkten 4* moderniseras på så sätt att skrivmaskiner och räknemaskiner ersätts med datorer. Se vidare avsnitt 4.3.2.

11 §

I paragrafens *första stycke* införs en hänvisning till den nya 3 kap. 30 c §. Ändringen är en följd av att vissa undantag som omfattas av 3 kap. 30 a § förs över till 3 kap. 30 c §.

11 a §

Paragrafen motsvarar artikel 172 i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen regleras rätten till återbetalning av ingående skatt för den som är en beskattningsbar person enbart till följd av tillfällig omsättning av nya transportmedel som transporteras till ett annat EU-land och vars omsättning är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a §. I enlighet med direktivet är återbetalningsrätten begränsad. I *första stycket* görs ändringar till följd av den nya 4 kap. 2 §. Dessutom görs språkliga ändringar. I *andra stycket* görs ytterligare anpassningar till artikel 172 i

direktivet. Enligt den nya ordalydelsen i andra stycket kan återbetalning medges först sedan transportmedlet har levererats. Hur en ansökan om återbetalning av ingående skatt ska göras framgår av 19 kap. 34 och 35 §§.

Återbetalningsrätten för den som bedriver ekonomisk verksamhet och som omsätter nya transportmedel och vars omsättning är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a § regleras i 11 §.

Se vidare avsnitt 5.3.

11 e §

En hänvisning till 1 kap. 2 § första stycket 4 a läggs till i paragrafen. Ändringen medför att andra än utländska beskattningsbara personer får rätt till återbetalning för ingående skatt när de omsätter guld med omvärd skattskyldighet enligt nyss nämnda bestämmelse. En sådan omvärd skattskyldighet gäller för omsättning mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här, av guldmaterial eller halvfärdiga produkter med en finhalt av minst 325 tusendelar. Den omvända skattskyldigheten gäller också vid omsättning av investeringsguld, om den som omsätter investeringsguldet är frivilligt skattskyldig. Ändringen innebär således att den som gör sådana omsättningar ska ha rätt till återbetalning av ingående skatt som avser omsättningen.

Se vidare avsnitt 8.3.

Angående återbetalningsrätt vid omsättning av utländska beskattningsbara personer, se författningskommentaren till 10 kap. 1 §.

13 a §

Paragrafen ändras som en följd av att 19 kap. 1 § ändras.

13 b §

Bestämmelsen innehåller ett klargörande om att det inte föreligger rätt till återbetalning för vissa belopp som betecknats som mervärdesskatt i en faktura eller liknande handling. Bestämmelsen har sin motsvarighet i artikel 171.3 i mervärdesskattedirektivet och artikel 4 i direktiv 2008/9/EG. Dessa regler gäller för de som ansöker om mervärdesskatt enligt direktiv 86/560/EEG eller direktiv 2008/9/EG, dvs. de direktiv som reglerar återbetalningsförfarandet för beskattningsbara personer från tredje land respektive från andra EU-länder. Paragrafen ändras eftersom kopplingen till utländsk beskattningsbar person tas bort i 19 kap. 1 §. Enligt den nuvarande lydelsen avser paragrafen utländska beskattningsbara personer. Bestämmelsen kommer enligt den nya lydelsen i stället att omfatta de som ansöker enligt 19 kap. 1, 22 eller 30 §. Därmed omfattas de beskattningsbara personer som tillämpar ansökningsförfarandena för företag etablerade i andra EU-länder (19 kap. 1 §) och för beskattningsbara personer etablerade i tredje land (19 kap. 22 §). Även de beskattningsbara personer som redovisar svensk mervärdesskatt enligt någon av de särskilda ordningarna för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster m.m. omfattas (19 kap. 30 §). Som nämnts ovan är bestämmelsen enbart ett klargörande (se vidare prop. 2009/10:15 s. 153 f. och 219). Av praxis från EU-domstolen och Högsta förvaltningsdomstolen framgår att det saknas rätt till avdrag

eller återbetalning av belopp som inte är mervärdesskatt i lagens mening (se bl.a. domar Reemtsma Cigarettenfabriken C-35/05, EU:C:2007:167, Schmeink & Cofreth och Strobel C-454/98, EU:C:2000:469 samt RÅ 2004 ref. 65 och RÅ 2014 ref. 14).

11 kap.

1 §

Paragrafen ändras som en följd av ändringarna i 3 kap. 30 a §.

19 kap.

1 §

I paragrafen regleras vilka som omfattas av det elektroniska förfarandet för återbetalning av ingående skatt som avser beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder. Paragrafen ändras som en anpassning till bestämmelserna i artikel 171.1 i mervärdesskattedirektivet och artikel 3 i rådets direktiv 2008/9/EG.

I paragrafens *första stycke* tas kopplingen till begreppet utländsk beskattningsbar person bort. För att bestämmelsen ska bli tillämplig krävs i stället att den som ansöker varken har haft sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe från vilket affärstransaktioner genomförts här i Sverige. Om ett säte eller fast etableringsställe saknas ska den som ansöker inte ha varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige under återbetalningsperioden (*punkt 1*). Av första stycket framgår på motsvarande sätt som tidigare att den beskattningsbara personen inte ska ha omsatt några varor eller tjänster i Sverige under återbetalningsperioden. I den nya lydelsen framgår det av *punkten 2* i första stycket.

I paragrafens *andra stycke* ändras en hänvisning i *punkten 1*. Ändringen är en följd av att vissa undantag som framgår av 3 kap. 30 a § förs över till en ny 3 kap. 30 c §.

Av *tredje stycket* följer att en ansökan ska göras via den elektroniska portal som inrättats i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad. Detta har flyttats till tredje stycket från paragrafens första stycke. I tredje stycket görs också en ändring med anledning av att kopplingen till begreppet utländsk beskattningsbar person tas bort i första stycket. Vidare tas en hänvisning till den sedan tidigare upphävda 36 § bort.

Se vidare avsnitt 9.3.

8 §

Paragrafen ändras som en följd av ändringarna i 1 §.

22 §

I *andra stycket* tas hänvisningen till den upphävda 36 § bort.

34 §

I *första stycket* slopas hänvisningen till den upphävda 36 §.

35 §

I *första stycket* läggs till att en ansökan om återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11 a § ska göras i en sådan deklaration som avses i

26 kap. 7 § tredje stycket SFL, dvs. i en särskild skattedeclaration. Den som är en beskattningsbar person enbart till följd av tillfällig omsättning av nya transportmedel är inte registreringskyldig och ska inte lämna en deklARATION för redovisningsperioder. Innehållet i det nya *andra stycket* motsvarar den tidigare andra meningen i första stycket. Språkliga ändringar görs dock.

Se vidare avsnitt 5.3.

20 kap.

1 och 2 §§

Paragraferna ändras till följd av ändringarna i 19 kap. 1 §.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Punkten 1

De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2016.

Punkten 2

Äldre bestämmelser bör fortfarande gälla för mervärdesskatt som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Punkten 3

Äldre bestämmelser om jämkning gäller fortfarande för avdrag för ingående mervärdesskatt som gjorts före ikraftträdandet enligt den upphävda 8 kap. 4 § första stycket 5 och andra stycket. De upphävda jämningsreglerna i 8 a kap. 3 § tredje meningen ska alltså fortsatt tillämpas i förekommande fall om en hyresgäst eller bostadsrättshavare har erhållit avdragsrätt på grund av den upphävda slussningsregeln i 8 kap. 4 § första stycket 5 och andra stycket före ikraftträdandet. Detta kan bli aktuellt om hyresgästen eller bostadsrättsinnehavaren inom den återstående delen av korrigeringstiden ändrar användningen av lokalen på ett sådant sätt att avdragsrätten minskar.

Punkten 4

Bestämmelserna i 4 kap. 2 §, 10 kap. 11 a § och 19 kap. 35 § ska tillämpas i den nya lydelsen vid återbetalning av ingående mervärdesskatt på grund av tillfällig omsättning av nya transportmedel då den omsättning som medför rätt till återbetalning äger rum från och med ikraftträdandet.

Punkten 5

Vid återbetalning av mervärdesskatt enligt 10 kap. 7 § ska paragrafen i dess äldre lydelse tillämpas för förvärv som gjorts före ikraftträdandet.

Punkten 6

Den äldre lydelsen av bestämmelserna i 19 kap. 1 och 8 §§ och 20 kap. 1 och 2 §§, som gäller ansökan om återbetalning för företag från andra EU-länder, ska tillämpas för återbetalningsperioder som påbörjas före ikraftträdandet.

15.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

40 §

Ändringen i paragrafen är en följd av att bestämmelserna i 3 kap. 30 a § första stycket 3, 3 a och 4 i mervärdesskattelagen (1994:200) förs över till första stycket i 3 kap. 30 c § i samma lag.

15.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.

7 kap.

2 §

Paragrafen ändras som en följd av att bestämmelserna i 3 kap. 30 a § första stycket 3, 3 a och 4 i mervärdesskattelagen (1994:200) förs över till första stycket i 3 kap. 30 c § i samma lag.

15.4 Förslaget till lag om ändring i tullagen (2001:1281)

5 kap.

11 a §

I paragrafen regleras när mervärdesskatt vid import av varor ska redovisas i en mervärdesskattedeclaration enligt skatteförfarandelagen (2011:1244). Ändringen innebär att även en juridisk person som inte agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen (1994:200) vid importen eller införseln kan redovisa mervärdesskatt vid import av varor i sin mervärdesskattedeclaration. Detta under förutsättning att den juridiska personen är registrerad till mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för tulltaxeringsbeslutet.

Se vidare avsnitt 10.2.

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

3 kap.

4 §

Av paragrafen framgår vad som avses med beskattningsår. Tidsfristerna för omprövning och överklagande i 66 och 67 kap. räknas från utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut. Av tillägget i *första stycket punkten 5* följer att för begäran om återbetalning av ingående skatt vid tillfällig omsättning av nya transportmedel enligt 10 kap. 11 a § mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, utgör beskattningsår det år då omsättningen har skett.

Se vidare avsnitt 5.3.

26 kap.

2 §

I paragrafen anges vem som ska lämna en skattedeclaration. Av den nya *punkten 7* framgår att den som begär återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11 a § ML ska lämna en skattedeclaration. Av det nya tredje stycket i 7 § följer att begäran om återbetalning av skatten ska göras i en särskild skattedeclaration.

Se vidare avsnitt 5.3.

7 §

Av det nya *tredje stycket* framgår att den som vid omsättning av nya transportmedel begär återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11 a § ML ska redovisa skatten i en särskild skattedeclaration för varje omsättning.

Se vidare avsnitt 5.3.

24 §

Av den nya *punkten 3* framgår att en särskild skattedeclaration ska innehålla uppgifter om den omsättning som medför rätt till återbetalning och det belopp som ska betalas tillbaka. Den som är en beskattningsbar person bara till följd av tillfällig omsättning av nya transportmedel och vars omsättning är undantagen från skatteplikt enligt 30 kap. 30 a § ML har rätt till återbetalning av ingående skatt. Sådan återbetalning ska begäras i en särskild skattedeclaration (7 § tredje stycket). Att återbetalningsrätten är begränsad framgår av 10 kap. 11 a § ML. Återbetalningsrätten ska styrkas genom faktura eller annan dokumentation.

Se vidare avsnitt 5.3.

35 §

Av tillägget i paragrafen framgår att en sådan särskild skattedeclaration som avses i 7 § tredje stycket ska ha kommit in till Skatteverket senast den 26 i andra månaden efter den månad då det nya transportmedlet levererades. Om ett nytt transportmedel levereras t.ex. den 3 mars ska begäran om återbetalning av ingående skatt göras senast den 26 maj. Vidare följer av 11 kap. 3 a § andra stycket ML att fakturan ska utfärdas senast den 15 april. Rätten till återbetalning går inte förlorad bara för att deklARATIONEN lämnas för sent.

Se vidare avsnitt 5.3.

48 kap.

1 §

I paragrafen finns huvudregeln för förseningsavgift. I *andra stycket* räknas upp undantag från huvudregeln. Av ändringen i *punkten 2* framgår att förseningsavgift inte tas ut om det är fråga om en särskild skattedeclaration för redovisning av mervärdesskatt enligt 26 kap. 7 § tredje stycket. Förseningsavgift tas således inte ut vid för sent inlämnad begäran om återbetalning av ingående skatt vid tillfällig omsättning av nya transportmedel enligt 10 kap. 11 a § ML.

Se vidare avsnitt 5.3.

53 kap.

1 §

Av tillägget i *andra stycket* framgår hur beslut ska fattas om återbetalning för ingående skatt har begärts i en särskild skattedeclaration för varje omsättning enligt 26 kap. 7 § tredje stycket. I dessa fall ska beslut om skatten fattas för varje omsättning med ledning av innehållet i den särskilda skattedeclarationen och andra tillgängliga uppgifter.

Se vidare avsnitt 5.3.

61 kap.

4 §

Paragrafen avser tidpunkten för registrering på skattekontot vid redovisning av överskjutande mervärdesskatt eller punktskatt. Paragrafen ändras i syfte att klargöra registreringstidpunkten för företag med ett beskattningsunderlag till mervärdesskatt som överstiger 40 miljoner kronor.

Se vidare avsnitt 13.3.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Punkten 1

Lagen föreslås träda i kraft den 1 januari 2016.

Punkten 2

Lagen ska tillämpas i sin nya lydelse för återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 11 a § mervärdesskattelagen (1994:200) då den omsättning som medför rätt till återbetalning äger rum från och med ikraftträdandet.

Se vidare avsnitt 5.3.

15.6 Förslaget till lag om ändring i lagen (2014:1474) om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

7 kap.

1 §

Den som tillfälligtvis omsätter nya transportmedel som transporteras till ett annat EU-land och enbart på grund därav är att anse som en beskattningsbar person, är inte skattskyldig enligt mervärdesskattelagen och är därmed inte skyldig att anmäla sig för registrering enligt första stycket 3. En sådan beskattningsbar person har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11 a § ML. Av ändringen i *första stycket punkten 4* följer att registreringskyldighet inte heller uppkommer på grund av rätten till återbetalning.

Se vidare avsnitt 5.3.

Sammanfattning av promemorian Vissa ändringar på området för indirekta skatter (dnr Fi2015/3465)

Bilaga 1

I promemorian föreslås flera förändringar. Ansökan om återbetalning av mervärdesskatt och punktskatter för utländska diplomater m.fl. ska ställas direkt till Skatteverket. Det föreslås också att förteckningen på vilka varor och tjänster för vilka medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar m.fl. medges återbetalning av mervärdesskatt uppdateras. I promemorian föreslås vidare att vissa justeringar görs i mervärdesskattelagen för att anpassa lagen till EU-rätten. Ändringar föreslås i bestämmelserna om tillfällig omsättning av nya transportmedel, undantag från skatteplikt vid leverans av varor till andra EU-länder, återbetalning vid omsättning av guld, återbetalning till beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land och undantag för verksamhetsöverlåtelser. I promemorian föreslås även mindre justeringar av bestämmelserna om mervärdesskatt vid import. Dessutom föreslås ändringar i bestämmelserna om uttagsbeskattning av fastighetstjänster som utförs av statliga myndigheter. Slutligen föreslås att slussningsregeln slopas.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2016.

Promemorians lagförslag

Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

Härigenom föreskrivs i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)¹
dels att 3 kap. 25 § ska upphöra att gälla,
dels att rubriken ”Återbetalning till utländska företagare” närmast efter rubriken till 19 kap. och rubriken närmast före 3 kap. 25 § ska utgå,
dels att 1 kap. 14 §, 2 a kap. 7 §, 3 kap. 29–30 a §§, 8 kap. 4 §, 8 a kap. 2, 3 och 6 §§, 10 kap. 1, 7, 11, 11 a, 11 e, 13 a och 13 b §§, 11 kap. 1 §, 19 kap. 1, 8, 22, 34 och 35 §§, 20 kap. 1 och 2 §§ och rubriken närmast före 19 kap. 1 § ska ha följande lydelse,
dels att det ska införas tre nya paragrafer, 2 kap. 1 b §, 3 kap. 30 c § och 4 kap. 2 §, och en ny rubrik närmast före 19 kap. 1 § av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

14 §²

Med *beskattningsår* förstås beskattningsår enligt inkomstskattelagen (1999:1229).

Om skatt enligt denna lag hänförs till en verksamhet för vilken skattskyldighet inte föreligger enligt inkomstskattelagen, förstås med beskattningsår

1. kalenderåret, eller

2. räkenskapsåret, om detta är brutet och överensstämmer med vad som anges i 3 kap. bokföringslagen (1999:1078).

I ärenden om återbetalning av ingående skatt till en sådan *utländsk* beskattningsbar person som avses i 19 kap. 1 § första och andra styckena förstås med beskattningsår det kalenderår som ansökan om återbetalning gäller

I ärenden om återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person som avses i 19 kap. 1 § första och andra styckena förstås med beskattningsår det kalenderår som ansökan om återbetalning gäller

Med beskattningsår förstås dock kalenderåret när det gäller skatt enligt denna lag som redovisas enligt

1. lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, eller

2. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369 eller artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG.

¹ Lagen omtryckt 2000:500.

² Senaste lydelse 2014:940.

Som omsättning anses inte överlåtelse av tillgångar i en verksamhet, när en sådan tillgång överlåts i samband med att verksamheten överlåts eller när en sådan tillgång överlåts i samband med fusion eller liknande förfarande, under förutsättning att förvärvaren skulle vara berättigad till avdrag för skatten eller återbetalning av skatten.

2 a kap.

7 §³

En vara ska anses förvärvad enligt 2 § 3, om

- den som för över varan är en beskattningsbar person som bedriver verksamhet i ett annat EU-land,
- överföringen görs för dennes verksamhet, och
- överföringen görs genom att varan transporteras från det EU-landet till Sverige av den beskattningsbara personen eller för dennes räkning.

En vara ska inte anses förvärvad enligt 2 § 3, om överföringen

1. görs för omsättning på fartyg, luftfartyg eller tåg under färd med avgångsort i ett EU-land och ankomstort i ett annat EU-land,

2. utgör ett led i omsättningen av en tjänst som utförs åt den som för över varan och tjänsten avser arbete på eller värdering av varan i Sverige, om transporten av varan avslutas i Sverige och varan, sedan arbetet eller värderingen utförts, skickas tillbaka till den beskattningsbara personen i det EU-land som varan ursprungligen överförts från,

3. görs för att den överförda varan ska användas för omsättningen av tjänster i Sverige och varan därför ska användas tillfälligt här i landet,

4. görs för att den överförda varan tillfälligt, högst två år, ska användas i Sverige, under förutsättning att motsvarande import skulle ha varit skattefri här i landet enligt vad som gäller för temporär import från ett icke medlemsland,

5. görs för sådan omsättning som anges i 5 kap. 3 a § eller i 3 kap. 30 a §, 5. görs för sådan omsättning som anges i 5 kap. 3 a §, 3 kap. 30 a § eller 30 c §,

6. görs för sådan omsättning som anges i 5 kap. 2 § första stycket 2 eller 4, eller

7. görs för sådan omsättning som anges i 5 kap. 2 c eller 2 d §.

När någon av de förutsättningar som anges i andra stycket inte längre föreligger, ska varorna anses ha överförts enligt reglerna i första stycket.

³ Senaste lydelse 2013:368.

Från skatteplikt undantas omsättning av tillgångar i en verksamhet, när en sådan tillgång överlåts i samband med att verksamheten överlåts eller när en sådan tillgång överlåts i samband med fusion eller liknande förfarande, allt under förutsättning att förvärvaren skulle vara berättigad till avdrag för skatten eller återbetalning av skatten enligt 10 kap. 9-13 §§.

29 §⁴

Från skatteplikt undantas kommunernas uttag av varor och tjänster för eget behov.

Undantaget omfattar inte en kommuns uttag av tjänster när det gäller arbeten på stadigvarande bostad i sådana fall som avses i 2 kap. 8 §. Undantaget gäller dock för kommunernas uttag av tjänster i fråga om sådana boendeformer som avses i 4 § lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund.

Från skatteplikt undantas kommunernas uttag av varor och tjänster för eget behov. *Från skatteplikt undantas även statens uttag av tjänster som avses i 2 kap. 8 §.*

Undantaget omfattar inte *statens eller* en kommuns uttag av tjänster när det gäller arbeten på stadigvarande bostad i sådana fall som avses i 2 kap. 8 §. Undantaget gäller dock för kommunernas uttag av tjänster i fråga om sådana boendeformer som avses i 4 § lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund.

30 §⁵

Från skatteplikt undantas sådan import som medför frihet från skatt enligt lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

Från skatteplikt undantas även import av en vara som efter importen ska omsättas till ett annat EU-land enligt

1. 30 a § första stycket 2, 3, 3 a eller 4 eller andra stycket, eller
2. 30 a § första stycket 1 eller fjärde stycket, om importören
 - a) har angivit sitt registrerings-

1. 30 a § första stycket 2 eller 3 eller 30 c §, eller
2. 30 a § första stycket 1 eller andra stycket, om importören
 - a) har angivit sitt registrerings-

⁴ Senaste lydelse 2012:386.

⁵ Senaste lydelse 2011:283.

nummer till mervärdesskatt i Sverige,

b) har angivit sitt registreringsnummer till mervärdesskatt i det EU-land dit varan överförs eller det registreringsnummer till mervärdesskatt som köparen av varan har i ett annat EU-land än Sverige, och

c) har, innan varan övergår till fri omsättning, inkommit till Tullverket med bevisning om att varan är avsedd att transporteras eller sändas till ett annat EU-land.

Registreringsnumren i andra stycket 2 a och b ska anges vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt enligt 1 kap. 5 § om importen hade varit skattepliktig.

Andra stycket 2 c gäller endast om Tullverket begär sådan bevisning.

Från skatteplikt undantas även import av

1. gas som

a) transporteras genom ett naturgassystem eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, eller

b) förs över från ett fartyg som transporterar gas till ett naturgassystem eller till ett rörledningsnät uppströms,

2. el, eller

3. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

30 a §⁶

Från skatteplikt undantas omsättning av varor som transporteras av säljaren eller köparen eller för någonderas räkning från Sverige till ett annat EU-land, om

1. köparen är *registrerad i ett annat EU-land som skattskyldig till mervärdesskatt för omsättning av varor eller tjänster eller för förvärv av varor,*

2. varorna är punktskattepliktiga och förvärvaren inte är en privatperson,

3. köparen är *en beskickning eller ett konsulat i ett annat EU-land eller en medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat,*

3 a. köparen är *ett i ett annat EU-land beläget kontor eller*

nummer till mervärdesskatt i Sverige,

b) har angivit sitt registreringsnummer till mervärdesskatt i det EU-land dit varan överförs eller det registreringsnummer till mervärdesskatt som köparen av varan har i ett annat EU-land än Sverige, och

c) har, innan varan övergår till fri omsättning, inkommit till Tullverket med bevisning om att varan är avsedd att transporteras eller sändas till ett annat EU-land.

Bilaga 2

⁶ Senaste lydelse 2011:283.

anläggning som tillhör
– *Europeiska unionen,*
– *Europeiska atomenergi-*
gemenskapen,
– *Europeiska centralbanken,*
– *Europeiska investerings-*
banken, eller
– *ett organ som har inrättats av*
unionen eller
atomenergigemenskapen och för
vilket protokollet (nr 7) om
Europeiska unionens immunitet
och privilegier gäller, eller

4. köparen är

a) ett i ett annat EU-land
beläget kontor eller anläggning
som tillhör en annan internationell
organisation än som anges i 3 a,

b) en medlemsstats ombud vid en
sådan organisation,

c) en person med tjänst hos en
sådan organisation, eller

d) en person med uppdrag hos
en sådan organisation.

Omsättning av nya
transportmedel undantas enligt
första stycket 1 från skatteplikt,
även om köparen inte är
registrerad till mervärdesskatt

Från skatteplikt undantas
omsättning av tjänster som
tillhandahålls

1. ett i ett annat EU-land beläget
kontor eller anläggning som avses
i

a) första stycket 3 a, eller

b) första stycket 4, eller

2. en

a) medlemsstats ombud vid en
sådan organisation som avses i
första stycket 4,

b) person med tjänst hos en
sådan organisation, eller

c) person med uppdrag hos en
sådan organisation.

Från skatteplikt undantas en
sådan överföring av en vara som
avses i 2 kap. 1 § andra stycket om
förhållandena är sådana som anges
i första stycket 1 eller 2 eller
andra stycket i förevarande

Från skatteplikt undantas en
sådan överföring av en vara som
avses i 2 kap. 1 § andra stycket om
förhållandena är sådana som anges
i första stycket 1–3 i förevarande
paragraf.

paragraf.

En omsättning är undantagen från skatteplikt enligt första stycket 3, 3 a eller 4 eller tredje stycket endast i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges en motsvarande omsättning i det EU-land som följer av samma bestämmelser och förvärvet görs av en sådan köpare som anges i dem.

En omsättning är undantagen från skatteplikt enligt första stycket 3 a och tredje stycket 1 a endast i den omfattning skattefriheten inte leder till att konkurrensen snedvrids.

Om köparen antingen är en juridisk person som inte är en beskattningsbar person eller en beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag eller återbetalning motsvarande den i 10 kap. 1–4 a eller 10 kap. 9–13 §§, gäller undantaget i första stycket 1 enbart om

1. det sammanlagda beloppet för köparens unionsinterna förvärv i det EU-land som förvärvet äger rum under kalenderåret eller det närmast föregående kalenderåret överstiger det belopp som landet har fastställt enligt artikel 3.2 i rådets direktiv 2006/112/EG, eller

2. köparen har utnyttjat en möjlighet att bli skattskyldig för sina förvärv i det EU-landet.

Detsamma gäller om köparen är en beskattningsbar person vars förvärv avser en jordbruks-, skogsbruks- eller fiskeverksamhet som omfattas av schablonbeskattning enligt bestämmelserna i avdelning XII kapitel 2 i rådets direktiv 2006/112/EG.

30 c §⁷

Från skatteplikt undantas omsättning av varor som transporteras av säljaren eller köparen eller för någonderas räkning från Sverige till ett annat EU-land, om

1. köparen är en beskickning eller ett konsulat i ett annat EU-land eller en medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat,

2. köparen är ett i ett annat EU-land beläget kontor eller anläggning som tillhör

⁷ Tidigare 30 c § upphävd genom 1999:450.

- Europeiska unionen,
- Europeiska atomenergi-gemenskapen,
- Europeiska centralbanken,
- Europeiska investerings-banken, eller
- ett organ som har inrättats av unionen eller atomenergigemenskapen och för vilket protokollet (nr 7) om Europeiska unionens immunitet och privilegier gäller, eller

3. köparen är

a) ett i ett annat EU-land beläget kontor eller anläggning som tillhör en annan internationell organisation än som anges i 2,

b) en medlemsstats ombud vid en sådan organisation,

c) en person med tjänst hos en sådan organisation, eller

d) en person med uppdrag hos en sådan organisation

Från skatteplikt undantas omsättning av tjänster som tillhandahålls

1. ett i ett annat EU-land beläget kontor eller anläggning som avses i

a) första stycket 2, eller

b) första stycket 3, eller

2. en

a) medlemsstats ombud vid en sådan organisation som avses i första stycket 3,

b) person med tjänst hos en sådan organisation, eller

c) person med uppdrag hos en sådan organisation.

En omsättning är undantagen från skatteplikt enligt första eller andra stycket endast i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges en motsvarande omsättning i det EU-land som följer av samma bestämmelser och förvärvet görs av en sådan köpare som anges i dem.

En omsättning är undantagen från skatteplikt enligt första stycket

2 och andra stycket 1 a endast i Bilaga 2
den omfattning skattefriheten inte
leder till att konkurrensen
snedvrids.

4 kap.

2 §⁸

Med beskattningsbar person avses även den som tillfälligtvis omsätter ett nytt transportmedel som transporteras av säljaren eller köparen eller för någonderas räkning från Sverige till ett annat EU-land.

8 kap.

4 §⁹

Den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet får också göra avdrag

1. om den skattskyldige från någon annan skattskyldig eller någon som har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9 eller 11–13 §§ har övertagit verksamheten eller en del av den: för den ingående skatt som hänför sig till den tidigare ägarens förvärv för verksamheten, om den tidigare ägaren inte har gjort avdrag för eller fått återbetalning av den ingående skatten men skulle ha varit berättigad till sådant avdrag eller sådan återbetalning om *han* hade fortsatt att driva verksamheten,

2. om den skattskyldige är delägare i en samfällighet för vattenreglering, väghållning eller liknande ändamål och den fastighet som ingår i samfälligheten används i den verksamhet som medför skattskyldighet: för den ingående skatt som hänför sig till samfällighetens förvärv, dock

1. om den skattskyldige från någon annan skattskyldig eller någon som har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9 eller 11–13 §§ har övertagit verksamheten eller en del av den: för den ingående skatt som hänför sig till den tidigare ägarens förvärv för verksamheten, om den tidigare ägaren inte har gjort avdrag för eller fått återbetalning av den ingående skatten men skulle ha varit berättigad till sådant avdrag eller sådan återbetalning om *den tidigare ägaren* hade fortsatt att driva verksamheten,

2. om den skattskyldige är delägare i en samfällighet för vattenreglering, väghållning eller liknande ändamål och den fastighet som ingår i samfälligheten används i den verksamhet som medför skattskyldighet: för den ingående skatt som hänför sig till samfällighetens förvärv, dock

⁸ Tidigare 2 § upphävd genom 2013:368.

⁹ Senaste lydelse 2007:1376.

endast till den del som svarar mot *hans* andel i samfälligheten,

3. om den skattskyldige vid leverans av en vara till *honom* har betalat skatt vid importen av varan utan att *han* varit skattskyldig för importen eller *han* har betalat ersättning för denna skatt till den som haft sådan skattskyldighet: för den skatt som Tullverket tagit ut, dock endast under förutsättning att leverantören inte är skattskyldig enligt denna lag för annat än importen och den skattskyldige skulle ha haft avdragsrätt om *han* själv hade varit skattskyldig för importen,

4. om den skattskyldige köper en fastighet, hyresrätt eller en bostadsrätt till en lägenhet och fastigheten eller lägenheten i säljarens byggnadsrörelse har tillförts tjänster, vilkas tillförande utgör skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 §, utan att fastigheten eller lägenheten därefter har tagits i bruk av säljaren: för den utgående skatt som säljaren har redovisat eller ska redovisa för uttagen,

5. om den skattskyldige är ett företag som ingår i en koncern och tillhandahålls en tjänst av ett företag som ingår i samma koncern utan att det senare företaget är skattskyldigt eller har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9 eller 11–13 §§ för den ingående skatt som hänför sig till det sistnämnda företagens förvärv eller import för tillhandahållande av tjänsten, dock endast om det skattskyldiga företaget hade haft avdragsrätt vid ett sådant förvärv eller en sådan import, eller

6. om den skattskyldige i sin byggnadsrörelse tillfört en egen fastighet eller en lägenhet som *han*

endast till den del som svarar mot *den skattskyldiges* andel i samfälligheten,

3. om den skattskyldige vid leverans av en vara till *den skattskyldige* har betalat skatt vid importen av varan utan att *den skattskyldige* varit skattskyldig för importen eller *den skattskyldige* har betalat ersättning för denna skatt till den som haft sådan skattskyldighet: för den skatt som Tullverket tagit ut, dock endast under förutsättning att leverantören inte är skattskyldig enligt denna lag för annat än importen och den skattskyldige skulle ha haft avdragsrätt om *den skattskyldige* själv hade varit skattskyldig för importen,

4. om den skattskyldige köper en fastighet, hyresrätt eller en bostadsrätt till en lägenhet och fastigheten eller lägenheten i säljarens byggnadsrörelse har tillförts tjänster, vilkas tillförande utgör skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 §, utan att fastigheten eller lägenheten därefter har tagits i bruk av säljaren: för den utgående skatt som säljaren har redovisat eller ska redovisa för uttagen, eller

5. om den skattskyldige i sin byggnadsrörelse tillfört en egen fastighet eller en lägenhet som *den*

innehar med hyresrätt eller bostadsrätt tjänster som utgör skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 § och fastigheten eller lägenheten därefter tas i bruk av den skattskyldige i en verksamhet som medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 § för den utgående skatt som fastighetsägaren, hyresgästen eller bostadsrättshavaren har redovisat eller ska redovisa för uttagen.

skattskyldige innehar med hyresrätt eller bostadsrätt tjänster som utgör skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 § och fastigheten eller lägenheten därefter tas i bruk av den skattskyldige i en verksamhet som medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 §: för den utgående skatt som fastighetsägaren, hyresgästen eller bostadsrättshavaren har redovisat eller ska redovisa för uttagen.

Vid tillämpningen av första stycket 5 ska endast moderföretag och helägda dotterbolag anses ingå i samma koncern. Moderföretaget kan vara ett svenskt aktiebolag, en svensk ekonomisk förening eller en svensk ömsesidig skadeförsäkringsanstalt. Som helägt dotterbolag räknas svenskt aktiebolag i vilket moderföretaget äger mer än nio tiondelar av aktierna. Då ett eller flera helägda dotterbolag i sin tur äger mer än nio tiondelar av aktierna i ett annat svenskt bolag, räknas även det bolaget som helägt dotterbolag.

8 a kap.

2 §¹⁰

Med investeringsvaror avses:

1. maskiner, inventarier och liknande anläggningstillgångar vars värde minskar, om den ingående skatten på anskaffningskostnaden för tillgången uppgår till minst 50 000 kronor,
2. fastigheter som varit föremål för ny-, till- eller ombyggnad, om den ingående skatten på kostnaden för denna åtgärd uppgår till minst 100 000 kronor,
3. fastigheter och lägenheter om innehas med hyresrätt eller bostadsrätt, som tillförts varor och tjänster genom skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 §, om avdrag för ingående skatt medgetts enligt

3. fastigheter och lägenheter som innehas med hyresrätt eller bostadsrätt, som tillförts varor och tjänster genom skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 §, om avdrag för ingående skatt medgetts enligt

¹⁰ Senaste lydelse 2007:1376.

8 kap. 4 § första stycket 4 eller 6 med minst 100 000 kronor, och 8 kap. 4 § första stycket 4 eller 5 med minst 100 000 kronor, och

4. bostadsrätt eller hyresrätt till en lägenhet, om bostadsrättshavaren eller hyresgästen utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av lägenheten och om skatten på kostnaden för denna åtgärd uppgår till minst 100 000 kronor.

Har under ett beskattningsår avseende en viss fastighet både en åtgärd som avses i första stycket 2 företagits och ett avdrag enligt första stycket 3 gjorts eller mer än en åtgärd företagits eller ett avdrag gjorts ska vid tillämpning av beloppsgränsen åtgärderna och avdragen läggas samman. Avdrag och åtgärder som avses i första stycket 3 och 4 ska på motsvarande sätt läggas samman med andra avdrag och åtgärder som avser samma hyresrätt eller bostadsrätt.

Verksamhetstillbehör ska vid tillämpning av bestämmelserna i detta kapitel anses som tillgångar som avses i första stycket 1.

3§¹¹

Vad som i 4 § första stycket 3, 4 och 5, 6 § fjärdestycket, 7 § fjärde stycket samt 12 och 13 §§ sägs om fastigheter gäller även hyresrätter och bostadsrätter. Rättighet och skyldighet att jämka vid överlåtelse och ändrad användning samt övertagande av sådan rätt och skyldighet gäller i dessa fall hyresgäst eller bostadsrättshavare. *Detsamma gäller när en hyresgäst eller en bostadsrättshavare erhållit avdragsrätt på grund av bestämmelserna i 8 kap. 4 § första stycket 5.*

Vad som i 4 § första stycket 3, 4 och 5, 6 § fjärde stycket, 7 § fjärde stycket samt 12 och 13 §§ sägs om fastigheter gäller även hyresrätter och bostadsrätter. Rättighet och skyldighet att jämka vid överlåtelse och ändrad användning samt övertagande av sådan rätt och skyldighet gäller i dessa fall hyresgäst eller bostadsrättshavare.

6 §¹²

Avdrag för ingående skatt ska jämkas endast när användningen av en investeringsvara har förändrats eller överlåtelse skett inom viss tid (korrigerings tiden).

Denna tid är

1. i fall som avses i 2 § första stycket 2 eller 4 tio år, räknat på det sätt som anges i tredje och fjärde styckena,

2. i fall som avses i 2 § första stycket 3 tio år från det att avdrag gjorts enligt 8 kap. 4 § första stycket 4 eller 6, och 2. i fall som avses i 2 § första stycket 3 tio år från det att avdrag gjorts enligt 8 kap. 4 § första stycket 4 eller 5, och

3. för andra investeringsvaror fem år från tidpunkten för förvärvet.

¹¹ Senaste lydelse 2007:1376.

¹² Senaste lydelse 2007:1376.

I korrigeringsstiden ska räknas in det räkenskapsår under vilket ny-, till- eller ombyggnaden eller avdraget gjorts eller förvärvet skett.

Ny-, till- eller ombyggnad i fall som avses i andra stycket 1 ska anses ha skett det beskattningsår under vilket fastigheten kunnat tas i bruk efter åtgärderna eller, vid bygg- eller anläggningsentreprenader, det beskattningsår under vilket slutbesiktning eller någon annan jämförlig åtgärd vidtagits. Om fastigheten överläts eller dess användning ändras dessförinnan och avdrag för ingående skatt har medgetts, anses dock ny-, till- eller ombyggnaden ha skett det år avdrag medgetts.

10 kap.

1 §¹³

En utländsk beskattningsbar person har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt under förutsättning att

1. den ingående skatten avser förvärv eller import som hänför sig till omsättning i verksamhet utomlands,

2. omsättningen, i det fall den görs inom EU, är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt motsvarande den som avses i 11 eller 12 § i det land där omsättningen görs, och

3. omsättningen skulle ha varit skattepliktig eller skulle ha medfört rätt enligt 11 eller 12 § till återbetalning om omsättningen gjorts här i landet.

Rätt till återbetalning föreligger även för ingående skatt som avser förvärv eller import som hänför sig till omsättning inom landet för vilken förvärvaren är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 2, 3, 4, 4 b eller 4 c om omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt enligt 11 eller 12 §.

Rätt till återbetalning föreligger även för ingående skatt som avser förvärv eller import som hänför sig till omsättning inom landet för vilken förvärvaren är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 2, 3, 4, 4 a, 4 b eller 4 c om omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt enligt 11 eller 12 §.

7 §

Medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och karriärkonsuler vid utländska konsulat i Sverige har, under förutsättning att de inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet, på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av

1. radiomottagare, televisionsapparater, skivspelare, bandspelare, förstärkare och högtalare,

2. kameror, objektiv till kameror, projektorer och annan utrustning för film eller bildåtergivning,

1. utrustning för hemmabruk avsedd för mottagning, inspelning eller uppspelning av ljud eller bild,

2. kameror, objektiv till kameror och annan utrustning för film eller bildåtergivning,

¹³ Senaste lydelse 2013:368.

3. hushållsmaskiner och liknande varor, såsom diskmaskiner, kylskåp, tvättmaskiner, manglar och dammsugare,

4. skrivmaskiner, räknemaskiner, och utrustning med liknande användning,

5. möbler, belysningsarmaturer, inredningstextilier, mattor, pianon och flyglar,

6. tillbehör eller utrustning till motorfordon eller till sådana varor som anges i 1–5,

7. tjänster på sådana varor som anges i 1–6 eller på motorfordon,

8. tjänster på en fastighet i samband med inmontering av sådana varor som anges i 3,

9. sådana bränslen som avses i 6 § 6, och

10. alkohol- och tobaksvaror.

Medlemsstaters ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till sådana förvärv som anges i första stycket, om Sverige har träffat överenskommelse med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation om detta.

3. vitvaror och hushållsmaskiner,

4. datorer och utrustning med liknande användning,

5. möbler, belysningsarmaturer, inredningstextilier, mattor, pianon och flyglar,

6. tillbehör eller utrustning till motorfordon eller till sådana varor som anges i 1–5

7. tjänster på sådana varor som anges i 1–6 eller på motorfordon,

8. tjänster på en fastighet i samband med inmontering av sådana varor som anges i 3,

9. sådana bränslen som avses i 6 § 6, och

10. alkohol- och tobaksvaror.

10 kap.

11 §¹⁴

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken *han saknar* rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 32 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt som hänför sig till sådan omsättning av varor och tjänster som avses i 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 § eller 23 § 1 om

1. förvärvaren är en beskattningsbar person som i ett land utanför EU har antingen sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe till vilket tjänsten tillhandahålls eller, om den

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken *det saknas* rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 32 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

¹⁴ Senaste lydelse 2013:368.

beskattningsbara personen saknar sådant säte eller etableringsställe i det landet, den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas där,

2. förvärvaren inte är en beskattningsbar person och förvärvaren är bosatt eller stadigvarande vistas i ett land utanför EU, eller

3. omsättningen har direkt samband med varor som ska exporteras till ett land utanför EU.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt avseende förvärv och import som hänför sig till omsättning i ett annat EU-land under förutsättning att

1. omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt motsvarande den som avses i denna paragraf eller 12 § i det land där omsättningen görs,

2. omsättningen skulle ha varit skattepliktig eller skulle ha medfört rätt enligt denna paragraf eller 12 § till återbetalning om omsättningen gjorts här i landet, och

3. rätten till återbetalning inte ska utövas genom en ansökan med stöd av 1 eller 2 §.

11 a §¹⁵

Vid sådan omsättning av nya transportmedel som undantas från beskattning enligt 3 kap. 30 a § föreligger rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken avdrag inte kunnat erhållas enligt 8 kap. eller återbetalning inte kunnat erhållas enligt övriga bestämmelser i detta kapitel. Denna återbetalningsrätt avser den mervärdesskatt som säljaren betalat som en del av ersättningen för sitt förvärv eller vid import eller vid ett unionsinternt förvärv av transportmedlet. Högre belopp än som motsvarar den skatt säljaren skulle ha blivit skyldig att betala om han hade varit skattskyldig för omsättningen kan dock inte återbetalas.

Den som är en beskattningsbar person bara på grund av tillfällig omsättning av ett nytt transportmedel enligt 4 kap. 2 § har rätt till återbetalning av ingående skatt om omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a §. Denna återbetalningsrätt avser den mervärdesskatt som säljaren betalat som en del av ersättningen för sitt förvärv eller vid import eller vid ett unionsinternt förvärv av transportmedlet. Högre belopp än som motsvarar den skatt säljaren skulle ha blivit skyldig att betala om säljaren hade varit skattskyldig för omsättningen kan dock inte återbetalas.

¹⁵ Senaste lydelse 2011:283.

Återbetalning enligt första stycket kan medges först sedan *det styrkts att mervärdesskatt betalats för transportmedlet i det andra EU-landet.*

Återbetalning enligt första stycket kan medges först sedan transportmedlet *har levererats.*

11 e §¹⁶

Andra än utländska beskattningsbara personer har rätt till återbetalning av ingående skatt som avser förvärv eller import som hänför sig till omsättning inom landet för vilken förvärvaren är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 4 b, 4 d eller 4 e om omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt enligt 11 eller 12 §.

Andra än utländska beskattningsbara personer har rätt till återbetalning av ingående skatt som avser förvärv eller import som hänför sig till omsättning inom landet för vilken förvärvaren är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 4 a, 4 b, 4 d eller 4 e om omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt enligt 11 eller 12 §.

13 a §¹⁷

Om en *utländsk* beskattningsbar person som omfattas av 19 kap. 1 § utför både transaktioner som medför och inte medför rätt till avdrag av ingående skatt i EU-landet där denne är etablerad, omfattar rätten till återbetalning enligt 10 kap. 1, 11 eller 12 § enbart sådan skatt som hänför sig till transaktionerna som medför avdragsrätt i enlighet med tillämpningen av artikel 173 i rådets direktiv 2006/112/EG i etableringslandet.

Om en beskattningsbar person som omfattas av 19 kap. 1 § utför både transaktioner som medför och inte medför rätt till avdrag av ingående skatt i EU-landet där denne är etablerad, omfattar rätten till återbetalning enligt 10 kap. 1, 11 eller 12 § enbart sådan skatt som hänför sig till transaktionerna som medför avdragsrätt i enlighet med tillämpningen av artikel 173 i rådets direktiv 2006/112/EG i etableringslandet.

13 b §¹⁸

En utländsk beskattningsbar persons rätt till återbetalning enligt detta kapitel *gäller inte* belopp som betecknats som mervärdesskatt i en faktura eller liknande handling

Den som omfattas av 19 kap. 1, 22 eller 30 § har inte rätt till återbetalning enligt detta kapitel *för ett* belopp som betecknats som mervärdesskatt i en faktura eller liknande handling

1. utan att vara sådan skatt enligt denna lag,
2. om beloppet hänför sig till en omsättning av varor som enligt

2. om beloppet hänför sig till en omsättning av varor som enligt

¹⁶ Senaste lydelse 2013:368.

¹⁷ Senaste lydelse 2013:368.

¹⁸ Senaste lydelse 2013:368.

3 kap. 30 a § första stycket 1 eller 2 eller andra eller fjärde stycket är undantagen från skatteplikt, eller 3. om beloppet hänför sig till en omsättning utomlands enligt 5 kap. 3 a § första stycket 3. Bilaga 2

11 kap.

1 §¹⁹

Varje beskattningsbar person ska säkerställa att faktura utfärdas av den beskattningsbara personen själv eller i dennes namn och för dennes räkning av köparen eller en tredje person, för omsättning av varor eller tjänster som görs till en annan beskattningsbar person eller till en juridisk person som inte är en beskattningsbar person.

Varje beskattningsbar person ska även säkerställa att faktura utfärdas vid omsättning av

– nya transportmedel enligt 3 kap. 30 a § *andra* stycket till en privatperson,

– vara enligt 5 kap. 2 § första stycket 4 till en köpare i Sverige, eller

– bygg- eller anläggnings-tjänster till en privatperson och av varor som omsätts i samband med sådant tillhandahållande.

Varje beskattningsbar person ska även säkerställa att faktura utfärdas vid omsättning av

– nya transportmedel enligt 3 kap. 30 a § *första* stycket 3 till en privatperson,

– vara enligt 5 kap. 2 § första stycket 4 till en köpare i Sverige, eller

– bygg- eller anläggnings-tjänster till en privatperson och av varor som omsätts i samband med sådant tillhandahållande.

19 kap.

Återbetalning till vissa utländska beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder

Återbetalning till vissa beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder

Ansökan

1 §²⁰

En *utländsk* beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och *inte har omsatt några varor eller tjänster i Sverige under den återbetalningsperiod som avses i 6 §* och som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 1, 2, 3, 11 eller 12 § ska ansöka om detta hos Skatteverket. *Ansökan ska göras*

En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 1, 2, 3, 11 eller 12 § ska ansöka om detta hos Skatteverket, *om denne under den återbetalningsperiod som avses i 6 §*

1. varken haft sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige

¹⁹ Senaste lydelse 2013:368.

²⁰ Senaste lydelse 2014:940.

genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad.

eller ett fast etableringsställe här från vilket affärstransaktioner genomförts, eller, om ett säte eller fast etableringsställe saknas, inte har varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige, och

2. inte har omsatt varor eller tjänster inom landet.

Utän hinder av bestämmelserna i första stycket om omsättning i Sverige får den beskattningsbara personen under återbetalningsperioden inom landet ha omsatt

1. transporttjänster eller stödtjänster till dessa som är undantagna från skatteplikt enligt 3 kap. 21 § första stycket 4, 30 a § tredje stycket, 30 e, 31, 31 a eller 32 § eller 9 c kap. 1 §,

2. varor eller tjänster som köparen är skattskyldig för enligt 1 kap. 2 § första stycket 2, 3, 4, 4 b eller 4 c, eller

3. telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster om mervärdesskatten för tillhandahållandet av dessa tjänster redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar den särskilda ordningen i artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG.

En utländsk beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som är eller ska vara registrerad enligt 7 kap. 1 § första stycket 3, 4, 5 eller 6 skatteförfarandelagen (2011:1244), ska dock ansöka om sådan återbetalning som avses i första stycket i enlighet med vad som föreskrivs i 34–36 §§.

1. transporttjänster eller stödtjänster till dessa som är undantagna från skatteplikt enligt 3 kap. 21 § första stycket 4, 30 c § andra stycket, 30 e, 31, 31 a eller 32 § eller 9 c kap. 1 §,

En ansökan enligt första stycket ska göras genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad. Om den beskattningsbara personen är eller ska vara registrerad enligt 7 kap. 1 § första stycket 3, 4, 5 eller 6 skatteförfarandelagen (2011:1244), ska ansökan dock göras i enlighet med vad som föreskrivs i 34–35 §§.

8 §²¹

En ansökan om återbetalning ska senast den 30 september kalenderåret efter återbetalningsperioden ha kommit in till den behöriga myndigheten i det EU-land där den utländska beskattningsbara personen är etablerad.

En ansökan om återbetalning ska senast den 30 september kalenderåret efter återbetalningsperioden ha kommit in till den behöriga myndigheten i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad.

²¹ Senaste lydelse 2013:368

En ansökan ska anses ingiven till den behöriga myndigheten endast om sökanden har lämnat samtliga uppgifter som följer av 2, 4 och 5 §§. Bilaga 2

22 §²²

En utländsk beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land och som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 1–3 §§ ska ansöka om detta hos Skatteverket.

En utländsk beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land och som är eller ska vara registrerad enligt 7 kap. 1 § första stycket 3, 4 eller 5 skatteförfarandelagen (2011:1244) ska dock ansöka om sådan återbetalning som avses i första stycket i enlighet med vad som föreskrivs i 34–36 §§.

En utländsk beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land och som är eller ska vara registrerad enligt 7 kap. 1 § första stycket 3, 4 eller 5 skatteförfarandelagen (2011:1244) ska dock ansöka om sådan återbetalning som avses i första stycket i enlighet med vad som föreskrivs i 34–35 §§.

34 §²³

Den som utan att omfattas av 1 § vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9 och 11–13 §§ ska ansöka om detta hos Skatteverket enligt 35 och 36 §§.

Den som utan att omfattas av 1 § vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9 och 11–13 §§ ska ansöka om detta hos Skatteverket enligt 35 §.

Första stycket gäller även en utländsk beskattningsbar person som ansöker om återbetalning enligt 10 kap. 1–3 §§, om denne är eller ska vara registrerad enligt 7 kap. 1 § första stycket 3, 4, 5 eller 6 skatteförfarandelagen (2011:1244).

Vad som föreskrivs i 24 § om minsta belopp för en ansökan om återbetalning gäller även för en ansökan enligt andra stycket.

35 §²⁴

En ansökan enligt 34 § om återbetalning ska göras i den form som föreskrivs i 26 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) för deklaration av ingående skatt i en verksamhet som medför skattskyldighet. För den som ansöker om sådan återbetalning gäller vad som föreskrivs i 13 kap. samt vad som föreskrivs om förfarandet i skatteförfarandelagen.

En ansökan enligt 34 § om återbetalning ska göras i den form som föreskrivs i 26 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) för deklaration av ingående skatt i en verksamhet som medför skattskyldighet. En ansökan som avser återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11 a § ska dock göras i en sådan deklaration som avses i 26 kap. 7 § tredje stycket skatteförfarandelagen.

För den som ansöker enligt 34 § gäller vad som föreskrivs i 13 kap.

²² Senaste lydelse 2013:368.

²³ Senaste lydelse 2013:368.

²⁴ Senaste lydelse 2011:1253.

20 kap.1 §²⁵

Vid överklagande av beslut enligt denna lag gäller 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), med undantag för överklagande enligt andra, tredje eller fjärde stycket av någon annan än en sådan *utländsk* beskattningsbar person som avses i 19 kap. 1 §.

Vid överklagande av beslut enligt denna lag gäller 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), med undantag för överklagande enligt andra, tredje eller fjärde stycket av någon annan än en sådan beskattningsbar person som avses i 19 kap. 1 §.

Beslut som Skatteverket har fattat om betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §, i ärende som rör återbetalning enligt 10 kap. 1–3 och 5–8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 28 § får överklagas till Förvaltningsrätten i Falun.

Beslut som Skatteverket fattat om gruppregistrering enligt 6 a kap. 4 § och om ändring eller avregistrering enligt 6 a kap. 5 § får överklagas till den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av grupphuvudmannen.

Beslut om avräkning får överklagas särskilt på den grunden att avräkningsbeslutet i sig är felaktigt men i övrigt endast i samband med överklagande av beslut om betalningsskyldighet.

Ett överklagande enligt andra, tredje eller fjärde stycket ska ha kommit in inom två månader från den dag klaganden fick del av beslutet.

Ett beslut enligt 6 a kap. 4 eller 5 § får även överklagas av det allmänna ombudet hos Skatteverket. Om en enskild part överklagar ett sådant beslut förs det allmänna talan av Skatteverket.

2 §²⁶

Vid omprövning av ett beslut om återbetalning av ingående skatt till en sådan *utländsk* beskattningsbar person som avses i 19 kap. 1 § eller 30 § andra stycket gäller 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244). Bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen gäller även vid omprövning av ett beslut enligt 19 kap. 33 § första stycket.

Vid omprövning av ett beslut om återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person som avses i 19 kap. 1 § eller 30 § andra stycket gäller 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244). Bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen gäller även vid omprövning av ett beslut enligt 19 kap. 33 § första stycket.

Vad som sägs i första stycket gäller inte omprövningsbeslut enligt 19 kap. 17 och 18 §§.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

²⁵ Senaste lydelse 2013:368.

²⁶ Senaste lydelse 2014:940.

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

3. Äldre bestämmelser om jämkning gäller fortfarande för avdrag för ingående skatt som gjorts före ikraftträdandet enligt den upphävda 8 kap. 4 § första stycket 5 och andra stycket.

4. Vid återbetalning av ingående mervärdesskatt tillämpas bestämmelserna i 4 kap. 2 §, 10 kap. 11 a § och 19 kap. 35 § om den omsättning som medför rätt till återbetalning äger rum från och med ikraftträdandet.

5. För förvärv som gjorts före ikraftträdandet ska 10 kap. 7 § tillämpas i dess äldre lydelse.

6. Den äldre lydelsen av bestämmelserna i 19 kap. 1 och 8 §§ och 20 kap. 1 och 2 §§ ska tillämpas på återbetalningsperioder som påbörjas före ikraftträdandet.

Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

Härigenom föreskrivs att 40 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

40 §

Tullverket beslutar om tobaksskatt för den som enligt 37 § är skattskyldig vid import. Skatten ska betalas till Tullverket.

Bestämmelserna i 30, 31 d och 31 e §§, 32 § första stycket 2 och 3 och andra stycket och 34 § ska tillämpas även i fråga om snus och tuggtobak. Därvid ska vad som gäller om upplagshavare i stället gälla den som är godkänd lagerhållare.

En godkänd lagerhållare får göra avdrag för skatt på

1. tuggtobak som har levererats till en köpare i ett annat EU-land, och
2. tuggtobak och snus

a) för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som förvärvats från någon som inte är godkänd lagerhållare,

b) för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som innehas av lagerhållaren vid tidpunkten för godkännandet,

c) som har förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure,

d) som exporterats till tredje land eller förts till frizon

eller frilager för annat ändamål än att förbrukas där, eller

e) som har levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 a § första stycket 3, 3 a eller 4 mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från tobaksskatt gäller i det EU-landet.

e) som har levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 c § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från tobaksskatt gäller i det EU-landet.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 2 § lagen (1994:1776) om skatt på energi ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

2 §¹

En skattskyldig får göra avdrag för skatt på bränsle som avses i 1 kap. 3 a § och som levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 a § första stycket 3, 3 a eller 4 mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från bränsleskatt föreligger i det EU-landet.

En skattskyldig får göra avdrag för skatt på bränsle som avses i 1 kap. 3 a § och som levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 c § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från bränsleskatt föreligger i det EU-landet.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

¹ Senaste lydelse 2011:287.

Förslag till lag om ändring i tullagen (2000:1281)

Härigenom föreskrivs att 5 kap. 11 a § tullagen (2000:1281) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

11 a §¹

Mervärdesskatt som avses i 11 § första stycket ska inte tas ut enligt denna lag utan i enlighet med skatteförfarandelagen (2011:1244), om deklaranter eller, om deklaranter är ett ombud, den för vars räkning ombudet handlar

1. är registrerad till mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för tulltaxeringsbeslutet, och

2. agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln.

Mervärdesskatt som avses i 11 § första stycket ska inte tas ut enligt denna lag utan i enlighet med skatteförfarandelagen (2011:1244), om deklaranter eller, om deklaranter är ett ombud, den för vars räkning ombudet handlar

är registrerad till mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för tulltaxeringsbeslutet, och

1. agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln, eller

2. är en juridisk person som inte agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln.

Det som sägs om beskattningsunderlag i 11 § gäller även i de fall som avses i första stycket.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

¹ Senaste lydelse 2014:51.

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

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 1 §, 26 kap. 7, 24 och 35 §§ och 61 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

1 §⁵⁹

Skatteverket ska registrera

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag,
2. den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter,
3. den som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag för den som är skattskyldig bara på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 samma lag,
4. den som utan att omfattas av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9 och 11–13 §§ samma lag,
4. den som utan att omfattas av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9, 11 och 11 b–13 §§ samma lag,
5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § första stycket mervärdesskattelagen,
6. en utländsk beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 §§ mervärdesskattelagen utan att omfattas av 19 kap. 1 § samma lag och inte heller ska registreras enligt 3, 4 eller 5,
7. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och omsätter tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är skattskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,
8. den som är skyldig att jämka ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen,
9. den som är skattskyldig och redovisningsskyldig enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,
10. den som är skattskyldig enligt
 - a) lagen (1972:820) om skatt på spel,
 - b) lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,
 - c) lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,
 - d) lagen (1991:1482) om lotteriskatt,
 - e) 10 eller 13 § eller 16 § första stycket eller 38 § 1 lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

⁵⁹ Senaste lydelse 2014:1474.

f) 9 eller 12 § eller 15 § första stycket lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

g) 4 kap. 3 eller 6 § eller 9 § första stycket eller 12 § första stycket 1 eller 11 kap. 5 § första stycket 1 eller 2 lagen (1994:1776) om skatt på energi,

h) lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus,

i) lagen (1999:673) om skatt på avfall,

j) lagen (2000:466) om skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer, eller

k) lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m.,

11. den som är skyldig att använda kassaregister enligt 39 kap. 4–6 §§, och

12. den som enligt 39 kap. 11 b § är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats.

Om den som ska registreras enligt första stycket har en företrädare enligt 5 kap., ska dock företrädaren registreras i stället.

26 kap.

7 §

Den som är betalningsskyldig bara på grund av felaktigt debiterad mervärdesskatt enligt 1 kap. 2 e § mervärdesskattelagen (1994:200) ska redovisa betalningen i en särskild skattedeklaration för den redovisningsperiod då debiteringen har gjorts.

Den som är skattskyldig bara på grund av förvärv av sådana nya transportmedel eller punktskattepliktiga varor som avses i 2 a kap. 3 § första stycket 1 eller 2 mervärdesskattelagen ska redovisa mervärdesskatten i en särskild skattedeklaration för varje förvärv.

Den som vid omsättning av nya transportmedel begär återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11 a § mervärdesskattelagen ska redovisa skatten i en särskild skattedeklaration för varje omsättning.

24 §

En sådan särskild skattedeklaration som avses i 7 och 8 §§ ska innehålla uppgift om

1. det förvärv eller den händelse som medför skattskyldighet och skatten på grund av förvärvet eller händelsen, *eller*

2. det belopp som felaktigt har betecknats som mervärdesskatt enligt 1 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200).

1. det förvärv eller den händelse som medför skattskyldighet och skatten på grund av förvärvet eller händelsen,

2. det belopp som felaktigt har betecknats som mervärdesskatt enligt 1 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200), *eller*

3. den omsättning som medför rätt till återbetalning och det belopp som ska återbetalas.

Nuvarande lydelse

35 §

Särskilda skattedeklarationer ska, om inte annat följer av 36 eller 37 §, lämnas enligt följande uppställning:

<i>Deklaration som avses i</i>	<i>ska ha kommit in till Skatteverket senast</i>
7 § första stycket	den 26 i månaden efter redovisningsperiodens utgång
7 § andra stycket	35 dagar efter förvärvet
8 § 1	fem dagar efter den händelse som medför skattskyldighet
8 § 2	vid den händelse som medför skattskyldighet
8 § 3	25 dagar efter den händelse som medför skattskyldighet
9 §	den 12 i månaden efter den månad då den skattepliktiga ersättningen kom den skattskyldige till del, med undantag för januari och augusti då deklARATIONEN I stället ska ha kommit in senast den 17

Föreslagen lydelse

35 §

Särskilda skattedeklarationer ska, om inte annat följer av 36 eller 37 §, lämnas enligt följande uppställning:

<i>Deklaration som avses i</i>	<i>ska ha kommit in till Skatteverket senast</i>
7 § första stycket	den 26 i månaden efter redovisningsperiodens utgång
7 § andra stycket	35 dagar efter förvärvet
7 § tredje stycket	den 26 i andra månaden efter den månad då det nya transportmedlet levererades
8 § 1	fem dagar efter den händelse som medför skattskyldighet
8 § 2	vid den händelse som medför skattskyldighet

8 § 3	25 dagar efter den händelse som medför skattskyldighet
9 §	den 12 i månaden efter den månad då den skattepliktiga ersättningen kom den skattskyldige till del, med undantag för januari och augusti då deklARATIONEN i stället ska ha kommit in senast den 17

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

61 kap.

4 §

Om överskjutande ingående mervärdesskatt eller överskjutande punktskatt redovisas efter redovisningsperiodens utgång men före den månad då redovisningen senast ska lämnas, ska den registreras den 12, i januari den 17, i den månad då skatten redovisas. Överskjutande skatt som redovisas senare ska registreras den dag då redovisningen senast ska lämnas.

Överskjutande ingående mervärdesskatt eller överskjutande punktskatt ska registreras den 12, i januari den 17, i den månad då skatten redovisas, om

1. skatten redovisas i månaden efter redovisningsperiodens utgång, eller

2. skatten redovisas efter redovisningsperiodens utgång men före den månad då redovisningen senast ska lämnas.

Överskjutande skatt som redovisas senare ska registreras den dag då redovisningen senast ska lämnas.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.
 2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 11 a § mervärdesskattelagen (1994:200) om den omsättning som medför rätt till återbetalning äger rum före ikraftträdandet.

Förteckning över remissinstanserna

Bilaga 3

Efter remiss har yttranden över promemorian Vissa ändringar på området för indirekta skatter lämnats av Kammarrätten i Göteborg, Förvaltningsrätten i Jönköping, Ekonomistyrningsverket, Skatteverket, Tullverket, Juridiska fakulteten vid Stockholms universitet, Sveriges advokatsamfund, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund (SRF), FAR, Företagarna, LRF, Näringslivets skattedelegation, Regelrådet, Svenska Bankföreningen, Svenskt Näringsliv och Sveriges Kommuner och Landsting. Därutöver har SA Forax NV yttrat sig över promemorian. Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna några synpunkter: Amerikanska ambassaden, Dominikanska republikens ambassad, Kommerskollegium, Konkurrensverket och Tillväxtverket.