

Lagrådsremiss

Ändrade regler för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 11 februari 2021

Magdalena Andersson

Niklas Ekstrand
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att bestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200) om omvänd skattskyldighet vid handel med avfall och skrot av vissa metaller ändras genom att kopplingen till nummer i Kombinerade nomenklaturen slopas. Ändringen syftar till att anpassa bestämmelsernas tillämpningsområde så att det bättre överensstämmer med vad som enligt allmänt språkbruk avses med avfall och skrot.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 oktober 2021.

Innehållsförteckning

1	Beslut	3
2	Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)	4
3	Ärendet och dess beredning	8
4	Gällande rätt	8
4.1	EU-rätt	8
4.2	Svensk rätt	9
5	Slopad koppling till nummer i Kombinerade nomenklaturen	10
6	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	13
7	Konsekvensanalys	14
7.1	Syfte och alternativa lösningar	14
7.2	Offentligfinansiella effekter	14
7.3	Effekter för företagen	15
7.4	Effekter för enskilda och för offentlig sektor	15
7.5	Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna	16
7.6	Förslagets förenlighet med EU-rätten	16
7.7	Övriga effekter	16
8	Författningskommentar	16
Bilaga 1	Lagförslag i Skatteverkets promemoria Om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller	18
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanserna	21

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).

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

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 2 § mervärdesskattelagen (1994:200)¹ ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt SFS 2020:1221

Föreslagen lydelse

1 kap.

2 §

Skyldig att betala mervärdesskatt (skattskyldig) är

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

1 a. för sådan omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av varor och tjänster som ska redovisas enligt bestämmelser som motsvarar de särskilda ordningarna i artiklarna 369a–369x i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt direktiv (EU) 2017/2455 och direktiv 2019/1995, om den som omsätter varan eller tjänsten är en sådan grupp av personer som i ett annat EU-land anses som en enda beskattningsbar person (mervärdesskattegrupp): mervärdesskattegruppen,

2. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i 5 kap. 5 §, om den som omsätter tjänsten är en utländsk beskattningsbar person: den som förvärvar tjänsten, om denne är

– en beskattningsbar person,

– en juridisk person som inte är en beskattningsbar person men är registrerad till mervärdesskatt här, eller

– en juridisk person som skulle ha varit en beskattningsbar person om inte 4 kap. 8 § varit tillämplig,

3. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana varor som avses i 5 kap. 2 c och 2 d §§, om den som omsätter varan är en utländsk beskattningsbar person och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar varan,

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 beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här, av guldmaterial eller halvfärdiga produkter med en finhalt av minst 325 tusendelar eller av investeringsguld om den som omsätter guldet är skattskyldig enligt 3 kap. 10 b §: den som förvärvar varan,

4 b. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i andra stycket, om skattskyldighet inte föreligger enligt första stycket 2 i denna paragraf: den som förvärvar tjänsten, om denne är

– en beskattningsbar person som i sin verksamhet inte endast tillfälligt tillhandahåller sådana tjänster, eller

– en annan beskattningsbar person som tillhandahåller en beskattningsbar person som avses i första strecksatsen sådana tjänster,

4 c. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av vara eller av tjänst med anknytning till fastighet som avses i 5 kap. 8 §, utom fastighetstjänst som avses i 4 b i denna paragraf eller 3 kap. 3 § andra och tredje styckena, om den som omsätter varan eller tjänsten är en utländsk beskattningsbar person och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar varan eller tjänsten, om inte annat följer av 2 d §,

4 d. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här, om skattskyldighet inte föreligger enligt första stycket 2 i denna paragraf, av utsläppsrätter för växthusgaser enligt definitionen i artikel 3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen vilka kan överlätas enligt artikel 12 i det direktivet, eller av andra enheter som verksamhetsutövare kan använda för att följa det direktivet: den som förvärvar tjänsten,

4 e. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här av sådana varor som avses i tredje stycket: den som förvärvar varan,

4 f. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här av sådana varor som avses i sjunde stycket: den som förvärvar varan, om beskattningsunderlaget för omsättningen av dessa varor i en faktura sammantaget överstiger 100 000 kronor och registreringsskyldigheten för förvärvaren inte endast är en konsekvens av förvärvet,

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

6. för import av varor

a) om en tullskuld uppkommer i Sverige till följd av importen: den som är skyldig att betala tullen, om inte annat följer av c,

b) om importen avser en unionsvara eller om varan ska deklarerats för övergång till fri omsättning i Sverige men inte är belagd med tull: den som skulle ha varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd, om inte annat följer av c,

c) om den som är eller skulle ha varit skyldig att betala tullen enligt a eller b är ett ombud och Skatteverket är beskattningsmyndighet: den för vars räkning ombudet handlar.

Första stycket 4 b gäller

1. sådana tjänster avseende fastighet som kan hänföras till

– mark- och grundarbeten,

– bygg- och anläggningsarbeten,

– bygginstallationer,

– slutbehandling av byggnader, eller

– uthyrning av bygg- och anläggningsmaskiner med förare,

2. byggstädning, och

3. uthyrning av arbetskraft för sådana aktiviteter som avses i 1 och 2.

Första stycket 4 e gäller varor som kan hänföras till följande nummer i Kombinerade nomenklaturen (KN-nr) enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan i dess lydelse den 1 januari 2012,

1. avfall och skrot av järn eller stål; omsmältningsgöt av järn eller stål (KN-nr som börjar med 7204),

2. avfall och skrot av koppar (KN-nr som börjar med 7404),

3. avfall och skrot av nickel (KN-nr som börjar med 7503),

4. avfall och skrot av aluminium (KN-nr som börjar med 7602),

5. avfall och skrot av bly (KN-nr som börjar med 7802),

6. avfall och skrot av zink (KN-nr som börjar med 7902),

7. avfall och skrot av tenn (KN-nr som börjar med 8002),

8. avfall och skrot av andra oädla metaller (KN-nr som börjar med 8101–8113), eller

9. avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatorer (KN-nr som börjar med 854810).

Vid omsättning av en vara eller en tjänst som görs inom landet av en beskattningsbar person som har ett fast etableringsställe här ska den beskattningsbara personen vid tillämpningen av första stycket likställas med en utländsk beskattningsbar person, om omsättningen görs utan medverkan av det svenska etableringsstället.

Med *tullskuld* och *unionsvara* förstås detsamma som i artikel 5 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

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

Första stycket 4 f gäller följande varor:

1. mobiltelefoner, det vill säga apparater som har tillverkats eller anpassats för användning i ett auktoriserat nät och på särskilt angivna frekvenser, oberoende av om de har någon annan användning eller inte,

2. integrerade kretsanordningar, om dessa inte har integrerats i slutanvändningsprodukter, och

3. spelkonsoler, pektdatorer och bärbara datorer.

Första stycket 4 e gäller

1. avfall och skrot av järn, stål, koppar, nickel, aluminium, bly, zink, tenn och andra oädla metaller,

2. omsmältningsgöt av järn och stål, och

3. avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatorer.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 oktober 2021.
 2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

3 Ärendet och dess beredning

Regeringen har gett Skatteverket i uppdrag att utvärdera reglerna om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller samt att lämna förslag på lämpliga åtgärder om utvärderingen visar på brister i regelverket. Skatteverket har redovisat uppdraget i promemorian Om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller och hemställt om att kopplingen till nummer i Kombinerade nomenklaturen vid bestämmande av vilka skrotvaror som omfattas av omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt ska tas bort.

Promemorians lagförslag finns i *bilaga 1*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2016/02539/S2).

I denna lagrådsremiss behandlas promemorians förslag.

4 Gällande rätt

4.1 EU-rätt

Leverans av varor mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap ska vara föremål för mervärdesskatt enligt artikel 2.1 a i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet). Med leverans av varor avses enligt artikel 14 i mervärdesskattedirektivet överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar.

Av artikel 193 i mervärdesskattedirektivet framgår att mervärdesskatt ska betalas av den beskattningsbara person som utför en beskattningsbar leverans av varor eller ett beskattningsbart tillhandahållande av tjänster, utom i de fall då skatten ska betalas av en annan person i enlighet med artiklarna 194–199b och artikel 202. Enligt artikel 199.1 d i mervärdesskattedirektivet får medlemsstaterna föreskriva att vid vissa leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster är den beskattningsbara person åt vilken leveransen eller tillhandahållandet görs betalningsskyldig för mervärdesskatten, s.k. omvänd skattskyldighet. Detta gäller leverans av använt material, använt material som inte kan återanvändas i befintligt tillstånd, skrot, industriavfall och annat avfall, avfall för återvinning och delvis bearbetat avfall samt leverans av vissa varor och tillhandahållande av vissa tjänster enligt den förteckning som finns i bilaga VI till mervärdesskattedirektivet. Bilaga VI omfattar följande leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster:

1. Leveranser av järnhaltigt och icke-järnhaltigt avfall, skrot och använt material, inbegripet leveranser av halvfabrikat från bearbetning, framställning eller smältning av järnmetaller och icke-järnmetaller samt legeringar av dessa.

2. Leverans av järnhaltiga och icke-järnhaltiga halvfabrikat samt tillhandahållande av vissa därmed förbundna bearbetningstjänster.
3. Leverans av avfall och annat material för återvinning bestående av järnmetaller och icke-järnmetaller, legeringar av dessa, slagg, aska, spån och industriavfall som innehåller metaller eller metallegeringar, samt tillhandahållande av tjänster som innebär urval, tillskärning, fragmentering eller pressning av dessa produkter.
4. Leverans av och vissa bearbetningstjänster förbundna med järnhaltigt och icke-järnhaltigt avfall av järnmetaller och icke-järnmetaller samt avklipp, skrot, avfall, använt material och material för återanvändning bestående av glasavfall, glas, papper, papp och kartong, lump, ben, läder, konstläder, pergament, oberedda hudar och skinn, senor, surrningsgarn, tågvirke, gummi och plast.
5. Leverans av material som avses i denna bilaga efter bearbetning i form av rengöring, polering, urval, tillskärning, fragmentering, pressning eller gjutning till block.
6. Leveranser av skrot och avfall från bearbetning av grundmaterial.

4.2 Svensk rätt

Mervärdesskatt ska betalas till staten vid sådan omsättning inom landet av varor eller tjänster som är skattepliktig och görs av en beskattningsbar person i denna egenskap, i den utsträckning den beskattningsbara personen inte är befriad från skatt på omsättningen, se 1 kap. 1 § första stycket 1 mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML. Enligt 1 kap. 2 § första stycket 1 ML är den som omsätter en sådan vara eller tjänst som anges i 1 § första stycket 1 skyldig att betala mervärdesskatt (skattskyldig), om inte annat följer av 2 § första stycket 1 a–4 e. Av 1 kap. 2 § första stycket 4 e ML framgår att för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här av sådana varor som avses i tredje stycket är det den som förvärvar varan som är skattskyldig. Enligt tredje stycket gäller första stycket 4 e varor som kan hänföras till följande nummer i Kombinerade nomenklaturen (KN-nr) enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan i dess lydelse av den 1 januari 2012,

1. avfall och skrot av järn eller stål; omsmältningsgöt av järn eller stål (KN-nr som börjar med 7204),
2. avfall och skrot av koppar (KN-nr som börjar med 7404),
3. avfall och skrot av nickel (KN-nr som börjar med 7503),
4. avfall och skrot av aluminium (KN-nr som börjar med 7602),
5. avfall och skrot av bly (KN-nr som börjar med 7802),
6. avfall och skrot av zink (KN-nr som börjar med 7902),
7. avfall och skrot av tenn (KN-nr som börjar med 8002),
8. avfall och skrot av andra oädla metaller (KN-nr som börjar med 8101-8113), eller

9. avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer (KN-nr som börjar med 854810).

5 Slopad koppling till nummer i Kombinerade nomenklaturen

Regeringens förslag: Kopplingen till nummer i Kombinerade nomenklaturen vid bestämmande av vilket avfall och skrot som omfattas av omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt ska slopas.

Promemorians förslag: Överensstämmer i sak med regeringens. Promemorians förslag hade dock en något annorlunda utformning.

Remissinstanserna: De remissinstanser som yttrat sig tillstyrker eller har inget att invända mot förslaget. *Svenskt Näringsliv* och *Svensk Handel* ifrågasätter dock att effekterna för företag som inte ingår i skrotbranschen, men som kan komma att ha transaktioner med sådana företag, inte har analyserats och beaktats. Vidare anføres att det saknas en analys kring varför annat typ av avfall som enligt mervärdesskattedirektivet får vara föremål för omvänd skattskyldighet inte omfattas av regleringen.

Skälen för regeringens förslag

Avfall och skrot som omfattas av de nuvarande bestämmelserna om omvänd skattskyldighet

Omvänd skattskyldighet vid handel med avfall och skrot infördes i 1 kap. 2 § ML den 1 januari 2013 med syftet att försvåra skatteundandragande vid handel med skrot (prop. 2012/13:1 s. 314). I propositionen angavs att det är viktigt att det klart framgår vilka varor som omfattas av omvänd skattskyldighet eftersom det är ett avsteg från huvudregeln. Vidare angavs att det är mycket svårt att med tillräcklig skärpa och precision i lagtext uttrycka vilket järn- och metallskrot som ska omfattas av omvänd skattskyldighet och att risken är uppenbar att det uppkommer gränsdragnings- och tolkningsproblem. Det anfördes även att det av rättssäkerhetsskäl är viktigt att de skattskyldiga kan förutse vilka varor som omfattas av omvänd skattskyldighet. Regeringen gjorde bedömningen att det inte är lämpligt att i lagtext särskilt definiera skrotbegreppet. I stället gjordes en hänvisning till varor som definieras enligt vissa nummer i Kombinerade nomenklaturen (KN-nummer) enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan (tulltaxan).

Kombinerade nomenklaturen är EU:s gemensamma tulltaxesystem för att klassificera varor som bygger på Harmoniserade systemet (HS), vilket är en harmoniserad internationell förteckning av varor i världshandeln. I princip alla varor som importeras ska kunna klassificeras enligt ett KN-nummer. När en vara ska klassificeras är det varans egenskap som är utgångspunkt. Utifrån varans egenskap söks sedan det KN-nummer som

bäst överensstämmer med varan. Det finns förklarande anmärkningar till HS och beslut i klassificeringsfrågor samt förklarande anmärkningar till Kombinerade nomenklaturen. Det finns också principiella regler för hur en vara ska klassificeras när två eller fler nummer skulle kunna vara aktuella för varan.

För att en vara ska klassificeras som avfall eller skrot och omfattas av omvänd skattskyldighet enligt 1 kap. 2 § första stycket 4 e ML krävs dels att det är en vara av järn eller metall som anges i bestämmelsen, dels att den är slutligt oanvändbar (eller att den utgör sådant avfall eller skrot av galvaniska element, batterier eller elektriska ackumulatörer som avses i 1 kap. 2 § tredje stycket 9). Om en vara består av en metall är det oftast enkelt att klassificera varan. Det är emellertid bara avfall och skrot som omfattas av bestämmelserna om omvänd skattskyldighet. Enligt de förklarande anmärkningarna är en vara som kan återanvändas för sitt ursprungliga ändamål eller annat ändamål inte avfall eller skrot. Att det inte är ekonomiskt försvarbart att återställa varan till sitt ursprungliga ändamål påverkar inte denna bedömning. Med avfall och skrot avses endast en metallvara som är slutligt oanvändbar för sitt ursprungliga ändamål på grund av skada, sönderdelning, slitage eller annan orsak. Varan är inte heller avfall eller skrot om den, med eller utan reparation, kan användas för annat ändamål. Varan får inte heller vara identifierbar som en vara med ett annat HS-nr. Det innebär t.ex. att en elmotor med ett högt metallinnehåll inte klassificeras som metall utan enligt det HS-nr som avser en sådan elmotor.

Skatteverkets utvärdering avseende omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller

Skatteverket fick i uppdrag av regeringen att utvärdera reglerna om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller. I uppdraget ingick att lämna förslag på lämpliga åtgärder om Skatteverket finner brister i regelverket vid utvärderingen.

Utvärderingen visar att det finns brister i lagstiftningen. Hänvisningen i 1 kap. 2 § tredje stycket ML till nummer i Kombinerade nomenklaturen har inte inneburit den förutsägbarhet som eftersträvades. Regleringens komplexitet medför i stället att det är svårt att förutse vilka varor som faktiskt omfattas av omvänd skattskyldighet. Vidare visar utvärderingen att det är skillnad mellan de varor som omfattas av definitionen i 1 kap. 2 § tredje stycket ML och de varor som branschen hanterar som sådana. I Skatteverkets utvärderingsrapport konstateras att en betydande andel skrot kan falla utanför definitionen.

Skillnaden mellan lagstiftningens definition av skrot och vad branschen anser vara skrot kan illustreras av Förvaltningsrätten i Uppsalas dom den 19 maj 2015 i mål nr 4976-14. Målet rörde en försäljning av 41 katalysatorer. På fakturan hade angetts ”omvänd betalningsskyldighet”. Skatteverket beslutade att höja säljarens utgående mervärdesskatt med motiveringen att katalysatorer inte räknas som skrot och därför inte är föremål för omvänd skattskyldighet. Förvaltningsrätten avtog säljarens överklagande. Enligt förvaltningsrättens mening kunde inte en katalysator, som utöver oädla metaller också innehåller platina, palladium och rhodium, hänföras till något av de i 1 kap. 2 § tredje stycket ML

uppräknade KN-numren. Med hänsyn till att det endast är sådant avfall och skrot av metaller som återfinns under ett av de angivna KN-numren som omfattas av bestämmelserna ansåg förvaltningsrätten att klaganden inte hade visat att handel med katalysatorer omfattas av reglerna om omvänd skattskyldighet.

En ny definition av avfall och skrot som ska omfattas av omvänd skattskyldighet

Som framgår ovan visar Skatteverkets utvärdering av reglerna om omvänd skattskyldighet att hänvisningen i 1 kap. 2 § tredje stycket ML till nummer i Kombinerade nomenklaturen inte har inneburit den förutsägbarhet som var tänkt. Såväl säljare som köpare av skrot har svårt att förutse vilka produkter som faktiskt omfattas av omvänd skattskyldighet. Utvärderingen visar vidare att de varor som omfattas av bestämmelsen inte motsvarar de varor som branschen anser ska omfattas. I utvärderingen konstateras också att en betydelsefull andel skrot kan falla utanför definitionen.

För att bestämmelserna om omvänd skattskyldighet ska omfatta de varor som ursprungligen avsågs och bli mer lättillgängliga föreslås att kopplingen till KN-nummer slopas. KN-nummer används för att fastställa tullsatsen för olika varor. KN-nummer har således andra syften än att vägleda vid bestämmande av vem som ska vara skattskyldig för mervärdesskatt. Förslaget innebär att varor som är avfall och skrot av vissa uppräknade metaller, omsmältningssgöt av järn eller stål samt avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer ska omfattas av omvänd skattskyldighet.

Med avfall och skrot avses avfall från tillverkning eller mekanisk bearbetning samt varor som är oanvändbara för sitt ursprungliga ändamål. En vara är oanvändbar för sitt ursprungliga ändamål när den på grund av skada, sönderdelning, slitage eller annan orsak och inte kan återställas för sitt ursprungliga ändamål eller om detta skulle kräva orimligt stora resurser. Det får anses innebära orimligt stora resurser om det kostar mer att återställa varan för sitt ursprungliga ändamål än vad som är ekonomiskt försvarbart. Exempel på när det inte är ekonomiskt försvarbart är t.ex. om det är sannolikt att kostnaden för återställandet överstiger vad man kan få ut vid en försäljning eller priset för en ny vara är lägre än kostnaden för att återställa varan till ursprungligt skick. För att en metallvara ska omfattas av den omvända skattskyldigheten ska den viktjämsigt domineras av metall som finns med i uppräknningen. Om en vara även består av ett eller flera andra material ska dessa andra material endast utgöra en marginell del av varan eller inte vara av särskild betydelse för varans karaktär och funktion.

Den föreslagna bestämmelsen kan vid en första anblick framstå som mindre klar och precis än den nu gällande. Förslaget innebär emellertid att bestämmelsen överensstämmer med hur branschen hanterar avfall och skrot. Genom förslaget får bestämmelsen även en tillämpning som bättre överensstämmer med vad som enligt allmänt språkbruk avses med avfall och skrot. Detta innebär att det bör bli enklare att tillämpa reglerna för sådana företag som inte primärt handlar med skrot men som genomför enstaka transaktioner med avfall och skrot. För ytterligare beskrivning av

effekter av förslaget för företag som inte ingår i skrotbranschen, som *Svenskt Näringsliv* och *Svensk Handel* efterfrågat, se vidare konsekvensanalysen i avsnitt 7. Slopandet av kopplingen till KN-nummer innebär att avfall eller skrot som består av järn eller av metall som räknas upp i bestämmelsen kan omfattas av omvänd skattskyldighet även om de inte ska klassificeras som avfall eller skrot i tullhänseende. Således innebär den föreslagna definitionen att fler varor är att anse som avfall och skrot. Detta innebär att bestämmelsen får ett delvis utvidgat tillämpningsområde. Förslaget innebär till exempel att oanvändbara katalysatorer kommer att omfattas av omvänd skattskyldighet vilket inte är fallet i dag.

Svenskt Näringsliv och Svensk Handel har lyft frågan om även annat avfall som anges i bilaga VI till mervärdesskattedirektivet bör omfattas av regleringen. Bland annat omnämns i bilagan skrot och avfall av glas, papper, papp, kartong, lump, ben och läder. Regeringen konstaterar att omvänd skattskyldighet är ett avsteg från huvudregeln som bör användas restriktivt. Det har inte framkommit att handel med avfall och skrot av andra material är föremål för fusk i sådan utsträckning att det i dagsläget är motiverat att utvidga regleringen till andra materialslag.

Lagförslag

Förslaget medför en ändring i 1 kap. 2 § ML.

6 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Lagändringarna ska träda i kraft den 1 oktober 2021. Äldre bestämmelser ska fortfarande gälla i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

Promemorians förslag: Överensstämmer inte med regeringens. I promemorian föreslogs att lagändringarna skulle träda i kraft den 1 juli 2017.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har yttrat sig i denna del.

Skälen för regeringens förslag: De föreslagna lagändringarna bör införas så snart det är möjligt för att minska osäkerheten kring tillämpningen av bestämmelserna om omvänd skattskyldighet vid handel med avfall och skrot. Lagändringarna föreslås därför träda i kraft den 1 oktober 2021.

Äldre bestämmelser ska fortfarande gälla i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet. Avgörande för om de nya eller äldre bestämmelserna ska tillämpas är således skattskyldighetens inträde. Skyldigheten att betala skatt inträder enligt 1 kap. 3 § ML som huvudregel när varorna har levererats.

7 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Regelrådet konstaterar i sitt remissyttrande över Skatteverkets promemoria Om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller, att det finns brister i konsekvensanalysen avseende redovisningspunkterna ”särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdande” och ”påverkan på berörda företags kostnader och verksamhet”. *Regelrådet* konstaterar vidare att brister i redovisningen av förslagets kostnads- och verksamhetsmässiga konsekvenser brukar normalt inte medföra att en konsekvensutredning bedöms som godtagbar. Då förslaget syftar till att stävja skatteundandragande och därmed sannolikt bidra till sundare konkurrensvillkor samtidigt som reglerna gör det enklare för företagen att avgöra vilka varor som omfattas av mervärdesskatt och inte, kan *Regelrådet* dock bortse från bristerna i detta fall. *Regelrådet* finner därför att konsekvensutredningen uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

7.1 Syfte och alternativa lösningar

Förslaget om att slopa kopplingen till KN-nummer i bestämmelserna i 1 kap. 2 § ML om omvänd skattskyldighet vid handel med avfall och skrot syftar till att skapa en överensstämmelse mellan de varor som omfattas av omvänd skattskyldighet enligt lagstiftningen och de varor som branschen redan i dag hanterar som sådant avfall och skrot som omfattas av omvänd skattskyldighet. Syftet är också att göra bestämmelserna mer lättillgängliga. Genom förslaget får bestämmelserna även en tillämpning som bättre överensstämmer med vad som enligt allmänt språkbruk avses med avfall och skrot.

Regeringen har övervägt om det i stället för föreslagna lagändringar skulle vara möjligt med mindre ingripande alternativa lösningar. Några alternativa sätt att uppnå syftet har dock inte identifierats.

7.2 Offentligfinansiella effekter

Förslaget innebär att bestämmelserna om vilka varor som omfattas av omvänd skattskyldighet vid handel med skrot och avfall kommer överensstämma med hur skrotbranschen i dag hanterar dessa varor. Ändringen innebär således ingen reell förändring i och med att den praktiska tillämpningen har varit bredare än de nuvarande bestämmelserna. Förslaget bedöms därmed inte få några offentligfinansiella effekter.

7.3 Effekter för företagen

I betänkandet *Handel med begagnade varor och med skrot* – vissa kontrollfrågor (SOU 2014:72) anges att skrotbranschens aktörer kan delas in i ambulerande uppköpare respektive skrotgårdar, där de ambulerande uppköparna köper upp avfall och skrot och säljer vidare till handlare med fast mottagningsställe, dvs. skrotgårdarna. Därutöver finns även s.k. traders som kan beskrivas som en slags mellanhand som främst handlar och förmedlar större volymer för export utan egen hantering av själva skrotet. Även återvinningscentraler hanterar och säljer vidare skrot, och det finns även kommunala förbränningsanläggningar som hanterar och säljer vidare det brännskrot som uppstår vid förbränningen.

Förslaget om slopande av kopplingen till KN-nummer innebär att bestämmelserna om vilka varor som omfattas av omvänd beskattning vid handel med avfall och skrot kommer att överensstämja med hur branschen redan i dag hanterar avfall och skrot. Företag i skrotbranschen bör därmed efter ändringen kunna fortsätta att hantera omsättning av skrot och avfall på samma sätt som i dag. Genom förslaget får bestämmelserna även en tillämpning som bättre överensstämmer med vad som enligt allmänt språkbruk avses med avfall och skrot. Den osäkerhet som funnits inom branschen om vilka varor som omfattas av omvänd skattskyldighet vid handel med avfall och skrot bör således minska med förslaget. Det bör även bli enklare att tillämpa reglerna för sådana företag som inte primärt handlar med skrot men som genomför enstaka transaktioner med avfall och skrot.

Den administrativa bördan för företagen bedöms inte påverkas av ändringen eftersom ändringen inte innebär någon ändring i förhållande till hur aktörer inom branschen i dag hanterar omsättning med avfall och skrot. Om någon aktör endast tillämpar omvänd skattskyldighet vid omsättning av avfall och skrot som omfattas av de i lagtexten angivna KN-numren, kommer det dock eventuellt att kunna uppstå en administrativ börda för att anpassa redovisningen av mervärdesskatt till den förenklade hanteringen som förslaget innebär. Bedömningen är dock att dessa aktörer bör vara mycket få om ens några.

Svenskt Näringsliv och *Svensk Handel* ifrågasätter att effekterna för företag som inte ingår i skrotbranschen, men som kan komma att ha transaktioner med sådana företag, inte har analyserats och beaktats i Skatteverkets konsekvensanalys. Regeringen konstaterar att eftersom de lagändringar som föreslås syftar till att anpassa lagstiftningen till den mervärdesskattehantering av omsättning av skrot och avfall som branschen tillämpar i dag, så bör inte heller andra företag som har transaktioner med företag i skrotbranschen påverkas av någon förändrad hantering. Dock bör lagändringarna, som ovan nämnts, göra det enklare för denna typ av företag att tillämpa reglerna.

7.4 Effekter för enskilda och för offentlig sektor

Förslaget bedöms inte få några effekter för enskilda eller för offentlig sektor.

7.5 Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Förslaget bedöms leda till merkostnader för Skatteverket i form av engångskostnader för i huvudsak informationsinsatser. Kostnaderna uppskattas till högst 50 000 kronor. Förslaget påverkar inga it-system hos Skatteverket. De ökade kostnaderna för Skatteverket ska hanteras inom befintliga ramar.

Eftersom förslaget i stort innebär att reglerna kommer att överensstämma med hur branschen rent faktiskt tillämpar reglerna i dag, bedöms förslaget inte leda till någon ökad måltillströmning för de allmänna förvaltningsdomstolarna. Regeringen gör också bedömningen att det inte finns behov av några speciella informationsinsatser utöver vad som normalt krävs vid regeländringar.

7.6 Förslagets förenlighet med EU-rätten

Förslaget om att slopa kopplingen till KN-nummer i bestämmelserna i 1 kap. 2 § ML om omvänd skattskyldighet vid handel med avfall och skrot, och därmed utöka tillämpningsområdet något, ligger inom ramen för den möjlighet som medlemsstaterna har enligt artikel 199.1 d i mervärdesskattedirektivet att tillämpa omvänd skattskyldighet. Förslaget bedöms därmed vara förenligt med EU-rätten.

7.7 Övriga effekter

Eftersom förslaget syftar till att skapa en överensstämmelse mellan de varor som omfattas av lagstiftningen och de varor som branschen redan i dag hanterar som sådant avfall och skrot som omfattas av omvänd skattskyldighet, bedöms förslaget inte ha några fördelningseffekter eller effekter för den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män. Förslaget bedöms inte heller ha några effekter på sysselsättningen, miljön, brottsligheten, integrationen eller den kommunala självstyrelsen.

8 Författningskommentar

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

1 kap.

2 §

Paragrafens *tredje stycke* ändras genom att kopplingen till nummer i Kombinerade nomenklaturen tas bort beträffande vilka varor som är sådant avfall eller skrot som är föremål för omvänd skattskyldighet enligt

bestämmelsen. Bedömningen av huruvida en vara är avfall eller skrot är därmed inte längre beroende av hur varan klassificeras i tullhänseende. Med avfall och skrot avses avfall från tillverkning eller mekanisk bearbetning samt varor som är oanvändbara för sitt ursprungliga ändamål. En vara är oanvändbar för sitt ursprungliga ändamål när den på grund av skada, sönderdelning, slitage eller annan orsak endast med orimligt stora resurser kan återställas för sitt ursprungliga ändamål. Det får anses innebära orimligt stora resurser om det kostar mer att återställa varan för sitt ursprungliga ändamål än vad som är ekonomiskt försvarbart. Exempel på när det inte är ekonomiskt försvarbart är t.ex. om det är sannolikt att kostnaden för återställandet överstiger vad man kan få ut vid en försäljning eller om priser för en ny vara är lägre än kostnaden för att återställa varan till ursprungligt skick.

För att en vara ska anses vara en sådan metallvara som faller in under definitionen ska den viktmässigt domineras av metall som finns med i uppräknningen. Om en vara även består av ett eller flera andra material ska dessa andra material endast utgöra en marginell del av varan eller inte vara av särskild betydelse för varans karaktär och funktion. Exempel på varor som kan falla in under definitionen trots att de även består av annat material är cyklar och grillar av metall som även består av plast- och gummimaterial. Ytterligare exempel på varor som är sådana metallvaror som kan omfattas av bestämmelsen är avklippta kopparkablar med ett plasthölje. Även katalysatorer utgör exempel på metallvaror som kan omfattas av bestämmelsen eftersom den ädelmetall som finns i katalysatorer endast utgör en marginell del av varan.

I paragrafen görs även vissa redaktionella och språkliga ändringar i syfte att göra lagtexten mer lättillgänglig.

Lagförslag i Skatteverkets promemoria Om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller

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

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 2 § mervärdesskattelagen (1994:200)¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

2 §²

Skyldig att betala mervärdesskatt (skattskyldig) är

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

1 a. för sådan omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som ska redovisas enligt bestämmelser som motsvarar den särskilda ordningen i artiklarna 369a–369k i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt direktiv 2008/8/EG, om den som omsätter tjänsten är en sådan grupp av personer som i ett annat EU-land anses som en enda beskattningsbar person (mervärdesskattegrupp): mervärdesskattegruppen,

2. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i 5 kap. 5 §, om den som omsätter tjänsten är en utländsk beskattningsbar person: den som förvärvar tjänsten, om denne är

– en beskattningsbar person,

– en juridisk person som inte är en beskattningsbar person men är registrerad till mervärdesskatt här, eller

– en juridisk person som skulle ha varit en beskattningsbar person om inte 4 kap. 8 § varit tillämplig,

3. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana varor som avses i 5 kap. 2 c och 2 d §§, om den som omsätter varan är en utländsk beskattningsbar person och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar varan,

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 beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här, av guldmaterial eller halvfärdiga produkter med en finhalt av minst 325 tusendelar eller av investeringsguld om den som

¹ Lagen omtryckt 2000:500.

² Senaste lydelse 2016:261.

omsätter guldet är skattskyldig enligt 3 kap. 10 b §: den som förvärvar varan,

4 b. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i andra stycket, om skattskyldighet inte föreligger enligt första stycket 2 i denna paragraf: den som förvärvar tjänsten, om denne är

– en beskattningsbar person som i sin verksamhet inte endast tillfälligt tillhandahåller sådana tjänster, eller

– en annan beskattningsbar person som tillhandahåller en beskattningsbar person som avses i första strecksatsen sådana tjänster,

4 c. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av vara eller av tjänst med anknytning till fastighet som avses i 5 kap. 8 §, utom fastighetstjänst som avses i 4 b i denna paragraf eller 3 kap. 3 § andra och tredje styckena, om den som omsätter varan eller tjänsten är en utländsk beskattningsbar person och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar varan eller tjänsten, om inte annat följer av 2 d §,

4 d. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här, om skattskyldighet inte föreligger enligt första stycket 2 i denna paragraf, av utsläppsrätter för växthusgaser enligt definitionen i artikel 3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen vilka kan överlåtas enligt artikel 12 i det direktivet, eller av andra enheter som verksamhetsutövare kan använda för att följa det direktivet: den som förvärvar tjänsten,

4 e. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här av sådana varor som avses i tredje stycket: den som förvärvar varan,

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

6. för import av varor

a) om en tullskuld uppkommer i Sverige till följd av importen: den som är skyldig att betala tullen, om inte annat följer av c,

b) om importen avser en unionsvara eller om varan ska deklarerats för övergång till fri omsättning i Sverige men inte är belagd med tull: den som skulle ha varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd, om inte annat följer av c,

c) om den som är eller skulle ha varit skyldig att betala tullen enligt a eller b är ett ombud och Skatteverket är beskattningsmyndighet: den för vars räkning ombudet handlar.

Första stycket 4 b gäller

1. sådana tjänster avseende fastighet, byggnad eller anläggning som kan hänföras till

- mark- och grundarbeten,
- bygg- och anläggningsarbeten,
- bygginstallationer,
- slutbehandling av byggnader, eller
- uthyrning av bygg- och anläggningsmaskiner med förare,

2. byggstädning, och

3. uthyrning av arbetskraft för sådana aktiviteter som avses i 1 och 2.

Första stycket 4 e gäller varor som *kan hänföras till följande nummer i Kombinerade nomenklaturen (KN-nr) enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan i dess lydelse den 1 januari 2012,*

1. avfall och skrot av järn eller stål; omsmältningsgöt av järn eller stål (KN-nr som börjar med 7204),
2. avfall och skrot av koppar (KN-nr som börjar med 7404),
3. avfall och skrot av nickel (KN-nr som börjar med 7503),
4. avfall och skrot av aluminium (KN-nr som börjar med 7602),
5. avfall och skrot av bly (KN-nr som börjar med 7802),
6. avfall och skrot av zink (KN-nr som börjar med 7902),
7. avfall och skrot av tenn (KN-nr som börjar med 8002),
8. avfall och skrot av andra oädla metaller (KN-nr som börjar med 8101–8113), eller
9. avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer (KN-nr som börjar med 854810).

Första stycket 4 e gäller *sådana* varor som är

1. avfall och skrot av järn eller stål; omsmältningsgöt av järn eller stål,
2. avfall och skrot av koppar,
3. avfall och skrot av nickel,
4. avfall och skrot av aluminium,
5. avfall och skrot av bly,
6. avfall och skrot av zink,
7. avfall och skrot av tenn,
8. avfall och skrot av andra oädla metaller, eller
9. avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer.

Vid omsättning av en vara eller en tjänst som görs inom landet av en beskattningsbar person som har ett fast etableringsställe här ska den beskattningsbara personen vid tillämpningen av första stycket likställas med en utländsk beskattningsbar person, om omsättningen görs utan medverkan av det svenska etableringsstället.

Med *tullskuld* och *unionsvara* förstås detsamma som i artikel 5 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

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

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2017.

2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

Förteckning över remissinstanserna

Bilaga 2

Efter remiss har yttranden över Skatteverkets promemoria Om omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot av vissa metaller lämnats av Ekobrottsmyndigheten, FAR, Förvaltningsrätten i Linköping, Konkurrensverket, Polismyndigheten, Regelrådet, Skatteverket, Svensk Handel, Svenskt Näringsliv, Tullverket och Återvinningsindustrierna.

Därutöver har yttrande inkommit från Stena Recycling AB.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att yttra sig: Bokföringsnämnden, Företagarna, Näringslivets regelnämnd och Svenska Järn- och Metalls krothandlarföreningen.