

# Regeringens proposition

## 1999/2000:58

Mervärdesskattefrågor med anledning av  
Öresundsförbindelsen

Prop.  
1999/2000:58

---

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 27 januari 2000

*Laila Freivalds*

*Bosse Ringholm*  
(Finansdepartementet)

### Propositionens huvudsakliga innehåll

Upplåtelse för trafik av bro eller tunnel mellan Sverige och annat land beläggs med mervärdesskatt. Tillhandahållandet skall beskattas med normalskattesatsen 25 %. Reglerna berör i dag endast Öresundsförbindelsen. Regeringen har ingått ett avtal med Danmark om bl.a. en förenklad hantering av den mervärdesskatt som skall tas ut på passageavgiften. Reglerna tas in i en särskild lag.

En möjlighet införs för skattemyndigheten att på ansökan från den skattskyldige i vissa fall medge undantag från kravet på att uppgifter om mottagares namn etc. skall anges på faktura eller jämförlig handling.

En ändring görs så att skattskyldigheten för förmedlingstjänster i vissa fall förs över på förvärvaren av tjänsterna. I övrigt görs vissa tekniska justeringar i reglerna om förmedlingstjänster.

1	Förslag till riksdagsbeslut .....	3
2	Lagtext.....	4
2.1	Förslag till lag om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund.....	4
2.2	Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200) .....	9
3	Ärendet och dess beredning.....	14
4	Öresundsförbindelsen .....	16
5	Mervärdesskatt på avgiften för passage över förbindelsen .....	16
5.1	Gällande regler .....	16
5.2	Ändrade regler .....	17
6	Avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund.....	18
6.1	En särskild lag om avtalet med Danmark .....	18
6.2	Fördelning av skatten mellan Sverige och Danmark .....	18
6.3	Avdrags- och återbetalningsrätt .....	19
6.3.1	Gällande regler.....	19
6.3.2	Förenklade regler .....	20
6.3.3	Uppgifter på kvittot.....	22
7	Förmedlingstjänster .....	23
8	Ikraftträdande.....	24
9	Statsfinansiella effekter.....	24
10	Författningskommentarer .....	25
10.1	Förslaget till lag om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund .....	25
10.1.1	Lagförslaget .....	25
10.1.2	Avtalets innehåll .....	25
10.2	Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200) .....	27
Bilaga 1	Lagrådsremissens lagförslag.....	29
Bilaga 2	Lagrådets yttrande.....	34
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 27 januari 2000.....	36

# 1 Förslag till riksdagsbeslut

Regeringen föreslår att riksdagen

1. godkänner avtalet med tillhörande protokoll mellan Sverige och Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund,
2. antar regeringens förslag till lag om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund,
3. antar regeringens förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).

Regeringen har följande förslag till lagtext.

### 2.1 Förslag till lag om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Det avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund samt tillhörande protokoll, som undertecknades i januari 2000, skall gälla som lag här i landet. Avtalet är avfattat på svenska och danska med samma giltighet. Den svenska texten framgår av bilagan till denna lag.

---

Denna lag träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

**Avtal  
mellan Konungariket Sveriges regering och Konungariket Danmarks  
regering om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund**

Regeringarna i Konungariket Sverige och Konungariket Danmark har enats om följande bestämmelser:

Artikel 1

*Avtalets syfte*

Syftet med detta avtal är att överenskomma hur mervärdesskatten på passageavgiften för den fasta vägförbindelsen över Öresund skall fördelas samt dessutom fastställa en administrativ ordning, som möjliggör en förenklad hantering av avdrag och återbetalning av mervärdesskatt för passagen över den fasta förbindelsen över Öresund.

Artikel 2

*Definitioner*

I detta avtal förstås med uttrycket:

1. "Den behöriga myndigheten":
  - a. i Danmark: Skatteministern,
  - b. i Sverige: Finansministern,eller den myndighet i envar av dessa stater åt vilken det uppdras att handha frågor beträffande avtalet.
2. "Utländska företagare": Företagare som är skattskyldiga till mervärdesskatt i ett annat EU-land än Danmark eller Sverige samt företagare som är etablerade utanför EU.
3. "Passageavgift": Den avgift som tas ut för passage över den fasta vägförbindelsen över Öresund.

Artikel 3

*Beskattningsunderlaget*

Vid fördelning av det beskattningsbara värdet av passageavgiften tillkommer 50 procent av beskattningsunderlaget Danmark och 50 procent av beskattningsunderlaget Sverige.

*Avdrag*

Företagare, som är skattskyldiga i Danmark, kan i enlighet med de danska reglerna dra av såväl den danska som den svenska mervärdesskatten på passageavgiften. Företagare, som är skattskyldiga i Sverige, kan i överensstämmelse med de svenska reglerna dra av såväl den svenska som den danska mervärdesskatten på passageavgiften.

## Artikel 5

*Återbetalning till utländska företagare*

Återbetalning av den danska och svenska mervärdesskatten på passageavgiften till utländska företagare skall ske i Sverige. Återbetalningen skall ske i enlighet med rådets åttonde direktiv av den 6 december 1979 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättnings-skatter – Regler för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium (79/1072/EEG) samt rådets trettonde direktiv av den 17 november 1986 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättnings-skatter – Regler om återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer som inte är etablerade i gemenskapens territorium (86/560/EEG), såsom nämnda direktiv är genomförda i svenska författningar.

## Artikel 6

*Gottgörelse och ränta på utbetalad skatt*

De svenska myndigheterna skall föra noteringar över utbetalade belopp till utländska företagare. Den behöriga svenska myndigheten skall, innan utgången av den månad som följer efter utbetalningsmånaden, översända en samlad nota med det belopp som avser dansk mervärdesskatt till den behöriga danska myndigheten. Till beloppet skall läggas en ränta motsvarande genomsnittet av räntan på den svenska tvåmånaders statskuldväxeln för den månad utbetalningarna skett. Beloppet anges i SEK. Den behöriga danska myndigheten skall föra över det samlade beloppet till de svenska myndigheterna senast den 15 i den följande månaden. Närmare bestämmelser om hur överföringen skall göras får avtalas om mellan de behöriga myndigheterna i Danmark och i Sverige.

## Artikel 7

*Merkostnader*

Den behöriga svenska myndigheten skall årligen meddela den behöriga danska myndigheten storleken på de administrativa merkostnaderna för att återbetala dansk mervärdesskatt till utländska företagare. Danmark skall

gottgöra Sverige dessa merkostnader. Gottgörelsen skall ske senast den 15 i månaden efter att meddelandet lämnats. Prop. 1999/2000:58

## Artikel 8

### *Revision*

Den behöriga danska myndigheten äger rätt att ta del av resultatet av den behöriga svenska myndighetens internrevisions granskning av system och rutiner avseende återbetalningar av mervärdesskatt på passageavgifterna till utländska företagare.

## Artikel 9

### *Ikraftträdande*

Detta avtal träder i kraft 30 dagar efter det att följande villkor har uppfyllts:

1. Europeiska unionens råd har beslutat, att Danmark och Sverige kan frångå det sjätte direktivet av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (77/388/EEG), om hanteringen av mervärdesskatten för den fasta förbindelsen över Öresund.
2. De avtalsslutande parterna genom utväxling av diplomatiska noter underrättat varandra om att alla de lagstadgade åtgärder, som är nödvändiga för avtalets ikraftträdande, har fullgjorts.

## Artikel 10

### *Giltighetsperiod och ändring av avtalet*

1. Detta avtal har ingåtts på obestämd tid. Det kan genom skriftligt meddelande sägas upp via diplomatiska kanaler av var och en av de avtalsslutande parterna och skall upphöra att gälla sex månader efter att sådant meddelande har mottagits.

2. Fråga om ändring kan när som helst tas upp av en av de avtalsslutande parterna.

Till bekräftelse härav har undertecknade, därtill vederbörligen bemyndigade, undertecknat detta avtal i två exemplar på svenska och danska språken varvid varje text äger lika vitsord.

För Konungariket Sveriges  
regering

För Konungariket Danmarks  
regering

*Claes Ljungh*

*Peter Loft*

Undertecknat den 25 januari 2000

Undertecknat den 27 januari 2000

Vid undertecknande av avtalet mellan Konungariket Sveriges regering och Konungariket Danmarks regering om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund är undertecknade överens om följande bestämmelse som skall utgöra en integrerande del av avtalet:

Till artikel 10:

I punkt 2 sägs att fråga om ändring av avtalet när som helst kan tas upp av en av de avtalsslutande parterna. Parterna har meddelat att ett skäl till ändring av avtalet kan vara att det föreligger en väsentlig skillnad mellan antalet danska och svenska företagare som använder den fasta vägförbindelsen över Öresund.

Till bekräftelse härav har undertecknade, därtill vederbörligen bemyndigade, undertecknat detta protokoll i två exemplar på svenska och danska språken varvid varje text äger samma vitsord.

För Konungariket Sveriges  
regering

För Konungariket Danmarks  
regering

*Claes Ljungh*

*Peter Loft*

Undertecknat den 25 januari 2000

Undertecknat den 27 januari 2000



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

Härigenom föreskrivs i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200) dels att 1 kap. 2 §, 5 kap. 7 a och 11 §§, 9 b kap. 4 §, 11 kap. 5 § och 20 kap. 1 § skall ha följande lydelse, dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 1 kap. 2 c §, av följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

#### **1 kap.**

##### **2 §<sup>1</sup>**

Skyldig att betala mervärdesskatt (skattskyldig) är

1. för sådan omsättning som anges i 1 § första stycket 1, om inte annat följer av 2–4 a: 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,
  3. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i 5 kap. 5 a, 6 a, 6 b och 7 a §§, om den som omsätter tjänsten är en utländsk företagare och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: 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 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 guldet är skattskyldig enligt 3 kap. 10 b §: 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: den som är skyldig att betala skatt enligt 10 § tullagen (1994:1550) för den importerade varan.
- Särskilda bestämmelser om vem som i vissa fall är skattskyldig finns i 6 kap., 9 kap. och 9 c kap.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1999:640.

## 2 c §

*Särskilda bestämmelser om mervärdesskatt finns i lagen (2000:000) om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund.*

**5 kap.**7 a §<sup>2</sup>

Andra förmedlingstjänster än sådana som anges i 4, 5, 5 a, 6, 6 a och 7 §§ och som görs för någon annans räkning i dennes namn är omsatta inom landet, om

1. förmedlingstjänsten *företas* i Sverige och förvärvet av förmedlingstjänsten inte har gjorts under angivande av ett registreringsnummer för köparen i ett annat EG-land, eller

2. förmedlingstjänsten *företas* i ett annat EG-land men köparen av förmedlingstjänsten är registrerad till mervärdesskatt här i landet och han har förvärvat förmedlingstjänsten under angivande av registreringsnumret.

1. förmedlingstjänsten *avser en vara eller tjänst som omsätts* i Sverige och förvärvet av förmedlingstjänsten inte har gjorts under angivande av ett registreringsnummer för köparen i ett annat EG-land, eller

2. förmedlingstjänsten *avser en vara eller tjänst som omsätts* i ett annat EG-land men köparen av förmedlingstjänsten är registrerad till mervärdesskatt här i landet och han har förvärvat förmedlingstjänsten under angivande av registreringsnumret.

11 §<sup>3</sup>

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 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,

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1994:1798.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1995:700.

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

5. upplåtelse för trafik av bro eller tunnel mellan Sverige och ett annat land, och

6. 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 §.

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

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 §.

## 9 b kap.

### 4 §<sup>4</sup>

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 § 6. Om förvärven avser varor och tjänster som den andre näringsidkaren tillhandahållit resebyrån både inom och utanför EG, gäller bestämmelserna i 5 kap. 11 § 6 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 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.

## 11 kap.

### 5 §<sup>5</sup>

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

1. ersättningen,
2. skattens belopp för varje skattesats,
3. utställarens och mottagarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras,
4. transaktionens art,

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1995:700.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 1997:1036.

5. platsen för varans mottagande,

6. den skattskyldiges registreringsnummer till mervärdesskatt eller, då den skattskyldige inte är registrerad, hans person- eller organisationsnummer om det finns ett sådant och annars en likvärdig uppgift, och

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

En faktura eller jämförlig handling som utfärdas enligt 2 § 3 skall innehålla uppgift om den utgående skatt som säljaren har redovisat eller skall redovisa för gjorda skattepliktiga uttag av tjänster på fastigheten. Handlingen skall dessutom innehålla de uppgifter som anges i första stycket 3, 4, 6 och 7.

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

*Om tredje 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.*

## 20 kap.

### 1 §<sup>6</sup>

Vid överklagande av beslut enligt denna lag, med undantag för överklagande enligt andra stycket, gäller bestämmelserna i 22 kap. skattebetalningslagen (1997:483).

Beslut som Skattemyndigheten i Gävle har fattat om betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §, om godkännande enligt 9 c kap. 7 § eller om återkallelse av sådant godkännande enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, 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 § eller om ändring eller avregistrering enligt 6 a kap. 5 § får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. Beslut om avräkning får överklagas särskilt på den grunden att avräkningsbeslutet i sig är felaktigt men

Beslut som Skattemyndigheten i Gävle har fattat om betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §, om godkännande enligt 9 c kap. 7 § eller om återkallelse av sådant godkännande enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, 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 § fjärde stycket får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. Beslut om avräk-

<sup>6</sup> Senaste lydelse 1998:346.

i övrigt endast i samband med överklagande av beslut om betalningsskyldighet. Ett överklagande enligt detta stycke skall ha kommit in inom två månader från den dag klaganden fick del av beslutet.

ning 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 stycke skall ha kommit in inom två månader från den dag klaganden fick del av beslutet.

Ett beslut enligt 9 c kap. 7 § eller 8 § andra stycket eller 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.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 15 april 2000.
  2. Bestämmelsen i 1 kap. 2 c § tillämpas från och med den dag som lagen (2000:000) om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund träder i kraft.
  3. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Den 23 mars 1991 slöt Sverige och Danmark avtal om byggande av Öresundsförbindelsen (prop. 1990/91:158). Avtalet (artikel 20) och tilläggsprotokollet (p 5) omfattar bl.a. frågan om mervärdesskatt. Sverige och Danmark uttalar att man utgår från att det träffas särskilt avtal om likvärdiga villkor i de båda staterna för mervärdesskatt samt att byggandet av förbindelsen inte belastas med mervärdesskatt. Förbindelsen skall vara avgiftsfinansierad.

Vid tillfället för avtalet var enligt den svenska mervärdesskattelagstiftningen upplåtelser för trafik av väg, bro eller annan anläggning inte mervärdesskattepliktiga. Efter förslag (SOU 1992:6) från Utredningen om teknisk översyn av mervärdesskattelagen (Fi 1991:01) infördes den 1 juli 1993 skatteplikt för sådana upplåtelser (prop. 1992/93:190, SFS 1993:642). Som skäl för införande av skatteplikt anfördes att skattefriheten missgynnade skattepliktiga transportformer såsom järnvägs- och färjetransporter.

För att uppfylla vad som överenskommits med Danmark om undvikande av en mervärdesskattebelastning på kostnaderna för uppförandet av Öresundsförbindelsen, kom även denna förbindelse att i princip omfattas av skatteplikten. Därmed kunde avdrag göras för ingående skatt rörande förbindelsen. Regeringen delade dock utredningens uppfattning att utgående skatt inte borde tas ut vid upplåtelsen. Detta kunde åstadkommas genom att upplåtelse av bro eller tunnel mellan Sverige och annat land inte skulle anses som en omsättning i Sverige. Upplåtelsen behandlades därmed som en exportomsättning, dvs. den blev skattefri medan avdragsrätt ändå förelåg för ingående skatt. Regeringen ansåg att konkurrensskäl talade för en sådan ordning, eftersom transporter till och från utlandet med tåg och färja omfattades av exportreglerna. Man menade att det inte borde vara någon skattemässig skillnad mellan att utnyttja t.ex. en färja för transport av ett fordon till ett annat land och att utnyttja en avgiftsbelagd bro eller tunnel. Regeringen uttalade samtidigt att ställningstagandet gjordes i avvaktan på att frågan om mervärdesskatt på avgifter på förbindelser mellan stater inom EG eller mellan en EG-stat och tredje land skulle ses över på EG-nivå.

I Danmark betraktar man i enlighet med EG-reglerna inte denna typ av upplåtelser som export. Det innebär att mervärdesskatt skall tas ut på avgiften och att avdragsrätt föreligger för ingående skatt avseende förbindelsen.

Reglerna för mervärdesskatten grundas på gemensamma direktiv inom EU, varav det sjätte direktivet<sup>1</sup> är det väsentligaste. Sedan Sverige blev medlem i EU år 1995 har den svenska mervärdesskattelagstiftningen anpassats till EG:s regelverk. Någon ändring av regeln om broavgifter m.m. har dock inte skett.

Sedan sommaren 1996 har Sverige och Danmark fört diskussioner om hur mervärdesskattereglerna rörande upplåtelse av Öresundsförbindelsen

<sup>1</sup> 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).

bör utformas och vilka ytterligare överenskommelser som kan behövas för att uppnå ett system som stämmer överens med EG-rätten och som samtidigt fungerar så smidigt som möjligt. Kontakt har därvid tagits med Öresundskonsortiet, SJ, DSB, lokaltrafiken i Skåne, Riksskatteverket och Skattemyndigheten i Malmö. Regeringen har i januari 2000 ingått ett avtal med Danmarks regering om att förenkla hanteringen för avdrag och återbetalning av mervärdesskatten rörande den fasta vägförbindelsen över Öresund. De förenklingar avtalet omfattar har krävt en särskild begäran om undantag från EG:s normala mervärdesskatteregler. Det finns enligt artikel 27 i sjätte direktivet en möjlighet att begära undantag från EG:s regler om det skulle förenkla skatteuttaget. Sverige och Danmark lämnade in var sin sådan begäran den 18 juni 1999. Europeiska gemenskapernas kommission (EG-kommissionen) lämnade den 25 oktober 1999 ett förslag till Europeiska unionens råd (ministerrådet) om att sådant undantag skulle medges. Eftersom förhandlingar pågår inom EU om ett slopande av åttonde<sup>2</sup> direktivet och därmed även förändringar i reglerna om avdragsrätt (se avsnitt 6.3.1), har EG-kommissionen i sitt förslag begränsat undantagets giltighetstid. Det skall enligt förslaget gälla till den dag då nya gemenskapsregler rörande avdragsrätten träder i kraft, dock inte längre än till och med den 31 december 2002. Förslaget antogs av ministerrådet den 24 januari 2000.

Regeringen tar nu upp det förslag till ändring av mervärdesskattelagen som behövs för att anpassa reglerna till EG:s regelverk vad gäller upplåtelse för trafik av bro eller tunnel mellan Sverige och annat land. Frågan har beretts med Öresundskonsortiet, Riksskatteverket och Skattemyndigheten i Malmö.

För att möjliggöra en förenklad hantering av betalningarna vid Öresundsförbindelsens betalstation, tar regeringen även upp ett förslag om att skattemyndigheten i vissa fall får besluta om undantag från kraven på en fakturas innehåll. Förslaget har beretts med Riksskatteverket och Skattemyndigheten i Malmö.

Slutligen tar regeringen också upp två ändringar i mervärdesskattelagen som rör förmedlingstjänster. Den ena innebär att förvärvaren skall beskattas för en förmedlingstjänst från en utländsk förmedlare i vissa fall. Den andra är en teknisk justering av lagtexten avseende förmedlingstjänster. Även dessa ändringar har beretts med Riksskatteverket.

### *Lagrådet*

Regeringen beslutade den 13 januari 2000 att inhämta Lagrådets yttrande över det förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200) som finns i *bilaga 1*. Lagrådets yttrande över förslaget finns i *bilaga 2*. Lagrådets synpunkter behandlas i författningskommentaren till 11 kap. 5 § mervärdesskattelagen (1994:200). Regeringen har i allt väsentligt följt Lagrådets förslag. Vidare har med anledning av Lagrådets påpekande den

<sup>2</sup> Rådets åttonde direktiv 79/1072/EEG av den 6 december 1979 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter – Regler för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium (EGT L 331, 27.12.79, s. 11).

Förslaget till lag om avtal med Danmark om mervärdesskattefrågor med anledning av Öresundsförbindelsen innebär inte någon utvidgning av den skattskyldighet som föreligger enligt befintligt regelverk. Regeringen anser på grund härav och på grund av förslagens beskaffenhet att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse. Punkten 2 i den föreslagna ikraftträdandebestämmelsen till förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen avser en bestämmelse med en hänvisning till den nämnda lagen om avtal med Danmark. På grund av kopplingen till den lagen och på grund av förslagens beskaffenhet anser regeringen att Lagrådets hörande även i detta fall skulle sakna betydelse. Lagrådets yttrande har därför inte inhämtats avseende dessa förslag.

## 4 Öresundsförbindelsen

Den fasta förbindelsen mellan Sverige och Danmark över Öresund beräknas kunna tas i bruk i juli 2000. Förbindelsen sträcker sig mellan Malmö och Köpenhamn. Den är ca 16 km lång och består av tre delar. Från Malmö på den svenska sidan går en bro som är knappt 8 km lång. Därefter sträcker sig förbindelsen över en ca 4 km lång konstgjord ö, för att slutligen gå genom en ca 3,5 km lång sänktunnel och över en 0,5 km lång konstgjord halvö till Köpenhamn på den danska sidan.

Förbindelsen är avgiftsfinansierad, vilket innebär att de som passerar över förbindelsen får betala en avgift. Detta gäller alla fordon, dvs. såväl tåg som lastbilar, bussar och personbilar. Avgiften för motorfordonen skall tas upp vid en betalstation på den svenska sidan.

Förbindelsen ägs och drivs av Öresundskonsortiet som bildats av det svenska bolaget Svedab AB (ägt av svenska staten genom Vägverket och Banverket) och det danska bolaget A/S Öresundsförbindelsen (ägt av danska staten genom Sund & Baelte Holding A/S). Det är Öresundskonsortiet som kommer att uppbära avgifterna.

## 5 Mervärdesskatt på avgiften för passage över förbindelsen

### 5.1 Gällande regler

Enligt svenska mervärdesskatte regler är upplåtelse av väg, bro och tunnel samt upplåtelse av spåranläggning för järnvägstrafik inom Sverige skattepliktig, se 3 kap. 3 § första stycket 10 mervärdesskattelagen (1994:200, ML). En omsättning innebärande upplåtelse för trafik av bro eller tunnel mellan Sverige och annat land anses dock som omsatt utom



landet och skall därmed inte beskattas (5 kap. 11 § 5 ML). Även om upplåtelsen är skattefri föreligger rätt till återbetalning för ingående skatt (10 kap. 11 § tredje stycket ML).

Enligt den danska mervärdesskattelagen är broavgifter skattepliktiga oavsett om de avser broar som sträcker sig inom eller utom landet. Skattesatsen är 25 %.

EG:s mervärdesskatteregler bygger på principen att alla omsättningar omfattas av skatteplikten. Omsättningar av varor och tjänster som skall vara undantagna räknas upp särskilt. Det finns inget undantag för upplåtelse av broar, vägar e.d. Det finns några länder inom EU som för närvarande inte beskattar vissa väg- eller broavgifter. EG-kommissionen anser att det strider mot EG-reglerna. Kommissionen menar att den som tillhandahåller möjligheten att använda vägen eller bron bedriver en ekonomisk aktivitet och att tillhandahållandet inte är undantaget från mervärdesskatt. Kommissionen har därför fört talan om fördragsbrott mot dessa länder i EG-domstolen (mål nr C-276/97, C-358/97, C-359/97, C-408/97 och C260/98). Kommissionen har även i ett mål i EG-domstolen om tillämplig skattesats på vägavgifter för motorvägar ansett att reducerad skattesats inte får tillämpas (mål nr C-83/99). Några avgöranden i dessa mål finns inte än.

Huvudregeln i artikel 9.1 i sjätte direktivet innebär att tjänster skall beskattas i det land där den som tillhandahåller tjänsten har fast driftställe. Enligt artikel 9.2 a skall dock en tjänst avseende fastighet beskattas i det land där fastigheten ligger. Det innebär för Öresundsförbindelsen, eftersom den sträcker sig över två länder, att beskattning skall ske till viss del i vardera landet. Detta bekräftas av EG-kommissionen som i motiveringen till sitt förslag till rådsbeslut (KOM[1999]497 slutlig) har uttalat att man anser att nyttjanderätten enligt artikel 9.2 a skall beskattas i den medlemsstat där den fasta förbindelsen är belägen.

## 5.2 Ändrade regler

**Regeringens förslag:** Upplåtelse för trafik av bro eller tunnel mellan Sverige och annat land beläggs med mervärdesskatt. Tillhandahållandet skall beskattas med normalskattesatsen 25 %.

**Skälen för regeringens förslag:** De svenska reglerna om mervärdesskatt bör ändras så att de överensstämmer med EG-rätten. Det innebär att undantaget för upplåtelse för trafik av bro eller tunnel mellan Sverige och ett annat land måste tas bort, varvid avgiften för att nyttja en sådan bro eller tunnel blir belagd med mervärdesskatt. Danmark har redan regler som innebär att broavgifter o.d. beläggs med 25 % mervärdesskatt.

Vid beredningen av frågan har Öresundskonsortiet anfört att en beskattning av passageavgiften skulle ge negativa ekonomiska konsekvenser för konsortiet. Enligt regeringens bedömning är det dock enligt EG-rätten inte möjligt att göra undantag från beskattning för denna typ av tillhandahållande.

Tillhandahållandet skall beskattas med normalskattesatsen 25 %. Det kan nämnas att det enligt sjätte direktivet finns möjlighet att tillämpa lägre skattesatser än normalskattesatsen för vissa i direktivet särskilt uppräknade varor och tjänster (artikel 12.3 samt bilaga H). Upplåtelse av aktuellt slag finns dock inte med i uppräknningen, varför normalskattesatsen måste användas. Danmark tillämpar för närvarande samma normalskattesats, vilket innebär att beskattningen blir densamma i båda länderna.

Vad gäller ikraftträdandet av den föreslagna beskattningen, se avsnitt 8.

## 6 Avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund

### 6.1 En särskild lag om avtalet med Danmark

**Regeringens förslag:** Bestämmelserna i avtalet med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund skall tas in i en särskild lag.

**Skälen för regeringens förslag:** Regeringen har i januari 2000 slutit ett avtal med Danmarks regering om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund. Avtalet medför vissa förenklingar i hanteringen av mervärdesskatten. Det innebär i korthet att svenska företagare får göra avdrag för all mervärdesskatt, även den danska, i sina svenska deklarationer och att danska företagare får göra avdrag för såväl dansk som svensk skatt i sina danska deklarationer. Återbetalning av mervärdesskatt på passageavgiften till andra utländska företagare än danska hanteras helt av Sverige. Danmark skall i efterskott månatligen till Sverige överföra vad som återbetalats av dansk mervärdesskatt. Innebörden och bakgrunden till avtalet redovisas närmare i de följande avsnitten. Dessutom tas en särskild fråga upp som rör utformningen av kvittot för passageavgiften.

Eftersom avtalet innehåller specifika bestämmelser för Öresunds-förbindelsen, anser regeringen att det inte är lämpligt att ta in dessa direkt i mervärdesskattelagen. Bestämmelserna tas i stället in i en särskild lag, lagen om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund. Till lagen har som bilaga fogats den svenska texten av avtalet och det till avtalet hörande protokollet.

### 6.2 Fördelning av skatten mellan Sverige och Danmark

Eftersom upplåtelsen av den fasta vägförbindelsen sker i såväl Sverige som Danmark, skall en del av avgiften beskattas i Danmark och en del i Sverige. Hur stor del av upplåtelsen, och därmed avgiften, som skall

hänförs till respektive land får avgöras med utgångspunkt i gällande regler varvid en lämplig fördelningsgrund måste användas. Här kan förbindelsens sträckning eller kostnaden för olika delar vara till ledning vid beräkningen. Ledning kan också hämtas i avtalet om fördelning av vinster och förluster mellan dem som bildat konsortiet.

Sträckningen kan ge ett resultat som inte stämmer med vad kostnadernas fördelning på olika delar av förbindelsen är nu eller vad den blir i framtiden. Vad gäller kostnadernas fördelning kan dessa komma att förändras beroende på bl.a. vilket underhåll som krävs av olika delar av förbindelsen. Tillämpningen av reglerna försvåras om underlaget för bestämmandet av hur stor del av upplåtelsen som skall beskattas i respektive land varierar mellan åren. Om underlaget varierar, måste skattemyndigheterna i de båda länderna, för att undvika t.ex. dubbelbeskattning, ständigt komma fram till samma slutsats om hur stor del som skall beskattas i respektive land, vilket är en onödigt omständlig process. De nu nämnda metoderna att fördela beskattningsunderlaget är således mindre lämpliga. Om man i stället ser till vad konsortiet överenskommit om parternas inbördes förhållande, finner man att andelarna fördelats med hälften till vardera parten. De har även kommit överens om att vinster eller förluster från verksamheten skall delas lika. Därmed kommer i praktiken även de passageavgifter som flyter in till konsortiet att delas lika.

Mot bakgrund av detta och med intentionen att finna en metod som är lätt att tillämpa för alla parter, anser regeringen att upplåtelsen bör anses tillhandahållen till 50 % i Sverige och till 50 % i Danmark. Det innebär att beskattningsunderlaget skall fördelas på motsvarande sätt. Regeringen har därför ingått ett avtal med Danmarks regering om denna fördelning.

## 6.3 Avdrags- och återbetalningsrätt

### 6.3.1 Gällande regler

De svenska reglerna rörande avdragsrätt och återbetalningsrätt bygger på det gemensamma sjätte, åttonde respektive trettonde<sup>3</sup> EG-direktivet. Det sjätte direktivet behandlar bl.a. avdragsrätten för dem som är skattskyldiga inom landet. Det åttonde respektive trettonde direktivet handlar om återbetalning av mervärdesskatt till utländska företagare från annat EU-land respektive annat land utanför EU (s.k. tredje land). I den svenska mervärdesskattelagen (1994:200, ML) återfinns reglerna om avdragsrätt och återbetalningsrätt i 8, 10 och 19 kap. Reglerna innebär följande.

Den som är skattskyldig för skattepliktiga omsättningar av varor eller tjänster inom landet har vid redovisningen av mervärdesskatten rätt att göra avdrag för ingående skatt avseende förvärv för verksamheten (8 kap.

<sup>3</sup> Rådets trettonde direktiv 86/560/EEG av den 17 november 1986 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter – Regler om återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer som inte är etablerade i gemenskapens territorium (EGT L 326, 21.11.86, s. 40).

ML). Avdragsrätten begränsas genom vissa avdragsförbud för t.ex. stadigvarande bostad, inköp av personbilar och representation. Utländska företagare omfattas inte av denna avdragsrätt. De har i stället rätt att ansöka om återbetalning av sådan mervärdesskatt som de debiterats i Sverige för förvärv som gjorts för verksamhet bedriven i utlandet (10 kap. 1–4 §§ och 19 kap. 1–9 §§ ML). Återbetalningsrätten är begränsad på samma sätt som avdragsrätten vad gäller stadigvarande bostad, personbilar och representation.

Ansökan om återbetalning görs hos Särskilda skattekontoret i Ludvika vid Skattemyndigheten i Gävle. Om ansökan avser ett helt kalenderår eller återstoden av året, har den skattskyldige rätt till återbetalning om beloppet uppgår till minst 250 kr. I annat fall måste beloppet i ansökan uppgå till minst 2 000 kr (10 kap. 4 § ML).

EG-reglerna om återbetalning till utländska företagare har av företagare och myndigheter upplevts som besvärliga och svåra att administrera. EG-kommissionen har därför den 17 juni 1998 lämnat förslag som innebär ett slopande av de regler som finns i det åttonde direktivet om återbetalning till företag inom EU (KOM[1998]377 slutlig). Förslaget går ut på att en skattskyldig skall kunna göra avdrag i sin inhemska deklaration även för mervärdesskatt som betalats i ett annat EU-land. En kvittning av de utbetalda beloppen skall sedan ske mellan länderna. Förslaget är för närvarande under beredning i rådsarbetsgruppen för skatter. Det är i dag för tidigt att uttala sig om resultatet av denna beredning.

### 6.3.2 Förenklade regler

Som sagts i avsnitt 5.1 kommer avgiften för att passera Öresundsförbindelsen att innehålla dels en svensk mervärdesskatt, dels en dansk mervärdesskatt. En svensk företagare som passerar över förbindelsen kommer således att bli debiterad både svensk och dansk mervärdesskatt. Nu gällande regler innebär följande för mervärdesskatten på passageavgifterna: Den svenska delen kan dras av i den svenska deklarationen. Den danska delen kan dock inte dras av i Sverige. Den delen måste i stället återsökas hos de danska myndigheterna enligt de danska reglerna, varvid originalkvittot skall bifogas ansökan. För en dansk företagare gäller att endast den danska delen kan hanteras inom det danska systemet. Den svenska delen måste återsökas hos Särskilda skattekontoret i Ludvika. De nuvarande reglerna skulle innebära en betungande administration såväl för företagen som för myndigheterna.

Regeringen anser att beskattningsförhållandet rörande förbindelsen är unikt och att det är angeläget att integrationen i regionen inte försvåras. Det bör därför införas regler som förenklar hanteringen för företagen vad gäller återbetalningen av mervärdesskatten på passageavgiften för Öresundsförbindelsen. Det enklaste för de svenska och danska företagen är att de får göra avdrag för hela mervärdesskatten avseende passageavgiften direkt i sina skattedeclarationer (eller i självdeklarationen om mervärdesskatteredovisningen sker däri) såsom för annan ingående mervärdesskatt. Därmed behöver de inte vända sig till det andra landets myndigheter.

Ordningen med möjlighet för de svenska respektive danska företagen att göra avdrag för hela mervärdesskatten i sina respektive deklarerationer, innebär dock inte några lättnader för de företagare som inte är mervärdesskatteregistrerade i Sverige eller Danmark. Nuvarande regler innebär att företagare från t.ex. Tyskland eller Norge måste vända sig till både de danska och de svenska myndigheterna för att återfå den mervärdesskatt de betalat vid en passage över förbindelsen. De måste dessutom presentera samma originalkvitto för båda myndigheterna vilket gör att hanterings-tiden förlängs. Detta innebär ett administrativt arbete som bör undvikas, om det är möjligt.

I avtalet har regeringarna därför kommit överens om en ordning som innebär att företagare som inte är registrerade för mervärdesskatt vare sig i Sverige eller Danmark endast skall vända sig till en myndighet för att återfå den mervärdesskatt de betalat. Såväl den danska som den svenska skatten skall då återbetalas. Eftersom betalstationen finns i Sverige, är det troligt att företagen ser det som mest naturligt att vända sig till de svenska myndigheterna med ansökan om återbetalning. Sverige har därför åtagit sig att hantera dessa återbetalningar. Återbetalningarna skall skötas av samma myndighet som i dag hanterar återbetalningar till utländska företagare, dvs. Särskilda skattekontoret i Ludvika. Skattekontoret tillhör organisatoriskt Skattemyndigheten i Gävle. Det kan nämnas att riksdagen har godkänt vad regeringen anfört i budgetpropositionen för år 2000 om en överföring av den funktion som Särskilda skattekontoret i Ludvika har rörande bl.a. återbetalning av mervärdesskatt till utländska företagare från Skattemyndigheten i Gävle till Riksskatteverket (prop. 1999/2000:1 utg.omr. 3, bet. 1999/2000:SkU1, rskr. 1999/2000:63). Regeringen avser att under våren lägga fram förslag till de lagändringar som behövs för att överföringen skall kunna ske den 1 juli 2000.

Vad gäller återbetalningarna av mervärdesskatt avseende passageavgifterna till utländska företagare, måste myndigheten innan återbetalning sker kontrollera att ansökan kommer från en utländsk företagare som är registrerad i något annat land än Danmark, eftersom den som är skattskyldig i Danmark får yrka avdrag för även den svenska mervärdesskatten inom det danska mervärdesskattesystemet. Skattemyndigheten måste också föra statistik över hur mycket av det som återbetalas som avser avgifterna för Öresundsförbindelsen. Detta för att det skall gå att beräkna vilket belopp som Sverige utbetalat för Danmarks räkning. Beloppet, som är angivet i svenska kronor, skall månadsvis överföras från Danmark till Sverige. Det belopp som överförs skall motsvara 50 % av den ingående skatt som avser passageavgifterna och som Sverige återbetalat. Eftersom överföringen görs i efterskott, skall en ränta på beloppet erhållas från Danmark. Röntan motsvarar genomsnittet av räntan på den svenska tvåmånaders statsskuldväxeln för den månad utbetalningarna skett.

Ett förfarande med avdragsrätt för annat lands mervärdesskatt i den egna deklarerationen avviker från reglerna i sjätte direktivet. Ministerrådet

### 6.3.3 Uppgifter på kvittot

**Regeringens förslag:** En möjlighet införs för skattemyndigheten att i vissa fall besluta om undantag från kraven i 11 kap. 5 § första stycket 3 mervärdesskattelagen (1994:200) på att uppgift om köparens namn m.m. skall framgå av kvitto och liknande handling.

**Skälen för regeringens förslag:** En fördelning av beskattningsunderlaget, dvs. passageavgiften, mellan Sverige och Danmark, innebär att båda ländernas mervärdesskatt måste redovisas på kvittot eller fakturan som ställs ut till trafikanten. Enligt det sjätte direktivet måste handlingen innehålla vissa uppgifter (artikel 22.3.a). Även i den svenska mervärdesskattelagen uppställs krav på vilka uppgifter en faktura eller liknande handling skall innehålla. En handling som gäller endast ett mindre belopp, behöver dock som regel endast innehålla uppgift om ersättningen, skattens belopp för varje skattesats och utställarens registreringsnummer till mervärdesskatt (11 kap. 5 § ML). Enligt Riksskatteverkets riktlinjer avses med mindre belopp högst 500 kr (Handledning för mervärdesskatt 1999 s. 445). Har trafikanten avdragsrätt eller återbetalningsrätt för skatten måste denna rätt kunna styrkas med en handling som uppfyller ovan nämnda krav (artikel 18.1.a i sjätte direktivet och 8 kap. 17 § ML).

Priset för en enkel resa över Öresundsförbindelsen kommer enligt uppgift att överstiga 500 kr för vissa fordonstyper, t.ex. bussar och lastbilar. De som inte använder sig av automatisk betalning (vilket innebär att man efter avtal med Öresundskonsortiet betalar ett antal passager på en gång) kommer att kunna betala kontant eller med kredit- eller betalkort vid betalstationen på den svenska sidan av förbindelsen. Vid betalstationen finns elva filer i vardera riktningen. Två av filerna används för automatisk betalning. I övriga filer sker betalning med kreditkort eller betalkort eller (om båset i filen är bemannat) kontant.

Dagens tillämpning av reglerna skulle innebära att Öresundskonsortiet för var och en av dessa passager måste ta reda på vem det är som åker över förbindelsen. Detta skulle vara ytterst resurskrävande och innebära att stationerna skulle behöva vara bemannade i större utsträckning än vad som är planerat. Det skulle även medföra stopp i trafiken och förlänga tiden för genomströmningen. För att det skall bli möjligt att göra förenklingar i fråga om uppgiftsskyldigheten på kvittot avseende passageavgiften bör det införas en generell rätt för skattemyndigheten att besluta om undantag från kravet på uppgift om mottagaren i 11 kap. 5 § första stycket 3 ML. Ett sådant undantag bör endast få medges om det med hänsyn till en verksamhets art finns särskilda skäl och den skattskyldige begärt detta.

Förslaget har utformats i samråd med Riksskatteverket och Skattemyndigheten i Malmö.

Se även författningskommentaren till 11 kap. 5 § ML.

**Regeringens förslag:** Köparen och inte säljaren skall vara skattskyldig för förmedlingstjänster som avser transporter inom landet om köparen är registrerad till mervärdesskatt i Sverige och den som tillhandahåller tjänsten är en utländsk företagare.

**Skälen för regeringens förslag:** En transporttjänst som utförs inom Sverige skall beskattas här enligt 5 kap. 5 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200, ML). Det gäller för persontransporter och för varutransporter som inte omfattas av de särskilda reglerna för EU-interna transporter i 5 kap. 5 a § ML. En förmedling av en person- eller varutransport anses tillhandahållen inom landet om transporten skett inom landet (5 kap. 5 § tredje stycket ML). Förmedlingsprovisioner för transporter som utförs i Sverige skall således beskattas här. Nuvarande bestämmelse i 1 kap. 2 § ML medför att det är förmedlaren som är skattskyldig för tjänsten. För det fall förmedlaren är en utländsk företagare blir han således skattskyldig i Sverige. Regleringen blir tillämplig t.ex. när ett danskt företag förmedlar tågbiljetter avseende resor i Sverige på uppdrag av ett svenskt företag (tågbolaget). Tågbolaget är skattskyldigt i Sverige för tillhandahållandet av själva resan. Förmedlingstjänsterna är dock det danska företaget skattskyldigt i Sverige för.

Även reglerna i EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv innebär, vid en situation som den ovanstående, att omsättningen av förmedlingstjänsten är omsatt inom landet (artikel 28b.E.3). Om förvärvaren av förmedlingstjänsten är registrerad till mervärdesskatt inom landet, åligger däremot skattskyldigheten enligt EG-reglerna denne, i stället för som i svensk rätt den som tillhandahåller tjänsten (artikel 21.1.b).

Regeringen föreslår att de svenska reglerna om skattskyldighet för förmedlingstjänster anpassas till de nämnda EG-reglerna. Med de föreslagna reglerna kommer beskattningen av förmedlingsprovisionen fortfarande att ske i Sverige, men det blir förvärvaren av förmedlingstjänsten som blir skattskyldig och som därför får betala skatten till staten, s.k. omvänd skattskyldighet. I exemplet ovan blir alltså tågbolaget skattskyldigt för förmedlingstjänsterna. Det danska företaget blir därmed inte alls skattskyldigt i Sverige för transaktionen. Detta är en tillämpning som överensstämmer med direktivet och som dessutom blir enklare för de inblandade parterna.

Förslaget har utformats i samråd med Riksskatteverket.

Se även författningskommentarerna till 1 kap. 2 § och 5 kap. 7 a § ML.

De nya reglerna i mervärdesskattelagen föreslås träda i kraft den 15 april 2000.

Enligt artikel 9 i avtalet med Danmark träder det i kraft 30 dagar efter att ministerrådet beslutat att Sverige och Danmark får frångå EG-reglerna och länderna informerat varandra om att de lagstadgade åtgärder som är nödvändiga för avtalets ikraftträdande har fullgjorts. Det är således inte möjligt att nu avgöra vid vilket tidpunkt avtalet kommer att träda i kraft. I förslaget till lag om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund föreslås därför att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer. Den föreslagna 1 kap. 2 c § mervärdesskattelagen (1994:200) bör tillämpas från samma tidpunkt.

## 9 Statsfinansiella effekter

Det är svårt att beräkna vad ett införande av mervärdesskatt på avgiften för passage över Öresundsförbindelsen kommer att ge för effekter på intäkterna för staten. De beräkningar som gjorts bygger på Öresundskonsortiets bedömningar av hur många som kan komma att passera över förbindelsen. Budgeteffekterna av mervärdesskattebeläggningsen blir då en inkomstförstärkning för stat och offentlig sektor på 50 mkr år 2000, 70 mkr år 2001 och 80 mkr år 2002, kassamässigt. Motsvarande periodiserade belopp är 70 mkr år 2000, 70 mkr år 2001 och 80 mkr år 2002. Den varaktiga effekten för offentlig sektor beräknas till 90 mkr per år.

Beräkningarna avser budgeteffekterna för såväl staten som den konsoliderade offentliga sektorn. Att budgeteffekterna beräknas bli lika för staten och den konsoliderade offentliga sektorn beror på att det inte uppkommer någon prisseffekt av skattebeläggningsen. Som en följd av att konsortiet inte avser att höja priset på grund av beskattningen kommer återbetalningstiderna för de lån som upptagits för byggnationen att förlängas. Förlängningen beräknas för närvarande bli ca tre år. Den effekten för Öresundskonsortiets ekonomi kommer regeringen att redovisa i en proposition senare i vår.

Den höga intäkten år 2000 i förhållande till övriga år, trots att bron tas i drift först i juli år 2000, beror dels på att 60 % av helårstrafiken förväntas ske under andra halvåret, dels på att intresset för att åka på bron kan antas vara lite större under det första året när förbindelsen är ny.

Vad gäller de förenklade regler om återbetalning till utländska företagare som regeringen har kommit överens med den danska regeringen om, beräknas dessa inte få några statsfinansiella effekter. Sverige kommer att få en ersättning från Danmark för det ökade administrativa arbete som följer av att man åtar sig att även för Danmarks räkning hantera återbetalningarna till utländska företagare. Sverige kommer också att få en räntekompensation från Danmark för det belopp som Sverige ligger ute med i form av dessa återbetalningar.

Övriga förslag beräknas inte heller ge några statsfinansiella effekter.



Utöver det administrativa merarbete som följer av att de svenska myndigheterna skall hantera återbetalningar av mervärdesskatt till utländska företagare i särskild ordning, innebär förslagen i propositionen inte sådana ändringar som kan förväntas medföra behov av resursförstärkning till skattemyndigheterna eller förvaltningsdomstolarna.

## 10 Författningskommentarer

### 10.1 Förslaget till lag om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund

#### 10.1.1 Lagförslaget

Lagförslaget består dels av en paragraf, dels av en bilaga som innehåller den överenskomna avtalstexten samt det till avtalet hörande protokollet på svenska. Avtalet och protokollet består förutom av den svenska texten också av en dansk text. Båda texterna har enligt avtalet samma giltighet. Den text som avfattats på danska finns tillgänglig på Utrikesdepartementet.

#### 1§

I paragrafen föreskrivs att avtalet skall gälla som lag här i landet.

#### Ikraftträdande

Enligt artikel 9 i avtalet träder det i kraft 30 dagar efter det att EU:s ministerråd fattat beslut om att medge undantag från EG-reglerna och Sverige och Danmark underrättat varandra om att de lagstadgade åtgärder vidtagits som krävs för att avtalet skall träda i kraft. Det är således inte nu möjligt att avgöra vid vilken tidpunkt avtalet kommer att träda i kraft. I lagförslaget har därför föreslagits att lagen träder i kraft den dag regeringen bestämmer.

#### 10.1.2 Avtalets innehåll

Genom bilagan till lagen regleras dels hur beskattningsunderlaget skall fördelas, dels hur avdrags- och återbetalningsrätten skall hanteras av de skattskyldiga som passerar över förbindelsen och av myndigheterna.

*Art. 1* anger vad avsikten med avtalet är. Genom avtalet kommer man överens om hur mervärdesskatten på passageavgiften skall fördelas mellan Sverige och Danmark samt om en förenklad administrativ ordning för återbetalning och avdrag av mervärdesskatt på passageavgiften.

*Art. 2* innehåller vissa definitioner. Med ”den behöriga myndigheten” avses i Sverige finansministern eller den myndighet åt vilken det uppdras att handha frågor beträffande avtalet. Det är lämpligt att Riksskatteverket genom en förordning får i uppdrag att sköta kontakterna med de danska myndigheterna rörande löpande meddelanden om beräkningar och ersättningar. I artikeln anges också vad som i avtalet skall förstås med ”utländska företagare”. Begreppet har samma innebörd som i 1 kap. 15 § mervärdesskattelagen bortsett från att de som är skattskyldiga i Danmark inte omfattas.

*Art. 3* reglerar hur beskattningsunderlaget skall fördelas, se även avsnitt 6.2.

*Art. 4* omfattar en bestämmelse om vilken avdragsrätt som skall gälla. Artikeln innebär att svenska företagare får göra avdrag enligt svenska regler för hela mervärdesskatten avseende passageavgiften, även den danska. Motsvarande skall gälla för danska företagare i Danmark, se även avsnitt 6.3.2

*Art. 5* handlar om det förenklade förfarandet vid återbetalning av mervärdesskatt rörande passageavgiften till utländska företagare. Återbetalningarna skall skötas av svenska myndigheter (för närvarande Särskilda skattekontoret i Ludvika) och skall omfatta såväl svensk som dansk mervärdesskatt. Eftersom danska företagare skall ha avdragsrätt för mervärdesskatten på passageavgiften i Danmark enligt de danska reglerna, undantas de från återbetalningsrätten. Återbetalningarna skall hanteras enligt de svenska reglerna.

*Art. 6* innehåller regler om hur överföringen av den skatt svenska myndigheter betalat ut för de danska myndigheternas räkning skall gå till. Beloppet skall överföras från den danska myndigheten efter meddelande från den svenska myndigheten. Eftersom beloppet kommer att överföras i efterskott, skall Sverige erhålla en räntekompensation. Räntan beräknas av de svenska myndigheterna innan meddelandet sänds i väg. Praktiska frågor rörande överföringarna får lösas genom överenskommelser mellan de svenska respektive danska myndigheterna. Se även avsnitt 6.3.2.

*Art. 7* innehåller en överenskommelse om att Danmark årligen skall ersätta Sverige för de merkostnader som uppkommer med anledning av att Sverige sköter hanteringen av utbetalningarna av den danska mervärdesskatten till utländska företagare.

*Art. 8* reglerar insynen i verksamheten med återbetalning till utländska företagare. Vid Riksskatteverket finns en enhet för internrevision. Den granskar, med utgångspunkt från en riskanalys, bl.a. att skattemyndigheternas rutiner och system fungerar tillfredsställande, inklusive ledning och styrning av verksamheten. De danska myndigheterna skall få ta del av resultatet av den granskning som, grundat på riskanalysen, utförts av verksamheten med återbetalningar av mervärdesskatt till utländska företagare avseende passageavgifterna.

*Art. 9* innehåller ikraftträdandebestämmelser. Avtalet träder i kraft 30 dagar efter att EU:s ministerråd har beslutat att Sverige och Danmark får frångå det sjätte mervärdesskattedirektivet samt de båda länderna meddelat varandra att avtalet godkänts.

*Art. 10* reglerar giltighetsperioden och ändring i avtalet. Av punkt 1 framgår att avtalet har obegränsad giltighetstid men kan sägas upp genom skriftligt meddelande av någon av parterna. Vid uppsägning upphör avtalet att gälla sex månader efter uppsägningen. Av punkt 2 framgår att fråga om ändring av avtalet när som helst kan tas upp av var och en av parterna. Ett skäl till ändring som har diskuterats, och som framgår av *protokollet*, kan vara att man finner att det är en väsentlig skillnad mellan antalet svenska och danska företagare som använder förbindelsen. Avsikten med ordningen i avtalet är att beskattningsresultatet så långt som möjligt skall bli detsamma som med nuvarande regler. Om det förhållandet att man medger avdragsrätt för all mervärdesskatt i de inhemska deklARATIONERNA, på grund av en ojämn fördelning av antalet användare, leder till ett snedvridet resultat i jämförelse med vad resultatet skulle blivit med nu gällande regler och i förhållande till hur underlaget för den utgående skatten fördelats, kan skäl finnas för omprövning av avtalet. Det kan naturligtvis även finnas andra skäl som gör att avtalet bör omförhandlas utan att helt sägas upp.

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

### 1 kap.

#### 2 §

Ändringen i första stycket 3 innebär en anpassning av reglerna i mervärdesskattelagen till bestämmelserna i det sjätte direktivet (artikel 28b.E.3 och artikel 21.1.b). Regleringen medför att skattskyldigheten för förmedlingstjänster avseende transporttjänster som utförs inom Sverige förs över på förvärvaren. Se även avsnitt 7.

#### 2 c §

Genom den nya paragrafen lämnas en upplysning om att det finns särskilda bestämmelser om mervärdesskatt, som hänger samman med beskattningen av avgifterna för passage över den fasta vägförbindelsen över Öresund, se avsnitt 6.1. De särskilda bestämmelserna kan enligt allmänna rättsliga principer anses ha företräde framför vad som sägs i mervärdesskattelagen.

Lagrådet har avstått från att uttala sig om bestämmelsen.

### 5 kap.

#### 7 a §

Paragrafen motsvarar artikel 28b.E.3 i det sjätte direktivet. Paragrafens nuvarande utformning är dock inte helt klargörande. Riksskatteverket har i sin handledning för mervärdesskatt 1999 (s. 365–369) förklarat att förmedlingstjänsten skall anses företagen där den förmedlade varan eller tjänsten omsätts. Paragrafens lydelse justeras nu så att detta framgår klart.

## 11 §

Den nuvarande punkten 5 upphävs. Det medför att omsättning av upplåtelse för trafik av bro eller tunnel mellan Sverige och ett annat land inte längre anses som en omsättning utomlands. Detta leder till att avgifter som betalas för passage över broar och tunnlar till andra länder kommer att beskattas. Det kommer att gälla för broar etc. till såväl annat EU-land som till land utanför EU. Ändringen berör dock endast Öresundsförbindelsen. Som en konsekvens av den föreslagna ändringen kommer nuvarande punkt 6 att i stället bli en ny punkt 5.

**9 b kap.**

## 4 §

Ändringen är en följd av att punkt 6 i 5 kap. 11 § numreras om till 5.

**11 kap.**

## 5 §

Enligt gällande regler skall de uppgifter som finns på en faktura eller jämförlig handling bl.a. innehålla utställarens och mottagarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras. Denna bestämmelse får enligt tredje stycket frångås om handlingen upptar endast ett mindre belopp, vilket enligt Riksskatteverkets riktlinjer är högst 500 kr.

Priset för en enkel resa över Öresundsförbindelsen kommer enligt uppgift för vissa fordonstyper, t.ex. bussar och lastbilar, att överstiga 500 kr. Om betalning sker efter faktura så torde det inte vara några större problem att på denna ange mottagarens namn m.m. Däremot försvåras hanteringen av de kontanta betalningarna vid betalautomaterna genom kravet i första stycket 3 på att kvittona för betalningarna skall innehålla uppgifter om mottagares namn m.m. Dessutom skulle ett upprätthållande av kravet påverka trafikgenomströmningen negativt. I ett nytt sista stycke införs därför en möjlighet för skattemyndigheten att i vissa fall medge undantag från uppgiftskraven på köparens namn m.m. Avsikten är dock att undantag skall kunna medges endast när det finns särskilda skäl för detta med hänsyn till verksamhetens art. Det kan således ske för vissa situationer där tillämpningen av reglerna skulle leda till ett orimligt resultat. Möjligheten införs främst med avseende på kontantbetalningarna vid betalstationen för Öresundsförbindelsen. Det utesluter dock inte att regeln kan komma att tillämpas även i andra fall. Den bör dock tillämpas restriktivt och med beaktande av de vidare konsekvenserna av ett medgivande.

Stycket har formulerats i enlighet med vad Lagrådet förorddat men med ett tillägg om att stycket är tillämpligt endast om det tredje stycket inte är det. Tillägget har gjorts för att klargöra att skattemyndighetens särskilda beslut om undantag från kravet på att mottagarens namn inte är behövligt i de fall fråga är om mindre belopp.

## **20 kap.**

Prop. 1999/2000:58

### 1 §

Skattemyndighetens beslut att inte bifalla den skattskyldiges ansökan om undantag från bestämmelserna i 11 kap. 5 § första stycket 3 skall kunna överklagas hos länsrätten.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)

*dels* att 1 kap. 2 §, 5 kap. 7 a och 11 §§, 9 b kap. 4 §, 11 kap. 5 § och 20 kap. 1 § skall ha följande lydelse,

*dels* att det i lagen skall införas en ny paragraf, 1 kap. 2 c §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**1 kap.****2 §<sup>1</sup>**

Skyldig att betala mervärdesskatt (skattskyldig) är

1. för sådan omsättning som anges i 1 § första stycket 1, om inte annat följer av 2–4 a: 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,

3. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i 5 kap. 5 a, 6 a, 6 b och 7 a §§, om den som omsätter tjänsten är en utländsk företagare och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: 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*, 5 a, 6 a, 6 b och 7 a §§, om den som omsätter tjänsten är en utländsk företagare 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 guldet är skattskyldig enligt 3 kap. 10 b §: 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: den som är skyldig att betala skatt enligt 10 § tullagen (1994:1550) för den importerade varan.

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

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1999:640.

2 c §

*Särskilda bestämmelser om mervärdesskatt finns i lagen (2000:000) om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund.*

**5 kap.**

7 a §<sup>2</sup>

Andra förmedlingstjänster än sådana som anges i 4, 5, 5 a, 6, 6 a och 7 §§ och som görs för någon annans räkning i dennes namn är omsatta inom landet, om

1. förmedlingstjänsten *företas* i Sverige och förvärvet av förmedlingstjänsten inte har gjorts under angivande av ett registreringsnummer för köparen i ett annat EG-land, eller

2. förmedlingstjänsten *företas* i ett annat EG-land men köparen av förmedlingstjänsten är registrerad till mervärdesskatt här i landet och han har förvärvat förmedlingstjänsten under angivande av registreringsnumret.

1. förmedlingstjänsten *avser en vara eller tjänst som omsätts* i Sverige och förvärvet av förmedlingstjänsten inte har gjorts under angivande av ett registreringsnummer för köparen i ett annat EG-land, eller

2. förmedlingstjänsten *avser en vara eller tjänst som omsätts* i ett annat EG-land men köparen av förmedlingstjänsten är registrerad till mervärdesskatt här i landet och han har förvärvat förmedlingstjänsten under angivande av registreringsnumret.

11 §<sup>3</sup>

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 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,

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1994:1798.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1995:700.

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

5. upplåtelse för trafik av bro eller tunnel mellan Sverige och ett annat land, och

6. 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 §.

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

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 §.

### 9 b kap.

#### 4 §<sup>4</sup>

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 § 6. Om förvärven avser varor och tjänster som den andre näringsidkaren tillhandahållit resebyrån både inom och utanför EG, gäller bestämmelserna i 5 kap. 11 § 6 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 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.

### 11 kap.

#### 5 §<sup>5</sup>

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

1. ersättningen,
2. skattens belopp för varje skattesats,
3. utställarens och mottagarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras,
4. transaktionens art,
5. platsen för varans mottagande,

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1995:700.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 1997:1036.



6. den skattskyldiges registreringsnummer till mervärdesskatt eller, då den skattskyldige inte är registrerad, hans person- eller organisationsnummer om det finns ett sådant och annars en likvärdig uppgift, och

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

En faktura eller jämförlig handling som utfärdas enligt 2 § 3 skall innehålla uppgift om den utgående skatt som säljaren har redovisat eller skall redovisa för gjorda skattepliktiga uttag av tjänster på fastigheten. Handlingen skall dessutom innehålla de uppgifter som anges i första stycket 3, 4, 6 och 7.

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

*Bestämmelsen i första stycket 3 får frångås även i andra fall än som avses i tredje stycket om skattemyndigheten på den skattskyldiges begäran beslutat om detta och det med hänsyn till den skattskyldiges verksamhet finns särskilda skäl. Beslutet skall bestå till dess att skattemyndigheten beslutat annat.*

## 20 kap.

### 1 §<sup>6</sup>

Vid överklagande av beslut enligt denna lag, med undantag för överklagande enligt andra stycket, gäller bestämmelserna i 22 kap. skattebetalningslagen (1997:483).

Beslut som Skattemyndigheten i Gävle har fattat om betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §, om godkännande enligt 9 c kap. 7 § eller om återkallelse av sådant godkännande enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, 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 § eller om ändring eller avregistrering enligt 6 a kap. 5 § får överklagas hos allmän förvaltningsdomstol. Beslut om avräkning får överklagas särskilt på den grunden att

Beslut som Skattemyndigheten i Gävle har fattat om betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §, om godkännande enligt 9 c kap. 7 § eller om återkallelse av sådant godkännande enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, 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 § fjärde stycket får överklagas hos allmän förvalt-

<sup>6</sup> Senaste lydelse 1998:346.

avräkningsbeslutet i sig är felaktigt men i övrigt endast i samband med överklagande av beslut om betalningsskyldighet. Ett överklagande enligt detta stycke skall ha kommit in inom två månader från den dag klaganden fick del av beslutet.

ningsdomstol. 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 stycke skall ha kommit in inom två månader från den dag klaganden fick del av beslutet.

Ett beslut enligt 9 c kap. 7 § eller 8 § andra stycket eller 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.

---

Denna lag träder i kraft den 1 april 2000. Äldre bestämmelser gäller dock fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Utdrag ut protokoll vid sammanträde 2000-01-21

**Närvarande:** f.d. justitierådet Per Jermsten, regeringsrådet Gustaf Sandström, justitierådet Dag Victor.

Enligt en lagrådsremiss den 13 januari 2000 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).

Förslaget har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Eva Carlsson.

Förslaget föranleder följande yttrande av *Lagrådet*:

## **1 kap. 2 §**

Enligt 5 kap. 5 § skall förmedling av transporttjänster som utförs i Sverige under vissa förutsättningar anses som omsättning här i landet även om förmedlingen sker i ett annat land. Av förevarande paragraf i dess nuvarande lydelse följer att det är förmedlaren som är skattskyldig i sådana fall. Förslaget innebär att det i stället är förvärvaren av förmedlingstjänsten, normalt det företag som skall utföra transporttjänsten, som kommer att bli skattskyldig.

Förslaget har inte något omedelbart samband med tillkomsten av den fasta Öresundsförbindelsen och är inte endast av teknisk beskaffenhet. En ändring kommer att få betydelse för ett stort antal transportföretag helt oberoende av om dessa utför tjänster över den fasta Öresundsförbindelsen.

Förslaget behandlas inte i remissens allmänna motivering och något särskilt beredningsunderlag finns inte. Av specialmotiveringen och vad som anförts under lagrådsföredragningen har framgått bl.a. att förslaget innebär en anpassning till bestämmelserna i sjätte mervärdesskatte-direktivet. Lagrådet finner inte anledning att motsätta sig att förslaget nu genomförs men vill framhålla vikten av att de som berörs av ändringen får information om den i god tid före ikraftträdandet.

## **1 kap. 2 c §**

Paragrafen innehåller en upplysning om att det finns särskilda bestämmelser om mervärdesskatt "i lagen (2000:000) om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund."

Det har vid föredragningen inför Lagrådet upplysts att det avtal som det här är fråga om ännu inte har ingåtts. Beträffande den tilltänkta nya lagens innehåll och utformning ger remissen ingen annan upplysning än att avsikten är att avtalets artiklar skall tas in i en särskild lag.

Mot bakgrund av det anförda avstår Lagrådet från att uttala någon mening om förevarande förslag till bestämmelse.

Enligt första stycket 3 skall en faktura eller jämförlig handling innehålla uppgift om utställaren och mottagaren. Förslaget i det nya fjärde stycket innebär att skattemyndigheten på ansökan av den skattskyldige skall kunna medge att sådan uppgift inte lämnas om det finns särskilda skäl för det med hänsyn till den skattskyldiges verksamhet. Ett sådant beslut aktualiseras inte om det är fråga om endast ett mindre belopp och uppgiftsskyldigheten därför bortfaller redan på grund av tredje stycket.

Enligt andra meningen i fjärde stycket skall beslutet bestå till dess att skattemyndigheten beslutat annat. Meningen syftar till att klarlägga att skattemyndigheten - även om några särskilda villkor inte angetts i beslutet - kan upphäva sitt beslut genom ett nytt beslut.

Det är vanligt att dispenser på skatteområdet begränsas till att gälla viss tid, vissa taxeringar e.d. Den föreslagna regleringen avviker från det gängse mönstret. Det kan ifrågasättas om regeln i andra meningen behövs. Klart är att det inte kan finnas något hinder att ta tillbaka dispensen om ändrade förhållanden motiverar det. Till bilden hör också att beslut i dispensfrågan skall kunna överklagas till länsrätten. Lagrådet föreslår att andra meningen utgår.

Något problem att lämna uppgift om utställaren kan rimligen inte föreligga. Det är därför motiverat att dispensbeslutet begränsas till att avse uppgift om mottagaren. Första meningen bör ändras i enlighet härmed.

Lagrådet förordar att fjärde stycket ges följande lydelse:

"Om 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."

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 27 januari 2000

Närvarande: statsrådet Freivalds, ordförande, och statsråden Thalén, Winberg, Lindh, Sahlin, von Sydow, Klingvall, Östros, Messing, Engqvist, Rosengren, Wärnersson, Lövdén, Ringholm

Föredragande: statsrådet Ringholm

---

Regeringen beslutar proposition 1999/2000:58 Mervärdesskattefrågor med anledning av Öresundsförbindelsen