

Författningsförslag

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

Härigenom föreskrivs i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)

dels att 1 kap. 2 a , 2 b, 4 a, 5, 12, 15 och 16 §§, 3 kap. 13, 14, 16, 17 och 18 §§, 4 kap., 6 kap. 6 §, 10 kap. 9 § samt 13 kap. skall upphöra att gälla,

dels att rubriken närmast före nuvarande 10 kap. 9 § skall utgå,

dels att nuvarande 1 kap. 2 c § skall betecknas 1 kap. 1 b §, nuvarande 6 kap. 1–4 §§ skall betecknas 1 a kap. 5–8 §§, nuvarande 6 kap. 7–8 §§ skall betecknas 1 a kap. 9 § och nuvarande 6 a kap. 1–6 §§ skall betecknas 1 a kap. 10–15 §§,

dels att 1 kap. 1, 2, 2 d, 3, 4, 6, 7, 8, 10 och 14 §§, de nya 1 a kap. 5–15 §§, 2 kap. 1, 2, 3, 5, 7 och 8 §§, 2 a kap. 2, 3, 5, 6, 7 och 9 §§, 3 kap. 3, 5, 7, 9, 10 b, 10 c, 11, 11 a, 19, 20, 23 a, 24, 25, 26 b, 27, 30 a, 30 b, 30 d och 30 f §§, 5 kap. 2, 6, 7, 9 och 11 §§, 7 kap. 1, 2, 3 a, 4, 5, 6, 7, 8 och 9 §§, 8 kap. 1, 2, 3, 4, 6, 9, 11, 13, 13 a, 14, 15, 16 och 17 §§, 8 a kap. 1, 2, 11, 12 och 13 §§, 9 kap. 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 10, 11, 12 och 13 §§, 9 a kap. 1, 2, 3, 8, 9, 13 och 14 §§, 9 b kap. 1, 2, 4, 5 och 6 §§, 9 c kap. 4 och 5 §§, 10 kap. 1, 2, 3, 4, 5, 6, 11, 11 a, 11 c, 11 d, 12, 13 och 14 §§, 11 kap. 1 a, 2, 2 a, 4, 5, 5 a, 5 b, 5 c och 8 §§, 12 kap. 1, 1 a och 2 §§, 19 kap. 1, 3, 11 och 12 §§, 20 kap. 1 §, rubrikerna till 9 kap., 9 b kap., 10 kap. och 19 kap., samt rubrikerna närmast före 1 kap. 3 §, 3 kap. 25 §, 9 kap. 1 , 4, 5 och 6 §§, 10 kap. 1, 5, 11 och 12 §§ samt 19 kap. 1 § skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas tre nya kapitel, 1 a kap., 9 d kap. och 13 kap., sex nya paragrafer, 1 kap. 1 a §, 3 kap. 7 a, 11 b och 11 c §§, 8 kap. 1 a § och 10 kap. 1 a §, samt närmast före 1 kap. 2 och 4 §§, nya 3 kap. 11 b och 11 c §§ nya rubriker av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***1 kap.**1 §¹

Mervärdesskatt skall betalas till staten enligt denna lag

1. *vid sådan omsättning inom landet av varor eller tjänster som är skattepliktig och görs i en yrkesmässig verksamhet,*

2. *vid skattepliktigt gemenskapsinternt förvärv av varor som är lös egendom, om inte omsättningen är gjord inom landet, eller*

3. *vid sådan import av varor till landet som är skattepliktig.*

Vad som utgör omsättning eller import anges i 2 kap. Vad som utgör gemenskapsinternt förvärv anges i 2 a kap. *Huruvida skatteplikt föreligger för en omsättning, ett gemenskapsinternt förvärv eller import anges i 3 kap. Vad som är yrkesmässig verksamhet anges i 4 kap. I vilka fall en omsättning anses ha gjorts inom landet anges i 5 kap.*

Denna lag tillämpas på följande beskattningsgrundande handlingar:

1. Omsättning inom landet av varor eller tjänster som görs av en beskattningsbar person i denna egenskap.

2. Gemenskapsinternt förvärv av varor som är lös egendom, om inte omsättningen är gjord inom landet.

3. Import av varor till landet.

4. *Export.*

Vem som är en beskattningsbar person anges i 1 a kap. Vad som utgör omsättning eller import anges i 2 kap. Vad som utgör gemenskapsinternt förvärv anges i 2 a kap. I vilka fall en omsättning anses ha gjorts inom landet anges i 5 kap. För export finns särskilda bestämmelser i 10 kap.

1 a §

Mervärdesskatt skall enligt denna lag betalas till staten för sådana transaktioner som avses i 1 § första stycket 1–3 om de är skattepliktiga.

¹ Senaste lydelse 1994:1798.

Annat belopp som på faktura eller jämförlig handling anges vara skatt enligt denna lag skall också betalas in till staten.

Av 3 kap. framgår om skatteplikt föreligger för en omsättning, ett gemenskapsinternt förvärv eller import.

(1 kap. 2 c §)

1 b §

Särskilda bestämmelser om mervärdesskatt finns i lagen (2000:142) om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund.

Betalningsskyldighet

2 §²

Skyldig att betala mervärdesskatt (*skattskyldig*) är

När skatt skall betalas enligt 1 a § är följande person skyldig att betala mervärdesskatt (betalningsskyldig).

1. För sådan omsättning som anges i 1 § första stycket 1, om inte annat följer av 2–4 b: den som omsätter varan eller tjänsten,

2. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i 5 kap. 7 §, om den som omsätter tjänsten är en *utländsk företagare* och förvärvaren är en *näringsidkare*: den som förvärvar tjänsten,

2. För omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i 5 kap. 7 §, om den som omsätter tjänsten är en *beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet* och förvärvaren är en *beskattningsbar person*: den som förvärvar tjänsten.

3. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i 5 kap. 5 § tredje stycket samt 5 a, 6 a, 6 b och 7 a §§, om den som omsätter tjänsten är en *utländsk företagare* och förvärvaren är

3. För omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i 5 kap. 5 § tredje stycket samt 5 a, 6 a, 6 b och 7 a §§, om den som omsätter tjänsten är en *beskattningsbar person som inte är*

² Senaste lydelse 2002:392.

registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar tjänsten, *etablerad inom landet* och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar tjänsten.

4. För sådan efterföljande omsättning inom landet som avses i 3 kap. 30 b § första stycket: den till vilken omsättningen görs,

4 a. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan *näringsidkare* som är eller skall vara registrerade till mervärdesskatt här, av guldmaterial eller halvfärdiga produkter med en finhalt av minst 325 tusendelar eller av investeringsguld om den som omsätter guld *är skattskyldig* enligt 3 kap. 10 b §: den som förvärvar varan,

4 b. För annan omsättning som anges i 1 § första stycket 1 än som avses i första stycket 2 eller 3 i förevarande paragraf, i 3 kap. 3 § andra och tredje styckena, i 5 kap. 6 § första stycket 1 eller i 7 kap. 1 § tredje stycket 11, om den som omsätter varan eller tjänsten är en *utländsk företagare* och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar varan eller tjänsten, om inte annat följer av 2 d §,

4 a. För omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan *beskattningsbara personer* som är eller skall vara registrerade till mervärdesskatt här, av guldmaterial eller halvfärdiga produkter med en finhalt av minst 325 tusendelar eller av investeringsguld om den som omsätter guld *valt att bli beskattad* enligt 3 kap. 10 b §: den som förvärvar varan.

4 b. För annan omsättning som anges i 1 § första stycket 1 än som avses i första stycket 2 eller 3 i förevarande paragraf, i 3 kap. 3 § andra och tredje styckena, i 5 kap. 6 § första stycket 1 eller i 7 kap. 1 § tredje stycket 11, om den som omsätter varan eller tjänsten är en *beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet* och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar varan eller tjänsten, om inte annat följer av 2 d §.

5. För sådant förvärv som anges i 1 § första stycket 2: den som förvärvar varan, och

6. för import av varor

a) som förs in från ett område som ligger utanför Europeiska gemenskapens tullområde: den som med anledning av importen är skyldig att betala tull för varorna enligt tullagstiftningen eller skulle ha varit skyldig att göra detta om varorna hade varit tullbelagda,

b) som förs in från ett område som ligger inom Europeiska gemenskapens tullområde men utanför dess mervärdesskatteområde: den som skulle ha varit skyldig att betala tull för varorna enligt tullagstiftningen om varorna hade varit tullbelagda och förts in från ett område som ligger utanför Europeiska gemenskapens tullområde.

7. För annat belopp som anges vara skatt enligt denna lag på en faktura eller jämförlig handling: den som har utfärdat fakturan eller handlingen.

Särskilda bestämmelser om vem som i vissa fall är skattskyldig finns i 6 kap., 9 kap. och 9 c kap.

En särskild bestämmelse om betalningsskyldighet finns i 9 c kap. 5 §.

2 d §³

Om en *utländsk företagare* begär det, har han rätt att bli *skattskyldig* för omsättning som annars förvärvaren skulle ha varit *skattskyldig* för enligt 2 § första stycket 4 b. Den *utländske företagarens skattskyldighet* skall därvid gälla för all sådan omsättning inom landet.

Om en *beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet* begär det, har han rätt att bli *betalningsskyldig* för omsättning som annars förvärvaren skulle ha varit *betalningsskyldig* för enligt 2 § första stycket 4 b. Den *beskattningsbara personens betalningsskyldighet* skall därvid gälla för all sådan omsättning inom landet.

Tidpunkten för *skattskyldighetens inträde*

Tidpunkten för *den beskattningsgrundande händelsen*

3 §

Skyldigheten att betala skatt enligt 1 § vid omsättning inträder när varan har levererats eller tjänsten har tillhandahållits eller när varan eller tjänsten har tagits

Den beskattningsgrundande händelsen inträffar vid följande tidpunkter:

1. För omsättning som anges i 1 § första stycket 1 och 4, om inte

³ Senaste lydelse 2002:392.

i anspråk genom uttag. Om dessförinnan den som omsätter varan eller tjänsten får ersättning helt eller delvis för en beställd vara eller tjänst, inträder skattskyldigheten i stället när ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den som omsätter varan eller tjänsten till godo.

Med leverans av en vara förstås att varan avlämnas eller att den sänds till en köpare mot postförskott eller efterkrav.

Bestämmelsen i första stycket andra meningen gäller endast om omsättningen är skattepliktig när ersättningen kommer den som omsätter varan eller tjänsten till godo.

annat följer av 2 eller 3 nedan: när varan eller tjänsten omsätts.

2. För omsättning av varor och tjänster som pågår kontinuerligt och leder till flera avräkningar eller betalningar, utom för sådan omsättning som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3: vid utgången av den period som betalningen eller avräkningen avser.

3. För sådan omsättning som avses i 2 och för vilken avräkning eller betalning inte kan antas ske inom ett år: vid kalenderårets utgång.

4. För gemenskapsinterna förvärv: när omsättning av motsvarande varor anses ske enligt 1–3.

5. För import: när skyldigheten att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull förelegat.

I kapitel 13 anges den tidpunkt då skyldigheten att senare redovisa skatten i anledning av en beskattningsgrundande händelse uppkommer (redovisningstidpunkten för utgående skatt).

Tillämplig skattesats

4 §⁴

I stället för vad som föreskrivs i 3 § gäller i fråga om upplåtelse av avverkningsrätt till skog i de fall som avses i 21 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229) att skattskyldigheten inträder allt-

Den skattesats som är i kraft vid redovisningstidpunkten för en skattepliktig transaktion enligt bestämmelserna om detta i 13 kap. skall tillämpas för transaktionen i fråga.

⁴ Senaste lydelse 1999:1283.

eftersom betalningen tas emot av upplåtaren.

6 §

Med *vara* förstås materiella ting, bland dem fastigheter och gas, samt värme, kyla och elektrisk kraft. Med *tjänst* förstås allt annat som kan tillhandahållas *i yrkesmässig verksamhet*.

Med *vara* förstås materiella ting, bland dem fastigheter och gas, samt värme, kyla och elektrisk kraft. Med *tjänst* förstås allt annat som kan tillhandahållas.

7 §⁵

Vad som föreskrivs i fråga om verksamhet avser såväl hela verksamheten som en del av verksamheten. I 13 kap. avses dock hela verksamheten om inte något annat anges.

Med verksamhet som medför skattskyldighet förstås en sådan verksamhet i vilken omsättning av varor eller tjänster medför skattskyldighet enligt 2 § första stycket 1.

Med skattepliktiga transaktioner avses omsättning, gemenskapsinterna förvärv och import som inte undantas från skatteplikt enligt 3 kap.

Med transaktioner avses skattepliktiga transaktioner och transaktioner som inte beskattas därför att de är undantagna från skatteplikt eller faller utanför tillämpningsområdet för denna lag.

8 §⁶

Med *utgående skatt* förstås sådan skatt som skall redovisas till staten vid omsättning, gemenskapsinternt förvärv eller import enligt 1 §.

Med *utgående skatt* förstås sådan skatt som skall redovisas till staten vid omsättning, gemenskapsinternt förvärv eller import enligt 1 a § första stycket och sådant belopp som skall betalas in till staten enligt 1 a § andra stycket.

Med *ingående skatt* förstås sådan skatt vid förvärv eller import som anges i 8 kap. 2 §.

⁵ Senaste lydelse 1997:502.

⁶ Senaste lydelse 1994:1798.

10 §⁷

Med *export* avses sådan omsättning utanför EG av varor eller tjänster som görs *i en yrkesmässig verksamhet som bedrivs* här i landet.

Med *export* avses sådan omsättning utanför EG av varor och tjänster som görs *av en beskattningsbar person från hans etablering* här i landet.

14 §⁸

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).

1 a kap. Beskattningsbar person

1 §

En beskattningsbar person är den som självständigt bedriver ekonomisk aktivitet, oberoende av syfte, resultat, plats eller form för aktiviteten.

Att aktiviteten skall utföras självständigt medför att när en fysisk person är bunden till en arbetsgivare av ett anställningsavtal eller med hänsyn till lön och arbetsvillkor har en liknande rättslig bindning är han inte en beskattningsbar person.

Med ekonomisk aktivitet förstås alla aktiviteter som avser produktion, handel och tillhandahållande av varor och

⁷ Senaste lydelse 1994:1798.

⁸ Senaste lydelse 1999:1283.

tjänster. Utnyttjande av materiella och immateriella tillgångar utgör ekonomisk aktivitet om syftet är att fortlöpande få intäkter av tillgångarna.

2 §

En beskattningsbar person är även den som utför följande transaktioner vid enstaka tillfällen:

1. Upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet, rätt att ta jord, sten eller andra naturprodukter samt rätt till jakt, fiske eller bete från en fastighet.

2. Omsättning av växande skog, odling eller annan växtlighet från andra fastigheter än privatbostadsfastigheter enligt 2 kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229) och fastighet som tillhör ett privatbostadsföretag enligt 2 kap. 17 § samma lag.

3 §

Staten, statliga affärsverk och kommuner är inte beskattningsbara personer när det gäller aktiviteter eller transaktioner som

1. ingår som led i myndighetsutövning, eller

2. avser bevis, protokoll eller motsvarande avseende myndighetsutövning.

Första stycket gäller endast aktiviteter eller transaktioner som normalt inte utförs av annan än staten, statliga affärsverk eller

kommuner

Med staten avses inte de statliga affärsverken. Med kommun förstås kommun, landsting och kommunalförbund enligt kommunallagen (1991:900).

4 §

Den som tillfälligtvis avyttrar ett nytt transportmedel från Sverige till ett annat EG-land och denna omsättning undantas enligt 3 kap. 30 a § andra stycket, är en beskattningsbar person.

Beskattningsbara personer i särskilda fall

(6 kap. 1 §)⁹

För omsättning i den verksamhet som ett handelsbolag bedriver är bolaget skattskyldigt. För omsättning i den verksamhet som en europeisk ekonomisk intressegruppering bedriver är grupperingen skattskyldig.

5 §

När ekonomisk aktivitet bedrivs av ett handelsbolag eller en europeisk ekonomisk intressegruppering är bolaget respektive grupperingen en beskattningsbar person.

(6 kap. 2 §)¹⁰

En delägare i ett enkelt bolag eller i ett partrederi är skattskyldig i förhållande till sin andel i bolaget eller rederiet.

6 §

Ett enkelt bolag, en delägarförvaltd samfällighet eller ett partrederi är inte en beskattningsbar person. Rättigheter och skyldigheter enligt denna lag gäller i stället delägaren i förhållande till dennes andel.

I 23 kap. 3 § skattebetalningslagen (1997:483) finns bestämmelser om att skattemyndigheten får besluta att en av delägarna skall svara för redovisningen och betalningen av mervärdesskatt.

⁹ Senaste lydelse 1994:1893.

¹⁰ Senaste lydelse 1997:502.

(6 kap.3 §)

Om en skattskyldig har försatts i konkurs, är konkursboet *skattskyldigt för omsättning i verksamheten* efter konkursbeslutet.

7 §

Om någon som är en *beskattningsbar person* försätts i konkurs, är konkursboet en *beskattningsbar person* när det gäller den *ekonomiska aktiviteten* efter konkursbeslutet.

(6 kap. 4 §)

Om en skattskyldig har avlidit, är dödsboet *skattskyldigt för omsättning i verksamheten* efter dödsfallet.

8 §

Om någon som är en *beskattningsbar person* har avlidit, är dödsboet en *beskattningsbar person* när det gäller den *ekonomiska aktiviteten* efter dödsfallet.

(6 kap. 7 §)

Om någon i eget namn förmedlar en vara eller en tjänst för annans räkning och uppbär likviden för varan eller tjänsten skall *vid bedömning av skattskyldigheten för omsättningen* av varan eller tjänsten *denna* anses omsatt såväl av honom som av hans huvudman.

9 §

Om någon i eget namn förmedlar en vara eller en tjänst för annans räkning och uppbär likviden för varan eller tjänsten skall varan eller tjänsten anses omsatt såväl av honom som av hans huvudman.

(6 kap. 8 §)

Vad som sägs om *skattskyldighet i 7 §* skall vid ett producentföretags försäljning av en vara eller en tjänst på auktion gälla producentföretaget och producenten.

Vad som sägs *i första stycket* skall vid ett producentföretags försäljning av en vara eller en tjänst på auktion gälla producentföretaget och producenten.

Med producentföretag förstås ett företag som har bildats av producenter för avsättning av deras produktion eller som har tillkommit i detta syfte.

Mervärdesskattegrupper*(6 a kap. 1 §)¹¹*

Vid tillämpningen av bestämmelserna i denna lag får två eller flera *näringsidkare*, under de förutsättningar som anges i *detta kapitel*, anses som en enda *näringsidkare* (mervärdesskattegrupp) och *den verksamhet som mervärdesskattegruppen bedriver anses som en enda verksamhet*.

Huruvida mervärdesskattegruppens *verksamhet* skall anses *medföra skattskyldighet* följer av de allmänna bestämmelserna i 1 kap. 2 § första stycket 1.

(6 a kap.2 §)¹²

I en mervärdesskattegrupp får endast ingå

1. *näringsidkare* som står under Finansinspektionens tillsyn och som *bedriver verksamhet som inte medför skattskyldighet därför att omsättningen av tjänster* är undantagen från skatteplikt med stöd av 3 kap. 9 eller 10 §, och

2. *näringsidkare* med huvudsaklig inriktning att tillhandahålla *näringsidkare* som avses i punkt 1 varor eller tjänster, eller

3. *näringsidkare* som är kommissionärsföretag och kommittentföretag i ett sådant kommissionärsförhållande som avses i 36 kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

10 §

Vid tillämpningen av bestämmelserna i denna lag får två eller flera *beskattningsbara personer och holdingbolag som inte är beskattningsbara personer*, under de förutsättningar som anges i 11–15 §§, anses som en enda *beskattningsbar person* (mervärdesskattegrupp).

Huruvida mervärdesskattegruppens *transaktioner* skall *beskattas* följer av de allmänna bestämmelserna i 1 kap. 1 § första stycket 1 och 1 a §.

11 §

1. *personer som avses i 10 § och* står under Finansinspektionens tillsyn och som *tillhandahåller tjänster vilkas omsättning* är undantagen från skatteplikt med stöd av 3 kap. 9 eller 10 §, och

2. *personer som avses i 10 §* med huvudsaklig inriktning att tillhandahålla *dem* som avses i punkt 1 varor eller tjänster, eller

3. *personer som avses i 10 §* som är kommissionärsföretag och kommittentföretag i ett sådant kommissionärsförhållande som avses i 36 kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

¹¹ Senaste lydelse 1998:346.

¹² Senaste lydelse 1999:1283.

I en mervärdesskattegrupp får endast ingå en *näringsidkares fasta driftställe* i Sverige.

Näringsidkare som avses i första stycket 1 och 2 får inte ingå i fler än en mervärdesskattegrupp.

(6 a kap. 3 §)¹³

En mervärdesskattegrupp får endast avse *näringsidkare* som är nära förbundna med varandra i finansiellt, ekonomiskt och organisatoriskt hänseende.

(6 a kap. 4 §)¹⁴

En mervärdesskattegrupp anses bildad den dag skattemyndigheten beslutar att *näringsidkarna* skall registreras som en sådan grupp (gruppregistrering), eller den senare dag som skattemyndigheten därvid bestämmer. Av beslutet skall framgå vem skattemyndigheten utsett som huvudman för gruppen.

Till grupphuvudman skall utses

1. i de fall som avses i 2 § första stycket 1 och 2 den *näringsidkare* i mervärdesskattegruppen som de övriga *näringsidkarna* i gruppen föreslår, om det inte finns särskilda skäl som talar mot detta, eller

2. i de fall som avses i 2 § första stycket 3 en *näringsidkare* som är kommittentföretag.

I en mervärdesskattegrupp får endast ingå en *persons etablering* i Sverige.

De personer som avses i första stycket 1 och 2 får inte ingå i fler än en mervärdesskattegrupp.

12 §

En mervärdesskattegrupp får endast avse *personer* som är nära förbundna med varandra i finansiellt, ekonomiskt och organisatoriskt hänseende.

13 §

En mervärdesskattegrupp anses bildad den dag skattemyndigheten beslutar att *personerna* skall registreras som en sådan grupp (gruppregistrering), eller den senare dag som skattemyndigheten därvid bestämmer. Av beslutet skall framgå vem skattemyndigheten utsett som huvudman för gruppen.

1. i de fall som avses i 11 § första stycket 1 och 2 den *person* i mervärdesskattegruppen som de övriga i gruppen föreslår, om det inte finns särskilda skäl som talar mot detta, eller

2. i de fall som avses i 11 § första stycket 3 den *person* i mervärdesskattegruppen som är kommittentföretag.

¹³ Senaste lydelse 1998:346.

¹⁴ Senaste lydelse 1998:346.

(6 a kap.5 §)¹⁵

Om skattemyndigheten beslutar om detta får nya *näringsidkare* inträda i gruppen, *näringsidkare* utträda ur gruppen eller grupphuvudmannen bytas ut.

Gruppregistreringen består till dess att skattemyndigheten har beslutat att den skall upphöra.

Ett beslut om ändring i registreringen enligt första stycket eller om avregistrering enligt andra stycket gäller från och med dagen för beslutet eller den senare dag som skattemyndigheten bestämmer.

(6 a kap.6 §)¹⁶

Skattemyndigheten skall besluta om gruppregistrering enligt 4 §, eller om ändring eller avregistrering enligt 5 §, om berörda *näringsidkare* ansöker om detta och det inte finns särskilda skäl som talar mot ett sådant beslut.

Om förutsättningarna för gruppregistrering har upphört eller om det annars finns särskilda skäl, får skattemyndigheten på eget initiativ besluta om avregistrering.

14 §

Om skattemyndigheten beslutar om detta får nya *personer som avses i 10 §* inträda i gruppen, *personer* utträda ur gruppen eller grupphuvudmannen bytas ut.

15 §

Skattemyndigheten skall besluta om gruppregistrering enligt 13 §, eller om ändring eller avregistrering enligt 14 §, om berörda *personer* ansöker om detta och det inte finns särskilda skäl som talar mot ett sådant beslut.

2 kap.**1 §¹⁷**

Med *omsättning av vara* förstås

1. att en vara överläts mot ersättning, *eller*

2. att en vara tas i anspråk genom uttag enligt 2 och 3 §§.

1. att en vara överläts mot ersättning,

2. att en vara tas i anspråk genom uttag enligt 2 och 3 §§, *eller*

3. att en vara överlämnas enligt avtal om uthyrning av varor under viss tid eller om avbetal-

¹⁵ Senaste lydelse 1998:346.

¹⁶ Senaste lydelse 1998:346.

¹⁷ Senaste lydelse 2001:971.

ningsköp av varor, som föreskriver att äganderätten normalt skall övergå senast när den sista avbetalningen har gjorts.

En överföring av en vara till ett annat EG-land skall likställas med en omsättning av varan om

– varan transporteras av en *näringsidkare* eller för dennes räkning från *en yrkesmässig verksamhet* som *näringsidkaren* bedriver inom EG,

– överföringen görs för *denna verksamhet*, och

– överföringen skall beskattas som gemenskapsinternt förvärv i det andra EG-landet.

Med *omsättning av tjänst* förstås

1. att en tjänst mot ersättning utförs, överläts eller på annat sätt tillhandahålls någon, eller

2. att en tjänst tas i anspråk genom uttag enligt någon av 4–8 §§.

2 §¹⁸

Med uttag av vara förstås att *den som är skattskyldig*

1. tillgodogör sig en vara ur *verksamheten* för privat ändamål,

2. överläter en vara till någon annan utan ersättning eller mot ersättning som understiger ett värde beräknat enligt 7 kap. 3 § 2 a och sådan nedsättning inte är marknadsmässigt betingad, eller

3. *för över* en vara från en *verksamhet som medför skattskyldighet* eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9–13 §§ *till en verksamhet* som inte *alls eller endast delvis* medför *skattskyldighet eller* sådan rätt till återbetalning.

Med uttag av vara förstås att *en beskattningsbar person*

1. tillgodogör sig en vara ur *sin rörelse* för privat ändamål,

3. *tillgodogör sig* en vara *för vilken avdragsrätt* eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11–13 §§ *förelegat för transaktioner som inte skall beskattas eller* som inte medför sådan rätt till återbetalning.

¹⁸ Senaste lydelse 1994:1798.

3 §¹⁹

Vad som sägs i 2 § om uttag av varor gäller endast om den *skattskyldige* har haft rätt till avdrag för eller återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ av den ingående skatten vid förvärvet av varan.

Om den omsättning genom vilken den *skattskyldige* förvärvat varan eller, när varan förts in till Sverige av den *skattskyldige*, importen undantagits från skatteplikt enligt 3 kap. 21 § tillämpas dock 2 §.

Vad som sägs i 2 § om uttag av varor gäller endast om den *beskattningsbara personen* har haft rätt till avdrag för eller återbetalning enligt 10 kap. 11–13 §§ av den ingående skatten vid förvärvet av varan.

Om den omsättning genom vilken den *beskattningsbara personen* förvärvat varan eller, när varan förts in till Sverige av den *beskattningsbara personen*, importen undantagits från skatteplikt enligt 3 kap. 21 § tillämpas dock 2 §.

5 §²⁰

Med uttag av tjänst förstås att den *skattskyldige*

1. utför, låter utföra eller på annat sätt tillhandahåller en tjänst åt sig själv eller sin personal för privat ändamål eller för annat rörelsefrämmande ändamål, om tjänsten tillhandahålls utan ersättning eller mot ersättning som understiger ett värde beräknat enligt 7 kap. 3 § 2 b och sådan nedsättning inte är marknadsmässigt betingad,

2. använder eller låter någon annan använda en tillgång som hör till *verksamheten* för privat ändamål eller för annat rörelsefrämmande ändamål, om den *skattskyldige* haft rätt till avdrag för eller återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ av den ingående skatten vid förvärvet av varan, eller

3. för privat ändamål själv använder eller låter någon annan använda en personbil eller

Med uttag av tjänst förstås att den *beskattningsbara personen*

2. använder eller låter någon annan använda en tillgång som hör till *rörelsen* för privat ändamål eller för annat rörelsefrämmande ändamål, om den *beskattningsbara personen* haft rätt till avdrag för eller återbetalning enligt 10 kap. 11–13 §§ av den ingående skatten vid förvärvet av varan, eller

3. för privat ändamål själv använder eller låter någon annan använda en personbil eller

¹⁹ Senaste lydelse 1994:1798.

²⁰ Senaste lydelse 1994:1798.

motorcykel som utgör en tillgång i eller har förhyrts för *verksamheten* och den *skattskyldige* har haft rätt till avdrag för eller återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ av den ingående skatten vid förvärvet eller, i fråga om förhyrning, av hela den ingående skatten som hänför sig till hyran.

Första stycket 2 och 3 gäller endast om värdet av användandet är mer än ringa.

motorcykel som utgör en tillgång i eller har förhyrts för *rörelsen* och den *beskattningsbara personen* har haft rätt till avdrag för eller återbetalning enligt 10 kap. 11–13 §§ av den ingående skatten vid förvärvet eller, i fråga om förhyrning, av hela den ingående skatten som hänför sig till hyran.

7 §²¹

Med uttag av tjänst förstås även att den *skattskyldige* utför eller förvärvar sådana tjänster som anges i andra stycket och tillför dem en egen fastighet som enligt inkomstskattelagen (1999:1229) utgör lagertillgång i byggnadsrörelse, om han i byggnadsrörelsen både tillhandahåller tjänster åt andra (byggnadsentreprenader) och utför tjänster på sådana egna fastigheter.

Första stycket gäller

1. byggnads- och anläggningsarbeten, inräknat reparationer och underhåll, och
2. ritning, projektering, konstruktion eller andra jämförbara tjänster.

Första stycket gäller också om tjänsterna utförs av den *skattskyldige* på en egen fastighet som utgör tillgång i rörelsen men inte är en sådan lagertillgång som avses i första stycket. Vad nu sagts gäller dock inte om

Med uttag av tjänst förstås även att den *beskattningsbara personen* utför eller förvärvar sådana tjänster som anges i andra stycket och tillför dem en egen fastighet som enligt inkomstskattelagen (1999:1229) utgör lagertillgång i byggnadsrörelse, om han i byggnadsrörelsen både tillhandahåller tjänster åt andra (byggnadsentreprenader) och utför tjänster på sådana egna fastigheter.

Första stycket gäller också om tjänsterna utförs av den *beskattningsbara personen* på en egen fastighet som utgör tillgång i rörelsen men inte är en sådan lagertillgång som avses i första stycket. Vad nu sagts

²¹ Senaste lydelse 2000:500.

tjänsterna hänför sig till en del av fastigheten som används *i en verksamhet som medför skattskyldighet* eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 §.

gäller dock inte om tjänsterna hänför sig till en del av fastigheten som används *för transaktioner som medför avdragsrätt* eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11 eller 12 §.

8 §²²

Med uttag av tjänst förstås vidare att en *fastighetsägare* utför sådana tjänster som anges i andra stycket på en egen fastighet som utgör tillgång i *en yrkesmässig verksamhet som varken medför skattskyldighet* eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9–13 §§. Detta gäller dock endast om de nedlagda lönekostnaderna för tjänsterna under beskattningsåret överstiger 150 000 kronor, inräknat skatter och avgifter som grundas på lönekostnaderna.

Med uttag av tjänst förstås vidare att en *beskattningsbar person* utför sådana tjänster som anges i andra stycket på en egen fastighet som utgör tillgång i *hans rörelse om tjänsterna inte skulle ha medfört avdragsrätt* eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11–13 §§ om de hade tillhandahållits av en annan *beskattningsbar person*. Detta gäller dock endast om de nedlagda lönekostnaderna för tjänsterna under beskattningsåret överstiger 150 000 kronor, inräknat skatter och avgifter som grundas på lönekostnaderna.

Första stycket gäller utförande av

1. byggnads- och anläggningsarbeten, inräknat reparationer och underhåll,
2. ritning, projektering, konstruktion eller andra jämförliga tjänster, och
3. lokalstädning, fönsterputsning, renhållning och annan fastighetsskötsel.

Om en fastighet ägs av en *näringsidkare* som ingår i en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. 1 § skall gruppen

Om en fastighet ägs av en *person* som ingår i en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 1 a kap. 10 § skall gruppen

²² Senaste lydelse 1998:346.

anses som fastighetsägare vid tillämpning av denna paragraf. anses som fastighetsägare vid tillämpning av denna paragraf.

2 a kap.

2 §²³

Med gemenskapsinternt förvärv förstås

1. att någon under de förutsättningar som anges i 3–5 §§ mot ersättning förvärvar en vara, om varan transporteras till förvärvaren av denne eller av säljaren eller för någonderas räkning till Sverige från ett annat EG-land,

2. att någon under de förutsättningar som anges i 6 § mot ersättning förvärvar en vara, om varan transporteras till förvärvaren av denne eller av säljaren eller för någonderas räkning till ett annat EG-land från Sverige eller ett annat EG-land,

3. att någon under de förutsättningar som anges i 7 § första stycket för över en vara från *en verksamhet* i ett annat EG-land till Sverige, om inget annat följer av 7 § andra stycket, eller

4. att någon i de fall som anges i 9 § för över en vara från ett annat EG-land till Sverige.

3 §²⁴

En vara skall anses förvärvad enligt 2 § 1, om förvärvet avser

1. ett sådant nytt transportmedel som anges i 1 kap. 13 a § och transportmedlet skall användas stadigvarande här i landet,

2. en sådan punktskattepliktig vara som anges i 1 kap. 13 b § och köparen är en *näringsidkare* eller en juridisk person *som inte är näringsidkare*, eller

3. en annan vara än ett nytt transportmedel eller en punktskattepliktig vara och förvärvet görs av en sådan köpare som anges i andra stycket från en säljare som är *skattskyldig till mervärdesskatt* i ett annat EG-

2. en sådan punktskattepliktig vara som anges i 1 kap. 13 b § och köparen är en *beskattningsbar person* eller en *icke beskattningsbar* juridisk person, eller

3. en annan vara än ett nytt transportmedel eller en punktskattepliktig vara och förvärvet görs av en sådan köpare som anges i andra stycket från en säljare som är *en beskattningsbar person som agerar i denna egen-*

²³ Senaste lydelse 1995:1286.

²⁴ Senaste lydelse 1994:1798.

land.

skap i ett annat EG-land och som inte är befriad från mervärdesbeskattning enligt regler som motsvarar bestämmelserna i 9 d kap. för små företag.

Första stycket 3 avser köpare som är

1. *näringsidkare vars verksamhet medför rätt till avdrag för ingående skatt eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ av sådan skatt, eller*

2. *näringsidkare vars verksamhet inte medför någon avdragsrätt eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ eller juridiska personer som inte är näringsidkare, under förutsättning*

– att det sammanlagda värdet av hans skattepliktiga förvärv av andra varor än nya transportmedel eller punktskattepliktiga varor under det löpande eller det föregående kalenderåret överstiger 90 000 kronor, eller

– att köparen omfattas av ett sådant beslut som anges i 4 §.

5 §²⁵

En vara skall anses förvärvad enligt 2 § 1 även i de fall transporten påbörjas utanför EG och varan därefter importerats till ett annat EG-land av förvärvaren för vidare transport till Sverige, om förvärvaren är en juridisk person *som inte är näringsidkare.*

I 10 kap. 11 b § finns bestämmelser om återbetalning i vissa fall av skatt som betalas vid import.

En vara skall anses förvärvad enligt 2 § 1 även i de fall transporten påbörjas utanför EG och varan därefter importerats till ett annat EG-land av förvärvaren för vidare transport till Sverige, om förvärvaren är en *icke beskattningsbar* juridisk person.

²⁵ Senaste lydelse 1994:1798.

6 §²⁶

En vara skall anses förvärvad enligt 2 § 2, om

- köparen är registrerad till mervärdesskatt här i landet,
- förvärvet görs, under angivande av köparens svenska registreringsnummer, från en säljare som är registrerad till mervärdesskatt i ett annat EG-land, och

– köparen inte visar att han påförts mervärdesskatt i ett annat EG-land för förvärvet.

I 13 kap. 25 a § finns bestämmelser om hur utgående skatt för sådana förvärv som avses i första stycket skall återfås, för det fall att mervärdesskatt har påförts i det andra EG-landet efter det att förvärvaren redovisat den utgående skatten i sin deklaration här i landet.

En vara skall inte anses förvärvad enligt första stycket, om köparen visar att förvärvet gjorts för en efterföljande omsättning i ett annat EG-land och den till vilken omsättningen görs är *skattskyldig* där för omsättningen.

I 13 kap. 15 § finns bestämmelser om hur utgående skatt för sådana förvärv som avses i första stycket skall återfås, för det fall att mervärdesskatt har påförts i det andra EG-landet efter det att förvärvaren redovisat den utgående skatten i sin deklaration här i landet.

En vara skall inte anses förvärvad enligt första stycket, om köparen visar att förvärvet gjorts för en efterföljande omsättning i ett annat EG-land och den till vilken omsättningen görs är *betalningsskyldig* där för omsättningen.

7 §²⁷

En vara skall anses förvärvad enligt 2 § 3, om

- den som för över varan *bedriver yrkesmässig verksamhet* i ett annat EG-land,

– överföringen görs för *denna verksamhet*, och

– överföringen görs genom att varan transporteras från det EG-landet till Sverige av den *som bedriver verksamheten* eller för dennes räkning.

- den som för över varan *är en beskattningsbar person* i ett annat EG-land,

– överföringen görs för *hans företag*, och

– överföringen görs genom att varan transporteras från det EG-landet till Sverige av den *beskattningsbara personen* eller för dennes räkning.

²⁶ Senaste lydelse 1994:1798.

²⁷ Senaste lydelse 2001:971.

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

1. görs för omsättning på fartyg, luftfartyg eller tåg under färd med avgångsplats i ett EG-land och ankomstplats i ett annat EG-land,

2. utgör ett led i omsättningen av en tjänst som utförs åt den som för över varan och tjänsten avser arbete i Sverige på den överförda varan, om transporten av varan avslutas i Sverige och varan, sedan arbetet utförts, skickas tillbaka till *näringsidkaren* i det EG-land som varan ursprungligen överförts från,

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

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

4. görs för att den överförda varan tillfälligt, högst två år, skall 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. 9 § eller i 3 kap. 30 a §, eller

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

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

9 §²⁸

En vara skall anses förvärvad enligt 2 § 4, om

– *den som tar i anspråk varan bedriver verksamhet som medför skattskyldighet här i landet,* – *en beskattningsbar person tar i anspråk varan,*

– han tar i anspråk varan för ett annat ändamål än som anges i 7 § andra stycket genom att använda den för *denna verk-* – han tar i anspråk varan för ett annat ändamål än som anges i 7 § andra stycket genom att använda den för *sitt företag* efter

²⁸ Senaste lydelse 1994:1798.

samhet efter att varan transporterats av honom eller för hans räkning till Sverige från ett annat EG-land, och

– varan inte härrör från *en yrkesmässig verksamhet* som han *bedriver* i det landet.

att varan transporterats av honom eller för hans räkning till Sverige från ett annat EG-land, och

– varan inte härrör från *ett företag* som han *driver* i det landet.

3 kap.

3 §²⁹

Undantaget enligt 2 § omfattar inte

1. upplåtelse eller överlåtelse av *verksamhetstillbehör*,

1. upplåtelse eller överlåtelse av *annan maskin, utrustning eller särskild inredning än industri-tillbehör, om den tillförts sådan byggnad eller del av byggnad som är inrättad för annat än bostads-ändamål och den anskaffats för att direkt användas för en särskild ekonomisk aktivitet som bedrivs på fastigheten.*

2. omsättning av växande skog, odling och annan växtlighet utan samband med överlåtelse av marken,

3. upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet, rätt att ta jord, sten eller andra naturprodukter samt rätt till jakt, fiske eller bete,

4. rumsuthyrning i hotell-rörelse eller liknande *verksamhet* samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande *i campingverksamhet*,

4. rumsuthyrning i hotell-rörelse eller liknande samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande,

5. upplåtelse av *parkeringsplatser i parkeringsverksamhet*,

5. upplåtelse av *lokaler och platser för parkering*,

6. upplåtelse för fartyg av flygplatser, hamnar eller för luftfartyg av

7. upplåtelse av förvaringsboxar,

8. upplåtelse av utrymmen för reklam eller annonsering på fastigheter,

9. upplåtelse för djur av byggnader eller mark,

²⁹ Senaste lydelse 2000:1358.

10. upplåtelse för trafik av väg, bro eller tunnel samt upplåtelse av spåranslaggning för järnvägstrafik,

11. korttidsupplåtelse av lokaler och anläggningar för idrottsutövning, och

12. upplåtelse av terminalanläggning för buss- och tågtrafik till trafikoperatörer.

Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare, ett konkursbo eller en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller som medför rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 9, 11 eller 12 § helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning, som utgör fastighet. Uthyrning till staten, en kommun eller ett kommunalförbund är skattepliktig även om uthyrningen sker för en verksamhet som inte medför sådan skyldighet eller rätt. Skatteplikt föreligger dock inte för uthyrning till en kommun eller ett kommunalförbund, om fastigheten vidareuthyrs av kommunen eller kommunalförbundet för användning i en verksamhet som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 9, 11 eller 12 § eller om uthyrningen avser stadigvarande bostad. Vad som har sagts om uthyrning gäller även för upplåtelse av bostadsrätt.

Andra stycket tillämpas också

1. vid uthyrning i andra och tredje hand,

Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare, ett konkursbo eller en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 1 a kap. 10–15 §§ helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet till någon som stadigvarande skall använda fastigheten för transaktioner som medför avdragsrätt för ingående skatt eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 11 eller 12 §. Uthyrning till staten eller en kommun är skattepliktig även om staten eller kommunen inte har avdragsrätt eller rätt till återbetalning av ingående skatt. Skatteplikt föreligger dock inte för uthyrning till en kommun, om fastigheten vidareuthyrs av kommunen till någon som enbart skall använda den för transaktioner som inte medför avdragsrätt för ingående skatt eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 11 eller 12 § eller om uthyrningen avser stadigvarande bostad. Vad som har sagts om uthyrning gäller även för upplåtelse av bostadsrätt.

2. vid bostadsrättshavares upplåtelse av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt, och

3. när en byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet uppförs eller genomgår omfattande till- eller ombyggnad i syfte att anläggningen helt eller delvis skall kunna hyras ut för sådan *verksamhet* som avses i andra stycket.

I 9 kap. finns särskilda bestämmelser om *skattskyldighet för* sådan uthyrning, bostadsrättsupplåtelse och upplåtelse av nyttjanderätt som anges i andra och tredje styckena.

3. när en byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet uppförs eller genomgår omfattande till- eller ombyggnad i syfte att anläggningen helt eller delvis skall kunna hyras ut för sådan *användning* som avses i andra stycket.

I 9 kap. finns särskilda bestämmelser om *frivillig beskattning av* sådan uthyrning, bostadsrättsupplåtelse och upplåtelse av nyttjanderätt som anges i andra och tredje styckena.

5 §³⁰

Med sjukvård förstås åtgärder för att medicinskt förebygga, utreda eller behandla sjukdomar, kroppsfel och skador samt vård vid barnsbörd,

– om åtgärderna vidtas vid sjukhus eller någon annan inrättning som drivs av det allmänna eller, *inom* enskild *verksamhet*, vid inrättningar för slutenvård, eller

– om åtgärderna annars vidtas av någon med särskild legitimation att utöva yrke inom sjukvården.

Med sjukvård förstås även sjuktransporter som utförs med transportmedel som är särskilt inrättade för sådana transporter.

Med sjukvård jämföras medicinskt betingad fotvård.

7 §

Med social omsorg förstås *offentlig eller privat verksamhet för* barnomsorg, äldreomsorg, stöd och service till vissa funktionshindrade och annan jämföras

Med social omsorg förstås barnomsorg, äldreomsorg, stöd och service till vissa funktionshindrade och annan jämföras social omsorg.

³⁰ Senaste lydelse 1996:794.

förlig social omsorg.

Med social omsorg skall även förstås aktiviteter som utförs av sådana stiftelser och ideella föreningar som avses i 7 kap. 3–13 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), vilka har till ändamål att främja vård och uppfostran av barn, bedriva hjälpverksamhet bland behövande eller har annat välgörande eller socialt ändamål, om aktiviteterna direkt främjar de angivna ändamålen.

7 a §

Från skatteplikt undantas religiösa och filosofiska institutioners tillhandahållande av personal för utförande av självvård, om tillhandahållandet sker till subjekt vars aktiviteter utgörs av sådan sjukvård, social omsorg eller utbildning som undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 4, 6, 7 och 8 §§, och tillhandahållandet avser dessa aktiviteter.

9 §³¹

Från skatteplikt undantas omsättning av bank- och finansieringstjänster samt sådan omsättning som utgör värdepappershandel eller därmed jämförlig verksamhet.

Med bank- och finansieringstjänster avses inte *notariatverksamhet*, inkassotjänster, administrativa tjänster avseende factoring eller uthyrning av

Från skatteplikt undantas omsättning av bank- och finansieringstjänster samt sådan omsättning som utgör värdepappershandel eller därmed jämförbara transaktioner.

Med bank- och finansieringstjänster avses inte *notariat-tjänster*, inkassotjänster, administrativa tjänster avseende factoring eller uthyrning av

³¹ Senaste lydelse 1994:1798.

förvaringsutrymmen.

förvaringsutrymmen.

Med värdepappershandel förstås

1. omsättning och förmedling av aktier, andra andelar och fordringar, oavsett om de representeras av värdepapper eller inte, och

2. förvaltning av värdepappersfond enligt lagen (1990:1114) om värdepappersfonder.

10 b §³²

En *näringsidkare* har rätt att bli *skattskyldig* för en omsättning som annars skulle ha undantagits enligt 10 a § första stycket om han

1. framställer investeringsguld eller omvandlar guld av något slag till investeringsguld och omsättningen görs till en annan *näringsidkare*, eller

2. i sin *yrkesverksamhet* normalt omsätter guld för industriellt ändamål och omsättningen avser investeringsguld enligt 1 kap. 18 § första stycket 1 och görs till en annan *näringsidkare*.

En *beskattningsbar person* har rätt att bli *beskattad* för en omsättning som annars skulle ha undantagits *från skatteplikt* enligt 10 a § första stycket om han

1. framställer investeringsguld eller omvandlar guld av något slag till investeringsguld och omsättningen görs till en annan *beskattningsbar person*, eller

2. i sin *yrkesutövning* normalt omsätter guld för industriellt ändamål och omsättningen avser investeringsguld enligt 1 kap. 18 § första stycket 1 och görs till en annan *beskattningsbar person*.

10 c §³³

Ett ombud har rätt att bli *skattskyldigt* för förmedling som annars skulle ha undantagits enligt 10 a § andra stycket om den för vars räkning förmedlingen görs *är skattskyldig* enligt 10 b §.

Ett ombud har rätt att bli *beskattat* för förmedling som annars skulle ha undantagits *från skatteplikt* enligt 10 a § andra stycket om den för vars räkning förmedlingen görs *har valt att beskattas* enligt 10 b §.

³² Senaste lydelse 1999:640.

³³ Senaste lydelse 1999:640.

11 §³⁴

Från skatteplikt undantas följande slag av omsättning:

1. en utövande konstnärs framförande av ett sådant litterärt eller konstnärligt verk som omfattas av lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk,

2. tillhandahållande i biblioteksverksamhet av böcker, tidskrifter, tidningar, ljud- och bildupptagningar, reproduktioner av bildkonst samt bibliografiska upplysningar, om *verksamheten* bedrivs av eller fortlöpande i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

3. förvaring och tillhandahållande i arkivverksamhet av arkivhandlingar och uppgifter ur sådana handlingar, om *verksamheten* bedrivs av eller fortlöpande i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

4. anordnande i museiverksamhet av utställningar för allmänheten och tillhandahållande i museiverksamhet av föremål för utställningar, om *verksamheten* bedrivs av eller fortlöpan-

2. tillhandahållande i biblioteksverksamhet av böcker, tidskrifter, tidningar, ljud- och bildupptagningar, reproduktioner av bildkonst, bibliografiska upplysningar samt *program och kataloger hänförliga till de egna aktiviteterna*, om *biblioteksverksamheten* bedrivs av *det allmänna, en allmännyttig ideell förening eller ett registrerat trossamfund*, eller *i annat fall* fortlöpande i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

3. förvaring och tillhandahållande i arkivverksamhet av arkivhandlingar och uppgifter ur sådana handlingar *samt program och kataloger hänförliga till de egna aktiviteterna*, om *arkivverksamheten* bedrivs av *det allmänna, en allmännyttig ideell förening eller ett registrerat trossamfund*, eller *i annat fall* fortlöpande i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

4. anordnande i museiverksamhet av utställningar för allmänheten och tillhandahållande i museiverksamhet av föremål för utställningar *samt program och kataloger hänförliga till de*

³⁴ Senaste lydelse 1996:1327.

de i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

5. av det allmänna understödd *folkbildningsverksamhet* som tillhandahålls av studieförbund, och

6. *kulturbildningsverksamhet* som bedrivs av kommun.

egna aktiviteterna om museiverksamheten bedrivs av *det allmänna, en allmännyttig ideell förening eller ett registrerat trossamfund*, eller i annat fall fortlöpande i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

5. av det allmänna understödd *folkbildning* som tillhandahålls av studieförbund *och folkbildning som tillhandahålls av allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund*, och

6. *kulturbildning* som bedrivs av kommun.

Med allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund avses sådana föreningar och trossamfund som omfattas av bestämmelserna i 7 kap. 7–14 §§ inkomstskattelagen (1999:1229).

Undantaget i 5 gäller endast sådant tillhandahållande som normalt inte görs av annan än där angivna studieförbund, föreningar och trossamfund.

11 a §³⁵

Från skatteplikt undantas omsättning av tjänster varigenom någon bereds tillträde till idrottsligt evenemang eller tillfälle att utöva *idrottslig verksamhet*. Från skatteplikt undantas vidare omsättning av tjänster som har omedelbart samband med utövandet av *den idrottsliga verksamheten* om *dessa tjänster*

Från skatteplikt undantas omsättning av tjänster varigenom någon bereds tillträde till idrottsligt evenemang eller tillfälle att utöva *idrott*. Från skatteplikt undantas vidare omsättning av tjänster som har omedelbart samband med utövandet av *idrotten* om *tjänsterna* omsätts av *samma beskatt-*

³⁵ Senaste lydelse 1999:1283.

omsätts av den som tillhandahåller den idrottsliga verksamheten.

Undantaget gäller endast om tjänsterna omsätts av staten eller en kommun eller av en förening i de fall verksamheten inte anses som yrkesmässig enligt 4 kap. 8 §.

ningsbara person.

Undantaget gäller endast om tjänsterna omsätts av staten, en kommun eller en organisation utan vinstintresse.

Undantag för viss omsättning till medlemmar

11 b §

Från skatteplikt undantas omsättning av tjänster och varor med nära anknytning därtill, som görs av organisationer utan vinstintresse till medlemmarna i deras gemensamma intresse mot stadgenligt bestämd avgift. Organisationen skall främja ändamål av politisk, facklig, religiös, patriotisk, filosofisk, filantropisk eller medborgarrättslig karaktär.

Första stycket gäller endast sådan omsättning som normalt inte görs av annan än de ifrågasvarande organisationerna.

Undantag för penninginsamlingsevenemang

11 c §

Från skatteplikt undantas omsättning av varor och tjänster vilken görs av organisationer som utför aktiviteter undantagna från skatteplikt enligt 4, 8, 11, 11 a eller 11 b §, under förutsättning att omsättningen sker i samband med insamlingsevenemang som i

skälig omfattning anordnas utslutande till förmån för de aktiviteter som avses i nämnda bestämmelser. Första stycket gäller inte till förmån för aktiviteter som avses i 6 §.

19 §

Från skatteplikt undantas omsättning av tjänster som avser

1. införande eller ackquisition av annonser i periodiska medlemsblad, personaltidningar och organisationstidskrifter som anges i 13 och 14 §§, och

2. framställning av sådana publikationer eller tjänster som tillhandahålls av framställaren i samband med denna framställning såsom distribution av upplagan.

Från skatteplikt undantas även tjänster som avser införande av annonser i sådana publikationer som anges i 18 §.

Från skatteplikt undantas omsättning av tjänster som *tillhandahålls en utgivare av ett periodiskt medlemsblad eller en periodisk organisationstidskrift på uppdrag av honom och tjänsterna avser framställning av sådana publikationer, har samband med denna framställning, såsom distribution av upplagan, eller avser samordning av tjänster.*

Med tjänst som avser framställning av en publikation enligt första stycket förstås sådana tjänster som krävs för färdigställandet eller mångfaldigandet av publikationen i tekniskt avseende.

En publikation anses som periodisk endast om den enligt utgivningsplanen utkommer med minst fyra nummer om året.

Med organisationstidskrift förstås en publikation som inte är en allmän nyhetstidning eller ett medlemsblad och som väsentligen framstår som ett organ för en eller flera organisationer utan vinstintresse.

Första–fjärde stycket gäller även publikationer i form av radio- eller kassettidningar.

20 §

Från skatteplikt undantas omsättning *i verksamhet för* produktion och utsändning av radio- och televisionsprogram, om *verksamheten* huvudsakligen finansieras genom statsanslag.

Från skatteplikt undantas omsättning *som avser* produktion och utsändning av radio- och televisionsprogram, om *produktionen och utsändningarna* huvudsakligen finansieras genom statsanslag.

23 a §³⁶

Från skatteplikt undantas omsättning av tjänster som tillhandahålls inom fristående grupper av fysiska eller juridiska personer, om

– *verksamheten i övrigt inte medför skattskyldighet hos gruppen eller hos de fysiska eller juridiska personerna,*

– *gruppens eller personernas övriga aktiviteter är undantagna från skatteplikt eller inte beskattas,*

– tjänsterna är direkt nödvändiga för utövandet av *verksamheten*, och

– tjänsterna är direkt nödvändiga för utövandet av *aktiviteterna*, och

– ersättningen för tjänsterna exakt motsvarar den fysiska eller juridiska personens andel av de gemensamma kostnaderna för tjänsternas tillhandahållande.

Undantaget avser endast sådana tjänster som normalt inte tillhandahålls av någon annan utanför gruppen.

24 §³⁷

Från skatteplikt undantas överlåtelse av andra tillgångar än omsättningstillgångar, om

1. den som överlåter tillgången kan visa att han varken har haft någon rätt till avdrag för eller återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ av ingående skatt vid förvärvet av tillgången eller vid mera betydande förvärv av varor eller tjänster som tillförts tillgången, eller

1. den som överlåter tillgången kan visa att han varken har haft någon rätt till avdrag för eller återbetalning enligt 10 kap. 11–13 §§ av ingående skatt vid förvärvet av tillgången eller vid mera betydande förvärv av varor eller tjänster som tillförts tillgången, eller

³⁶ Senaste lydelse 1998:346.

³⁷ Senaste lydelse 1994:1798.

2. överföring av tillgången från en verksamhet till en annan verksamhet har medfört *skattskyldighet* enligt 2 kap. 2 § 3.

Vid tillämpning av första stycket anses som omsättnings-tillgångar inte tillgångar som är avsedda att förbrukas i en *verksamhet*.

Undantaget från skatteplikt enligt denna paragraf omfattar inte försäkringsföretags överlåtelse av tillgångar som övertagits i samband med skadereglering och inte heller finansieringsföretags överlåtelse av tillgångar som företaget har återtagit med stöd av ett av företaget övertaget köpeavtal. Undantaget gäller inte heller om den omsättning genom vilken den *skattskyldige* förvärvat varan eller, om varan förts in till landet av den *skattskyldige*, importen undantagits från skatteplikt enligt 3 kap. 21 §.

Undantag för överlåtelse av verksamhet

Från skatteplikt undantas omsättning av tillgångar i en *verksamhet*, när en sådan tillgång överläts i samband med att *verksamheten* överläts eller när en sådan tillgång överläts i samband med fusion eller liknande förfarande, allt under förutsättning att förvärvaren skulle vara berättigad till avdrag för skatten

2. överföring av tillgången har medfört *uttagsbeskattning* enligt 2 kap. 2 § 3.

Vid tillämpning av första stycket anses som omsättnings-tillgångar inte tillgångar som är avsedda att förbrukas.

Undantaget från skatteplikt enligt denna paragraf omfattar inte försäkringsföretags överlåtelse av tillgångar som övertagits i samband med skadereglering och inte heller finansieringsföretags överlåtelse av tillgångar som företaget har återtagit med stöd av ett av företaget övertaget köpeavtal. Undantaget gäller inte heller om den omsättning genom vilken den *beskattningsbara personen* förvärvat varan eller, om varan förts in till landet av den *beskattningsbara personen*, importen undantagits från skatteplikt enligt 3 kap. 21 §.

Undantag för överlåtelse av rörelse

25 §

Från skatteplikt undantas omsättning av tillgångar i en *rörelse*, när en sådan tillgång överläts i samband med att *rörelsen* överläts eller när en sådan tillgång överläts 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 §§.

(1 kap. 7 § första stycket)

Vad som föreskrivs i fråga om *verksamhet* avser såväl hela *verksamheten* som en del av *verksamheten*. I 13 kap. avses dock hela *verksamheten* om inte något annat anges.

eller återbetalning av skatten enligt 10 kap. 11–13 §§.

Vad som i *första stycket* föreskrivs i fråga om *rörelse* avser såväl hela *rörelsen* som en del av *rörelsen*.

26 b §³⁸

Har motorfordon förvärvats genom en omsättning som undantagits från skatteplikt enligt 26 a § och överläter köparen fordonet tidigare än två år efter förvärvet, skall denne till staten betala ett belopp som motsvarar den skatt som han skulle ha fått betala, om *han hade varit skattskyldig för* omsättningen. Beloppet skall dock inte överstiga den skatt som skulle ha betalats vid överlåtarens förvärv, om 26 a § inte hade tillämpats. Om det inte betalas någon ersättning vid överlåtelsen av motorfordonet eller om ersättningen väsentligen understiger marknadsvärdet, skall beloppet beräknas med utgångspunkt från marknadsvärdet.

Har motorfordon förvärvats genom en omsättning som undantagits från skatteplikt enligt 26 a § och överläter köparen fordonet tidigare än två år efter förvärvet, skall denne till staten betala ett belopp som motsvarar den skatt som han skulle ha fått betala, om omsättningen *hade varit skattepliktig*. Beloppet skall dock inte överstiga den skatt som skulle ha betalats vid överlåtarens förvärv, om 26 a § inte hade tillämpats. Om det inte betalas någon ersättning vid överlåtelsen av motorfordonet eller om ersättningen väsentligen understiger marknadsvärdet, skall beloppet beräknas med utgångspunkt från marknadsvärdet.

Första stycket tillämpas även om motorfordonet förvärvats genom ett gemenskapsinternt förvärv som undantagits från skatteplikt.

Vid beräkning av belopp som enligt första stycket skall betalas till staten tillämpas 7 kap.

Första stycket skall inte tillämpas, om fordonet överläts på grund av att ägaren avlidit. Inte heller skall första stycket tillämpas,

³⁸ Senaste lydelse 1996:1320.

om den till vilken fordonet överläts kan förvärva motorfordon genom en omsättning som undantas från skatteplikt enligt 26 a §. Sker sådan överlåtelse, skall den som förvärvar fordonet anses ha förvärvat detta genom en omsättning som undantas från skatteplikt enligt 26 a §.

Överläts fordonet på grund av att ägaren fått förflyttning från Sverige, skall första stycket inte tillämpas om ägaren innehaft fordonet minst sex månader.

27 §³⁹

Från skatteplikt undantas uttag enligt 2 kap. 2 § då den *skattskyldige* tar i anspråk en vara för representation eller liknande ändamål, under förutsättning att den *skattskyldige* har rätt till avdrag för utgifterna för ändamålet enligt 16 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229).

Från skatteplikt undantas uttag enligt 2 kap. 2 § då den *beskattningsbara personen* tar i anspråk en vara för representation eller liknande ändamål, under förutsättning att den *beskattningsbara personen* har rätt till avdrag för utgifterna för ändamålet enligt 16 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229).

30 a §⁴⁰

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

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

1. köparen är *en sådan beskattningsbar person eller en icke beskattningsbar person som avses i 2 a kap. 3 § andra stycket,*

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

3. köparen är en beskickning eller ett konsulat i ett annat EG-land eller en medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat, i den omfattning som frihet från mervärdesskatt för sådant förvärv råder enligt reglerna i det EG-landet, eller

³⁹ Senaste lydelse 1999:1283.

⁴⁰ Senaste lydelse 2001:971.

4. köparen är en internationell organisation med säte i ett annat EG-land, en medlemsstats ombud vid eller en person med tjänst hos eller uppdrag av en sådan organisation, i den omfattning som frihet från mervärdesskatt för sådant förvärv råder enligt reglerna i det EG-landet.

Första stycket 1 och 2 gäller inte om säljaren är befriad från mervärdesskatt enligt bestämmelserna i 9 d kap. om små företag.

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

Omsättning av nya transportmedel undantas enligt första stycket 1 från skatteplikt, även om köparen inte är *en beskattningsbar person eller är befriad från mervärdesskatt enligt bestämmelserna i 9 d kap. om små företag*

Från skatteplikt undantas omsättning av tjänster som tillhandahålls Europeiska gemenskapernas institutioner eller organ samt andra internationella organisationer med säte i ett annat EG-land, i den omfattning som frihet från mervärdesskatt i det landet medges för motsvarande omsättning till institutionen, organet eller organisationen.

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.

30 b §⁴¹

Från skatteplikt undantas gemenskapsinterna förvärv enligt 2 a kap. 2 § 1 av varor som görs av en *utländsk företagare* om

1. den *utländske företagaren* är registrerad till mervärdesskatt i ett annat EG-land,

Från skatteplikt undantas gemenskapsinterna förvärv enligt 2 a kap. 2 § 1 av varor som görs av en *beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet* om

1. den *beskattningsbara personen* är registrerad till mervärdesskatt i ett annat EG-land,

⁴¹ Senaste lydelse 1994:1798.

2. förvärvet görs för en efterföljande omsättning här i landet,

3. varan sänds eller transporteras direkt till Sverige från ett annat EG-land än det där den *utländske företagaren* är registrerad till mervärdesskatt, och

4. den till vilken den efterföljande omsättningen görs är *en näringsidkare* eller en juridisk person *som inte är näringsidkare*, som är registrerad till mervärdesskatt här och som är *skattskyldig* för omsättningen enligt 1 kap. 2 § första stycket 4.

Undantaget i första stycket gäller endast under förutsättning att den *utländske företagaren* utfärdar en faktura eller jämförlig handling som uppfyller kraven i 11 kap. 5 a § tredje stycket.

3. varan sänds eller transporteras direkt till Sverige från ett annat EG-land än det där den *beskattningsbara personen* är registrerad till mervärdesskatt, och

4. den till vilken den efterföljande omsättningen görs är *en beskattningsbar person* eller en *icke beskattningsbar* juridisk person, som är registrerad till mervärdesskatt här och som är *betalningsskyldig* för omsättningen enligt 1 kap. 2 § första stycket 4.

Undantaget i första stycket gäller endast under förutsättning att den *beskattningsbara personen som inte är etablerad inom landet* utfärdar en faktura eller jämförlig handling som uppfyller kraven i 11 kap. 5 a § tredje stycket.

30 d §⁴²

Från skatteplikt undantas gemenskapsinterna förvärv som görs av *utländska företagare* om rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–4 §§ av hela skatten med anledning av förvärvet skulle ha förelegat.

Från skatteplikt undantas även gemenskapsinterna förvärv som görs under sådana förutsättningar att rätt till återbetalning skulle föreligga enligt 10 kap. 6 och 7 §§.

Från skatteplikt undantas gemenskapsinterna förvärv som görs av *beskattningsbara personer som inte är etablerade inom landet* om rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–4 §§ av hela skatten med anledning av förvärvet skulle ha förelegat.

⁴² Senaste lydelse 1995:1286.

30 f §⁴³

Från skatteplikt undantas gemenskapsinterna förvärv av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter, om varorna har sålts av en *skattskyldig* återförsäljare och omsättningen har beskattats i det EG-land där transporten till Sverige påbörjats enligt bestämmelser som motsvarar dem i 9 a kap.

Skattefriheten enligt första stycket gäller endast under förutsättning att *den utländske* återförsäljaren utfärdat en faktura eller jämförlig handling som innehåller uppgift om att beskattning skett i enlighet med vad som anges i första stycket.

Från skatteplikt undantas gemenskapsinterna förvärv av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter, om varorna har sålts av en *sådan* återförsäljare *som avses i 9 a kap.* och omsättningen har beskattats i det EG-land där transporten till Sverige påbörjats enligt bestämmelser som motsvarar dem i 9 a kap.

Skattefriheten enligt första stycket gäller endast under förutsättning att återförsäljaren utfärdat en faktura eller jämförlig handling som innehåller uppgift om att beskattning skett i enlighet med vad som anges i första stycket.

5 kap.2 §⁴⁴

En vara som enligt avtalet mellan säljare och köpare skall transporteras till köparen är omsatt inom landet, om

1. varan finns här i landet då säljaren, köparen eller någon annan påbörjar transporten till köparen och annat inte följer av 2 a §,

2. varan inte finns här i landet då transporten påbörjas men varan monteras eller installeras här av säljaren eller för dennes räkning,

3. varan inte finns här i landet då transporten påbörjas men varan importeras till landet från en plats utanför EG av den som är *skattskyldig* enligt 1 kap. 2 § första stycket 6 för att omsättas, eller

3. varan inte finns här i landet då transporten påbörjas men varan importeras till landet från en plats utanför EG av den som är *betalningsskyldig* enligt 1 kap. 2 § första stycket 6 för att omsättas, eller

⁴³ Senaste lydelse 1995:700.

⁴⁴ Senaste lydelse 2001:971.

4. varan inte finns här i landet då transporten påbörjas men varan transporteras av säljaren eller för dennes räkning från ett annat EG-land till en köpare i Sverige, om

- säljarens omsättning är sådan som anges i andra stycket,
- köparen inte är *skattskyldig* – köparen inte är *betalnings-*
enligt 1 kap. 2 § första stycket 5 *skyldig* enligt 1 kap. 2 § första
för förvärvet av varan, och stycket 5 för förvärvet av varan,
och
- varan inte är ett nytt transportmedel.

En vara är omsatt inom landet enligt första stycket 4 endast om varan är en punktskattepliktig vara, eller värdet av säljarens sammanlagda omsättning här i landet överstiger 320 000 kronor under det löpande eller föregående kalenderåret, eller säljaren omfattas av ett sådant beslut som anges i tredje stycket. I värdet av säljarens sammanlagda omsättning skall inte beaktas värdet av punktskattepliktiga varor.

En omsättning skall anses vara gjord i Sverige enligt första stycket 4 även om de i andra stycket angivna beloppsgränserna inte överstigs, under förutsättning att vederbörlig myndighet i det land där transporten påbörjas har medgett att säljarens omsättning inte skall anses vara gjord i det landet.

6 §⁴⁵

Om inget annat följer av 6 a eller 6 b § är tjänster omsatta inom landet, om de utförs i Sverige och avser:

- | | |
|--|--|
| <p>1. kulturella aktiviteter, artistiska framträdanden, idrott, underhållning, utbildning, vetenskap och liknande verksamhet, däri <i>inbegripen verksamhet som arrangör och andra med en i denna punkt angiven verksamhet</i> förbundna åtgärder,</p> | <p>1. kulturella aktiviteter, artistiska framträdanden, idrott, underhållning, utbildning, vetenskap och liknande, däri <i>inbegripet anordnande av sådana aktiviteter och med aktiviteterna</i> förbundna tjänster,</p> |
|--|--|

2. omhändertagande, lastning och lossning av gods och andra liknande tjänster som tillhandahålls som ett led i en varutransport,

3. värdering av varor som är lös egendom, och

4. arbeten på varor som avses i 3, däri inbegripet kontroll eller analys av sådana varor.

Förmedling av sådana tjänster som avses i första stycket om-

⁴⁵ Senaste lydelse 1996:1327.

fattas av bestämmelserna i 8 §.

7 §⁴⁶

Tjänster som anges i andra stycket är omsatta inom landet, om de

1. tillhandahålls från ett annat EG-land eller från ett land utanför EG och förvärvaren är en *näringsidkare* som i Sverige har antingen sätet för sin ekonomiska *verksamhet* eller ett fast etableringsställe och tjänsten tillhandahålls dit eller, om *näringsidkaren* saknar sådant säte eller etableringsställe i Sverige, han är bosatt eller stadigvarande vistas här, eller

2. tillhandahålls från ett land utanför EG och förvärvas av någon som inte är en *näringsidkare* och förvärvaren är en svensk juridisk person eller är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige.

Första stycket gäller

1. överlåtelse eller upplåtelse av upphovsrätter, patenträttigheter, licensrättigheter, varumärkesrättigheter och liknande rättigheter,
2. reklam- och annonseringstjänster,
3. konsulttjänster, produktutveckling, projektering, ritning, konstruktion, juristtjänster, revisorstjänster, skrivtjänster, översättningstjänster och liknande tjänster,
4. automatisk databehandling samt utarbetande av system eller program för automatisk databehandling,
5. tillhandahållande av information,
6. bank- och finansieringstjänster utom uthyrning av förvaringsutrymmen,
7. uthyrning av arbetskraft,

1. tillhandahålls från ett annat EG-land eller från ett land utanför EG och förvärvaren är en *beskattningsbar person* som i Sverige har antingen sätet för sin ekonomiska *aktivitet* eller ett fast etableringsställe och tjänsten tillhandahålls dit eller, om *den beskattningsbara personen* saknar sådant säte eller etableringsställe i Sverige, han är bosatt eller stadigvarande vistas här, eller

2. tillhandahålls från ett land utanför EG och förvärvas av någon som inte är en *beskattningsbar person* och förvärvaren är en svensk juridisk person eller är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige.

⁴⁶ Senaste lydelse 2001:971.

8. uthyrning av andra varor som är lös egendom än transportmedel eller transporthjälpmedel,

9. förpliktelser att helt eller delvis avstå från att utnyttja en sådan rättighet som anges i 1 eller från att utöva en viss *verksamhet*,

9. förpliktelser att helt eller delvis avstå från att utnyttja en sådan rättighet som anges i 1 eller från att utöva en viss *aktivitet*,

10. telekommunikationstjänster, varmed förstås dels tjänster som avser överföring, sändning eller mottagning av signaler, skrift, bilder och ljud eller information i övrigt med hjälp av tråd, radio eller optiska eller andra elektromagnetiska medel, dels tjänster som avser överlåtelse eller upplåtelse av rättighet att utnyttja kapacitet för sådan överföring, sändning eller mottagning, och

11. sådan förmedling som görs för någon annans räkning i hans namn, om förmedlingen avser sådana tjänster som anges i denna paragraf.

Tjänster som anges i andra stycket skall anses omsatta utomlands, om de

1. tillhandahålls en förvärvare i ett annat EG-land eller i ett land utanför EG och förvärvaren är en *näringsidkare* som i det landet har antingen sätet för sin ekonomiska *verksamhet* eller ett fast etableringsställe och tjänsten tillhandahålls dit eller, om *näringsidkaren* saknar sådant säte eller etableringsställe i det landet, han är bosatt eller stadigvarande vistas där,

2. tillhandahålls en förvärvare i ett land utanför EG som inte är en *näringsidkare i det landet*, eller

3. tillhandahålls från ett annat EG-land och förvärvaren inte är en *näringsidkare här i landet*.

1. tillhandahålls en förvärvare i ett annat EG-land eller i ett land utanför EG och förvärvaren är en *beskattningsbar person* som i det landet har antingen sätet för sin ekonomiska *aktivitet* eller ett fast etableringsställe och tjänsten tillhandahålls dit eller, om *den beskattningsbara personen* saknar sådant säte eller etableringsställe i det landet, han är bosatt eller stadigvarande vistas där,

2. tillhandahålls en förvärvare i ett land utanför EG som inte är en *beskattningsbar person*, eller

3. tillhandahålls från ett annat EG-land och förvärvaren inte är en *beskattningsbar person som i Sverige antingen har sätet för sin ekonomiska aktivitet eller ett fast*

etableringsställe och tjänsten tillhandahålls dit eller, om den beskattningsbara personen saknar sådant säte eller etableringsställe i Sverige, han är bosatt eller stadigvarande vistas här.

9 §⁴⁷

En omsättning enligt 2, 2 a, 2 b eller 3 § av en vara anses som en omsättning utomlands, om

1. säljaren levererar varan till en plats utanför EG,
2. direkt utförsel av varan till en plats utanför EG ombesörjs av en speditör eller fraktförare,
3. en *utländsk företagare* förvärvar varan *för sin verksamhet i utlandet* och hämtar den här i landet för direkt utförsel till en plats utanför EG,
3. en *beskattningsbar person som agerar i denna egenskap och inte är etablerad inom landet* förvärvar varan och hämtar den här i landet för direkt utförsel till en plats utanför EG,
4. varan levereras till ett fartyg eller ett luftfartyg i utrikes trafik för bruk ombord på ett sådant fartyg eller luftfartyg eller för sådan omsättning som anges i 1 § tredje stycket,
- 4 a. varan levereras till ett fartyg eller luftfartyg i de fall som avses i 2 b § för försäljning ombord och avser sådana livsmedel eller livsmedelstillsatser som anges i livsmedelslagen (1971:511), dock inte punktskattepliktiga varor,
5. varan omsätts på fartyg eller luftfartyg i de fall som avses i 2 b § för konsumtion ombord,
6. det är fråga om en leverans av varor av de slag som avses i 3 § lagen (1999:445) om exportbutiker och varorna är avsedda för försäljning i en sådan butik,
- 6 a. det är fråga om en sådan försäljning som avses i 1 § andra stycket lagen om exportbutiker,
7. varan är en personbil eller motorcykel som vid leveransen är tillfälligt registrerad enligt 23 § första stycket 1, 2 eller 3 lagen (2001:558) om vägtrafikregister,
8. varan levereras för en sådan *utländsk företagares räkning som inte är skattskyldig* för om-
8. varan levereras för en sådan *beskattningsbar persons räkning som dels inte är etablerad inom*

⁴⁷ Senaste lydelse 2002:263.

sättningen och leveransen görs inom ramen för ett garanti-åtagande som *företagaren* gjort, eller

landet, dels inte är betalnings-skyldig för omsättningen och leveransen görs inom ramen för ett garantiåtagande som *den beskattningsbara personen* gjort, eller

9. varan levereras här i landet till en fysisk person som är bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat land än ett EG-land, under förutsättning att

a. ersättningen utgör minst 200 kronor, och

b. säljaren kan visa att köparen har medfört varan vid resa till en plats utanför EG före utgången av tredje månaden efter den månad under vilken leveransen av varan gjordes.

Vid leverans av en vara inom landet till en fysisk person som är bosatt i Norge eller på Åland anses omsättningen som en omsättning utomlands endast om

1. leveransen avser en vara eller en grupp av varor som normalt utgör en helhet och ersättningen utgör minst 1 000 kronor efter avdrag för skatt enligt denna lag som hänför sig till ersättningen och

2. säljaren kan visa att köparen i nära anslutning till leveransen fört in varan eller varorna till Norge eller till Åland och därvid enligt tullräkning eller liknande handling betalat skatt motsvarande skatt enligt denna lag.

En leverans av varor till fartyg på linjer mellan Sverige och Norge eller mellan Sverige och Åland skall anses som en omsättning utomlands endast om leveransen inte strider mot 5 och 6 §§ lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg.

En leverans som avses i första stycket 4 av punktskattepliktiga varor skall anses som en omsättning utomlands endast om leveransen uppfyller de villkor som gäller för proviantering i 7–9 §§ lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg.

11 §⁴⁸

En omsättning av tjänster enligt någon av 4–8 §§ anses som omsättning utomlands då det är fråga om:

1. tjänster som avser fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik, inräknat upplåtelse av hamnar eller flygplatser, eller tjänster som avser utrustning eller andra varor för användning på sådana fartyg

⁴⁸ Senaste lydelse 2000:143.

eller luftfartyg,

2 a. lastning, lossning eller andra tjänster *i godsterminal-, hamn- eller flygplatsverksamhet*, om tjänsterna avser varor från eller till ett land utanför EG,

2 b. transport eller annan tjänst inom landet som avser varor som en speditör eller fraktförare tillhandahåller en utländsk uppdragsgivare i ett land utanför EG i samband med import eller export av varan,

3. alla tjänster som avser varor utom uthyrning, om varorna förts in i landet endast för tjänsten i fråga för att därefter föras ut ur landet till en plats utanför EG,

4. reparation av varor åt en *utländsk företagare*, som inte är *skattskyldig* för omsättningen, och reparationen görs inom ramen för garantiåtaganden som denne gjort, och

4. reparation av varor åt en *beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet och som inte är betalningsskyldig* för omsättningen, och reparationen görs inom ramen för garantiåtaganden som denne gjort, och

5. förmedling av varor eller tjänster som görs för någon annans räkning i dennes namn, när omsättningen av dessa anses som en omsättning utanför EG antingen enligt 1 § första stycket eller enligt förevarande paragraf eller 9 §.

7 kap.

1 §⁴⁹

Skatt enligt denna lag tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av andra eller tredje stycket.

Skatten tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för

1. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande *verksamhet* samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande *i campingverksamhet*,

2. transport i skidliftar,

3. omsättning av sådana konstverk som avses i 9 a kap. 5 §, och som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo,

4. import av sådana konstverk, samlarföremål och antikviteter

⁴⁹ Senaste lydelse 2001:1169.

som avses i 9 a kap. 5–7 §§,

5. omsättning, gemenskapsinternt förvärv och import av sådana livsmedel och livsmedelstillsatser som avses i 1 § livsmedelslagen (1971:511) med undantag för

- a) vatten från vattenverk,
- b) spritdrycker, vin och starköl, och
- c) tobaksvaror.

Skatten tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för

1. omsättning, gemenskapsinternt förvärv och import av följande varor, om inte annat följer av 3 kap. 13 och 14 §§, under förutsättning att varorna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam:

- böcker, broschyrer, häften och liknande alster, även i form av enstaka blad,
- tidningar och tidskrifter,
- bilderböcker, ritböcker och målarböcker för barn,
- musiknoter, samt
- kartor, inbegripet atlaser, vägkartor och topografiska kartor,

2. omsättning, gemenskapsinternt förvärv och import av program och kataloger för *verksamhet* som avses i 5, 6, 7 eller 10 samt annan omsättning *än för egen verksamhet*, gemenskapsinternt förvärv och import av program och kataloger för *verksamhet* som avses i 3 kap. 18 §, allt under förutsättning att programmen och katalogerna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam,

3. omsättning av radiotidningar samt omsättning, gemenskapsinternt förvärv och import av kassettidningar, *om inte annat följer av 3 kap. 17 §*, och av

1. omsättning, gemenskapsinternt förvärv och import av följande varor, om inte annat följer av 3 kap. 11 b §, under förutsättning att varorna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam:

2. omsättning, gemenskapsinternt förvärv och import av program och kataloger för *aktiviteter* som avses i 5, 6, 7 eller 10 samt annan omsättning, *annat gemenskapsinternt förvärv och annan import av program och kataloger än för egna aktiviteter i sådan biblioteks-, arkiv- eller museiverksamhet* som avses i 3 kap. 11 § 2–4, allt under förutsättning att programmen och katalogerna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam.

3. omsättning av radiotidningar samt omsättning, gemenskapsinternt förvärv och import av kassettidningar och av kassetter eller något annat tekniskt

kassetter eller något annat tekniskt medium som återger en uppläsning av innehållet i en vara som omfattas av 1, eller något annat tekniskt medium som återger en läsning av innehållet i en vara som omfattas av 1,

4. omsättning, gemenskapsinternt förvärv och import av en vara som genom teckenspråk, punktskrift eller annan sådan särskild metod gör skrift eller annan information tillgänglig särskilt för läshandikappade, om inte annat följer av 3 kap. 4 §,

5. tillträde till konserter, cirkus-, biograf-, teater-, opera- eller balettföreställningar eller andra jämförbara föreställningar,

6. tjänster som avses i 3 kap. 11 § 2 och 4 om *verksamheten* inte bedrivs av och inte heller fortlöpande i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

6. tjänster som avses i 3 kap. 11 § 2 och 4 om *biblioteksverksamheten eller museiverksamheten* inte bedrivs av *det allmänna, en allmännyttig ideell förening eller ett registrerat trosamfund* och inte heller *i annat fall* fortlöpande i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

7. tillträde till och förevisning av djurparker,

8. upplåtelse eller överlåtelse av rättigheter som omfattas av 1, 4 eller 5 § lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk, dock inte när det är fråga om fotografier, reklamalster, system och program för automatisk databehandling eller film, videogram eller annan jämförlig upptagning som avser information,

9. upplåtelse eller överlåtelse av rättighet till ljud- eller bildupptagning av en utövande konstnärs framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk,

10. omsättning av tjänster inom idrottsområdet som anges i 3 kap. 11 a § första stycket och som inte undantas från skatteplikt enligt andra stycket samma paragraf, och

11. personbefordran utom sådan befordran där resemomentet är av underordnad betydelse.

2 §⁵⁰

Vid omsättning som anges i 3 och 4 §§ beräknas beskattningsunderlaget med utgångspunkt i det i nämnda paragrafer angivna värdet. Beskattningsunderlaget utgörs av detta värde minskat med

1. 20 procent när skattesatsen enligt 1 § är 25 procent,
2. 10,71 procent när skattesatsen är 12 procent, och
3. 5,66 procent när skattesatsen är 6 procent.

Vid omsättning som medför *skattskyldighet* enligt 1 kap. 2 § första stycket 2–4 b utgörs dock beskattningsunderlaget av det i 3 § angivna värdet utan sådan minskning som anges i första stycket.

Vid omsättning som medför *betalningsskyldighet* enligt 1 kap. 2 § första stycket 2–4 b utgörs dock beskattningsunderlaget av det i 3 § angivna värdet utan sådan minskning som anges i första stycket.

I 9 a kap. finns särskilda bestämmelser om beräkning av beskattningsunderlaget vid omsättning i vissa fall av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter.

I 9 b kap. finns särskilda bestämmelser om beräkning av beskattningsunderlaget vid omsättning *i viss resebyråverksamhet*.

I 9 b kap. finns särskilda bestämmelser om beräkning av beskattningsunderlaget vid omsättning *av vissa resetjänster*.

3 a §⁵¹

Med ersättning enligt 2 a och 3 §§ förstås det pris som följer av avtalet om varan eller tjänsten.

Med inköpsvärde och tillverkningskostnad enligt 2 a och 3 §§ förstås det pris som den *skattskyldige* betalat för att köpa in varorna respektive den *skattskyldiges* kostnad för att tillverka varorna.

Med inköpsvärde och tillverkningskostnad enligt 2 a och 3 §§ förstås det pris som den *beskattningsbara personen* betalat för att köpa in varorna respektive den *beskattningsbara personens* kostnad för att tillverka varorna.

I priset inbegrips värdet av bytesvara, kompensation för skatter och avgifter och andra tillägg till priset utom ränta.

⁵⁰ Senaste lydelse 2001:1169.

⁵¹ Senaste lydelse 1994:1798.

Med kostnad enligt 3 § för att utföra en tjänst förstås den del av de fasta och löpande kostnaderna i rörelsen som belöper på tjänsten.

4 §⁵²

Vid uttag i form av användande av personbil för privat bruk enligt 2 kap. 5 § 3 utgörs det i 2 § första stycket första meningen avsedda värdet av det värde som enligt 9 kap. 2 § skattebetalningslagen (1997:483) har bestämts i fråga om tillhandahållandet av bilförmåner åt anställda. När det gäller den *skattskyldiges* eget nyttjande får skattemyndigheten på ansökan bestämma det i 2 § första stycket första meningen avsedda värdet enligt de grunder som anges i 9 kap. 2 § skattebetalningslagen. Detsamma gäller i fråga om delägare i handelsbolag.

Vid uttag i form av användande av personbil för privat bruk enligt 2 kap. 5 § 3 utgörs det i 2 § första stycket första meningen avsedda värdet av det värde som enligt 9 kap. 2 § skattebetalningslagen (1997:483) har bestämts i fråga om tillhandahållandet av bilförmåner åt anställda. När det gäller den *beskattningsbara personens* eget nyttjande får skattemyndigheten på ansökan bestämma det i 2 § första stycket första meningen avsedda värdet enligt de grunder som anges i 9 kap. 2 § skattebetalningslagen. Detsamma gäller i fråga om delägare i handelsbolag.

5 §⁵³

Vid uttag av sådana tjänster gällande fastigheter som avses i 2 kap. 7 eller 8 § utgörs beskattningsunderlaget av

1. de nedlagda kostnaderna,
2. beräknad ränta på kapital, annat än lånat, som är nedlagt i sådant varulager eller sådana andra tillgångar än omsättningstillgångar som används för tjänsterna, samt
3. värdet av arbete som den *skattskyldige* personligen utfört.

Vid uttag av tjänster som avses i 2 kap. 8 § utgörs beskattningsunderlaget, om den

3. värdet av arbete som den *beskattningsbara* personen personligen utfört.

Vid uttag av tjänster som avses i 2 kap. 8 § utgörs beskattningsunderlaget, om den

⁵² Senaste lydelse 1997:502.

⁵³ Senaste lydelse 1999:450.

skattskyldige begär det, i stället av lönekostnaderna, inräknat skatter och avgifter som grundas på dessa kostnader.

Vid uttag för försäljning från kiosk eller liknande försäljningsställe ombord på fartyg på linjer mellan Sverige och Norge eller Sverige och Åland av andra varor än sådana som avses i 5 § lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg utgörs beskattningsunderlaget av inköpsvärdet.

6 §

Om den *skattskyldige* i efterhand lämnar sådana bonus, rabatter eller andra nedsättningar av priset som inte är beroende av att betalning görs inom en viss tid, får han minska beskattningsunderlaget med beloppet av den lämnade prisnedsättningen.

Om en vara återtas med stöd av förbehåll om återtaganderätt enligt konsumentkreditlagen (1992:830) eller lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m. fl., får säljaren minska beskattningsunderlaget med vad han vid avräkning med köparen tillgodoräknar köparen för den återtagna varans värde. Denna rätt gäller dock endast om han kan visa att köparen helt saknat rätt till avdrag för eller återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ av den ingående skatt som hänför sig till dennes förvärv av varan.

Om en förlust uppkommer på den *skattskyldiges* fordran som avser ersättning för en vara eller en tjänst (kundförlust), får han

Om den *beskattningsbara personen* i efterhand lämnar sådana bonus, rabatter eller andra nedsättningar av priset som inte är beroende av att betalning görs inom en viss tid, får han minska beskattningsunderlaget med beloppet av den lämnade prisnedsättningen.

Om en vara återtas med stöd av förbehåll om återtaganderätt enligt konsumentkreditlagen (1992:830) eller lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m. fl., får säljaren minska beskattningsunderlaget med vad han vid avräkning med köparen tillgodoräknar köparen för den återtagna varans värde. Denna rätt gäller dock endast om han kan visa att köparen helt saknat rätt till avdrag för eller återbetalning enligt 10 kap. 11–13 §§ av den ingående skatt som hänför sig till dennes förvärv av varan.

Om en förlust uppkommer på den *beskattningsbara personens* fordran som avser ersättning för en vara eller en tjänst (kund-

minska beskattningsunderlaget med beloppet av förlusten.

I 13 kap. finns bestämmelser om hur minskningen av beskattningsunderlaget skall redovisas av den *skattskyldige*.

förlust), får han minska beskattningsunderlaget med beloppet av förlusten.

I 13 kap. finns bestämmelser om hur minskningen av beskattningsunderlaget skall redovisas av den *beskattningsbara personen*.

7 §

När en omsättning endast delvis *medför skattskyldighet* och beskattningsunderlaget för den del av omsättningen som *medför skattskyldighet* inte kan fastställas, skall beskattningsunderlaget bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

Första stycket har motsvarande tillämpning i fråga om uppdelning av beskattningsunderlaget när skatt enligt denna lag tas ut med olika procentsatser.

När en omsättning endast delvis *beskattas* och beskattningsunderlaget för den del av omsättningen som *skall beskattas* inte kan fastställas, skall beskattningsunderlaget bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

8 §⁵⁴

Beskattningsunderlaget vid import utgörs av varans värde för tulländamål, bestämt enligt rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, med tillägg av tull och andra statliga skatter eller avgifter, utom skatt enligt denna lag, som tas ut av Tullverket med anledning av införseln. Sådant tillägg skall inte göras i fall då tullen, skatterna eller avgifterna ingår i varans värde.

I beskattningsunderlaget skall även ingå frakt- och försäkringskostnader och andra sådana omkostnader som uppkommer fram till första bestämmelseorten här i landet. Är det vid tidpunkten för *skattskyldighetens inträde* känt att varan skall

I beskattningsunderlaget skall även ingå frakt- och försäkringskostnader och andra sådana omkostnader som uppkommer fram till första bestämmelseorten här i landet. Är det vid tidpunkten för *den beskattningsgrundande händelsen* känt att

⁵⁴ Senaste lydelse 1995:1286.

transporteras till någon annan bestämelseort här i landet eller till någon bestämelseort i ett annat EG-land, skall också omkostnaderna fram till den orten ingå i beskattningsunderlaget.

varan skall transporteras till någon annan bestämelseort här i landet eller till någon bestämelseort i ett annat EG-land, skall också omkostnaderna fram till den orten ingå i beskattningsunderlaget.

9 §⁵⁵

Vid återimport av gemenskapsvaror som bearbetats i ett land utanför EG på något annat sätt än genom reparation, utgörs beskattningsunderlaget av beskattningsunderlaget enligt 8 § minskat med beskattningsunderlaget för skatten vid förvärvet eller den tidigare importen, om

1. skatt enligt denna lag har tagits ut i Sverige vid den *skattskyldiges förvärv eller tidigare import* av varan, och

1. skatt enligt denna lag har tagits ut i Sverige vid *förvärvet eller den tidigare importen* av varan, och

2. de bearbetade varorna återimporteras inom den tid som Tullverket fastställt och varorna förtullas för den som får tillämpa tullförfarandet passiv förädling.

8 kap.

1 §⁵⁶

Avdrag för ingående skatt får göras enligt bestämmelserna i detta kapitel.

I 9 kap. finns särskilda bestämmelser om avdrag och jämkning av avdrag för ingående skatt som hänför sig till förvärv *i verksamheter som avser vissa fastighetsupplåtelse*.

I 9 kap. finns särskilda bestämmelser om avdrag och jämkning av avdrag för ingående skatt som hänför sig till förvärv *för vissa fastighetsupplåtelse*.

I 10 kap. 11–14 §§ finns särskilda bestämmelser om rätt till återbetalning av ingående skatt vid viss omsättning som är undantagen från skatteplikt och vid export.

⁵⁵ Senaste lydelse 1999:422.

⁵⁶ Senaste lydelse 2000:500.

Sådana beskattningsbara personer som inte är etablerade inom landet och som avses i 10 kap. 1 a § har rätt till återbetalning av ingående skatt i enlighet med vad som sägs i 10 kap. 1–4 §§.

1 a §

Rätten till avdrag för ingående skatt inträder vid redovisningstidpunkten för motsvarande utgående skatt.

I 13 kap. anges den tidpunkt då rätt till avdrag för ingående skatt inträder (redovisningstidpunkten för ingående skatt).

2 §⁵⁷

Ingående skatt utgörs av beloppet av den skatt enligt denna lag som hänför sig till ersättning för förvärv av varor eller tjänster, om omsättningen *medfört skattskyldighet* för den från vilken varorna eller tjänsterna förvärvats.

Vid förvärv som medför *skattskyldighet* enligt 1 kap. 2 § första stycket 2–5 eller om *skattskyldighet* föreligger för förvärvaren enligt 9 c kap. 5 § utgörs ingående skatt av beloppet av den utgående skatt som den *skattskyldige* skall redovisa till staten.

Ingående skatt utgörs av beloppet av den skatt enligt denna lag som hänför sig till ersättning för förvärv av varor eller tjänster, om omsättningen *medför betalningsskyldighet* för den från vilken varorna eller tjänsterna förvärvats.

Vid förvärv som medför *betalningsskyldighet* enligt 1 kap. 2 § första stycket 2–5 eller om *betalningsskyldighet* föreligger för förvärvaren enligt 9 c kap. 5 § utgörs ingående skatt av beloppet av den utgående skatt som den *betalningsskyldige* skall redovisa till staten.

Sådant belopp som betalas enligt 1 kap. 2 § första stycket 7 utgör inte ingående skatt.

⁵⁷ Senaste lydelse 2000:500.

I det fall en förvärvare enligt 8 a kap. 11–14 §§ övertar överlåtarens rättigheter och skyldigheter när det gäller jämkning utgörs förvärvarens ingående skatt för de övertagna investeringsvarorna av överlåtarens ingående skatt för varorna.

Ingående skatt utgörs också av skatt enligt denna lag som hänförs till

1. förvärv enligt 4 § första stycket 4 eller 9 kap. 8 § andra stycket 2,
2. import till landet, eller
3. skattepliktiga uttag som avses i 4 § första stycket 6.

3 §⁵⁸

Den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet får göra avdrag för den ingående skatt som hänförs till förvärv eller import i verksamheten.

Den skattskyldiges avdragsrätt omfattar även ingående skatt som hänförs till förvärv eller import för avhjälpande av skador som uppstått i verksamheten även då den som vållat skadan eller en försäkringsgivare står för kostnaden för förvärvet eller importen.

En beskattningsbar person får göra avdrag för den ingående skatt som hänförs till förvärv eller import, i den utsträckning det som förvärvas eller importeras används för hans skattepliktiga transaktioner.

Den beskattningsbara personens avdragsrätt omfattar även ingående skatt som hänförs till förvärv eller import för avhjälpande av skador som uppstått i samband med de skattepliktiga transaktionerna även då den som vållat skadan eller en försäkringsgivare står för kostnaden för förvärvet eller importen.

4 §⁵⁹

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

1. om den skattskyldige från någon annan skattskyldig eller

En beskattningsbar person får också göra avdrag

1. om han från någon annan beskattningsbar person har över-

⁵⁸ Senaste lydelse 1994:1798.

⁵⁹ Senaste lydelsen 2000:500.

någon som har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ 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*

tagit *rörelsen* eller en del av den: för den ingående skatt som hänför sig till den tidigare ägarens förvärv för *rörelsen*, 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 *rörelsen*,

2. om den *beskattningsbara personen* är delägare i en *delägarförvaltd* samfällighet för vattenreglering, väghållning eller liknande ändamål och den fastighet som ingår i samfälligheten används *för hans skattepliktiga transaktioner*: 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 *beskattningsbara personen* vid leverans av en vara till honom har betalat skatt vid importen av varan utan att han varit *betalningsskyldig* för importen eller han har betalat ersättning för denna skatt till den som haft sådan *betalningsskyldighet*: för den skatt som Tullverket tagit ut, dock endast under förutsättning att leverantören inte är *en beskattningsbar person* och den *beskattningsbara personen* skulle ha haft avdragsrätt om han själv

för importen,

4. om den *skattskyldige* köper en fastighet och fastigheten i säljarens byggnadsrörelse har tillförts tjänster, vilkas tillförande utgör skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 §, utan att fastigheten därefter har tagits i bruk av säljaren: för den utgående skatt som säljaren har redovisat eller skall 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. 9–13 §§: 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* är en fastighetsägare som i sin byggnadsrörelse tillfört en fastighet tjänster som utgör skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 § och fastigheten därefter tas i bruk av fastighetsägaren *i en verksamhet som medför skattskyldighet* eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 §: för den utgående

hade varit *betalningsskyldig* för importen,

4. om den *beskattningsbara personen* köper en fastighet och fastigheten i säljarens byggnadsrörelse har tillförts tjänster, vilkas tillförande utgör skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 §, utan att fastigheten därefter har tagits i bruk av säljaren: för den utgående skatt som säljaren har redovisat eller skall redovisa för uttagen,

5. om den *beskattningsbara personen* 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 *har avdragsrätt* eller har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 11–13 §§: för den ingående skatt som hänför sig till det sistnämnda företagens förvärv eller import för tillhandahållande av tjänsten, dock endast om det *förstnämnda* företaget hade haft avdragsrätt vid ett sådant förvärv eller en sådan import, eller

6. om den *beskattningsbara personen* är en fastighetsägare som i sin byggnadsrörelse tillfört en fastighet tjänster som utgör skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 § och fastigheten därefter tas i bruk av fastighetsägaren *för transaktioner som medför avdragsrätt* eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11 eller 12 §: för

skatt som fastighetsägaren har redovisat eller skall redovisa för uttagen. den utgående skatt som fastighetsägaren har redovisat eller skall redovisa för uttagen.

Vid tillämpningen av första stycket 5 skall 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.

6 §⁶⁰

Den ingående skatten uppgår till samma belopp som den utgående skatten hos den som är *skattskyldig* för omsättningen eller importen. Om företaget har sin redovisning i euro skall beaktas vad som föreskrivs i 15 § lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattningen för företag som har sin redovisning i euro, m.m.

I 13 kap. 26 § finns bestämmelser om återförande av sådan ingående skatt som hänför sig till ett förvärv för vilket *en skattskyldig* har *fått prisnedsättning* efter det att *han gjort* avdrag för skatten.

Den ingående skatten uppgår till samma belopp som den utgående skatten hos den som är *betalningsskyldig* för omsättningen eller importen. Om företaget har sin redovisning i euro skall beaktas vad som föreskrivs i 15 § lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattningen för företag som har sin redovisning i euro, m.m.

I 13 kap. 16 § finns bestämmelser om återförande av sådan ingående skatt som hänför sig till ett förvärv för vilket *priset* har *satts ned* efter det att avdrag gjorts för skatten.

9 §⁶¹

Avdrag får inte göras för sådan ingående skatt som hänför sig till

1. stadigvarande bostad om inte annat följer av 10 §,
2. utgifter för representation och liknande ändamål för vilka den *skattskyldige* inte har rätt att
2. utgifter för representation och liknande ändamål för vilka den *beskattningsbara personen*

⁶⁰ Senaste lydelse 2000:1291.

⁶¹ Senaste lydelse 1999:1283.

göra avdrag vid inkomsttaxeringen enligt 16 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229), inte har rätt att göra avdrag vid inkomsttaxeringen enligt 16 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229),

3. förvärv av varor för försäljning från fartyg i de fall som avses i 5 kap. 9 § tredje stycket, eller

4. kostnader vid uttag av tjänst där beskattningsunderlaget beräknats enligt 7 kap. 5 § andra stycket.

I 9 a kap. 13 § och 9 b kap. 3 § finns ytterligare begränsningar av rätten till avdrag för ingående skatt. I 9 a kap. 13 §, 9 b kap. 3 § och 9 d kap. 5 § finns ytterligare begränsningar av rätten till avdrag för ingående skatt.

11 §

Ett finansieringsföretag som har övertagit en säljares rätt enligt ett köpeavtal får göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till värdet av en vara som med stöd av köpeavtalet återtas av finansieringsföretaget. Detta gäller dock endast om företaget kan visa att köparen helt saknat rätt till avdrag för ingående skatt och inte heller haft rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ av någon del av sådan skatt.

Ett finansieringsföretag som har övertagit en säljares rätt enligt ett köpeavtal får göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till värdet av en vara som med stöd av köpeavtalet återtas av finansieringsföretaget. Detta gäller dock endast om företaget kan visa att köparen helt saknat rätt till avdrag för ingående skatt och inte heller haft rätt till återbetalning enligt 10 kap. 11–13 §§ av någon del av sådan skatt.

13 §⁶²

I de fall den ingående skatten endast delvis avser förvärv eller import som medför avdragsrätt eller avser förvärv eller import som görs gemensamt för flera *verksamheter*, av vilka någon inte *medför skattskyldighet*, eller *görs för en verksamhet som endast*

I de fall den ingående skatten endast delvis avser förvärv eller import som medför avdragsrätt eller avser förvärv eller import som görs gemensamt för flera *transaktioner varav* någon inte *skall beskattas* får avdrag göras endast för skatten på den del av

⁶² Senaste lydelse 1994:1798.

delvis medför skattskyldighet får avdrag göras endast för skatten på den del av ersättningen eller inköpsvärdet som hänför sig till den del av förvärvet eller importen som medför avdragsrätt respektive hänför sig till *verksamhet som medför skattskyldighet*. Om denna del inte kan fastställas, får avdragsbeloppet i stället bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

Första stycket gäller inte om annat följer av 14 eller 16 §.

13 a §⁶³

I de fall den ingående skatten avser förvärv eller import som görs *i verksamhet som består av* anordnande av konserter, cirkus-, biograf-, teater-, opera- eller balettföreställningar eller andra jämförliga föreställningar får avdrag inte göras till den del *intäkterna i verksamheten* utgörs av sådant bidrag eller stöd från det allmänna, som inte kan anses utgöra ersättning för omsatt vara eller tjänst.

Första stycket gäller inte om annat följer av 14 §.

14 §⁶⁴

Om den ingående skatten avser förvärv eller import för *verksamhet som endast delvis medför skattskyldighet*, får hela den ingående skatten för ett visst förvärv eller en viss import ändå dras av

ersättningen eller inköpsvärdet som hänför sig till den del av förvärvet eller importen som medför avdragsrätt respektive hänför sig till *skattepliktiga transaktioner*. Om denna del inte kan fastställas, får avdragsbeloppet i stället bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

I de fall den ingående skatten avser förvärv eller import som görs *för* anordnande av konserter, cirkus-, biograf-, teater-, opera- eller balettföreställningar eller andra jämförliga föreställningar får avdrag inte göras till den del *intäkterna* utgörs av sådant bidrag eller stöd från det allmänna, som inte kan anses utgöra ersättning för omsatt vara eller tjänst.

Om den ingående skatten avser förvärv eller import för *såväl skattepliktiga som andra transaktioner*, får hela den ingående skatten för ett visst förvärv eller en viss import ändå dras av

⁶³ Senaste lydelse 1996:1327.

⁶⁴ Senaste lydelse 1994:1798.

1. om förvärvet eller importen till mer än 95 procent görs för *den del av verksamheten som medför skattskyldighet*, eller

2. om skatten för förvärvet eller importen inte överstiger 1 000 kronor och mer än 95 procent av *omsättningen i verksamheten medför skattskyldighet*.

Om den ingående skatten avser förvärv eller import för *en verksamhet* som medför *både skattskyldighet och återbetalningsrätt* enligt 10 kap. 9–13 §§ eller för *både en verksamhet som medför skattskyldighet och en annan verksamhet som medför sådan återbetalningsrätt*, behöver någon uppdelning av den ingående skatten enligt 13 § inte göras.

1. om förvärvet eller importen till mer än 95 procent görs för *skattepliktiga transaktioner*, eller

2. om skatten för förvärvet eller importen inte överstiger 1 000 kronor och mer än 95 procent av *den beskattningsbara personens omsättning utgörs av skattepliktiga transaktioner*.

Om den ingående skatten avser förvärv eller import för *både transaktioner som medför avdragsrätt och transaktioner som medför återbetalningsrätt* enligt 10 kap. 11–13 §§, behöver någon uppdelning av den ingående skatten enligt 13 § inte göras.

15 §⁶⁵

När personbilar eller motorcyklar förvärvas eller förhyrs för andra ändamål än återförsäljning, uthyrning, persontransporter i yrkesmässig trafik enligt yrkestrafiklagen (1998:490), transporter av avlidna eller körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt får avdrag inte göras för ingående skatt som hänför sig till

1. förvärv av fordonet, eller

2. förhyrning av fordonet om det i endast ringa omfattning används *i den verksamhet som medför skattskyldighet*.

2. förhyrning av fordonet om det i endast ringa omfattning används *för skattepliktiga transaktioner*.

16 §⁶⁶

⁶⁵ Senaste lydelse 1998:500.

En *skattskyldig* som använder en personbil eller motorcykel *i en verksamhet som medför skattskyldighet* får dra av

1. ingående skatt som hänför sig till driftskostnader för sådan användning, utan någon begränsning på grund av att fordonet endast delvis används *i verksamheten*, och

2. hälften av den ingående skatt som hänför sig till förhyrning av fordonet för sådan användning, utan någon begränsning på grund av att fordonet endast delvis används *i verksamheten*.

Första stycket 1 gäller endast om fordonet tillhör inventarierna i *verksamheten* eller har förhyrts för användning i denna. Första stycket 2 gäller inte om fordonet har förhyrts för persontransporter i yrkesmässig trafik, uthyrning, transport av avlidna eller körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt eller om den ingående skatten omfattas av avdragsförbudet i 15 § 2.

En *beskattningsbar person* som använder en personbil eller motorcykel får dra av

1. ingående skatt som hänför sig till driftskostnader för sådan användning, utan någon begränsning på grund av att fordonet endast delvis används *för de skattepliktiga transaktionerna*, och

2. hälften av den ingående skatt som hänför sig till förhyrning av fordonet för sådan användning, utan någon begränsning på grund av att fordonet endast delvis används *för de skattepliktiga transaktionerna*.

Första stycket 1 gäller endast om fordonet tillhör inventarierna i *rörelsen* eller har förhyrts för användning i denna. Första stycket 2 gäller inte om fordonet har förhyrts för persontransporter i yrkesmässig trafik, uthyrning, transport av avlidna eller körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt eller om den ingående skatten omfattas av avdragsförbudet i 15 § 2.

⁶⁶ Senaste lydelse 1996:1327.

17 §⁶⁷

Vid förvärv från någon som är *skattskyldig* skall avdragsrätten styrkas genom faktura eller jämförlig handling som avses i 11 kap.

Vid förvärv från någon som är *en beskattningsbar person* skall avdragsrätten styrkas genom faktura eller jämförlig handling som avses i 11 kap.

8 a kap.1 §⁶⁸

Avdrag för ingående skatt hänförlig till förvärv eller import av investeringsvaror skall jämkas enligt bestämmelserna i detta kapitel om användningen av varan ändras efter förvärvet eller om varan överläts.

Med avdrag för ingående skatt jämförlig återbetalning av skatt enligt 10 kap. 9–13 §§.

Med avdrag för ingående skatt jämförlig återbetalning av skatt enligt 10 kap. 11–13 §§.

Med ändrad användning av en vara enligt första stycket avses även det fall då den som förvärvat eller importerat varan blir befriad från skatt enligt bestämmelserna i 9 d kap.

2 §⁶⁹

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 som tillförts varor och tjänster genom skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 §, om avdrag för ingående skatt

Med investeringsvaror avses:

1. maskiner, inventarier och liknande anläggningstillgångar, *däribland sådana tillgångar som avses i 3 kap. 3 § första stycket 2*, vars värde minskar, om den ingående skatten på anskaffningskostnaden för tillgången uppgår till minst 50 000 kronor,

⁶⁷ Senaste lydelse 1994:1798.

⁶⁸ Senaste lydelse 2000:500.

⁶⁹ Senaste lydelse 2000:500.

medgetts enligt 8 kap. 4 § 4 eller 6 med minst 100 000 kronor, och
 4. bostadsrätt eller hyresrätt till en lokal, om bostadsrättshavaren eller hyresgästen utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av lokalen och om skatten på kostnaden för denna åtgärd uppgår till minst 100 000 kronor.

Har under ett beskattningsår 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 skall vid tillämpning av beloppsgränsen åtgärderna och avdragen läggas samman. Åtgärder som avses i första stycket 4 skall på motsvarande sätt läggas samman med andra åtgärder som avses i samma punkt.

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

11 §⁷⁰

Vid överlåtelse av investeringsvaror, utom sådana som omfattas av frivillig *skattskyldighet*, i samband med att *verksamhet* överläts eller vid fusion eller liknande förfarande, skall förvärvaren överta överlåtarens rättighet och skyldighet att jämka avdrag för ingående skatt. Detta gäller dock endast under förutsättning att förvärvaren *är skattskyldig* enligt denna lag *eller har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 §.*

När en *näringsidkare* inträder i en mervärdesskattegrupp *som avses i 6 a kap.*, övertar gruppen dennes rättighet och skyldighet att jämka. När en *näringsidkare* utträder ur en sådan grupp övertar *näringsidkaren* gruppens rättighet och skyldighet att

Vid överlåtelse av investeringsvaror, utom sådana som omfattas av frivillig *beskattning*, i samband med att *en rörelse* överläts eller vid fusion eller liknande förfarande, skall förvärvaren överta överlåtarens rättighet och skyldighet att jämka avdrag för ingående skatt. Detta gäller dock endast under förutsättning att förvärvaren *har avdragsrätt* enligt denna lag *eller har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 11 eller 12 §.*

När en *person som avses i 1 a kap. 10 §* inträder i en mervärdesskattegrupp *i enlighet med bestämmelserna i 1 a kap. 10–15 §§*, övertar gruppen dennes rättighet och skyldighet att jämka. När en *person* utträder ur en sådan grupp övertar *han*

⁷⁰ Senaste lydelse 2000:500.

jämka ingående skatt hänförlig till *näringsidkarens* investeringsvaror.

gruppens rättighet och skyldighet att jämka ingående skatt hänförlig till *hans* investeringsvaror.

12 §⁷¹

Vid överlåtelse av fastighet i annat fall än som avses i 11 § skall förvärvaren överta överlåtarens rättighet och skyldighet att jämka avdrag för ingående skatt, under förutsättning att förvärvaren *är skattskyldig enligt denna lag* eller *har* rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 §. Vad nu sagts gäller dock inte om överlåtaren och förvärvaren har träffat avtal om att överlåtaren skall jämka.

Vid överlåtelse av fastighet i annat fall än som avses i 11 § skall förvärvaren överta överlåtarens rättighet och skyldighet att jämka avdrag för ingående skatt, under förutsättning att förvärvaren *har avdragsrätt* eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 11 eller 12 §. Vad nu sagts gäller dock inte om överlåtaren och förvärvaren har träffat avtal om att överlåtaren skall jämka.

Om förvärvaren övertar rättighet och skyldighet att jämka skall överlåtaren inte till följd av överlåtelsen jämka avdrag för ingående skatt. Vad nu sagts gäller dock inte jämkning på grund av ändringar som inträffat under överlåtarens innehavstid.

Överlåtaren skall fullgöra skyldighet att jämka som uppstått på grund av att förvärvaren ändrat användningen av fastigheten eller överlätit den

1. om överlåtaren dragit av ingående skatt och inte tagit upp den i sådan handling som avses i 11 kap. 9 §, eller

2. om överlåtaren inte lämnat uppgift om handling som avses i 11 kap. 10 §.

13 §⁷²

Om en fastighetsägare försätts i konkurs kan konkursboet överta konkursgäldenärens rättighet och skyldighet att jämka avdrag för ingående skatt under förutsättning att konkursboet *är skattskyldigt* enligt

Om en fastighetsägare försätts i konkurs kan konkursboet överta konkursgäldenärens rättighet och skyldighet att jämka avdrag för ingående skatt under förutsättning att konkursboet *svarar för den eko-*

⁷¹ Senaste lydelse 2000:500.

⁷² Senaste lydelse 2000:500.

6 kap. 3 §. Övertagandet skall ske innan konkursboet överläter fastigheten, men gäller från det att konkursboet *blivit skattskyldigt för verksamheten i fastigheten.*

nomiska aktiviteten enligt 1 a kap. 7 §. Övertagandet skall ske innan konkursboet överläter fastigheten, men gäller från det att konkursboet *svarar för den ekonomiska aktiviteten avseende fastigheten.*

Konkursgäldenären skall dock alltid jämka avdrag för ingående skatt på grund av ändringar som inträffat under tiden fram till dess att han försatts i konkurs.

Om en fastighet överläts av konkursboet skall bestämmelserna i 12 § gälla för konkursboet och förvärvaren.

9 kap.

Frivillig skattskyldighet för vissa fastighetsupplätelser

Frivillig beskattning för vissa fastighetsupplätelser

Förutsättningar för frivillig skattskyldighet

Förutsättningar för frivillig beskattning

1 §⁷³

Skyldigheten att betala skatt enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 för sådan skattepliktig fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som anges i 3 kap. 3 § andra stycket och tredje stycket 1 och 2 gäller endast om skattemyndigheten har beslutat om detta efter ansökan (frivillig skattskyldighet). En sådan ansökan får göras av en fastighetsägare, en hyresgäst, en bostadsrättshavare, ett konkursbo eller av en sådan grupphuvudman som avses i 6 a kap 4 §.

Om den fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt som skall om-

Mervärdesskatt betalas enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 jämförd med 1 a § för sådan skattepliktig fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som anges i 3 kap. 3 § andra stycket och tredje stycket 1 och 2, endast om skattemyndigheten har beslutat om detta efter ansökan (frivillig beskattning). En sådan ansökan får göras av en fastighetsägare, en hyresgäst, en bostadsrättshavare, ett konkursbo eller av en sådan grupphuvudman som avses i 1 a kap. 13 §.

Om den fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt som skall

⁷³ Senaste lydelse 2000:1358.

fattas av den frivilliga *skattskyldigheten* ägs eller innehas av en *näringsidkare* som ingår i en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. 1 § skall ansökan göras av gruppchefen med samtycke av den *näringsidkare* i mervärdesskattegruppen som äger fastigheten eller, i fråga om hyresrätt eller bostadsrätt, av den *näringsidkare* som innehar hyresrätten eller bostadsrätten.

Frivillig *skattskyldighet* för uthyrning eller annan upplåtelse till någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 6 § gäller endast om upplåtaren visar ett intyg om att upplåtelsen sker till någon som har rätt till sådan återbetalning. Intyget skall vara utfärdat av Utrikesdepartementet.

omfattas av den frivilliga *beskattningen* ägs eller innehas av en *person* som ingår i en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 1 a kap. 10 § skall ansökan göras av gruppchefen med samtycke av den *person* i mervärdesskattegruppen som äger fastigheten eller, i fråga om hyresrätt eller bostadsrätt, av den *person* som innehar hyresrätten eller bostadsrätten.

Frivillig *beskattning* för uthyrning eller annan upplåtelse till någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 6 § gäller endast om upplåtaren visar ett intyg om att upplåtelsen sker till någon som har rätt till sådan återbetalning. Intyget skall vara utfärdat av Utrikesdepartementet.

2 §⁷⁴

Skyldigheten att betala skatt enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 för sådan skattepliktig fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som anges i 3 kap. 3 § tredje stycket 3 gäller endast om skattemyndigheten har beslutat om *frivillig skattskyldighet* efter ansökan. En sådan ansökan får göras av en fastighetsägare, ett konkursbo eller av en sådan gruppchef som avses i 6 a kap. 4 §.

Frivillig beskattning för sådan skattepliktig fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som anges i 3 kap. 3 § tredje stycket 3 gäller endast om skattemyndigheten har beslutat om *sådan beskattning* efter ansökan. En sådan ansökan får göras av en fastighetsägare, ett konkursbo eller av en sådan gruppchef som avses i 1 a kap. 13 §.

⁷⁴ Senaste lydelse 2000:1358.

Om den fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt som skall omfattas av den frivilliga *skattskyldigheten* ägs eller innehas av en *näringsidkare* som ingår i en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. 1 § skall ansökan göras av grupphuvudmannen med samtycke av *näringsidkaren*.

Vad som i första stycket sägs gäller endast om

- det finns särskilda skäl,
- den sökande har för avsikt att använda fastigheten för sådan uthyrning eller upplåtelse som avses i 3 kap. 3 § andra stycket, och
- det är lämpligt med hänsyn till den sökandes personliga eller ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt.

3 §⁷⁵

Vad som härefter i detta kapitel sägs om fastighetsägare gäller även annan som *är skattskyldig* till följd av beslut enligt 1 eller 2 §.

Vad som härefter i detta kapitel eller del av fastighet som är uthyrning eller annan upplåtelse beslut enligt 1 eller 2 §.

Vad som härefter i detta kapitel sägs om fastighetsägare gäller även annan som *beskattas* till följd av beslut enligt 1 eller 2 §.

Vad som härefter i detta kapitel sägs om fastighet gäller fastighet eller del av fastighet som är eller som kan vara föremål för sådan uthyrning eller annan upplåtelse som är skattepliktig till följd av beslut enligt 1 eller 2 §.

Tidpunkten för den frivilliga skattskyldighetens inträde

Tidpunkten från vilken frivillig beskattning sker

4 §⁷⁶

Skattskyldighet till följd av beslut enligt 1 § *inträder* den dag då ansökan inkommer till skattemyndigheten eller den senare dag som sökanden angett, dock tidigast den dag då hyresgästen eller bostadsrätts-

Beskattning till följd av beslut enligt 1 § *sker från och med* den dag då ansökan inkommer till skattemyndigheten eller den senare dag som sökanden angett, dock tidigast den dag då hyresgästen eller bostadsrätts-

⁷⁵ Senaste lydelse 2000:500.

⁷⁶ Senaste lydelse 2000:500.

havaren enligt avtal tillträder den del av fastigheten som ansökan avser.

Skattskyldighet till följd av beslut enligt 2 § *inträder* den dag då ansökan inkommer till skattemyndigheten eller den senare dag som sökanden angett.

Frivillig *skattskyldighet* vid överlåtelse

En fastighetsägare som överlåter en fastighet skall, om han fortsätter uthyrningen eller upplåtelsen av fastigheten efter försäljningen, *vara skattskyldig för denna verksamhet* till dess den nye ägaren tillträder fastigheten.

Från och med tillträdesdagen övergår den frivilliga *skattskyldigheten* på den nye ägaren som då inträder i den tidigare ägarens ställe när det gäller rättigheter och skyldigheter enligt denna lag.

havaren enligt avtal tillträder den del av fastigheten som ansökan avser.

Beskattning till följd av beslut enligt 2 § *sker från och med* den dag då ansökan inkommer till skattemyndigheten eller den senare dag som sökanden angett.

Frivillig *beskattning* vid överlåtelse

5 §⁷⁷

En fastighetsägare som överlåter en fastighet skall, om han fortsätter uthyrningen eller upplåtelsen av fastigheten efter försäljningen, *fortsätta svara för rättigheter eller skyldigheter enligt denna lag* till dess den nye ägaren tillträder fastigheten.

Från och med tillträdesdagen övergår den frivilliga *beskattningen* på den nye ägaren som då inträder i den tidigare ägarens ställe när det gäller rättigheter och skyldigheter enligt denna lag.

⁷⁷ Senaste lydelse 2000:500.

**Den frivilliga *skattskyldig-* Den frivilliga *beskattningens*
hetens upphörande *upphörande***

6 §⁷⁸

Den frivilliga *skattskyldigheten* upphör Den frivilliga *beskattningen* upphör

1. när fastighetsägaren övergår till att använda fastigheten för annat ändamål än för skattepliktig uthyrning eller annan upplåtelse, eller

2. när fastigheten inte längre kan hyras ut eller på annat sätt upplåtas på grund av brand eller av annan orsak som fastighetsägaren inte råder över eller på grund av rivning.

Skattemyndigheten får, innan uthyrning eller annan upplåtelse påbörjats, besluta att frivillig *skattskyldighet* till följd av beslut enligt 2 § skall upphöra, om förutsättningar för sådan *skattskyldighet* inte längre föreligger.

Skattemyndigheten skall, om en fastighet överläts, besluta att frivillig *skattskyldighet* för uthyrning eller annan upplåtelse skall upphöra vid tillträdet om den tidigare och den nye ägaren gemensamt ansöker om detta före tillträdesdagen.

Skattemyndigheten får, innan uthyrning eller annan upplåtelse påbörjats, besluta att frivillig *beskattning* till följd av beslut enligt 2 § skall upphöra, om förutsättningar för sådan *beskattning* inte längre föreligger.

Skattemyndigheten skall, om en fastighet överläts, besluta att frivillig *beskattning* för uthyrning eller annan upplåtelse skall upphöra vid tillträdet om den tidigare och den nye ägaren gemensamt ansöker om detta före tillträdesdagen.

7 §⁷⁹

En överlåtelse av fastighet skall anmälas till skattemyndigheten av både den tidigare och den nye ägaren.

En fastighetsägare är skyldig att till skattemyndigheten anmäla sådant förhållande som enligt 6 § första stycket medför att *skattskyldigheten* upphör.

En fastighetsägare är skyldig att till skattemyndigheten anmäla sådant förhållande som enligt 6 § första stycket medför att *den frivilliga beskattningen* upphör.

⁷⁸ Senaste lydelse 2000:500.

⁷⁹ Senaste lydelse 2000:500.

8 §⁸⁰

En fastighetsägare har rätt att göra avdrag för ingående skatt enligt bestämmelserna i 8 kap.

I stället för att korrigera den ingående skatten genom jämkning får fastighetsägaren göra avdrag om *skattskyldighet* till följd av skattemyndighetens beslut enligt 1 § har börjat gälla för honom inom tre år från utgången av det kalenderår under vilket

I stället för att korrigera den ingående skatten genom jämkning får fastighetsägaren göra avdrag om *frivillig beskattning* till följd av skattemyndighetens beslut enligt 1 § har börjat gälla för honom inom tre år från utgången av det kalenderår under vilket

1. han har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av fastighet, under förutsättning att den del av fastigheten som omfattas av ny-, till- eller ombyggnaden inte tagits i bruk efter åtgärderna, eller

2. en tidigare ägare har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av fastighet.

Avdragsrätt enligt andra stycket 2 gäller endast under förutsättning

– att den nye ägaren inte har avdragsrätt enligt 8 kap. 4 § första stycket 4,

– att den tidigare ägaren inte medgetts frivillig *skattskyldighet*, och

– att den tidigare ägaren inte medgetts frivillig *beskattning*, och

– att varken den tidigare eller den nye ägaren tagit den del av fastigheten som omfattas av ny-, till- eller ombyggnaden i bruk efter åtgärderna.

Avdrag enligt andra stycket 1 eller 2 får göras för den ingående skatt som hänför sig till byggnadsarbetena och som motsvarar den skattepliktiga uthyrning som anges i beslutet om frivillig *skattskyldighet*.

Avdrag enligt andra stycket 1 eller 2 får göras för den ingående skatt som hänför sig till byggnadsarbetena och som motsvarar den skattepliktiga uthyrning som anges i beslutet om frivillig *beskattning*.

⁸⁰ Senaste lydelse 2000:500.

10 §⁸¹

Jämkning skall ske när frivillig *skattskyldighet* upphör enligt 6 §. Jämkning skall dock inte ske om

1. den frivilliga *skattskyldigheten* upphör enligt 6 § första stycket 2, eller
2. fastighetsägaren övergår till att använda fastigheten *i en annan verksamhet* som medför *skattskyldighet* enligt denna lag eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 §.

Jämkning skall ske när frivillig *beskattning* upphör enligt 6 §. Jämkning skall dock inte ske om

1. den frivilliga *beskattningen* upphör enligt 6 § första stycket 2, eller
2. fastighetsägaren övergår till att använda fastigheten *för andra transaktioner* som medför *avdragsrätt* enligt denna lag eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 11 eller 12 §.

11 §⁸²

Om frivillig *skattskyldighet* som beslutats enligt 2 § upphör innan någon skattepliktig uthyrning eller annan upplåtelse kommit till stånd skall jämkning ske vid ett enda tillfälle och avse återstoden av korrigeringstiden. Dessutom skall ingående skatt, som hänför sig till tiden mellan beslutet om frivillig *skattskyldighet* och dennas upphörande, betalas in till staten. På jämnings- och skattebelopp skall kostnadsränta betalas. Räntan skall motsvara den av regeringen fastställda basräntan enligt 19 kap. 3 § skattebetalningslagen (1997:483) och löpa från och med dagen för återbetalning av den ingående skatten till fastighetsägaren.

Om frivillig *beskattning* som beslutats enligt 2 § upphör innan någon skattepliktig uthyrning eller annan upplåtelse kommit till stånd skall jämkning ske vid ett enda tillfälle och avse återstoden av korrigeringstiden. Dessutom skall ingående skatt, som hänför sig till tiden mellan beslutet om frivillig *beskattning* och dennas upphörande, betalas in till staten. På jämnings- och skattebelopp skall kostnadsränta betalas. Räntan skall motsvara den av regeringen fastställda basräntan enligt 19 kap. 3 § skattebetalningslagen (1997:483) och löpa från och med dagen för återbetalning av den ingående skatten till fastighetsägaren.

⁸¹ Senaste lydelse 2000:500.

⁸² Senaste lydelse 2000:500.

När avdragsrätt föreligger enligt 8 § andra stycket beräknas korrigeringstiden från ingången av det räkenskapsår under vilket avdragsrätten inträtt.

12 §⁸³

Bestämmelserna i 8 a kap. 12 § gäller även vid överlåtelse av fastighet som omfattas av frivillig *skattskyldighet*, även om den nye ägaren *blir skattskyldig* först vid tillträdet enligt 5 § andra stycket.

Om *skattskyldighet* upphör till följd av beslut enligt 6 § tredje stycket är den tidigare ägaren skyldig att jämka, om inte den nye ägaren övertar rättighet och skyldighet att jämka enligt 8 a kap. 12 §.

Bestämmelserna i 8 a kap. 12 § gäller även vid överlåtelse av fastighet som omfattas av frivillig *beskattning*, även om den nye ägaren *beskattas* först vid tillträdet enligt 5 § andra stycket.

Om *frivillig beskattning* upphör till följd av beslut enligt 6 § tredje stycket är den tidigare ägaren skyldig att jämka, om inte den nye ägaren övertar rättighet och skyldighet att jämka enligt 8 a kap. 12 §.

13 §⁸⁴

Om frivillig *skattskyldighet* upphör på grund av åtgärder som vidtagits av en hyresgäst eller en bostadsrättshavare är såväl denne som fastighetsägaren skyldig att jämka. Skyldigheten omfattar den ingående skatt som var och en av dem dragit av och som hänför sig till den del av fastigheten som omfattas av hyres- eller bostadsrätten.

Om frivillig *beskattning* upphör på grund av åtgärder som vidtagits av en hyresgäst eller en bostadsrättshavare är såväl denne som fastighetsägaren skyldig att jämka. Skyldigheten omfattar den ingående skatt som var och en av dem dragit av och som hänför sig till den del av fastigheten som omfattas av hyres- eller bostadsrätten.

⁸³ Senaste lydelse 2000:500.

⁸⁴ Senaste lydelse 2000:500.

9 a kap.**1 §⁸⁵**

Detta kapitel tillämpas vid en *skattskyldig* återförsäljares omsättning av begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter som levererats till honom inom EG av

1. *någon annan än en näringsidkare,*

2. en *näringsidkare* som skall redovisa mervärdesskatt enligt detta kapitel eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EG-land,

3. en *näringsidkare* vars omsättning är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 24 § eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EG-land,

4. en *näringsidkare* som undantas från *skattskyldighet* enligt 1 kap. 2 a §, eller

5. en *näringsidkare* i ett annat EG-land om *näringsidkarens* omsättning understiger gränsen för redovisningsskyldighet i det landet och den förvärvade varan utgjort anläggningstillgång hos honom.

Detta kapitel tillämpas vid en återförsäljares omsättning av begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter som levererats till honom inom EG av

1. en *icke beskattningsbar person,*

2. en *beskattningsbar person* som skall redovisa mervärdesskatt enligt detta kapitel eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EG-land,

3. en *beskattningsbar person* vars omsättning är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 24 § eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EG-land, eller

4. en *beskattningsbar person* i ett annat EG-land om *dennes* omsättning understiger gränsen för redovisningsskyldighet i det landet och den förvärvade varan utgjort anläggningstillgång hos honom.

2 §⁸⁶

Om en *skattskyldig* återförsäljare begär det skall skattemyndigheten besluta att återförsäljaren skall tillämpa detta kapitel vid försäljning av

Om en återförsäljare begär det skall skattemyndigheten besluta att återförsäljaren skall tillämpa detta kapitel vid försäljning av

⁸⁵ Senaste lydelse 1995:700.

⁸⁶ Senaste lydelse 1995:700.

1. konstverk, samlarföremål och antikviteter som återförsäljaren själv har importerat, eller

2. konstverk som återförsäljaren har förvärvat från upphovsmannen eller dennes dödsbo.

Ett beslut enligt första stycket gäller till utgången av det andra året efter det år under vilket beslutet fattades.

3 §⁸⁷

Utan hinder av 1 § eller ett beslut som avses i 2 § får en *skattskyldig* återförsäljare tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag på en omsättning som annars skulle omfattas av bestämmelserna i detta kapitel.

Utan hinder av 1 § eller ett beslut som avses i 2 § får en återförsäljare tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag på en omsättning som annars skulle omfattas av bestämmelserna i detta kapitel.

8 §⁸⁸

Med *skattskyldig* återförsäljare förstås en *skattskyldig* person som inom ramen för sin ekonomiska *verksamhet* förvärvar eller importerar begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter i syfte att sälja dem vidare.

Första stycket gäller även om den *skattskyldiga* personen handlar i eget namn för en annan persons räkning inom ramen för ett avtal enligt vilket provision skall betalas vid köp eller försäljning.

Med återförsäljare förstås en *beskattningsbar* person som inom ramen för sin ekonomiska *aktivitet* förvärvar eller importerar begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter i syfte att sälja dem vidare.

Första stycket gäller även om den *beskattningsbara* personen handlar i eget namn för en annan persons räkning inom ramen för ett avtal enligt vilket provision skall betalas vid köp eller försäljning.

9 §⁸⁹

Vid sådan omsättning av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 1 eller 2 § utgörs beskattningsunderlaget av återförsäljarens vinstmarginal minskad med den mervärdesskatt som hänför sig till vinstmarginalen.

⁸⁷ Senaste lydelse 1995:700.

⁸⁸ Senaste lydelse 1995:1286.

⁸⁹ Senaste lydelse 1995:700.

Vinstmarginalen utgörs av skillnaden mellan en varas försäljningspris och varans inköpspris, om inte annat följer av 11 §.

Har en *näringsidkare* själv importerat konstverk, samlarföremål eller antikviteter skall som inköpspris anses beskattningsunderlaget vid importen med tillägg av den mervärdesskatt som hänför sig till importen.

Har en *beskattningsbar person* själv importerat konstverk, samlarföremål eller antikviteter skall som inköpspris anses beskattningsunderlaget vid importen med tillägg av den mervärdesskatt som hänför sig till importen.

13 §⁹⁰

Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor från en *skattskyldig* återförsäljare vars omsättning av varorna beskattas enligt detta kapitel eller motsvarande bestämmelser i ett annat EG-land.

Vid sådan omsättning av varor som beskattas enligt detta kapitel får en *skattskyldig* återförsäljare inte göra avdrag för ingående skatt som hänför sig till

1. konstverk, samlarföremål eller antikviteter som återförsäljaren själv har importerat, eller

2. konstverk som upphovsmannen eller dennes dödsbo tillhandahållit honom.

Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor från en återförsäljare vars omsättning av varorna beskattas enligt detta kapitel eller motsvarande bestämmelser i ett annat EG-land.

Vid sådan omsättning av varor som beskattas enligt detta kapitel får en återförsäljare inte göra avdrag för ingående skatt som hänför sig till

14 §⁹¹

Om en *skattskyldig* återförsäljare har valt att enligt 3 § tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag på omsättning som annars skulle ha omfattats av detta kapitel, skall den ingående skatt som hänför

Om en återförsäljare har valt att enligt 3 § tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag på omsättning som annars skulle ha omfattats av detta kapitel, skall den ingående skatt som hänför sig till förvärv

⁹⁰ Senaste lydelse 1995:700.

⁹¹ Senaste lydelse 1995:700.

sig till förvärv eller import av varorna dras av för den redovisningsperiod under vilken varorna omsätts av återförsäljaren när det är fråga om

1. konstverk, samlarföremål eller antikviteter som återförsäljaren själv har importerat, eller

2. konstverk som upphovsmannen eller dennes dödsbo tillhandahållit honom.

9 b kap.

Särskilt om viss resebyråverksamhet ***Särskilt om resebyråer***

1 §⁹²

Detta kapitel tillämpas vid sådan omsättning av resor som en resebyrå tillhandahåller resenärer, om resebyrån som ett led i den omsättningen förvärvar varor och tjänster från andra *näringsidkare* eller förmedlar varorna och tjänsterna i eget namn för deras räkning. Vad resebyrån på detta sätt tillhandahåller en resenär skall anses som omsättning av en enda tjänst (resetjänsten).

Med resebyrå avses även researrangör.

2 §⁹³

Vid omsättning av en resetjänst utgörs beskattningsunderlaget av resebyråns marginal.

Marginalen utgörs av skillnaden mellan ersättningen för resetjänsten och resebyråns kostnader för varor och tjänster som tillhandahålls resebyrån av

Detta kapitel tillämpas vid sådan omsättning av resor som en resebyrå tillhandahåller resenärer, om resebyrån som ett led i den omsättningen förvärvar varor och tjänster från andra *beskattningsbara personer* eller förmedlar varorna och tjänsterna i eget namn för deras räkning. Vad resebyrån på detta sätt tillhandahåller en resenär skall anses som omsättning av en enda tjänst (resetjänsten).

⁹² Senaste lydelse 1995:700.

⁹³ Senaste lydelse 1995:700.

andra *näringsidkare* och som andra *beskattningsbara personer* kommer resenären direkt till och som kommer resenären godo. direkt till godo.

Vid beräkning av beskattningsunderlaget skall resebyråns kom-
pensation för skatt enligt denna lag inte räknas in i ersättningen.

4 §⁹⁴

Omsättning av resetjänsten omfattas av 5 kap. 8 § om inte annat följer av andra stycket.

Om resebyrån som ett led i omsättningen av resetjänsten förvärvat varor och tjänster som en annan *näringsidkare* tillhandahållit resebyrån utanför EG, skall resetjänsten anses utgöra en sådan tjänst som avses i 5 kap. 11 § 5. Om förvärven avser varor och tjänster som den *andre näringsidkaren* tillhandahållit resebyrån både inom och utanför EG, gäller bestämmelserna i 5 kap. 11 § 5 endast för den del av omsättningen av resetjänsten som avser varor och tjänster tillhandahållna utanför EG.

Om resebyrån som ett led i omsättningen av resetjänsten förvärvat varor och tjänster som en annan *beskattningsbar person* tillhandahållit resebyrån utanför EG, skall resetjänsten anses utgöra en sådan tjänst som avses i 5 kap. 11 § 5. Om förvärven avser varor och tjänster som den *andra beskattningsbara personen* tillhandahållit resebyrån både inom och utanför EG, gäller bestämmelserna i 5 kap. 11 § 5 endast för den del av omsättningen av resetjänsten som avser varor och tjänster tillhandahållna utanför EG.

5 §⁹⁵

Om mervärdesskatt skall redovisas enligt bestämmelserna i detta kapitel, får resebyrån underlåta att redovisa skattens belopp eller underlag för beräkning av beloppet i fakturan eller en jämförlig handling.

Om köparen av resetjänsten är en *näringsidkare* erinras dock om vad som i de allmänna bestämmelserna i denna lag föreskrivs om en fakturas innehåll för rätten till avdrag för

Om köparen av resetjänsten är en *beskattningsbar person* erinras dock om vad som i de allmänna bestämmelserna i denna lag föreskrivs om en fakturas innehåll för rätten till

⁹⁴ Senaste lydelse 2000:143.

⁹⁵ Senaste lydelse 1995:700.

eller återbetalning av ingående skatt. avdrag för eller återbetalning av ingående skatt.

6 §⁹⁶

Om resenären är en *näringsidkare vars verksamhet medför rätt till avdrag för eller återbetalning av ingående skatt*, får resebyrån i stället tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag på en sådan omsättning som omfattas av detta kapitel.

Om resenären är en *beskattningsbar person som har rätt till avdrag för eller återbetalning av ingående skatt*, får resebyrån i stället tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag på en sådan omsättning som omfattas av detta kapitel.

9 c kap.

4 §⁹⁷

Skatt skall tas ut när en vara upphör att vara placerad på sådant sätt som avses i 1 §.

Inträder vid den tidpunkt som anges i första stycket även *skattskyldighet* enligt 1 kap. 5 § för import skall endast skatt enligt första stycket tas ut.

Uppkommer vid den tidpunkt som anges i första stycket även *betalningsskyldighet* för import skall endast skatt enligt första stycket tas ut.

5 §⁹⁸

Skyldig att betala den skatt som anges i 4 § första stycket är den som föranleder att varan upphör att vara placerad på sådant sätt som avses i 1 §.

Skyldig att betala den skatt som anges i 4 § första stycket (*betalningsskyldig*) är den som föranleder att varan upphör att vara placerad på sådant sätt som avses i 1 §.

9 d kap.

Särskilt om små företag

1 §

Detta kapitel innehåller bestämmelser om befrielse från beskattning för små företag. Med

⁹⁶ Senaste lydelse 1995:700.

⁹⁷ Senaste lydelse 1995:1286.

⁹⁸ Senaste lydelse 1995:1286.

små företag avses beskattningsbara personer som uppfyller förutsättningarna för skattebefrielse enligt bestämmelserna i detta kapitel.

Bestämmelserna tillämpas på omsättning av varor och tjänster inom landet med undantag av

1. omsättning av nya transportmedel som undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a §, och

2. transaktioner som avses i 1 a kap. 2 §.

Bestämmelserna i detta kapitel är inte tillämpliga i fråga om beskattningsbara personer som inte är etablerade inom landet eller beskattningsbara personer som omfattas av 9 kap. ML. Bestämmelserna är inte heller tillämpliga i fråga om den som begärt att bli beskattad enligt 3 kap. 10 b eller c §.

2 §

Rätt till befrielse från beskattning har en beskattningsbar person vars sammanlagda intäkter av sådana omsättningar av varor och tjänster som avses i 4 § under det senast avslutade beskattningsåret har understigit 90 000 kr, om det framstår som sannolikt att intäkterna kommer att understiga nämnda belopp under det innevarande beskattningsåret.

Om den beskattningsbara personen är registrerad för skatt enligt denna lag föreligger rätt till

befrielse enligt första stycket endast om den där angivna beloppsgränsen inte har överskridits under något av de två senast avslutade beskattningsåren.

Det är under vilket den beskattningsbara personens aktiviteter påbörjas föreligger rätt till befrielse enligt första stycket om det görs sannolikt att den där angivna beloppsgränsen inte kommer att överskridas.

3 §

Befrielse från beskattning gäller utan särskilt beslut för beskattningsbara personer som är allmännyttiga ideella föreningar eller registrerade trossamfund som avses i 3 kap. 11 § andra stycket. För andra beskattningsbara personer gäller befrielse från beskattning om skattemyndigheten efter begäran har fattat beslut härom.

Begäran om att omfattas av bestämmelserna i detta kapitel ges in till den skattemyndighet som är behörig att fatta beslut enligt bestämmelserna i 2 kap. skattebetalningslagen (1997:483).

4 §

I belopp som avses i 2 § skall inräknas:

1. Intäkter från skattepliktiga omsättningar av varor och tjänster inom landet med undantag av omsättning av anläggningstillgångar.

2. *Beskattningsunderlagen för skattepliktiga omsättningar i form av uttag.*

3. *Intäkter avseende omsättningar som är undantagna från skatteplikt enligt 3 kap. 2, 19, 21–22 §§ samt 3 kap. 23 § 2 och 7.*

4. *Intäkter avseende omsättningar av tjänster som undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 9 och 10 § och som inte endast är av underordnad karaktär.*

5. *Intäkter avseende omsättningar som anses gjorda utomlands enligt 5 kap. 9 § första stycket 1–3 och 9 samt 11 § 2 a, 2 b, 3 och 6.*

I belopp som avses i 2 § skall skatt enligt denna lag inte ingå.

5 §

Den som omfattas av befrielse från beskattning har inte rätt till avdrag för eller återbetalning av ingående skatt. Vad nu sagts gäller dock inte ingående skatt som belöper på transaktioner som anges i 1 § första stycket 1 och 2.

6 §

Den som är befriad från beskattning kan hos skattemyndigheten begära att bli beskattad. Skattemyndighetens beslut skall gälla åtminstone till utgången av det andra året efter det är under vilket beslutet fattades.

7 §

Den som är befriad från beskattning skall till skattemyndigheten anmäla om förutsättningarna för befrielse har upphört eller kan antas komma att upphöra.

10 kap.

Rätt för vissa icke skattskyldiga till återbetalning av ingående skatt

Rätt till återbetalning av ingående skatt

Återbetalning till utländska företagare

Återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade inom landet

1 §⁹⁹

En *utländsk företagare* har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt under förutsättning att

1. den ingående skatten avser förvärv eller import som hänförs till omsättning i *verksamhet* utomlands, och

2. omsättningen skulle ha medfört *skattskyldighet* eller rätt enligt 11 eller 12 § till återbetalning om den gjorts här i landet.

Rätt till återbetalning föreligger även för ingående skatt som avser förvärv eller import som hänförs till omsättning inom landet för vilken förvärvaren är *skattskyldig* enligt 1 kap.

En *beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet* har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt under förutsättning att

1. den ingående skatten avser förvärv eller import som hänförs till omsättning i *en ekonomisk aktivitet som bedrivs* utomlands, och

2. omsättningen skulle ha medfört *avdragsrätt* eller rätt enligt 11 eller 12 § till återbetalning om den gjorts här i landet.

Rätt till återbetalning föreligger även för ingående skatt som avser förvärv eller import som hänförs till omsättning inom landet för vilken förvärvaren är *betalningskyldig* enligt

⁹⁹ Senaste lydelse 2002:392.

2 § första stycket 2, 3, 4 eller 4 b.

Rätten till återbetalning gäller endast om den ingående skatten skulle ha varit avdragsgill, om omsättningen *medfört skattskyldighet*, eller om hinder mot återbetalning inte skulle ha förelegat enligt 13 §.

1 kap. 2 § första stycket 2, 3, eller 4 b.

Beskattningsbara personer som inte är etablerade inom landet men som är etablerade i ett annat EG-land, har rätt till återbetalning även för ingående skatt som avser förvärv eller import som hänför sig till omsättning inom landet för vilken förvärvaren är betalningskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 4.

Rätten till återbetalning gäller endast om den ingående skatten skulle ha varit avdragsgill, om omsättningen *skulle ha beskattats*, eller om hinder mot återbetalning inte skulle ha förelegat enligt 13 §.

1 a §

Med en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet avses i 1–4 §§ en beskattningsbar person, i enlighet med 1 a kap. 1 §, som under den period som avses i 19 kap. 2 §

1. inte har haft sätet för sin ekonomiska aktivitet eller ett fast etableringsställe här i landet och som inte heller har varit bosatt eller stadigvarande vistats här, och

2. inte har omsatt några varor eller tjänster som anses omsatta här i landet, med undantag av

a) transporttjänster och därtill anknyttande tjänster som undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 21–22 §§ och 32 § samt 9 c kap.

1 §, och

b) omsättning av varor och tjänster för vilken förvärvaren är betalningsskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 2, 3 eller 4 b samt, när det gäller beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EG-land, omsättning av varor för vilken förvärvaren är betalningsskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 4.

2 §¹⁰⁰

En *utländsk företagare* som förmedlar en vara eller en tjänst för en uppdragsgivares räkning har rätt till återbetalning av ingående skatt avseende förvärv eller import av den förmedlade varan eller tjänsten endast i det fall uppdragsgivaren skulle ha haft denna rätt om han förvärvat varan eller tjänsten direkt.

En *beskattningsbar person som avses i 1 a § och* som förmedlar en vara eller en tjänst för en uppdragsgivares räkning, har rätt till återbetalning av ingående skatt avseende förvärv eller import av den förmedlade varan eller tjänsten endast i det fall uppdragsgivaren skulle ha haft denna rätt om han förvärvat varan eller tjänsten direkt.

I andra fall än som avses i 1 § andra stycket ger ingående skatt som avser förvärv eller import av en vara inte rätt till återbetalning, om varan förvärvas eller förs in för att inom landet levereras till en köpare.

I 9 b kap. 3 § finns ytterligare begränsningar av rätten till återbetalning av ingående skatt.

3 §¹⁰¹

Rätten till återbetalning inträder *när en vara har levererats till den som har rätt till återbetalning eller har förts in i landet eller när en tjänst har tillhandahållits den som har rätt till återbetalning. Vid förskottsbetalning innan en*

Rätten till återbetalning inträder *vid redovisningstidpunkten för motsvarande utgående skatt.*

¹⁰⁰ Senaste lydelse 2001:971.

¹⁰¹ Senaste lydelse 1994:1798.

vara levereras eller en tjänst tillhandahålls inträder dock rätten till återbetalning när förskottet har betalats.

4 §¹⁰²

Om en ansökan avser ett helt kalenderår eller återstoden av det har den *skattskyldige* rätt till återbetalning endast om beloppet uppgår till minst 250 kronor.

I annat fall har den *skattskyldige* rätt till återbetalning endast om beloppet uppgår till minst 2 000 kronor.

Om en ansökan avser ett helt kalenderår eller återstoden av det har den *beskattningsbara personen* rätt till återbetalning endast om beloppet uppgår till minst 250 kronor.

I annat fall har den *beskattningsbara personen* rätt till återbetalning endast om beloppet uppgår till minst 2 000 kronor.

Hjälporganisationer och utländska beskickningar

Återbetalning av ingående skatt till hjälporganisationer och utländska beskickningar

5 §¹⁰³

Ingående skatt som hänför sig till varor som förvärvats eller förts in för att föras ut ur EG och användas för *en verksamhet* som *bedrivs* utanför EG skall på ansökan återbetalas, om *verksamheten bedrivs* för Förenta nationernas eller för något av dess fackorgans räkning.

Detsamma gäller om en riksomfattande hjälporganisation för ut sådana varor ur EG för att användas i en hjälpverksamhet.

Ingående skatt som hänför sig till varor som förvärvats eller förts in för att föras ut ur EG och användas för *aktiviteter* som *utförs* utanför EG skall på ansökan återbetalas, om *aktiviteterna utförs* för Förenta nationernas eller för något av dess fackorgans räkning.

¹⁰² Senaste lydelse 1994:1798.

¹⁰³ Senaste lydelse 1994:1798.

6 §¹⁰⁴

Utländska beskickningar, karriärkonsulat i Sverige eller sådana internationella organisationer, som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, har på ansökan rätt till återbetalning av 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, 2. inventarier eller trycksaker för *de aktiviteter* som *utförs* 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 i 1–3 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 koldioxidskatt enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi skall 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 8. tjänster avseende uthyrning av byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet, under förutsättning att uthyrningstjänsten är avsedd för *de aktiviteter* som *utförs* av förvärvaren, och

9. bevakningstjänster avseende fastighet eller lokal som är avsedd för *den verksamhet* som *utövas* av förvärvaren. 9. bevakningstjänster avseende fastighet eller lokal som är avsedd för *de aktiviteter* som *utförs* av förvärvaren.

Rätt till återbetalning enligt första stycket har även representation i Sverige för de Europeiska gemenskaperna.

¹⁰⁴ Senaste lydelse 1996:1320.

Viss omsättning som är undantagen från skatteplikt m.m.

Återbetalning av ingående skatt vid viss omsättning som är undantagen från skatteplikt m.m.

11 §¹⁰⁵

Den som i en yrkesmässig 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. 9 § utom tredje stycket 2, 10 §, 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 22 §, 23 § 1, 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 e §, 32 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Rätten till återbetalning av ingående skatt hänförlig till sådan omsättning som avses i 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 § samt 23 § 1, gäller endast under förutsättning att den som förvärvar varan eller tjänsten *bedriver verksamhet* utanför EG eller att tjänsten har direkt samband med varor som exporteras till ett land som inte är medlem i EG.

Beskattningsbara personer enligt 1 a kap. 1–3 §§ som omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken de saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 §, 19 §, 21 §, 21 a §, 22 §, 23 § 1, 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 e §, 32 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Rätten till återbetalning av ingående skatt hänförlig till sådan omsättning som avses i 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 § samt 23 § 1, gäller endast under förutsättning att den som förvärvar varan eller tjänsten *är etablerad* utanför EG eller att tjänsten har direkt samband med varor som exporteras till ett land som inte är medlem i EG.

Rätten till återbetalning gäller inte den som är befriad från mervärdesbeskattning enligt bestämmelserna i 9 d kap. om små företag.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster som skall anses omsatta i ett annat EG-land. Rätten till återbetalning gäller under förutsättning att avdragsrätt eller återbetalningsrätt för den

¹⁰⁵ Senaste lydelse 1999:450.

ingående skatten skulle ha förelegat om varan eller tjänsten hade ansetts omsatt här i landet.

11 a §¹⁰⁶

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 gemenskapsinternt 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.

En beskattningsbar person som avses i 1 a kap. 4 § har vid sådan omsättning av nya transportmedel som undantas från *skatteplikt* enligt 3 kap. 30 a § 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 gemenskapsinternt förvärv av transportmedlet. Högre belopp än som motsvarar den skatt säljaren skulle ha blivit skyldig att betala om han hade varit *betalningsskyldig* för *skatt i anledning av* omsättningen kan dock inte återbetalas.

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

11 c §¹⁰⁷

Vid omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 10 a § har en *näringsidkare* rätt till återbetalning av ingående skatt som avser

Vid omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 10 a § har en *beskattningsbar person* rätt till återbetalning av ingående skatt som avser

¹⁰⁶ Senaste lydelse 1994:1798.

¹⁰⁷ Senaste lydelse 1999:640.

- | | |
|---|---|
| <p>1. förvärv av investeringsguld om den som omsätter investeringsguldet till honom <i>är skattskyldig</i> enligt 3 kap. 10 b §,</p> <p>2. förvärv eller import av annat guld än investeringsguld som därefter av <i>näringsidkaren</i> eller för hans räkning omvandlas till investeringsguld, eller</p> <p>3. förvärv av tjänster som innebär en förändring av form, vikt eller finhalt på guld, inbegripet investeringsguld.</p> | <p>1. förvärv av investeringsguld om den som omsätter investeringsguldet till honom <i>har valt att bli beskattad</i> enligt 3 kap. 10 b §,</p> <p>2. förvärv eller import av annat guld än investeringsguld som därefter av <i>den beskattningsbara personen</i> eller för hans räkning omvandlas till investeringsguld, eller</p> |
|---|---|

11 d §¹⁰⁸

Vid omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 10 a § har en *näringsidkare*, som framställer investeringsguld eller omvandlar guld av något slag till investeringsguld, rätt till återbetalning av ingående skatt som avser förvärv eller import av varor eller tjänster som är knutna till framställningen eller omvandlingen av guldet, som om omsättningen hade varit skattepliktig.

Export

Vid omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 10 a § har en *beskattningsbar person*, som framställer investeringsguld eller omvandlar guld av något slag till investeringsguld, rätt till återbetalning av ingående skatt som avser förvärv eller import av varor eller tjänster som är knutna till framställningen eller omvandlingen av guldet, som om omsättningen hade varit skattepliktig.

Återbetalning av ingående skatt vid export

12 §¹⁰⁹

Den som omsätter varor eller tjänster genom export har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken han saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen sker utanför EG. Rätten till återbetalning gäller under förutsättning att omsättningen är

¹⁰⁸ Senaste lydelse 1999:640.

¹⁰⁹ Senaste lydelse 1999:640.

skattepliktig eller undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 §, 10 a §, 19 § första stycket 2, 21 §, 23 § 1, 2, 3 eller 4 eller 30 e §.

Rätten till återbetalning gäller inte den som är befriad från mervärdesbeskattning enligt bestämmelserna i 9 d kap. om små företag.

13 §

Rätten till återbetalning av ingående skatt enligt 9–12 §§ omfattar endast sådan skatt som skulle ha varit avdragsgill om verksamheten hade medfört skattskyldighet och, i fall som avses i 9 §, omsättning hade förekommit.

Vad som föreskrivs i 2 och 6 kap. i fråga om den som är skattskyldig gäller också för den som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 9–12 §§.

Rätten till återbetalning av ingående skatt enligt 11–12 §§ omfattar endast sådan skatt som skulle ha varit avdragsgill om transaktionerna den hänför sig till skulle ha beskattats enligt denna lag.

Vad som föreskrivs i 1 a kap. 5–9 §§ och 2 kap. i fråga om beskattningsbara personer gäller också för den som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 11–12 §§.

14 §

Rätten till återbetalning enligt 9–12 §§ skall styrkas på det sätt som i 8 kap. 17–19 §§ föreskrivs om styrkande av rätt till avdrag för ingående skatt.

Rätten till återbetalning enligt 11–12 §§ skall styrkas på det sätt som i 8 kap. 17–19 §§ föreskrivs om styrkande av rätt till avdrag för ingående skatt.

11 kap.

1 a §¹¹⁰

Vid tillämpning av detta kapitel skall, i fråga om en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. 1 §, med skattskyldig förstås näringsidkare i gruppen som omsätter varor

Vid tillämpning av detta kapitel skall, i fråga om en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 1 a kap. 10 § med beskattningsbar person förstås den i gruppen som omsätter

¹¹⁰ Senaste lydelse 1998:346.

eller tjänster utanför gruppen.

Vad som sägs i detta kapitel om den *skattskyldiges* registreringsnummer till mervärdesskatt avser vid omsättningar enligt första stycket det registreringsnummer till mervärdesskatt som tilldelats en sådan grupp-huvudman som avses i 6 a kap. 4 §.

varor eller tjänster utanför gruppen.

Vad som sägs i detta kapitel om den *beskattningsbara persons* registreringsnummer till mervärdesskatt avser vid omsättningar enligt första stycket det registreringsnummer till mervärdesskatt som tilldelats en sådan grupp-huvudman som avses i 1 a kap. 13 §.

2 §¹¹¹

Den som är skattskyldig för annan omsättning av varor eller tjänster än sådan som medför skattskyldighet enligt 1 kap. 2 § första stycket 2–4 b skall, om inget annat följer av 3 eller 4 §, utfärda faktura eller jämförlig handling för

1. varje omsättning som *medför skattskyldighet* och som görs mot ersättning,

2. förskotts- eller a conto-betalningar som avser sådana omsättningar, och

3. sådan omsättning av en fastighet som medför avdragsrätt för köparen enligt 8 kap. 4 § första stycket 4.

En beskattningsbar person skall vid annan omsättning av varor eller tjänster än sådan som medför betalningsskyldighet enligt 1 kap. 2 § första stycket 2–4 b, om inget annat följer av 3 eller 4 §, utfärda faktura eller jämförlig handling för

1. varje omsättning som *beskattas enligt denna lag* och som görs mot ersättning,

2 a §¹¹²

Utöver vad som framgår av 2 § och av 3 kap. 30 b § föreligger skyldighet för säljaren att utfärda en faktura eller jämförlig handling för

1. sådan omsättning som anges i 1 kap. 2 § första stycket 2, 3, 4 a och 4 b,

2. sådan omsättning som anges i 3 kap. 30 a §, och

3. sådan omsättning som anges i 5 kap. 2 a § oavsett omsättningens storlek.

Vid överlåtelse av en fastighet som medför avdragsrätt för

¹¹¹ Senaste lydelse 2001:971.

¹¹² Senaste lydelse 2001:971.

förvärvaren enligt 9 kap. 8 § andra stycket 2 föreligger skyldighet för överlåtaren att utfärda en med faktura jämförlig handling.

Skyldigheten att utfärda faktura eller jämförlig handling enligt första stycket 2 gäller även beskattningsbara personer som omfattas av skattebefrielse enligt bestämmelserna i 9 d kap. om små företag.

4 §

Skyldigheten att utfärda faktura eller jämförlig handling enligt 2 § gäller inte vid

1. omsättning för vilken avräkning mellan köparen och säljaren görs genom en avräkningsnota som upprättas av köparen, och

2. sådana förskotts- eller a conto-betalningar som avses i 13 kap. 14 § första stycket.

Skyldigheten att utfärda faktura eller jämförlig handling enligt 2 § gäller inte vid om-

sättning för vilken avräkning mellan köparen och säljaren görs genom en avräkningsnota som upprättas av köparen.

5 §¹¹³

En faktura eller jämförlig handling skall i de fall som anges i 2 § 1 eller 2 och 2 a § första stycket innehålla uppgift om

1. ersättningen,
2. skattens belopp för varje skattesats, utom i fråga om faktura eller jämförlig handling som avses i 2 a § första stycket 1,
3. utställarens och mottagarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras,
4. transaktionens art,
5. platsen för varans mottagande,

6. datum för fakturans utfärdande,

6. den *skattskyldiges* registreringsnummer till mervärdesskatt eller, då den *skattskyldige* inte är

7. den *beskattningsbara personens* registreringsnummer till mervärdesskatt eller, då den

¹¹³ Senaste lydelse 2001:971.

registrerad, hans person- eller organisationsnummer om det finns ett sådant och annars en likvärdig uppgift,

7. det förhållandet att *skattskyldighet* föreligger enligt 1 kap. 2 § första stycket 2, 3 eller 4 b, och

8. övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av *skattskyldigheten* och mottagarens avdragsrätt eller rätt till återbetalning.

beskattningsbara personen inte är registrerad, hans person- eller organisationsnummer om det finns ett sådant och annars en likvärdig uppgift,

8. det förhållandet att *betalningsskyldighet* föreligger enligt 1 kap. 2 § första stycket 2, 3 eller 4 b, och

9. övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av *beskattningen* och mottagarens avdragsrätt eller rätt till återbetalning.

Om den som omfattas av skattebefrielse enligt bestämmelserna i 9 d kap. utfärdar faktura i de fall som anges i 2 § får fakturan inte innehålla uppgift om skatt enligt denna lag.

Bestämmelserna i första stycket 3–5 får frångås då fråga är om en faktura eller jämförlig handling som upptar endast ett mindre belopp.

Om andra stycket inte är tillämpligt och det med hänsyn till en *skattskyldigs verksamhet* finns särskilda skäl för det, får skattemyndigheten på ansökan av den *skattskyldige* besluta att denne inte behöver lämna uppgift om mottagaren enligt första stycket 3.

Om andra stycket inte är tillämpligt och det med hänsyn till en *beskattningsbar persons transaktioner* finns särskilda skäl för det, får skattemyndigheten på ansökan av den *beskattningsbara personen* besluta att denne inte behöver lämna uppgift om mottagaren enligt första stycket 3.

5 a §¹¹⁴

En faktura eller jämförlig handling skall i de fall som avses i 1 kap. 2 § första stycket 4 b, 3 kap. 30 a § första stycket och 5 kap. 5 a, 6 a, 6 b och 7 a §§, utöver vad som anges i 5 §, innehålla uppgift om säljarens registreringsnummer till mervärdesskatt och det

¹¹⁴ Senaste lydelse 2001:971.

registreringsnummer till mervärdesskatt under vilket köparen gör sitt förvärv.

I de fall som avses i 2 a § tredje stycket skall det av fakturan eller den jämförliga handlingen framgå att den beskattningsbara personen är befriad från mervärdesskatt enligt bestämmelserna i 9 d kap.

Vid omsättning enligt 3 kap. 30 a § av ett nytt transportmedel skall fakturan eller den jämförliga handlingen även innehålla uppgift om de förhållanden i 1 kap. 13 a § som avgör att varan skall hänföras till ett sådant transportmedel.

En faktura eller jämförlig handling som avses i 3 kap. 30 b § skall, utöver vad som anges i 5 §, innehålla en uppgift om att förvärvet görs under de förutsättningar som anges i 3 kap. 30 b §. Fakturan eller den jämförliga handlingen skall innehålla uppgift om *den utländske företagarens och den skattskyldiges registreringsnummer* till mervärdesskatt.

En faktura eller jämförlig handling som avses i 3 kap. 30 b § skall, utöver vad som anges i 5 §, innehålla en uppgift om att förvärvet görs under de förutsättningar som anges i 3 kap. 30 b §. Fakturan eller den jämförliga handlingen skall innehålla uppgift om *registreringsnumret till mervärdesskatt för både den beskattningsbara personen som inte är etablerad i landet och den som är betalningsskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 4.*

5 b §¹¹⁵

Om *skattskyldighet föreligger* för en säljare enligt 3 kap. 10 b § eller för ett ombud enligt 3 kap. 10 c §, skall en faktura eller jämförlig handling, utöver vad som anges i 5 §, innehålla uppgift om detta förhållande.

Om *skattskyldighet föreligger* för en förvärvare enligt 1 kap.

Om en säljare *skall beskattas* enligt 3 kap. 10 b § eller ett ombud *skall beskattas* enligt 3 kap. 10 c §, skall en faktura eller jämförlig handling, utöver vad som anges i 5 §, innehålla uppgift om detta förhållande.

Om *betalningsskyldighet föreligger* för en förvärvare enligt

¹¹⁵ Senaste lydelse 1999:640.

2 § första stycket 4 a, skall en faktura eller en jämförlig handling, utöver vad som anges i 5 §, innehålla uppgift om detta förhållande och om säljarens registreringsnummer till mervärdesskatt.

1 kap. 2 § första stycket 4 a, skall en faktura eller en jämförlig handling, utöver vad som anges i 5 §, innehålla uppgift om detta förhållande och om säljarens registreringsnummer till mervärdesskatt.

5 c §¹¹⁶

Om valutan i en faktura eller jämförlig handling är en annan än den *skattskyldiges* redovisningsvaluta, skall mervärdesskattens belopp anges i båda valutorna i handlingen. Dessutom skall den kurs som använts vid omräkningen anges där.

Om valutan i en faktura eller jämförlig handling är en annan än den *beskattningsbara personens* redovisningsvaluta, skall mervärdesskattens belopp anges i båda valutorna i handlingen. Dessutom skall den kurs som använts vid omräkningen anges där.

8 §

Om en *skattskyldig* lämnar *sådana* nedsättningar av priset som avses i 7 kap. 6 § första stycket skall *han* utfärda en kreditnota eller jämförlig handling.

Om en *beskattningsbar person* lämnar nedsättningar av priset eller om *utfärdad faktura inte skall gälla*, skall en kreditnota eller jämförlig handling *utfärdas*.

Handlingen skall innehålla uppgift om

1. ersättningen enligt utfärdad faktura eller jämförlig handling och nedsättningen av ersättningen,

2. skatten enligt fakturan eller jämförlig handling och minskningen av skatten, och

3. övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av de frågor som anges i 5 § första stycket 7.

3. övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av de frågor som anges i 5 § första stycket 8.

Även i fall av kundkreditering av annat slag än som avses i första stycket skall den *skattskyldige* utfärda en sådan hand-

Även i fall av kundkreditering av annat slag än som avses i första stycket skall den *beskattningsbara personen* utfärda en

¹¹⁶ Senaste lydelse 2000:54.

ling som anges i nämnda stycke. sådan handling som anges i nämnda stycke.

En faktura som utfärdats av den som är betalningsskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 7 kan rättas genom en kreditnota.

12 kap.

1 §¹¹⁷

Beslut enligt denna lag meddelas, om inte annat anges i andra stycket eller i 1 a eller 2 §, av skattemyndigheten i den region där den *skattskyldige* är registrerad enligt 3 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483) eller, om han inte är registrerad, av den skattemyndighet som enligt 2 kap. samma lag är behörig att besluta om registrering.

Beslut enligt denna lag meddelas, om inte annat anges i andra stycket eller i 1 a eller 2 §, av skattemyndigheten i den region där den *beskattningsbara personen eller den som är betalningsskyldig enligt 1 kap. 2 §* är registrerad enligt 3 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483) eller, om han inte är registrerad, av den skattemyndighet som enligt 2 kap. samma lag är behörig att besluta om registrering.

Bestämmelserna i 2 kap. 2 § tredje stycket taxeringslagen (1990:324) gäller även ärenden enligt denna lag.

1 a §¹¹⁸

Beslut enligt denna lag som rör den som är *skattskyldig* endast på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 meddelas av Riksskatteverket.

Beslut enligt denna lag som rör den som är *betalningsskyldig* endast på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 meddelas av Riksskatteverket.

2 §¹¹⁹

Riksskatteverket prövar frågor om betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §, om åter-

Riksskatteverket prövar frågor om betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §, om åter-

¹¹⁷ Senaste lydelse 1998:255.

¹¹⁸ Senaste lydelse 2000:478.

¹¹⁹ Senaste lydelse 2000:478.

betalning enligt 10 kap. 1–8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 §. I fråga om återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ tillämpas 1 § första stycket.

Frågor om gruppregistrering enligt 6 a kap. 4 § eller om ändring eller avregistrering enligt 6 a kap. 5 § prövas av skattemyndigheten i den region som, i fråga om grupphuvudmannen, är beslutande myndighet enligt 2 kap. 1–3 eller 5 § skattebetalningslagen (1997:483).

Bestämmelserna om beslutande myndighet i 2 kap. 1–3 och 5 §§ skattebetalningslagen är tillämpliga även i de fall den *skattskyldige* skall redovisa mervärdesskatt i en självdeklaration.

betalning enligt 10 kap. 1–8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 §. I fråga om återbetalning enligt 10 kap. 11–13 §§ tillämpas 1 § första stycket.

Frågor om gruppregistrering enligt 1 a kap. 13 § eller om ändring eller avregistrering enligt 1 a kap. 14 § prövas av skattemyndigheten i den region som, i fråga om grupphuvudmannen, är beslutande myndighet enligt 2 kap. 1–3 eller 5 § skattebetalningslagen (1997:483).

Bestämmelserna om beslutande myndighet i 2 kap. 1–3 och 5 §§ skattebetalningslagen är tillämpliga även i de fall den *beskattningsbara personen eller den som är betalningsskyldig för skatten* skall redovisa mervärdesskatt i en självdeklaration.

13 kap.

Redovisning av utgående och ingående skatt

Allmänna bestämmelser

1 §

I 10 kap. skattebetalningslagen (1997:483) och i lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattningen för företag som har sin redovisning i euro, m.m. finns bestämmelser om redovisning av mervärdesskatt. Ytterligare bestämmelser om redovisningen finns i det följande i 3–19 §§.

2 §

Utgående och ingående skatt för en viss transaktion skall vid redovisning av mervärdesskatt hänföras till den redovisningsperiod under vilken redovisningstidpunkten för transaktionen infaller.

Bestämmelser om när redovisningstidpunkten infaller finns i 3–8 §§.

När skatten skall redovisas och redovisningsperiodens längd framgår av 10 kap. skattebetalningslagen (1997:483).

Redovisningstidpunkten för utgående skatt

3 §

Om inte annat följer av 4–7 §§ infaller redovisningstidpunkten för utgående skatt samtidigt som tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen enligt 1 kap. 3 § första stycket:

1. Vid omsättning av varor eller tjänster för vilka betalning tas emot kontant eller på annat sätt kommer den beskattningsbara personen till godo i anslutning till omsättningen.

2. Vid omsättning av varor eller tjänster för vilken faktura utfärdas före omsättningen men inte i samband med denna.

3. Vid uttag av varor eller tjänster.

4. Vid import.

4 §

Erhålls betalning helt eller delvis före tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen, infaller redovisningstidpunkten för utgående skatt på betalningen då denna tas emot kontant eller på annat sätt kommer den beskattningsbara personen till godo.

5 §

Om betalning inte tas emot kontant eller på annat sätt kommer den beskattningsbara personen till godo i anslutning till omsättningen av en vara eller tjänst, infaller redovisningstidpunkten för utgående skatt vid utfärdande av faktura, om denna utfärdas i samband med eller efter omsättningen.

Om faktura inte utfärdas senast under månaden efter tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen, infaller redovisningstidpunkten två månader efter tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen.

6 §

För sådant belopp som medför betalningsskyldighet enligt 1 kap. 2 § första stycket 7 infaller redovisningstidpunkten vid utfärdande av fakturan.

7 §

Redovisningstidpunkten för utgående skatt i anledning av gemenskapsinterna förvärv in-

faller den 15:e i månaden efter den under vilken den beskattningsgrundande händelsen enligt 1 kap. 3 § första stycket 4 inträffade. Om faktura utfärdas till förvärvaren dessförinnan, infaller redovisningstidpunkten vid tidpunkten för fakturans utfärdande.

Redovisningstidpunkten för omsättning av varor som undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a §, infaller den 15:e i månaden efter den under vilken den beskattningsgrundande händelsen enligt 1 kap. 3 § första stycket 1 inträffade. Om faktura utfärdas till förvärvaren dessförinnan, infaller redovisningstidpunkten vid tidpunkten för fakturans utfärdande.

Redovisningstidpunkten för ingående skatt

8 §

Redovisningstidpunkten för ingående skatt avseende förvärv av varor och tjänster och för import, sammanfaller med redovisningstidpunkten för motsvarande utgående skatt enligt 3–7 §§.

Redovisningsvaluta

9 §

För det fall den beskattningsbara personen enligt 11 kap. 5 c § angett den utgående skattens belopp i flera valutor i en faktura eller jämförlig handling skall han vid redovisning av skatten an-

vända det skattebelopp som angetts i den egna redovisningsvalutan.

För det fall skattens belopp enligt 11 kap. 5 c § angetts i flera valutor i en faktura eller jämförlig handling skall vid redovisning av den ingående skatten det skattebelopp användas som angetts i den beskattningsbara personens egen redovisningsvaluta. Om beloppet inte angetts i denna valuta, skall det skattebelopp användas som angetts i den valuta som fakturan eller den jämförliga handlingen är utställd i.

Redovisning av utgående och ingående skatt vid konkurs

10 §

Om en beskattningsbar person som har försatts i konkurs inte för en tidigare redovisningsperiod har varit skyldig att redovisa den utgående skatt som hänför sig till omsättning eller förvärv för vilken den beskattningsgrundande händelsen har inträtt före konkursbeslutet, skall skatten hänföras till den redovisningsperiod under vilken konkursbeslutet meddelats.

Om den utgående skatten ändras efter konkursbeslutet till följd av nedsättning av priset, återtagande av en vara eller kundförlust tillämpas 13 och 14 §§.

11 §

Om den beskattningsbara personen har försatts i konkurs, skall han senast för den redovisningsperiod som löpte när konkursbeslutet meddelades göra avdrag för ingående skatt som hänför sig till förvärv, import eller förskotts- eller a conto-betalning under tiden innan han försattes i konkurs.

Redovisning av utgående skatt vid överlåtelse av rörelse*12 §*

Om en beskattningsbar person har överlätit sin rörelse eller en del därav till någon annan, skall utgående skatt, som hänför sig till omsättning eller förvärv för vilken den beskattningsgrundande händelsen har inträtt före övertagandet, hänföras till den redovisningsperiod under vilken övertagandet har ägt rum, om han inte har varit skyldig att redovisa skatten för en tidigare redovisningsperiod.

Om den utgående skatten ändras efter övertagandet till följd av nedsättning av priset, återtagande av en vara eller kundförlust, tillämpas 13 och 14 §§.

Ändring av tidigare redovisad utgående eller ingående skatt*13 §*

Om utgående skatt har redovisats och beskattningsunderlaget för den skatten därefter minskar på grund av nedsättning av priset, återtagande av en vara eller kundförlust enligt 7 kap. 6 §, får den beskattningsbara personen i den ordning som gäller för hans redovisning av utgående skatt dra av ett belopp motsvarande den del av den tidigare redovisade skatten som är hänförlig till minskningen. Om en kundförlust har föranlett ett sådant avdrag och betalning därefter inflyter, skall det avdragna beloppet i motsvarande mån redovisas på nytt.

Om en nedsättning av priset gjorts, en vara återtagits eller en kundförlust uppkommit efter det att någon har övertagit en rörelse eller del därav från den som redovisat den utgående skatten, är det dock övertagaren som får göra det i första stycket angivna avdraget.

14 §

Ändring enligt 13 § skall vid återtagande av vara eller kundförlust göras för den redovisningsperiod under vilken återtagandet av varan skett eller kundförlusten inträffat.

Vid nedsättning av priset skall ändringen hänföras till den redo-

visningsperiod under vilken kreditnota utfärdats.

Om den som har redovisat den utgående skatten försätts i konkurs innan en nedsättning av priset gjorts, en vara återtagits eller en kundförlust uppkommit, skall han dock alltid göra ändringen för den redovisningsperiod under vilken konkursbeslutet meddelats.

Avdrag för nedsättning av priset skall grundas på en kreditnota eller någon jämförlig handling enligt 11 kap. 8 §.

15 §

Den beskattningsbara personen får i den ordning som gäller för hans redovisning av utgående skatt dra av ett belopp motsvarande utgående skatt som har redovisats i en deklaration, om den redovisade skatten gäller sådana gemenskapsinterna förvärv som avses i 2 a kap. 6 § och den beskattningsbara personen på grund av förvärvet har påförts mervärdesskatt i ett annat EG-land.

16 §

Om den beskattningsbara personen, sedan han fått avdrag för ingående skatt, har tagit emot en kreditnota eller någon jämförlig handling enligt 11 kap. 8 § som gäller denna skatt, skall han i den ordning som gäller för hans redovisning av ingående skatt återföra den avdragna skatten

med det belopp som motsvarar den del av den tidigare redovisade skatten som varit hänförlig till nedsättningen av priset.

Återföring enligt första stycket skall hänföras till den redovisningsperiod under vilken kreditnotan eller den jämförliga handlingen utfärdats.

Om den beskattningsbara personen har överlåtit sin rörelse eller del av denna efter det att han gjort avdraget för ingående skatt, skall vad som sägs i första stycket om återföring av den skatten gälla den som får tillgodogöra sig den prisnedsättning som föranleder återföringen.

Om den beskattningsbara personen har försatts i konkurs efter det att han har gjort avdraget för ingående skatt, skall han dock alltid göra ändringen för den redovisningsperiod under vilken konkursbeslutet meddelats.

Redovisning av sådan jämkning som avses i 8 a kap.

17 §

Avdrag för ingående skatt i de fall som avses i 8 a kap. 1–12 och 14 §§ samt 9 kap. 10–13 §§ skall jämkas för den första redovisningsperioden efter det räkenskapsår då användning ändrats eller överlåtelse skett. Vid överlåtelse av en fastighet skall dock överlåtaren jämka avdraget för den andra redovisningsperioden efter den då överlåtelsen skett, om

inte redovisningsperioden för mervärdesskatt är beskattningsår.

När ett tidigare verkställt avdrag skall minskas jämkas det genom att skatt återförs i enlighet med bestämmelserna i 13 kap. 16 §. När den beskattningsbara personen är berättigad till ytterligare avdrag för ingående skatt jämkas avdraget genom att redovisad ingående skatt för redovisningsperioden ökas.

Om den beskattningsbara personen försätts i konkurs skall avdrag jämkas för den redovisningsperiod under vilken konkursbeslutet meddelats. Om konkursboet senare skall överta rättighet och skyldighet enligt 8 a kap. 13 §, skall även ändringen av jämningsbeloppet göras i konkursgäldenärens redovisning för den redovisningsperiod under vilken konkursbeslutet meddelades. De ändringar på grund av jämkning som konkursboet skall göra genom övertagandet, skall göras i konkursboets redovisning för de redovisningsperioder som anges i första och andra styckena.

Redovisning av utgående och ingående skatt vid beslut om frivillig beskattning

18 §

Om beslut om frivillig beskattning enligt 9 kap. 1 § innebär att fastighetsägaren skall beskattas för tiden före beslutet, skall fastig-

hetsägarens utgående och ingående skatt för uthyrning eller upplåtelse under den tid som löpt från den dag som avses i 9 kap. 4 § till beslutdagen redovisas för den första redovisningsperioden efter beslutet.

Den skatt som skall redovisas skall motsvara den skatt som skulle ha redovisats vid de redovisningstidpunkter som gäller enligt 13 kap. 3–8 §§.

Redovisning av utgående och ingående skatt avseende varor i vissa lager

19 §

Utgående skatt som avses i 9 c kap. 4 § skall hänföras till den redovisningsperiod under vilken varan upphör att vara placerad i lagret. Detsamma gäller sådan ingående skatt som avses i 8 kap. 2 § andra stycket och för vilken förvärvaren är betalningsskyldig för den utgående skatten enligt 9 c kap. 5 §. Det belopp som skall redovisas skall beräknas på sätt som anges i 9 c kap. 6 §.

19 kap. Återbetalning av skatt till icke skattskyldiga **19 kap. Återbetalning av skatt**

Återbetalning till utländska företagare **Återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade inom landet**

Ansökan

1 §¹²⁰

Utländska företagare som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 1–4 §§ skall ansöka om detta hos Riksskatteverket.

Utländska företagare som är eller skall vara registrerade enligt 3 kap. 1 § första stycket 2, 4 eller 5 skattebetalningslagen (1997:483) skall dock ansöka om sådan återbetalning som avses i första stycket i enlighet med vad som föreskrivs nedan i 11–13 §§.

Beskattningsbara personer som inte är etablerade inom landet och som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 1–4 §§ skall ansöka om detta hos Riksskatteverket.

Beskattningsbara personer som inte är etablerade inom landet och som är eller skall vara registrerade enligt 3 kap. 1 § första stycket 2, 4 eller 5 skattebetalningslagen (1997:483) skall dock ansöka om sådan återbetalning som avses i första stycket i enlighet med vad som föreskrivs nedan i 11–13 §§.

3 §¹²¹

Ansökan skall göras på en blankett enligt formulär som fastställs av regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer.

Avser den ingående skatten förvärv skall till ansökan fogas

1. faktura eller jämförlig handling som innehåller sådana uppgifter som anges i 11 kap. 5 § första stycket,

2. intyg om att *sökandens verksamhet* i hemlandet *medför skattskyldighet till mervärdesskatt*, och

2. intyg om att *sökanden är en beskattningsbar person* i hemlandet *och inte undantas från beskattning enligt regler som motsvarar bestämmelserna i 9 d kap. om små företag*, och

¹²⁰ Senaste lydelse 2002:392.

¹²¹ Senaste lydelse 1994:1798.

3. andra handlingar som behövs för att bedöma om den sökande har rätt till återbetalning.

Första stycket 2 gäller inte om sökanden under de senaste 12 månaderna lämnat ett sådant intyg till den myndighet som avses i 1 §.

Avser den ingående skatten import skall till ansökan fogas en av Tullverket utfärdad tullräkning.

Uppgifterna i ansökan skall lämnas på heder och samvete.

11 §

Den som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9–13 §§ skall ansöka om detta hos den myndighet som enligt 12 kap. 2 § skall pröva ansökningen.

Den som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11–13 §§ skall ansöka om detta hos den myndighet som enligt 12 kap. 2 § skall pröva ansökningen.

12 §¹²²

En ansökan om återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ skall göras i den form som föreskrivs i 10 kap. 17 § eller 31 § första stycket skattebetalningslagen (1997:483) för deklaration av ingående skatt *i en verksamhet som medför skattskyldighet*. För den som ansöker om sådan återbetalning gäller vad som föreskrivs i 13 och 21 kap. samt vad som föreskrivs om förfarandet i skattebetalningslagen i fråga om den som är skattskyldig, om inget annat följer av 13 §.

En ansökan om återbetalning enligt 10 kap. 11–13 §§ skall göras i den form som föreskrivs i 10 kap. 17 § eller 31 § första stycket skattebetalningslagen (1997:483) för deklaration av ingående skatt. För den som ansöker om sådan återbetalning gäller vad som föreskrivs i 13 och 21 kap. samt vad som föreskrivs om förfarandet i skattebetalningslagen i fråga om den som är skattskyldig, om inget annat följer av 13 §.

¹²² Senaste lydelse 1997:502.

13 §¹²³

Den som ansöker om återbetalning enligt 10 kap. 11 eller 12 § och som enligt 10 kap. 31 § första stycket skattebetalningslagen (1997:483) inte skall redovisa mervärdesskatt i skattedeclaration, skall ändå göra det, om det inte finns särskilda skäl mot det.

Den som omfattas av beslut som meddelats enligt 10 kap. 9 § skall alltid redovisa mervärdesskatt i skattedeclaration.

20 kap.1 §¹²⁴

Vid överklagande av beslut enligt denna lag, med undantag för överklagande enligt andra stycket, gäller bestämmelserna i 22 kap. skattebetalningslagen (1997:483).

Beslut som Riksskatteverket har fattat om betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §, i ärende som rör återbetalning enligt 10 kap. 1–8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 § får överklagas hos Länsrätten i Dalarnas län. Beslut som en skattemyndighet fattat om gruppregistrering enligt 6 a kap. 4 §, om ändring eller avregistrering enligt 6 a kap. 5 § eller om innehållet i en faktura eller jämförlig handling enligt 11 kap. 5 § tredje stycket får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. 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 detta

Beslut som Riksskatteverket har fattat om betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §, i ärende som rör återbetalning enligt 10 kap. 1–8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 § får överklagas hos Länsrätten i Dalarnas län. Beslut som en skattemyndighet fattat om gruppregistrering enligt 1 a kap. 13 §, om ändring eller avregistrering enligt 1 a kap. 14 § eller om innehållet i en faktura eller jämförlig handling enligt 11 kap. 5 § tredje stycket får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. 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 detta

¹²³ Senaste lydelse 1997:502.

¹²⁴ Senaste lydelse 2000:478.

stycke skall 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 Riksskatteverket. Om en enskild part överklagar ett sådant beslut förs det allmännas talan av Riksskatteverket.

stycke skall ha kommit in inom två månader från den dag klaganden fick del av beslutet.

Ett beslut enligt *1 a kap. 13 eller 14 §* får även överklagas av Riksskatteverket. Om en enskild part överklagar ett sådant beslut förs det allmännas talan av Riksskatteverket.

2 Förslag till förordning om ändring i mervärdesskatte- förordningen (1994:223)

Härigenom föreskrivs i fråga om mervärdesskatteförordningen (1994:223) att 1 och 13 § skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §

Uttryck som används i denna förordning har samma innebörd som i mervärdesskattelagen (1994:200).

Vad som i förordningen föreskrivs i fråga om den som är skattskyldig gäller i tillämpliga delar också sådana icke skattskyldiga som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen.

13 §¹²⁵

Den som är *skattskyldig* för import av en vara skall på uppmaning av Tullverket lämna en skriftlig försäkran om det ändamål för vilket varna förs in.

Den som är *betalningsskyldig* för import av en vara skall på uppmaning av Tullverket lämna en skriftlig försäkran om det ändamål för vilket varan förs in.

¹²⁵ Senaste lydelse 1999:521.

3 Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

Härigenom förskrivs att 1 kap. 4 och 6 §§, 2 kap. 4 §, 3 kap. 1 och 2 §§, 10 kap. 9, 11, 13, 15, 18, 21, 22, 29, 31, 32, 35 och 37 §§, 12 kap. 8 b §, 14 kap. 1 a § samt 23 kap. 3 a, 3 b och 4 §§ skattebetalningslagen (1997:483) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

4 §¹²⁶

Vad som sägs i denna lag om skatt och skattskyldig gäller även

1. avgift och avgiftsskyldig,
2. belopp som skall dras från ersättning för arbete, ränta eller utdelning för betalning av preliminär skatt (avdragen skatt) och den som är skyldig att göra sådant avdrag, samt
3. skattetillägg, förseningsavgift, kontrollavgift och ränta och den som är skyldig att betala skattetillägg, avgift eller ränta.

Med skatt likställs

Med skatt likställs

1. belopp som någon annan än den skattskyldige är betalningsskyldig för enligt denna lag eller, såvitt gäller belopp som har debiterats enligt denna lag, 2 kap. 20 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag, *och*

2. belopp som betalats tillbaka till den skattskyldige men som på grund av ett senare beskattningsbeslut skall betalas in igen till skattemyndigheten.

1. belopp som någon annan än den skattskyldige är betalningsskyldig för enligt denna lag eller, såvitt gäller belopp som har debiterats enligt denna lag, 2 kap. 20 § lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag,

2. belopp som betalats tillbaka till den skattskyldige men som på grund av ett senare beskattningsbeslut skall betalas in igen till skattemyndigheten, *och*

3. *belopp som skall betalas in till staten enligt 1 kap. 1 a § andra stycket mervärdesskattelagen (1994:200).*

¹²⁶ Senaste lydelse 2002:400.

Med skattskyldig likställs

1. handelsbolag även om det inte är skyldigt att betala någon av de skatter som anges i 1 §,

2. *den som har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen (1994:200),*

2. *beskattningsbar person enligt 1 a kap. mervärdesskattelagen (1994:200) och den som är betalningsskyldig enligt 1 kap. 2 § mervärdesskattelagen, med undantag av beskattningsbara personer som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 1–4 §§ nämnda lag,*

3. den som utan att vara skattskyldig här i landet har fått en F-skattsedel enligt 4 kap. 7 eller 8 §,

4. den som skattemyndigheten enligt 23 kap. 3 § har beslutat skall svara för redovisning och betalning av skatt som hänför sig till verksamhet som bedrivs genom enkelt bolag eller partrederi,

5. den som är grupphuvudman enligt 6 §,

6. delägare i handelsbolag som enligt 2 kap. 20 § lagen om handelsbolag och enkla bolag har ålagts betalningsskyldighet för skatt,

7. dödsbo som enligt 54 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt skall förskjuta arvsskatt,

8. den som har rätt till återbetalning enligt

a) 24 eller 25 § lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,

b) 8 § lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel,

c) 29 eller 30 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, eller

d) 28–30 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt, och

9. den som har rätt till återbetalning, kompensation eller nedsättning enligt 9 kap. 2–6 §§ eller 8 a, 9, 10 eller 11 § eller 11 kap. 12 § lagen (1994:1776) om skatt på energi eller omfattas av ett slutligt beslut om skattenedsättning enligt 9 kap. 9 b § andra stycket samma lag.

6 §¹²⁷

I denna lag avses med

arbetsgivare: den som betalar ut ersättning för arbete,

arbetstagar: den som tar emot ersättning för arbete,

beskattningsår: i fråga om

a) skatt som avses i inkomstskattelagen (1999:1229), lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–5, lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ inkomstskattelagen,

b) mervärdesskatt, beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen (1994:200) eller, för förvärv av sådana varor som avses i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 mervärdesskattelagen, det kalenderår under vilket förvärvet skett,

c) punktskatt, samma beskattningsår som i 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen eller, om skatteredovisningen inte sker för redovisningsperioder, det kalenderår under vilket den skattepliktiga händelsen inträffat,

d) skatt som inte avses i a–c, det kalenderår för vilket skatten skall betalas,

grupp huvudman: den som enligt 6 a kap. 4 § mervärdesskattelagen utsetts som huvudman för en mervärdesskattegrupp, *grupp huvudman*: den som enligt 1 a kap. 13 § mervärdesskattelagen utsetts som huvudman för en mervärdesskattegrupp,

inkomst år: kalenderåret före taxeringsåret,

näringsverksamhet: verksamhet av sådant slag att intäkter i verksamheten enligt bestämmelserna i 13 kap. inkomstskattelagen räknas till inkomstslaget näringsverksamhet för den som bedriver verksamheten eller, när verksamheten bedrivs av ett handelsbolag, för någon delägare i bolaget,

överskjutande ingående mervärdesskatt: den del av ingående mervärdesskatt som överstiger utgående mervärdesskatt.

¹²⁷ Senaste lydelse 2002:400.

2 kap.4 §¹²⁸

Beslut som rör den som är *mervärdesskattskyldig* endast på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 mervärdesskattelagen (1994:200) fattas av Riksskatteverket.

Beslut som rör den som är *betalningsskyldig för mervärdesskatt* endast på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 mervärdesskattelagen (1994:200) fattas av Riksskatteverket.

3 kap.1 §¹²⁹

Skattemyndigheten skall registrera

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag enligt 5 kap. eller betala arbetsgivaravgifter,

2. *den som är skattskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag av en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. 1 § mervärdesskattelagen och av den som är *skattskyldig* endast på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 nämnda lag,

2. *beskattningsbar person enligt 1 a kap. mervärdesskattelagen (1994:200) som har avdragsrätt eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 11–13 §§ mervärdesskattelagen samt den som är betalningsskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 5 mervärdesskattelagen*, med undantag av en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 1 a kap. 10 § mervärdesskattelagen och av den som är *betalningsskyldig* endast på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 nämnda lag,

3. den som är grupphuvudman,

4. *den som har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen*,

¹²⁸ Senaste lydelse 2000:486.

¹²⁹ Senaste lydelse 2002:400.

5. den som gör sådant gemenskapsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § första stycket mervärdesskattelagen,

6. den som är skattskyldig och redovisningsskyldig enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, och

7. den som är skattskyldig enligt

a) lagen (1972:820) om skatt på spel,

b) 4 § första stycket 1 lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel,

c) lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,

d) lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,

e) lagen (1991:1482) om lotteriskatt,

f) 10, 13 eller 15 § eller 16 § första stycket eller 38 § 1 lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

g) 9, 12, 14 eller 15 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

h) 4 kap. 3, 6, 8 eller 10 § eller 12 § 1 eller 11 kap. 5 § första stycket 1 eller 2 lagen (1994:1776) om skatt på energi,

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

j) lagen (1999:673) om skatt på avfall, eller

k) lagen (2000:466) om skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer.

4. den som gör sådant gemenskapsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § första stycket mervärdesskattelagen,

5. den som är skattskyldig och redovisningsskyldig enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, och

6. den som är skattskyldig enligt

a) lagen (1972:820) om skatt på spel,

b) 4 § första stycket 1 lagen (1984:409) om skatt på gödselmedel,

c) lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,

d) lagen (1990:1427) om särskild premieskatt för grupplivförsäkring, m.m.,

e) lagen (1991:1482) om lotteriskatt,

f) 10, 13 eller 15 § eller 16 § första stycket eller 38 § 1 lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

g) 9, 12, 14 eller 15 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

h) 4 kap. 3, 6, 8 eller 10 § eller 12 § 1 eller 11 kap. 5 § första stycket 1 eller 2 lagen (1994:1776) om skatt på energi,

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

j) lagen (1999:673) om skatt på avfall, eller

k) lagen (2000:466) om skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer.

En fysisk person skall för visst år vara registrerad hos den skattemyndighet som enligt 2 kap. 1 § första stycket är behörig att fatta beslut som rör den personen.

En juridisk person skall för visst år vara registrerad hos den skattemyndighet som enligt 2 kap. 2 § första–fjärde styckena var behörig att fatta beslut som rör den personen.

I samband med ett beslut enligt 2 kap. 5 § får beslutas att registreringen skall ske hos den skattemyndighet som tar över behörigheten att fatta beslut.

2 §

Den som avser att bedriva näringsverksamhet och som skall registreras enligt 1 § skall anmäla sig för registrering hos skattemyndigheten.

Den som avser att bedriva näringsverksamhet och som skall registreras enligt 1 § första stycket 1, 5 och 6 skall anmäla sig för registrering hos skattemyndigheten.

Beskattningsbar person och den som är betalningsskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 5 mervärdesskattelagen (1994:200), vilka skall registreras enligt 1 § första stycket 2–5, skall anmäla sig för registrering hos skattemyndigheten.

Den som driver flera verksamheter som medför skattskyldighet för mervärdesskatt, skall göra en anmälan för varje verksamhet.

Om inte något hindrar det skall anmälan göras senast två veckor innan den verksamhet som medför anmälningsplikt påbörjas eller övertas. *Den vars verksamhet är yrkesmässig endast enligt 4 kap. 3 § första stycket 1 eller 2 och andra stycket mervärdesskattelagen (1994:200) och som enligt 10 kap. 31 § i denna lag skall redovisa mer-*

Om inte något hindrar det skall anmälan göras senast två veckor innan den verksamhet *eller aktivitet* som medför anmälningsplikt påbörjas eller övertas. *Beskattningsbar person enligt 1 a kap. 2 § mervärdesskattelagen (1994:200) som enligt 10 kap. 31 § i denna lag skall redovisa mervärdesskatten i självdeklarationen, skall anses ha*

värdesskatten i självdeklara- fullgjort anmälningsskyldig-
tionen anses ha fullgjort an- heten genom att lämna dekla-
mälningsskyldigheten genom att rationen.
lämna deklARATIONEN.

10 kap.

9 §¹³⁰

En skattedeclaration skall lämnas av

1. den som har varit skyldig att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter eller som har gjort ett skatteavdrag utan att vara skyldig att göra det,

2. den som har betalat ut sådan ersättning som skatteavdrag skall göras från enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta,

3. *handelsbolag som är skattskyldigt enligt mervärdesskattelagen (1994:200),*

4. *annan som är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen med undantag av en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. 1 § nämnda lag, allt om inte annat följer av 31 eller 32 §,*

3. *beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som är betalningsskyldig enligt 1 kap. 2 §, har avdragsrätt enligt 8 kap. eller har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 11–13 §§ samma lag med undantag av en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 1 a kap. 10 § nämnda lag, allt om inte annat följer av 31 eller 32 §,*

4. *annan som är betalningsskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 5 mervärdesskattelagen, om inte annat följer av 31 eller 32 §,*

5. den som är grupphuvudman,

6. den som omfattas av beslut enligt 11 §, och

7. den som skall registreras enligt 3 kap. 1 § första stycket 4 eller 5, om inte annat följer av 31 §.

7. den som skall registreras enligt 3 kap. 1 § första stycket 4, om inte annat följer av 31§.

¹³⁰ Senaste lydelse 2002:391.

11 §

Skattemyndigheten skall besluta att mervärdesskatt som annars skall redovisas i en självdeklaration enligt bestämmelserna i 31 § första stycket skall redovisas i en skattedeklaration,

- | | |
|---|---|
| 1. om den <i>skattskyldige</i> begär det, eller | 1. om den <i>beskattningsbara personen</i> begär det, eller |
| 2. om det finns särskilda skäl. | |

Beslutet skall gälla hela beskattningsår och, i de fall som avses i första stycket 1, minst två på varandra följande beskattningsår.

13 §¹³¹

En skattedeklaration skall lämnas för varje redovisningsperiod.

Om den som är registrerad enligt 3 kap. 1 § första stycket 1–5 inte skall redovisa vare sig skatteavdrag eller arbetsgivaravgifter i skattedeklaration för en viss redovisningsperiod och om skattemyndigheten skriftligen upplysts om detta, behöver någon deklARATION inte lämnas för den perioden. Detta gäller även om en förenklad skattedeklaration enligt 13 a § lämnas för redovisningsperioden.

I fråga om den som är *skattskyldig till* mervärdesskatt gäller andra stycket endast om *den skattskyldige* enligt 31 § första stycket skall *redovisa mervärdesskatten* i *sin* självdeklaration.

Om den som är registrerad enligt 3 kap. 1 § första stycket 1–4 inte skall redovisa vare sig skatteavdrag eller arbetsgivaravgifter i skattedeklaration för en viss redovisningsperiod och om skattemyndigheten skriftligen upplysts om detta, behöver någon deklARATION inte lämnas för den perioden. Detta gäller även om en förenklad skattedeklaration enligt 13 a § lämnas för redovisningsperioden.

I fråga om den som *skall redovisa* mervärdesskatt gäller andra stycket endast om *mervärdesskatten* enligt 31 § första stycket skall *redovisas* i *en* självdeklaration.

15 §

För *en sådan mervärdesskattskyldig* som inte är skyldig att lämna självdeklaration och som därför skall redovisa mervärdesskatt i en skatte-

För *den som skall redovisa mervärdesskatt men* som inte är skyldig att lämna självdeklaration och som därför skall redovisa mervärdesskatt i en

¹³¹ Senaste lydelse 2002:400.

deklaration samt för handelsbolag, får skattemyndigheten besluta att redovisningsperioden för mervärdesskatt skall vara ett helt beskattningsår. Detta gäller endast om beskattningsunderlagen exklusive gemenskaps-interna förvärv och import för beskattningsåret beräknas uppgå till högst 200 000 kronor.

skattedeklaration samt för handelsbolag, får skattemyndigheten besluta att redovisningsperioden för mervärdesskatt skall vara ett helt beskattningsår. Detta gäller endast om beskattningsunderlagen exklusive gemenskaps-interna förvärv och import för beskattningsåret beräknas uppgå till högst 200 000 kronor.

Nuvarande lydelse

18 §¹³²

Den som är skyldig att redovisa mervärdesskatt skall, om inte annat följer av 19–24 §§, lämna skattedeklaration enligt följande uppställning.

Deklaration som skall ha kommit in till skattemyndigheten senast	skall avse skatteavdrag och arbetsgivaravgifter för redovisningsperioden	samt mervärdesskatt och punktskatt för redovisningsperioden
12 februari	januari	december
12 mars	februari	januari
12 april	mars	februari
12 maj	april	mars
12 juni	maj	april
12 juli	juni	maj
17 augusti	juli	juni
12 september	augusti	juli
12 oktober	september	augusti
12 november	oktober	september
12 december	november	oktober
17 januari	december	november

Skattemyndigheten skall besluta att mervärdesskatt som annars skall redovisas enligt första stycket skall redovisas enligt bestämmelserna i 19 § om den *skattskyldige* begär det. Beslutet skall, om

¹³² Senaste lydelse 2002:400.

inte särskilda skäl talar emot det, gälla minst tolv på varandra följande redovisningsperioder.

Föreslagen lydelse

18 §

Den som är skyldig att redovisa mervärdesskatt skall, om inte annat följer av 19–24 §§, lämna skattedeklaration enligt följande uppställning.

Deklaration som skall ha kommit in till skattemyndigheten senast	skall avse skatteavdrag och arbetsgivaravgifter för redovisningsperioden	samt mervärdesskatt och punktskatt för redovisningsperioden
12 februari	januari	december
12 mars	februari	januari
12 april	mars	februari
12 maj	april	mars
12 juni	maj	april
12 juli	juni	maj
17 augusti	juli	juni
12 september	augusti	juli
12 oktober	september	augusti
12 november	oktober	september
12 december	november	oktober
17 januari	december	november

Skattemyndigheten skall besluta att mervärdesskatt som annars skall redovisas enligt första stycket skall redovisas enligt bestämmelserna i 19 § om den *som skall redovisa skatten* begär det. Beslutet skall, om inte särskilda skäl talar emot det, gälla minst tolv på varandra följande redovisningsperioder.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

21 §

Om det finns särskilda skäl, får skattemyndigheten besluta att en sådan näringsidkare som avses i 19 § skall redovisa skatteavdrag och arbetsgivaravgifter

Om det finns särskilda skäl, får skattemyndigheten besluta att en sådan näringsidkare *eller beskattningsbar person* som avses i 19 § skall redovisa skatteavdrag

för sig i en skattedeklaration som skall lämnas senast den 12 i månaden efter redovisningsperiodens utgång, i januari senast den 17. Deklarationen skall ta upp de uppgifter som anges i 17 § första stycket 1–4 och 6.

och arbetsgivaravgifter för sig i en skattedeklaration som skall lämnas senast den 12 i månaden efter redovisningsperiodens utgång, i januari senast den 17. Deklarationen skall ta upp de uppgifter som anges i 17 § första stycket 1–4 och 6.

Nuvarande lydelse

22 §¹³³

En skattskyldig som inte skall redovisa mervärdesskatt eller som enligt 31 § första stycket skall redovisa mervärdesskatt i självdeklaration, skall lämna skattedeklaration enligt följande uppställning.

Deklaration som skall ha kommit in till skattemyndigheten senast	skall avse skatteavdrag, arbetsgivaravgifter och punkt-skatt för redovisningsperioden
12 februari	januari
12 mars	februari
12 april	mars
12 maj	april
12 juni	maj
12 juli	juni
17 augusti	juli
12 september	augusti
12 oktober	september
12 november	oktober
12 december	november
17 januari	december

¹³³ Senaste lydelse 2002:400.

Föreslagen lydelse

22 §

Den som är skattskyldig enligt denna lag och som inte skall redovisa mervärdesskatt eller som enligt 31 § första stycket skall redovisa mervärdesskatt i självdeklaration, skall lämna skattedeklaration enligt följande uppställning.

Deklaration som skall ha kommit in till skattemyndigheten senast	skall avse arbetsgivaravgifter och punktskatt för redovisningsperioden	skatteavdrag,
12 februari	januari	
12 mars	februari	
12 april	mars	
12 maj	april	
12 juni	maj	
12 juli	juni	
17 augusti	juli	
12 september	augusti	
12 oktober	september	
12 november	oktober	
12 december	november	
17 januari	december	

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*29 §¹³⁴

I 13 kap. 6–28 b §§ mervärdesskattelagen (1994:200) finns särskilda bestämmelser om redovisning av utgående och ingående mervärdesskatt.

I 13 kap. mervärdesskattelagen (1994:200) finns särskilda bestämmelser om redovisning av utgående och ingående mervärdesskatt.

¹³⁴ Senaste lydelse 2000:501.

31 §¹³⁵

Den som bedriver en verksamhet där beskattningsunderlagen exklusive gemenskapsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas sammanlagt uppgå till högst en miljon kronor och som är skyldig att lämna självdeklaration enligt lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter och som inte är handelsbolag eller grupp-huvudman, skall redovisa mervärdesskatten i självdeklarationen, om skattemyndigheten inte beslutat annat enligt 11 §.

En beskattningsbar person vars beskattningsunderlag exklusive gemenskapsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas sammanlagt uppgå till högst en miljon kronor och som är skyldig att lämna självdeklaration enligt lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter och som inte är handelsbolag eller grupp-huvudman, skall redovisa mervärdesskatten i självdeklarationen, om skattemyndigheten inte beslutat annat enligt 11 §.

I fråga om förfarandet vid mervärdesbeskattningen gäller då bestämmelserna i lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter samt taxeringslagen (1990:324).

32 §¹³⁶

Den som är *skattskyldig* endast på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 mervärdesskattelagen (1994:200) skall redovisa mervärdesskatten i en särskild skattedeklaration för varje förvärv. Deklarationen skall lämnas in senast 35 dagar efter förvärvet.

Den som är *betalningsskyldig* endast på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 mervärdesskattelagen (1994:200) skall redovisa mervärdesskatten i en särskild skattedeklaration för varje förvärv. Deklarationen skall lämnas in senast 35 dagar efter förvärvet.

35 §

Den periodiska sammanställningen skall göras för varje kalenderkvartal, om inte annat följer av andra stycket.

Den myndighet som den periodiska sammanställningen skall lämnas till får gå med på att sammanställningen görs för kalenderår under förutsättning att

¹³⁵ Senaste lydelse 2001:1239.

¹³⁶ Senaste lydelse 2002:400.

1. den *skattskyldige* tillämpar kalenderår som räkenskapsår,

2. den *skattskyldige* bedriver en verksamhet där *beskattningsunderlagen* för kalenderåret beräknas *sammanlagt* uppgå till högst 200 000 kronor,

3. den *skattskyldiges* omsättning av varor enligt 3 kap. 30 a § mervärdesskattelagen (1994:200) uppgår till högst 120 000 kronor per kalenderår, och

4. den *skattskyldiges* omsättning av varor enligt 3 kap. 30 a § mervärdesskattelagen inte avser nya transportmedel.

1. den *beskattningsbara personen eller den som annars är betalningsskyldig enligt mervärdesskattelagen (1994:200)* tillämpar kalenderår som räkenskapsår,

2. den *beskattningsbara personens sammanlagda beskattningsunderlag* för kalenderåret beräknas uppgå till högst 200 000 kronor,

3. den *beskattningsbara personens* omsättning av varor enligt 3 kap. 30 a § mervärdesskattelagen uppgår till högst 120 000 kronor per kalenderår, och

4. den *beskattningsbara personens* omsättning av varor enligt 3 kap. 30 a § mervärdesskattelagen inte avser nya transportmedel.

37 §¹³⁷

Om en *verksamhet* avvecklas, skall redovisningen fullgöras till och med den redovisningsperiod under vilken avvecklingen slutförts.

Om en *rörelse* avvecklas, skall redovisningen fullgöras till och med den redovisningsperiod under vilken avvecklingen slutförts.

12 kap.

8 b §¹³⁸

Om grupphuvudmannen har underlåtit att göra en föreskriven betalning av mervärdesskatten, är varje annan *näringsidkare* som ingår i gruppen tillsammans med grupphuvudmannen skyldig att betala

Om grupphuvudmannen har underlåtit att göra en föreskriven betalning av mervärdesskatten, är varje annan *person* som ingår i gruppen tillsammans med grupphuvudmannen skyldig att betala skatten jämte ränta

¹³⁷ Senaste lydelse 2000:501.

¹³⁸ Senaste lydelse 1998:347.

skatten jämte ränta till den del skatten hänför sig till *verksamhet* som gruppen bedrivit under den tid *näringsidkaren* varit medlem i gruppen. till den del skatten hänför sig till *aktivitet* som gruppen bedrivit under den tid *personen* varit medlem i gruppen.

14 kap.

1 a §¹³⁹

En *näringsidkare* som omsätter investeringsguld som avses i 1 kap. 18 § mervärdeskattelagen (1994:200) till en köpare i Sverige eller annat EGT-land skall vid transaktioner överstigande 10 000 kronor kontrollera identiteten hos köparen. Detsamma gäller om transaktionen inte överstiger nämnda belopp men kan antas ha samband med en annan transaktion och tillsammans med denna överstiger beloppet. Om summan inte är känd vid tidpunkten för en transaktion, skall identiteten kontrolleras så snart summan av transaktionerna överstiger det angivna värdet.

En *beskattningsbar person* som omsätter investeringsguld som avses i 1 kap. 18 § mervärdeskattelagen (1994:200) till en köpare i Sverige eller annat EGT-land skall vid transaktioner överstigande 10 000 kronor kontrollera identiteten hos köparen. Detsamma gäller om transaktionen inte överstiger nämnda belopp men kan antas ha samband med en annan transaktion och tillsammans med denna överstiger beloppet. Om summan inte är känd vid tidpunkten för en transaktion, skall identiteten kontrolleras så snart summan av transaktionerna överstiger det angivna värdet.

Ett företag med verksamhet som beskrivs i 2 § första stycket lagen (1993:768) om åtgärder mot penningtvätt behöver inte utföra identitetskontroll beträffande ett annat sådant företag hemmahörande inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

¹³⁹ Senaste lydelse 1999:641.

Vid identitetskontrollen skall säljaren föra anteckningar om vad transaktionen avser och om köparens namn, personnummer, adress och telefonnummer. Om det är fråga om en juridisk person skall även uppgifter om firma och organisationsnummer antecknas. Sådana anteckningar behöver dock inte göras, om en kopia av F-skattebevis överlämnas.

Handlingar och uppgifter som lämnats vid identitetskontroll skall bevaras under sju år efter utgången av det kalenderår kontrollen gjordes.

23 kap.

3 a §¹⁴⁰

Grupphuvudmannen skall svara för redovisningen och betalningen av mervärdesskatt som hänför sig till den *verksamhet* som mervärdesskattegruppen *bedriver* och i övrigt företräda mervärdesskattegruppen i frågor som rör sådan skatt.

Grupphuvudmannen skall svara för redovisningen och betalningen av mervärdesskatt som hänför sig till den *aktivitet* som mervärdesskattegruppen *utövar* och i övrigt företräda mervärdesskattegruppen i frågor som rör sådan skatt.

Underlag för kontroll av skatteredovisningen skall finnas tillgängligt hos grupphuvudmannen.

3 b §¹⁴¹

Om ett förhållande som legat till grund för gruppregistrering enligt *6 a kap. 4 §* mervärdesskattelagen (1994:200) har ändrats, skall grupphuvudmannen underrätta skattemyndigheten om ändringen. Om inte något hindrar det skall underrättelsen lämnas inom två veckor från det att ändringen inträffade.

Om ett förhållande som legat till grund för gruppregistrering enligt *1 a kap. 13 §* mervärdesskattelagen (1994:200) har ändrats, skall grupphuvudmannen underrätta skattemyndigheten om ändringen. Om inte något hindrar det skall underrättelsen lämnas inom två veckor från det att ändringen inträffade.

Om grupphuvudmannen inte lämnar underrättelse enligt första stycket, får skattemyndigheten förelägga honom att göra detta.

¹⁴⁰ Senaste lydelse 1998:347.

¹⁴¹ Senaste lydelse 1998:347.

4 §¹⁴²

En *utländsk företagare som är skattskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200) skall utse ett ombud som är godkänt av skattemyndigheten. Ombudet skall enligt fullmakt av den *utländska företagaren* svara för redovisningen av mervärdesskatt för *den verksamhet som skattskyldigheten* omfattar och i övrigt företräda den *utländska företagaren* i frågor som gäller mervärdesskatt. Underlag för kontroll av skatteredovisningen skall finnas tillgängligt hos ombudet.

Vad som anges i första stycket gäller inte om Sverige har en särskild överenskommelse om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar och utbyte av information i skatteärenden med det land i vilket den *utländske företagaren* har sätet för sin ekonomiska *verksamhet* eller sitt fasta etableringsställe, eller är bosatt eller stadigvarande vistas. En sådan överenskommelse skall ha en räckvidd som är likartad med den som föreskrivs i

– rådets direktiv 76/308/EEG av den 15 mars 1976 om ömsesidigt bistånd för återvinning av fordringar uppkomna till följd av verksamhet som utgör en del av finansieringssystemet för Europeiska struktur- och garantifonden för jordbruket och av jordbruksavgifter och tullar samt beträffande mervärdesskatt och vissa punktskatter,

En *beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet och som är betalningsskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200) skall utse ett ombud som är godkänt av skattemyndigheten. Ombudet skall enligt fullmakt av den *beskattningsbara personen* svara för redovisningen av mervärdesskatt för *de transaktioner som betalningsskyldigheten* omfattar och i övrigt företräda den *beskattningsbara personen* i frågor som gäller mervärdesskatt. Underlag för kontroll av skatteredovisningen skall finnas tillgängligt hos ombudet.

Vad som anges i första stycket gäller inte om Sverige har en särskild överenskommelse om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar och utbyte av information i skatteärenden med det land i vilket den *beskattningsbara personen* har sätet för sin ekonomiska *aktivitet* eller sitt fasta etableringsställe, eller är bosatt eller stadigvarande vistas. En sådan överenskommelse skall ha en räckvidd som är likartad med den som föreskrivs i

¹⁴² Senaste lydelse 2001:970.

– rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på området direkt och indirekt beskattning, och i

– rådets förordning (EEG) nr 218/92 av den 27 januari 1992 om administrativt samarbete inom området för indirekt beskattning (mervärdesskatt).

En *utländsk företagare* får utse ett sådant ombud som anges i första stycket även om Sverige har en överenskommelse av det slag som anges i andra stycket.

En *beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet* får utse ett sådant ombud som anges i första stycket även om Sverige har en överenskommelse av det slag som anges i andra stycket.

4 Förslag till förordning om ändring i skattebetalningsförordningen (1997:750)

Härigenom föreskrivs att 6, 49 och 50 §§ skattebetalningsförordningen (1997:750) skall ha följande lydelse.

6 §¹⁴³

En *utländsk företagare* som avser att importera en vara som efter importen skall omsättas till ett annat EG-land enligt 3 kap. 30 a § mervärdesskattelagen (1994:200) kan registrera sig för mervärdesskatt för omsättningen genom att ett sådant ombud som avses i 23 kap. 4 § skattebetalningslagen (1997:483), med stöd av en fullmakt från *företagaren*, registrerar sig i eget namn för *företagarens* räkning.

Vid registrering som avses i första stycket får ombudet under ett och samma registreringsnummer företräda flera *utländska företagare*.

En *beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet och* som avser att importera en vara som efter importen skall omsättas till ett annat EG-land enligt 3 kap. 30 a § mervärdesskattelagen (1994:200) kan registrera sig för mervärdesskatt för omsättningen genom att ett sådant ombud som avses i 23 kap. 4 § skattebetalningslagen (1997:483), med stöd av en fullmakt från *den beskattningsbara personen*, registrerar sig i eget namn för *den beskattningsbara personens* räkning.

Vid registrering som avses i första stycket får ombudet under ett och samma registreringsnummer företräda flera *beskattningsbara personer som inte är etablerade inom landet*.

49 §

Ett belopp som avser överskjutande ingående mervärdesskatt som bestämts enligt 11 kap. 16 eller 18 § skattebetalningslagen (1997:483) skall återbetalas senast vid utgången av kalendermånaden efter den

Ett belopp som avser överskjutande ingående mervärdesskatt som bestämts enligt 11 kap. 16 eller 18 § skattebetalningslagen (1997:483) skall återbetalas senast vid utgången av kalendermånaden efter den

¹⁴³ Senaste lydelse 2001:1249.

kalendermånad då den *skattskyldige* enligt 10 kap. 18 och 19 §§ skattebetalningslagen senast skall lämna skattedeklaration för den redovisningsperiod som skatten avser. Om skattedeklarationen lämnas senare, skall återbetalningen göras senast vid utgången av kalendermånaden efter den då deklarationen lämnades.

En återbetalning som görs före utgången av den tid som anges i första stycket får avse del av skatten.

50 §

Återbetalning av belopp som avser överskjutande ingående mervärdesskatt enligt 49 § skall inte göras, om skattemyndigheten före utgången av den tid som anges i 49 § första stycket beslutar att återbetalningen av hela eller del av skatten skall skjutas upp.

Ett beslut enligt första stycket skall meddelas om det behövs för kontroll av den ingivna skattedeklarationen. Beslutet får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av den *skattskyldige*. Beslutet förfaller om skattemyndigheten inte inom en månad från dagen för beslutet påbörjat sådana kontrollåtgärder som anges i 14 kap. 3–7 §§ skattebetalningslagen (1997:483).

Ett beslut enligt första stycket skall meddelas om det behövs för kontroll av den ingivna skattedeklarationen. Beslutet får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol av den *som skall redovisa skatten*. Beslutet förfaller om skattemyndigheten inte inom en månad från dagen för beslutet påbörjat sådana kontrollåtgärder som anges i 14 kap. 3–7 §§ skattebetalningslagen (1997:483).

Bilaga 1

Kommittédirektiv



Översyn av reglerna om skattskyldighet i
mervärdesskattelagen m.m.

Dir.
1999:10

Beslut vid regeringssammanträde den 11 februari 1999.

Sammanfattning av uppdraget

En särskild utredare tillkallas med uppgift att se över de begrepp i mervärdesskattelagen som reglerar frågor om skattskyldighet och yrkesmässig verksamhet. Utredaren skall redovisa hur mervärdesskattelagens olika regler i dessa avseenden överensstämmer med motsvarande EG-regler och vilka effekter skillnaderna i regelsystemen har. Utredaren skall sträva efter att föreslå ändringar av det svenska mervärdesskattesystemet som i detta avseende ytterligare anpassar mervärdesskattelagens regelsystem och begreppsapparat till rådets sjätte direktiv 77/388/EEG om harmoniseringen av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter. Utredaren skall vidare särskilt analysera hur mervärdesskattelagens bestämmelser om undantag från skattskyldighet för ideella förenings verksamhet överensstämmer med direktivets verksamhetsinriktade undantag från skatteplikt för organisationer utan vinstintresse samt hur nuvarande svenska regler påverkar konkurrensneutraliteten i allmänhet och särskilt i förhållande till mindre och medelstora företag. Utredaren skall i detta sammanhang även se över de särskilda skattepliktsreglerna som i dag gäller för periodiska organisationstidskrifter, periodiska medlemsblad och personaltidningar. Utredaren skall lämna förslag till lämpliga lagändringar.

Bakgrund

Svenska mervärdesskattebestämmelser

För att skatt skall betalas vid en omsättning som är skattepliktig enligt mervärdesskattelagen (1994:200, ML), krävs att omsättningen görs i en verksamhet som är yrkesmässig. I 4 kap. 1 § ML föreskrivs att en verksamhet är yrkesmässig om den utgör näringsverksamhet enligt 21 § kommunalskattelagen (1928:370, KL). Den koppling som finns mellan mervärdesskattelagen och kommunalskattelagen i detta avseende medför att mervärdesskattelagens begrepp, yrkesmässig verksamhet, måste tolkas utifrån en bedömning av om verksamheten utgör näringsverksamhet enligt kommunalskattelagen.

Med näringsverksamhet i 21 § KL avses yrkesmässig självständigt bedriven förvärvsverksamhet. Med yrkesmässig menas att verksamheten bedrivs varaktigt och har vinstsyfte. Kriterierna för näringsverksamhet är därför varaktighet, självständighet och vinstsyfte. Vid inkomstbeskattningen är dessa kriterier på olika sätt avgörande för att bedöma om en inkomst skall hänföras till inkomstlagen tjänst, kapital eller näringsverksamhet. Förutom definitionen av begreppet näringsverksamhet i 21 § KL finns det i anvisningarna till paragrafen ytterligare preciseringar för när näringsverksamhet skall anses föreligga.

Yrkesmässig verksamhet enligt mervärdesskattelagen kan i vissa fall föreligga även utan att verksamheten utgör näringsverksamhet enligt 21 § KL. Enligt 4 kap. 1 § 2 ML är en verksamhet yrkesmässig om den bedrivs i former som är jämförbara med en till sådan näringsverksamhet hänförlig rörelse (s.k. rörelseliknande former) under förutsättning att ersättningen för omsättningen i verksamheten under beskattningsåret överstiger 30 000 kr. Regeln är tillämplig på verksamheter i vilka det med viss regelbundenhet förekommer transaktioner men som inte uppfyller kraven för att anses vara näringsverksamhet enligt 21 § KL. Regeln kan bli tillämplig i fall när verksamhet bedrivs av t.ex. privatpersoner, av sådana ideella föreningar som inte särskilt regleras i 4 kap. 8 § ML och av stiftelser. Syftet med bestämmelsen är framför allt att korrigera för situationer som medför en icke önskvärd konkurrenssituation.

Beträffande några verksamheter finns vidare i fjärde kapitlet mervärdesskattelagen särskilt reglerat när yrkesmässig verksamhet

skall anses föreligga. Detta gäller bl.a. verksamhet som bedrivs av stat, kommun och ideella föreningar.

När staten, statligt affärsverk eller en kommun omsätter varor eller tjänster mot ersättning gäller att verksamheten utgör yrkesmässig verksamhet oavsett om den bedrivs med vinstsyfte eller inte. Från denna regel undantas dock bl.a. omsättning som ingår som ett led i myndighetsutövning eller avser bevis, protokoll eller motsvarande avseende myndighetsutövning. Dessa omsättningar anses inte utgöra yrkesmässig verksamhet.

Ideella föreningars verksamhet räknas inte som yrkesmässig när inkomsten av verksamheten utgör sådan inkomst av näringsverksamhet för vilken föreningen är frikallad från skattskyldighet enligt 7 § 5 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt (SIL).

Enligt 7 § 5 mom. SIL är ideella föreningar befriade från skattskyldighet för all annan inkomst än sådan inkomst av näringsverksamhet som hänför sig till innehav av fastighet eller till rörelse under förutsättning att de uppfyller vissa villkor.

Som ett första villkor gäller att föreningen har till huvudsakligt syfte att främja sådana ändamål som anges i 7 § 6 mom. SIL eller andra allmännyttiga ändamål, såsom religiösa, välgörande, sociala, politiska, konstnärliga, idrottsliga eller därmed jämförbara kulturella ändamål. Ytterligare förutsättningar för skattebefrielse är att föreningen i sin verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande tillgodoser allmännyttiga ändamål, har en öppen medlemsintagning samt att den bedriver en verksamhet som skäligen svarar mot avkastningen av föreningens tillgångar. Vidare gäller att en ideell förening också kan bli befriad från skattskyldighet för inkomst av viss egentlig näringsverksamhet. Det kan vara fråga om inkomst som hänför sig till innehav av en fastighet som tillhör föreningen och som till övervägande del används i föreningens ideella verksamhet. Befrielsen omfattar också sådan inkomst som hänför sig till en förvaltningsenhet avseende innehav av fastighet eller till en särskild förvävsverksamhet avseende rörelse, om inkomsten till huvudsaklig del härrör från verksamhet som har en naturlig anknytning till föreningens allmännyttiga ändamål eller av hävd utnyttjas som finansieringskälla för ideellt arbete.

I sammanhanget bör nämnas att regeringen i propositionen Staten och trossamfunden, begravningsverksamheten, kulturminnena, personalen, avgiftsbetalningen m.m. (prop. 1998/99:38) föreslår att fr.o.m. den 1 januari 2000 skall även den nya associationsformen, registrerat trossamfund, omfattas av paragrafen.

För vissa äldre ekonomiska föreningar som fått bestå som registrerad förening, gäller enligt 7 § 5 mom. åttonde stycket SIL att dessa föreningar kan behandlas som en ideell förening i detta sammanhang.

För andra verksamhetsformer än de som är särskilt reglerade gäller de allmänna reglerna i mervärdesskattelagen om yrkesmässig verksamhet. Detta innebär t.ex. att stiftelser inte särbehandlas och således är skattskyldiga för sådan omsättning som görs i yrkesmässig verksamhet.

EG:s mervärdesskatteregler

Bestämmelserna i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, 13.6.1977, s. 1) skiljer sig från mervärdesskattelagen bl.a. på så sätt att regelstrukturen och begreppen är delvis annorlunda. Exempelvis har mervärdesskattelagens uttryck skattskyldighet, yrkesmässighet och skatteplikt inga direkta motsvarigheter. I den engelska versionen används uttryck som "taxable person", "taxable transactions", "economic activity", "chargeable event", "body", "chargeability of tax" och "persons liable for payment of tax". I den franska direktivtexten används termerna "assujetti", "opérations taxées", "activités économiques", "fait générateur de la taxe", "organisme", "exibilité de la taxe", "redevables de la taxe". Beträffande vad som skall bli föremål för mervärdesbeskattning anges i den engelska versionen att det är "the supply of goods or services effected for consideration within the territory of the country by a taxable person acting as such".

Enligt sjätte direktivet föranleder en omsättning av en vara eller en tjänst skattskyldighet om den som omsätter varan eller tjänsten är att betrakta som en beskattningsbar person¹. En beskattningsbar

¹ Uttrycket är inte en vedertagen översättning. Enligt den engelska versionen av direktivet används ordet "taxable person". Den franska motsvarigheten är "assujetti". I den svenska översättningen används i vissa fall "skattskyldig person" i andra fall används ordet "skattskyldig". I den svenska mervärdesskattelagstiftningen har ordet "näringsidkare" ofta använts. I något sammanhang har även "beskattningsbar person" förekommit. För att undvika att en sammanblandning sker mellan, å ena sidan vad som är förutsättningen för att skattskyldighet skall föreligga och, å andra sidan vilket subjekt som enligt sjätte direktivet kan bli skattskyldig vid omsättning av varor eller tjänster, används detta begrepp (beskattningsbar person). Att föreslå begrepp som både är juridiskt korrekt och språkligt acceptabelt ligger i detta utredningsuppdrag.

person är någon som självständigt utför i det sjätte direktivet uppräknade aktiviteter. Definitionen är mycket bred och omfattar åtminstone vad som i Sverige brukar betecknas som näringsidkare. Det anges att syftet med verksamheten, eller resultatet av verksamheten, inte i sig inverkar på om den som omsätter varan eller tjänsten är att se som en beskattningsbar person. Den omständigheten att den som bedriver en verksamhet i praktiken aldrig betalar skatt eller att han saknar vinstintresse påverkar således inte denna bedömning. Däremot är omsättning av varor och tjänster i vissa fall undantagna från skatteplikt.

För att inte alla som omsätter skattepliktiga varor och tjänster skall vara skyldiga att betala skatt medger EG-reglerna att ett förenklat förfarande under vissa förhållanden kan tillämpas för mindre företag.

En särskild regel finns i artikel 4.5 i det sjätte direktivet vilken innebär att offentligrättsliga organ, såsom stat och kommuner, inte anses som beskattningsbara personer när det gäller verksamhet eller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentligrättsliga organ. Denna regel gäller dock inte om tillämpningen av regeln skulle leda till konkurrensnedvridning av viss betydelse eller om omsättningen avser en verksamhet som är särskilt angiven i bilaga D till direktivet och som inte genomförs i försumbar skala.

Problem med den nuvarande ordningen i Sverige

Skattskyldighet m.m.

Den svenska mervärdesskattelagen är i princip harmoniserad med EG:s gemensamma mervärdesskatteregler. Såsom framgått av redogörelsen för den svenska mervärdesskattelagstiftningen och motsvarande EG-regler regleras dock frågor som har samband med skattskyldighet och yrkesmässig verksamhet annorlunda i det sjätte direktivet än i den svenska mervärdesskattelagen. Den metod som används i Sverige, dvs. att mervärdesskattelagens uttryck är knutna till existerande bestämmelser i inkomstskattelagar, har inneburit en fördel genom att de grundläggande reglerna om skattskyldighet i inkomstbeskattningen och mervärdesbeskattningen i praktiken varit gemensamma. Efter det svenska inträdet i EU har emellertid kopplingen till de nationella svenska inkomstskattebegreppen blivit mer problematisk.

Nationella myndigheter och domstolar är skyldiga att tolka nationell rätt med beaktande av innehållet i direktiven. Betydelsen av EG-domstolens domar är därför mycket stor och ett antal nya domar meddelas varje år. Det finns därför ett stort behov både för skattskyldiga och skattemyndigheter att kunna överföra EG-domstolens resonemang och domens eventuella konsekvenser på svenska förhållanden. Även för den svenska lagstiftaren är det betydelsefullt att på ett klart och tydligt sätt kunna se vilka effekter en dom från EG-domstolen kan ha för svenska förhållanden.

Eftersom mervärdesskattereglerna som rör skattskyldighet och yrkesmässig verksamhet är grundläggande både för mervärdesskattelagen och för det sjätte direktivet försvårar den nuvarande bristande överensstämmelsen i fråga om begrepp tolkning och tillämpning av EG-domstolens domar på svenska förhållanden. Detta problem finns vid frågeställningar som direkt berör begreppen skattskyldighet och yrkesmässig verksamhet men även i andra fall, då frågan om tolkning av dessa eller närliggande begrepp endast utgör en grundläggande förutsättning för en bedömning av en helt annan fråga.

Det finns flera termer och företeelser i mervärdesskattelagen som har samband med skattskyldighet och yrkesmässig verksamhet som vid en jämförelse med motsvarande EG-regler visat sig ibland kunna få en inte helt självklar översättning. Exempel på detta är orden skattskyldighet, skatteplikt, omsättning, näringsidkare, utländsk företagare, transaktion och yrkesmässig verksamhet.

Inom EU pågår ett omfattande arbete som har till syfte att skapa ett mervärdesskattesystem som är gemensamt för medlemsländerna. Detta arbete kommer med största sannolikhet att medföra att den svenska mervärdesskattelagen måste ändras på flera punkter. När reglerna om det gemensamma mervärdesskattesystemet nu successivt kommer att beslutas riskerar skillnader i vissa centrala och grundläggande begrepp mellan EG:s mervärdesskatteregler och mervärdesskattelagen att vara ett hinder för ett korrekt och effektivt införande av de nya EG-reglerna.

Riksskatteverket (RSV) har i en skrivelse den 4 december 1997 (dnr 9559-97/900) till Finansdepartementet anført bl.a. att det är olyckligt att begreppet "taxable person" i det sjätte direktivet översätts med ordet "näringsidkare" i mervärdesskattelagen eftersom begreppet näringsidkare ofta tolkas så att det skall vara fråga om någon som bedriver näringsverksamhet i kommunalskattelagens mening. RSV anser att detta förstärks av att det i 4 kap. 1 § 1 ML

anges ”utgör” näringsverksamhet enligt kommunalskattelagen. EG-domstolens domar bygger dock på sjätte direktivet och inte på kommunalskattelagen. Detta innebär enligt RSV att tolkningar kan komma att förekomma av mervärdesskattelagen, dvs. av det sjätte direktivet, som inte överensstämmer med kommunalskattelagen. Användningen av uttrycket näringsidkare och hänvisningen av mervärdesskattelagens regler till kommunalskattelagen kan vidare enligt RSV medföra att skattemyndigheterna tolkar EG-domstolens domar utifrån kommunalskattelagen, vilket kan leda till felaktiga slutsatser. RSV uppger att det har förekommit, i de fall en dom inte överensstämmer med kommunalskattelagens synsätt, att skattemyndigheter inte tillämpat domen med hänvisning till att sjätte direktivet till fullo har harmoniserats genom mervärdesskattelagen. RSV hemställer med stöd av detta att 4 kap. 1 § första stycket ML slopas.

Det sjätte direktivets begrepp ”taxable person” har såsom framgått i den svenska mervärdesskattelagstiftningen i många fall översatts med ordet ”näringsidkare”. När det gäller en näringsidkare som är utländsk har i stället begreppet ”utländsk företagare” använts. Det har både från skattskyldiga och skattemyndigheter framförts att även denna skillnad gentemot det sjätte direktivet föranleder problem vid tillämpningen.

Särskilt om ideell verksamhet

Den lagtekniska konstruktionen av 4 kap. 8 § ML är inte direkt jämförbar med motsvarande regler i det sjätte direktivet. Enligt mervärdesskattelagen räknas en verksamhet som bedrivs av en ideell förening i regel inte som yrkesmässig verksamhet, vilket innebär att föreningen inte anses som skattskyldig.

Detta medför att föreningen inte blir skyldig att betala skatt oavsett att omsättningen som sådan är skattepliktig. I det sjätte direktivet är motsvarande typ av organisation enligt allmänna regler att anse som en beskattningsbar person. I artikel 13 föreskrivs dock att undantag från skatteplikt under vissa förutsättningar skall göras för omsättning av tjänster och varor. För att undantag skall få göras krävs att tjänsterna respektive varorna omsätts av vissa särskilt angivna typer av organisationer och att omsättningen är av viss art. I nämnda artikel av det sjätte direktivet finns det flera bestämmelser om undantag från skatteplikt som har anknytning till ideell

verksamhet. Huvudbestämmelsen måste dock anses vara artikel 13.A 1 l. I bestämmelsen anges bl.a. att undantag från beskattning kan ske under vissa förutsättningar för varor och tjänster som tillhandahålls av organisationer som utan vinstintresse verkar i politiskt, fackligt, religiöst, patriotiskt, filosofiskt, filantropiskt eller medborgarrättsligt syfte. Ett krav för att få tillämpa bestämmelsen är att undantagen från beskattning inte medför konkurrensnedvridning.

Skillnaden i uppbyggnad mellan mervärdesskattelagen och sjätte direktivet försvarar möjligheten att bedöma om reglerna i praktiken är likvärdiga. De praktiska effekterna vid tillämpning av mervärdesskattelagen respektive sjätte direktivet torde i många fall vara lika. Även EG-reglerna medger i detta sammanhang ett visst mått av flexibilitet. Ändå finns det stöd att anta att vissa fall inte bedöms lika enligt regelverken, och att nuvarande svenska reglering därför kan komma i konflikt med EG-rätten.

Praktiska exempel på detta förhållande är de skatteprocesser som pågår om ersättningar (övergångssummor) som betalas vid fotbollsspelares (skulle även kunna avse annan idrottsutövare) övergång från en utländsk till en svensk förening. De utländska föreningarna har inte tagit ut någon mervärdesskatt vid försäljningen. Inte heller har de svenska föreningarna redovisat mervärdesskatt i Sverige. I de aktuella fallen hävdar skattemyndigheterna att föreningarna rätteligen borde betala "förvärvsmoms" (se 1 kap. 2 § 2 ML). Anledningen till de mervärdesskatterättsliga svårigheterna i de aktuella ärendena är, såvitt kan bedömas, bl.a. den särställning de svenska allmännyttiga ideella föreningarna har i beskattningshänseende generellt och att innebörden av mervärdesskattelagens begrepp "näringsidkare" vid en jämförelse mot det sjätte direktivet inte är självklar.

Det har vidare från flera håll framförts att de svenska mervärdesskattereglerna i vissa fall inte är konkurrensneutrala då verksamhet bedrivs av ideella organisationer i konkurrens med motsvarande verksamhet i privat regi. Ideella föreningar kan såsom nuvarande regelsystem tillämpas i vissa fall bedriva relativt omfattande näringsverksamhet utan att behöva ta ut mervärdesskatt. Kritiken har framför allt kommit från enskilda näringsidkare och mindre företag som påtalat att de orsakas konkurrensnackdelar med rådande reglering. Näringsidkarna har i dessa fall ansett sig bedriva verksamhet som är likvärdig med en ideell förenings men

har till skillnad mot föreningen varit tvungen att ta ut mervärdesskatt av sina kunder.

Finansdepartementet har å andra sidan även fått uppgifter om att vissa grupper av ideella föreningar anser att det nuvarande undantaget i mervärdesskattelagen från skattskyldighet medför nackdelar för dem. Denna situation kan uppstå när konkurrerande kommersiella företag beskattas med reducerad skattesats. I dessa fall har det kommersiella företaget som en följd av skattskyldigheten avdragsrätt för ingående mervärdesskatt medan den ideella föreningen helt saknar sådan avdragsrätt. Sammantaget torde det i dessa fall under vissa omständigheter vara ekonomiskt fördelaktigt att vara skattskyldig. Genom nuvarande tillämpning av reducerade skattesatser torde denna situation framför allt uppstå för föreningar som bedriver kultur- eller idrottsverksamhet.

I sammanhanget bör nämnas att regeringen i propositionen Staten och trossamfunden, begravningsverksamheten, kulturminnena, personalen, avgiftsbetalningen m.m. (prop. 1998/99:38) föreslår att fr.o.m. den 1 januari 2000 skall även den nya associationsformen, registrerat trossamfund, omfattas av undantaget i 4 kap. 8 § ML.

Särskilt om skattepliktsregler för publikationer

I 3 kap. ML finns särskilda skattepliktsregler för periodiska medlemsblad, periodiska personaltidningar, periodiska organisationstidskrifter samt program och kataloger (se 13, 14 och 16–19 §§). Dessa publikationer har i många avseenden samband med ideell verksamhet eller verksamhet som riktas till medlemmar. Vid ett förslag till harmonisering av reglerna om ideell verksamhet till EG:s sjätte direktiv bör även dessa regler ses över.

I betänkandet Mervärdesskatten och EG (SOU 1994:88) ansåg utredningen om teknisk EG-anpassning av de indirekta skatterna att de svenska mervärdesskattereglerna i detta avseende inte i alla delar hade någon motsvarighet i det sjätte direktivet. Utredningen föreslog därför att vissa lagändringar skulle göras. Någon förändring av lagstiftningen i dessa delar har dock ännu inte gjorts. Utredaren skall därför med beaktande dels av de förslag som lämnats i SOU 1994:88, dels vad utredaren nu föreslår i fråga om regler om ideell verksamhet överväga om förändringar av dessa regler bör göras.

Uppdraget

Utredaren skall se över de bestämmelser i mervärdesskattelagen som reglerar frågor om skattskyldighet och yrkesmässig verksamhet. Utredaren skall redovisa de skillnader som finns mellan sjätte direktivet och mervärdesskattelagen och analysera vilka effekter olikheterna har.

Utredaren skall lämna förslag till förändringar i mervärdesskattelagen i syfte att harmonisera de begrepp som reglerar frågor om skattskyldighet och yrkesmässig verksamhet med sjätte direktivet. Bestämmelserna som reglerar skattskyldighet och yrkesmässig verksamhet innefattar bl.a. även frågor som rör beskattningsbar person (engelska: taxable person), yrkesmässig verksamhet, näringsidkarbegreppet, utländsk företagare och omsättningsbegreppet. Utredaren skall därvid särskilt ha som målsättning att föreslå förändringar som medför att termer och regler skapas i mervärdesskattelagen som har en tydligare motsvarighet i det sjätte direktivet. I denna del är utredaren oförhindrad att föreslå förändringar av termer och definitioner i mervärdesskattelagen som i övrigt ligger utanför uppdraget.

Utredaren skall redovisa vilka effekter skillnaderna mellan mervärdesskattelagen och EG:s regler avseende skattskyldighet och anknytningen till yrkesmässig verksamhet har för de grupper som särskilt undantas från skattskyldighet i 4 kap. ML såsom offentliga organ (stat och kommun), stiftelser, utländska företag och ideella föreningar. Utredaren skall om det visar sig lämpligt föreslå ändringar i reglerna om skattskyldighet för nämnda grupper.

Konkurrensfrågan beträffande ideella föreningar har varit föremål för diskussioner och överväganden vid ett flertal tillfällen. De utredningar som behandlat frågan har emellertid haft uppdrag som varit mycket omfattande, där de ideella föreningarnas mervärdesskattskyldighet endast har utgjort en liten del. Utrymmet för att genomföra en genomgripande undersökning av konkurrensförhållandena har därför varit tämligen begränsat. De utredningar och analyser som trots detta gjorts visar att frågan är mycket komplicerad både genom att kunskap saknas om hur och i vilken omfattning konkurrensen påverkas när de ideella föreningarna agerar på marknaden och på grund av att regelverket är svårtolkat. Det sistnämnda gäller inte minst vid analys av om den svenska lagstiftningen överensstämmer med den EG-rättsliga. Utredaren skall därför undersöka om de nuvarande reglerna ger upphov till

snedvridningar i konkurrenshänseende. Undersökningen skall innehålla en kartläggning av omfattningen av konkurrensproblemen. Utredaren skall vidare analysera om den svenska lagstiftningen är anpassad till den ordning som gäller inom EG. Därvid skall utredaren granska hur andra medlemsländer infört det sjätte direktivet i detta avseende.

I syfte att harmonisera de svenska mervärdesskattereglerna om ideell verksamhet med sjätte direktivet, förenkla och förbättra reglernas förutsebarhet samt att i förekommande fall begränsa förekomsten av skadliga konkurrenssnedvridningar skall utredaren lämna förslag till lagändringar som anses nödvändiga.

I likhet med nuvarande regler bör sådan verksamhet som bedrivs utan vinstintresse av ideella föreningar kunna ges en positiv särbehandling skattemässigt.

Under arbetets gång skall utredaren ha kontakt med företrädare för ideella organisationer, t.ex. sådana ideella föreningar som bedriver kulturell verksamhet. Utredaren skall vidare samråda med arbetsgruppen om den sociala ekonomin och dess utveckling.

I betänkandet, Översyn av skattereglerna för stiftelser och ideella föreningar (SOU 1995:63), diskuteras risken för konkurrenssnedvridning ur inkomstbeskattningsperspektiv. En fråga som inställer sig i detta sammanhang är om skattebefrielsens effekter i konkurrenshänseende skiljer sig i fråga om mervärdesskattningen av ideella föreningar jämfört med inkomstbeskattningen av dessa. Vanligtvis förutsätts mervärdesskatten kunna övervältras framåt på konsumenten medan inkomstskatten ofta antas övervältras bakåt på producenten och därigenom inte slå igenom på priset för producerade varor eller tjänster. Frågan bör belysas av utredaren i de speciella avseenden som gäller ideella föreningars verksamhet.

Utredaren skall i arbetet med att föreslå nya regler för ideell verksamhet se över de särskilda skattepliktsbestämmelserna i 3 kap. 13, 14 och 16–19 §§ ML avseende periodiska medlemsblad, personaltidningar, organisationstidskrifter samt program och kataloger.

Utredaren skall mot bakgrund av de förslag som han i övrigt lägger fram överväga om det är lämpligt att införa de särskilda mervärdesskatte regler för mindre företag som Sverige genom anslutningsfördraget getts möjlighet att tillämpa.

Utredaren skall fortlöpande hålla sig underrättad om utvecklingen av det omfattande arbete som för närvarande bedrivs inom EG på mervärdesskatteområdet.

Om utredaren lämnar förslag som ger kostnadskonsekvenser skall även förslag till finansiering anges.

Redovisning av uppdraget

Utredaren skall redovisa resultatet av sitt arbete senast den 1 juli 2000.

(Finansdepartementet)

Kommittédirektiv



Tilläggsdirektiv till utredningen om översyn
av reglerna om skattskyldighet i
mervärdesskattelagen m.m. (Fi 1999:03)

Dir.
2001:49

Beslut vid regeringssammanträde den 31 maj 2001.

Sammanfattning av uppdraget

Den särskilda utredaren skall, utöver vad som omfattas av redan givna direktiv, analysera det regelsystem i mervärdesskattelagstiftningen som styr vid vilken tidpunkt skattskyldighet och redovisningsskyldighet inträder. Utredaren skall redovisa hur regleringen i mervärdesskattelagen (1994:200, ML) och skattebetalningslagen (1997:483, SBL) förhåller sig till motsvarande EG-rättsliga regler och bedöma i vilken utsträckning det behövs förändringar av nuvarande system.

Vid sin granskning skall utredaren analysera och ta ställning till förslag som Riksskatteverket (RSV) har lagt fram.

Utredaren skall vidare lämna förslag till lämpliga lagändringar.

Utredaren får förlängd tid till den 30 september 2002 för att slutföra sitt utredningsarbete.

Bakgrund

Utredarens nuvarande uppdrag

I enlighet med regeringens bemyndigande den 11 februari 1999 har en särskild utredare tillkallats med uppdrag att se över reglerna om skattskyldighet i mervärdesskattelagen m.m. (dir. 1999:10).

Utredaren skall enligt direktiven bl.a. se över de begrepp i mervärdesskattelagen som reglerar frågor om skattskyldighet och yrkesmässig verksamhet. Utredaren skall redovisa hur mervärdesskattelagens olika regler i dessa avseenden överensstämmer med motsvarande EG-regler och vilka effekter skillnaderna i regelsystemen har. Utredaren skall sträva efter att föreslå ändringar av det svenska mervärdesskattesystemet som anpassar mervärdesskattelagens regelsystem och begreppsapparat till rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, 13.6.1977, s. 1)

Termen "skattskyldighet" återfinns i mervärdesskattelagen bl.a. i 1 kap. 3–5 §§ som reglerar skattskyldighetens inträde. Bestämmelserna i dessa paragrafer är nära knutna till reglerna om redovisningsskyldighetens inträde i 13 kap. ML.

Förslag från RSV

I en skrivelse den 23 oktober 2000 har RSV till Finansdepartementet kommit in med en framställning om lagändringar (Fi2000/3956). Förslagen i bilaga 1 i skrivelsen bygger på slutsatserna i RSV Rapport 1999:13 "Sambandet mellan redovisning och beskattning" och de svar som inkom då RSV remissbehandlade rapporten remissbehandlades. Förslagen rör huvudsakligen ändringar i reglerna om skatt- och redovisningsskyldighetens inträde i 1 kap. 3 § och 13 kap. ML. I fråga om skattskyldighetens inträde berör således RSV:s framställning samma bestämmelser som omfattas av utredarens nuvarande uppdrag.

Svenska mervärdesskattebestämmelser

Mervärdesskatten infördes den 1 januari 1969 som en direkt ersättning för den tidigare allmänna varuskatten. Flertalet av de regler som gällde för den allmänna varuskatten kom att gälla även för mervärdesskatten, bl.a. reglerna för när ut- och ingående skatt skall redovisas till skattemyndigheten. Enligt dessa regler skulle redovisningen ske enligt en kontantmetod, kompletterad med en alternativregel om att redovisningen i stället kunde ske på bokförings-

mässiga grunder. Det samband som i dag utgör huvudregel för redovisningen av mervärdesskatt – sambandet mellan redovisning enligt god redovisningssed och beskattning – är sprunget ur denna alternativregel.

Ursprungligen skulle skatten redovisas i anslutning till skattskyldighetens inträde. Vid kontantmetoden inträdde skattskyldigheten när vederlag inflöt kontant eller i form av varor eller på annat sätt kom den skattskyldige till godo. Om metoden för bokföringsmässiga grunder användes inträdde skattskyldigheten när en fordran uppkom, vilket enligt huvudregeln ansågs vara när varan levererades eller tjänsten tillhandahölls.

År 1981 frikopplades tidpunkten för redovisningsskyldighetens inträde från tidpunkten för skattskyldighetens inträde (prop. 1978/79:141, SFS 1979:304). Ordalydelsen i reglerna för skattskyldighetens inträde lämnades dock oförändrad, men reglerna bestämde inte längre tidpunkten för redovisningsskyldigheten. Bestämmelserna om skattskyldighet reglerar härefter enbart att skyldighet *att* betala skatt inträder, inte *när* redovisning och betalning av skatten skall ske. Bestämmelserna om skattskyldighetens inträde visar t.ex. om ett tillhandahållande skall anses ha skett före eller efter en regelförändring, vilket får betydelse för vilka regler som skall appliceras på tillhandahållandet. Vid vilken tidpunkt skatten skall redovisas avgörs av de nya reglerna om redovisningsskyldighet som anknyter till den bokföringslag som infördes 1976.

Reglerna om *skattskyldighetens inträde* återfinns numera i 1 kap. 3–5 §§ och 9 c kap. 4 § ML. Även i 9 kap. 4 § ML finns regler om skattskyldighetens inträde vad gäller frivillig skattskyldighet för vissa fastighetsupplåtelser. Denna bestämmelse reglerar emellertid vid vilken tidpunkt den frivilliga skattskyldigheten tidigast börjar gälla men styr inte när skattskyldigheten skall anses inträda för ett visst tillhandahållande. De grundläggande bestämmelserna om skattskyldighetens inträde har i allt väsentligt varit oförändrade sedan de infördes 1969. I dag inträder skattskyldigheten som regel när varan levereras eller tjänsten tillhandahålls eller när varan eller tjänsten tas i anspråk genom uttag. Skattskyldigheten inträder dock redan dessförinnan om ersättningen för en beställd vara eller tjänst helt eller delvis är kontant.

Bestämmelserna om *redovisningsskyldighetens inträde* finns numera i 13 kap. ML. I likhet med reglerna om skattskyldighet har även redovisningsreglerna i princip varit oförändrade sedan de

infördes 1981. I 10 kap. SBL finns bestämmelser som reglerar skyldigheten att lämna deklaration, dvs. bestämmelser som reglerar om redovisning skall ske i skattedeklaration eller i självdeklaration samt regler om redovisningsperiodens längd, vem som är skyldig att lämna självdeklaration, vad som skall tas upp i en deklaration etc.

Huvudregeln i ML för redovisning av *utgående skatt* innebär att skatten skall redovisas när försäljning, tillhandahållande eller förvärv har bokförts eller borde ha bokförts enligt god redovisningssed (13 kap. 6 §). Om den skattskyldige inte är bokföringsskyldig skall den utgående skatten redovisas för den redovisningsperiod under vilken skattskyldighet inträtt (13 kap. 7 §). I de därpå följande paragraferna regleras undantag från huvudregeln i speciellt uppräknade situationer.

Även *ingående skatt* skall som huvudregel redovisas (och härigenom bli avdragsgill) när förvärvet eller införseln enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts (13 kap. 16 §). Om den skattskyldige inte är bokföringsskyldig skall den ingående skatten redovisas för den redovisningsperiod under vilken varan har levererats till den skattskyldige eller tjänsten har tillhandahållits honom (13 kap. 17 §). Även för redovisning av den ingående skatten finns specialbestämmelser för särskilt uppräknade fall.

EG-rättsliga mervärdesskattebestämmelser

De bestämmelser i det sjätte direktivet som motsvarar svenska regler om skattskyldighetens och redovisningsskyldighetens inträde finns intagna i artikel 10. Reglerna är huvudsakligen av tvingande karaktär för medlemsstaterna.

Huvudregeln för skattskyldighetens och redovisningsskyldighetens inträde finns i artikel 10.2. Tidpunkten för när skattskyldigheten skall anses inträda uttrycks i den engelska översättningen av direktivet genom orden "the chargeable event shall occur" och tidpunkten för när redovisningsskyldigheten skall anses inträda genom orden "the tax shall become chargeable". Båda dessa skyldigheter inträder när varorna levereras eller tjänsterna utförs. Huvudregeln är således att tidpunkterna för skattskyldighet och redovisningsskyldighet sammanfaller. Även i den EG-rättsliga regleringen finns dock dels tvingande bestämmelser om avvikelser

från huvudregeln, dels fakultativa bestämmelser om alternativa redovisningsmetoder. De alternativa metoderna kan användas för vissa transaktioner eller för vissa kategorier av skattskyldiga.

Några särskilda bestämmelser om redovisning av ingående skatt finns inte i sjätte direktivet. I artikel 17.1 föreskrivs att avdragsrätten inträder när skatten "becomes chargeable". Detta bör innebära att köparens avdragsrätt för den ingående skatten inträder samtidigt som säljarens skyldighet att redovisa den utgående skatten. Direktivet i dess svenska lydelse ger dock uttryck för att avdragsrätten inträder samtidigt som skattskyldigheten för avdragsbeloppet.

Riksskatteverkets rapport

I rapporten redovisar RSV vilka problem som kan uppkomma vid tillämpningen av redovisningsreglerna. RSV anser att det är beskattningens koppling till god redovisningssed som är den främsta orsaken till problemen. På grund av denna koppling framgår det inte klart vid vilken tidpunkt redovisningsskyldighet för utgående skatt respektive avdragsrätt för ingående skatt uppkommer. Problemen är enligt RSV bl.a. kopplade till förekomsten av två redovisningsmetoder och oklarhet i fråga om tidpunkten för bokföring av fakturor under löpande räkenskapsår. RSV anser att denna oklarhet försvårar för både skattskyldiga och skattemyndigheter att avgöra hur en korrekt skatteredovisning skall vara utformad.

RSV anför vidare att nuvarande lagreglering och praxis leder till att säljare och köpare i ett stort antal fall redovisar in- och utgående skatt för samma transaktion i olika redovisningsperioder i strid mot reglerna i sjätte direktivet. Regleringen leder enligt RSV även till att kontrollen försvåras. Den skattskyldige kan antingen i strid mot gällande praxis utnyttja systemet genom att tillämpa olika redovisningsmetoder för lika slag av transaktioner eller på grund av okunskap använda fel metod. Det ökade kontrollbehovet medför betydande olägenheter för företagen framför allt genom att återbetalningarna av överskjutande ingående skatt försenas (RSV:s rapport s. 46 f).

RSV föreslår i sin rapport att anknytningen till god redovisningssed skall slopas och att redovisningsskyldighetens inträde återigen skall knytas till skattskyldighetens inträde, dvs. grund-

ordningen i den reglering som gällde före 1981. RSV valde i rapporten en modell som enligt RSV nära anknöt till regleringen i sjätte direktivet. Redovisningen skulle enligt huvudregeln för de större företagen ske enligt en fakturadatummetod och för de mindre företagen enligt en kontantmetod.

När rapporten remissbehandlades framförde några remissinstanser att det även borde vara möjligt att redovisa skatt per leveransdatum. I sin hemställan till Finansdepartementet ändrade därför RSV sitt ursprungliga förslag och förslog att de skattskyldiga skulle ges möjlighet att välja vilken metod de önskar för sin redovisning: leverans-, faktura-, eller kontantmetoden. En närmare EG-rättslig analys saknas i RSV:s hemställan.

RSV:s förslag rör delvis samma bestämmelser som omfattas av den översyn som genomförs av utredningen. Det är därför naturligt att de ytterligare överväganden som krävs med anledning av skrivelsen görs inom ramen för denna översyn.

Uppdraget bör utformas som ett tilläggsdirektiv till tidigare givna direktiv.

Tilläggsuppdraget

Den särskilda utredaren skall analysera regelsystemet för skatt- och redovisningsskyldighet i ML. Utredaren skall redovisa hur regleringen i ML och SBL förhåller sig till motsvarande EG-rättsliga regler och bedöma i vilken utsträckning förändringar av det nuvarande systemet är påkallade. Vid sin granskning skall utredaren analysera och ta ställning till de förslag som RSV redovisat i bilaga 1 i sin skrivelse. Utredaren skall därvid särskilt analysera om dessa förslag står i överensstämmelse med EG-rätten. Utredaren skall vidare lämna förslag till lämpliga lagändringar.

I likhet med vad som angetts i de ursprungliga direktiven skall utredaren även lämna förslag till förändringar i mervärdesskattelagen i syfte att harmonisera de begrepp som reglerar skattskyldighetens och redovisningsskyldighetens inträde. Utredaren skall ha som målsättning att föreslå förändringar som medför att termer och begrepp anpassas till motsvarande i sjätte direktivet.

I sin skrivelse föreslår RSV, förutom ändrade regler för skattskyldighet och redovisningsskyldighet, även vissa mindre ändringar i ML som inte direkt reglerar dessa skyldigheter, men som har koppling till dessa regler. En del av förslagen rör frågor om

fakturering som är föranledda av de ändrade redovisningsreglerna. Utredaren skall även analysera och ta ställning till RSV:s förslag i denna del samt lämna förslag på lämpliga lagändringar. Utredaren skall vid denna analys ta i beaktande det direktivförslag som medlemsstaterna för närvarande granskar inom Europeiska unionens råd (förslag till rådets direktiv om ändring av direktiv 77/388/EEG i syfte att förenkla, modernisera och harmonisera kraven på fakturering när det gäller mervärdesbeskattning, KOM (2000) 650 slutlig).

Slutligen skall utredaren granska ett förslag till ändrad lagstiftning om felaktiga debiteringar av mervärdesskatt som RSV lägger fram i sin skrivelse. De föreslagna reglerna styr hur olika slag av feldebiteringar skall beskattas och redovisas t.ex. när någon som inte är skattskyldig debiteras mervärdesskatt eller när mervärdesskatt debiteras för en omsättning som inte är skattepliktig. RSV anför att det för närvarande råder en viss osäkerhet om hur dessa felaktigheter skall hanteras och anser att den föreslagna regleringen har stöd i sjätte direktivet. Om utredaren finner att regler bör införas eller ändras i ML för att nå det resultat RSV önskar, skall utredaren lämna förslag till lagstiftningsändringar även i denna del.

Utredaren skall i betänkandet särskilt redovisa konsekvenserna för små företags villkor i enlighet med 15 § Kommittéförordningen (1998:1474). I detta arbete skall utredaren samråda med Näringslivets nämnd för regelgranskning.

Vidare skall utredaren föreslå finansiering av förslag som ger kostnadskonsekvenser för statsbudgeten,

Redovisning av uppdraget

Utredaren skulle enligt tidigare beslut redovisa sitt uppdrag senast den 1 juni 2001. De ytterligare uppgifter som utredaren har fått innebär att tiden för uppdraget måste förlängas. Utredaren skall redovisa resultatet av sitt arbete senast den 30 september 2002.

(Finansdepartementet)

Bilaga 2

Sammanställning av rättsfall från de Europeiska Gemenskapernas Domstol (EG-domstolen) med avseende på mervärdesskatt

Mål- nummer	Parterna i målet (målets benämning i fetstil)	Referens till Rättsfalls- samling från Europeiska gemen- skapernas domstol och Första- instans- rätten (REG)	Huvudfrågor
111/75	Impresa Costruzioni comm. Quirino Mazzalai mot ferrovia del Renon	REG 1976 s. 657	Motsvarigheten till artikel 10 i det andra mervärdesskattedirektivet, artikel 6.4 – tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen och redovisningstidpunkten.
154/80	Staatssecretaris van Financiën mot den kooperativa föreningen coopérative "Cooperatieve Aardappelen- bewaarplaats GA "	REG 1981 s. 445	Allmänna principer för mervärdesskatt och artikel 2 – avgränsning av tillämpnings- området för mervärdesskatt.
8/81	Ursula Becker mot Finanzamt Münster- Innenstadt	REG 1982 s. 53	Allmänna principer och artikel 13 C om s.k. frivillig beskattning av fastighetsupplåtelse.
15/81	Gaston Schul Douane Expeditieur BV mot Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen Roosendaal	REG 1982 S. 1409	Allmänna principer för mervärdesskatt och artikel 2 – avgränsning av tillämpnings- området för mervärdesskatt vid import.

89/81	Staatssecretaris van Financiën mot Hong Kong Trade Development Council	REG 1982 s. 1277	Allmänna principer och artikel 2 – avgränsning av tillämpningsområdet för mervärdesskatt samt artikel 4 – ekonomisk aktivitet.
294/82	Senta Einberger mot Hauptzollamt Freiburg	REG 1984 s. 1177	Artikel 2.2 – avgränsning av tillämpningsområdet för mervärdesskatt vid import
42/83	Dansk Denkavit ApS mot Ministeriet för skatter och avgifter	REG 1984 s. 2649	Artikel 23 – tidsfrister för inlämnande av deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import.
268/83	D.A. Rompelman och E.A. Rompelman-Van Deelen mot Minister van Financiën	REG 1985 s. 655	Artikel 4.1 – ekonomisk aktivitet.
107/84	EG- Kommissionen mot Förbundsrepubliken Tyskland	REG 1985 s. 2655	Artikel 13A.1 a – undantaget från skatteplikt för posttjänster.
168/84	Gunter Berkholz mot Finanzamt Hamburg-Mitte-Altstadt	REG 1985 s. 2251	Artikel 3 och 9 – bl.a. definitionen av "fast etableringsställe".
39/85	G. Bergeres-Becques mot Chef de service interrégional des douanes	REG 1986 s. 259	Artikel 2.2 – import.
73/85	Hans-Dieter och Ute Kerutt mot Finanzamt Mönchengladbach-Mitte	REG 1986 s. 2219	Artikel 2.1, 4.3 a och 13 B g.
215/85	Bundesanstalt für landwirtschaftliche marktordnung BALM mot Raiffeisen Hauptgenossenschaft	REG 1987 s. 1279	Likabehandlingsprincipen – handlar inte om mervärdesskatt.

235/85	EG-kommissionen mot Konungariket Nederländerna	REG 1987 s. 1471	Artikel 4.4 och 4.5 – tillämplighet av undantaget för offentlig-rättsliga organ.
353/85	EG-kommissionen mot Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland	REG 1988 s. 817	Artikel 13 A.1 b och d – undantaget från skatteplikt för sjukvård.
415/85	EG-kommissionen mot Irland	REG 1988 s. 3097	Artikel 28.2 – nollskattesatser.
102/86	Apple and Pear Development Council mot Commissioners of Customs and Excise	REG 1988 s. 1443	Artikel 2.1 – avgränsningen av tillämpningsområdet för mervärdesskatt.
165/86	Leesporte-feuille "Intiem" CV mot Staatssecretaris van Financiën	REG 1988 s. 1471	Artikel 17.2 – rätten till avdrag för ingående skatt.
269/86	W.J.R. Mol mot Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen	REG 1988 s. 3627	Artikel 2.1 – avgränsningen av tillämpningsområdet för mervärdesskatt.
289/86	Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat mot Inspecteur der Omzetbelasting	REG 1988 s. 3655	Artikel 2.1 – avgränsningen av tillämpningsområdet för mervärdesskatt.
50/87	EG-kommissionen mot Republiken Frankrike	REG 1988 s. 4797	Artikel 17 – 20 , avdragsrätten för ingående skatt.
122/87	EG-Kommissionen mot Republiken Italien	REG 1988 s. 2685	Artikel 13 A.1 c – undantag från skatteplikt, sjukvårdande behandling.
123 och 330/87	Léa Jeunehomme och Societé anonyme d'étude et de gestion immobilière mot Belgiska staten	REG 1988 s. 4517	Artikel 18 och 22 – formkrav för avdragsrätt

203/87	EG-kommissionen mot Republiken Italien	REG 1989 s. 371	Artikel 2 - avgränsningen av tillämpningsområdet för mervärdesskatt.
230/87	Naturally Yours Cosmetics Limited v. Commissioners of Customs and Excise	REG 1988 s. 6365	Artikel 11 - vad som utgör vederlag.
231/87 o C-129/88	Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Fiorenzuola d'Arda m.fl. mot Comune di Carpaneto Piacentino and Ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto di Piacenza	REG 1989 s. 3233	Artikel 4.5 - undantaget för offentligt rättsliga organ.
342/87	Genius Holding BV mot Staatssecretaris van Financiën	REG 1989 s. 4227	Artikel 21.1 d - betalningsskyldighet för skatt och rätten till avdrag för ingående skatt enligt artikel 17.2.
348/87	SUFA Stichting Uitvoering Financiële Acties mot Staatssecretaris van Financiën	REG 1989 s. 1737	Artikel 13 A.1 f - undantag från skatteplikt för tillhandahållanden av fristående grupper.
50/88	Heinz Kuehne mot Finanzamt München III	REG 1989 s. 1925	Artikel 6.2 - uttag av tjänster.
C-173/88	Skatteministeriet mot Morten Henriksen	REG 1989 s. 2763	Artikel 13 B b - undantag från skatteplikt avseende fastigheter
C-320/88	Staatssecretaris van Financiën mot Shipping and Forwarding entreprise Safe BV	REG 1990 s. I-00285	Artikel 5 - definition av "leverans av varor".

C-4/89	Comune de Carpaneto Piacentino m.fl. mot Ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto di Piacenza	REG 1990 s. I-01869	Artikel 4.5 – undantaget för offentlighetsrättsliga organ.
C-186/89	W.M. van Tien mot Staatssecretaris van Financiën	REG 1990 s. I-04363	Artikel 4.2 – ekonomisk aktivitet.
C-343/89	Max Witzemann mot Hauptzollamt München - Mitte	REG 1990 s. I-04477	Artikel 2.1 – tillämpningsområdet för mervärdesskatt.
C-60/90	Polysar Investments Netherlands BV mot Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen, Arnhem	REG 1991 s. I-03111	Artikel 4.2 - ekonomisk aktivitet.
C-97/90	H. Lennartz mot Finanzamt München III	REG 1991 s. I-03795	Artikel 4 – ekonomisk aktivitet, artikel 17 – avdragsrätt för ingående skatt och artikel 20 – jämkning.
C-202/90	Ayuntamiento de Sevilla mot Recaudadores de Tributos de las zonas primera y segunda	REG 1991 s. I-04247	Artikel 4.5 – undantaget för offentlighetsrättsliga organ.
C-96/91	Kommissionen mot Kungariket Spanien	REG 1992 s. I-03789	Artikel 22.8 – administrativa skyldigheter och proportionalitetsprincipen.
C-281/91	Muys' en de Winter's Bouw - Aannemingsbedrijf BV mot Staatssecretaris van Financiën	REG 1993 s. I-05405	Artikel 11 A.1 a och 13 B d.1 – ersättning eller ränta på ersättningen?
C-333/91	Sofitam SA mot Ministre chargé du Budget	REG 1993 s. I-03513	Artikel 19.1 – avdragsrätten vid blandade aktiviteter.

C-10/92	Maurizio Balocchi mot Ministero delle Finanze dello State	REG 1993 s. I-05105	Artikel 22.5 – interimsbetalning av mervärdesskatt.
C-63/92	Lubbock Fine & Co mot Commissioners of Customs & Excise	REG 1993 s. I-06665	Artikel 13 B b – Undantag från skatteplikt avseende fast egendom.
C-68/92 m.fl.	EG-kommissionen mot Republiken Frankrike	REG 1993 s. I-05882	Artikel 9.2 e – platsen för tillhandahållande av vissa tjänster.
C-111/92	Wilfried Lange mot Finanzamt Fürstentfeldbruck	REG 1993 s. I-04677	Artikel 2 – avgränsningen av tillämpningsområdet för mervärdesskatt vid olaglig export.
C-291/92	Finanzamt Uelzen mot Dieter Ambrecht	REG 1995 s. I-02807	Artikel 2.1 – vad som avses med ”beskattningsbar person i denna egenskap”
C-16/93	R.J.Tolsma mot Inspecteur der Omzetbelasting	REG 1994 s. I-00743	Artikel 2.1 – avgränsningen av tillämpningsområdet för mervärdesskatt vid (gatumusik).
C-33/93	Empire Stores Ltd mot Commissioners of Customs and Excise	REG 1994 s. I-02329	Artikel 11 A.1 a – vad som kan utgöra vederlag.
C-62/93	BP Soupergaz Anonimos Etairia Geniki Emporiki-Viomichaniki kai Antiprossopeion mot den grekiska staten	REG 1995 s. I-01883	Allmänna principer och artikel 2, 11,13-17 och 27.
C-302/93	Etienne Debouche mot Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen	REG 1996 s. I-04495	Artikel 17 – avdragsrätt.
C-453/93	Bulthuis Griffioen mot Inspecteur der Omzetbelasting	REG 1995 s. I-02341	Artikel 13 A.1 g – undantag från skatteplikt för socialt bistånd, jfr C - 216/97 Gregg.
C-468/93	Gemeente Emmen mot Belastingdienst Grote ondernemingen	REG 1996 s. I-01721	Artikel 4.3 b och 13 B h – vad som avses med obebyggd mark.

C-4/94	BLP Group plc mot Commissioners of Customs and excise	REG1995 s. I-00983	Artikel 17 – avdragsrätt för ingående skatt.
C-110/94	Intercommunale voor zeewaterontzilting (INZO) i likvidation mot den Belgiska staten	REG 1996 s. I-00857	Artikel 4.1 – beskattningsbar person.
C-144/94	Ufficio IVA di Trapani mot Italittica Spa	REG 1995 s. I- 03653	Artikel 10.2 tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen och tidpunkten för skattens utkrävbarhet.
C-155/94	Wellcome Trust Ltd mot Commissioners of Customs and Excise	REG 1996 s. I-03013	Artikel 4.2 – ekonomisk aktivitet.
C-166/94	Pezzullo Molini Plastifici Mangimifici SpA mot Ministero delle Finanze	REG 1996 s. I-00331	Artikel 10.3 tidpunkten för skattens utkrävbarhet.
C-215/94	Jürgen Mohr mot Finanzamt Bad Segeberg	REG 1996 s. I-00959	Artikel 2 – tillämpningsområdet för mervärdesskatt, artikel 6 och 11 – tillhandahållande av tjänst mot vederlag.
C-217/94	Eismann Alto Adige Srl mot Ufficio IVA di Bolzano	REG 1996 s. I-05287	Artikel 22.8 – administrativa skyldigheter.
C-230/94	Renate Enkler mot Finanzamt Homburg	REG 1996 s. I-04517	Artikel 4.2 – ekonomisk aktivitet.
C-286/94	Garage Molenheide BVBA m.fl. mot belgiska staten	REG 1997 s. I-07281	Proportionalitetsprincipen
C-306/94	Regie Dauphinoise-Cabinet A. Forest SARL mot Ministre du Budget	REG 1996 s. I-03695	Artikel 19.2 – avdragsrätten för ingående skatt vid blandade aktiviteter.
C-317/94	Elida Gibbs Ltd mot Commissioners of Customs and Excise	REG 1996 s. I-05339	Artikel 11 – beskattningsunderlaget.

C-331/94	EG-Kommissionen mot Republiken Grekland	REG 1996 s. I-02675	Artikel 2 – tillämpningsområdet för mervärdesskatt.
C-2/95	Sparekassernes Datacenter SDC mot Skatteministeriet	REG 1997 s. I-03017	Artikel 13 B d – undantag från skatteplikt för banktransaktioner.
C-37/95	Belgiska staten mot Ghent Coal Terminal NV	REG 1998 s. I – 00001	Artikel 17 – avdragsrätten för ingående skatt. art 17 .
C-80/95	Harnas & Helm CV mot staatssecretaris van Financiën	REG 1997 s. I-00745	Artikel 4.2 – ekonomisk aktivitet. art 4.2
C-85/95	John Reissdorff mot Finanzamt Köln-West	REG 1996 s. I-06257	Artikel 18.1 och 22.3 – avdragsrättens utnyttjande.
C-190/95	Aro Lease BV mot Inspecteur van de Belastingdienst Grote Ondernemingen te Amsterdam	REG 1997 s. I-04383	Artikel 9 – kriterier för fast etableringsställe.
C-247/95	Finanzamt Augsburg - Stadt v Marktgemeinde Welden	REG 1997 s. I-00779	Artikel 4.5 – undantaget för offentligrättsliga organ.
C-258/95	Julius Filibeck Söhne GmbH & Co KG. mot Finanzamt Neustadt	REG 1997 s. I-05577	Artikel 2 och 6.2 – tillämpningsområdet för mervärdesskatt och vissa uttag.
C-260/95	Commissioners of Customs and Excise mot DFDS A/S	REG 1997 s. I-01005	Artikel 26.2 – omsättningsland vid tillhandahållande av vissa resebyråtjänster
C-283/95	Karlheinz Fischer mot Finanzamt Donaueschingen	REG 1998 s. I-03369	Artikel 2.1 – tillämpningsområdet för mervärdesskatt – hasardspel.
C-330/95	Goldsmiths (Jewellers) Ltd mot Commissioners of Customs and excise	REG 1997 s. I – 03801	Artikel 11 – vederlag.

C-346/95	Elisabeth Blasi mot Finanzamt München I	REG 1998 s. I-00481	Artikel 13 B - undantaget från skatteplikt för uthyrning av fast egendom.
C-384/95	Landboden Agrardienste GmbH & Co KG mot Finanzamt Calau	REG 1997 s. I-07387	Artikel 2.1 och 6 - tillämpningsområdet för mervärdesskatt och tillhandahållande av tjänster.
C-60/96	EG-kommissionen mot Republiken Frankrike	REG 1997 s. I- 03827	Artikel 2 - tillämpningsområdet för mervärdesskatt.
C-124/96	EG-kommissionen mot Konungariket Spanien	REG 1998 s. I- 02501	Artikel 13.A.1 m - undantag från skatteplikt inom idrottsområdet.
C-141/96	Finanzamt Osnabrück - Land mot Bernhard Langhorst	REG 1997 s. I-05073	Artikel 21.1 d - fel belopp på "fakturan".
C-172/96	Commissioners of Customs and Excise mot First National Bank of Chicago	REG 1998 s. I-04387	Artikel 2.1 - tillämpningsområdet för mervärdesskatt och beräkningen av beskattningsunderlaget enligt artikel 11 vid växlingstransaktioner.
C-349/96	Card Protection Plan Ltd (CPP) mot Commissioners of Customs and Excise	REG 1999 s. I-00973	Artikel 2.1 - tillämpningsområdet för mervärdesskatt och artikel 13 B a om undantag från skatteplikt för försäkringstransaktioner.
C-390/96	Lease Plan Luxembourg SA mot Belgiska staten	REG 1998 s. I-02553	Artikel 9.1 och 9.2 e om omsättningsland för vissa tjänster och kriterierna för fast etableringsställe.
C-3/97	Brottmål mot John Charles Goodwin och Edward Thomas Unstead	REG 1998 s. I-03257	Artikel 2.1 - tillämpningsområdet för mervärdesskatt (varumärkesförfalskad parfym).
C-48/97	Kuwait Petroleum (GB) Ltd mot Commissioners of Customs and Excise	REG 1999 s. I-02323	Artikel 2.1, 5.6, 11 A.3 b och 27 - omsättning mot kupong eller uttag av ringa värde?

C-85/97	Société Financière d'investissements SPRL (SFI) mot Belgiska staten	REG 1998 s. I- 07447	Allmänna principer – preskription.
C-149/97	The Institute of the Motor Industry och Commissioners of Customs and Excise	REG 1998 s. I- 07053	Artikel 13 A.1 l – undantag från skatteplikt för tillhandahållande till medlemmar (definition av facklig verksamhet).
C-216/97	Jennifer Gregg och Mervyn Gregg mot Commissioners of Customs and Excise	REG 1999 s. I- 04947	Artikel 13 A.1 b och g – undantag från skatteplikt för sjukvård och socialt bistånd.
C-358/97 C-359/97 C-276/97 C-408/97 och C-260/98,	EG-Kommissionen mot Republiken Irland, Förenade Konungariket Storbritannien och Nordirland, Republiken Frankrike, Konungariket Nederländerna och Republiken Grekland	REG 2000 s. I-06301, 06355, 06251, 06417 och 06537	Artikel 4.5 – tillämpningen av undantaget för offentligtliga organ.
C-23/98	Staatssecretaris van Financiën mot J. Heerma	REG 2000 s. I-00419	Artikel 4.1 – beskattningsbar person.
C-98/98	Commissioners of Customs and excise och Midland Bank plc	REG 2000 s. I-04177	Artikel 2 i första direktivet och art 17.2, 17.3 och 17.5 i det sjätte mervärdesskattedirektivet – avdragsrätt för juridiska tjänster.
C-110/98 -147/98	Gabalfrija SL m.fl. mot Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT)	REG 2000 s. I-01577	Artikel 17 – avdragsrätten för ingående skatt och allmänna principer.
C-158/98	Staatssecretaris van Financiën mot Coffeshop "Siberie" vof	REG 1999 s. I-03971	Artikel 2.1 – tillämpningsområdet för mervärdesskatt (uthyrning av bord för drogförsäljning).

C-276/98	EG-Kommissionen mot Republiken Portugal	REG 2001 s. I-01699	Artikel 4.5 - tillämpning av undantaget för offentligt rättsliga organ.
C-338/98	EG-kommissionen mot Konungariket Nederländerna	REG. 2001 s. I-08265	Artikel 17.2 a - avdragsrätten för ingående skatt.
C-396/98	Grundstückgemeinschaft Schlossstrasse GbR och Finanzamt Paderborn	REG 2000 s. I-04279	Artikel 17 - avdragsrätten för ingående skatt och allmänna principer.
C-400/98	Finanzamt Goslar mot Brigitte Breitsohl	REG 2000 s. I-04321	Artikel 17 - avdragsrätten för ingående skatt och allmänna principer.
C-408/98	Abbey National plc mot Commissioners of Customs Excise	REG 2001 s. I-01361	Artikel 17.2 och 17.5 - avdragsrätten för ingående skatt.
C-415/98	Laszlo Bakczi mot Finanzamt Fürstenfeldbruck	REG 2001 s. I-01831	Artikel 2 - tillämpningsområdet för mervärdesskatt och artikel 5.6 - av investeringsvara.
C-446/98	Fazenda Publica och Camara Municipal do Porto	REG 2000 s. I-111435	Artikel 4.5 - tillämpningen av undantaget för offentligt rättsliga organ.
C-454/98	Schmeink & Cofreth AG & Co mot Finanzamt Borken samt mellan Manfred Strobel och Finanzamt Esslingen	REG 2000 s. I-06973	Artikel 21.1 d - rättelse av felaktigt fakturerad mervärdesskatt.
C-455/98	Tullihallitus och Kaupo Salumets m.fl.	REG 2000 s. I-04993	Artikel 2 - tillämpningsområdet för mervärdesskatt (smuggling av etylalkohol).
C-481/98	EG-kommissionen mot Republiken Frankrike	REG 2001 s. I-03369	Skatteneutralitetsprincipen.
C-36/99	Idéal Tourisme SA mot belgiska staten	REG 2000 s. I-06049	Likabehandlingsprincipen.

C-76/99	EG-Kommissionen mot Republiken Frankrike	REG 2001 s. I-00249	Artikel 13 A.1 b – undantag från skatteplikt för sjukvård.
C-108/99	Commissioners of Customs & Excise mot Cantor Fitzgerald International	REG. 2001 s. I-07257	Artikel 13 B b – undantag från skatteplikt för vissa fastighetsupplåtelse.
C-136/99	Ministre du Budget, Ministre de l'Economie et des Finances mot bolaget Monte Dei Paschi di Siena	REG 2000 s. I-06109	Återbetalning av ingående skatt enligt det åttonde mervärdes-skattedirektivet.
C-142/99	Floridienne SA Berginvest SA mot belgiska staten	REG 2000 s. I-09567	Artikel 19 – avdragsrätten för ingående skatt (pro rata-beräkning).
C-150/99	Svenska staten mot Stockholm Lindöpark AB	REG 2001 s. I-00493	Artikel 13 A.1 m och 13 B b om undantag från skatteplikt inom idrottsområdet respektive för vissa fastighetsupplåtelse.
C-177/99 C-181/99	Ampafrance SA mot Directeur des services fiscaux de Maine-et-Loire och Sanofi Synthelabo mot Directeur des services fiscaux du Val-de-Marne	REG 2000 s. I-07013	Proportionalitetsprincipen.
C-240/99	Försäkringsaktiebolaget Skandia (publ.)	REG 2001 s. I-01951	Artikel 13 B a – undantag från skatteplikt för försäkrings-transaktioner.
C-267/99	Christiane Adam , gift Urbing mot Administration de l'enregistrement et des domaines	REG. 2001 s. I-07467	Bilaga F punkt 2 – tolkning av uttrycket "fria yrken".
C-326/99	Stichting Goed wonen mot Staatssecretaris van Financiën	REG 2001 s. I-06831	Artikel 5.3 – leverans av varor och artikel 13 B och 13 C avseende undantag från skatteplikt respektive frivillig beskattning för vissa fastighetsupplåtelse.

C-345/99 och C-40/00	EG- kommissionen mot Frankrike	REG 2001 s. I-04493	Artikel 17.2 och 17.6 – avdragsrätten för ingående skatt.
C-16/00	Cibo Participations SA mot Directeur régional des impôts du Nord-Pas-de Calais	REG 2001 s. I-06663	Artikel 4.1, 4.2, 13 B d, 17.2 a och 17.5 – begreppet beskattningsbar person och avdragsrätten för ingående skatt.
C-78/00	EG- kommissionen mot Republiken Italien	REG 2001 s. I-08195	Artikel 17 och 18 – formen för återbetalning av ingående skatt.
C-102/00	Welthgrove BV och staatssecretaris van Financiën	EG- domstolens beslut av den 12 juli 2001, EGT C 289 13/10/2001 s. 7-8	Artikel 4.2 – ekonomisk aktivitet och avdragsrätten för ingående skatt enligt artikel 19 (pro rata – beräkningen).
C-169/00	Kommissionen mot Republiken Finland	Dom av den 7 mars 2002, REG 2002, s. I-0000	Artikel 2 – tillämpningsområdet för mervärdesskatt (upphovsmannens egen eller en förmedlars leverans av konstverk).
C-174/00	Kennemer Golf & Country Club mot Staatssecretaris van Financiën	Dom av den 21 mars 2002, REG 2002, s. I-0000	Artikel 13 A.1 m – undantag från skatteplikt inom idrottsområdet.
C-184/00	Office des produits wallons ASBL mot Belgiska staten	REG. 2001 s. I- 09115	Artikel 11 A a.1 – tolkning av uttrycket ”subventioner som är kopplade till priset”.
C-267/00	Commissioners of Customs & Excise mot Zoological Society of London (London Zoo)	Dom av den 21 mars 2002, REG 2002, s. I-0000	Artikel 13 A.2 a – begränsningar av undantaget från skatteplikt för kultur enligt artikel 13 A.1 n.

I d e e l l a f ö r e n i n g a r

- en kartläggning av den
ekonomiska verksamheten

2001-06-08

Utrednings- och ekonomikonsult
Universitetslektor Owe R Hedström
Flottargatan 10
904 21 UMEÅ
090-12 62 00
070-346 6731

SAMMANFATTNING

Momsutredningen har kartlagt ideella föreningars (inklusive trossamfunds) ekonomiska verksamhet. SCB gjorde ett slumpmässigt urval bland de ca 100 000 befintliga föreningarna och stickprovet omfattade 2000 föreningar. Svarefrekvensen blev efter en påminnelse 55 procent.

Enkätfrågorna formulerades av representanter för Momsutredningen och svaren stansades in i ett SPSS-program. De som besvarat enkäten har gjort detta med en utomordentligt hög precision. Bortfallet kan antas omfatta föreningar med en liten ekonomisk verksamhet och därför är det möjligt att konstatera att den totala ekonomiska verksamheten är 50 gånger större ($\frac{100\ 000}{2\ 000}$) än de uppgifter som redovisas i denna studie.

Materialet redovisas i tre olika avdelningar och i den första presenteras samtliga svarandes uppgifter. I avdelning två redovisas de föreningar som har minst 90 000 kronor i totala intäkter och i den tredje avdelningen återges uppgifter från de föreningar som hade intäkter från specificerade verksamheter på minst 90 000 kronor gällande sponsring, deltagaravgifter och olika typer av försäljning samt andra intäkter.

De totala intäkterna från samtliga olika verksamheter för de som besvarat enkäten uppgår till nästan 1.9 miljarder kronor.

Om enbart föreningar som har minst 90 000 kronor i årliga intäkter från sponsring, deltagaravgifter och olika typer av försäljning tas med, blir de totala intäkterna drygt 800 miljoner kronor. Där ingår även "andra intäkter" varav pensionspremieintäkter, kyrkliga avgifter och kyrkoskatt uppgår till ca 200 miljoner kronor. De samlade specificerade intäkterna kan därmed beräknas till 600 miljoner kronor för de föreningar som besvarat enkäten och där föreningar som har mindre än 90 000 kronor i årliga angivna intäkter är exkluderade. För samtliga ideella föreningar kan de totala specificerade årliga intäkterna då skattas till 30 miljarder kronor

($\frac{100\ 000}{2\ 000} \times 600$ mkr). Om vi förutsätter att de som inte besvarat enkäten har en med de svarande likartad verksamhet kommer de totala specificerade intäkterna att uppgå till drygt 50 miljarder kronor ($\frac{100\ 000}{1182} \times 600$ mkr).

Sammantaget innebär dessa ovanstående antaganden att de totala specificerade intäkterna uppgår till lägst 25 och högst 50 miljarder kronor men enligt utredaren är det större sannolikhet att beloppet "ligger närmare" 25 miljarder kronor än 50 miljarder kronor.

17 procent av föreningarna är i dag momsregistrerade och om man antar att denna registrering är jämnt fördelad mellan olika stora föreningar blir det 83 procent av 30 mdr = 25 mdr kronor som skulle kunna ifrågasättas vid förändrade momsregler (uppgiften avser 1999). Vid ett antagande om att bortfallet däremot ser likadant ut som de svarande blir motsvarande belopp 42 miljarder.

1 INLEDNING

1.1 *Utredningsuppdrag och angreppssätt*

Momsutredningen uppdrog i juli 2000 åt universitetslektor Owe R Hedström att utreda ett antal frågeställningar gällande ideella föreningars ekonomiska verksamhet. För att försöka vinna kunskaper om med vilken inriktning och i vilken omfattning dessa föreningar bedriver sin verksamhet beslutade Momsutredningen att genomföra en relativt omfattande enkätstudie mot 2000 av de ca 100 000 befintliga och registrerade ideella föreningarna.

1.2 *Urval, enkätkonstruktion och datainsamling*

Med vetskap om många av de ideella föreningarnas arbetssituation beslutade Momsutredningen att antalet frågor skulle begränsas. Utredaren har enbart bedömt frågorna utifrån "möjligheten att göra statistiska beräkningar" och enkätfrågorna har i huvudsak fastställts av representanter för Momsutredningen.

Enkäten distribuerades till ca 2000 föreningar. De uppgifter föreningarna har lämnat avser verksamhetsåret 1999. Efter en påminnelse blev svarsfrekvensen ca 55 procent¹.

1.3 *Bortfall*

Av drygt 2000 distribuerade enkäter besvarades 1 182. Mot bakgrund av att "registerdata" (föreningens verksamhet var okänd) omöjliggjordes ett stratifierat urval som innebär att många olika typer av organisationer blir representerade. Vid en genomgång av fråga 1 visar det sig emellertid att av de 22 olika svarsalternativen, så tycks ett stort antal inriktningar rymmas. Det stora antal föreningar som noterat annan inriktning än de 21 i förväg bestämda alternativen kan här utgöra en viss osäkerhet. Om utredningen har möjlighet att genomföra en ytterligare mindre studie mot de som svarat "annat" på fråga 1 skulle studien få en större trovärdighet.

De som besvarat enkäten har visat hög ambition vad gäller att redovisa "exakta" uppgifter och därmed kan den delen av studien anses ha hög trovärdighet.

¹ SCB gjorde ett slumpmässigt urval bland de ca 100 000 föreningarna i företagsregistret (juridisk form kod 61).

1.4 Generaliseringsmöjligheter

Enkäten distribuerades till 2000 av ca 100 000 ideella föreningar och ca 55 procent besvarade enkäten. Det är rimligt att anta att huvuddelen av dem som inte besvarat enkäten har en mycket begränsad verksamhet och är därmed inte "intressant" för Momsutredningen. Därmed synes det rimligt att de som besvarat enkäten (ca 55 procent) har en sådan omfattning att de ansvariga funnit det angeläget skicka in svar.

Utifrån de avgivna svaren kan totalsumman multipliceras med 50 (100 000/2000) vad gäller samtliga variabler med undantag av fråga 4 "andra intäkter" där en förening redovisade pensionspremieintäkter på 150 mkr. Dessutom hade trossamfund redovisat bl.a. kyrkoskatt och kyrkoavgifter under denna rubrik.

Om de som inte besvarat enkäten skulle ha en med de svarande likartad ekonomisk verksamhet så skulle de ideella föreningarnas samlade intäkter bli väsentligt större, men enligt utredaren så bör momsutredningen göra en försiktighetsbedömning och anta ett värde som ligger närmare det lägre värdet i det beräknade "intäktsspannet". (Se 4.9.)

1.5 Databearbetning och studiens kvalitet

Inkomna enkäter stansades in i statistikprogrammet SPSS (Statistical Program for Social Sciences, version 2000). De som utförde detta arbete har båda tidigare arbetat på bank och den som anpassat det använda Excel-programmet till föreliggande studie har mycket god förtrogenhet med såväl inmatning som framtagning av tabeller och är ansvarig för Handelshögskolans vid Umeå universitet utbildning av studerande inom SPSS.

Därmed uppfyller studien en hög reliabilitet (mätnoggrannhet). Vad gäller studiens giltighet ansvarar Momsutredningen för de olika frågornas relevans. Därtill kommer att frågorna besvarats med en utomordentlig precision och det är endast ett mycket begränsat antal som avstått från att besvara enskilda frågor, vilket innebär att det partiella bortfallet är mycket lågt.

1.6 Datapresentation

Inledningsvis redovisas svaren på de olika frågorna i s.k. frekvenstabeller där antalet (andelen) ideella föreningar sammanförts i grupper med svar som ligger "nära" varandra. Varje frekvenstabell kommenteras och vad gäller kvantitativa variabler (exempelvis omsättning i kronor) redovisas

ett stort antal statistiska storheter och redan nu vill jag beskriva innebörden av använda statistiska verktyg.

1.7 Databeskrivning, frekvens, medelvärde och median

Fråga 1 visar antalet föreningar som redovisat sin verksamhet. Ett antal har här markerat flera än ett alternativ.

Fråga 2, 3, 6, 7 och 8 visar hur många procent som finns i respektive grupp.

Fråga 4 och 5 redovisar hur föreningarna svarat på respektive delfråga och här har utredaren belyst materialet utifrån max (det högsta värdet), medelvärde (det genomsnittliga värdet), median (det mittersta värdet om man ordnar alla svar i storleksordning från det minsta till det största) samt antal (de föreningar som svarat på frågorna). Även totalsummor redovisas.

1.8 Databeskrivning percentiler

När utredaren beräknat s.k. percentiler innebär detta att P50 (percentil nummer 50) ligger i mitten av ett storleksordnat material. P75 innebär att 75 procent av föreningarna har ett värde som understiger talet i tabellen medan P90 betyder att 10 procent har ett belopp som är högre än det som redovisas i tabellen.

1.9 Databeskrivning korstabeller

En korstabell innebär att svaret på en fråga relateras till hur föreningarna svarat på en annan fråga. För att illustrera detta visas i nedanstående tabell ett utdrag ur en tabell på s. 4 i bilaga.

F1.1 jämförs med f4.1, dvs. de föreningar som bedriver verksamhet inom området barn och ungdom (f1.1) och samtidigt har medlemsavgifter (f4.1). Medelvärdet (\bar{X}) av medlemsavgifter \approx 955 000, medianen \approx 34 000, minimivärdet 50:- medan den förening som har mest medlemsavgifter redovisar 17,1 mkr. Av de 344 företag som har intäkter på medlemsavgifter är det 86 som har verksamhet inom barnomsorg.

	f1.1	f4.1
Mean (medelvärde)		954 822
Median	34 450	
N (antal föreningar)		86
Minimum (lägsta värdet)		50
Maximum (högsta värdet)		17 085 529

2 RESULTATREDOVISNING ALLA FÖRENINGAR

2.1 Enkät svar i frekvenstabeller (1 182 föreningar)

Samtliga tillfrågade ideella föreningar

1. Inom vilket av nedanstående områden är föreningen i huvudsak verksam?

Antal

204	<input type="checkbox"/>	1	Barn och ungdom
39	<input type="checkbox"/>	2	Boende
30	<input type="checkbox"/>	3	Djur
33	<input type="checkbox"/>	4	Familj och samlevnad
83	<input type="checkbox"/>	5	Fackliga frågor
73	<input type="checkbox"/>	6	Humanitärt arbete, hjälporganisationer
61	<input type="checkbox"/>	7	Handikapprörelsen, patientorganisationer
38	<input type="checkbox"/>	8	Hobby och teknik
202	<input type="checkbox"/>	9	Idrott och friluftsliv
19	<input type="checkbox"/>	10	Invandrarorganisationer
39	<input type="checkbox"/>	11	Internationellt
187	<input type="checkbox"/>	12	Kultur och folkbildning
39	<input type="checkbox"/>	13	Kvinnor
22	<input type="checkbox"/>	14	Motor och trafiksäkerhet
53	<input type="checkbox"/>	15	Natur och miljö
36	<input type="checkbox"/>	16	Nykterhet och antidrog
42	<input type="checkbox"/>	17	Politik
102	<input type="checkbox"/>	18	Religion och livsåskådning
54	<input type="checkbox"/>	19	Samlingslokaler
39	<input type="checkbox"/>	20	Skola och utbildning
80	<input type="checkbox"/>	21	Äldre, pensionärer
272	<input type="checkbox"/>	22	Annat, nämligen _____

2. Hur många medlemmar har föreningen?

		Antal	%
<input type="checkbox"/>	1 Färre än 25	233	20
<input type="checkbox"/>	2 25 – 50	179	15
<input type="checkbox"/>	3 51 – 100	204	17
<input type="checkbox"/>	4 101 – 500	387	33
<input type="checkbox"/>	5 501 – 1000	63	5
<input type="checkbox"/>	6 1001 – 2500	41	4
<input type="checkbox"/>	7 2501 – 5000	23	2
<input type="checkbox"/>	8 Fler än 5000	36	3

3. Hur stor är föreningens totala intäkter? Uppgifterna skall avse det senaste verksamhetsåret.

		%
<input type="checkbox"/>	1 0 - 90 000 kr	62
<input type="checkbox"/>	2 90 001 - 200 000 kr	11
<input type="checkbox"/>	3 200 001 - 400 000 kr	9
<input type="checkbox"/>	4 400 001 - 1 000 000 kr	7
<input type="checkbox"/>	5 Mer än 1 000 000 kr	11

4. Ange storleken av följande intäkter. Om föreningen inte har någon eller några intäkter – ange 0 kr för dessa. Uppgifterna skall avse det senaste verksamhetsåret.

	Max	Medelvärde	Median	Antal	Summa Mkr
<input type="checkbox"/> 1 Medlemsavgifter	98 mkr	397 000	11 500	867	344
<input type="checkbox"/> 2 Gåvor (från privatpersoner, företag)	2.6 mkr	65 000	7 100	249	16
<input type="checkbox"/> 3 Bidrag (från staten, kommun, landsting eller EG-bidrag)	112 mkr	679 000	31 500	519	352
<input type="checkbox"/> 4 Sponsring	1.9 mkr	105 000	20 000	153	16
<input type="checkbox"/> 5 Deltagaravgifter, tävlingar	9.0 mkr	129 000	17 500	123	16
<input type="checkbox"/> 6 Deltagaravgifter, kurser, utbildning	277 mkr	2.5 mkr	15 800	139	348
<input type="checkbox"/> 7 Deltagaravgifter, kost och logi	5.2 mkr	174 000	23 600	46	8
<input type="checkbox"/> 8 Deltagaravgifter, annat, nämligen	2.0 mkr	104 000	16 000	96	10
<input type="checkbox"/> 9 Insamlingar, basarer eller liknande arrangemang	0.2 mkr	22 500	10 000	169	4
<input type="checkbox"/> 10 Uthyrningsverksamhet (lokaler, fast egendom)	8.5 mkr	173 000	24 200	201	35
<input type="checkbox"/> 11 Spel, lotterier	33 mkr	303 000	16 800	278	84
<input type="checkbox"/> 12 Kapitalintäkter	200 mkr	599 000	1 000	454	272
<input type="checkbox"/> 13 Försäljning av varor med anknytning till verksamheten, t.ex. märken, böcker, affischer, kläder	5.8 mkr	79 000	5 300	193	15
<input type="checkbox"/> 14 Försäljning avseende servering, t.ex. café eller restaurang	5.1 mkr	112 000	10 800	166	19
<input type="checkbox"/> 15 Försäljning av annonser	2.7 mkr	127 000	19 900	74	9
<input type="checkbox"/> 16 Försäljning av andra varor, nämligen	0.6 mkr	46 000	13 700	64	3
<input type="checkbox"/> 17 Försäljning av andra tjänster, nämligen	12.9 mkr	374 000	35 800	78	29
<input type="checkbox"/> 18 Andra intäkter, nämligen	150 mkr	872 000	21 000	361	315
					1 895

Anm: försäljning under p. 17 kan exempelvis avse uppdragsersättningar.

5. Ange storleken av följande kostnader. Om föreningen inte har någon eller några kostnader – ange 0 kr för dessa. Uppgifterna skall avse det senaste verksamhetsåret.

	Max	Medelvärde	Median	Antal
<input type="checkbox"/> 1 Medlemsavgifter (t.ex. regionala eller riksorganisationer)	6.4 mkr	51 500	4 100	520
<input type="checkbox"/> 2 Lokalkostnader	40.9 mkr	225 000	20 900	629
<input type="checkbox"/> 3 Inköp av varor och tjänster (t.ex. trycksaker, städtjänster)	27.4 mkr	251 000	12 000	636
<input type="checkbox"/> 4 Konsultkostnader	12.2 mkr	304 000	27 000	127
<input type="checkbox"/> 5 Personalkostnader	258 mkr	1 840 000	120 000	362
<input type="checkbox"/> 6 Utbetalda bidrag (t.ex. för stödjande av projekt)	12.9 mkr	154 000	11 700	236
<input type="checkbox"/> 7 Kapitalkostnader	2.5 mkr	100 000	3 900	202
<input type="checkbox"/> 8 Andra kostnader, nämligen	73.9 mkr	553 000	25 000	707

6. Ger föreningen ut något medlemsblad eller någon tidskrift?

<input type="checkbox"/> 1	Ja	30	%
<input type="checkbox"/> 2	Nej	69	
<input type="checkbox"/>	Ej svar	1	

7. Är föreningen att anse som allmännyttig, dvs. är den helt eller delvis befriad från inkomstskatt?

			%
<input type="checkbox"/>	1	Ja	86
<input type="checkbox"/>	2	Nej	13
<input type="checkbox"/>		Ej svar	1

8. Är föreningen registrerad för moms hos skattemyndigheten?

			%
<input type="checkbox"/>	1	Ja, för följande verksamhet/er _____	7.7
<input type="checkbox"/>	2	Nej	91.4
		Ej svar	0.9

Kommentarer:

Fråga 1

Föreningarna har här markerat flera svarsalternativ, t. ex. både idrott och friluftsliv samt barn och ungdom. Ur utredningens synpunkt kan det vara av intresse att komplettera denna studie med en manuell bearbetning av de 282 föreningar som markerat "Annan verksamhet".

Fråga 2

Nästan 10 procent av föreningarna har minst 1 000 medlemmar och av dessa har 36 föreningar fler än 5 000 medlemmar. Medianvärdet är nästan 100 medlemmar.

Fråga 3

Nästan 40 procent av föreningarna har totala intäkter överstigande 90 000 kronor/år och medianintäkten bland alla ideella föreningar är ca 73 000 kronor

Fråga 4

Som framgår av tabellen föreligger det mycket stora skillnader mellan olika föreningar. En förening har intäkter av medlemsavgifter på 98 mkr (>5 000 medlemmar) och samtidigt har denna organisation kapitalintäkter på drygt 41 mkr (syns ej i tabellen). Föreningen har även hyresintäkter på nästan 4 mkr och är momsregistrerad.

Ett annat extremvärde är den förening som har 277 mkr i deltagaravgifter på kurser och 112 mkr i bidrag. Denna förening har färre än 25 medlemmar och är inte momsregistrerad (syns inte i tabellen).

Den förening som har intäkter på 8.5 mkr gällande uthyrningsverksamhet är inte momsregistrerad liksom den förening som har 200 mkr i kapitalintäkter och samtidigt 150 mkr i andra intäkter.

När momsutredningens ledamöter utvärderar studiens resultat rekommenderar utredaren att medianvärdet används.

Fråga 8

Enbart 8 procent av samtliga ideella föreningar är momsregistrerade.

3 RESULTATREDOVISNING TOTALA INTÄKTER \geq 90 000 kronor

3.1 Enkät svar i frekvenstabeller (föreningar som har totala intäkter mindre än 90 000 kr har eliminerats. 442 föreningar ingår i denna grupp svarande.)

1. Inom vilket av nedanstående områden är föreningen i huvudsak verksam?

Antal

108	<input type="checkbox"/>	1	Barn och ungdom
9	<input type="checkbox"/>	2	Boende
10	<input type="checkbox"/>	3	Djur
21	<input type="checkbox"/>	4	Familj och samlevnad
25	<input type="checkbox"/>	5	Fackliga frågor
31	<input type="checkbox"/>	6	Humanitärt arbete, hjälporganisationer
27	<input type="checkbox"/>	7	Handikapprörelsen, patientorganisationer
7	<input type="checkbox"/>	8	Hobby och teknik
10	<input type="checkbox"/>	9	Idrott och friluftsliv
8	<input type="checkbox"/>	10	Invandrarorganisationer
14	<input type="checkbox"/>	11	Internationellt
62	<input type="checkbox"/>	12	Kultur och folkbildning
14	<input type="checkbox"/>	13	Kvinnor
7	<input type="checkbox"/>	14	Motor och trafiksäkerhet
9	<input type="checkbox"/>	15	Natur och miljö
16	<input type="checkbox"/>	16	Nykterhet och antidrog
17	<input type="checkbox"/>	17	Politik
65	<input type="checkbox"/>	18	Religion och livsåskådning
18	<input type="checkbox"/>	19	Samlingslokaler
17	<input type="checkbox"/>	20	Skola och utbildning
30	<input type="checkbox"/>	21	Äldre, pensionärer
84	<input type="checkbox"/>	22	Annat, nämligen _____

2. Hur många medlemmar har föreningen?

		%
<input type="checkbox"/>	1 Färre än 25	8
<input type="checkbox"/>	2 25 – 50	9
<input type="checkbox"/>	3 51 – 100	11
<input type="checkbox"/>	4 101 – 500	41
<input type="checkbox"/>	5 501 – 1000	10
<input type="checkbox"/>	6 1001 – 2500	8
<input type="checkbox"/>	7 2501 – 5000	5
<input type="checkbox"/>	8 Fler än 5000	8

3. Hur stor är föreningens totala intäkter? Uppgifterna skall avse det senaste verksamhetsåret.

		%
<input type="checkbox"/>	1 0 - 90 000 kr	-
<input type="checkbox"/>	2 90 001 - 200 000 kr	30
<input type="checkbox"/>	3 200 001 - 400 000 kr	24
<input type="checkbox"/>	4 400 001 - 1 000 000 kr	18
<input type="checkbox"/>	5 Mer än 1 000 000 kr	28

4. Ange storleken av följande intäkter. Om föreningen inte har någon eller några intäkter – ange 0 kr för dessa. Uppgifterna skall avse det senaste verksamhetsåret.

	Max (mkr)	Medelvärde (1000-tal)	Median (1000-tal)	Antal
<input type="checkbox"/> 1 Medlemsavgifter	98	952	34	344
<input type="checkbox"/> 2 Gåvor (från privatpersoner, företag)	2.6	120	20	127
<input type="checkbox"/> 3 Bidrag (från staten, kommun, landsting eller EG-bidrag)	112	1 236	121	278
<input type="checkbox"/> 4 Sponsring	1.5	128	40	107
<input type="checkbox"/> 5 Deltagaravgifter, tävlingar	9	195	36	79
<input type="checkbox"/> 6 Deltagaravgifter, kurser, utbildning	277	3 586	34	96
<input type="checkbox"/> 7 Deltagaravgifter, kost och logi	5.2	223	40	35
<input type="checkbox"/> 8 Deltagaravgifter, annat, nämligen	2	155	35	62
<input type="checkbox"/> 9 Insamlingar, basarer eller liknande arrangemang	0.2	37	20	81
<input type="checkbox"/> 10 Uthyrningsverksamhet (lokaler, fast egendom)	8.5	251	36	134
<input type="checkbox"/> 11 Spel, lotterier	33	593	61	139
<input type="checkbox"/> 12 Kapitalintäkter	200	1 187	4	226
<input type="checkbox"/> 13 Försäljning av varor med anknytning till verksamheten, t.ex. märken, böcker, affischer, kläder	5.8	126	10	116
<input type="checkbox"/> 14 Försäljning avseende servering, t.ex. café eller restaurang	5.1	181	30	100
<input type="checkbox"/> 15 Försäljning av annonser	2.7	160	27	58
<input type="checkbox"/> 16 Försäljning av andra varor, nämligen	0.6	65	27	40
<input type="checkbox"/> 17 Försäljning av andra tjänster, nämligen	12.9	598	75	48
<input type="checkbox"/> 18 Andra intäkter, nämligen	150	1 683	120	185

Anm: försäljning under p. 17 kan exempelvis avse uppdragsersättningar.

5. Ange storleken av följande kostnader. Om föreningen inte har någon eller några kostnader – ange 0 kr för dessa. Uppgifterna skall avse det senaste verksamhetsåret.

	Max	Medelvärde	Median	Antal
<input type="checkbox"/> 1 Medlemsavgifter (t.ex. regionala eller riksorganisationer)	6.4 mkr	82 200	9 000	238
<input type="checkbox"/> 2 Lokalkostnader	40.9 mkr	397 000	51 000	342
<input type="checkbox"/> 3 Inköp av varor och tjänster (t.ex. trycksaker, städtjänster)	27.4 mkr	477 000	38 000	326
<input type="checkbox"/> 4 Konsultkostnader	12.2 mkr	431 000	60 000	88
<input type="checkbox"/> 5 Personalkostnader	258 mkr	2 400 000	255 000	278
<input type="checkbox"/> 6 Utbetalda bidrag (t.ex. för stödjande av projekt)	12.9 mkr	267 000	33 000	128
<input type="checkbox"/> 7 Kapitalkostnader	2.5 mkr	134 000	10 000	137
<input type="checkbox"/> 8 Andra kostnader, nämligen	73.9 mkr	1 200 000	100 000	307

6. Ger föreningen ut något medlemsblad eller någon tidskrift?

		%
<input type="checkbox"/> 1	Ja	47
<input type="checkbox"/> 2	Nej	52
<input type="checkbox"/>	Ej svar	1

7. Är föreningen att anse som allmännyttig, dvs. är den helt eller delvis befriad från inkomstskatt?

		%
<input type="checkbox"/> 1	Ja	87
<input type="checkbox"/> 2	Nej	12
<input type="checkbox"/>	Ej svar	1

8. Är föreningen registrerad för moms hos skattemyndigheten?

<input type="checkbox"/>	1	Ja, för följande verksamhet/er _____	%
			12
<input type="checkbox"/>	2	Nej	88

Ej svar

37 procent av 1 182 har totala intäkter > 90'

3.2 Intäkter för vissa utvalda intäktsslag

442 föreningar med totala intäkter på minst 90 000 där följande intäktsslag summerats i 1 000-tals kronor

Sponsring

Deltagaravgifter, tävlingar

Deltagaravgifter, kurser

Deltagaravgifter, kost och logi

Deltagaravgifter, annat

Uthyrningsverksamhet

Försäljning

Andra intäkter

P25	P50	P60	P70	P75	P80	P90	P95	P97.5	\bar{X}
18	100	165	271	410	584	1 278	3 273	7 495	1 831

Föreningarnas (> 90 000 kronor) totala intäkter uppgår till 1 850 miljoner kronor och vi antar att det slumpmässiga urvalet är representativt för samtliga ideella föreningar kan den totala intäkten skattas till 50 x 1.85 miljarder kronor, dvs drygt 90 miljarder kronor.

Den förening som har 277 miljoner kronor i deltagaravgifter bedriver en omfattande kurs- eller utbildningsverksamhet inom kultur och folkbildning. Föreningen har även bidrag på 112 miljoner kronor och de totala intäkterna uppgår till 394 miljoner kronor.

Om enbart ovannämnda intäkter summeras blir de totala intäkterna 809 miljoner kronor. Motsvarande intäkter för föreningar i landet kan skattas till drygt 40 miljarder kronor.

3.3 Momsregistrerade

Av de som har totala intäkter på minst 90 000 är 12 procent registrerade för moms.

"Totala" intäkter	Momsregistrerade		
	Ja	Nej	Σ
90' - 200'	8 (6.9%)	122	131
200' - 400'	3 (3%)	99	102
400' - 1 mkr	12 (15%)	68	80
≥ 1 mkr	27 (22%)	98	125
	51 (11.6%)	387	438
Ej svar			4

51 av 438 dvs 11.6 procent av föreningarna som har "totala" intäkter på minst 90 000 kronor är momsregistrerade. För de föreningar vars intäkter är minst 1 mkr är 22 procent registrerade för moms.

3.4 Kostnader för att bedriva verksamheten

Kostnaden för att bedriva verksamheten beskrivs i följande tabell (1000-tals kronor).

	Antal	P50	P75	P90	\bar{X}	Totalt (mkr)
Medlemsavgifter	238	9	23	108	82	20
Lokalkostnader	342	51	137	507	397	136
Inköp av varor och tjänster	326	38	182	892	477	156
Konsultkostnader	88	60	193	553	431	38
Personalkostnader	278	255	942	4.5 mkr	2.4 mkr	654
Utbetalda bidrag	128	33	133	327	267	34
Kapitalkostnader	137	10	65	351	134	18
Andra kostnader	307	100	310	822	1.2 mkr	376
Summa						1 432

Föreningarnas totala kostnader uppgår till ca 1 432 miljoner kronor. Vilket ska jämföras med 1 850 miljoner i totala intäkter.

Kostnaderna fördelas på följande kostnadsslag:

	Miljoner kronor
Medlemsavgifter	20
Lokalkostnader	136
Inköp av varor och tjänster	156
Konsultkostnader	38
Personalkostnader	654
Utbetalda bidrag	34
Kapitalkostnader	18
Andra kostnader	376
Summa	1 432

Den förening som hade 277 miljoner i deltagaravgifter redovisar personalkostnader på 258 mkr och 41 mkr i lokalkostnader samt 66 mkr i övriga kostnader. Föreningen är inte registrerad för moms och anser sig vara allmännyttig.

3.5 Föreningars specificerade intäkter – klassindelad

Om man klassindelar de föreningar som har minst 90 000 kronor i specificerade intäkter vad gäller summan av sponsring, deltagaravgifter, uthyrningsverksamhet, olika typer av försäljning samt andra intäkter, visar nedanstående tabell intäktsfördelningen mellan olika klasser.

	Antal	%
0 - 25'	120	27
25 - 50	40	9
50 - 90	50	11
90 - 200	69	16
200 - 500	67	15
500 - 1 mkr	45	10
1 mkr - 5 mkr	36	8
5 mkr - 25 mkr	11	3
25 mkr - 50 mkr	-	-
50 mkr - 100 mkr	2	0.5
100 mkr - 200 mkr	1	0.2
200 mkr -	1	0.2

Av tabellen framgår att drygt 50 procent av föreningarna har intäkter överstigande 90 000 kronor och 12 procent redovisar intäkter på 1 mkr eller mera.

3.6 Föreningarnas specificerade intäkter ($\geq 90\ 000$) beskrivna i percentiler och medelvärden (1000-tal kronor)

	P75	P50	P50	P70	P75	P80	P90	P95	P97.5	Antal	Σ Medel- värde	Med- Märkska
Medlemsavgifter	11	34	53	85	109	162	625	4 500	8 000	344	952	98
Gåvor	5	20	30	50	73	106	263	541	1 025	127	120	2,6
Bidrag (oförvägda + EU)	33	121	199	392	374	529	1 650	6 000	9 100	278	124	112
Sponsring	10	40	66	98	106	139	302	781	1 185	187	128	1,5
Deltagaravgifter, tjänster	14	36	57	79	92	109	209	590	883	79	195	9
Deltagaravgifter, kursar, övb.	8	34	50	79	117	215	599	1 170	30 991	96	3 586	277
Deltagaravgifter, kost o. logi	6	40	58	80	105	148	287	1 513	5 166	35	223	5,2
Deltagaravgifter, annat	9	35	60	71	96	173	483	840	1 484	62	155	2
Insamlingar	9	20	30	46	52	58	85	150	170	81	37	0,2
Uthyringsverksamhet	11	36	59	117	146	209	660	1 150	2 297	134	251	8,5
Sold, lotterier	22	61	100	146	175	275	398	890	1 367	139	993	33
Kopierutgifter	1	4	10	20	30	51	208	574	2 604	226	1 187	280
Förskäpning av varor	3	10	18	41	58	78	137	492	1 530	116	176	3,8
Förskäpning, service	9	30	38	59	78	109	339	696	2 543	180	181	5,1
Förskäpning, ansvare	11	27	36	47	71	129	346	1 272	2 237	58	140	2,7
Förskäpning, andra varor	10	27	40	53	82	90	194	211	590	40	63	0,6
Förskäpning, andra tjänster	35	75	127	244	293	609	1 339	2 829	10 685	68	598	12,9
Andra intäkter	25	120	203	309	395	545	1 120	3 226	9 262	185	1 683	150

P25 för deltagaravgifter (kursar, utbildning) innebär att 25 procent av föreningarna har lägre intäkter än 8 000 kronor, P50 innebär att 50 procent av föreningarna har lägre intäkter än 34 000 kronor, P90 innebär att 90 procent har lägre intäkter än 590 000 kronor, vilket betyder att 10 procent av föreningarna har större intäkter än 599 000 kronor.

3.7 Samband mellan specificerade intäkter och momsregistrering

Intäkter	Momsregistrerade		Icke momsregistrerade	
	Antal	%	Antal	%
0 -25'	11	9	108	91
25' - 50'	2	5	38	95
50' - 90'	-	-	49	100
90' - 200'	6	9	63	91
200' - 500'	6	8	66	92
500' - 1 mkr	11	25	33	75
1 mkr - 5 mkr	8	22	28	78
5 mkr - 25 mkr	5	45	6	55
25 mkr - 50 mkr	-	-	-	-
50 mkr - 100 mkr	2	100	-	-
100 mkr - 200 mkr	-	-	1	100
200 mkr -	-	-	1	100
	51	12	387	88

Tabellen visar att det är 236 föreningar som har intäkter på minst 90 000 kronor (54 procent) och av dessa är 16 procent (38 av 236) momsregistrerade medan 30 procent av föreningarna med minst 1 mkr i intäkter är registrerade för moms.

3.8 Ideella förenings inriktning relaterat till specificerade intäkter (≥ 90 000 kronor). (För föreningar som angivit flera verksamhetsinriktningar har intäkterna "förts" till den verksamhet som finns överst av de angivna svarsalternativen.)

Inriktning	Max (mkr)	Median (1000-tal)	Medelvärde (1000-tal)	Summa (mkr)	Antal
Barn och ungdom	12.5		538	58	108
Boende	0.7		145	1.3	9
Djur	1.6		336	3.4	10
Familj och samlevnad	5.3		518	10.9	21
Fackliga frågor	4.7		601	15.0	25
Humanitärt arbete	12.6		488	15.1	31
Handikapp, patientorg.	1.8		294	7.9	27
Hobby och teknik	5.3		801	5.6	7
Idrott och friluftsliv	10.6		499	54.9	110
Invandrarorganisationer	11.3		342	2.7	8
Internationellt	2.8		479	6.7	14
Kultur och folkbildning	279		5 932	368	62
Kvinnor	1.3		339	4.8	14
Motor och trafiksäkerhet	1.0		199	1.4	7
Natur och miljö	3.4		682	6.1	9
Nykterhet och antidrog	1.9		377	6.0	16
Politik	1.3		157	2.7	17
Religion och livsåskådning	20.7		1 860	68.9	65
Samlingslokaler	1.1		265	4.8	18
Skola och utbildning	3.4		662	11.3	17
Äldre, pensionärer	12.6		806	24.2	30
Annat, nämligen	150.0		3 526	296.0	84

Idrott och friluftsliv samt barn och ungdom är de verksamheter som markerats av mera än 100 föreningar. Kultur och folkbildning samt religion och livsåskådning är de verksamheter som båda markerats av drygt 60 föreningar.

Kultur och folkbildning svarar för de största totala intäkterna och detta förklaras av att det finns, som tidigare påpekats, en förening som har 277 mkr i deltagaravgifter.

Vad gäller "intäkter, annat" avser maxvärdet 150 mkr pensionspremieintäkter. En förening har stora "intäkter, annat" från serviceintäkter medan en annan förening redovisar 13 mkr i kurstjänster. Övriga "intäkter, annat" som överstiger 5 mkr avser kyrkoskatter, kyrko- och begravningsavgifter. Kyrkan har "intäkter, annat" som uppgår till 65 mkr. För övriga "intäkter, annat" se separat bilaga².

² Bilagan återges ej här.

4 RESULTATREDOVISNING AV SPECIFICERADE INTÄKTER (241 föreningar)

4.1 Enkät svar i frekvenstabeller för föreningar som har intäkter $\geq 90\ 000$ kronor på sponsring, deltagaravgifter, uthyrningsverksamhet, försäljningar samt "andra" intäkter än de uppräknade i frågeformuläret (se fråga 4 svarsalternativ 4–8, 10, 13–18).

1. Inom vilket av nedanstående områden är föreningen i huvudsak verksam?

Antal

55	<input type="checkbox"/>	1	Barn och ungdom
3	<input type="checkbox"/>	2	Boende
4	<input type="checkbox"/>	3	Djur
9	<input type="checkbox"/>	4	Familj och samlevnad
12	<input type="checkbox"/>	5	Fackliga frågor
10	<input type="checkbox"/>	6	Humanitärt arbete, hjälporganisationer
11	<input type="checkbox"/>	7	Handikappörelsen, patientorganisationer
2	<input type="checkbox"/>	8	Hobby och teknik
64	<input type="checkbox"/>	9	Idrott och friluftsliv
7	<input type="checkbox"/>	10	Invandrarorganisationer
8	<input type="checkbox"/>	11	Internationellt
42	<input type="checkbox"/>	12	Kultur och folkbildning
7	<input type="checkbox"/>	13	Kvinnor
3	<input type="checkbox"/>	14	Motor och trafiksäkerhet
6	<input type="checkbox"/>	15	Natur och miljö
8	<input type="checkbox"/>	16	Nykterhet och antidrog
6	<input type="checkbox"/>	17	Politik
39	<input type="checkbox"/>	18	Religion och livsåskådning
12	<input type="checkbox"/>	19	Samlingslokaler
12	<input type="checkbox"/>	20	Skola och utbildning
17	<input type="checkbox"/>	21	Äldre, pensionärer
48	<input type="checkbox"/>	22	Annat, nämligen _____

2. Hur många medlemmar har föreningen?

		%
<input type="checkbox"/>	1 Färre än 25	11
<input type="checkbox"/>	2 25 – 50	7
<input type="checkbox"/>	3 51 – 100	8
<input type="checkbox"/>	4 101 – 500	39
<input type="checkbox"/>	5 501 – 1000	11
<input type="checkbox"/>	6 1001 – 2500	8
<input type="checkbox"/>	7 2501 – 5000	5
<input type="checkbox"/>	8 Fler än 5000	11

3. Hur stor är föreningens totala intäkter? Uppgifterna skall avse det senaste verksamhetsåret.

		%
<input type="checkbox"/>	1 0 - 90 000 kr	-
<input type="checkbox"/>	2 90 001 - 200 000 kr	12
<input type="checkbox"/>	3 200 001 - 400 000 kr	17
<input type="checkbox"/>	4 400 001 - 1 000 000 kr	25
<input type="checkbox"/>	5 Mer än 1 000 000 kr	43
	Ej svar	3

4. Ange storleken av följande intäkter. Om föreningen inte har någon eller några intäkter – ange 0 kr för dessa. Uppgifterna skall avse det senaste verksamhetsåret.

	Max (mkr)	Medelvärde (1000-tal)	Median (1000-tal)	Antal	Summa Mkr
<input type="checkbox"/> 1 Medlemsavgifter	98	1 583	39	176	279
<input type="checkbox"/> 2 Gåvor (från privatpersoner, företag)	2.6	178	16	62	11
<input type="checkbox"/> 3 Bidrag (från staten, kommun, landsting eller EG-bidrag)	112	1 927	230	153	295
<input type="checkbox"/> 4 Sponsring	1.9	204	84	74	15
<input type="checkbox"/> 5 Deltagaravgifter, tävlingar	9	291	65	51	15
<input type="checkbox"/> 6 Deltagaravgifter, kurser, utbildning	277	5 054	53	68	344
<input type="checkbox"/> 7 Deltagaravgifter, kost och logi	5.2	300	74	26	8
<input type="checkbox"/> 8 Deltagaravgifter, annat, nämligen	2	209	60	44	9
<input type="checkbox"/> 9 Insamlingar, basarer eller liknande arrangemang	0.2	40	19	41	2
<input type="checkbox"/> 10 Uthyrningsverksamhet (lokaler, fast egendom)	8.5	331	90	100	33
<input type="checkbox"/> 11 Spel, lotterier	33	1 053	109	73	77
<input type="checkbox"/> 12 Kapitalintäkter	200	1968	10	135	266
<input type="checkbox"/> 13 Försäljning av varor med anknytning till verksamheten, t.ex. märken, böcker, affischer, kläder	5.8	177	18	81	14
<input type="checkbox"/> 14 Försäljning avseende servering, t.ex. café eller restaurang	5.1	229	34	77	18
<input type="checkbox"/> 15 Försäljning av annonser	2.7	219	39	41	9
<input type="checkbox"/> 16 Försäljning av andra varor, nämligen	0.6	77	30	33	3
<input type="checkbox"/> 17 Försäljning av andra tjänster, nämligen	12.9	697	107	41	28
<input type="checkbox"/> 18 Andra intäkter, nämligen	150	2 081	205	150	312

Anm: försäljning under p. 17 kan exempelvis avse uppdragsersättningar.

5. Ange storleken av följande kostnader. Om föreningen inte har någon eller några kostnader – ange 0 kr för dessa. Uppgifterna skall avse det senaste verksamhetsåret.

	Max	Medelvärde	Median	Antal	Summa Mkr
<input type="checkbox"/> 1 Medlemsavgifter (t.ex. regionala eller riksorganisationer)	6.4 mkr	132 000	12 600	129	17
<input type="checkbox"/> 2 Lokalkostnader	40.9 mkr	592 000	87 000	205	121
<input type="checkbox"/> 3 Inköp av varor och tjänster (t.ex. trycksaker, städtjänster)	27.4 mkr	757 000	78 000	194	147
<input type="checkbox"/> 4 Konsultkostnader	12.2 mkr	550 000	80 000	65	36
<input type="checkbox"/> 5 Personalkostnader	258 mkr	3 500 000	450 000	170	600
<input type="checkbox"/> 6 Utbetalda bidrag (t.ex. för stödjande av projekt)	12.9 mkr	329 000	45 000	70	23
<input type="checkbox"/> 7 Kapitalkostnader	2.5 mkr	172 000	14 000	102	18
<input type="checkbox"/> 8 Andra kostnader, nämligen	73.9 mkr	2 030 000	198 000	182	370
					1 332

6. Ger föreningen ut något medlemsblad eller någon tidskrift?

		%
<input type="checkbox"/> 1	Ja	49
<input type="checkbox"/> 2	Nej	51

7. Är föreningen att anse som allmännyttig, dvs. är den helt eller delvis befriad från inkomstskatt?

			%
<input type="checkbox"/>	1	Ja	88.7
<input type="checkbox"/>	2	Nej	11.3

8. Är föreningen registrerad för moms hos skattemyndigheten?

			%
<input type="checkbox"/>	1	Ja, för följande verksamhet/er _____	16.7
<input type="checkbox"/>	2	Nej	83.3

4.2 Intäkter för vissa utvalda intäktslag

241 föreningar med intäkter på minst 90 000 där följande intäktslag summerats i 1 000-tals kronor

	Antal	Medelvärde	Median	P90	Summa Mkr
Sponsring	74	204	84	655	15
Deltagaravgifter, tävlingar	51	291	65	415	15
Deltagaravgifter, kurser	68	5 654	53	834	344
Deltagaravgifter, kost och logi	26	300	74	390	8
Deltagaravgifter, annat	44	209	60	720	9
Uthyrningsverksamhet	100	331	90	771	33
Försäljningsverksamhet	81	177	18	198	14
Försäljning, servering	77	229	34	413	18
Försäljning, annonser	41	219	39	430	9
Försäljning, andra varor	33	77	30	199	3
Försäljning, andra tjänster	41	697	107	1 741	28
Andra intäkter	150	2 081	205	1 488	312
Totalt					808

Totalsumman är 808 miljoner kronor och om vi antar att urvalet och de svarande är representativa för samtliga 100 000 ideella föreningarna i landet kan intäkterna på rubricerade intäktslag skattas till

$$\frac{100\,000 \times 808}{2\,000} = 40.4 \text{ miljarder kronor.}$$

Om antalet ideella föreningar är 120 000 blir motsvarande belopp

$$\frac{120\,000 \times 808}{2\,000} = 48 \text{ miljarder kronor.}$$

4.3 Momsregistrerade föreningar där intäkter för vissa utvalda intäktslag uppgår till minst 90 000 kronor

"Totala" intäkter	Momsregistrerade		
	Ja	Nej	Σ
90' - 200'	7 (9%)	68	75
200' - 400'	3 (6%)	47	50
400' - 1 mkr	14 (23%)	48	62
≥ 1 mkr	16 (31%)	36	52
	40 (16.7%)	199	239
Ej svar			2

40 av 239, dvs. 16,7 procent av föreningarna som har rubricerade intäkter på minst 90 000 kronor är momsregistrerade. För de föreningar vars intäkter är minst 1 mkr är 31 procent registrerade för moms.

4.4 *Kostnader för att bedriva verksamheten*

Kostnaderna fördelas på följande kostnadsslag:

	Miljoner kronor
Medlemsavgifter	17
Lokalkostnader	121
Inköp av varor och tjänster	147
Konsultkostnader	36
Personalkostnader	600
Utbetalda bidrag	23
Kapitalkostnader	18
Andra kostnader	370
Summa	1 332

Den förening som hade 277 miljoner i deltagaravgifter redovisar personalkostnader på 258 mkr och 41 mkr i lokalkostnader samt 66 mkr i övriga kostnader. Föreningen är inte registrerad för moms och anser sig vara allmännyttig.

4.5 *Föreningars specificerade intäkter – klassindelad*

Om man klassindelar de föreningar som har minst 90 000 kronor i specificerade intäkter vad gäller summan av sponsring, deltagaravgifter, uthyrningsverksamhet, olika typer av försäljning samt andra intäkter, visar nedanstående tabell intäktsfördelningen.

	Antal	%
90 - 200	75	31
200 - 500	68	28
500 - 1 mkr	44	18
1 mkr - 5 mkr	37	16
5 mkr - 25 mkr	11	5
25 mkr - 50 mkr	-	-
50 mkr - 100 mkr	2	1
100 mkr - 200 mkr	1	0.5
200 mkr -	1	0.5

Av tabellen framgår att nästan 25 procent har "intäkter" överstigande 1 mkr.

4.6 Föreningarnas specificerade intäkter ($\geq 90\ 000$) beskrivna i percentiler och medelvärden (1000-tal kronor)

	P25	P50	P60	P70	P75	P80	P90	P95	P97.5	Antal	X Medel- värde	Var Medels- värdet
Sponsring	31	84	108	133	200	250	655	1 173	1 544	74	204	8
Dehagaravgifter, livlingar	28	65	91	100	112	179	415	773	6 565	51	291	9
Dehagaravgifter, kursar, utb.	11	53	92	176	251	518	834	1 395	114 538	68	5 055	277
Dehagaravgifter, kost o. logi	25	74	82	122	160	182	300	3 568	5 166	26	300	5.2
Dehagaravgifter, annat	13	60	71	145	217	395	710	1 041	1 688	44	205	2
Uthyrningsverksamhet	16	90	117	161	201	253	771	1 851	3 118	100	331	8.5
Försäljning av varor	5	18	41	72	97	108	198	671	2 117	81	177	5.8
Försäljning, service	12	34	51	80	107	140	413	1 567	2 820	77	229	5.1
Försäljning, annonser	13	39	51	94	194	260	430	1 668	2 659	41	219	2.7
Försäljning, andra varor	14	36	50	87	103	154	195	328	610	33	77	0.6
Försäljning, andra tjänster	42	107	193	287	580	698	1 741	3 093	12 369	41	697	12.9
Andra intäkter	63	205	279	444	558	703	1 488	4 414	12 668	150	2 061	150

P25 för dehagaravgifter (kursar, utbildning) innebär att 25 procent av föreningarna har lägre intäkter än 11 000 kronor, P50 innebär att 50 procent av föreningarna har lägre intäkter än 53 000 kronor. P90 innebär att 90 procent har lägre intäkter än 834 000 kronor, vilket betyder att 10 procent av föreningarna har större intäkter än 834 000 kronor

4.7 Samband mellan specificerade intäkter och momsregistrering

Intäkter	Momsregistrerade		Icke momsregistrerade	
	Antal	%	Antal	%
90' - 200'	7	9	68	91
200' - 500'	6	9	62	91
500' - 1 mkr	11	25	33	75
1 mkr - 5 mkr	9	24	28	76
5 mkr - 25 mkr	5	45	6	55
25 mkr - 50 mkr	-	-	-	-
50 mkr - 100 mkr	2	100	-	-
100 mkr - 200 mkr	-	-	1	100
200 mkr -	-	-	1	100
	40	16.7	199	83

Tabellen visar att det är 239 föreningar som har intäkter på minst 90 000 kronor och av dessa är 16.7 procent (40 av 239) momsregistrerade medan 31 procent av föreningarna med minst 1 mkr i intäkter är registrerade för moms.

**4.8 Ideella förenings inriktning relaterat till specificerade intäkter (≥ 90 000 kronor).
(För föreningar som angivit flera verksamhetsinriktningar har intäkterna "förts" till den verksamhet som finns överst av de angivna svarsalternativen.)**

Inriktning	Max (mkr)	Median (1000-tal)	Medelvärde (1000-tal)	Summa (mkr)	Antal
Barn och ungdom	12.5	350	1 028	56.5	55
Boende	0.7	282	382	1.1	3
Djur	1.6	728	799	3.2	4
Familj och samlevnad	5.3	724	1 186	10.7	9
Fackliga frågor	4.7	668	1 258	15.1	12
Humanitärt arbete	12.6	225	1 486	14.9	10
Handikapp, patientorg.	1.8	486	711	7.8	11
Hobby och teknik	5.3	2 741	2 741	5.5	2
Idrott och friluftsliv	10.6	409	831	53.2	64
Invandrarorganisationer	1.3	205	381	27	7
Internationellt	2.8	498	830	6.6	8
Kultur och folkbildning	277	381	8 742	367	42
Kvinnor	1.3	713	657	4.6	7
Motor och trafiksäkerhet	1.0	188	441	1.3	3
Natur och miljö	3.4	673	1 020	6.1	6
Nykterhet och antidrog	1.9	578	748	6.0	8
Politik	1.3	283	424	2.5	6
Religion och livsaskådning	20.7	582	1 829	71.3	39
Samlingslokaler	1.1	239	385	4.6	12
Skola och utbildning	3.4	591	953	11.3	12
Äldre, pensionärer	12.6	225	1 410	24.0	17
Annat, nämligen	150.0	638	6 161	295.7	48

Idrott och friluftsliv samt barn och ungdom är de verksamheter som markerats av flest föreningar. Kultur och folkbildning samt religion och livsaskådning är de verksamheter som också markerats relativt frekvent.

Kultur och folkbildning svarar för de största totala intäkterna och detta förklaras av att det finns, som tidigare påpekats, en förening som har 277 mkr i deltagaravgifter.

Vad gäller "intäkter, annat" avser maxvärdet 150 mkr pensionspremieintäkter. En förening har stora "intäkter, annat" från serviceintäkter medan en annan förening redovisar 13 mkr i kurstjänster. Övriga "intäkter, annat" som överstiger 5 mkr avser kyrkoskatter, kyrko- och begravningsavgifter. Kyrkan har "intäkter, annat" som uppgår till 65 mkr. För övriga "intäkter, annat" se separat bilaga³.

4.9 Generaliseringar

Om enbart föreningar som har minst 90 000 kronor i årliga intäkter från sponsring, deltagaravgifter och olika typer av försäljning tas med, blir de totala intäkterna drygt 800 miljoner kronor. Där ingår även "andra intäkter" varav pensionspremieintäkter, kyrkliga avgifter och kyrkoskatt uppgår till ca 200 miljoner kronor. De samlade specificerade intäkterna kan därmed beräknas till 600 miljoner kronor för de föreningar som besvarat enkäten och där föreningar som har mindre än 90 000 kronor i årliga angivna intäkter är exkluderade. För samtliga ideella föreningar kan de totala specificerade årliga intäkterna då skattas till 30 miljarder kronor ($100\ 000/2\ 000 \times 600$ mkr). Om vi förutsätter att de som inte besvarat enkäten har en med de svarande likartad verksamhet kommer de totala specificerade intäkterna att uppgå till drygt 50 miljarder kronor ($100\ 000/1182 \times 600$ mkr).

Sammantaget innebär dessa ovanstående antaganden att de totala specificerade intäkterna uppgår till lägst 25 och högst 50 miljarder kronor men enligt utredaren är det större sannolikhet att beloppet "ligger närmare" 25 miljarder kronor än 50 miljarder kronor.

17 procent av föreningarna är idag momsregistrerade och om man antar att denna registrering är jämnt fördelad mellan olika stora föreningar blir det 83 procent av 30 mrd = 25 mrd kronor som skulle kunna ifrågasättas vid förändrade momsregler (uppgiften avser 1999). Vid ett antagande om att bortfallet däremot ser likadant ut som de svarande blir motsvarande belopp 42 miljarder.

Vid en analys av samtliga 1182 svarande visar det sig att 435 föreningar saknar intäkter från sponsring, deltagaravgifter, försäljning och andra intäkter. Detta betyder att 63 procent av föreningarna har motsvarande intäkter.

³ Bilagan återges ej här.

Bilaga 4

Sammanställning av svar från övriga medlemsländer i anledning av utredningens enkät

Inledning

Denna bilaga innehåller en redogörelse för de svar som inkommit från medlemsländerna i anledning av den enkät som sändes ut i december 1999. Vissa länder redogör utförligt för förhållandena i sitt land, medan andra i princip hänvisar till lagtext eller någon litteratur som man bifogar (gäller t.ex. Belgien och Grekland). Det grekiska svaret är skrivet på grekiska, varför några uppgifter om förhållandena i Grekland inte kan lämnas. Tre länder besvarade inte enkäten, nämligen Frankrike, Irland och Portugal. Såvitt gäller Portugal redovisas dock vissa uppgifter om särskilda regler för små företag.

Belgien

Det belgiska svaret är mycket kortfattat och innehåller egentligen inga kommentarer till de ställda frågorna. Till svaret har bifogats lagtext avseende undantag från skatteplikt samt vissa administrativa kommentarer rörande dessa undantag. Någon lagtext eller kommentarer avseende lättnadsregler för små företag finns inte.

Ideella aktiviteter

I Belgien behandlas icke vinstdrivande organisationer som "taxable persons" utan rätt till avdrag för ingående skatt. De tjänster som dessa organisationer tillhandahåller, och ibland varor med nära anknytning till dessa tjänster, undantas i enlighet med artikel 13 i sjätte mervärdesskattedirektivet.

Särskilda regler för små företag¹

I Belgien har införts särregler för små företag både i form av befrielse från beskattning och schablonbeskattning. Skattebefrielse gäller företag med en årlig omsättning som understiger 225 000 BEF (ca 45 000 kr). Sådana företag betalar ingen skatt men är registrerade till mervärdesskatt och erhåller således ett registreringsnummer (VAT-nr).

Schablonbeskattning innebär att den som omfattas av systemet inte behöver fakturera sin försäljning men måste bokföra mottagna betalningar och bevara kvitton på inköp. Systemet finns i olika varianter (generella och speciella) och är tillämpliga inom vissa branscher, t.ex. livsmedelshandeln, skohandeln och bokhandeln samt caféer och frisörer. För att omfattas av systemet måste minst 75 procent av omsättningen avse kontantförsäljning och den årliga omsättningen får inte överstiga 500 000 Euro, inklusive mervärdesskatt. Här ingår EG-leveranser och exportomsättningar.

Skatten beräknas genom olika metoder. En sådan metod innebär att gjorda inköp multipliceras med en schablonmässigt bestämd vinstmarginal. Denna metod är exempelvis tillämplig inom livsmedelsbranschen. En annan metod innebär att antalet sålda enheter multipliceras med ett schablonmässigt pris (gäller t.ex. slaktare och caféer). En tredje metod innebär att antalet arbetstimmar multipliceras med ett schablonmässigt bestämt timpris. Detta kan exempelvis gälla frisörer.

Danmark

Beskattningsbar person

Den danska mervärdesskattelagstiftningen omarbetades år 1994 i syfte att anpassa lagens uppbyggnad efter EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv. Både strukturen och terminologin i den danska lagen följer direktivet i så hög grad som möjligt. Som motsvarighet till "taxable person" används i Danmark begreppet "avgiftspliktig person". Härmed avses någon som driver ekonomisk aktivitet. Såväl språkligt som innehållsmässigt motsvarar "avgiftspliktig person" begreppet "skattepliktig person" som används när det gäller

¹ Uppgifterna har hämtats ur material till ett Fiscalis-seminarium i oktober 2000.

direkt beskattning. De två uttrycken tolkas emellertid självständigt och när det gäller "avgiftspliktig person" skall särskild hänsyn tas till tolkningar som görs av EG-domstolen.

Av till svaret bifogad lagtext framgår att med "avgiftspliktiga personer" förstås juridiska och fysiska personer som driver självständig ekonomisk aktivitet. Av kommentarer till bestämmelsen framgår att definitionen i bestämmelsen motsvarar artikel 4 i sjätte mervärdesskattedirektivet, bl.a. vad gäller definitionen av ekonomisk aktivitet (förslag till mervärdesskattelag 1993-12-08). Ekonomisk aktivitet omfattar därmed alla former av sådan aktivitet oavsett syftet eller resultatet med denna. Något generellt undantag för ideella aktiviteter finns inte i den danska lagen, varför den slutsatsen kan dras att även ideella föreningar etc. kan utgöra "avgiftspliktiga personer".

Ideella aktiviteter

I samband med omstruktureringen av momslagen infördes en del nya undantag avseende ideella aktiviteter, nämligen undantag motsvarande artikel 13 A 1 f och l. Sedan tidigare fanns undantag motsvarande artikel 13 A.1 m och o. Någon motsvarighet till undantaget i artikel 13 A.1k (personal tillhandahållen av religiösa eller filosofiska institutioner etc.) har inte införts i den danska lagen.

Med ledning av svaret och bifogad lagtext m.m. kan följande sägas om de olika undantagen för ideella aktiviteter.

Tjänster av fristående grupper (artikel 13 A.1 f)

Från skatteplikt undantas tjänster som utförs av självständiga grupper av personer vars verksamhet är skattefri eller för vilken de inte är skattskyldiga, om avsikten är att tillhandahålla medlemmarna tjänster som är direkt nödvändiga för den verksamhet som de bedriver (§ 13 p. 20 i den danska lagen). Som villkor för undantaget gäller att betalningen för tjänsterna endast motsvarar medlemmens andel av de sammanlagda utgifterna och att undantaget inte leder till konkurrensnedvridningar.

Av tillgängliga kommentarer framgår att tillämpningsområdet för undantaget förutsätts vara mycket begränsat (ovan nämnda

förslag s. 42). Såvitt gäller konkurrensnedvridningar sägs att sådana föreligger om undantaget påverkar gällande konkurrensvillkor på marknaden till skada för andra som utövar motsvarande aktiviteter. Om tvekan föreligger i detta avseende kan tillämpningen av undantaget tidsbegränsas.

Tjänster och varor mot medlemsavgift (artikel 13 A.1 l)

Enligt § 13 p. 4 undantas föreningars och organisationers leverans av tjänster och varor med nära anknytning därtill till medlemmar i deras gemensamma intresse och mot en medlemsavgift ("kontingent"). Det förutsätts att föreningen m.fl. inte verkar för att ge vinst och att ändamålet är av politisk, facklig, religiös, patriotisk, filosofisk eller filantropisk karaktär eller avser medborgerliga rättigheter. Det förutsätts dessutom att undantaget inte leder till konkurrensnedvridningar.

Som nämnts ovan infördes detta undantag år 1994. Av förslaget framgår att de omsättningar som avses enligt praxis även tidigare undantogs från beskattning (förslaget s. 39). Denna praxis var dock mera vidsträckt än tillämpningsområdet för den nya bestämmelsen. Föreningar som inte faller under bestämmelsen kommer emellertid i samma omfattning som tidigare att vara skattebefriade i den utsträckning som de inte bedriver ekonomisk aktivitet. Avgränsningen i detta avseende avgörs liksom tidigare av en konkret värdering av varje förenings aktivitet. Omständigheter som beaktas härvid är föreningens stadgar, service, aktiviteternas art och omfattning, regler för betalning av medlemsavgifter m.m. samt om andra än föreningen hade kunnat tillhandahålla motsvarande tjänster.

Tjänster avseende idrott (artikel 13 A.1 m)

Undantaget på idrottsområdet finns i § 13 p. 5 och omfattar sportsaktiviteter och arrangemang, inkluderande arrangemang som innefattar spel på totalisator eller liknande. Undantaget omfattar dock inte motortävlingar och arrangemang i vilka professionella sport- och idrottsutövare deltar (såvitt gäller fotbollsmatcher endast om professionella spelare deltar i båda lagen).

Detta undantag fanns före omstruktureringen år 1994, varför det inte kommenteras i förslaget.

Tjänster och varor i samband med penninginsamlingsevenemang (artikel 13 A.1 o)

Enligt § 13 p. 18 undantas varor och tjänster som levereras i samband med anordnande av välgörenhetsarrangemang. Skattefrihet medges efter ansökan hos tull- och skattemyndigheten. Med välgörenhetsarrangemang avses arrangemang med kortare varaktighet och vars överskott helt används till välgörande eller annat allmännyttigt ändamål. För tillämpning av undantaget krävs att leveransen sker för arrangörens räkning och på dennes risk samt att arrangören inte i övrigt driver aktivitet avseende leverans av motsvarande varor och tjänster.

I en s.k. bekendtgörelse anges följande om vilka slags arrangemang som kan omfattas av skattefriheten.

- Ett månatlig arrangemang som varar upp till tre dagar.
- Ett årligt arrangemang som varar upp till 14 dagar eller två arrangemang som varar upp till 8 dagar.
- Likartade, sammanhängande arrangemang som hålls en gång årligen under flera dagar, i flera på varandra följande veckor eller månader, men en sammanlagd varaktighet ej överstigande 14 dagar.

Undantaget omfattar vidare insamling och försäljning av begagnade varor av ringa värde som görs av välgörande föreningar m.fl., under förutsättning att ansökan sker till tull- och skattemyndigheten. I övrigt krävs att föreningen m.fl. inte driver aktivitet som omfattas av registreringsplikt och att försäljning endast sker till den som är registrerade. Skatteministern kan meddela närmare regler för medgivande av sådant undantag.

Sistnämnda undantag torde avse ideella föreningars insamling av papper, tomglas etc. för återvinning.

Second-hand butiker

Den danska momslagen innehåller i § 13 p. 19 ett särskilt undantag avseende försäljning i s.k. second-hand butiker ("genbrugs-

butikker”). Sådan försäljning undantas om överskottet från försäljningen används till välgörande eller annat allmännyttigt ändamål. Det förutsätts att endast begagnade varor som erhållits utan vederlag säljs och att butiken endast använder sig av frivillig och oavlönad arbetskraft.

Särskilda regler för små företag

I Danmark finns en generell försäljningsgräns på 20 000 kr. Om den årliga försäljningen överstiger denna gräns föreligger skyldighet att registreras för moms. Även om den årliga försäljningen understiger gränsen, kan registrering ske efter anmälan. När det gäller blinda människor är beloppsgränsen högre, nämligen 110 000 kr. Denna regel grundas på artikel 28.3 b i sjätte direktivet jämförd med bilaga F. Dessutom finns en särskild försäljningsgräns på 300 000 kr avseende försäljning av konstverk av konstnären själv eller dennes efterlevande. Denna regel grundas på en förklaring från Rådet (EU-rådet 4797/94).

Nu nämnda regler om företag med liten omsättning är även tillämpliga på välgörande föreningar och organisationer. Det finns inga särskilda regler om förenklade procedurer för sådana föreningar och organisationer.

Finland

Beskattningsbar person

I Finland används begreppet näringsidkare. Någon uttrycklig definition finns dock inte i mervärdesskattelagstiftningen. Som näringsidkare anses i praktiken den som säljer varor eller tjänster inom ramen för sin affärsverksamhet (”rörelsemässig försäljning” enligt den finska mervärdesskattelagen). Kriterier som används för att avgöra om en verksamhet är rörelsemässig är om den sker i konkurrens med andra näringsidkare, syftar till vinst, är regelbunden, riktar sig mot en större kundkrets och är självständig. En helhetsbedömning görs vid bedömningen och det är utan betydelse i vilken juridisk form som verksamheten bedrivs.

Ideella aktiviteter

Ideella organisationer betraktas i princip som näringsidkare om de driver aktivitet som är affärsmässig eller rörelsemässig. Det finns dock särskilda regler som undantar vissa ideella organ från beskattning. I likhet med svenska regler innebär de finska reglerna en anknytning till inkomstskattelagstiftningen. Regeln innebär att ett sådant *allmännyttigt samfund* som nämns i inkomstskattelagen är skattskyldigt till mervärdesskatt endast om inkomsten av dess aktivitet enligt den nämnda lagen betraktas som näringsinkomst för samfundet.

Finland har således inte några direkta motsvarigheter till undantagen i artikel 13 A.1.

Av inkomstskattelagen framgår att ett samfund är allmännyttigt

- om det verkar endast och omedelbart för allmän fördel i materiell, andlig, sedlig eller samhällelig bemärkelse,
- om dess aktivitet inte enbart gäller begränsade personkategorier, och
- om det inte genom sin aktivitet bereder däri delaktiga ekonomisk fördel i form av dividend, vinstandel eller i form av sådan lön eller annan gottgörelse som är större än skäligt.

Huruvida en organisation uppfyller kraven för att anses som allmännyttigt samfund avgörs efter en helhetsbedömning, varvid särskilt beaktas den faktiska aktiviteten snarare än vad som framgår av stadgarna.

Inkomstskattelagen innehåller en lista med exempel på organisationer som anses som allmännyttiga samfund. Listan är inte uttömmande och även om en organisation omfattas av exemplen kan den ändå nekats status som allmännyttig om de generella villkoren inte är uppfyllda. De exempel som anges är

- lantbrukscentraler, lantbrukssällskap och lantmannagillen
- arbetarföreningar, arbetsmarknadsorganisationer
- ungdoms- och idrottsföreningar
- föreningar som främjar härmed jämförlig hobby- och fritidsverksamhet som baserar sig på frivilligt medborgararbete
- i partiregistret införda partier samt deras medlems-, lokal-, parallell- och hjälpföreningar

- även andra samfund vilkas egentliga syfte är att påverka statens angelägenheter eller bedriva social verksamhet eller understöda vetenskap eller konst.

I inkomstskattelagen finns också en uppräknig av näringsinkomster som aldrig utgör skattepliktig inkomst för ett allmännyttigt samfund. Detta gäller följande inkomster:

1. inkomst som samfundet för finansiering av sin verksamhet har fått genom att ordna lotterier, basarer, idrottstävlingar, dans- och andra nöjeställningar, varuinsamlingar och annan därmed jämförbar verksamhet, inte heller inkomst som erhållits genom serverings-, försäljnings- och annan sådan verksamhet i samband med ovan nämnda tillställningar,
2. inkomst av medlemsblad och andra publikationer som direkt betjänar samfundets verksamhet,
3. inkomst som förvärvats genom insamling av medel i form av försäljning av adresser, märken, kort, vimplar eller annat liknande,
4. inkomst av försäljning av produkter som i terapi-, hobby- eller undervisningssyfte har tillverkats på sjukhus, anstalter för utvecklingsstörda, straff- och arbetsanstalter, åldringshem, invalidvårdanstalter eller andra dylika vårdanstalter eller inkomst av sådana tjänster som har producerats i sådant syfte, och
5. inkomst av bingospelsverksamhet.

Ett ideellt organ kan ofta ha andra inkomster än de nämnda. Huruvida dessa blir skattepliktiga till mervärdesskatt beror på om de är inkomstskattemässigt skattepliktiga. De ovan nämnda kriterierna för om transaktioner sker i en rörelsemässig verksamhet blir därvid avgörande. Om det finns anställd personal talar detta för att fråga är om näringsverksamhet. Även risken för konkurrensnedvridningar beaktas.

Det sagda innebär att ideell verksamhet kan medföra skattskyldighet till mervärdesskatt om verksamheten inte omfattas av uppräknigen. Enligt praxis anses regelbunden försäljning av varor eller andra publikationer än medlemsblad samt regelbunden serveringsverksamhet utgöra näringsverksamhet om den inte endast sker gentemot medlemmar.

Behandlingen av ideell verksamhet överensstämmer inte alltid momsmässigt i förhållande till inkomstskattelagstiftningen. En

ideell organisation uttagsbeskattas således momsmässigt för vissa tjänster avseende fast egendom. Detsamma gäller restaurangtjänster. Vidare har en ideell organisation rätt att begära inträde i momssystemet såvitt gäller transaktioner som sker i rörelsemässig verksamhet.

Konkurrensnedvridningar

Eftersom vissa konkurrensnedvridningar har noterats är det sannolikt att reglerna kommer att ändras i en nära framtid. Konkurrensproblem föreligger framför allt när det gäller omsättning av restaurangtjänster i samband med idrottstävlingar, baler och andra evenemang som arrangeras av ideella organisationer. Vissa andra smärre ändringar av reglerna kan bli aktuella.

Särskilda regler för små företag

Från skyldigheten att betala mervärdesskatt undantas företag som har en årlig omsättning som inte överstiger 50 000 finska mark. De små företagen har rätt att begära inträde i momssystemet. Om en ideell organisation anses som näringsidkare kan omsättningsgränsen i princip vara tillämplig. Det krävs då att inkomsterna är skattepliktiga enligt inkomstskattelagen.

Italien

Beskattningsbar person

Med beskattningsbar person avses i huvudsak någon som driver en beskattningsbar aktivitet (taxable activity). Detta definieras som tillhandahållande av varor och/eller tjänster inom landet som görs inom ramen för en affärsverksamhet, av konstnärer eller fria yrkesutövare. Även import och gemenskapsinterna förvärv utgör beskattningsbar aktivitet.

Definitionen skall innefatta all kommersiell aktivitet och aktivitet inom jordbruk såsom de definieras enligt civilrättslig lagstiftning, om det sker löpande och behöver inte nödvändigtvis utföras av ett bolag. Även aktivitet av bolag omfattas även om det inte omfattas av den civilrättsliga lagstiftningen. Dessutom anges

att alla självständiga aktiviteter som sker fortlöpande men inte exklusivt skall omfattas av definitionen.

Det finns en viss koppling mellan direkt och indirekt beskattning, eftersom inkomster som är beskattningsbara enligt inkomstskattereglerna härrör från affärsverksamhet eller verksamhet inom konst eller som självständig yrkesutövare.

Ideella aktiviteter

Allmänt

Inledningsvis anges att detta är ett komplicerat område eftersom det innefattar olika slag av offentliga och privata organ. De italienska reglerna har nyligen förändrats så att enhetlighet uppnåtts mellan direkt och indirekt beskattning.

Definitionen av dessa subjekt (non-profit-making organizations) omfattar offentliga och privata subjekt andra än bolag, partnerships, kooperativ, försäkringsbolag etc. och vars enda eller huvudsakliga syfte är att utföra icke-kommersiell aktivitet. Sådan aktivitet definieras särskilt genom en hänvisning till civilrättsliga regler.

Det påpekas att syfte och resultat är två olika begrepp. En organisations affärsmässiga natur är inte en direkt följd av syftet. Även ideella organ vars intäkter används för kulturella eller liknande syften kan anses bedriva kommersiell aktivitet. Man bestämmer först vilket syfte en organisation har och därefter om det fullföljs genom kommersiell aktivitet. Organisationens syfte skall därvid tolkas såsom det bestäms av lag, stadgar, urkund etc. Om syftet inte kan fastställas i enlighet härmed skall det bestämmas utifrån den aktivitet som faktiskt bedrivs. Om den huvudsakliga aktiviteten inte är kommersiell skall organisationen anses som icke vinstdrivande, både när det gäller direkt skatt och mervärdesskatt. Om en organisation som ansetts ideell under en redovisningsperiod huvudsakligen bedriver affärsverksamhet, kan den inte längre ses som icke kommersiell. Detta gäller även om organisationen säger sig ha icke vinstdrivande syften.

Om kommersiell aktivitet förekommer är det endast omsättningar i denna som beskattas. En ideell organisation kan därför vara skattskyldig för en del av sina aktiviteter.

Särskilda regler för ideella organisationer

Det finns några särskilda regler för ideella organisationer. En sådan regel innebär att även tillhandahållande av varor och/eller tjänster till medlemmar ("partners") mot särskild ersättning skall anses som kommersiell aktivitet. Däremot ligger medlemsavgifter utanför det beskattningsbara området.

Enligt en annan regel undantas omsättningar av varor och tjänster mot särskild ersättning som görs av organisationer med politiska, fackliga, religiösa eller välgörande syften. Denna regel sägs motsvara artikel 13 A 1 o i sjätte mervärdesskattedirektivet. För att undantaget skall gälla måste vissa klausuler finnas intagna i organisationens stadgar.

Någon motsvarighet till undantaget i artikel 13 A 1 f i direktivet har inte införts i den italienska lagstiftningen.

Förutom den skattebefrielse som de särskilda undantagen medför, kan ideella organisationer även i övrigt bli förmånligt behandlade skattemässigt. Detta gäller ideella organisationer i det allmännas intresse, vilka benämns ONLUS. Enligt svaret kan alla sammanslutningar, kommittéer, stiftelser, kooperativ och andra privata organisationer betraktas som ONLUS, förutsatt att deras stadgar innehåller vissa klausuler. Ett första krav är att organisationen måste vara verksam inom vissa i lag angivna områden, exempelvis välfärd, sjukvård, välgörenhet, utbildning, amatöridrott, skydd av föremål med historiskt och konstnärligt värde, naturvård och miljövård samt arbete inom konst och kultur. Av stadgarna måste det uttryckligen framgå att organisationens ändamål har ett allmänt syfte och att organisationen inte skall ägna sig åt annan verksamhet bortsett från sådan som har nära anknytning till det allmännyttiga ändamålet. Vidare får organisationen inte utdela vinster eller överskott eller andra medel som härrör från verksamheten och det måste stadgas att allt överskott skall användas för det allmännyttiga ändamålet. Slutligen skall ordet ONLUS ingå i organisationens namn.

Bedömningen av om en organisation är kvalificerad som ONLUS utgår från stadgarna och inte av någon värdering av syftet med organisationen eller huruvida aktiviteten anses som kommersiell eller inte. Vissa organisationer kan inte utgöra ONLUS, nämligen offentligtreglerade organ, kommersiella företag utom kooperativ, politiska partier och rörelser, fackföreningar, arbetsgivarorganisationer och företagssammanslutningar.

För att komma i åtnjutande av den förmånliga behandlingen i skattehänseende – både vad gäller direkt och indirekt beskattning – måste alla ONLUS vara registrerade. Registret finns hos Finansdepartementet.

Det är oklart vad den förmånliga behandlingen av ONLUS innebär när det gäller mervärdesskatt. De särskilda regler som redovisats ovan sägs gälla även för ONLUS. En särskilt förmånlig behandling gäller för marknadsföring som görs av ONLUS. Sådana tjänster anses inte som omsättning av tjänster i mervärdesskattehänseende. Vidare finns ett särskilt undantag för omsättning av varor till ONLUS när det gäller ålderdomshem och för utbildnings- och sjukvårdsverksamhet.

Särskilda regler för små företag

För små företag finns det regler som innebär förenklingar. Reglerna torde vara tillämpliga på enskilda näringsidkare ("individual concerns and self-employed workers"). Däremot synes de inte vara tillämpliga på bolag. Reglerna gör åtskillnad på mindre företag och de allra minsta företagen ("small and smallest taxpayers"). Som mindre företag anses företag med en omsättning understigande 30 miljoner lire (ca 130 000 kr) för tjänster och *50 miljoner lire (ca 220 000 kr) för övriga omsättningar. Vissa andra villkor finns t.ex. när det gäller värdet av inköp och lönekostnader. För dessa företag har långtgående administrativa förenklingar införts. Detta sägs gälla "accounting obligations". Det är dock oklart om härmed avses redovisning av mervärdesskatten eller om förenklingarna även gäller bokföringsskyldigheten (troligen är det redovisning av skatten som avses). Någon närmare beskrivning av dessa förenklingar finns inte.

De minsta företagen är de med en omsättning understigande 20 miljoner lire (ca 88 000 kr). Vissa andra villkor finns, t.ex. att export inte förekommer. Dessa företag tillåts använda s.k. "flat-rate schemes" när det gäller att beräkna den skatt som skall betalas. Olika skattesatser finns för olika typer av tjänster, men i övrigt innehåller inte svaret någon närmare beskrivning av detta system.

Det anges slutligen att de förenklade systemen för små företag även är tillämpliga för ideella organ.

Luxemburg

Beskattningsbar person

Såvitt gäller definitionen av beskattningsbar person har Luxemburg infört regler som motsvarar artikel 4.1-2 i sjätte mervärdes-skattedirektivet. Enligt huvudregeln anses således som beskattningsbar person var och en som självständigt och regelmässigt utför transaktioner i en ekonomisk aktivitet oavsett dess syfte eller resultat eller var den utförs. Detta innefattar särskilt beskattningsbara personer som endast omsätter skattefria varor och tjänster och som därmed inte har rätt till avdrag för ingående skatt, beskattningsbara personer som har rätt att tillämpa de särskilda reglerna för små företag och beskattningsbara personer som har rätt att tillämpa de särskilda schablonreglerna för jord- och skogsbruk.

Med ekonomisk aktivitet avses alla aktiviteter som syftar till att skapa intäkter, särskilt producenter, affärsidkare eller den som utför tjänster, inklusive gruvindustri, jordbruk, fria yrken och verksamhet som består i att exploatera materiell eller immateriell egendom i avsikt att fortlöpande vinna intäkter.

I svaret anges särskilt att det inte finns något samband med begreppet skattskyldig ("contribuable") som används i inkomst-skattesammanhang.

Ideella aktiviteter

I Luxemburg har motsvarigheter införts till sjätte direktivets undantag i artikel 13 A 1 f, k, l, m och o. Undantagen gäller med de begränsningar och under villkor som utfärdas i förordning. I lagen har även införts bestämmelser motsvarande artikel 13 A 2 i sjätte direktivet. I den mån en ideell organisation driver ekonomisk aktivitet som den definieras i lagen, behandlas organisationen som en beskattningsbar person.

Tjänster av fristående grupper (artikel 13 A.1 f)

- Undantag från skatteplikt gäller för tjänster som utförs av självständiga grupper av personer vars omsättningar undantas från skatteplikt eller deras aktiviteter inte innebär att personen

är en beskattningsbar person, i syfte att tillhandahålla medlemmarna tjänster som är direkt nödvändiga för deras verksamhet, om gruppen nöjer sig med att som betalning endast utkräva exakt deras andel av de gemensamma kostnaderna, samt under förutsättning att undantaget inte riskerar att leda till konkurrenssnedvridningar.

Personal för själavård (artikel 13 A.1 k)

- Undantaget avser tillhandahållande av personal av religiösa eller filosofiska institutioner för vissa särskilt angivna ändamål eller för andligt bistånd.

Tjänster och varor mot medlemsavgift (artikel 13 A.1 l)

- Tillhandahållande av tjänster eller varor med anknytning därtill som utförs av organisationer utan vinstsyfte till sina medlemmar i deras gemensamma intresse mot en avgift som bestäms enligt stadga, och om organisationen främjar politiska, fackliga, religiösa, patriotiska, filosofiska, filantropiska eller medborgerliga syften.

Tjänster avseende idrott (artikel 13 A.1 m)

- Detta undantag gäller omsättning av tjänster som har nära samband med utövande av sport eller fysisk träning, som utförs av ideella organ till personer som utövar sport eller fysisk träning, samt tjänster som tillhandahålls vid sportevenemang ("manifestations sportives") av organisatören.

Tjänster och varor i samband med penninginsamlingsevenemang (artikel 13 A.1 o)

- Undantag görs för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som sker vid tillfälliga insamlingsevenemang av ideella organ som fullföljer kollektiva eller allmännyttiga ändamål och vars huvudsakliga aktivitet inte medför betalning av mer-

värdeskatt eller vars aktivitet undantas enligt vissa bestämmelser.

Särskilda regler för små företag

Särskilda regler för små företag har införts med stöd av artikel 24 i sjätte direktivet. Reglerna innebär att företag med en årlig omsättning exkl. skatt som inte överstiger 400 000 francs (ca 85 000 kr) under föregående kalenderår undantas från beskattning. Om intäkter saknas under det föregående året får man i stället göra en uppskattning av hur stor den årliga omsättningen kommer att bli. Den som omfattas av undantaget har inte rätt till avdrag för ingående skatt och får inte ange något skattebelopp på fakturan eller motsvarande handling.

De närmare bestämmelserna om tillämpning av undantaget fastställs i förordning. Det kan bl.a. gälla möjligheten att begära inträde i det normala mervärdesskattesystemet.

Bestämmelserna för små företag gäller även ideella organisationer som driver aktiviteter som inte omfattas av något av de ovan angivna undantagen från skatteplikten.

Företag som inte omfattas av undantaget och vars årliga omsättning exkl. skatt inte överstiger 1 milj. francs (ca 210 000 kr) har rätt att tillämpa en särskild form av lättnad som benämns "atténuation dégressive". Lättnaden förefaller vara utformad som ett särskilt avdrag, beräknat på visst sätt. Något avdrag medges inte från skatt på gemenskapsinterna förvärv och import av varor. Avdraget får inte heller överstiga den skatt som skall betalas årligen, dvs. skillnaden mellan utgående och ingående skatt.

För tillämpningen av såväl undantaget från beskattning som det särskilda avdraget finns bestämmelser om hur den årliga omsättningen exkl. skatt skall beräknas.

Nederländerna

Beskattningsbar person

Begreppet beskattningsbar person motsvaras i nederländsk lagstiftning av begreppet *ondernemer*. Begreppet förekommer i annan skattelagstiftning men har en särskild definition för mervärdesskatt. I bifogad lagtext på engelska framgår att med *ondernemer*

(”trader”) avses vilken person som helst som driver självständig affärsverksamhet (”business”).

Ideella aktiviteter

Något särskilt undantag för ideella föreningar finns inte. Ideella föreningar kan således utgöra ”taxable persons”. I artikel 11 i den nederländska mervärdesskattelagen har emellertid de flesta av undantagen i artikel 13 A.1 i sjätte direktivet som är tillämpliga på ideell aktivitet införts.

Tjänster av fristående grupper (artikel 13 A.1 f)

Detta undantag avser omsättningar av självständiga grupper av personer och har införts i form av en bemyndigande för kronan (staten) att i särskild ordning fastställa vilka tjänster som skall omfattas av undantaget. Skälet till denna konstruktion är att mångfalden av olika slag av sammanslutningar medför att undantaget omfattar ett stort antal detaljregler. Villkoren för att medge undantag synes överensstämma med villkoren i sjätte direktivet.

Personal för själavård (artikel 13 A.1 k)

Någon motsvarighet till detta undantag finns inte i nederländsk mervärdesskattlagstiftning. I svaret anges att undantaget torde avse andligt bistånd (”spiritual assistance”) av de anställda som tillhandahålls och att tjänster som har anknytning till religionsutövning eller annan övertygelse inte beskattas i Nederländerna.

Tjänster och varor mot medlemsavgift (artikel 13 A.1 l)

Undantaget som avser tillhandahållande av tjänster åt medlemmar mot fastställd avgift har också införts. Enligt bifogad lagtext skall tillhandahållandet göras till medlemmarna (”to their members”). Det kan noteras att filantropiska resp. medborgerliga organisationer inte omfattas av det holländska undantaget. Däremot omfattas både fackföreningar och arbetsgivarföreningar. Om en

tillämpning av undantaget kan leda till allvarlig konkurrensnedvridning, kan det beslutas att det inte skall gälla.

Tjänster avseende idrott (artikel 13 A.1 m)

Undantaget för tjänster avseende sport och fysisk träning har införts *mutatis mutandis* och med särskilt beaktande av att den nederländska termen *sport* (eng: sports) även omfattar fysisk träning.

Undantaget omfattar inte inträdesavgifter för tävlingar, uppvisningar etc. ("demonstrations and so on"). Vidare omfattas inte vissa tjänster som tillhandahålls av organisationer inom vattensport (synes gälla vissa tjänster avseende fartyg eller hamnar som utförs av anställda i de aktuella organisationerna).

Tjänster och varor i samband med penninginsamlingsevenemang (artikel 13 A.1 o)

Undantaget avseende välgörenhetstillställningar har förenats med vissa villkor. Ett villkor gäller inkomsternas storlek från sådana evenemang. Inkomsterna får således inte överstiga 150 000 NLG per år för varor respektive 50 000 NLG per år för tjänster (70 000 NLG per år för organisationer inom idrottsområdet). Ytterligare ett villkor är att omsättningarna är av tillfällig karaktär ("incidental nature").

För undvikande av konkurrensnedvridningar finns en regel om att vissa omsättningar som anges särskilt inte omfattas av undantaget.

Social verksamhet och kultur

Såvitt gäller ideella organisationer inom det sociala området och inom kulturområdet anges att de organisationer (icke vinstdrivande) som är undantagna anges i en särskild bilaga till den nederländska mervärdesskattelagen. Bilagan är indelad i två huvudgrupper. Den första gruppen innehåller namngivna organisationer – framför allt föreningar och stiftelser – som är undantagna från mervärdesskatt. I den andra gruppen anger vissa typer av organisationer som är undantagna.

Särskilda regler för små företag

Det finns särskilda lättnadsregler för företag med liten omsättning. Såvitt kan utläsas av bifogade utdrag ur lagtext, avser lättnaderna endast fysiska personer. Reglerna innebär att en verksamhet undantas från skyldigheten att betala skatt om den skatt som skall betalas under ett år understiger visst angivet belopp. Reglerna anknyter således inte till omsättningens storlek utan till den skatt som skall betalas efter att avdrag gjorts för ingående skatt. Tekniskt är reglerna utformade som ett avdrag beräknat på särskilt sätt och som görs från den skatt som skall betalas. Det finns också regler om ett tillfälligt avdrag under löpande år om det kan antas att lättnadsreglerna kommer att bli tillämpliga. Reglerna kan sägas var en kombination av skattebefrielse och graderad skattelättnad.

Portugal

Särskilda regler för små företag²

I Portugal finns både ett system med schablonbeskattning av små företag och ett särskilt system som innebär befrielse från beskattning.

Schablonbeskattning

Systemet med schablonbeskattning får endast tillämpas av fysiska personer inom detaljhandeln och som under föregående år hade en omsättning understigande 10 milj. escudos (ca 420 000 kr). Denna omsättning måste till 90 procent avse varor som inte förädlats av företaget i fråga. Vidare får företaget inte ägna sig import eller export eller bedriva handel med andra EG-länder. De får tillhandahålla skattepliktiga tjänster till ett värde av högst 50 000 escudos (ca 2 000 kr).

När det är fråga om nystartade företag skall omsättningsgränsen avse den förväntade omsättningen baserat på företagets uppgifter i samband med att anmälan om registrering görs till skatteförvaltningen.

² Uppgifterna har hämtats ur material till ett Fiscalis-seminarium i oktober 2000.

För företag som omfattas av schablonbeskattning beräknas den utgående skatten till 25 procent av den skatt som erlagts på gjorda inköp. Avdrag för ingående skatt medges endast avseende förvärv av inventarier.

Företag som omfattas av systemet skall lämna deklaration när aktiviteterna påbörjas och när det sker någon förändring av dessa. Skatten skall betalas kvartalsvis och det krävs att företaget lämnar en sammanställning en gång årligen över de inköp som gjorts under föregående kalenderår. Företaget måste också bokföra inköp, försäljningar och tillhandahållanden av tjänster.

Systemet med schablonbeskattning omfattar bl.a. mycket små återförsäljare som säljer på marknader och på landsbygden. Även gatuförsäljare omfattas vanligen av systemet.

Befrielse från beskattning

Systemet med befrielse från beskattning får tillämpas av både fysiska och juridiska personer som uppfyller följande villkor:

- omsättningen för föregående år överstiger inte 2 miljoner escudos (ca 85 000 kr),
- de är inte bokföringsskyldiga enligt inkomstskattereglerna,
- de har ingen import eller export.

Systemet är tillämpligt även för detaljhandlare med en omsättning mellan 2 och 2,5 miljoner escudos om dessa omfattas av systemet med schablonbeskattning.

För nystartade företag gäller samma regler för fastställande av omsättning som företag som omfattas av schablonbeskattning.

Under 1999 omfattades ca 500 000 företag av undantag från beskattning, vilket innebär ca 35 procent av alla som är registrerade till mervärdesskatt.

Spanien

Beskattningsbar person

I Spanien har begreppet beskattningsbar person getts en definition som i närmaste ordagrant överensstämmer med sjätte direktivet. Begreppet omfattar därmed alla som bedriver ekonomisk aktivitet och således även ideell sådan.

Ideella aktiviteter

Även såvitt gäller undantagen för varor och tjänster rörande ideell aktivitet har direktivets uppbyggnad följts. Undantagen, som finns i artikel 20 i den spanska mervärdesskattelagen, skall i korthet beskrivas nedan.

Tjänster av fristående grupper (artikel 20 punkt 11)

Från beskattning undantas tjänster som tillhandahålls dess medlemmar direkt av föreningar, grupperingar eller självständiga enheter, innefattande ekonomiska intressegrupperingar, som uteslutande upprättats för personer som huvudsakligen utför en undantagen (skattebefriad) aktivitet eller som inte är föremål för mervärdesskatt när följande villkor är uppfyllda:

- att tjänsterna i fråga används direkt och uteslutande i den nämnda aktiviteten och är nödvändiga för utövandet av densamma,
- att medlemmarna inte betalar mer än vad som motsvarar deras andel av de gemensamma utgifterna,
- att undantaget från skatteplikt godkänns på förhand i enlighet med vad som anges i författning.

Med huvudsakligen avses att den mervärdesskattepliktiga omsättningen inte får överstiga 10 procent av den totala omsättningen.

Undantaget omfattar inte tjänster som utförs för affärsdrivande företag.

Undantaget motsvarar artikel 13 A.1 f i sjätte mervärdesskatte-direktivet

Personal för själavård (artikel 20 punkt 11)

Undantaget avser religiösa enheters (som är inskrivna vid justitieministeriet) avstående av personal för verksamheter inom sjukvård, socialhjälp och utbildning, som förverkligar den religiösa enhetens syften.

Undantaget motsvarar artikel 13 A.1 k i sjätte mervärdesskattedirektivet

Tjänster och varor mot medlemsavgift (artikel 20 punkt 12)

Detta undantag avser tillhandahållande av tjänster och leverans av varor med anknytning därtill som utförs direkt till medlemmarna av organ eller juridiskt erkända enheter, som inte har något vinstsyfte och vars syften uteslutande har en politisk, facklig, religiös, patriotisk, filantropisk eller medborgarrättslig karaktär, utan annan ersättning från medlemmarna än de avgifter som fastlagts i stadgorna.

Undantaget inbegriper yrkessammanslutningar, officiella kamrars, arbetsgivarföreningar och de centrala förbunden för tidigare nämnda organ och enheter.

Åtnjutande av detta undantag föregås av ett erkännande från den behöriga myndigheten inom skatteförvaltningen, som lämnas under förutsättning att skattebefrielsen inte kan antas leda till konkurrensnedvridning, i den ordning som fastställts enligt författning.

Undantaget motsvarar artikel 13 A.1 l i sjätte mervärdesskattedirektivet. En skillnad är dock att den spanska regeln inte omfattar organisationer med filosofisk inriktning.

Tjänster avseende idrott (artikel 20 punkt 13)

Härigenom undantas tjänster som tillhandahålls fysiska personer som utövar idrott eller genomgår idrottsutbildning/träning, oavsett för vems räkning tjänsten utförs, förutsatt att tjänsterna är direkt förknippade med nämnda övningar och utförs av följande personer eller enheter:

- offentlighetsrättsliga organ
- idrottsföreningar

- Olympiska kommittén
- den spanska Paralympiska kommittén
- privata idrottsföreningar eller inrättningar av social karaktär.

Undantaget omfattar inte idrottsevenemang.

För att betraktas som privata idrottsföretag/förening eller -inrättningar av social karaktär (e) måste följande krav vara uppfyllda:

- Avsaknad av vinstsyfte och för det fall vinst uppkommer använda denna för utveckling av den undantagna aktiviteten.
- Befattningarna som president, chef eller juridisk representant bör vara utan arvode och sakna intresse för aktivitetens ekonomiska resultat för egen del eller genom mellanhand.

Tillämpningsproblem

De problem som har uppstått vid tillämpningen av undantagen varierar mycket. Generellt kan man säga att tillämpningen av punkt 11 (artikel 13 A.1 k i direktivet) inte har vållat några större problem, till skillnad från punkterna 6 (artikel 13 A.1 f), 12 (artikel 13 A.1 l) och framför allt 13 (artikel 13 A.1 m). På grund av befärad konkurrenssnedvridning bestämde lagstiftaren vid genomförandet av artikel 13 A.1 m att undantaget endast skulle gälla för vissa företag/föreningar som tar ut inträdesavgifter eller periodiska avgifter från sina medlemmar som inte överstiger vissa fastställda belopp.

EG-domstolen fann att nämnda begränsning stred mot direktivets bestämmelser, vilket medförde att den spanska lagstiftningen var tvungen att ändras. Den nya bestämmelsen har inga beloppsgränser och förorsakar betydande störningar, bl.a. vad gäller konkurrensen, olikheter i pålagor och att föreningar av tveksam social karaktär (såsom golfklubbar, vattensportklubbar och flygklubbar) kommer i åtnjutande av undantaget.

Följande exempel på tillämpning av de spanska undantagen ges:

- undantaget i punkt 6 tillämpas på sammanslutningar inom bank- och finansieringsområdet,
- undantaget i artikel punkt 11 tillämpas t.ex. på katolska kyrkans avstående av personal för utbildnings- och social verksamhet

- undantaget i punkt 12 gäller exempelvis tjänster som utförs åt olika yrkessammanslutningar (advokater, arkitekter) av dess medlemmar.

Särskilda regler för små företag

I enlighet med direktivets artikel 24.1 har Spanien valt att tillämpa två typer av förenklade förfaranden för små företag, schablonbeskattning och förenklad beskattning.

Schablonbeskattning

Detta förfarande är obligatoriskt för detaljhandlare som antingen är fysiska personer eller företag vars medlemmar är fysiska personer. Företagen skall ägna sig åt vidareförsäljning av varor dvs. varorna skall vara i samma skick vid försäljning som vid förvärv. Försäljningen till andra företagare får under föregående räkenskapsår inte ha överstigit 20 procent av den totala omsättningen.

Schablonbeskattning är inte tillämpligt när aktiviteten avser följande varor:

- motorfordon, båtar, flygplan samt tillbehör eller reservdelar till dessa,
- smycken, ädelstenar, juveler, pärlor m.m. med några undantag,
- lyxiga pälskläder,
- konstföremål och antikviteter,
- av försäljaren begagnade varor,
- redskap och maskiner för biodling och fågeluppfödning,
- oljehaltiga produkter som är föremål för speciella skatter,
- industritillbehör,
- byggnadsmaterial m.m.,
- mineraler utom kol,
- inspelade band och
- järn, stål och andra metaller.

Förfarandet innebär att handlarna själva får bära kostnaden för ingående mervärdesskatt avseende inköp för aktiviteten. Handlarna lägger moms på sina försäljningar men behöver inte deklarerat eller betala in mervärdesskatten. Denna redovisas i stället som en intäkt i verksamheten. Den skatt som belöper på detaljhandelsledet tas i

stället in via grossistledet med skattesatserna 4 procent, 1 procent och 0,5 procent. Grossisten debiterar följaktligen detaljhandlaren såväl vanlig moms som den schabloniserade moms som avser detaljhandlarens utgående skatt. Någon avdragsrätt föreligger inte för sådan moms.

Förenklat förfarande

Det förenklade förfarandet är frivilligt och kan endast tillämpas av företag inom vissa sektorer. Exempel på sådana sektorer är små restauranger, cafeterior, barer, taxiföretag, åkare, frisersalonger och bilreparatörer. De som har ett alltför stort antal anställda i förhållande till aktiviteten får inte tillämpa systemet (exempelvis högst sex anställda för frisörer och högst fem anställda för bilreparatörer). Systemet kan vidare endast tillämpas av fysiska personer eller av företag som består av fysiska personer.

Förfarandet innebär att den beskattningsbara personen debiterar skatt på sina omsättningar enligt gängse regler. Denna skatt redovisas dock inte. Den verkliga utgående skatten beräknas i stället genom en objektiv uppskattning utifrån andra kriterier. Beräkningen kan ske på grundval av vissa parametrar, t.ex. antalet anställda, lokalyta, elförbrukning, lastkapacitet etc. Varje sektor har sina egna grunder för beräkning av skatten.

Från den beräknade utgående skatten får avdrag göras för ingående skatt. Den ingående skatten är lika med den skatt som företaget debiterats på sina inköp. Även importskatt får dras av.

Modellerna för beräkning av skatten fastställs vartannat år av finansdepartementet och baseras på statistiska och ekonomiska studier av områdena i fråga.

Huruvida dessa förenklade förfaranden är tillämpliga på privata föreningar/företag av social karaktär är inte helt klart. Nästan alla sådana föreningar/företag är juridiska personer, bl.a. fonder, kooperativ, civila sammanslutningar och samfund. Endast vissa av dessa enheter omfattas av de förenklade förfarandena.

Storbritannien

Beskattningsbar person

I Storbritannien definieras beskattningsbar person ("taxable person") som någon som är eller har skyldighet att vara registrerad till mervärdesskatt. I praktiken innebär detta att företag som utför beskattningsbara transaktioner ("taxable supplies") utan skyldighet att registreras är sådana vars årliga omsättning understiger gränsen för momsregistrering, för närvarande 51 000 pund per år. Frivillig registrering är dock möjlig, och den som registrerats på detta sätt betraktas som "taxable person".

De engelska reglerna om "taxable person" bygger således på registreringskyldigheten. Såvitt framgår är registreringskyldigheten i sin tur knuten till att skattepliktiga transaktioner ("taxable supplies") sker och att omsättningsgränsen överskrids. Svaret innefattar dock inte några närmare uppgifter om hur definitionen av "taxable supplies" är utformad.

Ideella aktiviteter

Definitionen av "taxable person" gör ingen åtskillnad på vinstdrivande och icke vinstdrivande subjekt ("non-profit-making organizations"). Enligt svaret är detta i överensstämmelse med direktivets bestämmelser. Däremot har man införlivat vissa av undantagen i artikel 13 i den engelska lagstiftningen, enligt följande.

Tjänster av fristående grupper (artikel 13 A.1 f)

Detta undantag har inte införlivats i engelsk lagstiftning. Skälet är att man inte har lyckats identifiera några av de grupper som undantaget gäller och som inte redan omfattas av andra undantag. Några konkurrensproblem har därför inte uppkommit.

Personal för självvård (artikel 13 A.1 k)

Efter omfattande efterforskningar har man funnit att religiösa och filosofiska institutioner inte tillhandahåller personal på det sätt som anges i artikel 13 A.1 k. Undantaget har därför inte införts men detta kan ske om behov skulle uppstå.

Tjänster och varor mot medlemsavgift (artikel 13 A.1 l)

Sedan lång tid har undantag gällt för medlemsavgifter till fackföreningar och yrkesorganisationer ("professional bodies"). Medlemsavgifter till politiska, religiösa, patriotiska, filosofiska, filantropiska och organisationer med medborgarrättsliga syften har dock varit undantagna först från den 1 december 1999. Innan dess ansågs medlemsavgifter (förutom till organisationer med medborgarrättsligt syfte) som icke ekonomisk aktivitet i de fall där medlemmen endast betalade för att möjligheten att delta i verksamheten och få rapporter om densamma. I andra fall beskattades medlemsavgifter. Förändringen var en följd av EG-domstolens dom i mål nr C-45/95.

Lydelsen av de inhemska reglerna följer direktivets uppbyggnad och innebär att undantag inte skall gälla när konkurrensnedvridningar kan uppkomma. Som exempel nämns att undantaget inte omfattar det fallet att medlemmar bereds gratis inträde till anläggningar, evenemang eller framträdanden om icke-medlemmar måste betala.

Tjänster avseende idrott (artikel 13 A.1 m)

Undantaget för tjänster inom idrottsområdet infördes 1 april 1994 och överensstämmer med direktivet. Såvitt kan utläsas av till svaret bifogad lagstiftning gäller undantaget dels rätten att delta i tävlingar som anordnas av godkända subjekt ("eligible bodies"), dels gäller tjänster med nära anknytning till idrott och fysisk träning som tillhandahålls av sådana subjekt. Med godkända subjekt avses icke vinstdrivande organisationer som bl.a. inte får dela ut vinst och inte får ha kommersiella syften ("not subject to commercial influence"). Det finns detaljerade beskrivningar av vad som avses med det senare kriteriet.

Tjänster och varor i samband med penninginsamlingsevenemang (artikel 13 A.1 o)

Även detta undantag infördes år 1994 och är tillämpligt på välgörenhetsorganisationer (av vilka det finns ett stort antal i Storbritannien), icke vinstdrivande idrottsklubbar, kulturella organ som inte är offentliga (jfr artikel 13 A.1 n) samt sådana organ som omfattas av artikel 13 A.1 l. Undantaget avser:

1. omsättning av varor och tjänster av välgörenhetsorganisationer i samband med insamlingar ("fund-raising events") arrangerade för välgörande ändamål,
2. omsättningar av varor och tjänster av ett kvalificerat organ i samband med insamlingar som arrangeras för det syftet ("for it's own benefit").

Med insamlingar avses fester, baler, basarer, shower och liknande föreställningar som arrangeras tillfälligt. Med kvalificerat organ avses icke-vinstdrivande organ som omfattas av undantaget motsvarande artikel 13 A.1 l, alla icke-vinstdrivande organisationer vars huvudsakliga syfte är att tillhandahålla faciliteter för idrott eller fysisk träning och sådana organ som omfattas av p. 2 i grupp 13 (vet ej vad det sistnämnda innebär)

Det betonas särskilt att eftersom skattefriheten endast gäller vissa slag av tillfälliga arrangemang så uppstår inga konkurrensnedvridningar av betydelse.

Konkurrensnedvridningar

Konkurrensnedvridningar har endast kunnat observeras i ett särskilt fall, nämligen när det gäller golfbanor som drivs kommersiellt. Dessa bedriver också omfattande kampanjer mot det gällande undantaget för medlemsavgifter i golfklubbar. Storbritannien har begärt att frågan skall behandlas av EG:s mervärdesskattekommitté.

Särskilda regler för små företag

Den höga omsättningsgränsen på 51 000 pund när det gäller skyldigheten att registreras till mervärdesskatt sägs vara ett av de effektivaste sätten att lätta de administrativa bördorna för små företag och för välgörenhetsorganisationer. Även myndigheternas hanteringskostnader reduceras härigenom. Möjligheten till frivilligt inträde har utnyttjats av ca 250 000 företag, inklusive ett antal icke-vinstdrivande organisationer som har både skattepliktiga och skattefria transaktioner (registrering tillåts inte om ett subjekt har endast skattefria transaktioner).

Storbritannien har med stöd av artikel 27.5 infört regler som innebär att även om ett företags omsättning överstiger gränsen för registrering, kan företaget begära undantag från skyldigheten om samtliga omsättningar omfattas av en nollskattesats ("zero-rated"). Därigenom bortfaller avdragsrätten för ingående skatt.

I Storbritannien tillämpas även andra förenklade system, såsom att små företag kan redovisa moms utifrån tidpunkten för betalning i stället för tiden för leverans eller fakturering ("cash accounting scheme").

Tyskland

Beskattningsbar person

Uttrycket beskattningsbar person (ty: "Steuerpflichtiger") motsvaras i tysk moms lagstiftning av begreppet "Untermehmer" (företagare, näringsidkare). Med "Unternehmer" avses enligt § 2 i den tyska mervärdesskattelagen den som självständigt utövar näringsverksamhet eller yrkesmässig verksamhet. Sådan verksamhet omfattar all näringsverksamhet eller yrkesmässig verksamhet som drivs av näringsidkaren eller företaget. Som näringsverksamhet eller yrkesmässig verksamhet anses all varaktig verksamhet som syftar till att erhålla inkomster eller att ge vinst.

Definitionen motsvarar såvitt avser innehållet artikel 4 i EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv.

Begreppet "Unternehmer" används även i annan tysk skattelagstiftning (t.ex. inkomstskattelagstiftningen). Det är dock fråga om självständiga begrepp med olika betydelse. Domar från EG-domstolen om begreppets innebörd medför därför inte några problem.

Domarna får ingen betydelse för den inhemska lagstiftningen utanför momsområdet.

Inrättningar utan vinstsyfte

Inrättningar utan vinstsyfte uppfyller enligt § 2 i den tyska mervärdesskattelagen förutsättningarna för att vara näringsidkare eller företag. Sådana inrättningar kan alltså utföra beskattningsbara transaktioner ("Ausgangsleistung") i enlighet med artikel 2.1 i sjätte mervärdesskattedirektivet.

Beskattningsbara transaktioner som görs av inrättningar utan vinstintresse är ofta befriade från mervärdesskatt. Motsvarigheter till de undantag som finns i artikel 13 A 1 f, k, l, m och o har införts i tysk mervärdesskattelagstiftning (§ 4 punkterna 14, 18a, 21, 22, 25 och 27). I svaret hänvisas till bifogad lagtext när det gäller den närmare innebörden av dessa undantag.

Några konkurrenssnedvridningar till följd av dessa undantag har inte kommit till myndigheternas kännedom.

Särskilda regler för små företag

Med stöd av artikel 24 i sjätte mervärdesskattedirektivet har Tyskland infört regler om gräns för beskattning av små företag. Beloppsgränsen uppgår till 32 500 D-mark (ca 140 000 kr) och avser summan av skattepliktiga omsättningar, med avdrag för summan av vissa skattefria omsättningar. Omsättningar som görs av ett företag som omfattas av reglerna är inte skattefria. Det föreligger dock inte någon skyldighet att redovisa skatten. Samtidigt finns det inte någon rätt till avdrag för ingående skatt.

De särskilda reglerna för små företag är också tillämpliga på inrättningar utan vinstsyfte, i den mån skattefria transaktioner inte förekommer (artikel 24.4 i sjätte direktivet).

Österrike

Beskattningsbar person

Reglerna i österrikisk lag vad gäller uttrycket beskattningsbar person överensstämmer innehållsmässigt med motsvarande regler i sjätte direktivet (artikel 4 punkterna 1 och 2). Motsvarande begrepp är "Steuerpflichtiger". Ett begrepp med samma omfattning är "Unternehmer" (företag).

Ideella aktiviteter

Vad gäller ideella aktiviteter anges följande beträffande aktuella undantag i artikel 13 A.1 i direktivet.

Tjänster av fristående grupper (artikel 13 A.1 f)

Motsvarigheten i österrikisk mervärdesskattelagstiftning till undantaget för fristående grupper gäller inte generellt utan endast i särskilt reglerade fall. Dessa avser undantag för sammanslutningar av läkare och sammanslutningar av banker och försäkringsbolag.

Personal för själavård (artikel 13 A.1 k)

Undantaget avseende personal som tillhandahålls av kyrkor etc. synes inte ha införts. Det anges att dessa aktiviteter regelmässigt inte bedöms som yrkesmässiga.

Tjänster och varor mot medlemsavgift (artikel 13 A.1 l)

Inte heller undantaget avseende omsättningar mot medlemsavgift synes ha införts. Även här anges att de aktuella aktiviteterna regelmässigt inte bedöms som yrkesmässiga.

Tjänster avseende idrott (artikel 13 A.1 m)

Motsvarande undantag har införts i österrikisk mervärdesskattelagstiftning.

*Tjänster och varor i samband med penninginsamlingsevenemang
(artikel 13 A.1 o)*

Undantaget avseende välgörenhetstillställningar etc. synes inte ha införts.

Särskilda regler för små företag

Enligt anslutningsfördraget med EU har Österrike rätt ha skattebefrielse för den vars årliga omsättning understiger ett belopp motsvarande 35 000 ECU (ca 300 000 kr). Sådana bestämmelser har också införts i den österrikiska lagstiftningen. Reglerna om skattebefrielse är tillämpliga även på ideella organisationer och föreningar.