

# Lagrådsremiss

## Nya regler om mervärdesskatt för små företag och ändrade regler för vissa tjänster och konstverk

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 21 mars 2024

*Elisabeth Svantesson*

*Anna Sundblad Stahre*  
(Finansdepartementet)

### Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I denna lagrådsremiss föreslås nya regler och ändringar i mervärdesskattelagen (2023:200) och skatteförfarandelagen (2011:1244) med anledning av ändringar som beslutats i mervärdesskattedirektivet (direktiv 2006/112/EG).

I lagrådsremissen föreslås att omsättningsgränsen för mervärdesskatt höjs till 120 000 kronor och att företag som är etablerade i andra EU-länder får möjlighet att tillämpa omsättningsgränsen i Sverige. Vidare får företag som är etablerade i Sverige möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra EU-länder. Det föreslås också att fler får utfärda förenklad faktura. Dessutom föreslås att vissa virtuella evenemang och aktiviteter ska beskattas i Sverige om köparen finns här. När det gäller den reducerade skattesatsen vid försäljning av konstverk föreslås nuvarande begränsning, att försäljningen ska ske av upphovsmannen eller dennes dödsbo, tas bort. Skattesatsen 12 procent föreslås därmed gälla vid all försäljning av konstverk. Det föreslås dock att reducerad skattesats inte får tillämpas tillsammans med reglerna om vinstmarginalbeskattning.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2025.

## Innehållsförteckning

1	Beslut .....	6
2	Lagtext .....	7
2.1	Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (2023:200) .....	7
2.2	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) .....	24
3	Ärendet och dess beredning .....	25
4	Bakgrund .....	25
5	Gällande rätt .....	26
5.1	EU-rätt .....	26
5.1.1	Den särskilda ordningen för små företag och bestämmelser om förenklad faktura .....	26
5.1.2	Platsen för tillhandahållande av vissa tjänster .....	27
5.1.3	Den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter .....	28
5.1.4	Skattesatser .....	29
5.2	Svensk rätt .....	30
5.2.1	Den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning och regler om förenklad faktura .....	30
5.2.2	Platsen för tillhandahållande av vissa tjänster .....	32
5.2.3	Beskattning av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter .....	33
6	Småföretagsdirektivet .....	34
6.1	Ändringar i mervärdesskattedirektivet .....	34
6.1.1	Undantaget från skatteplikt .....	34
6.1.2	Tillämpning av undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land .....	36
6.1.3	Övriga förenklingar för beskattningsbara personer som tillämpar undantaget från skatteplikt .....	38
6.2	Ändringar i rådets förordning om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri .....	39
7	Skattesatsdirektivet .....	40
7.1	Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter .....	40
7.2	Beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter .....	41
7.2.1	Skattesats vid leverans av konstverk, samlarföremål och antikviteter .....	41

	7.2.2	Tillämpningsområdet för vinstmarginalbeskattning ändras .....	41
8		Förslag med anledning av småföretagsdirektivet .....	42
	8.1	Höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt .....	42
	8.2	Fler får utfärda förenklad faktura .....	45
	8.3	Beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige får möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra EU-länder .....	47
	8.3.1	Nuvarande reglering ska upphävas och ersättas med en ny .....	47
	8.3.2	En förhandsanmälan ska lämnas in.....	47
	8.3.3	Skatteverket fattar ett identifieringsbeslut .....	50
	8.3.4	Tillämpning av undantaget från skatteplikt i fler EU-länder .....	51
	8.3.5	När Skatteverket ska fatta ett identifieringsbeslut .....	52
	8.3.6	Skatteverket ska underrättas om förändringar .....	53
	8.3.7	När Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut .....	54
	8.3.8	En särskild sammanställning ska lämnas till Skatteverket.....	56
	8.3.9	Redovisning i euro.....	58
	8.3.10	När den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket .....	59
	8.3.11	Skatteverket får förelägga den beskattningsbara personen att komma in med den särskilda sammanställningen.....	59
	8.3.12	Åtgärder när tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU överskrids .....	60
	8.4	Beskattningsbara personer etablerade i andra EU- länder får möjlighet att tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige .....	61
	8.4.1	Villkor för undantag från skatteplikt .....	61
	8.4.2	Skatteverket ska besluta om villkoren för undantag från skatteplikt är uppfyllda .....	63
	8.4.3	När undantaget från skatteplikt börjar gälla .....	64
	8.5	Definitioner och bestämmelser om beräkning av årsomsättning införs .....	65
	8.6	När undantaget från skatteplikt i Sverige upphör att gälla .....	67
	8.7	Skatteförfarandelagen gäller inte för den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning .....	69
	8.8	Förfaranderegler vid omprövning och överklagande av beslut.....	70
	8.8.1	Omprövning av beslut .....	70
	8.8.2	Överklagande av beslut .....	74
	8.9	Personuppgiftsbehandling .....	75

8.10	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	77
9	Förslag med anledning av skattesatsdirektivet.....	77
9.1	Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter.....	77
9.2	Reducerad skattesats vid leverans av konstverk.....	79
9.3	Reducerad skattesats och vinstmarginalbeskattning får inte tillämpas samtidigt.....	80
9.4	Vinstmarginalbeskattning får tillämpas vid leveranser av andra beskattningsbara personer än beskattningsbara återförsäljare .....	82
9.5	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	83
10	Konsekvensanalys.....	83
10.1	Syfte, alternativa lösningar och förslagets förenlighet med EU-rätten.....	84
10.2	Offentligfinansiella effekter .....	86
10.2.1	Höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt .....	86
10.2.2	Möjlighet för företag inom EU att tillämpa undantag från skatteplikt i andra medlemsstater.....	89
10.2.3	Förenklad faktura .....	92
10.2.4	Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter.....	92
10.2.5	Beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter .....	93
10.3	Effekter för företagen .....	97
10.3.1	Höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt .....	97
10.3.2	Möjlighet för företag inom EU att tillämpa undantag från skatteplikt i andra medlemsstater.....	103
10.3.3	Förenklad faktura .....	111
10.3.4	Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter.....	112
10.3.5	Beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter .....	113
10.4	Effekter för sysselsättning .....	117
10.5	Effekter för inflation.....	117
10.6	Effekter på den ekonomiska jämställdheten.....	118
10.7	Effekter för Skatteverket och allmänna förvaltningsdomstolar.....	119
10.8	Effekter för enskilda och offentlig sektor.....	120
10.9	Övriga effekter .....	120
11	Författningskommentar.....	120
11.1	Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (2023:200) .....	120
11.2	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	145
Bilaga 1	Rådets direktiv (EU) 2020/285 av den 18 februari 2020 om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt vad gäller den	

	särskilda ordningen för små företag och förordning (EU) nr 904/2010 vad gäller det administrativa samarbetet och utbyte av information för kontrollen av att den särskilda ordningen för små företag tillämpas på ett korrekt sätt.....	146
Bilaga 2	Rådets direktiv (EU) 2022/542 av den 5 april 2022 om ändring av direktiven 2006/112/EG och (EU) 2020/285 vad gäller mervärdesskattesatser .....	157
Bilaga 3	Sammanfattning av promemorian Nya mervärdesskatteregler för småföretag samt ändrade mervärdesskatteregler för vissa tjänster och konstverk .....	169
Bilaga 4	Promemorians lagförslag .....	170
Bilaga 5	Förteckning över remissinstanserna .....	191

# 1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

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

## 2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

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

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om mervärdesskattelagen (2023:200)

dels att 18 kap. ska upphöra att gälla,

dels att 2 kap. 1 §, 3 kap. 1 §, 6 kap. 46 och 47 §§, 9 kap. 6 §, 13 kap. 9 §, 17 kap. 26 och 28 §§, 20 kap. 2, 4, 17 och 18 §§ och 24 kap. 1 och 6 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas ett nytt kapitel, 18 kap., och en ny paragraf, 24 kap. 8 §, av följande lydelse.

#### *Nuvarande lydelse*

#### **2 kap.**

##### 1 §

I detta kapitel finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i lagen. Det finns definitioner och förklaringar också i andra kapitel. Var definitioner och förklaringar finns framgår av följande uppställning:

<u>Definition eller förklaring av</u>	<u>finns i</u>
– ankomstort vid del av persontransport inom EU	6 kap. 19 och 50 §§
– anläggning för tillfällig lagring	24 §
– avgångsort vid del av persontransport inom EU	6 kap. 19 och 50 §§
– benämningar för vissa EU-rättsakter	2 §
– beskattningsbar person	4 kap. 2 och 3 §§
– beskattningsbara transaktioner	5 kap. 2 §
– beskattningsbar återförsäljare av el m.m.	6 kap. 21 §
– beskattningsbar återförsäljare av begagnade varor m.m.	20 kap. 10 §
– beskattningsgrundande händelse	7 kap. 3 §
– beskattningsår	3–6 §§
– del av persontransport inom EU	6 kap. 19 och 50 §§
– distansförsäljning av varor	7 och 8 §§
– ekonomisk verksamhet	4 kap. 2 §
– elektronisk faktura	10 §
– enfunktionsvouchert	27 §
– EU eller EU-land	21 §

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

– faktura	9 §
– fastighet	11 §
– felaktigt debiterad	
mervärdesskatt	12 §
– flerfunktionsvouchers	27 §
– fri omsättning	24 §
– frizon	24 §
– icke-unionsvara	24 §
– import av varor	5 kap. 37 §
– ingående skatt	13 kap. 4 och 5 §§
– investeringsguld	21 kap. 2 §
– justeringsbelopp	15 kap. 16 §
– justeringsperiod	15 kap. 10 §
– kommun	13 §
– korttidsuthyrning av	
transportmedel	6 kap. 52 §
– leverans av varor	5 kap. 3 §
– marknadsvärde	14 och 15 §§
– mellanhand vid leverans av varor	
i flera led	6 kap. 16 §
– mervärdesskattegrupper	4 kap. 7 §
– nya transportmedel	16 §
– personbil	17 §
– punktskattepliktiga varor	18 §
– representant	22 kap. 8 §
– skatteupplag	11 kap. 2 §
– statliga affärsverk	19 §
– särskild	
mervärdesskattedeklaration	22 kap. 6 §
– telekommunikationstjänster	20 §
– temporärt exporterade varor	24 §
– tillhandahållande av tjänster	5 kap. 26 §
– tredje territorium	22 §
– tullager	24 §
– tullförfarandena extern	
transitering, intern unionstransitering,	
passiv förädling och tillfällig införsel	24 §
– tullskuld	24 §
– unionsintern varutransport	6 kap. 42 §
– unionsinternt förvärv av varor	5 kap. 22 §
– unionsvara	24 §
– utgående skatt	25 §
– uttag av tjänster	5 kap. 29 och 30 §§
– uttag av varor	5 kap. 8–10 §§
– voucher	26 §

*Föreslagen lydelse*

**2 kap.**

1 §



hur vissa termer och uttryck används i lagen. Det finns definitioner och förklaringar också i andra kapitel. Var definitioner och förklaringar finns framgår av följande uppställning:

<i>Definition eller förklaring av</i>	<i>finns i</i>
– ankomstort vid del av persontransport inom EU	6 kap. 19 och 50 §§
– anläggning för tillfällig lagring	24 §
– avgångsort vid del av persontransport inom EU	6 kap. 19 och 50 §§
– benämningar för vissa EU-rättsakter	2 §
– beskattningsbar person	4 kap. 2 och 3 §§
– beskattningsbara transaktioner	5 kap. 2 §
– beskattningsbar återförsäljare av el m.m.	6 kap. 21 §
– beskattningsbar återförsäljare av begagnade varor m.m.	20 kap. 10 §
– beskattningsgrundande händelse	7 kap. 3 §
– beskattningsår	3–6 §§
– del av persontransport inom EU	6 kap. 19 och 50 §§
– distansförsäljning av varor	7 och 8 §§
– ekonomisk verksamhet	4 kap. 2 §
– elektronisk faktura	10 §
– enfunktionsvoucher	27 §
– EU eller EU-land	21 §
– faktura	9 §
– fastighet	11 §
– felaktigt debiterad mervärdesskatt	12 §
– flerfunktionsvoucher	27 §
– fri omsättning	24 §
– frizon	24 §
– icke-unionsvara	24 §
– import av varor	5 kap. 37 §
– ingående skatt	13 kap. 4 och 5 §§
– investeringsguld	21 kap. 2 §
– justeringsbelopp	15 kap. 16 §
– justeringsperiod	15 kap. 10 §
– kommun	13 §
– korttidsuthyrning av transportmedel	6 kap. 52 §
– leverans av varor	5 kap. 3 §
– marknadsvärde	14 och 15 §§
– mellanhand vid leverans av varor i flera led	6 kap. 16 §
– mervärdesskattegrupper	4 kap. 7 §
– nya transportmedel	16 §
– personbil	17 §

– punktskattepliktiga varor	18 §
– representant	22 kap. 8 §
– skatteupplag	11 kap. 2 §
– statliga affärsverk	19 §
– särskild	
mervärdesskattedeclaration	22 kap. 6 §
– telekommunikationstjänster	20 §
– temporärt exporterade varor	24 §
– tillhandahållande av tjänster	5 kap. 26 §
– tredje territorium	22 §
– tullager	24 §
– tullförfarandena extern	
transitering, intern	
unionstransitering, passiv förädling	
och tillfällig införsel	24 §
– tullskuld	24 §
– unionsintern varutransport	6 kap. 42 §
– unionsinternt förvärv av varor	5 kap. 22 §
– unionsvara	24 §
– utgående skatt	25 §
– uttag av tjänster	5 kap. 29 och 30 §§
– uttag av varor	5 kap. 8–10 §§
– voucher	26 §
– årsomsättning inom EU	18 kap. 3 §
– årsomsättning inom landet	18 kap. 2 §

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **3 kap.**

#### **1 §**

Enligt denna lag är följande transaktioner föremål för mervärdesskatt:

1. leverans av varor mot ersättning som görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap,

2. unionsinternt förvärv av varor mot ersättning, om

a) förvärvet görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap eller av en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, och

b) säljaren är en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap och som inte omfattas av

– bestämmelserna om undantag från skatteplikt för små företag i artiklarna 282–292 i mervärdesskattedirektivet, – bestämmelserna om undantag från skatteplikt för små företag i artikel 284 i mervärdesskattedirektivet,

– bestämmelserna om distansförsäljning i artikel 33 i mervärdesskattedirektivet, eller

– bestämmelserna om monteringsleverans i artikel 36 i mervärdesskattedirektivet,

3. tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap, och

4. import av varor till landet.

## 6 kap.

### 46 §

En tjänst som avser tillträde till ett sådant evenemang som anges i 45 § och som tillhandahålls en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om evenemanget faktiskt äger rum i Sverige. Detsamma gäller tjänster med anknytning till tillträdet.

*Första stycket gäller inte tillträde till evenemang där närvaron är virtuell.*

### 47 §

En tjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person i samband med en aktivitet som anges i 45 § är tillhandahållen inom landet, om aktiviteten faktiskt äger rum i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst och tjänster som tillhandahålls av den som organiserar aktiviteten.

*En tjänst som avser en aktivitet som strömmas eller på annat sätt görs tillgänglig virtuellt och som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är dock tillhandahållen inom landet om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst.*

## 9 kap.

### 6 §

Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för

1. leverans av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § och som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo, och

1. leverans och unionsinternt förvärv av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § och som inte omfattas av den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i 20 kap., och

2. import av sådana konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 20 kap. 7–9 §§.

## 13 kap.

### 9 §

En beskattningsbar person får göra avdrag för ingående skatt som är hänförlig till sådana transaktioner som avses i 6 och 8 §§, i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna och tjänsterna för sina transaktioner utanför landet som

1. utförs i en sådan ekonomisk verksamhet som avses i 4 kap. 2 §, och  
2. skulle ha medfört rätt till avdrag för ingående skatt om de hade genomförts inom landet.

*Avdrag får inte göras för ingående skatt som är hänförlig till*

*transaktioner som är undantagna från skatteplikt i ett annat EU-land enligt bestämmelser som motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet.*

## **17 kap.**

### **26 §**

Förenklad faktura får utfärdas, om

1. fakturans totalbelopp inte överstiger 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt,

2. handelsbruket eller administrativ praxis inom den berörda verksamhetssektorn eller de tekniska förutsättningarna för utfärdandet av fakturan gör det svårt att följa alla de krav som anges i 24 §, *eller*

3. fakturan är en sådan handling eller sådant meddelande som likställs med en faktura enligt 22 §.

2. handelsbruket eller administrativ praxis inom den berörda verksamhetssektorn eller de tekniska förutsättningarna för utfärdandet av fakturan gör det svårt att följa alla de krav som anges i 24 §,

3. fakturan är en sådan handling eller sådant meddelande som likställs med en faktura enligt 22 §, *eller*

*4. den beskattningsbara personen omfattas av undantag från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.*

### **28 §**

En förenklad faktura ska minst innehålla följande uppgifter:

1. datum för utfärdandet,

2. identifiering av leverantören eller tillhandahållaren,

3. identifiering av den typ av varor som har levererats eller tjänster som har tillhandahållits,

4. det mervärdesskattebelopp som ska betalas eller uppgifter som gör det möjligt att beräkna detta, *och*

5. om fakturan är en sådan handling eller sådant meddelande som likställs med en faktura enligt 22 §, en särskild och otvetydig hänvisning till den ursprungliga fakturan samt de uppgifter i denna som ändras.

4. det mervärdesskattebelopp som ska betalas eller uppgifter som gör det möjligt att beräkna detta,

5. om fakturan är en sådan handling eller sådant meddelande som likställs med en faktura enligt 22 §, en särskild och otvetydig hänvisning till den ursprungliga fakturan samt de uppgifter i denna som ändras, *och*

*6. om den beskattningsbara personen tillämpar undantaget från skatteplikt i 18 kap. 4 §, uppgift om att leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster*

*undantas från skatteplikt enligt den bestämmelsen.*

## **18 kap. Särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som görs av beskattningsbara personer med liten årsomsättning. Bestämmelserna avser

- definitioner (2 och 3 §§),
- undantag från skatteplikt inom landet (4–17 §§),
- hur årsomsättningen ska beräknas (18–23 §§),
- undantag från skatteplikt i ett annat EU-land (24–40 §§),
- faktura (41 §), och
- förfarandet i samband med beslut om villkor för undantag från skatteplikt, identifiering eller återkallelse (42–47 §§).

### **Definitioner**

*Årsomsättning inom landet*

**2 §** Med årsomsättning inom landet avses värdet av de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör inom landet under ett kalenderår.

*Årsomsättning inom EU*

**3 §** Med årsomsättning inom EU avses värdet av de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör inom EU under ett kalenderår.

### **Undantag från skatteplikt inom landet**

*Förutsättningar för undantag*

**4 §** Leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet är undantagna från skatteplikt om de görs av en beskattningsbar person vars årsomsättning inom landet

1. inte överstiger 120 000 kronor under kalenderåret, och
2. inte har överstigit 120 000 kronor under något av de två närmast föregående kalenderåren.

**5 §** Om den beskattningsbara personen är etablerad i ett annat EU-land gäller dessutom att denne ska vara identifierad i det landet i enlighet med bestämmelser som motsvarar artikel 284.3 i mervärdesskattedirektivet och att årsomsättningen inom EU inte får

1. överstiga 100 000 euro under kalenderåret, eller
2. ha överstigit 100 000 euro under det närmast föregående kalenderåret.

**6 §** Undantaget från skatteplikt gäller inte leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som

1. inte är etablerade i något EU-land,

2. utför sådana leveranser av konstverk som är skattepliktiga enligt 10 kap. 31 §,

3. hyr ut eller upplåter fastigheter som enligt 12 kap. omfattas av frivillig beskattning, eller

4. utför sådana leveranser av investeringsguld eller tillhandahållanden av förmedlingstjänster avseende investeringsguld som omfattas av frivillig beskattning enligt 21 kap. 7–9 §§.

**7 §** Undantaget gäller inte heller leveranser av nya transportmedel som undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 42 § eller sådana uttag av varor som avses i 5 kap. 9 §.

*När undantaget från skatteplikt börjar gälla*

**8 §** Om en beskattningsbar person som är etablerad här i landet inte är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt här utan ansökan eller beslut.

**9 §** Om den beskattningsbara personen är etablerad här i landet och registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt här bara om Skatteverket efter ansökan av den beskattningsbara personen har beslutat om det. Undantaget gäller tidigast från och med dagen för beslutet.

Ett beslut om undantag enligt första stycket gäller dock tidigast från ingången av det tredje kalenderåret efter det kalenderår då ett beslut om beskattning fattades enligt 15 §.

**10 §** För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land gäller undantaget från skatteplikt från och med den dag då den beskattningsbara personen informerats om sitt identifieringsnummer eller fått en bekräftelse av numret i enlighet med bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 284.5 a och b i mervärdesskattedirektivet.

Om den beskattningsbara personen tidigare har tillämpat undantaget från skatteplikt i Sverige ska dock undantaget tidigast gälla från ingången av det tredje kalenderåret efter det kalenderår då undantaget upphörde att gälla enligt 13 §.

*När undantaget från skatteplikt upphör att gälla*

**11 §** Om årsomsättningen inom landet överstiger 120 000 kronor under kalenderåret, upphör undantaget att gälla från den tidpunkten.

**12 §** För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land upphör undantaget från skatteplikt också att gälla från den tidpunkt då årsomsättningen inom EU överstiger 100 000 euro under kalenderåret.

**13 §** Om en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land informerar den behöriga myndigheten i det landet om att personen inte längre vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, upphör undantaget från skatteplikt att gälla

1. från och med den första dagen i det kalenderkvartal som följer efter att den behöriga myndigheten har tagit emot informationen, eller

2. från och med den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad, om den behöriga myndigheten har tagit emot informationen under ett kalenderkvartals sista månad.

#### *Avdragsbegränsning*

**14 §** En beskattningsbar person som utför sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som är undantagna från skatteplikt enligt 4 § har inte rätt till avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. 6 § eller någon av 8–30 §§.

#### *Ansökan och beslut om beskattning*

**15 §** Om en beskattningsbar person som är etablerad här i landet ansöker om det, ska Skatteverket besluta att skatt ska tas ut enligt denna lag trots att det fortfarande finns förutsättningar att undanta den beskattningsbara personens leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster från skatteplikt enligt 4 §.

Beslutet gäller tidigast från ingången av kalenderåret närmast före det kalenderår då ansökan kom in till Skatteverket.

#### *Beslut i fråga om villkor för undantag från skatteplikt*

**16 §** Om en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land har anmält till den behöriga myndigheten i det landet att den vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, ska Skatteverket pröva om villkoren i 4 § är uppfyllda och fatta beslut om detta.

**17 §** Om villkoren i 4 § inte längre är uppfyllda för en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som tillämpar undantaget från skatteplikt här, ska Skatteverket fatta beslut om att villkoren inte längre är uppfyllda.

#### **Hur årsomsättningen ska beräknas**

**18 §** Den beskattningsbara personens årsomsättning ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 19–23 §§.

**19 §** I den beskattningsbara personens årsomsättning ingår värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, i den utsträckning de skulle ha beskattats om de hade utförts av en beskattningsbar person som inte omfattas av

1. bestämmelserna i detta kapitel, eller
2. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet.

**20 §** I årsomsättningen ingår också värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 13 § om läkemedel,
- 26 § första stycket 2 om framställning och distribution av periodiska publikationer,
- 34 § 4 om leverans av guld till Sveriges riksbank,

- 42 § om unionsinterna leveranser,
- 64, 65, 66 eller 67 § om export,
- 68 § om tjänster i samband med export eller import av varor,
- 69 eller 70 § om leverans av fartyg eller luftfartyg och utrustning till dessa,
- 71 eller 72 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på fartyg och luftfartyg,
- 73 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på krigsfartyg,
- 74 § om tjänster som avser fartyg eller luftfartyg,
- 75 § om tjänster av mäklare och andra förmedlare,
- 76 § om flygbensin och flygfotogen,
- 78 § om leverans av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.,
- 84 § om leverans av varor till beskickningar, konsulat, EU-organ och andra internationella organisationer,
- 88 § om leverans av varor till Europeiska kommissionen, EU-organ eller byråer för att hantera covid-19-pandemin,
- 89, 90 eller 91 § om tjänster som tillhandahålls EU, EU-organ och andra internationella organisationer,
- 92 § om väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land,
- 93 § om väpnade styrkor som tillhör part i Nato,
- 94 § om vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern, eller
- 95 § om förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU.

**21 §** I årsomsättningen ingår också värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt i ett annat EU-land enligt bestämmelser som motsvarar någon av följande artiklar i mervärdesskattedirektivet:

- 98.2 eller 105a om vissa undantag med rätt till avdrag,
- 138 om unionsinterna leveranser,
- 146 eller 147 om undantag för export,
- 148 eller 149 om undantag i samband med internationella transporter,
- 151 eller 152 om undantag för vissa med export likställda transaktioner, eller
- 153 om undantag för vissa tjänster som utförs av förmedlare.

**22 §** I årsomsättningen ingår också värdet av

- fastighetstransaktioner,
- försäkrings- och återförsäkringstransaktioner, och
- finansiella transaktioner, inklusive leveranser av sedlar och mynt, som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap. 33 § eller 34 § 1, eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 135.1 b–g i mervärdesskattedirektivet.

Första stycket gäller dock inte värdet av transaktioner som bara har karaktären av bitransaktioner.

**23 §** Ersättning vid avyttring av anläggningstillgångar ska inte ingå i årsomsättningen.



## **Undantag från skatteplikt i ett annat EU-land**

### *Förhandsanmälan*

**24 §** Om en beskattningsbar person som är etablerad här i landet vill tillämpa undantaget från skatteplikt för små företag i ett annat EU-land, enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet, ska en förhandsanmälan lämnas till Skatteverket på elektronisk väg.

### *Uppgifter som ska lämnas i förhandsanmälan*

**25 §** En förhandsanmälan ska innehålla

1. nödvändiga identifikationsuppgifter,
2. uppgift om varje annat EU-land där den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget från skatteplikt, och
3. det totala värdet av de varor som levererats och de tjänster som tillhandahållits här i landet och i varje annat EU-land under

- a) det kalenderår då anmälan lämnas in, och
- b) de två närmast föregående kalenderåren.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela närmare föreskrifter om identifikationsuppgifterna enligt första stycket 1.

**26 §** Om det andra EU-landet inte har tillämpat den möjlighet att förlänga perioden som anges i artikel 288a.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet, behöver värdet i 25 § första stycket 3 b bara anges för det föregående kalenderåret.

Värdena i 25 § första stycket 3 ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 19–23 §§.

### *Identifieringsbeslut*

**27 §** Skatteverket ska efter förhandsanmälan från en beskattningsbar person fatta ett beslut om ett individuellt nummer (identifieringsnummer) för tillämpning av undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land (identifieringsbeslut).

**28 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om den beskattningsbara personen

1. har en årsomsättning inom EU som inte överstiger 100 000 euro och inte heller har överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret,
2. har en årsomsättning i det EU-land där den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget som inte överskrider det tröskelvärde som gäller i det landet enligt bestämmelser som motsvarar artikel 284.1 i mervärdesskattedirektivet, och
3. uppfyller villkoren i bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 288a.1 i mervärdesskattedirektivet.

**29 §** Om den beskattningsbara personen vill tillämpa undantag från skatteplikt i fler EU-länder än de som angetts i förhandsanmälan, ska den beskattningsbara personen uppdatera sin förhandsanmälan på elektronisk väg.

Uppdateringen ska innehålla identifieringsnumret för den beskattningsbara personen och den information som anges i 25 och 26 §§, om inte informationen framgår av en särskild sammanställning.

Skatteverket ska efter en sådan uppdatering fatta ett identifieringsbeslut för varje EU-land som uppdateringen avser.

#### *När ett identifieringsbeslut ska fattas*

**30 §** Ett identifieringsbeslut ska fattas inom 35 arbetsdagar från att förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan togs emot.

Beslutet får dock fattas senare om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land begär ytterligare tid för att utföra nödvändiga kontroller i syfte att undvika skatteundandragande eller skatteflykt.

#### *Underrättelse till Skatteverket om förändringar*

**31 §** Den beskattningsbara personen ska genom att uppdatera sin förhandsanmälan på elektronisk väg underrätta Skatteverket om ändringar i den information som tidigare lämnats enligt 25 §.

Detsamma gäller om verksamheten upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att undantas från skatteplikt i ett annat EU-land inte längre är uppfyllda.

#### *Återkallelse av ett identifieringsbeslut*

**32 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut, om den beskattningsbara personen

1. har en årsomsättning inom EU som överstiger 100 000 euro under ett kalenderår,
2. har meddelat att den upphört att tillämpa undantaget från skatteplikt,
3. har meddelat att den har upphört med sin verksamhet, eller
4. på annat sätt kan antas ha upphört med sin verksamhet.

**33 §** Skatteverket ska också återkalla ett identifieringsbeslut om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land meddelat att den beskattningsbara personen inte längre har rätt att tillämpa undantaget från skatteplikt i det EU-landet, eller om undantaget från skatteplikt har upphört att vara tillämpligt där.

#### *Särskild sammanställning*

**34 §** En beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut ska för varje kalenderkvartal lämna en särskild sammanställning till Skatteverket på elektronisk väg.

Sammanställningen ska lämnas även om inga leveranser eller tillhandahållanden gjorts.

#### *Uppgifter som ska lämnas i den särskilda sammanställningen*

**35 §** Den särskilda sammanställningen ska innehålla

1. identifieringsnumret för den beskattningsbara personen,
2. det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet här i landet, och

3. det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet i varje annat EU-land.

Värdena i första stycket 2 och 3 ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 19–23 §§.

#### *När den särskilda sammanställningen ska lämnas*

**36 §** Den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter kalenderkvartalets utgång.

#### *Om tröskelvärdet för årsomsättning inom EU överskrids*

**37 §** Om tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU enligt 5 § 1 överskrids, ska den beskattningsbara personen på elektronisk väg informera Skatteverket inom 15 arbetsdagar.

Den beskattningsbara personen ska lämna en särskild sammanställning med uppgift om värdet av de leveranser och tillhandahållanden som avses i 35 § och som gjorts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet överskreds.

#### *Föreläggande*

**38 §** Skatteverket får förelägga en beskattningsbar person att lämna en särskild sammanställning.

I fråga om sådant föreläggande gäller 44 kap. 2, 3 och 4 §§ och 68 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

#### *Ombud för att lämna särskild sammanställning*

**39 §** Skatteverket ska godkänna en fysisk person som har utsetts som ombud av den som omfattas av ett identifieringsbeslut, om den som utsetts kan antas vara lämplig för uppdraget.

Den som godkänts som ombud får

1. lämna den särskilda sammanställningen, och
2. ta del av tidigare inlämnade särskilda sammanställningar.

Skatteverket ska återkalla ett godkännande som ombud om

1. ombudet eller den som omfattas av ett identifieringsbeslut har begärt det,

2. uppdraget har upphört att gälla, eller

3. det har visat sig att ombudet inte är lämplig för uppdraget.

#### *Redovisning i euro*

**40 §** Beloppen i förhandsanmälan och den särskilda sammanställningen ska anges i euro.

Om leveranserna och tillhandahållandena har gjorts i annan valuta, ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkning ska göras enligt den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

## **Faktura**

**41 §** Vid leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av undantaget från skatteplikt ska mervärdesskatt inte anges i fakturan.

## **Förfarandet i samband med beslut om villkor för undantag från skatteplikt, identifiering eller återkallelse**

### *Omprövning av beslut*

**42 §** Skatteverket ska ompröva ett beslut i fråga om villkor för undantag från skatteplikt i Sverige, om

1. den som beslutet gäller har begärt det,
2. beslutet överklagas, eller
3. det finns andra skäl.

**43 §** Skatteverket ska ompröva ett beslut om identifiering eller återkallelse, om

1. den som beslutet gäller har begärt det,
2. beslutet överklagas, eller
3. det finns andra skäl.

Omprövningen får inte avse villkoren för undantag från skatteplikt som prövats av behörig myndighet i det andra EU-landet.

**44 §** En begäran om omprövning ska vara skriftlig. Begäran om omprövning ska ha kommit in till Skatteverket senast två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det.

**45 §** Skatteverket får inte ompröva ett beslut i en fråga som har avgjorts av allmän förvaltningsdomstol. Skatteverket får dock på begäran av den som beslutet gäller ompröva en fråga som har avgjorts av förvaltningsrätten eller kammarrätten genom beslut som har fått laga kraft, om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen som har meddelats senare.

Skatteverket får inte på eget initiativ ompröva ett identifieringsbeslut till nackdel för den som beslutet gäller.

**46 §** Om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett sådant beslut om återkallelse som avses i 43 § till nackdel för den som beslutet gäller, ska omprövningsbeslut meddelas senast två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det.

Ett omprövningsbeslut som är till fördel för den som beslutet gäller får meddelas även efter denna tid.

### *Förfarandet i övrigt i samband med beslut*

**47 §** Vid prövning av frågor om identifiering, återkallelse eller villkor för undantag från skatteplikt tillämpas bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244) om

1. uppgifter som har lämnats för någon annans räkning i 4 kap.,
2. Skatteverkets utredningsskyldighet och kommunikationsskyldighet i 40 kap. 1–3 §§,

3. begäran om omprövning som lämnas till domstol i 66 kap. 18 §, och
4. besluts verkställbarhet i 68 kap. 1 §.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## **20 kap.**

### **2 §**

Detta kapitel tillämpas vid en beskattningsbar återförsäljares leverans av begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter, om dessa levererats till återförsäljaren inom EU av

1. någon som inte är en beskattningsbar person,
2. en beskattningsbar person som ska redovisa mervärdesskatt enligt bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning i detta kapitel eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar de särskilda ordningarna för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet,
3. en beskattningsbar person vars leverans är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 37 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 136 i mervärdesskattedirektivet,
4. en beskattningsbar person vars leverans är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 31 §, eller
5. en beskattningsbar person vars leverans omfattas av undantag från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning enligt 18 kap. eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar *artiklarna 282–292* i mervärdesskattedirektivet, under förutsättning att den förvärvade varan utgjort anläggningstillgång hos den beskattningsbara personen.

5. en beskattningsbar person vars leverans omfattas av undantag från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning enligt 18 kap. eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar *artikel 284* i mervärdesskattedirektivet, under förutsättning att den förvärvade varan utgjort anläggningstillgång hos den beskattningsbara personen.

### **4 §**

Om en beskattningsbar återförsäljare begär det ska Skatteverket besluta att återförsäljaren ska tillämpa detta kapitel vid leverans av

1. konstverk, samlarföremål och antikviteter som återförsäljaren själv har importerat, *eller*
2. konstverk som återförsäljaren *har förvärvat från* upphovsmannen eller dennes dödsbo.

1. konstverk, samlarföremål och antikviteter som återförsäljaren själv har importerat,
2. konstverk som *levererats till* återförsäljaren *av* upphovsmannen eller dennes dödsbo, *eller*

*3. konstverk som levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.*

*Ett sådant beslut gäller dock inte om en reducerad skattesats tillämpats vid leveransen till den beskattningsbara återförsäljaren eller vid dennes import av varan.*

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

#### 17 §

Om en beskattningsbar återförsäljare använder varorna för leveranser som omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel, har återförsäljaren inte rätt att, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänför sig till

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

2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo.

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

2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo, *eller*

3. *konstverk som har levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.*

#### 18 §

Om en beskattningsbar återförsäljare väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag för en leverans av varor som annars skulle omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel, har återförsäljaren rätt att, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänför sig till

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

2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo.

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

2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo, *eller*

3. *konstverk som har levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.*

Den ingående skatten får dras av för den redovisningsperiod då återförsäljaren utför den leverans av varor för vilken denne väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna enligt denna lag.

### 24 kap.

#### 1 §

Vid överklagande av beslut enligt denna lag gäller 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), om inte annat följer av 2–7 §§.

Vid överklagande av beslut enligt denna lag gäller 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), om inte annat följer av 2–8 §§.

#### 6 §

Ett överklagande enligt 3, 4 eller 5 § ska ha kommit in inom två

Ett överklagande enligt 3, 4 eller 5 § ska ha kommit in inom två

månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

*Detsamma gäller ett överklagande av beslut om identifiering eller återkallelse enligt 18 kap. 27, 29, 32 eller 33 §.*

8 §

*Beslut om identifiering eller återkallelse enligt 18 kap. 27, 29, 32 eller 33 § får inte överklagas om överklagandet avser sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av en behörig myndighet i ett annat EU-land.*

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2025.
  2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

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

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### 4 §<sup>1</sup>

Lagen gäller inte heller för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt 22 eller 23 kap. mervärdesskattelagen (2023:200).

Lagen gäller inte heller  
1. för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt 22 eller 23 kap. mervärdesskattelagen (2023:200), *eller*  
2. vid tillämpning av 18 kap. samma lag.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2025.

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



### 3 Ärendet och dess beredning

Den 18 februari 2020 antogs rådets direktiv (EU) 2020/285 om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt vad gäller den särskilda ordningen för små företag och förordning (EU) nr 904/2010 vad gäller det administrativa samarbetet och utbyte av information för kontrollen av att den särskilda ordningen för små företag tillämpas på ett korrekt sätt, nedan kallat småföretagsdirektivet. Den 5 april 2022 antogs rådets direktiv (EU) 2022/542 om ändring av direktiven 2006/112/EG och (EU) 2020/285 vad gäller mervärdesskattesatser, nedan kallat skattesatsdirektivet. Bestämmelserna i direktiven ska vara genomförda av medlemsstaterna till den 1 januari 2025. Småföretagsdirektivet finns i *bilaga 1* och skattesatsdirektivet i *bilaga 2*.

Inom Finansdepartementet har promemorian Nya mervärdesskatteregler för småföretag samt ändrade mervärdesskatteregler för vissa tjänster och konstverk tagits fram. I promemorian föreslås ändringar i bl.a. mervärdesskattelagen (2023:200) för att genomföra småföretagsdirektivet och skattesatsdirektivet i svensk rätt. I promemorian föreslås också att omsättningsgränsen för mervärdesskatt höjs till 120 000 kronor och att skattesatsen ska vara 12 procent för all försäljning av konstverk.

En sammanfattning av promemorians förslag finns i *bilaga 3*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 4*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 5*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2023/02694).

### 4 Bakgrund

Reglerna för mervärdesskatt är till stor del harmoniserade inom EU och finns huvudsakligen i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet). Medlemsstaterna är skyldiga att genomföra mervärdesskattedirektivets bestämmelser i nationell rätt. I Sverige har genomförandet av mervärdesskattedirektivet skett främst genom mervärdesskattelagen (2023:200), förkortad ML, men även genom bestämmelser i andra lagar, t.ex. skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Inom EU finns också gemensamma förordningar som rör mervärdesskatt. Dessa är direkt tillämpliga och ska inte genomföras i svensk rätt.

Mervärdesskattedirektivet ger medlemsstaterna möjlighet att tillämpa en särskild ordning för små företag. Den särskilda ordningen innebär bl.a. att medlemsstaterna får införa ett tröskelvärde för undantag från skatteplikt samt förenklingar för små företag. Undantag från skatteplikt beviljas dock bara för företag som är etablerade i den medlemsstat där mervärdesskatten ska betalas. För att skapa lika villkor för små företag oavsett var de är etablerade inom EU och för att minska den administrativa bördan för små företag antogs den 18 februari 2020 rådets direktiv (EU) 2020/285 (småföretagsdirektivet). Bestämmelserna i direktivet ska vara genomförda av medlemsstaterna till den 1 januari 2025.

Den 5 april 2022 antogs rådets direktiv (EU) 2022/542 (skattesatsdirektivet). I direktivet ändras bl.a. beskattningslandsreglerna vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter så att dessa tjänster beskattas i det land där de konsumeras. För att uppnå en större konkurrensneutralitet mellan medlemsstaterna vid handel med konstverk, samlarföremål och antikviteter görs genom skattesatsdirektivet också ändringar i reglerna om vinstmarginalbeskattning vid försäljning av dessa varor. Bestämmelserna i direktivet ska vara genomförda av medlemsstaterna till den 1 januari 2025. I direktivet regleras dessutom vilka skattesatser som får tillämpas.

## 5 Gällande rätt

### 5.1 EU-rätt

#### 5.1.1 Den särskilda ordningen för små företag och bestämmelser om förenklad faktura

##### **Den särskilda ordningen för små företag**

Den särskilda ordningen för små företag finns i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet (kapitel 1). Skattebefrielse och graderade skattelättnader gäller för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av små företag (artikel 282). Den särskilda ordningen är däremot inte tillämplig på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som utförs av en beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat där mervärdesskatt ska betalas (artikel 283.1 c).

Sverige har rätt att införa skattebefrielse för beskattningsbara personer vars årsomsättning högst är lika med motvärdet i nationell valuta av 10 000 ecu (artikel 287). Vid beräkningen av årsomsättningen ska hänsyn tas till de belopp som anges i artikel 288, exklusive mervärdesskatt.

Beskattningsbara personer som omfattas av undantaget från skatteplikt har inte rätt till motsvarande avdrag för ingående skatt (artikel 289). Vidare får beskattningsbara personer som uppfyller kraven för att bli skattebefriade enligt den särskilda ordningen välja att i stället omfattas av de allmänna mervärdesskattereglerna (artikel 290).

##### **Bestämmelser om förenklad faktura**

Bestämmelser om fakturering finns i avdelning XI, kapitel 3 i mervärdesskattedirektivet. Varje beskattningsbar person ska säkerställa att en faktura utfärdas i de fall som framgår av artikel 220. Av artikel 226 framgår vilka uppgifter som måste anges på fakturor för mervärdesskatteändamål.

Förenklad faktura får utfärdas när fakturabeloppet inte överstiger 100 euro eller motsvarande värde i nationell valuta eller när den utfärdade fakturan är en handling eller ett meddelande som betraktas som en faktura enligt artikel 219 (artikel 220a).

En förenklad faktura måste dock innehålla följande uppgifter (artikel 226b):

- a) Datum för utfärdandet av fakturan.

b) Uppgifter för identifiering av den beskattningsbara person som levererat varor eller tillhandahållit tjänster.

c) Uppgifter för identifiering av vilken typ av varor som levererats eller tjänster som har tillhandahållits.

d) Det mervärdesskattebelopp som ska betalas eller uppgifter som gör det möjligt att beräkna detta.

e) När den utfärdade fakturan är en handling eller ett meddelande som betraktas som en faktura enligt artikel 219, en specifik och otvetydig hänvisning till den ursprungliga fakturan samt de specifika uppgifter som ändras.

Efter samråd med mervärdesskattekommittén får medlemsstaterna också föreskriva att förenklad faktura får utfärdas om fakturan avser mindre belopp samt i de fall handelsbruket eller administrativ praxis inom den berörda verksamhetsgrenen eller de tekniska förutsättningarna för utfärdandet av fakturan gör det svårt att följa alla de krav som anges i artiklarna 226 eller 230 (artikel 238). I dessa fall ska uppgifterna som anges i artikel 226b framgå av fakturan.

## **5.1.2 Platsen för tillhandahållande av vissa tjänster**

Mervärdesskatt ska tas ut när tjänster tillhandahålls mot ersättning inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap (artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet). Bestämmelser om platsen för tillhandahållande av tjänster finns i avdelning V, kapitel 3 i mervärdesskattedirektivet. Om och var beskattning av ett tillhandahållande av en tjänst ska ske avgörs dels av vilken typ av tjänst det gäller, dels av om köparen är en beskattningsbar person. I artiklarna 44 och 45 finns de allmänna reglerna medan de särskilda bestämmelserna anges i artiklarna 46–59.

### **Allmänna regler**

Av artikel 44 i mervärdesskattedirektivet framgår att platsen för tillhandahållande av en tjänst till en beskattningsbar person är den plats där denna person har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet. Om tjänsten tillhandahålls den beskattningsbara personens fasta etableringsställe som är beläget på en annan plats än där den har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet ska dock platsen för tillhandahållande av dessa tjänster vara den plats där det fasta etableringsstället är beläget. Saknas säte eller fast etableringsställe ska platsen för tillhandahållande av tjänster vara den plats där den beskattningsbara person som tillhandahålls sådana tjänster är bosatt eller stadigvarande vistas. Bestämmelsen ger därmed uttryck för destinationsprincipen som innebär att beskattning ska ske i konsumtionslandet.

Av artikel 45 framgår att platsen för tillhandahållande av en tjänst till en icke beskattningsbar person är den plats där tillhandahållaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet. Om dessa tjänster tillhandahålls från tillhandahållarens fasta etableringsställe som är beläget på en annan plats än där tillhandahållaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet ska dock platsen för tillhandahållande av dessa tjänster vara den plats där

det fasta etableringsstället är beläget. Saknas säte eller ett fast etableringsställe ska platsen för tillhandahållande av tjänster vara den plats där tillhandahållaren är bosatt eller stadigvarande vistas. Bestämmelsen baseras därmed på ursprungsprincipen, som innebär att beskattning ska ske där säljaren finns.

### **Särskilda bestämmelser**

Tjänster som har samband med kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga och liknande evenemang och aktiviteter regleras i artikel 53 och artikel 54.1 i mervärdesskattedirektivet.

När beskattningsbara personer tillhandahålls tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande arrangemang som t.ex. mässor och utställningar, samt tjänster i anknytning till tillträdet, är platsen för tillhandahållandet den plats där evenemangen i fråga faktiskt äger rum (artikel 53).

För icke beskattningsbara personer gäller att platsen för tillhandahållande av tjänster och underordnade tjänster i samband med kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande verksamheter, t.ex. mässor och utställningar, inklusive tillhandahållande av tjänster av sådana verksamheters organisatörer, är den plats där dessa verksamheter faktiskt äger rum (artikel 54.1).

I det fall en tjänst tillhandahålls på elektronisk väg till en icke-beskattningsbar person ska platsen för tillhandahållande vara den plats där personen är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas (artikel 58.1 c). Av bilaga II framgår vilka tjänster som särskilt avses i denna bestämmelse.

Till skillnad från elektroniska tjänster kan de aktiviteter som omfattas av artikel 54.1 innehålla ett visst mått av interaktion. I dom Geelen, C-568/17, EU:C:2019:388 ansågs sammansatta tjänster i form av vissa interaktiva framträdanden som filmades och direktsändes via internet utgöra tjänster av underhållningsmässig karaktär. EU-domstolen slog fast att tjänsterna skulle anses utförda på den plats där leverantören hade sitt säte för ekonomisk verksamhet eller ett fast driftsställe från vilket tjänsten tillhandahölls eller, om dessa platser saknades, på den plats där denne var bosatt eller stadigvarande vistades. Beskattningslandet ansågs alltså vara den plats där leverantören av tjänsten hade sitt säte för ekonomisk verksamhet från vilket tjänsten tillhandahölls, även om det faktiska framträdandet ägde rum i ett annat land.

### **5.1.3 Den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter**

I avdelning XII, kapitel 4 i mervärdesskattedirektivet finns den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter.

Av artikel 314 framgår att ordningen för beskattning av vinstmarginal ska tillämpas på beskattningsbara återförsäljares leveranser av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter, om varorna levererats till dem i gemenskapen av någon av följande personer:

- a) En icke beskattningsbar person.
- b) En annan beskattningsbar person, om den personens leverans av varan är undantagen från skatteplikt i enlighet med artikel 136.
- c) En annan beskattningsbar person, om den personens leverans av varan omfattas av den skattebefrielse för små företag som avses i artiklarna 282–292 och det rör sig om en investeringsvara.
- d) En annan beskattningsbar återförsäljare, om den personens leverans av varan varit föremål för mervärdesskatt i enlighet med denna särskilda ordning.

Med beskattningsbar återförsäljare avses en beskattningsbar person som inom ramen för sin ekonomiska verksamhet i syfte att sälja vidare köper, för sin rörelse använder eller importerar begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter oberoende av om denna beskattningsbara person handlar för egen räkning eller för en annan persons räkning inom ramen för ett avtal enligt vilket provision ska betalas vid köp eller försäljning (artikel 311).

När den särskilda ordningen tillämpas utgörs beskattningsunderlaget av den beskattningsbara återförsäljarens vinstmarginal efter avdrag av den mervärdesskatt som belöper på själva vinstmarginalen. Den beskattningsbara återförsäljarens vinstmarginal ska motsvara skillnaden mellan det försäljningspris som återförsäljaren tar ut för varorna och inköpspriset (artikel 315).

Vidare ska medlemsstaterna ge beskattningsbara återförsäljare rätt att välja att tillämpa ordningen för beskattning av vinstmarginal för leveranser av följande varor:

- a) Konstverk, samlarföremål eller antikviteter som de själva importerat.
- b) Konstverk som levererats till dem av upphovsmännen till dessa eller av upphovsmännens efterföljande rättsinnehavare.
- c) Konstverk som levererats till dem av en annan beskattningsbar person än den beskattningsbara återförsäljaren, i fall där en reducerad skattesats tillämpats på leveransen med stöd av artikel 103 (artikel 316.1).

När en beskattningsbar återförsäljare utnyttjar valmöjligheten i artikel 316 ska beskattningsunderlaget fastställas i enlighet med artikel 315 (artikel 317). I artikel 317 andra stycket anges hur inköpspris ska beräknas för leveranser av konstverk, samlarföremål eller antikviteter som den beskattningsbara återförsäljaren själv har importerat.

Den beskattningsbara återförsäljaren får tillämpa de normala mervärdesskattebestämmelserna för varje leverans som omfattas av ordningen för beskattning av vinstmarginal (artikel 319).

#### **5.1.4 Skattesatser**

Bestämmelser om skattesatser finns i avdelning VIII i mervärdesskatte-direktivet. Den skattesats som ska tillämpas vid gemenskapsinterna förvärv av varor ska vara den som skulle tillämpas inom medlemsstatens territorium på leverans av motsvarande varor (artikel 94.1). Skattesatsen vid import av varor ska vara den som skulle tillämpas inom medlemsstatens territorium på leverans av samma varor, om inte annat följer av möjligheten i artikel 103.1 att tillämpa en reducerad skattesats vid import av konstverk, samlarföremål och antikviteter (artikel 94.2).

Medlemsstaterna ska tillämpa en normalskattesats för mervärdesskatt som ska fastställas av varje medlemsstat som en viss procentsats av beskattningsunderlaget och som ska vara densamma för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (artikel 96). Normalskattesatsen får inte vara lägre än 15 procent (artikel 97).

Medlemsstaterna får dock tillämpa en eller två reducerade skattesatser på leverans av varor och tillhandahållande av tjänster i de kategorier som anges i bilaga III (artikel 98). Den reducerade skattesatsen ska fastställas som en viss procentsats av beskattningsunderlaget, som inte får vara lägre än 5 procent (artikel 99).

Av artikel 103 framgår att medlemsstaterna får föreskriva att den reducerade skattesatsen som tillämpas med stöd av artiklarna 98 och 99 också ska tillämpas vid import av konstverk, samlarföremål och antikviteter. När denna möjlighet utnyttjas får medlemsstaten även tillämpa den reducerade skattesatsen på följande transaktioner:

a) Leveranser av konstverk som görs av upphovsmannen eller hans efterföljande rättsinnehavare.

b) Leveranser av konstverk som tillfälligt utförs av en beskattningsbar person som inte är en beskattningsbar återförsäljare, när konstverken har importerats av den beskattningsbara personen själv eller när de har levererats till honom av upphovsmannen eller hans efterföljande rättsinnehavare eller när de har gett honom rätt till fullt avdrag av mervärdesskatten.

## 5.2 Svensk rätt

### 5.2.1 Den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning och regler om förenklad faktura

#### Den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning

Enligt 1 kap. 1 § andra stycket ML är mervärdesskatt en transaktionsbaserad, indirekt och allmän skatt på konsumtion som betalas till staten. I 18 kap. ML finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för leverans av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer med liten årsomsättning. Vad som avses med beskattningsbar person framgår av 4 kap. 2 § ML. Undantaget gäller för beskattningsbara personer som har en årsomsättning som inte beräknas överstiga 80 000 kronor under beskattningsåret. Årsomsättningen får inte heller ha överstigit 80 000 kronor för något av de två närmast föregående beskattningsåren (18 kap. 2 § ML). Undantag från skatteplikt gäller dock inte leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som inte är etablerade här i landet (18 kap. 3 § ML).

I 18 kap. 7–11 §§ ML anges hur årsomsättningen ska beräknas. Om årsomsättningen överstiger 80 000 kronor under beskattningsåret ska mervärdesskatt normalt tas ut från och med den omsättning som innebär

att gränsen om 80 000 kronor överskrids. Den beskattningsbara personen ska också anmäla sig för registrering hos Skatteverket (18 kap. 12 § ML).

Om den beskattningsbara personen inte är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt utan ansökan eller beslut (18 kap. 5 § ML). Om den beskattningsbara personen är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget bara om Skatteverket efter ansökan av den beskattningsbara personen har beslutat om det. Undantaget gäller då tidigast från och med dagen för beslutet. Ett sådant beslut gäller dock tidigast från ingången av det tredje beskattningsåret efter det beskattningsår då ett beslut om beskattning fattades (18 kap. 6 § ML).

Av 18 kap. 13 § ML framgår att en beskattningsbar person som utför sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av undantaget från skatteplikt inte har rätt till avdrag för ingående skatt enligt bestämmelser i 13 kap. ML.

En beskattningsbar person som uppfyller förutsättningarna för att undantas från skatteplikt i enlighet med 18 kap. kan ansöka om att omfattas av de allmänna mervärdesskattereglerna (18 kap. 15 § ML).

### **Regler om förenklad faktura**

Varje beskattningsbar person ska säkerställa att faktura utfärdas för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster till en annan beskattningsbar person eller till en juridisk person som inte är en beskattningsbar person (17 kap. 10 § ML). Fakturan ska innehålla de uppgifter som framgår av 17 kap. 24 § ML.

Regler om förenklad faktura finns i 17 kap. 26–28 §§ ML. För att förenklad faktura ska få utfärdas krävs att fakturans totalbelopp inte överstiger 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt, eller om handelsbruk, administrativ praxis eller de tekniska förutsättningarna för utfärdande av fakturan gör det svårt att uppfylla alla krav på fakturas innehåll i 24 §. Förenklad faktura får även utfärdas om fakturan är en sådan handling eller sådant meddelande som likställs med en faktura enligt 22 §. I 22 § anges att varje handling eller meddelande med ändring av den ursprungliga fakturan och med en särskild och otvetydig hänvisning till den ursprungliga fakturan likställs med en faktura. Sverige tillämpar således möjligheten i artikel 238 att förenklad faktura får utfärdas för fakturor vars totalbelopp inte överstiger 400 euro och för fall där administrativ praxis inom den berörda verksamhetsgrenen eller de tekniska förutsättningarna för utfärdandet av fakturan gör det svårt att följa alla de krav som anges i artiklarna 226 eller 230. Vad en förenklad faktura ska innehålla framgår av 17 kap. 28 § ML. I 17 kap. 27 § ML anges i vilka situationer en förenklad faktura inte får utfärdas, bl.a. för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster där förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten och den som levererar varan eller tjänsten är en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet.

## 5.2.2 Platsen för tillhandahållande av vissa tjänster

### Huvudreglerna vid tillhandahållande av tjänster

I 6 kap. ML finns bestämmelser som anger om platsen för en beskattningsbar transaktion anses vara inom landet eller utomlands. Om tjänsten är tillhandahållen utomlands tas ingen mervärdesskatt ut i Sverige.

I 6 kap. ML finns två huvudregler som rör tillhandahållanden av tjänster. Från huvudreglerna finns det en rad undantag som avser särskilda typer av tjänster. Den ena huvudregeln finns i 6 kap. 33 § ML och innebär att en tjänst som tillhandahålls en beskattningsbar person anses tillhandahållen inom landet om den beskattningsbara personen antingen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här och tjänsten tillhandahålls detta. Denna regel återspeglar destinationsprincipen. Vad som avses med en beskattningsbar person framgår av 4 kap. 2 § ML.

Den andra huvudregeln finns i 6 kap. 35 § ML och innebär att en tjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person anses vara tillhandahållen inom landet om den som tillhandahåller tjänsten antingen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här från vilket tjänsten tillhandahålls. Denna regel återspeglar ursprungsprincipen. Med någon som inte är en beskattningsbar person avses alla fysiska och juridiska personer som inte är beskattningsbara personer enligt 4 kap. 2 § ML. Det kan vara privatpersoner, dvs. fysiska personer som inte bedriver någon självständig ekonomisk verksamhet, eller juridiska personer som inte bedriver någon ekonomisk verksamhet.

### Tjänster som har samband med kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga och liknande evenemang och aktiviteter

Regler om platsen för tillhandahållande av tjänster som har samband med kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga och liknande evenemang och aktiviteter finns i 6 kap. 45–47 §§ ML. I 45 § anges vilka evenemang och aktiviteter som avses vid tillämpningen av 46 och 47 §§. I den svenska lagtexten motsvarar ordet ”evenemang” mervärdesskattedirektivets ”evenemang” och ”arrangemang” (prop. 2009/10:15 s. 126). Bestämmelserna i 46 och 47 §§ gäller evenemang och aktiviteter som är

1. kulturella,
2. konstnärliga,
3. idrottsliga,
4. vetenskapliga,
5. pedagogiska,
6. av underhållningskaraktär, eller
7. liknande dem som anges i 1–6, såsom mässor och utställningar.

Av 46 § följer att en tjänst som avser tillträde till ett sådant evenemang som anges i 45 § och som tillhandahålls en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om evenemanget faktiskt äger rum i Sverige.



Ett exempel på en sådan situation är försäljning av entrébiljetter till en konsert i Göteborg. Tjänstens väsentliga funktion är alltså att ge rätten att komma in på ett evenemang.

Av 47 § framgår att en tjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person i samband med en aktivitet som anges i 45 § är tillhandahållen inom landet, om aktiviteten faktiskt äger rum i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst och tjänster som tillhandahålls av den som organiserar aktiviteten. Ordet ”verksamhet” i artikel 54.1 i mervärdesskattedirektivet motsvaras av ”aktivitet” i mervärdesskattelagen (samma prop. s. 126). Att tjänsten ska ske i samband med aktiviteten innebär att tjänsten ska vara direkt hänförlig till den aktuella aktiviteten (samma prop. s. 216).

Ett evenemang anses vara mer begränsat än en aktivitet. En aktivitet har ett element av kontinuitet i sig, såsom ett träningspass i veckan eller en terminskurs i möbelpapetering. Ett evenemang däremot kan vara en konferens, en ishockeymatch eller ett seminarium. Vidare anses begreppet aktivitet inkludera begreppet evenemang och reglerna som styr aktiviteter gäller också för evenemang (samma prop. s. 126).

### **5.2.3 Beskattning av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter**

#### **Regler om vinstmarginalbeskattning**

I 20 kap. ML finns den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter. Vid försäljning av begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter kan en beskattningsbar återförsäljare i vissa fall tillämpa vinstmarginalbeskattning. Med beskattningsbar återförsäljare avses en beskattningsbar person som inom ramen för sin verksamhet förvärvar, använder eller importerar begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter för att sälja dem vidare. Detta gäller också om den beskattningsbara personen handlar i eget namn för någon annans räkning inom ramen för ett provisionsavtal (20 kap. 10 § ML). Vad som avses med konstverk, samlarföremål och antikviteter framgår av 20 kap. 7–9 §§ ML.

Den särskilda ordningen är tillämplig om det s.k. förvärvskriteriet i 20 kap. 2 § ML är uppfyllt. Detta innebär att bestämmelserna i kapitlet tillämpas vid en beskattningsbar återförsäljares leverans av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter, om dessa levererats till återförsäljaren inom EU av någon av de uppräknade personerna i punkterna 1–5. Inköpet måste ha skett från någon som inte själv haft avdragsrätt för ingående skatt vid sitt inköp av varan. Om säljaren debiterat mervärdesskatt på fakturan får inte återförsäljaren tillämpa vinstmarginalbeskattning vid sin försäljning.

I 20 kap. 4 § ML finns ett särskilt undantag från förvärvskriteriet. Om den beskattningsbara återförsäljaren begär det ska Skatteverket besluta att återförsäljaren ska tillämpa reglerna i 20 kap. ML vid leverans av konstverk, samlarföremål och antikviteter som återförsäljaren själv importerat eller konstverk som återförsäljaren har förvärvat från upphovsmannen eller dennes dödsbo. Ett sådant beslut är tidsbegränsat och gäller till utgången av det andra året efter det år då beslutet fattades.

Vid vinstmarginalbeskattning utgörs beskattningsunderlaget av återförsäljarens vinstmarginal minskad med den mervärdesskatt som hänförs till vinstmarginalen. Vinstmarginalen utgörs av skillnaden mellan en varus försäljningspris och varans inköpspris (20 kap. 11 § ML). Vid import av konstverk, samlarföremål eller antikviteter ska som inköpspris anses beskattningsunderlaget vid importen med tillägg av den mervärdesskatt som hänförs till importen (20 kap. 12 § ML).

En beskattningsbar återförsäljare har rätt att i stället tillämpa de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen på en leverans som annars skulle omfattas av bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning (20 kap. 5 § ML).

I 20 kap. 16 och 17 §§ ML finns bestämmelser om begränsning av rätten till avdrag. En beskattningsbar person som väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen för en leverans som annars skulle omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt 20 kap. ML har dock rätt till avdrag (20 kap. 18 § ML).

### **Skattesatser**

Bestämmelser om skattesatser finns i 9 kap. ML. Av 9 kap. 6 § framgår att en reducerad skattesats om 12 procent av beskattningsunderlaget tas ut för leverans av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § och som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo, samt import av sådana konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 20 kap. 7–9 §§.

Beskattningsunderlaget vid vinstmarginalbeskattning är vinstmarginalen minskad med den mervärdesskatt som ingår, vilket innebär att beskattningsunderlaget utgör 80 procent av vinstmarginalen vid en skattesats på 25 procent. Vinstmarginalen är skillnaden mellan varans försäljningspris och dess inköpspris vid normal vinstmarginalbeskattning (20 kap. 11 § ML).

## **6 Småföretagsdirektivet**

### **6.1 Ändringar i mervärdesskattedirektivet**

#### **6.1.1 Undantaget från skatteplikt**

##### **Tröskelvärde för undantag från skatteplikt**

Medlemsstaterna får enligt mervärdesskattedirektivet tillämpa undantag från skatteplikt för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster för beskattningsbara personer som är etablerade i medlemsstaten och vars årsomsättning i medlemsstaten, som kan hänföras till sådana leveranser och tillhandahållanden, inte överskrider det tröskelvärde som fastställts i den enskilda medlemsstaten. Genom direktiv 2020/285/EU (småföretagsdirektivet) görs en ändring i mervärdesskattedirektivet som innebär att det nationella tröskelvärdet får uppgå till högst 85 000 euro (artikel 284.1). Det införs även en möjlighet för medlemsstaterna att införa sektoriella tröskelvärden (artikel 284.1 andra stycket).

## **Även beskattningsbara personer etablerade i en annan medlemsstat kan omfattas av undantaget**

Det undantag från skatteplikt som omfattar beskattningsbara personer som är etablerade i en medlemsstat ska också gälla leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som är etablerade i en annan medlemsstat. Undantaget från skatteplikt gäller under förutsättning att årsomsättningen inom unionen för den beskattningsbara personen inte överstiger 100 000 euro och att värdet av leveranserna och tillhandahållandena i den medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad inte överstiger det tröskelvärde som tillämpas i den medlemsstaten för de beskattningsbara personer som är etablerade i medlemsstaten (artikel 284.2).

### **Definition av årsomsättning och vad som ska ingå i årsomsättningen**

Genom småföretagsdirektivet införs en definition av begreppet årsomsättning i medlemsstaten och årsomsättning i unionen i artikel 280a i mervärdesskattedirektivet. Såväl årsomsättningen i medlemsstaten som i unionen ska beräknas under ett kalenderår.

Den årsomsättning som ska tjäna som referensnivå vid tillämpningen av undantaget från skatteplikt i artikel 284 utgörs av de belopp som anges i artikel 288. Även värdet av unionsinterna leveranser av varor som undantas från skatteplikt enligt artikel 138 samt värdet av återförsäkringstransaktioner ingår i beräkningen av årsomsättningen.

### **Skattebefrielsens inträde och utträde**

Av småföretagsdirektivet framgår att medlemsstaterna inte får bevilja en beskattningsbar person undantag från skatteplikt under en period av ett kalenderår om det nationella tröskelvärdet överskridits under det föregående kalenderåret. Denna period får förlängas till två kalenderår (artikel 288a.1). En beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat som beviljar undantag från skatteplikt ska inte heller kunna omfattas av undantaget om årsomsättningen inom unionen överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret (artikel 288a.2).

Medlemsstaterna får införa en tröghetsregel som innebär att den beskattningsbara personen kan fortsätta att omfattas av undantaget från skatteplikt i artikel 284.1 under vissa förutsättningar (artikel 288a.1 andra och tredje styckena). Medlemsstaterna får dock möjlighet att fastställa att det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 ska upphöra att vara tillämpligt från och med den tidpunkt då tröskelvärdet överskrids (artikel 288a.1 fjärde stycket). För en beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat som beviljar undantag från skatteplikt ska undantaget från skatteplikt upphöra att gälla från och med den tidpunkt som årsomsättningen inom unionen överskrider 100 000 euro (artikel 288a.2 andra stycket).

### **Ingen avdragsrätt vid tillämpning av undantaget i ett annat EU-land**

Av direktivet framgår att rätten till avdrag för ingående skatt saknas i de situationer sådana beskattningsbara personer gör inköp i sin etablerings-

medlemsstat som har koppling till leveranser och tillhandahållanden som är undantagna från skatteplikt i andra medlemsstater (artikel 169a).

## **6.1.2 Tillämpning av undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land**

### **Den beskattningsbara personen ska lämna en förhandsanmälan**

För att få tillämpa ett undantag från skatteplikt i annan medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad ska den beskattningsbara personen lämna in en förhandsanmälan till den medlemsstat där den är etablerad ("etableringsmedlemsstaten", artikel 284.3 a).

Förhandsanmälan ska innehålla åtminstone följande information (artikel 284a.1):

a) Den beskattningsbara personens namn, verksamhet, rättsliga form och adress.

b) Uppgift om den eller de medlemsstater där den beskattningsbara personen avser att tillämpa undantaget från skatteplikt.

c) Det totala värdet av de varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad och i var och en av de andra medlemsstaterna under det föregående kalenderåret. Denna information ska tillhandahållas för varje föregående kalenderår som omfattas av den period som avses i artikel 288a.1 första stycket med avseende på varje medlemsstat som tillämpar den möjlighet som anges där.

d) Det totala värdet av de varor som levererats och/eller tillhandahållits i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad och i var och en av de andra medlemsstaterna under innevarande kalenderår före anmälan.

Värdena som anges i förhandsanmälan ska utgöras av de belopp som anges i artikel 288 samt anges i euro (artikel 284c.1 a och b). De medlemsstater som inte har infört euron får kräva att värdena uttrycks i deras nationella valutor. Om leveranserna och tillhandahållandena har skett i andra valutor ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkningen ska göras på grundval av den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs (artikel 284c.1 andra stycket).

### **Den beskattningsbara personen ska identifieras med ett individuellt registreringsnummer**

För att få tillämpa undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad krävs också att den beskattningsbara personen identifieras för tillämpningen av undantaget från skatteplikt med hjälp av ett individuellt registreringsnummer i etableringsmedlemsstaten (artikel 284.3 b). Det individuella registreringsnumret ska ha suffixet "EX" (artikel 284.3 tredje stycket).

Undantaget från skatteplikt gäller från och med det datum då etableringsmedlemsstaten informerar den beskattningsbara personen om det individuella registreringsnumret (artikel 284.5 a). Det ska ske högst 35

arbetsdagar efter mottagandet av förhandsanmälan, utom i särskilda fall då medlemsstaterna för att undvika skatteundandragande eller skatteflykt får begära ytterligare tid för att genomföra nödvändiga kontroller (artikel 284.5 andra stycket).

### **Uppdatering av förhandsanmälan ska göras vid ändringar**

Om den information som lämnats i förhandsanmälan ändras ska den beskattningsbara personen genom en uppdatering av förhandsanmälan informera etableringsmedlemsstaten. Om den beskattningsbara personen exempelvis avser att tillämpa undantaget från skatteplikt i en eller flera andra medlemsstater än de som angetts i förhandsanmälan ska personen informera om detta. Vidare ska den beskattningsbara personen informera om beslutet att upphöra att tillämpa undantag från skatteplikt i en eller flera medlemsstater där den beskattningsbara personen inte är etablerad (artikel 284.4).

Om uppdateringen görs i syfte att tillämpa undantaget från skatteplikt i en eller flera medlemsstater än de som angetts tidigare, behöver den beskattningsbara personen inte tillhandahålla den information som redan tidigare lämnats i samband med den kvartalsvisa rapporteringen. Däremot ska det individuella registreringsnumret anges (artikel 284a.2 andra stycket). Om den beskattningsbara personen informerar om sin avsikt att tillämpa undantag från skatteplikt i flera medlemsstater gäller undantaget från skatteplikt från och med det datum då etableringsmedlemsstaten ger den beskattningsbara personen en bekräftelse av registreringsnumret (artikel 284.5 b). Det ska ske högst 35 arbetsdagar efter mottagandet av anmälan, utom i de fall då medlemsstaterna för att undvika skatteundandragande eller skatteflykt får begära ytterligare tid för att genomföra nödvändiga kontroller för att undvika skatteundandragande eller skatteflykt (artikel 284.5 andra stycket).

Om den beskattningsbara personen informerar etableringsmedlemsstaten om att den inte längre avser att tillämpa undantaget från skatteplikt upphör undantaget att gälla från och med den första dagen i det kalenderkvartal som följer på mottagandet av informationen från den beskattningsbara personen eller, om informationen tas emot under ett kalenderkvartals sista månad, från och med den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad (artikel 284.4 andra stycket).

### **Rapportering ska ske kvartalsvis**

För att säkerställa att undantaget från skatteplikt fungerar väl införs i mervärdesskattedirektivet genom småföretagsdirektivet bestämmelser om rapportering i artikel 284b mervärdesskattedirektivet.

En beskattningsbar person som utnyttjar undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där personen inte är etablerad, ska därför för varje kalenderkvartal rapportera följande information till etableringsmedlemsstaten, inklusive det individuella registreringsnumret:

a) det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som utförts under kalenderkvartalet i etableringsmedlemsstaten, eller "0" om inga leveranser eller tillhandahållanden har utförts,

b) det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som utförts under kalenderkvartalet i var och en av de andra medlemsstaterna utom etableringsmedlemsstaten, eller ”0” om inga leveranser eller tillhandahållanden har utförts.

Värdena som anges i rapporteringen ska utgöras av de belopp som anges i artikel 288 samt anges i euro (artikel 284c.1 a och b). De medlemsstater som inte har infört euron får kräva att värdena uttrycks i deras nationella valutor. Om leveranserna och tillhandahållandena har skett i andra valutor ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkningen ska göras på grundval av den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs (artikel 284c.1 andra stycket).

Informationen ska lämnas inom en månad efter kalenderkvartalets utgång (artikel 284b.2).

Om tröskelvärdet för årsomsättning i unionen som avses i artikel 284.2 a överskrids ska den beskattningsbara personen informera etableringsmedlemsstaten inom 15 arbetsdagar. Den beskattningsbara personen är också skyldig att rapportera värdet av de leveranser och tillhandahållanden som anges i artikel 284b.1 och som utförts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet för årsomsättning i unionen överskreds (artikel 284b.3).

### **Det individuella registreringsnumret ska avaktiveras i vissa situationer**

Enligt den nya artikel 284e i mervärdesskattedirektivet ska etableringsmedlemsstaten utan dröjsmål antingen avaktivera det individuella registreringsnumret eller, om den beskattningsbara personen fortsätter att tillämpa undantaget från skatteplikt i en eller flera andra medlemsstater, anpassa den information som mottagits enligt artikel 284.3 och 284.4 med avseende på den eller de berörda medlemsstaterna om

a) det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som den beskattningsbara personen rapporterat överstiger det belopp som avses i artikel 284.2 a,

b) den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt har meddelat att den beskattningsbara personen inte har rätt till undantag från skatteplikt eller att undantaget från skatteplikt har upphört att vara tillämpligt i den medlemsstaten,

c) den beskattningsbara personen har meddelat sitt beslut att upphöra att tillämpa undantaget från skatteplikt, eller

d) den beskattningsbara personen har meddelat, eller det på annat sätt kan antas, att den beskattningsbara personens verksamhet har upphört.

### **6.1.3 Övriga förenklingar för beskattningsbara personer som tillämpar undantaget från skatteplikt**

Medlemsstaterna får enligt småföretagsdirektivet befria beskattningsbara personer som tillämpar undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där

den personen inte är etablerad från skyldigheten att registrera sig till mervärdesskatt eller inge en mervärdesskattedeklaration med avseende på de leveranser och tillhandahållanden som omfattas av undantaget från skatteplikt i den medlemsstaten (artikel 284d.1).

Vidare ska en beskattningsbar person som tillämpar undantaget från skatteplikt såväl i etableringsmedlemsstaten som i någon annan medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad inte behöva lämna en mervärdesskattedeklaration i fråga om de leveranser och tillhandahållanden som omfattas av undantaget från skatteplikt i etableringsmedlemsstaten (artikel 284d.2).

En medlemsstat får dock kräva att en beskattningsbar person som inte rapporterar kvartalsvis enligt 284b registrerar sig för mervärdesskatt samt inge mervärdesskattedeklaration (artikel 284d.3).

Genom småföretagsdirektivet införs dessutom en ändring i 220a mervärdesskattedirektivet som innebär att medlemsstaterna ska ge små företag som omfattas av undantaget från skatteplikt i artikel 284 möjlighet att utfärda förenklad faktura.

Vidare införs i mervärdesskattedirektivet ett nytt avsnitt 2a (artiklarna 292a–292c) som anger ytterligare förenklingar för beskattningsbara personer som är etablerade i en medlemsstat och som tillämpar undantaget från skatteplikt endast i den medlemsstaten. Medlemsstaterna får också befria små företag från vissa eller alla skyldigheter som anges i artiklarna 217–271, dvs. skyldigheter avseende fakturering, räkenskaper och deklarerationer (artikel 292d).

## 6.2 Ändringar i rådets förordning om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri

Rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri, nedan kallad EU:s förordning om administrativt samarbete, reglerar utbytet av uppgifter mellan EU:s medlemsstater i mervärdesskatt-sammanhang. Reglerna syftar till att säkerställa en korrekt beskattning och förhindra skatteflykt och skatteundandragande.

Genom småföretagsdirektivet införs ändringar i förordningen. Ändringarna avser bl.a. utbyte mellan behöriga myndigheter av den information som lämnas av de beskattningsbara personerna i förhandsanmälan och i den kvartalsvisa rapporteringen.

Förordningens bestämmelser innebär i stora drag följande tillvägagångssätt om en beskattningsbar person vill tillämpa ett undantag från skatteplikt i ett annat EU-land:

1. En beskattningsbar person som är etablerad inom EU gör en förhandsanmälan hos den behöriga myndigheten i etableringsmedlemsstaten om att få undantas från skatteplikt i ett annat EU-land.

2. Innan behörig myndighet identifierar den beskattningsbara personen eller bekräftar det individuella registreringsnumret för den beskattningsbara personen ska behörig myndighet i etableringsmedlemsstaten

kontrollera att årsomsättningen inom EU inte överskridits under det innevarande eller det föregående kalenderåret.

3. Etableringsmedlemsstaten överför information i förhandsanmälan på elektronisk väg till de behöriga myndigheterna i den eller de medlemsstater som angetts i förhandsanmälan inom 15 arbetsdagar från det datum då informationen blir tillgänglig.

4. Den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt ska inom 15 arbetsdagar från mottagandet av informationen på elektronisk väg bekräfta för de behöriga myndigheterna i etableringsmedlemsstaten att det nationella tröskelvärde för årsomsättning som avses i artikel 284.2 b i mervärdesskattedirektivet inte överskridits under innevarande kalenderår och att de villkor som avses i artikel 288a.1 är uppfyllda.

5. Om den beskattningsbara personen uppfyller villkoren för undantag från skatteplikt i det andra EU-landet informerar den behöriga myndigheten i etableringsmedlemsstaten den beskattningsbara personen om ett individuellt registreringsnummer.

Etableringsmedlemsstaten lagrar uppgifterna om den beskattningsbara personen i ett elektroniskt system. Varje medlemsstat beviljar de behöriga myndigheterna i alla medlemsstater automatiserad åtkomst till den information som lagras i de elektroniska systemen.

## 7 Skattesatsdirektivet

### 7.1 Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter

Av artikel 53 i mervärdesskattedirektivet framgår att platsen för tillhandahållande av tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållsmässiga eller liknande arrangemang samt tjänster i anknytning till tillträdet som tillhandahålls en beskattningsbar person ska vara den plats där evenemangen i fråga faktiskt äger rum. Genom direktiv 2022/542/EU (skattesatsdirektivet) införs ett andra stycke i artikel 53 som anger att bestämmelsen inte ska vara tillämplig på tillträde till dessa evenemang om närvaron är virtuell.

Av artikel 54.1 framgår att platsen för tillhandahållande av tjänster och underordnade tjänster i samband med kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållsmässiga eller liknande verksamheter som tillhandahålls en icke beskattningsbar person ska vara den plats där dessa verksamheter faktiskt äger rum. Genom skattesatsdirektivet införs ett nytt stycke i artikel 54.1 som anger att om tjänsterna och de underordnade tjänsterna hänför sig till verksamheter som strömmas eller på annat sätt görs tillgängliga virtuellt ska platsen för tillhandahållandet vara den plats där den icke beskattningsbara personen är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas.



## 7.2 Beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter

### 7.2.1 Skattesats vid leverans av konstverk, samlarföremål och antikviteter

I artikel 94.1 i mervärdesskattedirektivet anges att den skattesats som ska tillämpas vid gemenskapsinterna förvärv av varor ska vara den skattesats som tillämpas inom medlemsstatens territorium på leverans av motsvarande varor. I artikel 94.2 anges att skattesatsen vid import av varor vara den skattesats som tillämpas inom medlemsstatens territorium på leverans av samma varor, om inte annat följer av artikel 103.1. Artikel 103.1 anger att den reducerade skattesats eller en av de reducerade skattesatser som en medlemsstat tillämpar med stöd av artiklarna 98 och 99 också får tillämpas vid import av konstverk, samlarföremål och antikviteter. Vidare anges i artikel 103.2 att den reducerade skattesatsen som tillämpas vid import av nämnda varor även får tillämpas på följande transaktioner:

a) Leveranser av konstverk som görs av upphovsmannen eller hans efterföljande rättsinnehavare.

b) Leveranser av konstverk som tillfälligt utförs av en beskattningsbar person som inte är en beskattningsbar återförsäljare, när konstverken har importerats av den beskattningsbara personen själv eller när de har levererats till honom av upphovsmannen eller hans efterföljande rättsinnehavare eller när de har gett honom rätt till fullt avdrag av mervärdesskatten.

Genom skattesatsdirektivet utgår artikel 103. I stället införs en ny bestämmelse i artikel 94.3 som innebär att medlemsstater som tillämpar normalskattesatsen för leveranser av konstverk, samlarföremål och antikviteter får tillämpa en reducerad skattesats i enlighet med artikel 98.1 första stycket för import av dessa varor till medlemsstatens territorium. Den reducerade skattesatsen får endast tillämpas på leveranser av de varor och tillhandahållanden av de tjänster som förtecknas i bilaga III (artikel 98.1). Av punkt 26 i bilaga III framgår att den reducerade skattesatsen får tillämpas på leverans av konstverk, samlarföremål och antikviteter som är förtecknade i bilaga IX, delarna A, B och C.

Vidare införs en ny artikel 98a som anger att de reducerade skattesatser och undantag som avses i artikel 98.1 och 98.2 inte ska tillämpas på leveranser av konstverk, samlarföremål och antikviteter som omfattas av de särskilda ordningarna i avdelning XII kapitel 4.

### 7.2.2 Tillämpningsområdet för vinstmarginalbeskattning ändras

I avdelning XII, kapitel 4 i mervärdesskattedirektivet finns den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter. Ordningen för beskattning av vinstmarginal ska tillämpas på beskattningsbara återförsäljares leveranser av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter, om varorna levererats till dem i gemen-

skapen av någon av de personer som anges i artikel 314, eller i de situationer som anges i artikel 316.1.

Genom skattesatsdirektivet införs en ändring i artikel 316.1. Rätten att få tillämpa vinstmarginalbeskattning gäller inte om reducerade skattesatser har tillämpats på berörda konstverk, samlarföremål och antikviteter som levererats till eller importerats av en beskattningsbar återförsäljare.

## 8 Förslag med anledning av småföretagsdirektivet

### 8.1 Höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt

**Regeringens förslag:** Omsättningsgränsen för undantag från mervärdesskatteplikt höjs till 120 000 kronor.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna är positiva till eller har inga invändningar mot förslaget. Flera remissinstanser, däribland *Almega*, *Småföretagarnas Riksförbund*, *Srf konsulterna* samt *Näringslivets skattedelegation*, till vilka även *Föreningen Svenskt Näringsliv*, *Företagarna* och *Lantbrukarnas Riksförbund* (förkortat *NSD m.fl.*) ansluter sig, anser dock att omsättningsgränsen bör höjas ytterligare. *NSD m.fl.* påpekar att den föreslagna höjningen sannolikt kommer att påverka privatpersoner, kombinatörer och små föreningar som anses utgöra beskattningsbara personer i mervärdesskattelhänseende men som inte nödvändigtvis anses bedriva näringsverksamhet inkomstskattemässigt. *NSD m.fl.*, *Srf konsulterna* och *FAR* pekar på att en högre omsättningsgräns än den föreslagna skulle förenkla för de samfällighetsföreningar som i vissa fall anses bedriva ekonomisk verksamhet och därmed måste redovisa mervärdesskatt. *Lunds universitet* anser att det kan ifrågasättas om en så låg gräns är rimlig ur ett konkurrensneutralitetsperspektiv med tanke på de tröskelvärden som finns i andra medlemsstater. *Ekobrottsmyndigheten* anser dock att beloppsgränsen är väl avvägd.

*Uppsala universitet (Juridiska fakulteten)*, *Konjunkturinstitutet* och *FAR* anför att beloppsgränsen om 120 000 kronor bör motiveras ytterligare. *Konjunkturinstitutet* anser att det inte är tydligt vad regeringen vill uppnå med förslaget.

*Tillväxtverket* bedömer att förslaget kan göra skillnad för nystartade företag, eftersom de antas få ett annat ekonomiskt handlingsutrymme och därmed kan fokusera på att utveckla sin verksamhet. *Tillväxtverket* gör också bedömningen att förslaget kan främja de mindre företagens konkurrensförmåga i förhållande till större företag.

*Statistiska centralbyrån (SCB)* anför att en höjd omsättningsgräns kommer att minska statistikinhämtning via mervärdesskattedeklarationer och att detta kan medföra att det blir nödvändigt med uppgiftsinhämtning på annat sätt för dessa företag, vilket innebär att förslaget inte bidrar till en

minskad administrativ börda. *Lunds universitet (Juridiska fakulteten)* förespråkar möjligheten att tillåta beskattningsbara personer att under ett kalenderår fortsätta att omfattas undantaget från skatteplikt även om omsättningsgränsen överskridits med högst 10 procent, alternativt 25 procent.

**Skälen för regeringens förslag:** Den 1 januari 2017 infördes en omsättningsgräns för mervärdesskatt som innebar att leveranser och tillhandahållanden av beskattningsbara personer med en årsomsättning på högst 30 000 kronor undantogs från skatteplikt. Syftet var främst att förenkla för små företag som t.ex. mikroproducenter av el från solceller (prop. 2016/17:1 Förslag till statens budget, finansplan m.m. avsnitt 6.24.3).

Den 1 juli 2022 höjdes omsättningsgränsen till 80 000 kronor. För beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige gäller alltså i dag att leveranser och tillhandahållanden undantas från skatteplikt om den beskattningsbara personens årsomsättning inte beräknas överstiga 80 000 kronor under beskattningsåret, och inte heller har överstigit 80 000 kronor för något av de två närmast föregående beskattningsåren (18 kap. 2 och 3 §§ ML). Undantaget är frivilligt att tillämpa för de beskattningsbara personerna (18 kap. 15 § ML).

Enligt mervärdesskattedirektivet gäller att medlemsstaterna får tillämpa undantag från skatteplikt för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som är etablerade i medlemsstaten och vars årsomsättning inte överskrider det tröskelvärde som fastställts i den medlemsstaten. Sverige har i nuläget, enligt artikel 287 i mervärdesskattedirektivet, rätt att ha en omsättningsgräns på 10 000 ecu (ca 90 000 kronor). Genom de ändringar som görs i småföretagsdirektivet får medlemsstaterna införa ett tröskelvärde om högst 85 000 euro (artikel 284.1). På samma sätt som tidigare är det frivilligt för de beskattningsbara personerna att tillämpa omsättningsgränsen.

Det är angeläget att förbättra villkoren för de allra minsta företagen. Ett sätt att göra detta är att höja omsättningsgränsen för undantag från mervärdesskatt. En höjning av omsättningsgränsen innebär en förenkling för fler företag genom att de som väljer att tillämpa undantaget inte längre behöver ta ut och redovisa mervärdesskatt på sin försäljning. Flera remissinstanser instämmer i detta, däribland *Skatteverket*, *Svensk scenkonst* och *Statens kulturråd*, som anser att förslaget minskar den administrativa bördan för de minsta företagen. Regeringen bedömer att den administrativa bördan också minskar för Skatteverket, något som myndigheten instämmer i. *SCB:s* synpunkt om statistikinhämtning behandlas i avsnitt 10.3.1. Den synpunkt från *FAR*, *NSD m.fl.* och *Srf konsulterna* som rör samfällighetsföreningars skyldighet att redovisa mervärdesskatt behandlas i avsnitt 10.3.1.

En höjning kan också främja de minsta företagens konkurrensförmåga i förhållande till större företag. En högre omsättningsgräns kan därmed förbättra villkoren för dessa företag att bedriva sin verksamhet och sänka trösklarna för personer som vill starta företag, något som också *Tillväxtverket* framför.

Flera remissinstanser, däribland *Almega*, *Småföretagarnas Riksförbund*, *Srf konsulterna* och *NSD m.fl.* vill se en högre omsättningsgräns. Regeringen vill peka på att en omsättningsgräns kan leda till önskad

effekter på konkurrensen mellan företag. Konkurrensnedvridningar uppkommer mellan de företag som har en omsättning över respektive under omsättningsgränsen. En avvägning måste därför göras mellan för- och nackdelar med en höjd omsättningsgräns och vid bedömningen av nivån på omsättningsgränsen. *Uppsala universitet (Juridiska fakulteten)* och *FAR* anför att den föreslagna beloppsgränsen bör motiveras ytterligare. *Konjunkturinstitutet* anser dessutom att det inte är tydligt vad regeringen vill uppnå med förslaget. Regeringen vill framhålla att de som omfattas av den föreslagna höjningen inte utgör en homogen grupp. Förutom små företag kan, som *NSD* m.fl. påpekar, höjningen exempelvis påverka privatpersoner, kombinatörer och små föreningar. En omsättningsgräns är därför motiverad av flera skäl som skiljer sig åt för olika typer av företag. De verksamheter som bedrivs av de aktörer som ligger under den föreslagna omsättningsgränsen bedöms inte heller föranleda några betydande konkurrensnedvridningar i förhållande till de verksamheter som ligger över denna omsättningsgräns, se vidare avsnitt 10.1. Det får vidare anses positivt att verksamheter som är undantagna från inkomstskatt, exempelvis hobbyverksamheter utan vinstsyfte också får en möjlighet att undantas från mervärdesskatt. *Lunds universitets* synpunkt gällande konkurrensneutralitet i förhållande till andra EU-länder behandlas i avsnitt 10.9.

Vid höjningen av omsättningsgränsen till 80 000 kronor gjordes inga ändringar av reglerna i övrigt. Nuvarande regler är således utformade utifrån den tidigare omsättningsgränsen på 30 000 kronor, vilket innebär att reglerna är förhållandevis enkla. Exempelvis behöver nystartade företag inte ansöka om att omfattas av bestämmelserna. En högre omsättningsgräns än den föreslagna kan kräva överväganden som skulle kunna innebära flera regler att förhålla sig till. En allmän utgångspunkt bör vara att, i den mån det är möjligt, behålla samma enkla system som i dag.

När det gäller möjligheten att tillåta företag att under ett kalenderår fortsätta att omfattas av undantaget från skatteplikt även om omsättningsgränsen överskridits, som *Lunds universitet (Juridiska fakulteten)* förespråkar, kan en sådan tröskel i viss mån begränsa antalet företag som blir skyldiga att registrera sig och redovisa mervärdesskatt under pågående beskattningsår. Samtidigt blir det ytterligare en beloppsgräns att förhålla sig till. Reglerna blir också mer komplicerade och svåröverskådliga om det finns olika beloppsgränser som blir tillämpliga i olika situationer. Med hänsyn till detta bör det inte införas någon ytterligare beloppsgräns.

För att underlätta för de allra minsta företagen bör den nuvarande omsättningsgränsen höjas. Som framgår ovan omfattas olika typer av verksamheter av den föreslagna höjningen av omsättningsgränsen. Det är svårt att beräkna en optimal omsättningsgräns för dessa olika typer av verksamheter. Mot bakgrund av det som anförts ovan bedöms en höjning av omsättningsgränsen till 120 000 kronor som väl avvägd. Höjningen ligger inom ramen för vad som är tillåtet enligt mervärdesskattedirektivet.

### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 4 §, införs som delvis motsvarar nuvarande 18 kap. 2 § ML.

## 8.2 Fler får utfärda förenklad faktura

**Regeringens förslag:** Beskattningsbara personer som omfattas av undantaget från skatteplikt ska få utfärda förenklad faktura för sina leveranser och tillhandahållanden. På den förenklade fakturan ska det anges att leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster är undantagna från skatteplikt.

**Promemorians förslag** överensstämmer delvis med regeringens. Promemorians förslag innehåller inte något krav på att fakturan ska innehålla uppgift om att leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster är undantagna från skatteplikt.

**Remissinstanserna:** Flera remissinstanser, däribland *Småföretagarnas riksförbund*, *NSD m.fl.* samt *Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd (KLYS)*, tillstyrker eller har inget att invända mot förslaget.

*FAR* tillstyrker förslaget men pekar på att förslaget inte gäller alla transaktioner, exempelvis inte i de fall köparen i ett annat EU-land ska redovisa mervärdesskatt på förvärvet, vilket förtar syftet att det ska vara enkelt för mindre företag att driva verksamhet.

*Srf konsulterna* tillstyrker förslaget men anser att beloppet om 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt borde höjas till 6 000 kronor inklusive mervärdesskatt. *Ekobrottsmyndigheten* föreslår att den förenklade fakturan även ska innehålla uppgifter om när affärshändelsen har inträffat. På så sätt uppfylls bokföringslagens (1999:1078) krav i de fall förenklad faktura är det enda bokföringsunderlaget.

*Skatteverket* föreslår att den förenklade fakturan ska innehålla uppgift om varför mervärdesskatt inte har debiterats. Skatteverket anser att denna uppgift är viktig vid leveranser eller tillhandahållanden för vilken köparen kan vara skyldig att redovisa mervärdesskatt.

**Skälen för regeringens förslag:** En förenklad faktura får utfärdas om fakturans totalbelopp inte överstiger 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt. Vidare får förenklad faktura utfärdas om handelsbruk, administrativ praxis eller de tekniska förutsättningarna för utfärdande av fakturan gör det svårt att uppfylla alla de krav på fakturans innehåll som ställs i 17 kap. 24 § ML. Dessutom får förenklad faktura utfärdas om det är en sådan handling eller sådant meddelande som innebär en ändring av den ursprungliga fakturan (17 kap. 26 § ML). En förenklad faktura får innehålla färre uppgifter än vanliga fakturor. Datum för utfärdande av fakturan, identifiering av leverantör eller tillhandahållare samt identifiering av varan eller tjänsten som levererats eller tillhandahållits måste framgå. Däremot behöver bl.a. uppgift om förvärvaren inte alltid anges. Vissa leveranser eller tillhandahållanden är undantagna från tillämpningsområdet för förenklad faktura, exempelvis leverans av varor eller tillhandahållanden av tjänster där förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten och den som levererar varan eller tjänsten är en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet (17 kap. 27 § ML).

Ändringarna i småföretagsdirektivet innebär att medlemsstaterna ska låta de beskattningsbara personer som omfattas av undantaget från skatteplikt för små företag få utfärda förenklad faktura. Möjligheten att

utfärda förenklad faktura bör därför utökas så att de beskattningsbara personer som omfattas av undantaget från skatteplikt i 18 kap. ML får utfärda förenklad faktura. Detta gäller dock inte fall som avses i 17 kap. 27 § ML, bl.a. i fall där en köpare etablerad i ett annat EU-land ska redovisa mervärdesskatt på förvärvet. Bestämmelsen motsvarar artikel 220a.2 i mervärdesskattedirektivet och är tvingande för medlemsstaterna. Det är därför inte möjligt att, såsom *FAR* förespråkar, tillåta förenklade fakturor i sådana situationer.

Ett sådant tillägg som *Ekobrottsmyndigheten* föreslår skulle omfatta alla som tillämpar reglerna om förenklad faktura och inte bara de som tillämpar reglerna i 18 kap. ML. Detsamma gäller *Srf konsulternas* förslag om höjd beloppsgräns för förenklad faktura. Regeringen bedömer därför att några sådana ändringar inte bör göras inom ramen för detta lagstiftningsärende.

*Skatteverket* föreslår att den förenklade fakturan ska innehålla uppgift om varför mervärdesskatt inte har debiterats. Denna uppgift är enligt Skatteverket av stor vikt i de fall det är fråga om en leverans eller tillhandahållande för vilken köparen kan vara skyldig att redovisa mervärdesskatt. Regeringen delar Skatteverkets bedömning. För att köparen ska kunna redovisa korrekt utgående skatt behöver köparen information om att säljaren tillämpar undantaget från skatteplikt. Artikel 226b i mervärdesskattedirektivet ger EU-länderna möjlighet att, utöver de uppgifter som måste anges i en förenklad faktura, kräva att uppgift som anges i artikel 226 i mervärdesskattedirektivet anges på fakturan. I punkt 11 anges att följande uppgift får vara obligatorisk för mervärdesskatteändamål på faktura: vid undantag från skatteplikt, en hänvisning till den tillämpliga bestämmelsen i detta direktiv eller till den motsvarande nationella bestämmelsen eller annan uppgift som anger att leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster är undantagna från skatteplikt. Mot denna bakgrund bör ett tillägg göras i 17 kap. 28 § ML som innebär att en beskattningsbar person, som tillämpar undantaget från skatteplikt i 18 kap. ML, i den förenklade fakturan ska ange att leveranserna av varor eller tillhandahållandena av tjänster är undantagna från skatteplikt.

Småföretagsdirektivet ger i artiklarna 292a–292d medlemsstaterna möjlighet att införa ytterligare förenklingar för de företag som omfattas av den särskilda ordningen för små företag. Exempelvis får medlemsstaterna befria beskattningsbara personer från registrerings- och deklarations-skyldighet. Bestämmelserna motsvarar i huvudsak de förenklingar som redan finns i dag enligt mervärdesskattedirektivet och som i stor utsträckning genomförts i svensk rätt.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändringar i 17 kap. 26 och 28 §§ ML.

### 8.3 Beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige får möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra EU-länder

#### 8.3.1 Nuvarande reglering ska upphävas och ersättas med en ny

**Regeringens förslag:** Nuvarande reglering i 18 kap. mervärdesskattelagen om en särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning ska upphävas och ersättas med ett nytt kapitel med samma nummer och namn.

**Promemorians förslag** överensstämmer inte med regeringens. I promemorian föreslås en omarbetning av nuvarande 18 kap. ML.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans yttrar sig särskilt om utformningen av regleringen om en särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning.

**Skälen för regeringens förslag:** Med anledning av att flera paragrafer ändras och tillkommer i samband med genomförandet av småföretagsdirektivet ska nuvarande reglering om en särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap. ML upphävas och ersättas med ett nytt kapitel med samma nummer och namn. För att göra regleringen mer pedagogisk och överblickbar bör kapitlet omarbetas i sin helhet, både när det gäller innehåll och struktur.

#### 8.3.2 En förhandsanmälan ska lämnas in

**Regeringens förslag:** En beskattningsbar person som är etablerad i Sverige får möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i ett annat EU-land där den inte är etablerad. Den beskattningsbara personen ska då lämna en förhandsanmälan till Skatteverket på elektronisk väg.

En förhandsanmälan ska innehålla

1. nödvändiga identifikationsuppgifter,
2. uppgift om varje annat EU-land där den beskattningsbara personen avser att utnyttja undantaget från skatteplikt, och
3. det totala värdet av de varor som levererats och de tjänster som tillhandahållits här i landet och i varje annat EU-land under
  - a) det kalenderår då anmälan lämnas in, och
  - b) de två närmast föregående kalenderåren.

Värdena ska beräknas på samma sätt som årsomsättningen beräknas. Om det andra EU-landet inte infört en karenstid på två år för över-skridande av tröskelvärdet behöver den beskattningsbara personen bara ange årsomsättningen för det närmast föregående kalenderåret.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela närmare föreskrifter om nödvändiga identifikationsuppgifter.

**Promemorians förslag** överensstämmer delvis med regeringens. I promemorian föreslås inte någon upplysningsbestämmelse som innebär att vissa detaljer gällande identifikationsuppgifter kan regleras i verkställig-

hetsföreskrifter. I förhållande till promemorians förslag har också redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** Flera remissinstanser, däribland *Srf konsulterna*, *Tillväxtverket*, *Konstnärnämnden*, *Statens kulturråd*, *KLYS* och *NSD m.fl.*, är positiva till eller har inga invändningar mot förslagen. *Småföretagarnas Riksförbund* tillstyrker förslaget men framför att den administrativa kostnaden för den kvartalsvisa redovisningen är orimligt stor och underminerar syftet med regelverket. Även *Konstnärernas Riksorganisation* påpekar att förslaget innebär en del administration men anser att det är positivt att den beskattningsbara personen slipper krav på att registrera sig för mervärdesskatt i det andra EU-landet. *Skatteverket* bedömer att förslaget kommer att minska den administrativa bördan för de minsta företagen. Skatteverket framhåller dock att det är osäkert hur begreppet ”etablerad” ska tolkas och anser att det bör tolkas i enlighet med Mervärdesskattekommitténs riktlinjer i syfte att uppnå en enhetlig tillämpning inom EU. Skatteverket framför också att det bör införas en bestämmelse om att förhandsanmälan ska lämnas på ett fastställt formulär. Skatteverket anger att myndigheten i annat fall måste godta att uppgifterna lämnas via e-post.

*Ekobrottsmyndigheten* ser en påtaglig risk för att svenska företag kommer att göra felaktiga avdrag för ingående skatt när de tillämpar undantag från skatteplikt i andra EU-länder. *Lunds universitet (Juridiska fakulteten)* anför att begreppet ”nödvändiga identifikationsuppgifter” bör preciseras i lagtexten för att säkerställa rättssäkerheten för de skattskyldiga.

### **Skälen för regeringens förslag**

*Beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige får möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra EU-länder*

Genom småföretagsdirektivet införs en möjlighet för beskattningsbara personer som är etablerade i ett EU-land att tillämpa undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land där de inte är etablerade. Syftet är att skapa lika villkor för små företag oavsett var de är etablerade inom EU. Kravet på kvartalsvis redovisning av uppgifter innebär visserligen, som *Småföretagarnas Riksförbund* påpekar, en viss administration. Som *Konstnärernas Riksorganisation* och *Skatteverket* framför innebär förslaget dock att den beskattningsbara personen inte behöver registrera sig för mervärdesskatt, redovisa och betala in mervärdesskatt i det andra EU-landet, vilket innebär en minskad administration. Den särskilda ordningen är dessutom frivillig att tillämpa.

Angående Skatteverkets synpunkt på begreppet ”etablerad” ska det ges motsvarande innehåll som i mervärdesskattedirektivets bestämmelse. Mervärdesskattekommitténs riktlinjer är inte bindande, men kan användas som stöd för tolkningen av mervärdesskattedirektivet.

#### *Förhandsanmälan innehåll*

För att få tillämpa undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land krävs att den beskattningsbara personen lämnar en förhandsanmälan till etableringsmedlemsstaten och identifieras med hjälp av ett individuellt



registreringsnummer (artikel 284.3). Etableringsmedlemsstaten får kräva att förhandsanmälan ska lämnas elektroniskt (artikel 284c.2). Det bör därför införas en bestämmelse i 18 kap. ML som anger att en beskattningsbar person som är etablerad här i landet och som vill tillämpa bestämmelserna om undantag från skatteplikt för små företag i ett annat EU-land ska lämna en förhandsanmälan till Skatteverket.

Förfarandet med tillämpning av undantag från skatteplikt i annat EU-land liknar i många avseenden förfarandet för de särskilda ordningarna för distansförsäljning av varor och tillhandahållanden av tjänster. I flera bestämmelser i 22 kap. ML anges att inlämning av uppgifter ska ske på elektronisk väg. Att anmälan lämnas elektroniskt bedöms underlätta för såväl företagen som Skatteverket. Regeringens bedömning är därför att förhandsanmälan bör lämnas på elektronisk väg, medan de närmare detaljerna kan regleras i verkställighetsföreskrifter. Regeringen anser därför att det i bestämmelsen inte behöver anges att inlämningen av uppgifter ska ske på ett fastställt formulär, såsom *Skatteverket* förespråkar.

Av artikel 284a.1 i småföretagsdirektivet framgår att en förhandsanmälan, utöver identifikationsuppgifter, ska innehålla följande uppgifter:

a) Uppgift om den eller de medlemsstater där den beskattningsbara personen avser att utnyttja undantaget från skatteplikt.

b) Det totala värdet av de varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad och i var och en av de andra medlemsstaterna under det föregående kalenderåret.

c) Det totala värdet av de varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad och i var och en av de andra medlemsstaterna under innevarande kalenderår före anmälan.

Vidare framgår av artikel 284a.1 andra stycket att den beskattningsbara personen ska ange det totala värdet av de varor som levererats eller de tjänster som tillhandahållits för varje föregående kalenderår i EU-landet om det EU-landet anger som villkor för undantag från skatteplikt att tröskelvärdet inte får överskridas under innevarande kalenderår och inte heller det föregående kalenderåret. Det bör därför införas en motsvarande bestämmelse i 18 kap. ML.

Om det andra landet inte valt att införa en karenstid på två år för överskridande av tröskelvärdet, vilket är möjligt enligt artikel 288a.1, behöver den beskattningsbara personen bara ange årsomsättningen för det närmast föregående kalenderåret. Det bör därför införas en bestämmelse med den innebörden.

Vidare får det anses tillräckligt att det i mervärdesskattelagen anges att det finns en skyldighet att ange identifikationsuppgifter, medan de närmare detaljerna kan regleras i verkställighetsföreskrifter. Regeringen bedömer alltså inte att det finns behov av att, som *Lunds universitet* anför, precisera ”nödvändiga identifikationsuppgifter” i lagtexten. Regeringen anser dock att det kan vara värdefullt att upplysa om att det kan meddelas verkställighetsföreskrifter om detta. En upplysningsbestämmelse bör därför införas.

Genom småföretagsdirektivet införs artikel 284c.1 a i mervärdesskattedirektivet. Av den bestämmelsen följer att värdena i artikel 284a.1 c och d ska beräknas på samma sätt som årsomsättningen enligt artikel 288.

Det bör därför införas en bestämmelse i 18 kap. ML som innebär att det totala värdet av de varor som levererats och de tjänster som tillhandahållits här i landet och i varje annat EU-land ska beräknas på samma sätt som årsomsättningen beräknas enligt 18 kap. 19–23 §§.

#### *Begränsningen av avdragsrätten tydliggörs*

Genom småföretagsdirektivet görs ett tillägg i artikel 169a som innebär att avdragsrätten inte gäller transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt artikel 284. Det bör därför införas en bestämmelse i 13 kap. ML som tydliggör att avdrag inte får göras om den beskattningsbara personen gör inköp här som är hänförliga till leveranser och tillhandahållanden som är undantagna från skatteplikt i ett annat EU-land enligt bestämmelser som motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet. *Ekobrottsmyndigheten* pekar på risken att svenska företag gör felaktiga avdrag för ingående skatt när de tillämpar undantag från skatteplikt i andra EU-länder. Genom den nya bestämmelsen tydliggörs dock att avdragsförbud gäller för den ingående skatten hänförlig till transaktioner som omfattas av undantag från skatteplikt i andra EU-länder.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändringar i 13 kap. 9 § och att tre nya paragrafer, 18 kap. 24–26 §§, införs i mervärdesskattelagen.

### **8.3.3 Skatteverket fattar ett identifieringsbeslut**

**Regeringens förslag:** Skatteverket ska efter förhandsanmälan från en beskattningsbar person fatta ett beslut om ett individuellt nummer (identifieringsnummer) för tillämpning av undantaget från skatteplikt i det andra EU-landet (identifieringsbeslut).

Skatteverket ska fatta ett identifieringsbeslut om den beskattningsbara personen har en årsomsättning inom EU som inte överstiger 100 000 euro, och inte heller har överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret. Den beskattningsbara personen får inte heller ha en årsomsättning i det EU-land där den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget som överskrider tröskelvärdet som gäller i det landet, och ska i övrigt uppfylla de villkor för undantag från skatteplikt som gäller i det landet.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens. I förhållande till promemorians förslag har dock redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** Ingen av remissinstanserna har några invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Av småföretagsdirektivet framgår att den beskattningsbara personen ska identifieras med hjälp av ett individuellt registreringsnummer för att få tillämpa undantaget från skatteplikt i ett EU-land där den inte är etablerad (artikel 284.3 b). Förfarandet med tillämpning av undantag från skatteplikt i annat EU-land liknar i många avseenden förfarandet för de särskilda ordningarna för distansförsäljning av varor och tillhandahållanden av tjänster. På samma sätt som i de särskilda ordningarna bör därför Skatteverket fatta ett beslut

om ett individuellt nummer (identifieringsnummer) för tillämpning av undantaget från skatteplikt i ett annat land (identifieringsbeslut). Ett identifieringsbeslut ska fattas om villkoren för att tillämpa undantaget från skatteplikt i det EU-land som förhandsanmälan avser är uppfyllda. Dessutom måste villkoren för årsomsättning inom EU vara uppfyllda.

Villkoren för att få tillämpa ett undantag från skatteplikt i ett annat EU-land är uppfyllda om det tröskelvärde för årsomsättning som gäller i det EU-landet inte överskridits och att den beskattningsbara personen i övrigt uppfyller villkoren i bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 288a.1 i mervärdesskattedirektivet. Ett sådant villkor kan avse den period under vilken tröskelvärdet i det aktuella EU-landet inte får ha överskridits. Vidare får inte den beskattningsbara personens årsomsättning inom EU överstiga 100 000 euro, och inte heller ha överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret (artikel 284.2 a och artikel 288a.2).

Identifieringsbeslutet kan sägas bestå av två delar. Den ena delen avser bedömningen av om villkoren för årsomsättning inom EU är uppfyllda. Denna bedömning görs av etableringsmedlemsstaten. Den andra delen avser bedömningen av om villkoren för undantag från skatteplikt i den andra medlemsstaten är uppfyllda. Den bedömningen görs av den medlemsstat där undantaget från skatteplikt ska tillämpas. Detta tydliggörs i artikel 37b.1 och 37b.2 i EU:s förordning om administrativt samarbete, där det framgår att den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt ska bekräfta för de behöriga myndigheterna i etableringsmedlemsstaten att tröskelvärdet för årsomsättningen inte överskridits och att övriga villkor är uppfyllda. Etableringsmedlemsstaten ska, innan den identifierar den beskattningsbara personen, beräkna att tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU inte överskridits. När Sverige är etableringsmedlemsstat ska alltså Skatteverket kontrollera att tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU inte har överskridits för det aktuella företaget.

Direktivet innehåller också bestämmelser om utformningen av identifieringsnumret (artikel 284.3). Detta kan regleras genom verkställighetsföreskrifter.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att två nya paragrafer, 18 kap. 27 och 28 §§, införs i mervärdesskattelagen.

### **8.3.4 Tillämpning av undantaget från skatteplikt i fler EU-länder**

**Regeringens förslag:** Om den beskattningsbara personen vill tillämpa undantag från skatteplikt i fler EU-länder än de som angetts i förhandsanmälan ska den beskattningsbara personen uppdatera sin förhandsanmälan på elektronisk väg. Skatteverket ska efter en sådan uppdatering från den beskattningsbara personen fatta ett identifieringsbeslut för det EU-land som uppdateringen avser.

**Promemorians förslag** överensstämmer delvis med regeringens. I promemorian föreslås dock inte att identifieringsnumret ska anges vid

uppdateringen av förhandsanmälan. I förhållande till promemorians förslag har också redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* anser att det i mervärdesskattelagen bör införas en bestämmelse om att uppdateringen av förhandsanmälan ska ske på ett fastställt formulär.

**Skälen för regeringens förslag:** Av artikel 284.4 i småföretagsdirektivet framgår att den beskattningsbara personen i förväg ska informera etableringsmedlemsstaten om ändringar i den information som tillhandahållits i förhandsanmälan. En sådan ändring kan vara att den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget från skatteplikt i fler EU-länder än de som angetts i förhandsanmälan. Medlemsstaterna får kräva att en sådan ändring lämnas elektroniskt (artikel 284c.2). Med anledning av detta bör det införas en bestämmelse som innebär att den beskattningsbara personen ska uppdatera förhandsanmälan om den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget från skatteplikt i fler EU-länder än de som tidigare angetts i förhandsanmälan. Eftersom förhandsanmälan ska lämnas in elektroniskt är det lämpligt att även uppdateringen sker på elektronisk väg. *Skatteverkets* synpunkt om fastställt formulär behandlas i avsnitt 8.3.2.

Uppdateringen ska i huvudsak innehålla samma information som en förhandsanmälan, se 25 och 26 §§, om inte informationen redan framgår av en särskild sammanställning (artikel 284a.2). Däremot ska identifieringsnumret alltid anges för den beskattningsbara personen (artikel 284a.2 andra stycket). Ett tillägg med den innebörden bör därför göras i bestämmelsen.

Enligt artikel 284.5 ska den beskattningsbara personen få en bekräftelse av sitt identifieringsnummer om villkoren för undantag från skatteplikt är uppfyllda. *Skatteverket* bör därför, efter en uppdatering från den beskattningsbara personen, fatta ett beslut för det land som uppdateringen avser. I mervärdesskattelagen bör termen identifieringsbeslut användas både för ett beslut om identifieringsnummer och ett beslut som bekräftar identifieringsnumret eftersom båda besluten rör samma sak, identifieringen av den beskattningsbara personen.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 29 §, införs i mervärdesskattelagen.

### **8.3.5 När Skatteverket ska fatta ett identifieringsbeslut**

**Regeringens förslag:** Ett identifieringsbeslut ska fattas inom 35 arbetsdagar från att förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan togs emot. Beslutet får dock fattas senare om den behöriga myndigheten i det andra EU-landet begär ytterligare tid för att utföra nödvändiga kontroller i syfte att undvika skatteundragande eller skatteflykt.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens. I förhållande till promemorians förslag har dock redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans yttrar sig särskilt i denna del.

**Skälen för regeringens förslag:** Av EU:s förordning om administrativt samarbete framgår att etableringsmedlemsstaten ska överföra informationen i förhandsanmälan och uppdateringen av en anmälan till de behöriga myndigheterna i de medlemsstater som beviljar undantaget från skatteplikt inom 15 arbetsdagar från det datum då informationen blir tillgänglig (artikel 37a). Den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt ska, på grundval av den information som angetts i förhandsanmälan, inom 15 arbetsdagar från mottagandet av informationen på elektronisk väg bekräfta för den behöriga myndigheten i etableringsmedlemsstaten att det nationella tröskelvärde för årsomsättning som avses i artikel 284.2 b i mervärdesskattedirektivet inte överskridits under innevarande kalenderår och att de villkor som avses i artikel 288a.1 i direktivet är uppfyllda (artikel 37b.2). Etableringsmedlemsstaten ska, innan den identifierar den beskattningsbara personen, kontrollera att tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU inte överskridits (artikel 37b.1).

Om den beskattningsbara personen uppfyller villkoren för undantag från skatteplikt i det aktuella EU-landet och årsomsättning inom EU informerar den behöriga myndigheten i etableringsmedlemsstaten den beskattningsbara personen om ett individuellt registreringsnummer. I småföretagsdirektivet anges att den beskattningsbara personen ska informeras om sitt individuella registreringsnummer högst 35 arbetsdagar efter mottagandet av förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan. Avsteg från denna tidpunkt får ske i särskilda fall då medlemsstaterna för att undvika skatteundandragande eller skatteflykt får begära ytterligare tid för att genomföra nödvändiga kontroller (artikel 284.5). Detta gäller alltså när den behöriga myndigheten i den medlemsstat som ska bevilja själva undantaget begär ytterligare tid för granskning. Med anledning av detta bör ett identifieringsbeslut fattas inom 35 arbetsdagar från att förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan togs emot, men beslutet får fattas vid en senare tidpunkt om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land begär ytterligare tid för att utföra nödvändiga kontroller i syfte att undvika skatteundandragande eller skatteflykt.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 30 §, införs i mervärdesskattelagen.

### **8.3.6 Skatteverket ska underrättas om förändringar**

**Regeringens förslag:** Den beskattningsbara personen ska genom att uppdatera sin förhandsanmälan på elektronisk väg underrätta Skatteverket om ändringar i den information som tidigare lämnats i förhandsanmälan. Detta gäller också om den beskattningsbara personens verksamhet upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att undantas från skatteplikt i ett annat EU-land inte längre är uppfyllda.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens. I förhållande till promemorians förslag har dock redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* anser att det i mervärdesskattelagen bör införas en bestämmelse om att uppdateringen av förhandsanmälan ska ske på ett fastställt formulär. Skatteverket pekar också på att vissa uppgifter i förhandsanmälan inhämtas automatiskt via andra myndigheter varför ändringar av dessa uppgifter inte bör lämnas genom en uppdaterad förhandsanmälan.

**Skälen för regeringens förslag:** Genom småföretagsdirektivet införs bestämmelser som reglerar vad som händer om den information som lämnats i förhandsanmälan ändras. Den beskattningsbara personen ska i dessa fall informera etableringsmedlemsstaten om ändringarna genom att uppdatera sin förhandsanmälan (artikel 284.4). Etableringsmedlemsstaten får kräva att informationen ska lämnas elektroniskt (artikel 284c.2). Det bör därför införas en ny bestämmelse som innebär att den beskattningsbara personen ska uppdatera sin förhandsanmälan om ändringar skett i den information som tidigare tillhandahållits i förhandsanmälan. Detta gäller också om den beskattningsbara personens verksamhet upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att undantas skatteplikt i ett annat EU-land inte längre är uppfyllda. En sådan uppdatering av förhandsanmälan bör göras på elektronisk väg. *Skatteverkets* synpunkt om att det i lag bör anges att uppdateringen av förhandsanmälan ska ske på ett fastställt formulär behandlas i avsnitt 8.3.2.

Medlemsstaterna är skyldiga att genomföra bestämmelsen om vilka uppgifter i förhandsanmälan som den beskattningsbara personen ska uppdatera. Inom ramen för de tekniska lösningar som kommer att användas för att hantera utbytet mellan medlemsstaterna kan det, som Skatteverket påpekar, bli fråga om att vissa uppgifter inhämtas automatiskt. Skatteverket framför att det därför inte bör föreskrivas i mervärdesskattelagen att den beskattningsbara personen ska lämna dessa uppgifter. Regeringen konstaterar att det anges i direktivet att den beskattningsbara personen ska lämna uppgifterna. Om det visar sig att vissa uppgifter hämtas automatiskt och alltså inte behöver fyllas i av den beskattningsbara personen bör detta gå att lösa i den praktiska tillämpningen. Det finns alltså inte tillräckliga skäl att frånga direktivbestämmelserna i detta avseende.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 31 §, införs i mervärdesskattelagen.

### **8.3.7 När Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut**

<p><b>Regeringens förslag:</b> När förutsättningarna för att få tillämpa undantaget från skatteplikt inte längre finns på grund av att den beskattningsbara personens årsomsättning inom EU överstiger 100 000 euro eller den beskattningsbara personen meddelat att den upphört att tillämpa undantaget från skatteplikt ska Skatteverket återkalla identifieringsbeslutet. Skatteverket ska också återkalla ett identifieringsbeslut om den beskattningsbara personen meddelat att den</p>
--

upphört med sin verksamhet eller om det på annat sätt kan antas att verksamheten har upphört.

Skatteverket ska även återkalla ett identifieringsbeslut om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land meddelat att den beskattningsbara personen inte har rätt att tillämpa undantaget från skatteplikt i det EU-landet, eller om undantaget från skatteplikt har upphört att vara tillämpligt där.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens. I förhållande till promemorians förslag har dock redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans yttrar sig särskilt i denna del.

**Skälen för regeringens förslag:** I mervärdesskattedirektivet införs en bestämmelse som anger att etableringsmedlemsstaten utan dröjsmål ska avaktivera det individuella registreringsnumret i vissa särskilt angivna situationer (artikel 284e). Av bestämmelsen framgår dock att etableringsmedlemsstaten, i det fall den beskattningsbara personen fortsätter att tillämpa undantaget från skatteplikt i en eller flera medlemsstater, i stället ska anpassa den information som mottagits enligt artikel 284.3 och 284.4 med avseende på den eller de berörda medlemsstaterna. Etableringsmedlemsstaten ska alltså, i stället för att avaktivera det individuella registreringsnumret, anpassa den information som mottagits i förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan om den beskattningsbara personen fortsätter att tillämpa undantaget från skatteplikt i andra EU-länder.

Skatteverket ska fatta ett identifieringsbeslut för varje EU-land som undantaget från skatteplikt gäller, se avsnitt 8.3.3 och 8.3.4. När det gäller beslut om identifiering används samma terminologi som i de särskilda ordningarna för distansförsäljning av varor och tillhandahållanden av vissa tjänster. Av samma anledning bör begreppet återkallelse användas. Ett identifieringsbeslut bör därför återkallas för det EU-land där grund för återkallelse finns. En återkallelse av ett identifieringsbeslut kan exempelvis ske för ett EU-land där den beskattningsbara personens verksamhet har upphört. Om den beskattningsbara personen har en årsomsättning inom EU som överstiger 100 000 euro får dock undantaget från skatteplikt inte tillämpas i något annat EU-land än i etableringsmedlemsstaten. I sådant fall ska samtliga identifieringsbeslut återkallas.

Skatteverket bör därför återkalla ett identifieringsbeslut om den beskattningsbara personen

1. har en årsomsättning inom EU som överstiger 100 000 euro under ett kalenderår,

2. har meddelat att den upphört att tillämpa undantaget från skatteplikt,

3. har meddelat att den har upphört med sin verksamhet,

4. på annat sätt kan antas ha upphört med sin verksamhet.

Bestämmelsen motsvarar artikel 284e a, c och d i mervärdesskattedirektivet.

Av artikel 284e b i mervärdesskattedirektivet framgår att etableringsmedlemsstaten ska avaktivera det individuella registreringsnumret om den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt har meddelat att den beskattningsbara personen inte har rätt till undantag från skatteplikt eller att undantaget har upphört att vara tillämpligt i den medlemsstaten. Det

bör därför införas en bestämmelse som anger att Skatteverket också ska återkalla ett identifieringsbeslut om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land meddelat att den beskattningsbara personen inte har rätt att tillämpa undantaget från skatteplikt i det EU-landet, eller om undantaget från skatteplikt har upphört att vara tillämpligt där.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att två nya paragrafer, 18 kap. 32 och 33 §§, införs i mervärdesskattelagen.

### **8.3.8 En särskild sammanställning ska lämnas till Skatteverket**

**Regeringens förslag:** En beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut ska för varje kalenderkvartal lämna en särskild sammanställning till Skatteverket på elektronisk väg. Den särskilda sammanställningen ska innehålla det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet i Sverige och i varje annat EU-land. Värdet beräknas på samma sätt som årsomsättningen.

Den särskilda sammanställningen ska lämnas även om inga leveranser eller tillhandahållanden har gjorts.

Ett ombud för den beskattningsbara personen ska kunna lämna in och ta del av tidigare inlämnade särskilda sammanställningar.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens. I förhållande till promemorians förslag har dock redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* anser att det bör införas en bestämmelse om att den särskilda sammanställningen ska lämnas på ett fastställt formulär. Vidare förespråkar Skatteverket att begreppet ”rapport” eller ”kvartalsrapport” används i stället för ”särskild sammanställning” för att undvika sammanblandning med andra sammanställningar och för att följa direktivets ordalydelse. Skatteverket anser dessutom att det bör förtydligas om ombudet också ska få ta del av sammanställningar som lämnats in till Skatteverket innan denne blev ombud och om ombudet får rätta en sammanställning som ombudet själv har lämnat in och sammanställningar som lämnats in innan personen blev ombud.

**Skälen för regeringens förslag:** En beskattningsbar person som, i en medlemsstat där den personen inte är etablerad, tillämpar undantaget från skatteplikt ska för varje kalenderkvartal lämna information till etableringsmedlemsstaten om det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som utförts under kalenderkvartalet i etableringsmedlemsstaten samt i var och en av de andra medlemsstaterna. Informationen ska lämnas även om inga leveranser eller tillhandahållanden utförts (artikel 284b.1 i mervärdesskattedirektivet). Etableringsmedlemsstaten får kräva att den information som avses i artikel 284b.1 ska lämnas elektroniskt (artikel 284c.2). Syftet med bestämmelserna om rapportering är att säkerställa att undantaget från skatteplikt fungerar väl.



Mot denna bakgrund bör bestämmelser införas som anger att en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut ska lämna en särskild sammanställning för varje kalenderkvartal till Skatteverket på elektronisk väg, vad den särskilda sammanställningen ska innehålla och att den särskilda sammanställningen ska lämnas även om inga leveranser eller tillhandahållanden gjorts. *Skatteverkets* synpunkt om att den särskilda sammanställningen ska lämnas på ett fastställt formulär behandlas i avsnitt 8.3.2.

Med särskild sammanställning avses en redovisning av det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet i Sverige och i varje annat EU-land. I sammanställningen ska också identifieringsnumret anges för den beskattningsbara personen. De uppgifter som ska redovisas i den särskilda sammanställningen motsvarar alltså de uppgifter som ska rapporteras enligt artikel 284b i direktivet. *Skatteverket* förespråkar att begreppet ”rapport” eller ”kvartalsrapport” används i stället för ”särskild sammanställning”. Det finns inget begrepp motsvarande ”rapport” i den svenska mervärdesskattelagstiftningen. Begreppet ”kvartalsrapport” kan associeras till de delårsrapporter som avlämnas för större företag. Att det i den svenska översättningen av direktivet anges att vissa uppgifter ska rapporteras kvartalsvis utgör inget hinder mot att benämna handlingen sammanställning. En periodisk sammanställning ska lämnas till Skatteverket i kontrollsyfte och avser den försäljning som skett till andra EU-länder. Den särskilda sammanställningen har på så vis likheter med den periodiska sammanställningen. Regeringen bedömer därför att begreppet särskild sammanställning bör användas.

Av artikel 284c.1 a i mervärdesskattedirektivet följer att värdena i artikel 284b.1 ska utgöras av de belopp som anges i artikel 288. Det bör därför införas en bestämmelse som anger att det totala värdet av de varor som levererats och de tjänster som tillhandahållits här i landet och i varje annat EU-land ska beräknas på samma sätt som årsomsättningen beräknas enligt 18 kap. 19–23 §§.

För att underlätta för de beskattningsbara personer som omfattas av ett identifieringsbeslut och därmed ska lämna in särskilda sammanställningar bör dessa personer ha möjlighet att utse ett ombud som godkänns av Skatteverket. Ombudet ska vara lämplig för uppdraget. Den som godkänns som ombud bör få lämna särskilda sammanställningar och ta del av tidigare inlämnade särskilda sammanställningar. Regeringen anser att detta också innebär att ombudet får ta del av sammanställningar som lämnats in till Skatteverket innan denne blev ombud samt att ombudet får rätta en sammanställning som ombudet själv har lämnat in och sammanställningar som lämnats in innan personen blev ombud.

Vidare bör Skatteverket kunna återkalla ett godkännande som ombud om ombudet eller den som omfattas av ett identifieringsbeslut har begär det, uppdraget har upphört att gälla, eller det har visat sig att ombudet inte är lämplig för uppdraget.

### *Lagförslag*

Förslaget innebär att tre nya paragrafer, 18 kap. 34, 35 och 39 §§, införs i mervärdesskattelagen.

### 8.3.9 Redovisning i euro

**Regeringens förslag:** Beloppen som redovisas i förhandsanmälan och i den särskilda sammanställningen ska anges i euro.

Om leveranserna och tillhandahållandena har gjorts i annan valuta ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkning ska göras med den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens. I förhållande till promemorians förslag har dock redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans yttrar sig särskilt i denna del.

**Skälen för regeringens förslag:** Genom småföretagsdirektivet införs en bestämmelse om att de värden som avses i förhandsanmälan samt den kvartalsvisa rapporteringen ska anges i euro (artikel 284c.1 b). Av artikel 284c.1 andra stycket framgår dock att de medlemsstater som inte infört euron får kräva att värdena uttrycks i deras nationella valutor. Vidare framgår av samma bestämmelse att i de fall leveranserna och tillhandahållandena har skett i andra valutor ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkning ska ske enligt den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen, eller om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

I fråga om redovisning enligt de särskilda ordningarna för distansförsäljning av varor och tillhandahållanden av tjänster gjordes bedömningen att redovisningen skulle ske i euro. Skälet är att redovisning i euro underlättar redovisningen för de beskattningsbara personerna eftersom deras försäljning till europeiska konsumenterna ofta sker i euro. Dessutom underlättas hanteringen för Skatteverket som inte behöver göra en omräkning till euro av de redovisade uppgifterna innan de förs vidare till aktuellt EU-land (prop. 2013/14:224 s. 100). Dessa skäl är relevanta även när det gäller beloppen i förhandsanmälan, inklusive den uppdaterade förhandsanmälan, och den särskilda sammanställningen. Redovisning av beloppen i förhandsanmälan och i den särskilda sammanställningen bör därför göras i euro.

Om leveranserna och tillhandahållandena har gjorts i annan valuta än euro ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkning ska göras baserat på den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen, eller om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 40 §, införs i mervärdesskattelagen.

### 8.3.10 När den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket

**Regeringens förslag:** Den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter kalenderkvartalets utgång.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens. I förhållande till promemorians förslag har dock redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans har några invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt artikel 284b.2 ska den beskattningsbara personen lämna den information som framgår av artikel 284b.1 inom en månad efter kalenderkvartalets utgång. I flertalet bestämmelser i svensk rätt utgår tidpunkten från när den skattskyldige kommit in med uppgifter till Skatteverket. Det är också denna tidpunkt som Skatteverket på ett enkelt sätt kan kontrollera. Även denna bestämmelse bör alltså utformas på motsvarande sätt. Det bör därför införas en bestämmelse som anger att den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter kalenderkvartalets utgång. Eftersom den särskilda sammanställningen lämnas på elektronisk väg bör dessa tidpunkter i normalfallet sammanfalla.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 36 §, införs i mervärdesskattelagen.

### 8.3.11 Skatteverket får förelägga den beskattningsbara personen att komma in med den särskilda sammanställningen

**Regeringens förslag:** Skatteverket får förelägga en beskattningsbar person att lämna en särskild sammanställning. Föreläggandet får förenas med vite.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens. I förhållande till promemorians förslag har dock redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans yttrar sig särskilt i denna del.

**Skälen för regeringens förslag:** För att säkerställa att undantaget från skatteplikt fungerar väl införs bestämmelser om rapportering i mervärdesskattedirektivet (artikel 284b). Rapporteringen ska ske kvartalsvis till behörig myndighet i etableringsmedlemsstaten för att därefter delas med den medlemsstat där undantaget från skatteplikt tillämpas. På så vis möjliggörs en kontroll av omsättningen inom det aktuella EU-landet men även av att tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU inte överskrids. Den kvartalsvisa rapporteringen innebär att de beskattningsbara personerna kan befrias från skyldigheten att registrera sig i det EU-land där de inte är etablerade och lämna mervärdesskatte-deklaration (artikel 284d).

I avsnitt 8.3.8 anges att rapporteringen ska ske i en särskild sammanställning. Den särskilda sammanställningen ska bl.a. innehålla uppgifter om det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet här i landet och i varje annat EU-land (18 kap. 35 § ML). Den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter kalenderkvartalets utgång (18 kap. 36 § ML).

Att omfattas av den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning innebär en förmån för den beskattningsbara personen. De beskattningsbara personer som tillämpar undantaget från skatteplikt kan exempelvis befrias från skyldigheten att registrera sig för mervärdesskatt och lämna mervärdesskattedeclaration. För att den särskilda ordningen för små företag ska fungera krävs dock att de beskattningsbara personerna rapporterar sin omsättning i de olika EU-länderna på ett tillfredsställande sätt. Mot denna bakgrund bör Skatteverket få förelägga den beskattningsbara personen att komma in med en särskild sammanställning. Vidare bör föreläggandet få förenas med vite om det finns anledning att anta att föreläggandet inte följs, se 44 kap. 2 § SFL. Frågor om utdömmande av vite prövas av förvaltningsrätten (44 kap. 4 § SFL och 6 § lagen [1985:206] om viten). Det finns dock situationer där föreläggande inte får förenas med vite (44 kap. 3 § SFL). Vitesförbudet i dessa situationer syftar bl.a. till att säkerställa den s.k. passivitetsrätten i Europakonventionen. De aktuella bestämmelserna om vitesförbud bör därför vara tillämpliga även här.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 38 §, införs i mervärdesskattelagen.

### **8.3.12 Åtgärder när tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU överskrids**

**Regeringens förslag:** Om tröskelvärdet för årsomsättning inom EU överskrids ska den beskattningsbara personen på elektronisk väg informera Skatteverket inom 15 arbetsdagar. Den beskattningsbara personen ska i den särskilda sammanställningen redovisa värdet av de leveranser och tillhandahållanden som utförts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet för årsomsättning i EU överskreds.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens. I förhållande till promemorians förslag har dock redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* anser att det i mervärdesskattelagen bör införas en bestämmelse om att den beskattningsbara personen ska lämna uppgifterna till Skatteverket på ett fastställt formulär.

**Skälen för regeringens förslag:** Genom småföretagsdirektivet införs bestämmelser om vilka åtgärder som ska vidtas om det tröskelvärde för årsomsättning i unionen som avses i artikel 284.2 a överskrids (artikel 284b.3). I en sådan situation ska den beskattningsbara personen informera etableringsmedlemsstaten inom 15 arbetsdagar. Samtidigt är den beskatt-

ningsbara personen skyldig att rapportera värdet av de leveranser och tillhandahållanden som avses i artikel 284b.1 och som har utförts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet för årsomsättning i unionen överskreds. Enligt artikel 284c.2 får medlemsstaterna kräva att informationen i artikel 284b.3 lämnas elektroniskt.

Med anledning av den nya bestämmelsen i artikel 284b.3 bör det införas en ny bestämmelse i mervärdesskattelagen som innebär att den beskattningsbara personen ska informera Skatteverket inom 15 arbetsdagar om tröskelvärdet för årsomsättning inom EU överskrids. Vidare bör den beskattningsbara personen rapportera värdet av de leveranser och tillhandahållanden som anges i den särskilda sammanställningen och som utförts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet för årsomsättning inom EU överskreds. Även denna sammanställning bör lämnas på elektronisk väg (se avsnitt 8.3.8). *Skatteverkets* synpunkt om att det bör införas en bestämmelse om att den beskattningsbara personen ska lämna uppgifterna till Skatteverket på ett fastställt formulär behandlas i avsnitt 8.3.2.

### Lagförslag

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 37 §, införs i mervärdesskattelagen.

## 8.4 Beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder får möjlighet att tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige

### 8.4.1 Villkor för undantag från skatteplikt

**Regeringens förslag:** Undantaget från skatteplikt omfattar leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet som görs av såväl beskattningsbara personer som är etablerade här i landet som beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land. Den beskattningsbara personens årsomsättning inom landet får inte överstiga 120 000 kronor under kalenderåret och inte heller ha överstigit 120 000 kronor under något av de två närmast föregående kalenderåren.

För beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land gäller dessutom att årsomsättningen inom EU inte får överstiga 100 000 euro under kalenderåret, och inte heller ha överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret. Den beskattningsbara personen ska också vara identifierad i det andra EU-landet för att få tillämpa undantaget från skatteplikt här.

**Promemorians förslag** överensstämmer delvis med regeringens. Av promemorians förslag framgår inte att den beskattningsbara personen måste vara identifierad i det andra EU-landet för att få tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige.

**Remissinstanserna:** Flera remissinstanser, däribland *Srf konsulterna* och *NSD m.fl.*, är positiva till eller har inga invändningar mot förslaget. *Skatteverket* anser att ”etablerad” bör tolkas i enlighet med Mervärdesskattekommitténs riktlinjer i syfte att uppnå en enhetlig tillämpning inom EU. Vidare föreslår *Skatteverket* att nuvarande 18 kap. 3 och 4 §§ ändras så att de transaktioner som inte omfattas av undantaget samlas i en paragraf, och bestämmelsen om vilka beskattningsbara personers leveranser och tillhandahållanden som inte omfattas av undantaget i en annan paragraf.

**Skälen för regeringens förslag:** Genom småföretagsdirektivet införs bestämmelser om att det undantag från skatteplikt som tillämpas av beskattningsbara personer som är etablerade i en medlemsstat också ska gälla för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som är etablerade i en annan medlemsstat (artikel 284.2). För att få tillämpa undantaget från skatteplikt ska den beskattningsbara personen lämna in en förhandsanmälan till etableringsmedlemsstaten och identifieras där med hjälp av ett individuellt registreringsnummer (artikel 284.3).

För att beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land ska få tillämpa undantaget från skatteplikt i en annan medlemsstat krävs att årsomsättningen i unionen för den beskattningsbara personen inte överstiger 100 000 euro (artikel 284.2 a). Årsomsättningen får heller inte ha överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret (artikel 288a.2). Dessutom krävs att värdet av leveranserna och tillhandahållandena i den medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad inte överstiger det tröskelvärde som tillämpas i den medlemsstaten för beviljande av undantaget från skatteplikt för beskattningsbara personer som är etablerade i den medlemsstaten (artikel 284.2 b) och att villkoren i övrigt är uppfyllda (artikel 288a.1).

Undantaget från skatteplikt som gäller här i landet bör därför också gälla för beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land. För att undantaget ska vara tillämpligt får den beskattningsbara personens årsomsättning inom landet inte överstiga 120 000 kronor under det innevarande kalenderåret och inte heller ha överstigit 120 000 kronor under något av de två närmast föregående kalenderåren. Den beskattningsbara personen ska också vara identifierad i det andra EU-landet för att få tillämpa undantaget här.

Undantaget från skatteplikt kan inte tillämpas av beskattningsbara personer som inte är etablerade i något EU-land. *Skatteverkets* synpunkt om begreppet ”etablerad” behandlas i avsnitt 8.3.2. När det gäller *Skatteverkets* förslag på utformning av nuvarande 18 kap. 3 och 4 §§ ML kan en sådan utformning innebära att en beskattningsbar person har rätt att bli beskattad för transaktioner som annars skulle ha varit undantagna från skatteplikt. En sådan ordning har tidigare inte bedömts lämplig (se prop. 2016/17:1 Förslag till statens budget, finansplan m.m. avsnitt 6.24.7). Det riskerar också att göra bestämmelserna mer svårtillämpade. Reglerna bör därför inte utformas på det sätt som *Skatteverket* föreslår.

För beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land gäller dessutom, för att de ska få tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, att årsomsättningen inom EU inte får överstiga 100 000 euro under det innevarande kalenderåret. Årsomsättningen inom EU får inte

heller ha överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret. En bestämmelse med denna innebörd bör därför införas.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att två nya paragrafer, 18 kap. 4 och 6 §§, som delvis motsvarar nuvarande 18 kap. 2 och 3 §§, samt att en ny paragraf, 18 kap. 5 §, införs i mervärdesskattelagen.

### **8.4.2 Skatteverket ska besluta om villkoren för undantag från skatteplikt är uppfyllda**

**Regeringens förslag:** Skatteverket ska besluta om villkoren för undantag från skatteplikt inom landet är uppfyllda för en beskattningsbar person som är etablerad i annat EU-land. Skatteverket ska också fatta beslut när villkoren för undantag från skatteplikt inte längre är uppfyllda.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens. I förhållande till promemorians förslag har dock redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* anser att det bör klargöras om undantaget från skatteplikt upphör att gälla när årsomsättningen överstiger det nationella tröskelvärdet eller först när Skatteverket har fattat ett beslut om att det nationella tröskelvärdet har överskridits.

**Skälen för regeringens förslag:** För att få tillämpa undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land krävs att den beskattningsbara personen lämnar en förhandsanmälan till etableringslandet och identifieras med hjälp av ett individuellt registreringsnummer (artikel 284.3). Av EU:s förordning om administrativt samarbete framgår att etableringslandet ska överföra vissa uppgifter i förhandsanmälan till de behöriga myndigheterna i den eller de medlemsstater som angetts i förhandsanmälan (artikel 37a). Den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt ska på grundval av den information som angetts i förhandsanmälan bekräfta för de behöriga myndigheterna i etableringslandet att det nationella tröskelvärdet för årsomsättning som avses i artikel 284.2 b i mervärdesskattedirektivet inte överskridits under innevarande kalenderår och att de villkor som avses i artikel 288a.1 är uppfyllda. Det är alltså den behöriga myndigheten i undantagslandet som prövar om den beskattningsbara personen har rätt att tillämpa undantaget där. Etableringsmedlemsstaten har inte behörighet att besluta om villkoren för undantag från skatteplikt i undantagslandet. Prövningen av om villkoren för årsomsättningen inom EU är uppfyllda görs däremot av etableringsmedlemsstaten (artikel 37b i förordningen om administrativt samarbete). Det är också etableringsmedlemsstaten som tilldelar den beskattningsbara personen ett identifieringsnummer samt, i förekommande fall, avaktiverar identifieringsnumret.

Beskattningsbara personer som redovisar mervärdesskatt men vill tillämpa undantaget från skatteplikt här kan bara göra detta om Skatteverket efter ansökan har beslutat om det (18 kap. 6 § ML). På motsvarande vis bör det införas en bestämmelse som innebär att Skatteverket beslutar om villkoren för undantag från skatteplikt är uppfyllda i Sverige, när beskattningsbara personer som är etablerade i annat EU-land vill

tillämpa undantaget här. Ett sådant beslut är begränsat till en prövning av villkoren i nya 18 kap. 4 § ML, som motsvarar artikel 284.2 b och artikel 288a.1 i mervärdesskattedirektivet. Samma sak gäller om villkoren inte längre är uppfyllda. *Skatteverket* anser att det är oklart när undantaget upphör att gälla. Att undantaget upphör att gälla när tröskelvärdet för omsättningsgränsen överskrids framgår av 18 kap. 11 §. Villkoren för att få tillämpa undantaget från skatteplikt kan alltså ha upphört att vara uppfyllda innan *Skatteverket* fattar sitt beslut. Genom att *Skatteverket* fattar ett beslut i dessa fall kommer den beskattningsbara personen att kunna överklaga beslutet eller få det omprövat.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att två nya paragrafer, 18 kap. 16 och 17 §§, införs i mervärdesskattelagen.

### 8.4.3 När undantaget från skatteplikt börjar gälla

**Regeringens förslag:** För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land gäller undantaget från skatteplikt i Sverige från den dag då den beskattningsbara personen informerats om sitt identifieringsnummer eller fått en bekräftelse av det.

Undantaget från skatteplikt i Sverige gäller tidigast från ingången av det tredje kalenderåret efter det kalenderår då undantaget upphörde att gälla med anledning av att den beskattningsbara personen informerat den behöriga myndigheten i det landet att personen inte längre vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige.

**Promemorians förslag** överensstämmer delvis med regeringens. I promemorian föreslås inte någon karenstid för beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder och som tidigare har tillämpat undantaget från skatteplikt här.

**Remissinstanserna:** Ingen av remissinstanserna har några invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige ska lämna in en förhandsanmälan till den behöriga myndigheten i etableringsmedlemsstaten. Uppfyller den beskattningsbara personen villkoren för undantag från skatteplikt i Sverige får den ett identifieringsnummer av den behöriga myndigheten i det andra landet. Undantaget från skatteplikt gäller från och med det datum då etableringsmedlemsstaten informerar den beskattningsbara personen om det individuella registreringsnumret (artikel 284.5 a). En beskattningsbar person som redan tillämpar undantaget i ett eller flera länder och därmed har ett identifieringsnummer men även vill tillämpa undantaget i Sverige ska uppdatera sin förhandsanmälan (artikel 284.4). Om villkoren för att tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige är uppfyllda gäller undantaget från den dag då den beskattningsbara personen fått en bekräftelse av identifieringsnumret (artikel 284.5 b).

Det bör därför införas en ny bestämmelse som innebär att undantaget gäller från den dag då personen, av den behöriga myndigheten i



etableringslandet, informeras om sitt identifieringsnummer eller fått en bekräftelse av det.

Om den beskattningsbara personen är etablerad här i landet och registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt här bara om Skatteverket efter ansökan av den beskattningsbara personen har beslutat om det. Undantaget gäller tidigast från och med dagen för beslutet, se 18 kap. 9 § ML. Det finns dock en begränsning i form av en karenstid, om den beskattningsbara personen tidigare tillämpat undantaget från skatteplikt. Ett beslut om undantag gäller tidigast från ingången av det tredje kalenderåret efter det kalenderår då ett beslut om beskattning fattades enligt 15 §, se 18 kap. 9 § andra stycket ML. Bestämmelsen motsvarar artikel 288a.1 i mervärdesskattedirektivet. I artikeln anges att denna begränsning även ska gälla beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder. En ny bestämmelse införs därför som innebär att undantaget från skatteplikt i Sverige tidigast gäller från ingången av det tredje kalenderåret efter det kalenderår då undantaget upphörde att gälla med anledning av att den beskattningsbara personen informerat den behöriga myndigheten i det landet att personen inte längre vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, om den beskattningsbara personen har tillämpat undantaget här tidigare.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 10 §, införs i mervärdesskattelagen.

## 8.5 Definitioner och bestämmelser om beräkning av årsomsättning införs

**Regeringens förslag:** Definitioner av årsomsättning inom landet och årsomsättning inom EU införs.

Bestämmelser om hur årsomsättningen inom EU ska beräknas införs. Vid beräkningen av årsomsättningen ska även värdet av undantagna unionsinterna leveranser av varor ingå, liksom värdet av återförsäkringstransaktioner.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens. I förhållande till promemorians förslag har dock redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** *Småföretagarnas Riksförbund* och *NSD m.fl.* framför att regelverket är komplext och svårt att tillämpa. *Skatteverket* föreslår att det i en av bestämmelserna om beräkning av årsomsättning kompletteras med hänvisningar till undantagen för fastighetstransaktioner och försäkrings- och återförsäkringstransaktioner i mervärdesskattedirektivet.

**Skälen för regeringens förslag:** Genom småföretagsdirektivet införs en definition av vad som avses med årsomsättning i en medlemsstat samt årsomsättning i EU (artikel 280a). De båda definitionerna avser det totala värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs

under ett kalenderår, exklusive mervärdesskatt. I artikel 288 anges vad som ska ingå i årsomsättningen vid beräkningen av beloppet.

För att tillämpningen inom EU ska bli enhetlig behöver det vara tydligt vad som avses med årsomsättning inom landet och årsomsättning inom EU. Det bör därför införas motsvarande definitioner i 18 kap. ML. Även om bestämmelserna om beräkning av årsomsättningen, som *Småföretagarnas Riksförbund* och *NSD m.fl.* påpekar, kan framstå som komplicerade är syftet med småföretagsdirektivet att företag ska kunna tillämpa undantag från skatteplikt i andra EU-länder. Det är således fråga om en förenklingsåtgärd som är frivillig att tillämpa.

I nuvarande 18 kap. 2 § ML beräknas årsomsättningen per beskattningsår, medan de definitioner som införs genom småföretagsdirektivet utgår från kalenderår. För att anpassa de svenska reglerna till mervärdesskattedirektivet bör beräkningen ske per kalenderår i stället för beskattningsår. Detta innebär att beskattningsbara personer med brutet räkenskapsår inte kan använda omsättningen under räkenskapsåret för att bedöma om villkoren för undantag från skatteplikt är uppfyllda. De måste i stället beräkna årsomsättningen så att den avser kalenderåret, alltså perioden 1 januari till och med den 31 december.

Av artikel 288 i mervärdesskattedirektivet framgår vad som ingår vid beräkningen av den årsomsättning som gäller vid tillämpningen av undantaget från skatteplikt. Beloppen som ingår i beräkningen ska vara exklusive mervärdesskatt.

Genom ändringarna i småföretagsdirektivet får beskattningsbara personer möjlighet att tillämpa undantaget från skatteplikt i ett EU-land där de inte är etablerade. Ett villkor är att årsomsättningen inom EU inte överstiger 100 000 euro. Det införs också en definition av årsomsättning inom EU. Det bör därför införas regler om beräkning av årsomsättning inom landet och årsomsättning inom EU. Bestämmelserna bör utformas så att både transaktioner inom landet och inom EU omfattas och att hänvisningar görs till motsvarande bestämmelser i mervärdesskattedirektivet.

Vid beräkningen av årsomsättningen inom EU måste hänsyn också tas till vissa transaktioner som är undantagna enligt bestämmelser i andra EU-länder (artikel 288.1 b–e). Av nuvarande 18 kap. 9 § ML framgår att vissa transaktioner som omfattas av undantag enligt 10 kap. ML ska ingå vid beräkningen av årsomsättningen. Enligt småföretagsdirektivet ska värdet av undantagna unionsinterna leveranser av varor ingå vid beräkningen av årsomsättningen (artikel 288.1 d) En bestämmelse med denna innebörd måste därför införas. Det behöver dock också regleras att motsvarande transaktioner i ett annat EU-land ska tas med i beräkningen. En ny bestämmelse bör därför införas om att vissa transaktioner som är undantagna i ett annat EU-land ska ingå vid beräkningen av årsomsättningen.

I nuvarande 18 kap. 10 § ML anges att även värdet av fastighets-transaktioner, vissa finansiella transaktioner samt försäkringstransaktioner ska ingå i beräkningen av årsomsättningen. Hänvisningar till motsvarande artiklar i mervärdesskattedirektivet bör införas i bestämmelsen för att årsomsättningen inom EU ska kunna beräknas. Genom småföretagsdirektivet görs också ett tillägg i artikel 288.1 e om att återförsäkrings-transaktioner ska ingå i beräkningen av årsomsättningen. En bestämmelse med denna innebörd måste därför införas. Den föreslagna bestämmelsen

innehåller inga begränsningar avseende platsen för fastighetstransaktioner och försäkrings- och återförsäkringstransaktioner. Bestämmelsen har utformats i enlighet med artikel 288.1 som i fråga om fastighets-, försäkrings- eller återförsäkringstransaktioner inte innehåller några hänvisningar till undantag eller begränsningar med avseende platsen för transaktionen. Direktivets bestämmelse får rimligen förstås så att den är tillämplig oavsett i vilket EU-land som transaktionen utförts. Mot denna bakgrund ser regeringen inte skäl att komplettera bestämmelsen på det sätt som *Skatteverket* föreslår.

### Lagförslag

Förslaget innebär ändring i 2 kap. 1 §, att sju nya paragrafer, 18 kap. 4 och 18–23 §§, införs som delvis motsvarar nuvarande 18 kap. 2 § och 18 kap. 7–11 §§, samt att två nya paragrafer, 18 kap. 2 och 3 §§, införs i mervärdesskattelagen.

## 8.6 När undantaget från skatteplikt i Sverige upphör att gälla

**Regeringens förslag:** Om årsomsättningen inom landet överstiger 120 000 kronor under kalenderåret upphör undantaget från skatteplikt att gälla från den tidpunkten.

För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land upphör också undantaget från skatteplikt att gälla från den tidpunkt då årsomsättningen inom EU överstiger 100 000 euro under kalenderåret.

När en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land har informerat den behöriga myndigheten i etableringsmedlemsstaten att undantaget från skatteplikt inte längre ska tillämpas, upphör undantaget från skatteplikt att gälla från och med den första dagen i det kalenderkvartal som följer på mottagandet av information från den beskattningsbara personen. Om informationen tas emot under ett kalenderkvartals sista månad, upphör undantaget från skatteplikt att gälla från och med den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens. I förhållande till promemorians förslag har dock redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* anser att det bör införas en bestämmelse som reglerar när undantaget från skatteplikt i Sverige upphör i det fall etableringsmedlemsstaten avaktiverar eller anpassar registreringsnumret enligt artikel 284e d i mervärdesskattedirektivet.

**Skälen för regeringens förslag:** Av nuvarande 18 kap. 12 § ML framgår att den beskattningsbara personen ska ta ut mervärdesskatt för den leverans av vara eller det tillhandahållande av en tjänst som medför att årsomsättningen överskrider det tröskelvärde som anges i bestämmelsen. I artikel 288a.1 fjärde stycket i småföretagsdirektivet anges att det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 ska upphöra att vara tillämpligt från och med den tidpunkt då det tröskelvärde som fastställts i enlighet med den punkten överskrids. Det bör därför införas en

bestämmelse som innebär att om årsomsättningen inom landet överstiger 120 000 kronor under kalenderåret, upphör undantaget från skatteplikt att gälla från den tidpunkten. Den beskattningsbara personen ska då ta ut mervärdesskatt enligt allmänna regler i mervärdesskattelagen för den leverans av en vara eller det tillhandahållande av en tjänst som medför att beloppet överskrider.

Småföretagsdirektivet anger också att den beskattningsbara personens årsomsättning inom unionen inte får överstiga 100 000 euro (artikel 284.2 a). Av artikel 288a.2 andra stycket framgår att det undantag från skatteplikt som avses i artikel 284.1 ska upphöra att vara tillämpligt från och med den tidpunkt då årsomsättningen inom EU överskrider 100 000 euro. Det bör därför införas en ny bestämmelse som anger att undantaget från skatteplikt upphör att gälla för en beskattningsbar person etablerad i ett annat EU-land från och med den tidpunkt då årsomsättningen inom EU överstiger 100 000 euro under ett kalenderår.

Enligt småföretagsdirektivet ska den beskattningsbara personen i förväg informera etableringsmedlemsstaten om eventuella ändringar i den information som tillhandahållits i förhandsanmälan. En sådan ändring kan vara att den beskattningsbara personen inte längre vill tillämpa undantaget från skatteplikt i en eller flera medlemsstater där den inte är etablerad (artikel 284.4 första stycket). I ett sådant fall upphör alltså undantaget att gälla på den beskattningsbara personens begäran. Ändringen börjar i dessa fall gälla den första dagen i det kalenderkvartal som följer på mottagandet av informationen från den beskattningsbara personen eller, om informationen tas emot under ett kalenderkvartals sista månad, från och med den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad (artikel 284.4 andra stycket).

Det bör därför införas en ny bestämmelse i 18 kap. ML som innebär att om en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land informerar den behöriga myndigheten i det EU-landet om att den inte längre vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, upphör undantaget att gälla från den första dagen i det kalenderkvartal som följer efter att den behöriga myndigheten i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad har tagit emot informationen från den beskattningsbara personen. Om den behöriga myndigheten i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad har tagit emot informationen under ett kalenderkvartals sista månad upphör undantaget däremot att gälla från och med den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad.

Bestämmelsen kan illustreras av följande exempel.

1. Ett företag anmäler den 15 februari att det vill upphöra att använda undantaget från skatteplikt. Undantaget från skatteplikt upphör att gälla den 1 april.

2. Ett företag anmäler den 25 mars att det vill upphöra att använda undantaget från skatteplikt. Undantaget från skatteplikt upphör att gälla den 1 maj.

I artikel 284e i mervärdesskattedirektivet anges i vilka situationer etableringsmedlemsstaten ska avaktivera identifieringsnumret, eller anpassa den information som mottagits i förhandsanmälan eller den uppdaterade förhandsanmälan för berört EU-land. I direktivet anges vidare ett antal situationer där undantaget från skatteplikt upphör att gälla (artikel

288a.1, 288a.2 och 284.4. Det finns dock ingen särskild regel om när undantaget upphör att gälla vid etableringsmedlemstatens avaktivering på grund av att verksamheten antas ha upphört. Någon särskild bestämmelse som reglerar när undantaget upphör vid etableringsmedlemsstatens avaktivering till följd av att verksamheten antas ha upphört, som *Skatteverket* förespråkar, bör därför inte införas i mervärdesskattelagen. Ett förtydligande görs dock i nya 18 kap. 10 § ML, se avsnitt 8.4.3.

### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 11 §, införs som delvis motsvarar nuvarande 18 kap. 12 §, samt att två nya paragrafer, 18 kap. 12 och 13 §§ införs i mervärdesskattelagen.

## 8.7 Skatteförfarandelagen gäller inte för den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning

**Regeringens förslag:** Skatteförfarandelagen gäller inte vid tillämpning av den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans yttrar sig särskilt i denna del.

**Skälen för regeringens förslag:** Med anledning av småföretagsdirektivet införs bestämmelser i 18 kap. ML som avser tillämpningen av undantaget från skatteplikt i Sverige för beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land. Dessutom införs i samma kapitel bestämmelser som blir aktuella när beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige avser att tillämpa undantag från skatteplikt i ett annat EU-land.

I artikel 284d.1 i mervärdesskattedirektivet anges att en beskattningsbar person som tillämpar undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där den personen inte är etablerad inte ska, med avseende på de leveranser och tillhandahållanden som omfattas av undantaget från skatteplikt i den medlemsstaten, behöva registrera sig till mervärdesskatt enligt artiklarna 213 och 214 eller ge in en mervärdesskattedeklaration enligt artikel 250. Vidare ska en beskattningsbar person som tillämpar undantaget från skatteplikt såväl i etableringsmedlemsstaten som i någon annan medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad inte behöva lämna en mervärdesskattedeklaration i fråga om de leveranser och tillhandahållanden som omfattas av undantaget från skatteplikt i etableringsmedlemsstaten (artikel 284d.2). Däremot ska beskattningsbara personer som tillämpar undantag från skatteplikt i ett annat EU-land kvartalsvis redovisa det totala värdet av leveranser och tillhandahållanden som utförts i etableringsmedlemsstaten och i varje annat EU-land (artikel 284b).

I skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, finns bestämmelser om förfarandet vid uttag av skatter och avgifter (1 kap. 1 § SFL). Mot bakgrund av det som anges ovan, och att de uppgifter som beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige ska redovisa vid tillämpningen

av undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land inte utgör underlag för beskattning här i Sverige, bör skatteförfarandelagens bestämmelser som huvudregel inte tillämpas i fråga om den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap. ML. Det innebär att den som tillämpar den särskilda ordningen i 18 kap. ML inte omfattas av de allmänna bestämmelserna om bl.a. registrering eller redovisning av skatt i skatteförfarandelagen.

### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändringar i 2 kap. 4 § skatteförfarandelagen.

## 8.8 Förfaranderegler vid omprövning och överklagande av beslut

### 8.8.1 Omprövning av beslut

**Regeringens förslag:** När begäran om omprövning gäller ett beslut i fråga om villkor för undantag från skatteplikt i Sverige ska Skatteverket ompröva beslutet om den som beslutet gäller har begärt det, beslutet överklagas eller det finns andra skäl. Detsamma gäller vid beslut om identifiering eller återkallelse. Vid ett sådant beslut får omprövningen dock inte avse villkoren för undantag från skatteplikt som prövats av behörig myndighet i det andra EU-landet.

En begäran om omprövning ska vara skriftlig. Begäran om omprövning ska ha kommit in till Skatteverket senast två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det.

Skatteverket får inte ompröva ett beslut i en fråga som har avgjorts av allmän förvaltningsdomstol. Skatteverket får dock på begäran av den som beslutet gäller ompröva en fråga som har avgjorts av förvaltningsrätten eller kammarrätten genom beslut som har fått laga kraft, om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen som har meddelats senare. Skatteverket får inte heller på eget initiativ ompröva ett identifieringsbeslut till nackdel för den som beslutet gäller.

Om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett beslut om återkallelse till nackdel för den som beslutet gäller, ska omprövningsbeslut meddelas senast två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. Ett omprövningsbeslut som är till fördel för den som beslutet gäller får meddelas även efter denna tid.

Vid prövning av frågor om identifiering, återkallelse eller villkor för undantag från skatteplikt ska bestämmelserna i skatteförfarandelagen gälla för uppgifter som har lämnats för någon annans räkning, Skatteverkets utredningsskyldighet och kommunikationsskyldighet, om begäran om omprövning som lämnas till domstol samt besluts verkställbarhet.

**Promemorians förslag** överensstämmer delvis med regeringens. I promemorians förslag beräknas tidsfristen för begäran om omprövning från den dag då beslutet meddelades. I promemorians förslag beräknas

också tidsfristen för när omprövningsbeslut senast ska ha meddelats från den dag då det ursprungliga beslutet meddelades, om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett beslut om återkallelse till nackdel för den som beslutet gäller.

I förhållande till promemorians förslag har också redaktionella ändringar gjorts.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* påpekar att klagotiden för överklagande skiljer sig från klagotiden för begäran om omprövning. *Sveriges advokatsamfund* anser att förfarandereglerna bör hållas samlade i skatteförfarandelagen i stället för att införas i mervärdesskattelagen.

**Skälen för regeringens förslag:** En beskattningsbar person som är etablerad inom landet och som vill tillämpa undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land ska lämna in en förhandsanmälan till Skatteverket. Skatteverket fattar sedan ett identifieringsbeslut enligt vilket den beskattningsbara personen tilldelas ett identifieringsnummer. Om den beskattningsbara personen uppdaterar sin förhandsanmälan, exempelvis med uppgift om att tillämpa undantaget från skatteplikt i fler EU-länder, fattar Skatteverket ett beslut som bekräftar identifieringsnumret. Båda besluten rör identifieringen av den beskattningsbara personen varför begreppet identifieringsbeslut bör avse såväl ett beslut om identifieringsnummer som ett beslut som bekräftar identifieringsnumret. Det är också Skatteverket som fattar beslut om eventuell återkallelse av ett identifieringsbeslut.

Identifieringsbeslutet kan sägas bestå av två delar. Den ena delen avser bedömningen av om villkoren för årsomsättning inom EU är uppfyllda. Denna prövning görs av etableringsmedlemsstaten. Den andra delen avser bedömningen av om villkoren för undantag från skatteplikt i den andra medlemsstaten är uppfyllda. Den prövningen görs av medlemsstaten där undantaget från skatteplikt ska tillämpas. Denna medlemsstat kan också meddela behörig myndighet i etableringsmedlemsstaten att villkoren för att få tillämpa undantaget inte längre är uppfyllda. Etableringsmedlemsstaten ska då återkalla identifieringsbeslutet.

Beslut om identifiering, återkallelse eller villkor för undantag från skatteplikt i 18 kap. ML bör kunna omprövas. Den behöriga myndigheten i etableringsmedlemsstaten har dock inte behörighet att ompröva ett beslut som rör prövningen av villkoren för undantag från skatteplikt i en annan medlemsstat. Med anledning av detta bör omprövningen inte avse villkoren för undantag från skatteplikt som prövats av behörig myndighet i ett annat EU-land. Vidare bör Skatteverket kunna ompröva beslut som avser villkoren för undantag från skatteplikt här för beskattningsbara personer som är etablerade i annat EU-land. I de fall Skatteverket ska ompröva ett beslut bör svenska förfaranderegler gälla.

I skatteförfarandelagen finns förfaranderegler som gäller vid uttag av skatter och avgifter (1 kap. 1 § SFL). Skatteförfarandelagen bör dock inte gälla vid tillämpning av 18 kap. ML (se avsnitt 8.7). En liknande ordning gäller för 22 kap. ML om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster (2 kap. 4 § SFL). I 22 kap. ML finns dock bestämmelser som i sak motsvarar bestämmelser i skatteförfarandelagen. På motsvarande vis som i 22 kap. ML bör det därför införas bestämmelser om omprövning av beslut i 18 kap. ML. De förfarandebestämmelser som införs i 18 kap. ML gäller endast vid tillämp-

ningen av den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning. Det bedöms därför som mer överskådligt att ha förfarandebestämmelserna samlade med övriga bestämmelser. Vad *Sveriges advokatsamfund* anför medför ingen annan bedömning.

Enligt 66 kap. 2 § SFL gäller att Skatteverket ska ompröva sina beslut i en fråga som har betydelse för beskattningen eller något annat förhållande mellan en enskild och det allmänna om den som beslutet gäller begär omprövning eller den som beslutet gäller eller företrädaren enligt 67 kap. 4 § SFL överklagar eller om det finns andra skäl. Skatteverket bör därför kunna ompröva ett beslut om den som beslutet gäller har begärt det, beslutet överklagas eller det finns andra skäl. Motsvarande bestämmelse finns i 22 kap. 47 § ML.

Huvudregeln vid omprövning på begäran av den beslutet gäller är att en sådan begäran ska ha kommit in till Skatteverket senast det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut (66 kap. 7 § SFL). I bestämmelsens andra stycke anges emellertid att begäran ska ha kommit in inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det om beslutet bl.a. avser registrering (punkt 1). Vid förslaget till utformning av 22 kap. 48 § ML, som behandlar när begäran om omprövning ska ha kommit in till Skatteverket, ansågs det lämpligt att ha liknande tidsfrister som i skatteförfarandelagen (prop. 2013/14:224 s. 117 f.). Eftersom förfarandet är elektroniskt och att besluten därför kommer att skickas till de beskattningsbara personerna på elektronisk väg bedömdes dock tidsfristen för begäran om omprövning kunna beräknas från när beslutet meddelades, till skillnad från bestämmelsen i 66 kap 7 § SFL där tidsfristen börjar löpa från den dag då den som beslutet gäller fick del av beslutet.

Promemorianas förslag innebär att begäran om omprövning ska ha kommit in till Skatteverket senast två månader från den dag då beslutet meddelades, för att efterlikna bestämmelsen i 22 kap. ML. *Skatteverket* anför att klagotiden för begäran om omprövning skiljer sig från klagotiden för överklagande. Regeringen vill i detta sammanhang anföra följande. I 18 kap. ML införs bestämmelser som i stor utsträckning liknar bestämmelserna i 22 kap. ML. Precis som anføres ovan bör bestämmelserna i skatteförfarandelagen vara vägledande när det gäller beslut om identifiering och återkallelse. Identifieringsbeslut innebär ett utfärdande eller en bekräftelse av ett identifieringsnummer, vilket får anses som jämförbart med ett beslut om registrering enligt 66 kap. 7 § SFL. Likaså bör ett beslut om villkor för undantag från skatteplikt anses utgöra underlag för beslut om registrering. En begäran om omprövning ska, i fråga om beslut om registrering, ha kommit in inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det, 66 kap. 7 § andra stycket 1 SFL. Tidsfristen om två månader gäller även för beslut om identifiering eller återkallelse i 22 kap. 48 § ML. I 22 kap. 48 § ML anges dock att begäran om omprövning ska ha kommit in till Skatteverket senast inom två månader från den dag beslutet meddelades, bl.a. med hänvisning till att förfarandet är elektroniskt (samma prop. s. 117 f.). Bestämmelserna om begäran om omprövning bör i så stor utsträckning som möjligt överensstämma med bestämmelserna i skatteförfarandelagen. Vidare kan beslutet gälla en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land. Förfarandet i den delen är heller inte elektroniskt. Avsteg bör därför inte



göras från den tidsfrist som normalt sett gäller vid registreringsbeslut i skatteförfarandelagen. Tidpunkten för när begäran om omprövning senast ska ha kommit in till Skatteverket bör dessutom överensstamma med tidpunkten för när ett överklagande ska ha kommit in, se avsnitt 8.8.2. Det föreslås därför att begäran om omprövning ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det.

Av 66 kap. 6 § SFL följer att en begäran om omprövning ska vara skriftlig, vilket också anges i 22 kap. 48 § ML. Det föreslås därför att en beskattningsbar person som vill begära omprövning ska göra det skriftligen.

Vidare framgår av 66 kap. 3 § SFL att Skatteverket inte får ompröva ett beslut i en fråga som har avgjorts av allmän förvaltningsdomstol. Av andra stycket samma bestämmelse framgår att Skatteverket dock, på begäran av den som beslutet gäller, får ompröva en fråga som har avgjorts av förvaltningsrätten eller kammarrätten genom beslut som har fått laga kraft, om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen som har meddelats senare. Av 66 kap. 20 § andra stycket SFL följer också att Skatteverket inte heller på eget initiativ får ompröva ett beslut som är möjligt att återkalla till nackdel för den som beslutet gäller. Motsvarande bestämmelse finns i 22 kap. 49 § ML. En bestämmelse med denna innebörd bör därför införas i 18 kap. ML.

I 22 kap. 50 § ML anges att om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett beslut om återkallelse till nackdel för den som beslutet gäller, ska beslutet meddelas senast två månader från den dag då beslutet meddelades. Av 66 kap. 21 § SFL framgår att ett beslut om omprövning till nackdel för den som beslutet gäller ska meddelas inom två år från utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut. Anledningen till denna skillnad mellan bestämmelserna är att tidsfristen för omprövning på initiativ av Skatteverket bör vara densamma som vid begäran om omprövning av den beskattningsbara personen när det gäller aktuella bestämmelser i 22 kap. ML (prop. 2013/14:224 s. 118). Av de skäl som framgår ovan avseende tidpunkten när begäran om omprövning senast ska ha kommit in till Skatteverket, föreslår regeringen att tidpunkten för omprövning på initiativ av Skatteverket i stället ska utgå från den dag då den som beslutet gäller fick del av beslutet. Det föreslås därför att en bestämmelse som motsvarar den i 22 kap. 50 § ML införs i 18 kap. ML, men där tidpunkten för omprövning på initiativ av Skatteverket i stället ska utgå från den dag då den som beslutet gäller fick del av beslutet. Ett omprövningsbeslut som är till fördel för den som beslutet gäller bör dock få meddelas även efter två månader.

Som framgår i avsnitt 8.7 ska bestämmelserna i skatteförfarandelagen inte tillämpas i fråga om den särskilda ordningen i 18 kap. ML. Vid prövning av frågor om identifiering, återkallelse eller villkor för undantag från skatteplikt bör dock vissa av bestämmelserna i skatteförfarandelagen gälla. Det gäller uppgifter som har lämnats för någon annans räkning, Skatteverkets utredningsskyldighet och kommunikationsskyldighet, begäran om omprövning som lämnas till domstol samt beslutets verkställbarhet. Motsvarande bestämmelse finns, i fråga om de särskilda ordningarna, i 22 kap. 53 § ML. En bestämmelse med samma innebörd som den i 22 kap. 53 § ML bör därför även införas i 18 kap. ML.

## Lagförslag

Förslaget innebär att sex nya paragrafer, 18 kap. 42–47 §§, införs i mervärdesskattelagen.

### 8.8.2 Överklagande av beslut

**Regeringens förslag:** Beslut om identifiering eller återkallelse får inte överklagas om överklagandet avser sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av behörig myndighet i det andra EU-landet. Överklagandet ska ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* påpekar att klagotiden för överklagande skiljer sig från klagotiden för begäran om omprövning.

**Skälen för regeringens förslag:** Skatteverket bör fatta beslut om identifiering och eventuell återkallelse för en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige (se avsnitt 8.3.3 och 8.3.7). Som framgår av avsnittet ovan bör Skatteverket inte få ompröva beslut om identifiering eller återkallelse om omprövningen avser sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av behörig myndighet i det andra EU-landet.

I 24 kap ML finns bestämmelser om överklagande. Med anledning av vad som sagts bör en bestämmelse införas som innebär att beslut om identifiering eller återkallelse inte får överklagas om överklagandet avser sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av behörig myndighet i det andra EU-landet. Den beskattningsbara personen får i en sådan situation i stället vända sig till den behöriga myndigheten i det EU-landet för att få sin sak prövad.

I 24 kap. 1 § ML anges att bestämmelserna i 67 kap. SFL ska gälla om inte annat följer av bestämmelserna i kapitlet. Huvudregeln vid överklagande av den som beslutet gäller är att ett sådant överklagande ska ha kommit in till Skatteverket senast det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut (67 kap. 12 § SFL). I bestämmelsens andra stycke anges emellertid att överklagandet ska ha kommit in inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det om beslutet bl.a. avser registrering (punkt 1). Ett identifieringsbeslut innebär ett utfärdande eller en bekräftelse av ett identifieringsnummer, vilket får anses jämförbart med ett beslut om registrering. Likaså bör ett beslut om villkor för undantag från skatteplikt anses utgöra underlag för beslut om registrering. Det bör därför tydliggöras i 24 kap. ML att överklagandet ska ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet. *Skatteverket* anför att klagotiden för överklagande skiljer sig från klagotiden för begäran om omprövning. Bestämmelserna om överklagande bör i möjligaste mån samlas i 24 kap. ML och i så stor utsträckning som möjligt överensstämma med andra bestämmelser om överklagande i skatteförfarandelagen. Tidpunkten för överklagande bör därför inte ändras, som Skatteverket föreslår. Se dock avsnitt 8.8.1 ovan där det föreslås att begäran om omprövning ska ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

Förslaget innebär ändringar i 24 kap. 1 och 6 §§ och att en ny paragraf, 24 kap. 8 §, införs i mervärdesskattelagen.

## 8.9 Personuppgiftsbehandling

**Regeringens bedömning:** Den personuppgiftsbehandling som förslagen innebär är förenlig med EU:s dataskyddsförordning. Den befintliga reglering som finns är tillräcklig för den personuppgiftsbehandling som kan bli aktuell. Någon ytterligare reglering om personuppgiftsbehandling behövs därför inte.

**Promemorians bedömning** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Ingen av remissinstanserna har några invändningar mot bedömningen.

**Skälen för regeringens bedömning:** Förslagen i denna lagrådsremiss berör beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige och som vill tillämpa undantaget om skatteplikt i ett annat EU-land. En del av dessa är juridiska personer men även fysiska personer kan vara beskattningsbara personer i mervärdesskattehänseende och således beröras av förslagen. När fysiska personer tilldelas individuella nummer genom identifieringsbeslut av Skatteverket kan det medföra att personuppgifter behandlas av myndigheten. Vidare kan uppgifter i förhandsanmälan och i den särskilda sammanställningen utgöra personuppgifter. Uppgifterna i förhandsanmälan och i den särskilda sammanställningen är dock huvudsakligen desamma som de som behandlas vid registrering för mervärdesskatt samt redovisning av mervärdesskatt och innebär alltså inte någon behandling av andra personuppgifter än som redan i dag behandlas av Skatteverket. Det står mot denna bakgrund klart att förslagen kan ge upphov till en sådan personuppgiftsbehandling som omfattas av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning), nedan kallad EU:s dataskyddsförordning.

EU:s dataskyddsförordning är i alla delar bindande och direkt tillämplig i samtliga EU:s medlemsstater. Förordningen, som utgör den generella regleringen av personuppgiftsbehandling inom EU, tillåter och förutsätter i vissa fall att medlemsstaterna kompletterar förordningen med nationell lagstiftning. EU:s dataskyddsförordning kompletteras i Sverige av bl.a. lagen (2018:218) med kompletterande bestämmelser till EU:s dataskyddsförordning (dataskyddslagen) och förordningen (2018:219) med kompletterande bestämmelser till EU:s dataskyddsförordning. För Skatteverkets personuppgiftsbehandling i beskattningsverksamheten finns lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet som innehåller bestämmelser som kompletterar EU:s dataskyddsförordning. Förutom vid behandling av personuppgifter om enskilda personer gäller vissa bestämmelser i den lagen även vid behandling av uppgifter om juridiska personer (se 1 kap. 1 § andra

stycket). Lagen kompletteras av förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Den behandling av personuppgifter som sker hos Skatteverket till följd av förslagen i lagrådsremissen är nödvändig för att systemet med den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning ska fungera. Den rättsliga grunden för personuppgiftsbehandlingen är alltså främst att den är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i myndighetsutövning (artikel 6.1 e i EU:s dataskyddsförordning). Den aktuella grunden för behandlingen är vidare fastställd i den nationella rätten på det sätt som krävs enligt artikel 6.3. Den rättsliga grunden är fastställd i förordningen (2017:154) med instruktion för Skatteverket, skatteförfarandelagen och de lagförslag som lämnas i denna lagrådsremiss. De närmare ändamålen för behandlingen liksom andra specificerade bestämmelser finns i lagen och förordningen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Av 1 kap. 4 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet framgår att uppgifter bl.a. får behandlas för att tillhandahålla information som behövs hos Skatteverket för revision och annan analys- eller kontrollverksamhet (punkt 4) samt för fullgörande av ett åliggande som följer av ett för Sverige bindande internationellt åtagande (punkt 7). Av 2 kap. 2 § samma lag framgår vidare att i beskattningsdatabasen får uppgifter behandlas om personer som omfattas av verksamhet enligt 1 kap. 4 § 1–9 och i 2 kap. 3 § och i förordningen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet finns bestämmelser om vilka uppgifter som får behandlas i beskattningsdatabasen. Dessa gäller även vid behandling av uppgifter om juridiska personer. Den behandling av uppgifter som förslagen ger upphov till hos Skatteverket i beskattningsdatabasen är tillåten enligt de angivna befintliga bestämmelserna.

De uppgifter som kommer att behandlas är inte sådana känsliga personuppgifter som avses i artikel 9.1 eller uppgifter om lagöverträdelse som avses i artikel 10 i EU:s dataskyddsförordning.

När det gäller frågan om personuppgiftsbehandlingen är proportionerlig konstateras att uppgifterna antingen är sådana som avser verksamheten eller den enskildes kontaktuppgifter. Intrånget i de registrerades personliga integritet torde därför vara förhållandevis litet. Vid en avvägning mellan den registrerades personliga integritet och behovet av att personuppgiften behandlas anses behandlingen vara proportionerlig.

Mot denna bakgrund bedöms sammanfattningsvis att den personuppgiftsbehandling som förslagen ger upphov till är förenlig med EU:s dataskyddsförordning och att den befintliga regleringen på personuppgiftsområdet är tillräcklig för den personuppgiftsbehandling som kan komma att ske hos Skatteverket med anledning av förslagen. Det behöver således inte införas någon ytterligare reglering om denna behandling.

## 8.10 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Regeringens förslag:** Lagändringarna träder i kraft den 1 januari 2025. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans yttrar sig särskilt i denna del.

**Skälen för regeringens förslag:** Av artikel 3 i småföretagsdirektivet framgår att de nya bestämmelserna ska tillämpas av medlemsstaterna från och med den 1 januari 2025. Förslagen bör därför träda i kraft den 1 januari 2025.

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

## 9 Förslag med anledning av skattesatsdirektivet

### 9.1 Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter

**Regeringens förslag:** Tjänster som tillhandahålls en beskattningsbar person och som avser tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, evenemang av underhållningskaraktär eller liknande, där närvaron är virtuell, ska anses tillhandahållna där den beskattningsbara personen som förvärvat tjänsterna har sitt säte. Detsamma gäller tjänster med anknytning till tillträdet.

En tjänst som avser en aktivitet som är kulturell, konstnärlig, idrottslig, vetenskaplig, pedagogisk, av underhållningskaraktär eller liknande och som strömmas eller på annat sätt görs tillgänglig virtuellt och som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Flera remissinstanser, däribland *Konstnärsnämnden*, *Småföretagarnas Riksförbund*, *Kulturanalys*, *Statens kulturråd*, *NSD m.fl.*, *KLYS* och *Riksidrottsförbundet* är positiva till eller har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Tjänster som avser tillträde till evenemang som är kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, av underhållningskaraktär eller liknande och som tillhandahålls beskattningsbara personer är tillhandahållna inom landet om evenemanget faktiskt äger rum här, 6 kap. 45 och 46 §§ ML.

Tjänster som tillhandahålls en beskattningsbar person och som inte omfattas av 6 kap. 45 och 46 §§ ML är tillhandahållna inom landet om den

beskattningsbara personen antingen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här och tjänsten tillhandahålls detta. Saknas sådant säte eller fast etableringsställe är tjänsten tillhandahållen inom landet, om den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet, 6 kap. 33 § ML.

Av artikel 53 i mervärdesskattedirektivet framgår att platsen för tillhandahållande av tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande arrangemang som t.ex. mässor och utställningar, samt tjänster i anknytning till tillträdet, som tillhandahålls en beskattningsbar person, ska anses vara den plats där evenemangen i fråga faktiskt äger rum. Genom skattesatsdirektivet införs ett andra stycke i artikel 53 som anger att bestämmelsen inte är tillämplig på tillträde till evenemang som avses i första stycket om närvaron är virtuell. Därigenom tydliggörs att vid tillträden till sådana evenemang som avses i bestämmelsen där närvaron är virtuell blir huvudregeln i artikel 44 tillämplig, dvs. platsen för tillhandahållande av sådana tjänster är där den beskattningsbara personen som förvärvar tjänsterna har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet. Som framgår ovan anges i 6 kap. 46 § ML att en tjänst som avser tillträde till ett sådant evenemang som räknas upp i 45 § är tillhandahållen inom landet, om evenemanget faktiskt äger rum i Sverige. För att anpassa de svenska reglerna till mervärdesskattedirektivet bör ett andra stycke införas i 6 kap. 46 § ML, som innebär att första stycket inte ska gälla i det fall närvaron är virtuell. För tjänster som tillhandahålls en beskattningsbar person och som avser virtuell närvaro vid tillträden till sådana evenemang som anges i 6 kap. 45 § ML blir alltså huvudregeln i 6 kap. 33 § ML, som motsvaras av artikel 44 i mervärdesskattedirektivet, tillämplig. Beskattning ska i dessa situationer ske i konsumtionslandet.

Av artikel 54.1 i mervärdesskattedirektivet framgår att platsen för tillhandahållande av tjänster och underordnade tjänster, i samband med kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande verksamheter, t.ex. mässor och utställningar, inklusive tillhandahållande av tjänster av sådana verksamheters organisatörer, som tillhandahålls en icke beskattningsbar person, ska anses vara den plats där dessa verksamheter faktiskt äger rum. I mervärdesskattelagen finns motsvarande bestämmelse i 6 kap. 47 §. Genom skattesatsdirektivet införs ett nytt stycke i artikel 54.1 som anger att om tjänsterna och de underordnade tjänsterna hänför sig till verksamheter som strömmas eller på annat sätt görs tillgängliga virtuellt ska platsen för tillhandahållandet emellertid vara den plats där den icke beskattningsbara personen är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas. Med anledning av detta bör ett andra stycke införas i 6 kap. 47 § ML som innebär att en tjänst som avser en aktivitet som strömmas eller på annat sätt görs tillgänglig virtuellt och som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst. De virtuella evenemang och aktiviteter som omfattas av 6 kap. 47 § ska därmed beskattas i konsumtionslandet.

## 9.2 Reducerad skattesats vid leverans av konstverk

**Regeringens förslag:** Mervärdesskatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för leverans och unionsinterna förvärv av konstverk.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Flera remissinstanser, däribland *Kulturanalys*, *Srf konsulterna*, *Konstnärernas Riksorganisation* och *FAR*, är positiva eller har inga invändningar mot förslaget. *KLYS* och *Svenska Galleriförbundet* vill dock ha en ännu lägre skattesats på försäljning av konstverk (6 procent). *Konstverkscentrum* tillstyrker förslaget men vill att begreppet konstverk bör inbegripa konsthantverk som idag beskattas som brukskonst, med 25 procent.

**Skälen för regeringens förslag:** Av artikel 94.1 mervärdesskattedirektivet framgår att den skattesats som ska tillämpas vid unionsinterna förvärv av varor ska vara den som ska tillämpas inom medlemsstatens territorium på leverans av motsvarande varor. Genom skattesatsdirektivet görs ändringar i artikel 94.2. I punkt 2 anges att den skattesats som ska tillämpas vid import av varor ska vara den som tillämpas på leverans av motsvarande varor inom medlemsstatens territorium. Den nya lydelsen ersätter en tidigare hänvisning till artikel 103, som utgår genom skattesatsdirektivet. Genom artikel 103 har medlemsstaterna haft möjlighet att ha en reducerad skattesats på import av konstverk, samlarföremål och antikviteter. Om denna möjlighet utnyttjats har det också funnits en möjlighet att ha en reducerad skattesats på leveranser av konstverk som görs av upphovsmannen eller hans efterföljande rättsinnehavare samt på leveranser av konstverk som tillfälligt utförs av en beskattningsbar person som inte är en beskattningsbar återförsäljare. Den sistnämnda situationen har gällt under förutsättning att konstverken har importerats av den beskattningsbara personen själv eller levererats till den beskattningsbara personen av upphovsmannen eller dennes efterföljande rättsinnehavare, eller när det har funnits rätt till fullt avdrag av mervärdesskatten. Artikel 103 har därmed utgjort ett undantag från huvudregeln att den skattesats som ska tillämpas vid import av varor ska vara densamma som tillämpas på leverans av varor inom medlemsstaten.

Ett undantag från huvudregeln, som tidigare fanns i artikel 103, finns nu i artikel 94.3. Bestämmelsen anger att medlemsstater som tillämpar en normalskattesats för leveranser av konstverk, samlarföremål och antikviteter får tillämpa en reducerad skattesats i enlighet med artikel 98.1 första stycket för import av dessa varor till medlemsstatens territorium.

Av artikel 98.1 framgår att en reducerad skattesats endast får tillämpas på de leveranser av de varor och tillhandahållanden av de tjänster som förtecknas i bilaga III. I punkt 26 bilaga III anges att den reducerade skattesatsen får tillämpas på leverans av konstverk, samlarföremål och antikviteter som är förtecknade i bilaga IX, delarna A, B och C.

Bestämmelser om skattesatser finns i 9 kap. ML. Av 9 kap. 6 § 1 framgår att en reducerad skattesats om 12 procent av beskattningsunderlaget tas ut för leverans av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § och som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo. Vidare framgår av 9 kap. 6 § 2 att den reducerade skattesatsen om 12 procent tas ut för import av sådana konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 20 kap. 7–9 §§ ML. Artikel 94.2 i skattesatsdirektivet anger att samma skattesats ska gälla vid import av varor som vid leverans av motsvarande varor inom medlemsstatens territorium. Av punkt 26 i bilaga III framgår att en reducerad skattesats får tillämpas på leverans av konstverk. Nuvarande begränsning i mervärdesskattelagen till att gälla vissa typer av säljare bedöms inte vara förenlig med direktivet. För att anpassa de svenska reglerna till mervärdesskattedirektivet bör därför begränsningen om att konstverket måste ägas av upphovsmannen eller dennes dödsbo tas bort. Den reducerade skattesatsen vid leverans av konstverk gäller därmed oavsett vem som har säljer konstverken. Av artikel 94.1 följer att den reducerade skattesatsen också ska gälla unionsinterna förvärv.

Enligt artikel 94.2 i mervärdesskattedirektivet ska samma skattesats tillämpas på import som på leverans av konstverk. Skattesatsen på import av konstverk är 12 procent. Någon ändring av skattesatsen för leverans av konstverk till 6 procent, som *KLYS* och *Svenska Galleriförbundet* förespråkar, bör därför inte göras. Bestämmelsen om reducerad skattesats på import av samlarföremål och antikviteter i 9 kap. 6 § 2 ML bedöms vara förenlig med bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet. Det behövs därför ingen ändring av den bestämmelsen.

Frågan om vad som inbegrips i begreppet konstverk, som *Konstverkscentrum* framför, ligger utanför detta lagstiftningsärende.

#### Lagförslag

Förslaget innebär ändring i 9 kap. 6 § mervärdesskattelagen.

### 9.3 Reducerad skattesats och vinstmarginalbeskattning får inte tillämpas samtidigt

**Regeringens förslag:** Den reducerade skattesatsen får inte tas ut vid leverans eller unionsinterna förvärv av konstverk som omfattas av den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter. På motsvarande sätt får inte vinstmarginalbeskattning tillämpas om den reducerade skattesatsen tagits ut i det tidigare ledet. Ett beslut av Skatteverket avseende tillämpning av reglerna om vinstmarginalbeskattning vid vissa leveranser, gäller därför inte om reducerad skattesats tagits ut på leveransen eller importen.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanser, däribland *Srf konsulterna* och *Statens kulturråd*, är positiva till eller har inga invändningar mot förslaget. *FAR* och *NSD m.fl.* pekar på att bestämmelsen om vinstmarginalbeskattning i praktiken inte kommer att kunna tillämpas.



**Skälen för regeringens förslag:** Bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning finns i 20 kap. ML. Vinstmarginalbeskattning innebär att mervärdesskatten beräknas på skillnaden mellan försäljningspris och inköpspris, i stället för enbart på försäljningspriset. Inköpet måste emellertid ha skett från någon som inte själv haft avdragsrätt för ingående skatt vid sitt inköp av varan. Om säljaren debiterat mervärdesskatt på fakturan får inte återförsäljaren, som huvudregel, tillämpa reglerna om vinstmarginalbeskattning vid sin försäljning. Enligt 20 kap. 4 § ML kan beskattningsbara återförsäljare i vissa fall välja att tillämpa vinstmarginalbeskattning i stället för allmänna regler vid leverans av konstverk, samlarföremål eller antikviteter. Skatteverket ska då på begäran av den beskattningsbara återförsäljaren besluta att den beskattningsbara personen ska tillämpa reglerna om vinstmarginalbeskattning vid vissa leveranser.

Med anledning av bestämmelserna i skattesatsdirektivet föreslås att skattesatsen 12 procent ska tas ut vid leverans av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § ML (se avsnitt 9.2). I den nya artikel 98a i mervärdesskattedirektivet, som införs i och med skattesatsdirektivet, anges emellertid att de reducerade skattesatser och undantag som avses i artikel 98.1 och 98.2 inte ska tillämpas på leveranser av konstverk, samlarföremål och antikviteter som omfattas av de särskilda ordningarna i avdelning XII kapitel 4. Den reducerade skattesatsen får alltså inte tas ut om den beskattningsbara återförsäljaren tillämpar reglerna om vinstmarginalbeskattning i 20 kap. ML. En ändring bör därför göras i 9 kap. 6 § som innebär att den reducerade skattesatsen inte får tas ut vid leverans eller unionsinterna förvärv av konstverk som omfattas av den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter. Vid sådan leverans gäller normalskatte-satsen om 25 procent, se 9 kap. 2 § ML. En beskattningsbar återförsäljare har dock alltid rätt att i stället tillämpa de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen på en leverans som annars skulle omfattas av bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning (20 kap. 5 § ML). Den beskattningsbara återförsäljaren kan alltså, i stället för att tillämpa vinstmarginalbeskattning, välja att tillämpa de allmänna bestämmelserna och ta ut skatt med 12 procent på sin leverans.

På motsvarande sätt får vinstmarginalbeskattning inte tillämpas om den reducerade skattesatsen tagits ut i det tidigare ledet (artikel 316.1 i mervärdesskattedirektivet). En bestämmelse med den innebörden bör därför införas i mervärdesskattelagen. När det gäller tillämpningen av bestämmelsen i praktiken, som *FAR* och *NSD m.fl.* påpekar, instämmer regeringen i att det praktiska tillämpningsområdet bör vara begränsat. Det går dock inte att utesluta att det kan uppkomma situationer där regeln blir tillämplig. Bestämmelsen i direktivet är inte heller frivillig för medlemsstaterna att genomföra. Det bör därför göras en ändring i 20 kap. 4 § ML som innebär att ett beslut om att vinstmarginalbeskattning ska tillämpas inte gäller om reducerad skattesats tagits ut i det tidigare ledet.

### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändringar i 9 kap. 6 § och 20 kap. 4 § ML.

## 9.4 Vinstmarginalbeskattning får tillämpas vid leveranser av andra beskattningsbara personer än beskattningsbara återförsäljare

**Regeringens förslag:** Vinstmarginalbeskattning får tillämpas av en beskattningsbar återförsäljare av konstverk vid leveranser av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare, efter beslut av Skatteverket. I sådana fall får avdrag inte göras för ingående skatt. Om allmänna regler tillämpas får dock avdrag göras.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *FAR* och *NSD m.fl.* pekar på att vinstmarginalbeskattning inte kan tillämpas om reducerad skattesats tillämpats på inköpet, vilket innebär att bestämmelsen i praktiken inte blir tillämplig.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt 20 kap. 4 § ML kan beskattningsbara återförsäljare i vissa fall välja att tillämpa vinstmarginalbeskattning i stället för allmänna regler vid leverans av konstverk, samlarföremål eller antikviteter. Skatteverket ska då på begäran av den beskattningsbara återförsäljaren besluta att den beskattningsbara personen ska tillämpa reglerna om vinstmarginalbeskattning. De leveranser som omfattas av ett sådant beslut är konstverk, samlarföremål och antikviteter som återförsäljaren själv har importerat, eller konstverk som återförsäljaren har förvärvat från upphovsmannen eller dennes dödsbo (20 kap. 4 § första stycket 1 och 2 ML).

Genom skattesatsdirektivet görs en ändring i artikel 316.1 i mervärdesskattedirektivet, som motsvaras av 20 kap. 4 § ML. Ändringen innebär att medlemsstaterna ska ge beskattningsbara återförsäljare rätt att välja att tillämpa ordningen för beskattning av vinstmarginalen för leverans av konstverk, samlarföremål eller antikviteter som levererats till den beskattningsbara återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare. Detta gäller också vid leverans av konstverk som levererats till den beskattningsbara återförsäljaren av upphovsmännen till dessa eller av upphovsmännens efterföljande rättsinnehavare samt vid leverans av konstverk, samlarföremål eller antikviteter som den beskattningsbara återförsäljaren själv importerat.

Med anledning av ändringen i artikel 316.1 bör en bestämmelse införas som innebär att Skatteverket också får besluta att återförsäljaren ska tillämpa vinstmarginalbeskattning vid leverans av konstverk som levererats av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare. Vinstmarginalbeskattning får dock inte användas om reducerade skattesatser har tillämpats på berörda konstverk, samlarföremål och antikviteter som levererats till eller importerats av den beskattningsbara återförsäljaren (se avsnitt 9.3). Synpunkterna från *FAR* och *NSD m.fl.* behandlas i avsnitt 9.3.

För varor som omfattas av vinstmarginalbeskattning finns ingen rätt till avdrag för ingående skatt. Som framgår ovan bör vinstmarginalbeskattning få tillämpas vid leverans av konstverk som levererats av andra beskattningsbara personer än återförsäljare. Som en följd av detta bör det i sådana fall finnas motsvarande avdragsbegränsning som för t.ex.

importerade konstverk om återförsäljaren tillämpar vinstmarginalbeskattning på sin leverans.

Beskattningsbara återförsäljare som väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen har rätt till avdrag för ingående skatt för leverans av varor som annars skulle omfattas av vinstmarginalbeskattning (20 kap. 18 § ML). Ingående skatt som hänförs till konstverk som har levererats till den beskattningsbara återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare bör därför få dras av om den beskattningsbara återförsäljaren väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen.

### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändring i 20 kap. 4, 17 och 18 §§ mervärdesskattelagen.

## 9.5 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Regeringens förslag:** Lagändringarna träder i kraft den 1 januari 2025. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänförs till tiden före ikraftträdandet.

**Promemorians förslag:** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans har några invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Av artikel 3 i skattesatsdirektivet framgår att de nya bestämmelserna ska tillämpas av medlemsstaterna från och med den 1 januari 2025. Förslagen bör därför träda i kraft den 1 januari 2025.

Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänförs till tiden före ikraftträdandet.

## 10 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslaget effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. De offentligfinansiella effekterna till följd av ändrade skatte- och avgiftsregler beräknas i enlighet med Finansdepartementets beräkningskonventioner. Beräkningarna görs i ikraftträdandeårets priser och volymer och utgår vanligtvis från att beteendet hos individer och företag inte ändras till följd av förändringarna i skattereglerna. Antagandet om oförändrat beteende ger en god uppskattning av åtgärdernas effekt på kort och medellång sikt. På längre sikt, och för att analysera andra konsekvenser än de offentligfinansiella effekterna, kan ett mer dynamiskt synsätt behöva användas, där skattebaser tillåts påverkas av regeländringen.

I konsekvensanalysen redogörs för effekter till följd av höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt från 80 000 kronor till 120 000 kronor per kalenderår, ändringen avseende beskattning av konstverk, samlarföremål

och antikviteter samt genomförandet av direktiv 2020/285/EU (småföretagardirektivet) och direktiv 2022/542/EU (skattesatsdirektivet) i övrigt.

Vid införande av småföretagsdirektivet är det framför allt förändringen som ger företag etablerade inom EU möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra medlemsstater effekter. Undantaget från skatteplikt innebär att företagen får tillämpa omsättningsgränsen i ett annat EU-land trots att de inte är etablerade där. Förändringen som ger företag som tillämpar undantaget från skatteplikt möjlighet att utfärda förenklad faktura innebär framför allt effekt på administrativ börda.

Vid införande av skattesatsdirektivet är det två förändringar som innebär effekter. Den första förändringen är att beskattningen av vissa virtuella evenemang och aktiviteter ska ske i destinationslandet. Den andra förändringen är att beskattningen vid handel med konstverk, samlarföremål och antikviteter förändras. Förslagets övriga delar bedöms inte medföra några effekter.

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

## 10.1 Syfte, alternativa lösningar och förslagets förenlighet med EU-rätten

Förslaget om höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt syftar till att förbättra villkoren för de mindre företagen att bedriva sin verksamhet samt att sänka trösklarna för att starta företag. Till alternativa lösningar hör en annan nivå på omsättningsgränsen. Bedömningen är emellertid att den föreslagna nivån i nuläget är en lämplig avvägning mellan fördelarna för berörda företag och nackdelarna i form av t.ex. snedvridningar mellan företag över och under gränsen. *Konjunkturinstitutet (KI)*, *Uppsala universitet (Juridiska fakulteten)* och *FAR* anför att valet av omsättningsgränsen 120 000 kronor bör motiveras bättre. KI anser att det inte framgår vad som ska uppnås med förslaget och att det inte visas att förslaget leder till positiva samhällsekonomiska effekter. Regeringens uppfattning är att det är rimligt att det finns en omsättningsgräns för mervärdesskatt och att det mot bakgrund av att ekonomin växer och penningvärdet förändras finns anledning att se över den efter en tid. Det är en heterogen grupp av verksamheter som berörs av förslaget om höjd omsättningsgräns. I detta avsnitt kallas verksamheterna för företag. Den korrekta benämningen enligt mervärdesskattelagen är beskattningsbar person, något som i vissa fall i allmän mening inte behöver uppfattas som företag. Exempelvis behöver inte en beskattningsbar person alltid vara skattskyldig för inkomstskatt. Till beskattningsbara personer kan höra verksamheter som inte har något vinstsyfte enligt inkomstskattelagen, t.ex. hobbyverksamhet och vissa intresseföreningar. Eftersom de som berörs av förslaget är en heterogen grupp finns det också flera olika principiella skäl till omsättningsgränsen. För vissa företag är de administrativa kostnaderna för mervärdesskatteredovisningen höga i förhållande till de mervärdesskatteintäkter som genereras. Genom att undantaget är frivilligt kommer också i hög grad de företag som har de högsta administrativa kostnaderna

att undantas. Inom omsättningsgränsen kan det även finnas företag som startas med tillväxtambitioner och som under en inledningsperiod får en lättnad genom befrielsen från mervärdesskatt. Andra verksamheter som befinner sig i det aktuella omsättningsintervallet drivs av motiv och under förutsättningar som gör att det beskattningsbara mervärdet som skapas, ur ett samhällsekonomiskt perspektiv, mer är att betrakta som en del av hushållsproduktionen. Dit hör verksamheter som befinner sig i gränslandet till hobbyverksamhet och olika intresseföreningar. Sammanfattningsvis bedömer regeringen att en omsättningsgräns är motiverad av flera skäl som skiljer sig åt för olika typer av beskattningsbara personer. Eftersom informationen om hur sammansättningen av företagen ser ut i detta avseende är begränsad är det svårt att med någon större exakthet fastställa en optimal nivå på omsättningsgränsen. Regeringen bedömer dock utifrån den information som ändå finns att gränsen 120 000 kronor är lämplig.

Förändringarna i mervärdesskattedirektivet rörande beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter bedöms ha som syfte att åstadkomma neutralitet vid vidareförsäljning av konstverk, samlarföremål och antikviteter till en person i ett annat EU-land. De föreslagna förändringarna i denna lagrådsremiss uppfyller de krav som finns i direktivet, dels genom att en enhetlig skattesats tillämpas vid försäljning av konstverk och import av dessa varor, dels genom att vinstmarginalbeskattning inte längre får tillämpas vid vidareförsäljning av konstverk, samlarföremål och antikviteter som beskattats med en reducerad skattesats vid inköpet eller när försäljning sker med reducerad skattesats. En alternativ lösning för att åstadkomma enhetlig beskattning, och därmed uppfylla kraven i direktivet, är att införa normalskattesats för försäljning av konstnärers egna verk. En sådan lösning skulle dock innebära att en sedan länge etablerad ordning för beskattning av konstnärers egna verk skulle frångås. Eftersom de skäl som fanns vid införandet av denna ordning i sig är oförändrade, och direktivet heller inte innehåller något som ger anledning att omvärdera dessa skäl, anses detta alternativ inte vara lämpligt. Ett mer omfattande alternativ hade varit att utöka området för den försäljning som beskattas med reducerad skattesats så att det även skulle omfatta samlarföremål och antikviteter. På så sätt skulle det skapas en kompensation för den högre beskattningen som följer av att vidareförsäljning av importerade samlarföremål och antikviteter inte längre omfattas av vinstmarginalbeskattning. Basen för reducerad skattesats skulle dock utökas så mycket att den skulle omfatta ett betydligt större område än den försäljning som påverkas av borttagandet av möjligheten till vinstmarginalbeskattning, vilket skulle medföra en offentligfinansiell kostnad som är många gånger större än den skatt som tillkommer som en följd av begränsningen av möjligheten till vinstmarginalbeskattning. Till detta kommer att en utökning av området som omfattas av reducerad skattesats skulle medföra gränsdragningsproblem och en ökad komplexitet, med följderna att de administrativa kostnaderna skulle öka för såväl företag som Skatteverket. Sammantaget är bedömningen att de höga offentligfinansiella och administrativa kostnaderna, som skulle bli följderna av att införa reducerad skattesats för all försäljning av samlarföremål och antikviteter, inte kan motiveras av ett bibehållande av skattenivån för den jämförelsevis betydligt mindre försäljningen som uppstår vid vidareförsäljning av samlarföremål och antikviteter.

Övriga ändringar i lagrådsremissen syftar till att anpassa svensk rätt så att den uppfyller de krav som finns i mervärdesskattedirektivet. Något alternativ till att anpassa den nationella lagstiftningen så att den blir förenlig med EU-rätten finns inte. De avsedda effekterna med harmoniserade regler kan också utebli om direktiven inte skulle genomföras i nationell lagstiftning.

## 10.2 Offentligfinansiella effekter

### 10.2.1 Höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt

Förslaget innebär att omsättningsgränsen, som anger den högsta årsomsättning företag får ha för att få tillämpa undantag från skatteplikt, höjs från 80 000 till 120 000 kronor per kalenderår.

I beräkningen av den offentligfinansiella effekten görs först en uppskattning av antalet företag som kommer att ligga inom det aktuella omsättningsintervallet, och därmed uppfyller kriterierna för undantag från skatteplikt. Eftersom undantaget är frivilligt görs därefter ytterligare en avgränsning till de företag som bedöms ha motiv att vara undantagna. Det antas att det enda motivet att vara undantaget är att det är ekonomiskt fördelaktigt att stå utanför mervärdesskattesystemet. Det kan dock vara ekonomiskt fördelaktigt på flera olika sätt. En viktig faktor är företagets kostnader för att hantera mervärdesskatten. En annan faktor är att undantag från mervärdesskatt medför ett ökat ekonomiskt handlingsutrymme för företaget, t.ex. genom ökade möjligheter att justera försäljningspriser och vinstmarginal. Det finns också faktorer som medför att det är fördelaktigt att vara skattepliktigt för mervärdesskatt. En sådan faktor är om den ingående skatten är högre än den utgående. En annan sådan faktor är om företagets kunder i hög grad utgörs av andra företag som är beskattningsbara personer.

När det gäller förhållandet mellan den utgående och ingående skatten så medför undantag från skatteplikt att mervärdesskatt inte behöver läggas på försäljningen. Samtidigt medför undantaget att ingående skatt på inköp och investeringar inte längre får dras av. För företag som väljer att tillämpa undantaget från skatteplikt, och alltså inte har möjlighet att dra av ingående skatt, blir mervärdesskatten på inköp och investeringar därmed en kostnad. Om denna kostnad är större än den mervärdesskatt som tas ut på försäljningen antas i beräkningen av den offentligfinansiella effekten att det finns motiv för företaget att vara skattepliktigt.

Företag som inte kan dra av ingående skatt på sina inköp antas övervältra kostnaden på köparen genom att ta ut ett högre pris på varan eller tjänsten. Genom denna övervältring uppstår en dold moms i priset. Hur stor den dolda momsens är i förhållande till den mervärdesskatt som betalats på inköpen varierar mellan olika företag och branscher.

När det gäller företag som säljer till andra företag som är beskattningsbar person är det en nackdel att inte kunna lägga mervärdesskatt på försäljningen. Denna nackdel uppstår eftersom det köpande företaget inte kan dra av någon ingående skatt. Det betyder i sin tur att det köpande företaget måste ta ut en kompensation för den dolda momsens som ingår i inköpspriset genom att lägga den på sitt försäljningspris. Eftersom

mervärdesskatt tas ut på försäljningen innebär detta att sådan tas ut även på den dolda momsen, dvs. det uppstår en dubbelbeskattning eller en s.k. kumulativ effekt. Eftersom den kumulativa effekten innebär nackdelar, skulle det kunna medföra att företag med försäljning till andra företag som i och för sig kan välja att undantas från skatteplikt ändå väljer att redovisa mervärdesskatt.

I beräkningen av den offentligfinansiella effekten av en höjd omsättningsgräns antas att vinsterna för de företag som undantas är oförändrade. Detta antas ske genom att försäljningspriserna fullt ut justeras för såväl de ökade kostnaderna som följer av att ingående skatt inte längre får dras av som för det utrymme som uppstår genom att utgående skatt inte längre behöver tas ut på försäljningspriserna. Försäljningspriserna antas även justeras för de minskade administrativa kostnaderna.

I det första steget i beräkningen av den offentligfinansiella effekten uppskattas storleken på den grupp företag som bedöms komma att ligga inom omsättningsintervallet år 2025 och samtidigt även bedöms ligga under gränsen de två föregående åren. Som underlag för beräkningen används mervärdesskattedeclarationer från perioden 2017–2019. Denna period antas bättre spegla normal ekonomisk aktivitet än åren 2020 och 2021, som präglas av covid-19-pandemin. För att fånga ett representativt urval av företag i 2019 års deklARATIONER tas hänsyn till inflationen genom att såväl 120 000-kronorsgränsen som den nuvarande gränsen på 80 000 kronor räknas ned med prognostiserad prisutveckling till ungefär 93 000 respektive 62 000 kronor. Företag som 2019 hade en omsättning mellan 62 000 och 93 000 år 2019 antas motsvara de företag som 2025 kommer ha en omsättning på mellan 80 000 och 120 000 kronor. Med denna justering bedöms ca 45 800 företag befinna sig inom omsättningsintervallet år 2025 och de två föregående åren.

I det andra steget i beräkningen av den offentligfinansiella effekten görs en bedömning av hur stor andel av de företag som uppfyller kriterierna för undantag som också kommer att välja att vara det. Det är mycket svårt att göra en bedömning av när det är motiverat för enskilda företag att undantas från mervärdesskatt. Det saknas möjlighet att på företagsnivå identifiera centrala faktorer som motiverar ett undantag, såsom storleken på administrativa kostnader för mervärdesskattehantering och om försäljningen görs till en annan beskattningsbar person eller en slutkonsument. Det finns även en osäkerhet om det råder en skillnad mellan redan etablerade företag och nystartade företag när det gäller motivationen att undantas från skatteplikt. För etablerade, mervärdesskatteregistrerade företag krävs en aktiv handling för att undantas och dessa har därutöver redan skapat rutiner för att redovisa mervärdesskatt. För nystartade företag som uppfyller kriterierna krävs däremot ingen aktiv handling för att undantas och de kan dessutom behöva avsätta resurser för att skapa rutiner för mervärdesskatteredovisning om de väljer att inte undantas. Det kan innebära att motivationen är lägre hos redan etablerade företag att avregistrera sig än den är hos nystartade företag, som undantas per automatik. Om det skulle finnas en sådan skillnad mellan etablerade och nystartade företag innebär det att antalet företag som undantas skulle öka successivt över tiden. Det saknas dock underlag för att avgöra om så är fallet.

Uppskattningen av andelen som undantas utgår från antagandet att företagen agerar ekonomiskt rationellt i den meningen att de väljer att undantas om det är ekonomiskt fördelaktigt för dem. Uppskattningen utgår från en uppdelning av företagen mellan de företag som redovisar en positiv respektive negativ mervärdesskatt. När det gäller företag som redovisar en positiv mervärdesskatt är det fördelaktigt att redovisa mervärdesskatt om en stor del av försäljningen görs till ett annat företag som är en beskattningsbar person. För övriga i den gruppen är det regelmässigt ekonomiskt fördelaktigt att stå utanför mervärdesskattesystemet. För företag som redovisar en negativ mervärdesskatt är det enligt en strikt ekonomisk kalkyl fördelaktigt att redovisa mervärdesskatt om den skatt som de får tillbaka genom mervärdesskattesystemet är större än de administrativa kostnaderna för att redovisa mervärdesskatten.

Det saknas uppgifter om fördelningen av företag som säljer till annan beskattningsbar person respektive sådana som säljer till slutlig konsument. I stället görs i beräkningen antagandet att 70 procent av företagen som redovisar positiv mervärdesskatt kommer att välja att tillämpa undantaget. Likaså saknas uppgifter om de administrativa kostnaderna på företagsnivå. Eftersom det är troligt att det är en inte obetydlig spridning av storleken på de administrativa kostnaderna mellan olika typer av företag är det svårt att uppskatta en gräns för vilka företag som får mervärdesskatt återbetald men som ändå väljer att tillämpa undantaget på grund av att de administrativa kostnaderna är större än återbetalningen. Det bör dock vara ganska få företag som har rätt att återfå mervärdesskatt som ändå väljer att tillämpa undantaget. Av det skälet antas i beräkningen att inget av företagen med en negativ nettomoms kommer att välja att undantas från mervärdesskatt. *Skatteverket* bedömer i sitt remissvar att antagandet om att 70 procent av företagen som redovisar mervärdesskatt att betala kommer att tillämpa undantaget är högt räknat. Skatteverkets bedömning baseras på erfarenheterna från höjningen av omsättningsgränsen från 30 000 kronor till 80 000 kronor som inte medförde någon ökad efterfrågan från företag som ville avregistrera sig. Regeringens bedömning är att avregistrering av redan mervärdesskattregistrerade företag endast utgör en del av effekten av en höjd omsättningsgräns. En annan betydelsefull effekt kan förväntas följa genom personer som startar en ekonomisk verksamhet men inte behöver registrera sig på grund av omsättningsgränsen. Denna effekt kan förväntas tillta över tiden, men på grund av den stora osäkerheten om tidsprofilen anser regeringen att den bedömning som görs i promemorian är rimlig.

Av de totalt 45 800 företagen redovisar 24 100 företag en positiv mervärdesskatt. Av företagen som redovisar en positiv mervärdesskatt antas att 70 procent kommer att välja att tillämpa undantaget. Detta innebär att 16 900 företag ( $24\,100 \cdot 0,7 = 16\,900$ ) av bedöms tillämpa undantaget från mervärdesskatteplikt. Den samlade nettomomsen från egen försäljning från de 16 900 företagen uppgick 2019 till ca 156 miljoner kronor.

Vid bedömningen av den offentligfinansiella effekten beaktas att den samlade produktionen och konsumtionen förväntas öka fram till införandeåret. Enligt Finansdepartementets prognos förväntas BNP i löpande priser växa med 33 procent mellan 2019 och 2025. Det speglar dels att antalet företag ökar, dels att deras nominella omsättning blir högre.



Den samlade nettomomsen för de aktuella företagen räknas därmed upp till 208 miljoner kronor ( $156 \cdot 1,33 = 208$ ). Förslaget bedöms således medföra en offentligfinansiell effekt motsvarande detta belopp.

Generellt gäller att trösklar för skatteplikt kan innebära anpassningar och beteendeförändringar hos företagen, t.ex. genom att verksamhetens omfattning anpassas, vilket kan minska skatteintäkterna. Effekterna av sådana beteendeförändringar är allmänt sett svåra att uppskatta, men bedömningen är att höjningen av omsättningsgränsen är så begränsad att eventuell påverkan på beteendet medför försumbara effekter.

Den utökade omsättningsgränsen medför att skatteutgift E20 (Omsättningsgräns för mervärdesskatt) ökar i motsvarande mån. Detta beskrivs närmare i regeringens skrivelse Redovisning av skatteutgifter.

**Tabell 10.1 Förslag om höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt från 80 000 kronor till 120 000 kronor**

Miljarder kronor, fasta priser och volymer

	Effekt från	Bruttoeffekt	Nettoeffekt		Varaktigt effekt	
		2025	2025	2026	2027	
Offentligfinansiell effekt	2025-01-01	-0,21	-0,21	-0,21	-0,21	-0,21

Källa: GIN-databasen och databasen FRIDA samt egna bearbetningar

## 10.2.2 Möjlighet för företag inom EU att tillämpa undantag från skatteplikt i andra medlemsstater

Förslaget i lagrådsremissen innebär att svenska företag får möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra EU-länder och företag etablerade i andra EU-länder får möjlighet att tillämpa undantaget här. Överskrider företag omsättningsgränsen i ett land måste de ta ut mervärdesskatt i det landet men får fortsätta att undanta sin omsättning i andra EU-länder där de inte överskrider omsättningsgränserna. Företag får undanta omsättning enligt omsättningsgränser inom olika medlemsstater upp till totalt 100 000 euro per år. Överskrider gränsen om 100 000 euro upphör dock undantagen från skatteplikt att gälla i alla medlemsstater.

Vid beräkningen av den offentligfinansiella effekten antas omsättningsgränsen för mervärdesskatt i Sverige vara 120 000 kronor, som föreslås i denna lagrådsremiss.

Förslaget som innebär att företag inom EU har möjlighet att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt andra EU-länders omsättningsgränser medför en positiv och en negativ effekt på skatteintäkterna:

1. När företag i andra EU-länder, som säljer till privatpersoner i Sverige till en omsättning under 120 000 kronor, väljer att undantas enligt Sveriges omsättningsgräns kommer de inte längre betala utgående skatt på omsättningen i Sverige. Det minskar skatteintäkterna.

2. När svenska företag, som säljer till privatpersoner i andra EU-länder, väljer att undantas från mervärdesskatt enligt de andra medlemsstaternas omsättningsgränser uppstår en offentligfinansiell intäkt eftersom det svenska företaget då inte längre får göra avdrag för ingående skatt i

Sverige som är hänförlig till den omsättning som undantas i det andra landet.

Sammantaget beräknas förslaget minska skatteintäkterna med 70 miljoner kronor per år.

**Tabell 10.2 Förslag om införande av möjlighet för företag inom EU att tillämpa undantag från skatteplikt enligt andra EU-länders omsättningsgränser för mervärdesskatt**

Miljarder kronor, fasta priser och volymer

	Effekt från	Brutto- Nettoeffekt effekt				Varaktigt effekt
		2025	2025	2026	2027	
Offentlig- finansiell effekt	2025-01-01	-0,07	-0,07	-0,07	-0,07	-0,07

Källa: Skatteverket samt egna beräkningar

Den offentligfinansiella kostnaden enligt punkt 1 ovan beräknas utifrån redovisad mervärdesskatt via de s.k. särskilda ordningarna, One Stop Shop (OSS). I OSS redovisas mervärdesskatt av företag som säljer varor eller tjänster till icke beskattningsbara personer (exempelvis privatpersoner) inom EU. Företag från andra EU-länder kan också välja att registrera sig för mervärdesskatt i Sverige och redovisa mervärdesskatt för försäljning i Sverige. Den offentligfinansiella effekten för dessa företag av att undantas från skatteplikt enligt den svenska omsättningsgränsen på 120 000 kronor fångas upp i den offentligfinansiella effekten vid beräkning av höjd omsättningsgräns ovan under avsnitt 10.2.1.

Enligt information från Skatteverket avseende år 2022 redovisade omkring 40 000 företag från andra EU-länder försäljning i Sverige via OSS till privatpersoner eller icke beskattningsbara personer under 120 000 kronor. Totalt redovisade dessa företag en utgående skatt på drygt 15 miljoner euro.

Vid ett antagande att omkring 50 procent av dessa företag kommer att välja att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt den svenska omsättningsgränsen på 120 000 kronor samt att den utgående skatten fördelar sig jämnt mellan företagen uppgår den offentligfinansiella kostnaden av förslaget till omkring 7,5 miljoner euro årligen (15 000 000 · 0,5).

Antagandet att omkring 50 procent av företagen från andra medlemsstater kommer att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt den svenska omsättningsgränsen är en större andel än den andel som antas i förslaget om höjd omsättningsgräns, se avsnitt 10.2.1. Vid höjd omsättningsgräns antas i stället att omkring 40 procent (16 900/45 800) av de företag som har möjlighet att tillämpa undantaget gör det. Att använda en högre andel på 50 procent motiveras främst av att företagen som redovisar via OSS endast säljer till icke beskattningsbara personer som inte har möjlighet att dra av den ingående skatten (till skillnad från statistiken som beräkningarna för den offentligfinansiella effekten av den svenska omsättningsgränsen baseras på som även innefattar beskattningsbara personer). Vid bedömningen av andelen företag från andra medlemsstater som väljer att

tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige beaktas även att vissa av företagen från andra medlemsstater med en försäljning under 120 000 kronor i Sverige kan ha en total omsättning över gränsen på 100 000 euro inom EU och således inte få tillämpa undantaget från skatteplikt. Det har inte varit möjligt att hitta information om dessa företags totala försäljning inom EU varför det inte har varit möjligt att beräkna hur stor andel som har en försäljning över 100 000 euro inom EU.

Den offentligfinansiella intäkten enligt punkt 2 ovan beräknas utifrån svenska företags redovisade mervärdesskatt för försäljning till andra medlemsstater genom OSS. Svenska företag kan också redovisa mervärdesskatt för försäljning i andra medlemsstater via försäljningslandets mervärdesskattedeclaration. Information från andra länders mervärdesskattedeclarationer finns inte att tillgå. Företag får endast tillämpa undantag från skatteplikt enligt omsättningsgränser inom olika medlemsstater upp till 100 000 euro per år. Enligt information från OSS redovisade omkring 1 600 svenska företag mervärdesskatt för försäljning till andra medlemsstater upp till 100 000 euro. Vissa av dessa företag har antagligen en omsättning i vissa medlemsstater som överstiger omsättningsgränsen. Alla dessa företag kommer därför inte att kunna tillämpa undantaget från skatteplikt. Till de företag som väljer att tillämpa undantag från skatteplikt kommer även de svenska företag som redovisar mervärdesskatten för försäljning i andra medlemsstater via de andra ländernas mervärdesskattedeclarationer. Vid ett antagande att omkring ytterligare 5 procent företag hade en försäljning till andra medlemsstater under 100 000 euro per år men redovisade denna försäljning i medlemsstaternas mervärdesskattedeclarationer samt att omkring 250 företag inte tillämpar undantaget från skatteplikt på grund av för hög omsättning i vissa medlemsstater bedöms det totala antalet företag som berörs av förslaget vara omkring 1 400 (antagandet att omkring ytterligare 5 procent företag redovisar i försäljningslandets mervärdesskattedeclaration görs med utgångspunkt i uppgifter från Skatteverket om andelen företag från andra EU-länder som redovisar i svenska mervärdesskattedeclarationen i stället för i OSS).

Enligt uppgifter från OSS redovisade dessa 1 400 företag en total utgående skatt på omkring 1,5 miljoner euro. Vid ett antagande att den ingående skatten uppgår till omkring 20 procent av den utgående skatten samt att omkring 70 procent av företagen väljer att undantas från skatteplikt bedöms den offentligfinansiella intäkten uppgå till omkring 1,1 miljoner euro årligen  $((1\,500\,000 / 1\,400) * (1\,400 \cdot 0,7))$ .

Antagandet att kostnadsstrukturen för företagen är sådan att den ingående skatten uppgår till omkring 20 procent av den utgående skatten kommer bl.a. från Harju m.fl., 2018. Antagandet att omkring 70 procent av de svenska företagen som säljer till andra medlemsstater under 100 000 euro väljer att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt andra medlemsstaters omsättningsgränser är en högre andel än antagandet ovan att omkring 50 procent av företagen från andra medlemsstater med en försäljning till Sverige under 120 000 kronor kommer att välja att tillämpa undantaget enligt den svenska omsättningsgränsen. Det beror framför allt på att andra medlemsstater generellt har betydligt högre omsättningsgränser än Sverige och då bör andelen företag med en högre utgående skatt än ingående skatt öka.

Förslaget bedöms således minska skatteintäkterna med omkring 6,4 miljoner euro årligen (1,1–7,5=–6,6) vilket vid en framskrivning till ikraftträdandeårets baser och volymer i svensk valuta motsvarar omkring 70 miljoner kronor.

*Skatteverket* bedömer att antagandet om att omkring 70 procent av de svenska företagen som redovisar försäljning under 100 000 euro till andra EU-länder är högt räknat. Likaså bedömer de att antagandet att omkring 50 procent av företagen från andra medlemsstater kommer att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt den svenska omsättningsgränsen är högt räknat. Skatteverkets bedömning är att majoriteten av de företag som i dag redovisar mervärdesskatt via OSS inte kommer att avregistrera sig från dessa ordningar för att i stället tillämpa undantag från skatteplikt för små företag. *Konstnärernas Riksorganisation* bedömer dock att förslaget trots att det innebär en del administration för företagaren kommer göra att många av deras medlemmar slipper krav på registrering och därtill betungande administration när de arbetar och driver verksamhet i andra EU-länder. Regeringens bedömning är att flera faktorer kan påverka hur stor andel av dessa företag som väljer att tillämpa undantaget för skatteplikt. En betydelsefull aspekt som Skatteverket inte beaktar i sin remissynpunkt är de nystartade företag som väljer att undantas från skatteplikt och aldrig redovisar mervärdesskatt via OSS.

### **10.2.3 Förenklad faktura**

Möjligheten att utfärda förenklad faktura innebär ingen förändring i inbetald skatt till staten och därmed ingen offentligfinansiell effekt.

Förslaget innebär att förenklad faktura får utfärdas av företag som tillämpar undantaget från skatteplikt enligt omsättningsgränsen för mervärdesskatt på 120 000 kronor, som föreslås i denna lagrådsremiss. I dag får förenklad faktura bl.a. utfärdas om fakturans totalbelopp inte överstiger 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt. Det betyder att de företag som får möjlighet att utfärda förenklad faktura enligt detta förslag är de med fakturerade belopp som överstiger 4 000 kronor och som har en omsättning under 120 000 kronor per år och väljer att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt omsättningsgränsen. Det saknas uppgifter för att bestämma hur många företag och fakturor som berörs av förslaget.

Förenklad faktura skulle kunna innebära risk för ökat skatteundandragande eftersom fakturan endast behöver innehålla ett begränsat antal uppgifter vilket försvårar kontrollen för Skatteverket. Men eftersom de företag som med förslaget får möjlighet att utfärda förenklade fakturor är undantagna från mervärdesskatt bedöms detta inte innebära ökat skatteundandragande.

### **10.2.4 Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter**

Förslaget i lagrådsremissen innebär att beskattningslandet ändras för vissa virtuella evenemang och aktiviteter. Exempel på sådana virtuella evenemang och aktiviteter kan vara en interaktiv utbildning som tillhanda-

hålls av en lärare via internet eller en yogaklass på distans. Denna ändring kan innebära effekter på de offentliga finanserna.

Statistik saknas på området för att kunna kvantifiera hur stor konsumtionen av dessa evenemang och aktiviteter är i Sverige. Europeiska kommissionen publicerar varje år rapporten The Digital Economy and Society Index (DESI) med sen summering av 31 indikatorer på digital utveckling för EU:s samtliga medlemsstater. Sverige har de senaste åren stadigt varit rankat i toppen och hamnade 2022 på en fjärdeplats. Rapporten visar att Sverige är högt digitaliserat både vad gäller befolkning, näringsliv och offentlig förvaltning.

Att Sverige är ett relativt högt digitaliserat land både vad gäller befolkningen och näringslivet bör innebära att de virtuella evenemang och aktiviteter som nu ändrar beskattningsland både konsumeras i Sverige och säljs av svenska företag. Utifrån bedömningen att det framför allt handlar om olika typer av utbildningar och träningsformer på distans dras slutsatsen att dessa virtuella evenemang och aktiviteter i stor utsträckning säljs inom landet och inte gränsöverskridande. Det är endast vid gränsöverskridande handel som förändringen medför offentligfinansiella effekter.

För den del av försäljningen som är gränsöverskridande påverkas de offentliga finanserna både positivt (i de fall tjänsterna köps från andra EU-länder) och negativt (i de fall svenska företag säljer till köpare i andra EU-länder). Den samlade bedömningen är att eftersom både svenska befolkningen och näringslivet är högt digitaliserat bör dessa tjänster köpas från andra EU-länder i ungefär samma omfattning som svenska företag säljer dessa tjänster till andra EU-länder. Därmed tar dessa två motverkande effekter på de offentliga finanserna ut varandra vilket sammantaget innebär att förändringen inte medför någon offentlig-finansiell effekt.

### **10.2.5 Beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter**

Förslaget i lagrådsremissen innebär att området för beskattning av försäljning av konstverk till den reducerade skattesatsen 12 procent utvidgas till att gälla fler situationer samtidigt som vissa begränsningar införs i reglerna om vinstmarginalbeskattning.

Förslaget medför en offentligfinansiell effekt genom att all försäljning av konstverk där vinstmarginalbeskattning inte tillämpas kommer att omfattas av reducerad skattesats, vilket är en utvidgning i förhållande till gällande regler där endast försäljning av konstverk som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo omfattas. Förslaget kommer även att medföra en offentligfinansiell effekt i vissa situationer där reglerna om vinstmarginalbeskattning inte längre kan tillämpas.

Den offentligfinansiella effekten skiljer sig åt för olika typer av försäljningar. Sänkningen av skattesatsen för konstverk medför en negativ offentligfinansiell effekt, samtidigt som borttagandet av möjligheten att tillämpa vinstmarginalbeskattning medför en positiv offentligfinansiell effekt, när importerade samlarföremål och antikviteter säljs vidare. Ytterligare en effekt uppstår för försäljning till personer i annat EU-land

som övergår från att redovisas enligt bestämmelserna för vinstmarginalbeskattning till att redovisas enligt de allmänna bestämmelserna. Effekten uppstår genom att beskattningen övergår till destinationslandet i stället för ursprungslandet.

För att uppskatta förslagets effekter på försäljning av konstverk används information från Statistiska centralbyråns (SCB) företagsregister och rapporten Konstbranschen i siffror 2021, utgiven av Konstnärernas Riksorganisation. Som underlag för beräkningen av förslagets effekter på vidareförsäljning av importerade samlarföremål och antikviteter används SCB:s importstatistik.

Enligt konstbranschen i siffror 2021 uppgick den genomsnittliga omsättningen för gallerier och konsthandlare till 965 miljoner kronor under perioden 2010 till 2019. Omsättningen har varierat över perioden men uppvisar en svag trendmässig ökning. I uppskattningen av de offentligfinansiella effekterna antas att omsättningen kommer att öka svagt så att den uppgår till ca 1 000 miljoner kronor införandeåret 2025.

I den totala omsättningen ingår flera slags ersättningar som påverkas på olika sätt av förslaget och därför måste separeras i beräkningen av den offentligfinansiella effekten. För det första berörs återförsäljare av konstnärers egna verk, t.ex. gallerier, respektive andrahandsförsäljare av begagnade konstverk på olika sätt av förslaget. För det andra påverkas återförsäljare av förslaget endast till den del omsättningen avser vidareförsäljning av konstverk som köpts från konstnären själv, men inte till den del omsättningen avser provision från konstnären för att förmedla konstverket till den slutliga kunden i konstnärens namn. I den förra situationen köper återförsäljaren konstverket från konstnären och säljer det vidare, med tillämpning av reglerna om vinstmarginalbeskattning, medan återförsäljaren i den senare situationen utför en tjänst åt konstnären mot provision, vars beskattning inte påverkas av förslaget. Även försäljning som är undantagen från beskattning enligt de särskilda reglerna i 10 kap. 31 § ML, som innebär att försäljningen är undantagen om det sammanlagda beskattningsunderlaget understiger 300 000 kronor, kan påverkas av förslaget om att vinstmarginalbeskattning inte får tillämpas i kombination med att en återförsäljares försäljning sker till reducerad skattesats. Om återförsäljaren har ett pålägg på inköpspriset som överstiger 92 procent blir det en lägre beskattning utan vinstmarginalbeskattning men med reducerad skattesats ( $1,92 \cdot 0,12 \approx 0,92 \cdot 0,25$ ). Eftersom det finns en valmöjlighet för konstnärer att redovisa mervärdesskatt, även om beskattningsunderlaget understiger 300 000 kronor, finns ett stort utrymme för de flesta konstnärer att anpassa sig efter reglerna så att beskattningen inte blir högre. Mot bakgrund av detta bedöms förslaget inte medföra någon märkbar offentligfinansiell effekt i detta avseende.

Det är inte möjligt att separera omsättningsstatistiken mellan å ena sidan återförsäljare av konstnärers egna verk och å andra sidan andrahandsförsäljare av begagnade konstverk. I brist på annat underlag antas därför i beräkningen att omsättningen kan fördelas med hälften vardera på respektive grupp.

När det gäller konstverk som konstnärer säljer genom återförsäljare antas att hälften säljs i konstnärens namn och den andra hälften genom att återförsäljaren köper konstverket av konstnären och sedan säljer det vidare. Enligt uppgifter från Konstnärernas riksorganisation uppgår

normal ersättningsnivå till återförsäljare till ca 50 procent av försäljningssumman. Om konstnärerna säljer hälften av sina verk i eget namn via galleri mot provision och den andra hälften till återförsäljare för vidareförsäljning består återförsäljarnas totala omsättning av en tredjedel provision, en tredjedel ersättning till konstnärer för inköpta konstverk och en tredjedel pålägg vid vidareförsäljning av konstverk. Om den totala omsättningen för gallerier och andra återförsäljare enligt antagandet ovan uppgår till 500 miljoner kronor ( $50\% \cdot 1\,000 = 500$ ) kan med dessa antaganden det samlade pålägg som återförsäljare tar ut vid vidareförsäljning av konstverk som köpts från konstnärerna själva uppskattas till 167 miljoner kronor ( $500 \cdot 1/3 \approx 167$ ). Eftersom pålägget vid vidareförsäljning utgör underlaget vid vinstmarginalbeskattning kan den offentligfinansiella effekten av en sänkning av skattesatsen uppskattas till -22 miljoner kronor ( $167 \cdot 0,13 \approx 22$ ).

När det gäller andrahandsförsäljning av konst uppstår ingen effekt till den del den avser vidareförsäljning av konstverk som köpts från en person som inte är beskattningsbar. De föreslagna reglerna medger att vinstmarginalbeskattning får tillämpas även fortsättningsvis, med följden att beskattning sker till normalskattesats, vilket i de allra flesta fall innebär en oförändrad beskattning jämfört med i dag. Om återförsäljaren har ett pålägg på inköpspriset som överstiger 92 procent blir det dock en lägre beskattning utan vinstmarginalbeskattning men med reducerad skattesats ( $1,92 \cdot 0,12 \approx 0,92 \cdot 0,25$ ). Bedömningen är dock att pålägg i den storleken är så ovanliga att det inte har någon märkbar betydelse för uppskattningen av den offentligfinansiella effekten.

Till den del andrahandsförsäljningen avser konstverk som köpts från en beskattningsbar person, eller som importerats, uppstår dock en offentligfinansiell effekt genom att förslaget medför att beskattning kommer att ske med reducerad skattesats. Det finns inga uppgifter om fördelningen mellan å ena sidan inköp från person som inte är beskattningsbar och å andra sidan inköp från beskattningsbar person och import. Med antagandet att försäljningen fördelar sig med hälften vardera på respektive typ av förvärv uppskattas den offentligfinansiella effekten till -33 miljoner kronor ( $1\,000 \cdot 0,5 \cdot 0,5 \cdot 0,13 = 33$ ).

I statistiken över galleriers och återförsäljares totala omsättning ingår även försäljning som inte medför någon offentligfinansiell effekt, t.ex. försäljning till beskattningsbara personer som har rätt till avdrag för ingående skatt och till statliga myndigheter samt export. Samtidigt är det sannolikt att det finns annan försäljning som påverkas av den sänkta skattesatsen men som inte ingår i statistiken över försäljning i gallerier, andra återförsäljare och konsthandlare, t.ex. försäljning på digitala marknadsplatser, i design- och inredningsbutiker eller i samband med olika utställningar. I brist på underlag för en säkrare bedömning antas att de två felkällorna tar ut varandra och att den samlade offentligfinansiella effekten av den sänkta skattesatsen uppgår till -55 miljoner kronor ( $-22 + -33 = -55$ ).

En följd av direktivet är att vinstmarginalbeskattning inte längre får tillämpas när en vara beskattats med en lägre skattesats i tidigare led. Detta påverkar beskattningen när importerade konstverk, samlarföremål och antikviteter säljs vidare. Effekten av den borttagna möjligheten till

vinstmarginalbeskattning är att den lägre skattesatsen vid import inte längre slår igenom i slutpriset vid vidareförsäljning. Vid vidareförsäljning av konstverk medför dock inte den borttagna möjligheten till vinstmarginalbeskattning någon effekt i förlängningen eftersom skattesatsen sänks till 12 procent. Däremot uppstår en effekt vid vidareförsäljning av samlarföremål och antikviteter, som beskattas med 25 procent när de säljs vidare. Enligt SCB:s importstatistik uppgick värdet av import av samlarföremål och antikviteter till i genomsnitt 176 miljoner kronor åren 2019 till 2022. Den borttagna möjligheten till vinstmarginalbeskattning medför dock bara en effekt till den del de importerade varorna säljs vidare till en icke beskattningsbar person, men inte till den del de säljs vidare till en beskattningsbar person eller behålls av den som importerat varan. Med antagandet att importen fördelar sig med lika delar på respektive grupp bedöms det till följd av den borttagna möjligheten till vinstmarginalbeskattning uppstå en positiv offentligfinansiell effekt på 8 miljoner kronor ( $176 \cdot 1/3 \cdot 0,13 = 8$ ).

Ytterligare en följd av att vinstmarginalbeskattning inte längre kan tillämpas när inköpet skett till reducerad skattesats är att beskattningen övergår till destinationslandet när köparen finns i ett annat EU-land. Det innebär att t.ex. försäljning från en återförsäljare av konstverk i Sverige till en köpare i ett annat EU-land kommer att beskattas i det land där köparen är bosatt i stället för i Sverige. Förändringen kommer att medföra såväl negativa som positiva offentligfinansiella effekter. Till den del sådan försäljning sker från Sverige till köpare i andra EU-länder uppstår en negativ offentligfinansiell effekt. Den negativa offentligfinansiella effekten kommer dock att motverkas om det sker motsvarande försäljning från andra EU-länder som också anpassar regelverket på ett sätt som innebär att beskattning sker enligt destinationsprincipen. Det saknas dock information för att göra en uppskattning av storleken på de offentligfinansiella effekterna. För att uppskatta nettoeffekten behövs information dels om storleken på sådan försäljning mellan Sverige och andra EU-länder, dels om hur de olika länderna kommer att anpassa sina respektive mervärdesskattesystem med anledning av mervärdesskatte-direktivet. Ett rimligt antagande är dock att de negativa och positiva offentligfinansiella effekterna är lika stora så att nettoeffekten är noll.

Den samlade offentligfinansiella effekten av sänkt skattesats för konstverk och borttagandet av möjligheten att tillämpa vinstmarginalbeskattning när ett samlarföremål eller en antikviteter som importerats säljs vidare uppgår enligt beräkningarna ovan till -47 miljoner kronor ( $-55 + 8 = -47$ ).



**Tabell 10.3 Förslag om ändrade regler för beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter**

Miljarder kronor, fasta priser och volymer

	Effekt från	Bruttoeffekt	Nettoeffekt			Varaktig effekt
		2025	2025	2026	2027	
Offentligfinansieringseffekt	2025-01-01	-0,05	-0,05	-0,05	-0,05	-0,05

Källa: SCB:s företagsdatabas och Konstnärernas riksorganisation, Konstbranschen i siffror 2021, samt egna beräkningar

## 10.3 Effekter för företagen

### 10.3.1 Höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt

#### Företag som berörs

Som beskrivits ovan i avsnitt 10.2.1 om beräkningen av den offentligfinansiella effekten bedöms att förslaget innebär att ytterligare 45 800 företag uppfyller kriterierna för att kunna tillämpa undantaget från skatteplikt. Av dessa redovisar 24 100 företag högre utgående än ingående skatt och av dessa antas 70 procent, ungefär 16 900 företag, välja att tillämpa undantaget. Antalet företag baseras på de företag som var aktiva 2019, vid införandet 2025 bedöms antalet företag ha vuxit i takt med ekonomin och vara ungefär 10 procent fler dvs. ungefär 18 500. *NSD m.fl., FAR och Srf konsulterna* saknar en redogörelse för hur förslaget påverkar samfällighetsföreningar. Bakgrunden är Skatteverkets ställningstagande i februari 2022 som innebär att samfällighetsföreningar i vissa fall har ansetts skyldiga att redovisa mervärdesskatt. I promemorian behandlas alla beskattningsbara personer på samma sätt. Det bedömdes inte finnas anledning att särskilt belysa omständigheterna för gruppen samfälligheter, som påverkas av den höjda omsättningsgränsen på samma sätt som andra beskattningsbara personer. Efter remisstidens utgång har Högsta förvaltningsdomstolen kommit med flera avgöranden som innebär att frågan inte är lika aktuell (se bl.a. HFD 2024-02-20, mål nr 2868-23). *FAR* önskar i sitt remissvar att lagstiftaren gör en noggrannare beskrivning av hur många företag som i dag tillämpar undantag från mervärdesskatt och att beräkningen görs med aktuella ingångsvärden. Anledningen till att promemorians beskrivningar och beräkningar ser ut som de gör är att det inte är möjligt att direkt i något register identifiera de företag som bedriver en ekonomisk verksamhet men som har valt att undantas från mervärdesbeskattning. Det sker t.ex. inte någon särskild registrering av företag som undantas, vilket innebär att de inte ingår i Skatteverkets mervärdesskatteregister.

Av de företag som bedöms tillämpa undantaget utgörs ungefär 78 procent av fysiska personer som bedriver näringsverksamhet. Fördelningen på företagsform bland företagen som bedöms tillämpa undantaget från skatteplikt framgår av Tabell 10.4.

**Tabell 10.4 Företag som bedöms tillämpa undantaget från skatteplikt fördelat på företagsform**

<b>Företagsform</b>	<b>Andel</b>
Enskild näringsverksamhet	78%
Aktiebolag	16%
Handelsbolag	4%
Övriga (Ekonomisk förening, ideell förening, stiftelse, m.fl.)	2%

Källa: GIN-databasen och egen bearbetning

När det gäller fördelning på bransch bedöms ungefär 26 procent bedriva verksamhet inom jordbruk, skogsbruk och fiske och ungefär 18 procent bedöms bedriva verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap och teknik. Den totala branschfördelningen framgår av Tabell 10.5.

**Tabell 10.5 Företag som bedöms tillämpa undantaget från skatteplikt fördelat på bransch**

<b>Bransch (SNI)</b>	<b>Andel</b>
A Jordbruk, skogsbruk och fiske	26%
B Utvinning av mineral	0%
C Tillverkning	4%
D Försörjning av el, gas, värme och kyla	0%
E Vattenförsörjning; avloppsrening, avfallshantering och sanering	0%
F Byggverksamhet	5%
G Handel; reparation av motorfordon och motorcyklar	7%
H Transport och magasinering	1%
I Hotell- och restaurangverksamhet	1%
J Informations-och kommunikationsverksamhet	5%
K Finans- och försäkringsverksamhet	1%
L Fastighetsverksamhet	4%
M Verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap och teknik	18%
N Uthyrning, fastighetsservice, resetjänster och andra stödtjänster	4%
O Offentlig förvaltning och försvar; obligatorisk socialförsäkring	0%
P Utbildning	4%
Q Vård och omsorg; sociala tjänster	4%
R Kultur, nöje och fritid	6%
S Annan serviceverksamhet	9%
Övriga	00%

GIN-databasen och egen bearbetning

När det gäller företagsstorlek så är förslaget riktat mot företag med en omsättning under 120 000 kronor, vilka därmed utgör samtliga som omfattas av förslaget.

### **Administrativa kostnader**

Förslaget leder till minskade administrativa kostnader för de företag som väljer att tillämpa undantaget från skatteplikt eftersom de inte behöver

redovisa mervärdesskatt. Det finns inte någon aktuell studie över vilka kostnader som mervärdesskatteredovisningen medför för berörda företag. I brist på annat underlag görs därför en grov uppskattning av den minskning av kostnaderna som följer av förslaget. Hur stor minskningen blir skiljer sig troligen mellan olika företag. De administrativa kostnaderna kan variera beroende på vilken typ av verksamhet som bedrivs och hur mervärdesskattehanteringens sköts, t.ex. om den görs i företaget eller av någon utomstående, som en redovisningskonsult, eller om det görs manuellt eller är automatiserad i hög grad. En rimlig utgångspunkt är att de flesta företag som är aktuella för att undanta sin årsomsättning från mervärdesskatt redovisar mervärdesskatten en gång per år och att den sammanställning av mervärdesskatten på inköp och försäljning som behöver göras innebär en förhållandevis liten arbetsinsats. Vidare antas att hanteringen kan göras snabbare och effektivare om den läggs ut på en utomstående person, jämfört med om den sköts internt i företagen, men att timkostnaden samtidigt är högre så att den samlade kostnaden är densamma för likartade verksamheter oavsett om hanteringen görs internt eller av en utomstående.

Tidsåtgången för ett företag att samla in nödvändig information, sammanställa och överföra den till Skatteverket bedöms endast undantagsvis överstiga mer än ett par timmar per år. Bedömningen är att den genomsnittliga tiden som de aktuella företagen lägger ned är tre timmar. Tillgången till aktuella studier av tidsåtgången för att göra mervärdesskattedeclarationer är begränsad. De bedömningar som finns tillgängliga, Skatteverkets rapporter *Krånglig moms – en företagsbroms?* och *Effekter av momsbefrielse för små företag*, stödjer emellertid antagandet om att tidsåtgången för företag av den storlek som berörs av förslaget är i storleksordningen ett par timmar.

Med antagandena om att den genomsnittliga tidsåtgången uppgår till tre timmar och att värdet av den tid som läggs ned kan jämföras med lönen för en kvalificerad ekonom kan den genomsnittliga kostnaden beräknas enligt följande. Enligt Statistiska centralbyråns (SCB) lönestatistik för yrkesgrupper (SSYK) uppgick den genomsnittliga månadslönen för redovisningsekonomer i privat sektor till 41 400 kronor år 2022. Enligt Tillväxtverket (*Ekonomiska effekter av nya regler – Så beräknar du företagets kostnader*) ska den genomsnittliga månadslönen multipliceras med schablonvärdet 1,84 som inkluderar semesterersättning, arbetsgivaravgifter och olika indirekta kostnader. Om antalet arbetade timmar per månad antas vara 160 innebär det en genomsnittlig kostnad på ungefär 1 430 kronor per företag och år  $((41\,400 / 160) \cdot 3 \cdot 1,84 = 1\,428)$ . Justerat för den förväntade löneutvecklingen enligt Finansdepartementets prognoser beräknas den genomsnittliga kostnaden uppgå till 1 600 kronor år 2025  $(1\,428 \cdot 1,11 = 1\,585)$ .

Ovan uppskattas att motsvarande ungefär 18 500 företag på sikt kommer att tillämpa undantaget från skatteplikt. Det innebär att minskningen av den totala administrativa kostnaden bedöms vara ungefär 30 miljoner kronor per år  $(18\,500 \cdot 1\,600 = 29\,600\,000)$  mätt i 2021 års lönenivå.

Förslaget leder till vissa nya administrativa kostnader av engångskaraktär i form av kostnaden för att ansöka om undantaget från skatteplikt. Företag som i dag är mervärdesskatteregistrerade men som uppfyller

kriterierna för att kunna tillämpa undantaget från skatteplikt enligt omsättningsgränsen måste lämna in en ansökan till Skatteverket för att få tillämpa undantaget. De flesta ansökningar bedöms lämnas in under det första året efter reglernas införande. Efterföljande år kommer de flesta tillkommande företag som omfattas av undantaget från skatteplikt att utgöras av nystartade företag som per automatik kommer att kunna undantas. Då bedöms endast en mindre andel av de tillkommande undantagen från skatteplikt att avse redan etablerade företag vars förutsättningar ändrats på ett sätt som medför att de kan ansöka om undantag.

Innan en ansökan lämnas in måste företagen sätta sig in i regelverket och sammanställa relevant information. Ett rimligt antagande är att de företag som kan bli aktuella för undantag från skatteplikt bedriver en verksamhet som har så begränsad omfattning att insatsen för att sammanställa relevant information, och bedöma den utifrån reglerna, inte är särskilt resurskrävande. Tidsåtgången för att samla in nödvändig information, sammanställa och bedöma den samt överföra den till Skatteverket bedöms i genomsnitt uppgå till 30 minuter. Om kostnaden per tidsenhet är densamma som ovan innebär det en kostnad per företag på ungefär 260 kronor ( $41\,400 \cdot 1,84 \cdot 0,5 / 160 \cdot 1,11 = 264$ ).

Det är endast företag som är registrerade för mervärdesskatt som behöver lämna in en ansökan. Nya företag som uppfyller kriterierna undantas per automatik. Av de 18 500 företag som bedöms komma att välja undantas från skatteplikt det år som reglerna införs bedöms ungefär 5 000 starta sin verksamhet under samma år och undantas därmed per automatik. Den samlade kostnaden för att ansöka om att undantas från skatteplikt uppskattas därmed till ca 3,5 miljoner kronor ( $13\,500 \cdot 260 = 3\,510\,000$ ) mätt i 2025 års förväntade lönenivå.

Efterföljande år, när regelverket är etablerat, bedöms antalet företag som aktivt ansöker om att få tillämpa undantaget från skatteplikt vara betydligt lägre än när reglerna införs. Kostnaderna för ansökningarna bör därmed vara betydligt lägre.

*Statistiska centralbyrån (SCB)* anför i sitt remissvar att mervärdesskatteuppgifterna inte längre kan användas som statistikkälla för de företag som undantas från beskattning. Motsvarande uppgifter måste i stället inhämtas direkt från företagen, vilket innebär att den administrativa lättnaden blir mindre för dessa företag. Regeringen är medveten om att utebliven mervärdesskatteredovisning kan medföra ett ökat behov av annan uppgiftsinsamling. Det saknas dock information för att göra en beloppsmässig uppskattning av kostnaderna för sådana tillkommande uppgifter. Det bör dock handla om en mindre del av de undantagna företagen som får lämna sådana uppgifter under ett år. Kostnaderna för sådan uppgiftsinlämning bör också vara lägre än kostnaderna för att redovisa mervärdesskatt. Bedömningen är därför att de samlade tillkommande kostnaderna för lämnande av statistikuppgifter är väsentligt lägre än minskningen av de administrativa kostnaderna för mervärdesskatt.

## Övriga effekter för undantagna företag

Utöver minskade administrativa kostnader påverkas företag som undantas från skatteplikt även på andra sätt. Undantaget medför dels att mervärdesskatten på inköp och investeringar inte längre får dras av och därför blir en kostnad i företaget, dels att någon mervärdesskatt inte längre behöver tas ut på försäljningen. Sammantaget medför dessa förändringar för många företag ett större ekonomiskt handlingsutrymme, som kan användas för att påverka försäljningspriser och vinstmarginaler. Hur mycket det ekonomiska handlingsutrymmet förändras av ett undantag varierar mellan olika företag, och beror på en mängd faktorer såsom förhållandet mellan den samlade mervärdesskatten på utgifter för varor, tjänster och investeringar och mervärdesskattepliktig försäljning, vinstmarginaler och efterfrågan på de produkter som säljs. Den individuella variationen mellan företag medför att det är svårt att uppskatta effekterna för företagen i detta avseende. I beräkningen av den offentligfinansiella effekten antas att såväl de ökade kostnaderna som följer av att ingående skatt inte längre får dras av, som det ökade utrymmet av att mervärdesskatt inte längre läggs på försäljningen, slår igenom på försäljningspriserna. Detta antagande får anses rimligt även i bedömningen av effekterna för företag. Grundtanken med mervärdesskattesystemet är att den slutliga konsumenten är den som betalar skatten. I ett kortsiktigt perspektiv är det dock möjligt att det finns företag som kan använda det ökade ekonomiska handlingsutrymmet till att utöka vinstmarginalen. I ett längre perspektiv är dock den rimligaste utgångspunkten att det utrymme för justeringar som uppstår som en följd av att företag undantas från mervärdesskatt slår igenom på försäljningspriserna. Därmed påverkas inte företagets vinster på något direkt sätt, åtminstone inte i ett längre tidsperspektiv. Däremot kan det ske en viss påverkan på företagets vinster genom att prisförändringarna påverkar efterfrågan och därmed försäljningsvolymerna. Det saknas möjlighet att uppskatta effekterna av eventuella volymförändringar, bl.a. beroende på att det är stora individuella variationer mellan hur efterfrågan påverkas av prisförändringar för olika typer av produkter. Bedömningen är dock att förslaget för de allra flesta företag endast medför begränsade prisjusteringar och att försäljningsvolymerna inte påverkas särskilt mycket. Bedömningen är att den största delen av den mervärdesskatt som inte längre kommer att betalas in som en följd av förslaget tillfaller konsumenterna.

Branschfördelningen i tabell 10.5 visar att ungefär 26 procent av de företag som berörs av höjningen av omsättningsgränsen bedriver verksamhet inom jordbruk, skogsbruk och fiske. Förslaget om en höjd omsättningsgräns bedöms kunna underlätta företagandet i jordbruks- och livsmedelskedjan, och därmed i begränsad omfattning kunna bidra till livsmedelsstrategins mål.

## Konkurrens

Företag som undantas från skatteplikt påverkas som förklaras ovan på två sätt, dels får de lägre administrativa kostnader, dels får de ett större ekonomiskt handlingsutrymme. Det ökade ekonomiska handlings-

utrymmet uppstår genom att spannet för prissättning och justering av vinstmarginaler blir större.

Höjningen av omsättningsgränsen medför således att de ekonomiska försättningsarna förbättras för företag som får möjlighet att undantas från skatteplikt. Ur ett konkurrensperspektiv innebär detta samtidigt en relativ försämrning för företag som inte har möjlighet att undantas från skatteplikt. Denna förändring bör dock ses mot bakgrund av att en viss del av förbättringen för de företag som undantas handlar om en eliminering av en nackdel som de minsta företagen har i jämförelse med större företag. Denna nackdel uppstår genom att de administrativa kostnaderna har ett stort inslag av fasta kostnader, vilket medför att de utgör en större andel av de totala kostnaderna för mindre företag än vad de gör för större. Utöver elimineringen av denna nackdel kan dock förslaget i vissa fall även medföra att företag som undantas från skatteplikt får en fördel gentemot företag som ligger över omsättningsgränsen. Förslaget kan således medföra att det uppstår en viss snedvridning i konkurrensen mellan små företag som ligger under respektive över omsättningsgränsen. Bedömningen är dock att antalet företag som direkt kan komma att beröras av en sådan snedvridning dels är få, dels i många fall har en storlek som betyder att det handlar om sidoverksamheter, vilket innebär att de utgör en mycket liten och avgränsad del av ekonomin. Sammantaget är bedömningen att förslagets effekt på konkurrensen i ekonomin i sin helhet är begränsad. FAR efterlyser i sitt remissvar en beräkning utifrån aktuella ingångsvärden och en utförligare analys av när omsättningsgränsen riskerar att medföra en mer påtaglig konkurrensnedvridning dels i förhållande till företag som är tvungna att ta ut mervärdesskatt på sina varor och tjänster, dels i förhållande till utländska företag som kan sälja på den svenska marknaden utan att ta ut mervärdesskatt. Mot bakgrund av dels att det inte är möjligt att på individnivå identifiera de företag som valt att undantas från mervärdesskatt eller bedöms komma att undantas, dels att de företag som kommer att undantas är relativt få och samtidigt små anser regeringen att bedömningen i promemorian är tillräcklig. Utländska företag omfattas av samma omsättningsgräns som svenska företag vid försäljning i Sverige.

### **Nyföretagande**

Förslaget medför att det blir mer lönsamt att driva företag med en omsättning i intervallet 80 000 kronor till 120 000 kronor. De ökade möjligheterna att driva företag med lönsamheten uppstår genom att de administrativa kostnaderna blir lägre och även genom att det ekonomiska handlingsutrymmet ökar. Som förklaras ovan ökar handlingsutrymmet genom större möjligheter att justera prissättningen, vilket i sin tur kan skapa högre efterfrågan på de produkter som säljs eller ge en större vinstmarginal. De förbättrade möjligheterna att driva lönsam verksamhet, inom det aktuella omsättningsintervallet, innebär samtidigt att trösklarna för att starta sådana företag blir lägre. En sänkning av de ekonomiska trösklarna att driva företag leder regelmässigt till ett ökat företagande. Det saknas underlag för att göra en närmare uppskattning av förslagets påverkan på antalet nystartade företag. Bedömningen är dock att förslaget har en positiv inverkan på antalet nystartade företag, men att utvidgningen

av omsättningsgränsen är så begränsad att det inte rör sig om något stort antal.

Utöver att medföra en permanent lättnad för företag inom det aktuella omsättningsintervallet kan förslaget även medföra att nystartade företag, där det finns en ambition och plan att växa, kan få en lättnad under ett uppstartsskede. Det skulle därmed handla om företag med tillväxtambitioner, som ligger inom omsättningsintervallet under en inledande period, under vilken företaget skulle få del av de lättnader som befrielsen medför. Bedömningen är dock att det är få företag som startas med höga tillväxtambitioner som samtidigt inledningsvis skulle omfattas av den lättnad som undantaget från mervärdesskatt medför. Förslagets funktion som incitament att skapa fler tillväxtföretag bedöms därför som marginell.

I sammanhanget bör också beaktas att den ökade lönsamheten, i den grupp företag som omfattas av befrielsen, till viss del kan bero på att andra företag får försämrade förutsättningar, vilket kan medföra att tillväxten av antalet företag som inte omfattas av möjligheten till befrielse blir lägre. Bedömningen är dock att en sådan eventuell påverkan inte är så stor att förslaget sammantaget medför en positiv effekt på antalet företag.

### **10.3.2 Möjlighet för företag inom EU att tillämpa undantag från skatteplikt i andra medlemsstater**

#### **Företag som berörs**

De företag som berörs av förslaget är de som har en försäljning till andra EU-länder och som uppfyller kriterierna för att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt andra EU-länders omsättningsgränser. Företagen får totalt ha en årsomsättning inom EU på upp till 100 000 euro och därefter måste mervärdesskatt tas ut i alla aktuella medlemsstater. Överskrider de däremot omsättningsgränsen endast i en medlemsstat får de fortsätta att undanta sin omsättning i andra medlemsstater där de inte överskrider omsättningsgränserna, om de inte har en total omsättning på över 100 000 euro inom EU.

Det betyder att de svenska företag som berörs är de som har en omsättning under 100 000 euro och som har försäljning till ett eller flera medlemsstater under deras omsättningsgräns för mervärdesskatt. Svenska företag som har en omsättning som understiger den svenska omsättningsgränsen kan dock fortsätta att undantas från skatteplikt i Sverige oavsett vilken omsättning de har i andra medlemsstater, även om deras totala omsättning överskrider tröskelvärdet för omsättning i unionen.

Omsättningsgränserna för mervärdesskatt är generellt högre i andra medlemsstater än Sverige, se tabell 10.6 nedan. Högst omsättningsgräns 2021 hade Frankrike på 82 800 euro och lägst omsättningsgräns hade Sverige och Danmark på 2 990 euro respektive 6 720 euro. Spanien och Irland hade inte infört någon omsättningsgräns för mervärdesskatt 2021. I genomsnitt uppgick omsättningsgränsen för alla EU-länder till 33 272 euro.

**Tabell 10.6 Omsättningsgränser från mervärdesskatt för respektive medlemsstat, 1 januari 2021**

Medlemsstat	Omsättningsgräns, Euro	Omsättningsgräns, SEK <sup>1</sup>
Österrike	35 000	351 171
Belgien	25 000	250 836
Bulgarien	25 565	256 505
Cypern	15 600	156 522
Tjeckien	38 106	382 334
Tyskland	22 000	220 736
Danmark	6 720	67 425
Estland	40 000	401 338
Grekland	10 000	100 334
Spanien	-	-
Finland	10 000	100 334
Frankrike	82 800	830 769
Kroatien	39 725	398 579
Ungern	33 977	340 906
Irland	-	-
Italien	65 000	652 174
Litauen	45 000	451 505
Luxembourg	30 000	301 003
Lettland	40 000	401 338
Malta	35 000	351 171
Nederländerna	20 000	200 669
Polen	43 863	440 097
Portugal	12 500	125 418
Rumänien	47 180	473 378
Sverige	2 990	30 000
Slovakien	49 790	499 565
Slovenien	50 000	501 672

Källa: [https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2021-02/vat\\_in\\_ec\\_annexi.pdf](https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2021-02/vat_in_ec_annexi.pdf)

Förslaget medför att svenska företag kan ha en relativt omfattande försäljning utan att ta ut mervärdesskatt i EU-länder med höga omsättningsgränser. Exempelvis skulle svenska företag kunna ha en skattefri försäljning i Frankrike upp till 82 800 euro.

Svenska företag med försäljning till icke beskattningsbara personer (privatpersoner) i andra medlemsstater kan redovisa mervärdesskatt antingen via OSS eller genom att registrera sig för mervärdesskatt i det land där företaget har försäljning och redovisa mervärdesskatten i medlemsstaten. Det har inte varit möjligt att få fram uppgifter om svenska företags redovisade mervärdesskatt i andra medlemsstater. Att använda statistik från OSS för beräkningar av förslaget passar bra eftersom företag med försäljning till privatpersoner är de som bedöms ha incitament att



undantas skatteplikt då privatpersoner inte kan dra av mervärdesskatt på inköp. Företag med försäljning till beskattningsbara personer (företag) i andra medlemsstater redovisar framför allt i mervärdesskattedeklarationen och i periodisk sammanställning för mervärdesskatt.

Utifrån uppgifter från svenska företags redovisade mervärdesskatt via OSS för 2022 framgår att ca 1 600 svenska företag hade en försäljning till andra medlemsstater under 100 000 euro. Av dessa företag antas att vissa företag har en omsättning i andra medlemsstater där de överstiger omsättningsgränsen och därigenom inte kan undantas från mervärdesskatt. Det antas därutöver att ytterligare 5 procent företag hade en försäljning till andra medlemsstater under 100 000 euro per år men redovisade mervärdesskatten i medlemsstaterna. Sammantaget bedöms således att omkring 1 400 företag berörs av förslaget.

Det saknas statistik i OSS över vilket typ av verksamhet de berörda företagen bedriver. För att få en uppfattning om vilka verksamheter som kan beröras av förslaget hämtas därför i stället uppgifter från mervärdesskattedeklarationer i Sverige avseende år 2019. Här finns dock som huvudregel inte uppgifter över företag med försäljning till privatpersoner i andra EU-länder utan endast uppgifter över företag med försäljning till beskattningsbara personer (företag) i andra EU-länder. De företag som framför allt bedöms ha incitament att undanta sin omsättning från mervärdesskatt är dock de som har en försäljning till privatpersoner. Men eftersom det inte finns annan statistik att tillgå redovisas här ändå de verksamheter som bedrivs av företagen som redovisar i mervärdesskattedeklarationer i Sverige och har en försäljning till företag i andra EU-länder. Bedömningen är att denna statistik ändå grovt ger en bild över vilken typ av verksamhet som bedrivs av mindre svenska företag med försäljning till andra EU-länder.

För att hitta den grupp av företag som potentiellt kan påverkas av förslaget tas företag fram från mervärdesskattedeklarationerna som hade en omsättning i Sverige under 120 000 kronor och en total försäljning till företag i andra EU-länder under omkring 100 000 euro. Totalt handlar det om 2 100 företag. Dessa företag kan alltså potentiellt tillhöra de som kan välja att undantas från skatteplikt både i Sverige och andra EU-länder där de inte överskrider omsättningsgränserna.

De företag som fångas in med en omsättning i Sverige under 120 000 kronor har försäljning både till företag och privatpersoner. Av dessa 2 100 företag bedrev 24 procent verksamhet inom Handel med bl.a. kläder samt reparation av motorfordon och motorcyklar. I huvudsak handlade det om företag med parti- och detaljhandel med exempelvis kläder. Omkring 22 procent av företagen bedrev verksamhet inom Juridik, ekonomi, vetenskap och teknik. Den totala branschfördelningen framgår av tabell 10.7.

**Tabell 10.7 Branschfördelning för företag med en omsättning under 120 000 kronor i Sverige och en total försäljning till andra medlemsstater under omkring 100 000 euro**

Företagen är klassificerade enligt standarden för svensk näringslivsindelning, SNI

<b>Bransch</b>	<b>Andel</b>
A Jordbruk, skogsbruk och fiske	7%
B Utvinning av mineral	0%
C Tillverkning	12%
D Försörjning av el, gas, värme och kyla	0%
E Vattenförsörjning; avloppsrening, avfallshantering och sanering	0%
F Byggsverksamhet	2%
G Handel; reparation av motorfordon och motorcyklar	24%
H Transport och magasinering	1%
I Hotell- och restaurangverksamhet	1%
J Informations- och kommunikationsverksamhet	12%
K Finans- och försäkringsverksamhet	0%
L Fastighetsverksamhet	1%
M Verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap och teknik	22%
N Uthyrning, fastighetsservice, resetjänster och andra stödtjänster	1%
O Offentlig förvaltning och försvar; obligatorisk socialförsäkring	%
P Utbildning	1%
Q Vård och omsorg; sociala tjänster	1%
R Kultur, nöje och fritid	8%
S Annan serviceverksamhet	2%

Källa: GIN-databasen och egen bearbetning

Anm. Företagen med en omsättning i Sverige under 120 000 kronor kan ha en försäljning både till företag och privatpersoner medan företagen med en försäljning till andra EU-länder under omkring 100 000 euro endast har en försäljning till andra företag.

Den vanligaste företagsformen bland de företag som ingår i tabell 10.7 ovan och har en försäljning inom Sverige och EU som medför att de potentiellt kan beröras av förslaget är enskild näringsverksamhet (53 procent). Aktiebolagen utgör också en relativt stor andel av företagen och uppgår till 39 procent.

**Tabell 10.8 Företagsformer av företag med en omsättning under 120 000 kronor i Sverige och en total försäljning till andra medlemsstater under omkring 100 000 euro**

<b>Företagsform</b>	<b>Andel</b>
Enskild näringsverksamhet	53%
Aktiebolag	39%
Handelsbolag	7%
Övriga (Ekonomisk förening, ideell förening, stiftelse m.fl.)	1%

Källa: GIN-databasen och egna bearbetningar

Anm. Företagen med en omsättning i Sverige under 120 000 kronor kan ha en försäljning både till företag och privatpersoner medan företagen med en försäljning till andra EU-länder under omkring 100 000 euro endast har en försäljning till andra företag.

För att ytterligare undersöka vilka företag som kan beröras av förslaget hämtas uppgifter från mervärdesskattedeclarationerna för de företag som redovisat en total omsättning under omkring 100 000 euro i Sverige och andra medlemsstater 2019. En total omsättning inom EU inklusive Sverige på 100 000 euro är gränsen för den omsättning som får undantas skatteplikt inom EU. Även här ingår endast företag med försäljning till företag i andra EU-länder medan försäljningen i Sverige kan ske av företag med försäljning både till företag och privatpersoner. Av dessa företag bedrev 27 procent verksamhet inom Handel med framför allt kläder samt reparation av motorfordon och motorcyklar medan 19 procent bedrev verksamhet inom Juridik, ekonomi, vetenskap och teknik. För fullständig branschfördelning se tabell 10.9.

Huvudskillnaden mellan tabell 10.7 och 10.9 är att i tabell 10.9 finns även företag som kan ha en relativt stor omsättning i Sverige, dock lägre än omkring 100 000 euro, i kombination med en försäljning till andra medlemsstater. Dessa företag berörs genom att deras omsättning till andra medlemsstater kan undantas från skatteplikt enligt de andra medlemsstaternas omsättningsgränser om den understiger landets omsättningsgränser för mervärdesskatt. Totalt ingår omkring 4 300 svenska företag i tabell 10.9.

**Tabell 10.9 Branschfördelning för företag med en omsättning i Sverige och andra medlemsstater under omkring 100 000 euro**

Företagen är klassificerade enligt standarden för svensk näringslivsindelning, SNI

<b>Bransch</b>	<b>Andel</b>
A Jordbruk, skogsbruk och fiske	7%
B Utvinning av mineral	0%
C Tillverkning	15%
D Försörjning av el, gas, värme och kyla	0%
E Vattenförsörjning; avloppsrening, avfallshantering och sanering	0%
F Byggverksamhet	3%
G Handel; reparation av motorfordon och motorcyklar	27%
H Transport och magasinering	1%
I Hotell- och restaurangverksamhet	1%
J Informations- och kommunikationsverksamhet	10%
K Finans- och försäkringsverksamhet	0%
L Fastighetsverksamhet	1%
M Verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap och teknik	19%
N Uthyrning, fastighetsservice, resetjänster och andra stödtjänster	2%
O Offentlig förvaltning och försvar; obligatorisk socialförsäkring	
P Utbildning	1%
Q Vård och omsorg; sociala tjänster	0%
R Kultur, nöje och fritid	6%
S Annan serviceverksamhet	3%

Källa: GIN-databasen och, egen bearbetning

Anm. Företagen med försäljning i Sverige kan ha en försäljning både till företag och privatpersoner medan företagen med en försäljning till andra EU-länder endast har en försäljning till andra företag.

## Administrativa kostnader

De företag som väljer att inte redovisa mervärdesskatt får en minskad administrativ kostnad. För att få tillämpa undantaget från skatteplikt enligt andra medlemsstaters omsättningsgränser krävs dock en kvartalsvis sammanställning till etableringsmedlemsstatens om försäljningsvärdet i var och en av de andra medlemsstaterna och etableringsmedlemsstaten, se vidare avsnitt 8.3.8 ovan. På samma sätt som redovisningen av mervärdesskatt innebär administrativa kostnader innebär också denna rapportering sådana kostnader.

Den absoluta majoriteten av berörda företag med försäljning till icke beskattningsbara personer i andra medlemsstater redovisar mervärdesskatten via OSS. Försäljning i Sverige redovisas däremot i mervärdesskattedeklarationen på vanligt vis. Den ingående skatten för försäljningen i andra medlemsstater dras av i mervärdesskattedeklarationen. Berörda företag som redovisar via OSS behöver således även redovisa i den svenska mervärdesskattedeklarationen där de drar av den ingående skatten för den mervärdesskattepliktiga försäljning som de redovisar via OSS.

Den minskade administrativa kostnaden för berörda företag består således av skillnaden mellan administrativ kostnad för att redovisa mervärdesskatt för försäljning i andra medlemsstater genom OSS och administrativ kostnad för den rapportering som krävs vid undantag från mervärdesskatt enligt andra medlemsstaters omsättningsgränser.

Det finns inte någon aktuell studie över vilka kostnader som mervärdesskatteredovisningen via OSS eller den nationella mervärdesskattedeklarationen medför för företag. I brist på annat underlag används samma grova uppskattning av administrativa kostnader för att redovisa mervärdesskatt via mervärdesskattedeklarationer som i förslaget om höjd omsättningsgräns under avsnitt 10.3.1 ovan. Dessa uppskattningar anpassas till att gälla redovisad mervärdesskatt via OSS. Hur stor den administrativa kostnaden är skiljer sig troligen åt mellan företag beroende på exempelvis vad för verksamhet de bedriver, deras storlek, och om redovisningen sköts internt eller av en redovisningsfirma.

Tidsåtgången för att samla in nödvändig information, sammanställa och överföra den till Skatteverket, för ett mervärdesskattepliktigt företag som redovisar via mervärdesskattedeklarationen, bedöms ovan i avsnitt 10.3.1 i genomsnitt uppgå till omkring 3 timmar per år. Denna bedömning baseras på att företagen framför allt redovisar mervärdesskatten årsvis. Det som skiljer mervärdesskattedeklarationen och OSS åt är att i OSS behövs uppgifter om försäljningsvärde, mervärdesskatt och skattesatser även redovisas uppdelat för respektive medlemsstat där företaget har försäljning under omsättningsgränsen. Det bör även ta något längre tid att redovisa via OSS då företagen bör ha fler skattesatser att hålla reda på då skattesatserna kan skilja åt för samma vara eller tjänst mellan länderna. I syfte att förenkla detta förfarande har kommissionen på sin hemsida en sökfunktion där företag kan söka efter varor och tjänsters skattesatser i olika medlemsstater. Den samlade bedömningen är att det bör ta något längre tid att redovisa via OSS än via mervärdesskattedeklarationen, 3,5 timmar i stället för 3 timmar. Dessutom ska uppgifter rapporteras kvartalsvis via OSS. Bedömningen om att det bör ta ungefär 3 timmar att redovisa via mervärdesskattedeklarationen baseras framför allt på antagandet om att

företagen redovisar årsvis. En kvartalsvis redovisning bör betyda att det blir en mindre försäljning att redovisa vid varje redovisningstillfälle. Med bakgrund mot en lägre försäljningen och en högre frekvens bedöms den genomsnittliga tidsåtgången per redovisningstillfälle i OSS vara 2 timmar. Den årsvisa tidsåtgången för redovisning via OSS bedöms därmed bli 8 timmar ( $4 \cdot 2$ ).

Med antagandet om att den genomsnittliga tidsåtgången för att redovisa mervärdesskatt via OSS per år uppgår till omkring 8 timmar och utifrån samma statistik och beräkningsantaganden som används i avsnitt 10.3.1 ovan beräknas den genomsnittliga administrativa kostnaden till 3 689 kronor per företag och år.

Ovan uppskattas att ungefär 1 400 företag kan beröras av förslaget. Den totala kostnaden för dessa företag att redovisa mervärdesskatten för försäljning i andra medlemsstater via OSS kan således grovt uppskattas till omkring 5,2 miljoner kronor per år ( $1\,400 \cdot 3\,689 = 5\,164\,600$ ).

Skillnaden mellan den administrativa kostnaden för att redovisa mervärdesskatt i OSS och den rapportering som krävs vid undantag från mervärdesskatt i andra medlemsstater bör ge en uppfattning om storleksordningen på den minskade administrativa kostnad som förslaget medför.

I den rapportering som ska ske kvartalsvis till etableringsmedlemsstaten krävs uppgifter om försäljningsvärde i var och en av de medlemsstater där företaget har försäljning, inkluderat etableringsmedlemsstaten. I jämförelse med att redovisa mervärdesskatt via OSS är det färre uppgifter att redovisa per medlemsstat. I rapporteringen vid undantag krävs endast försäljningsvärde medan i OSS ska även mervärdesskatt och skattesatser redovisas. Det innebär att 1 av 3 uppgifter ska redovisas i rapporteringen vid undantag från skatteplikt i jämförelse med mervärdesskatte-redovisningen via OSS. En grov uppskattning kan således vara att kostnaden sjunker till en tredjedel av kostnaden för mervärdesskatteplikt och redovisning via OSS. Således kan den administrativa kostnaden för rapportering vid undantag grovt uppskattas till i storleksordningen 1 721 533 kronor per år för samtliga berörda företag ( $5\,164\,600/3 = 1\,721\,533$ ). Minskningen i administrativ kostnad för de företag som går från att redovisa mervärdesskatten via OSS till att rapportera vid undantag från mervärdesskatt grovt uppskattas till i storleksordningen 3,5 miljoner kronor (5,2–1,7).

Förslaget medför att företag kan ha både undantagen och mervärdesskattebelagd försäljning inom EU, exempelvis om de säljer till två EU-länder och överskrider omsättningsgränsen i ett land men inte i det andra EU-landet och samtidigt inte har en total försäljning över 100 000 euro. Det betyder att företag med försäljning till flera medlemsstater kan behöva betala och redovisa mervärdesskatt och dessutom rapportera försäljningsvärde till etableringsmedlemsstaten för undantagen omsättning. Om ett företag redovisar på flera sätt bör den administrativa kostnaden inte minska i lika stor utsträckning som om företaget helt undantans skatteplikt och övergår till att rapportera försäljningsvärdet kvartalsvis för den undantagna försäljningen. Den sammantagna minskningen i administrativ kostnad för samtliga berörda företag bör

sålades uppgå till något lägre än 3,5 miljoner kronor och uppskattas slutligen grovt uppgå till i storleksordningen 3 miljoner kronor per år.

Ytterligare en förändring i administration hos företagen till följd av förslaget är att de går från att ansöka om att få redovisa mervärdesskatten via OSS vid försäljning till andra medlemsstater till att i stället behöva göra en förhandsanmälan i etableringsmedlemsstaten för att få tillämpa undantag från skatteplikt i annan medlemsstat än där företaget är etablerat. Denna ansökan och förhandsanmälan sker vid ett tillfälle. Det är svårt att hitta skäl till att tidsåtgången skiljer sig nämnvärt åt mellan en sådan ansökan och förhandsanmälan. Bedömningen blir således att denna förändring i administration till följd av förslaget inte medför någon förändring i administrativa kostnader för företagen.

### **Konkurrens**

Eftersom förslaget gör det möjligt för små företag som säljer på den europeiska marknaden att undantas från skatteplikt på lika villkor oavsett vilken medlemsstat företaget är etablerat i innebär förslaget i första hand en förbättrad konkurrens mellan berörda företag på den europeiska marknaden.

Undantaget från skatteplikt medför att de berörda företagens ekonomiska förutsättningar förbättras. *Statens kulturråd* bedömer att förslaget underlättar för aktörer som ofta verkar på en internationell nivå och bidrar till att det sker utbyte av konst och kultur. Ur ett konkurrensperspektiv innebär detta samtidigt en relativ försämring för företag som inte har möjlighet att undantas från skatteplikt. Svenska företag som inte omfattas av förslaget får därför en relativ försämring av de ekonomiska förutsättningarna både relativt berörda svenska företag och genom ökad konkurrens från berörda europeiska företag. Eftersom förslaget gör det möjligt för företag att totalt undanta en så pass hög omsättning som 100 000 euro kan förslaget komma att påverka även företag som bedrivs som enmansföretag på heltid.

Bedömningen är dock att det är få företag på den svenska marknaden som påverkas. Det är främst en följd av att den svenska omsättningsgränsen är på pass låg som 120 000 kronor vilket gör att en mycket begränsad del av ekonomin påverkas. Sammantaget bedöms effekten på konkurrensen i ekonomin i sin helhet bli begränsad.

### **Nyföretagande**

Förslaget medför att de ekonomiska förutsättningarna förbättras för företag som får möjlighet att undantas från skatteplikt. De förbättrade ekonomiska förutsättningarna kan användas till att investera i innovation eller att på annat sätt utveckla företaget. Detta kan medföra att befintliga företag växer. Det innebär också att de ekonomiska trösklarna för att starta sådana företag blir lägre. En sänkning av trösklarna att driva företag leder regelmässigt till ett ökat företagande. *Tillväxtverket* är positivt till förslaget och beskriver effekterna på liknande sätt. Det saknas underlag för att göra en närmare uppskattning av förslagets påverkan på antalet nystartade företag. Bedömningen är dock att förslaget har en positiv inverkan på antalet nystartade företag men att det är så pass få företag som har ett

sådant försäljningsmönster att de kan beröras av förslaget varför antalet nystartade företag i slutändan blir lågt.

Utöver att förslaget innebär ett permanent gynnande av berörda företag innebär förslaget även att nystartade företag, där det finns en ambition att växa, får större ekonomiskt handlingsutrymme och möjligheter att exempelvis investera i företaget under uppstartsskedet. Förslaget kan således även stimulera till att fler företag med tillväxtambitioner startas. Samtidigt kan förslaget även stimulera till att fler testar sin affärsidé på heltid vilket på sikt kan innebära fler växande företag. Det saknas uppgifter för att bedöma hur stor denna positiva effekt på nyföretagandet av tillväxtföretag kan vara. Bedömningen är att eftersom det är få företag som kommer ha ett sådant försäljningsmönster att de kan undantas skatteplikt för omsättning ända upp till 100 000 euro blir effekterna på nyföretagandet av tillväxtföretag begränsade.

Sammantaget bedöms förslaget kunna få positiva effekter på nyföretagandet men sett till ekonomin i sin helhet bedöms effekterna bli försumbara.

### **10.3.3 Förenklad faktura**

Syftet med förslaget om förenklad faktura är att förenkla faktureringen för företagen. En förenklad faktura behöver endast innehålla ett mindre antal uppgifter: datum för utfärdande av fakturan, uppgifter för identifiering av säljaren, uppgifter för identifiering av vilken typ av varor som levereras eller tjänster som tillhandahållits samt det mervärdesskattebelopp som ska betalas eller uppgifter som gör det möjligt att beräkna detta.

Förslaget innebär att förenklad faktura får utfärdas av företag som är undantagna från mervärdesskatt enligt omsättningsgränsen för mervärdesskatt på 120 000 kronor, som föreslås i denna lagrådsremiss. I dag får förenklad faktura utfärdas bl.a. om fakturans totalbelopp inte överstiger 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt. De företag som påverkas av förslaget är således de som fakturerar belopp över 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt och som har en omsättning under 120 000 kronor per år och har valt att undantas enligt omsättningsgränsen för mervärdesskatt. Det saknas underlag för att bestämma hur många av dessa små företag som fakturerar belopp över 4 000 kronor.

Hur mycket enklare faktureringen blir, i termer av tid som en företagare lägger på fakturering, är mycket svårbedömt. Det saknas uppgifter på området för att kunna göra en bedömning om den tidsbesparing förslaget innebär.

Storleken på minskningen i administrativ börda kan dessutom variera beroende på hur företagen hanterar sin fakturering. Sker faktureringen av en redovisningsfirma eller via ett redovisningsprogram bör förenklingen bli något mindre. Sker faktureringen manuellt inom företaget bör förenklingen bli större.

### 10.3.4 Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter

Förslaget påverkar företag som säljer virtuella evenemang eller aktiviteter med visst inslag av mänsklig interaktion genom att beskattningslandet för tjänsten ändras. I dag beskattas tjänsten i det land där evenemanget eller aktiviteten äger rum, men med förslaget ska tjänsten i stället beskattas i det land där tjänsten konsumeras.

I den offentliga statistik som finns att tillgå är det inte möjligt att skilja ut de företag som säljer en sådan specifik tjänst som virtuella evenemang och aktiviteter med större inslag av mänsklig interaktion till privatpersoner. Exempel på virtuella evenemang och aktiviteter med större inslag av mänsklig interaktion kan vara en interaktiv utbildning som tillhandahålls av en lärare via internet eller en yogaklass på distans. Företag som bedriver denna typ av verksamhet berörs således av förslaget. Även företag verksamma inom andra branscher kan ha en försäljning av virtuella evenemang och aktiviteter exempelvis till sina kunder i marknadsföringssyfte. Bedömningen är att marknaden för virtuella evenemang och aktiviteter växer.

I de flesta fall bedöms förändringen inte innebära några effekter för företagen, eftersom evenemanget eller aktiviteten i de flesta fall bedöms äga rum i samma land som tjänsten konsumeras. Detta instämmer *Konstnärsnämnden* i och ser att berörda evenemang och aktiviteter av företagande konstnärer oftast är avsedda för publik i Sverige. Samtliga företag som säljer virtuella evenemang eller aktiviteter får dock en ökad administrativ kostnad vid införandeåret eftersom företagen oavsett om de säljer tjänsten till andra medlemsstater eller inte behöver sätta sig in i de nya reglerna om beskattningsland och se över vad de har för kunder och i vilka länder de är bosatta. I de fall berörda företag har en försäljning till andra medlemsstater krävs att företagen tar reda på i vilken medlemsstat köparen befinner sig i och vilken skattesats som gäller i respektive medlemsstat där de har försäljning. För att förenkla detta förfarande har kommissionen på sin webbplats en sökfunktion där företag kan söka efter skattesatser för olika varor och tjänster i olika medlemsstater. Företagen kan även behöva justera i sina redovisningssystem.

På sikt, när företagen är insatta i det nya regelverket, har sett över sina kunder, känner till skattesatserna i de andra medlemsstaterna och eventuellt har justerat i sina redovisningssystem bör ändringen i stället innebära en minskad administrativ börda eftersom ändringen av beskattningsland innebär en ökad enhetlighet vad gäller beskattningsland vid försäljning av liknande tjänster. Beskattningslandet för elektroniska tjänster, som liknar de nu aktuella tjänsterna, är i dag det land där tjänsten konsumeras. De berörda företagen bör i många fall sälja även elektroniska tjänster vilket innebär att lagändringen på sikt, åtminstone för vissa företag, medför en förenkling och minskad administrativ kostnad för företagen.

Det saknas underlag och statistik för att bedöma storleken på denna minskade respektive ökade administrativa kostnad. Sammantaget bedöms effekterna på administrativa kostnader vara begränsade och på lång sikt förväntas förslaget medföra en minskning av de administrativa kostnaderna.



Konkurrensen bedöms inte påverkas nämnvärt av förslaget. Inte heller bedöms små företag påverkas särskilt av förslaget.

### 10.3.5 Beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter

Förslaget påverkar ett antal aktörer på olika sätt. Återförsäljare av konstverk som köpts från konstnären själv påverkas genom att det pålägg som läggs på inköpspriset beskattas med en lägre skattesats. Detta påverkar även indirekt konstnärer som säljer konstverk genom återförsäljare. Konstnärer vars försäljning är undantagen från beskattning, enligt de särskilda reglerna i 10 kap. 31 § ML, som innebär att försäljningen är undantagen om det sammanlagda beskattningsunderlaget understiger 300 000 kronor, och som säljer verk genom ett galleri eller annan återförsäljare kan behöva göra vissa avvägningar med anledning av förslaget. Andrahandsförsäljare av konstverk påverkas också genom att den del av försäljningen som inte omfattas av vinstmarginalbeskattning beskattas med en lägre skattesats. Även återförsäljare av samlarföremål och antikviteter, som importerats, påverkas genom att vinstmarginalbeskattning inte längre kan tillämpas när sådana föremål säljs vidare. Till sist påverkas alla återförsäljare av konstverk, samlarföremål och antikviteter som säljer till personer i andra EU-länder i den utsträckning som de inte längre kan tillämpa reglerna om vinstmarginalbeskattning. De påverkas genom att den gränsöverskridande handeln i sådana fall ska beskattas i köparens hemland i stället för i Sverige.

Nedan redovisas så långt det är möjligt en uppskattning av antalet aktörer som berörs och hur de berörs i olika avseenden.

#### Antal företag som berörs

I företagsskattedatabasen FRIDA fanns 721 företag registrerade med SNI-kod 47783 (Butikshandel med konst och galleriverksamhet) inkomståret 2021. En stor del av dessa bedöms bli berörda av förslaget. En stor andel av företagen är mycket små. Närmare tre fjärdedelar har en omsättning under 500 000 kronor, medan ungefär en sjättedel har en omsättning på över en miljon kronor.

**Tabell 10.10 Butikshandel med konst och galleriverksamhet, SNI 47743**  
Antal och andel

Omsättning	Antal	Andel
-99 999	406	56%
100 000 – 499 999	130	18%
500 000 – 999 999	61	8%
1 000 000 – 4 999 999	94	13%
5 000 000 -	30	4%
Samtliga	<b>721</b>	<b>100%</b>

Källa. SCB, företagsskattedatabasen FRIDA

De flesta företag bedrivs i aktiebolag eller som enskild näringsverksamhet, 45 procent respektive 43 procent.

**Tabell 10.11 Butikshandel med konst och galleriverksamhet, SNI 47743**  
Antal och andel

<b>Företagsform</b>	<b>Antal</b>	<b>Andel</b>
Aktiebolag	322	45 %
Enskild näringsverksamhet	309	43 %
Övriga (handelsbolag och ekonomisk förening)	90	12 %
<b>Samtliga</b>	<b>721</b>	<b>100 %</b>

Källa. SCB, företagsskattedatabasen FRIDA

När det gäller övriga aktörer som påverkas av förslaget är det inte möjligt att ta fram detaljerad antalsstatistik. Den viktigaste orsaken är att både bildkonstnärer och antikvitetshandlare tilldelas SNI-koder som delas med andra typer av verksamheter som inte berörs av förslagen. Bildkonstnärerna ingår i SNI-koden 90030, där även litterärt skapande ingår, och antikvitetshandlarna ingår i SNI-koden 47791, där även antikvariat ingår. Ännu en orsak till de begränsade möjligheterna att ge en statistisk bild är att det endast är en del av bildkonstnärerna respektive antikvitetshandlarna som påverkas av förslaget. De bildkonstnärer som påverkas är de som säljer konstverk genom återförsäljare och de antikvitetshandlare som påverkas är de som importerar antikviteter och samlarföremål för att sedan sälja dem vidare.

Enligt företagsskattedatabasen FRIDA uppgick inkomståret 2021 antalet företag med SNI-kod 90030 (Litterärt och konstnärligt skapande) till 21 837, varav 14 354 redovisade en omsättning. Antalet med SNI-kod 47791 (Specialiserad butikshandel med antikviteter och begagnade böcker) uppgick till 714. Som förklaras ovan är det dock endast liten andel i respektive grupp som påverkas av förslaget.

### **Likformighet och konkurrens**

Förslaget om ändrade regler för tillämpning av vinstmarginalbeskattning medför att beskattningen överförs till destinationslandet vid gränsöverskridande försäljning av konstverk, om beskattning sker till reducerad skattesats. På så sätt minskar möjligheten för säljare av konstverk att uppnå konkurrensfördelar genom etablering i en medlemsstat med låg skattesats.

Förslaget om att införa reducerad skattesats för all försäljning av konstverk, under förutsättning att reglerna om vinstmarginalbeskattning inte tillämpas, medför att återförsäljare av konstverk inte behöver ta hänsyn till skattemässiga konsekvenser vid verksamhetens utformning. Med nuvarande regler blir beskattningen olika beroende på om ett konstverk köps in från konstnären och sedan säljs vidare respektive om konstverket säljs genom galleriet, i den beskattningsbara återförsäljarens namn. I det förra fallet beskattas den del av slutpriset som avser återförsäljarens pålägg med normalskattesats medan slutpriset i det senare fallet i sin helhet beskattas med reducerad skattesats. Genom förslaget

beskattas även återförsäljarens pålägg med reducerad skattesats, vilket medför att det inte blir någon skillnad i beskattning mellan de två alternativen. En konsekvens av förslaget är således att de två alternativa ersättningsmodellerna för återförsäljare av konstverk, för tjänsten att matcha säljare av konstverk med köpare, blir skattemässigt neutral. Det betyder också att de konstnärer som säljer sina verk genom återförsäljare påverkas genom att de inte längre behöver beakta skatteeffekterna i valet av det sätt på vilket verken ska säljas. *Kulturrådet, Konstnärsnämnden, Svenska Galleriförbundet* och *Konstnärernas Riksorganisation* beskriver i sina respektive remissvar effekterna på liknande sätt. En ändring av skattesatsen för konstverk skapar en marknad som är likvärdig för upphovs personer och gallerier/förmedlare av konstverk.

Förslaget om reducerad skattesats tar bort möjligheten att tillämpa vinstmarginalbeskattning vid vidareförsäljning av antikviteter och samlarföremål som importerats. Det medför att den redan existerande olikformigheten, i förhållande till vidareförsäljning av sådana föremål som köpts från ej beskattningsbar person i Sverige eller annat EU-land, blir större. Den konkurrensnackdel som finns för företag som importerar och säljer begagnade antikviteter och samlarföremål från länder utanför EU blir således större.

### **Administrativa kostnader**

Det saknas underlag för att göra beloppsmässiga uppskattningar av effekterna på de administrativa kostnaderna. Det går dock att konstatera att effekterna är positiva för vissa aktörer och negativa för andra samt att storleken på de samlade effekterna är begränsad.

För återförsäljare av konstverk medför förslaget att skattesatsen sätts ned från 25 procent till 12 procent vid vidareförsäljning av konstverk. Ned-sättningen av skattesatsen medför en engångskostnad för t.ex. justering av redovisnings- och kassasystem, som bedöms vara relativt liten för de flesta. I övrigt medför förslaget en förenkling genom att skatteeffekter inte behöver beaktas i valet mellan olika sätt att förmedla konstverk från konstnär till slutlig köpare. Även andrahandsförsäljare av konstverk får en engångskostnad på grund av den sänkta skattesatsen. För andrahandsförsäljare som påverkas genom att de måste hantera två skattesatser, beroende på om inköpet gjorts från en beskattningsbar person eller inte, kan det dock uppstå en något mer komplex redovisningssituation. Bedömningen är dock att denna situation inte bör medföra några betydande merkostnader. Till den del inköpen sker från en person som inte är beskattningsbar medför inte förslaget någon förändring jämfört med i dag. För övriga inköp medför förslaget endast att en lägre skattesats tas ut när konstverket säljs vidare. Företag som importerar antikviteter och samlarföremål, och sedan säljer dem vidare, måste övergå från att redovisa mervärdesskatt enligt reglerna för vinstmarginalbeskattning till vanliga redovisningsregler. Bedömningen är att det inte är någon större skillnad i komplexitet när det gäller hanteringen av mervärdesskatt enligt de två olika regelverken, och om det är någon skillnad så bör de vanliga reglerna vara mindre komplicerade att följa. Förslaget bör därmed inte medföra någon större påverkan på de administrativa kostnaderna och i den mån en sådan uppstår bör den medföra minskade kostnader. För konstnärer som

säljer sina verk direkt till kunden medför förslaget inte några konsekvenser. Däremot påverkas konstnärer som säljer sina verk genom en återförsäljare på så sätt att det inte längre har någon betydelse för beskattningen om återförsäljaren köper verket själv eller förmedlar det till den slutliga köparen mot provision. Detta medför att det blir ett större utrymme att ta hänsyn till vad som är administrativt mest fördelaktigt när konstverk säljs till slutlig köpare. Konstnärer vars försäljning är undantagen från beskattning på grund av att beskattningsunderlaget understiger 300 000 kronor, och som säljer verk genom ett galleri eller annan återförsäljare, kan behöva göra vissa bedömningar och avvägningar med anledning av förslaget. Dessa bedömningar och avvägningar kan i vissa fall medföra merkostnader. Bedömningarna bör dock i de allra flesta fall inte vara särskilt komplicerade och merkostnaderna uppgår därför till små belopp. Dessutom uppvägs merkostnaderna av att förslaget i många fall medför att försäljningen får en lägre beskattning.

Företag som säljer konstverk till personer i annat EU-land kommer inte att kunna tillämpa vinstmarginalbeskattning om inte försäljningen sker med normalskattesats. Vinstmarginalbeskattning kan inte heller tillämpas av företag som säljer samlarföremål och antikviteter till personer i ett annat EU-land om de sålda varorna importerats, eftersom importen beskattas med reducerad skattesats. Företag som övergår från vinstmarginalbeskattning till normal beskattning vid försäljning till personer i annat EU-land kommer inte längre att redovisa och betala mervärdesskatt för denna del av försäljningen i Sverige. I stället finns två möjligheter. Antingen redovisas försäljningen i det EU-gemensamma systemet OSS eller så redovisas mervärdesskatten direkt i det land där köparen är bosatt. De företag som övergår till att redovisa mervärdesskatt i OSS, eller direkt i ett annat land, kommer att behöva informera sig om hur respektive system fungerar och därefter vidta nödvändiga åtgärder för t.ex. registrering. Detta medför en engångskostnad för varje företag. Det är inte möjligt att göra en beloppsmässig uppskattning av merkostnaderna för detta, men det är troligt att det är stora individuella skillnader mellan olika företag. När det gäller löpande kostnader är bedömningen att företag som övergår till att redovisa en del av sin försäljning i ett annat medlemsstat eller i OSS, och därmed redovisa i två parallella system, kommer att få högre administrativa kostnader. Även när det gäller de löpande merkostnaderna är det troligt att det finns individuella variationer mellan företag, vilket gör det svårt att göra en beloppsmässig uppskattning av den genomsnittliga kostnaden. Bedömningen är dock att merkostnaden i de flesta fall inte är särskilt stor.

Inte heller när det gäller antalet företag som berörs är det möjligt att göra någon mer precis uppskattning. En viktig orsak till osäkerheten är att företag som säljer konstverk kommer att ha en möjlighet att fortsätta tillämpa vinstmarginalbeskattning och därmed även fortsättningsvis redovisa mervärdesskatt i Sverige, även när försäljning sker till personer i annat EU-land. Så blir fallet om försäljningen beskattas med normalskattesats. Den sammantagna bedömningen är att det är ett ganska litet antal företag som kommer att behöva övergå till att redovisa mervärdesskatt i två eller flera parallella system.

## 10.4 Effekter för sysselsättning

Förslaget om höjd omsättningsgräns kan på marginalen leda till att något fler företag startas, vilket i sin tur skulle kunna få positiva effekter för sysselsättningen i den mån dessa företag kommer att sysselsätta individer med svag koppling till arbetsmarknaden. Bedömningen är dock att effekten är försumbar.

Vad gäller förslaget om möjlighet för företag inom EU att tillämpa undantag från skatteplikt enligt andra medlemsstaters omsättningsgränser bedöms också effekten på sysselsättningen i ekonomin i sin helhet bli försumbar. De företag som påverkas av förslaget och kan undantas från mervärdesskatt kan ha en relativt hög omsättning vilket medför att företagets ägare kan bedriva sin verksamhet som huvudsysselsättning och inte endast som hobbyverksamhet eller sidoverksamhet. Men eftersom de berörda företagen i stor utsträckning bedöms bedriva verksamheter med högt förädlingsvärde såsom verksamheter inom juridik och ekonomi, se vidare avsnitt 10.3.2, bedöms en stor andel av de berörda sysselsatta personerna inte ha en svag anknytning till arbetsmarknaden varför förslagets effekter på sysselsättningen i ekonomin i sin helhet bedöms bli försumbara.

Förslagen om förenklad faktura, ändring av beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter och förslaget om beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter bedöms inte medföra någon påverkan på sysselsättningen.

## 10.5 Effekter för inflation

En höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt innebär i praktiken en sänkt mervärdesskatt. En sänkt mervärdesskatt bedöms leda till en temporärt lägre inflation. Denna effekt är proportionell mot förslagets kostnad och är i förhållande till den samlade konsumtionen mycket liten.

Förslaget som ger svenska företag möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra EU-länder och företag etablerade inom EU möjlighet att tillämpa undantaget här påverkar endast svenska företags försäljning till andra EU-länder. För dessa företag innebär förslaget i praktiken en sänkt mervärdesskatt, men eftersom skattesänkningen äger rum i en annan medlemsstat bedöms inflationen i Sverige inte påverkas. Förslaget innebär även att företag inom EU med försäljning till Sverige under omsättningsgränsen kan välja att undantas skatteplikt enligt den svenska omsättningsgränsen. Även för dessa företag innebär förslaget i praktiken en sänkt mervärdesskatt och bedöms, liksom vid förslaget om höjd omsättningsgräns, temporärt medföra en lägre inflation. Men eftersom den offentligfinansiella effekten av att dessa företag undantas från skatteplikt beräknas vara låg bedöms effekten på inflationen i denna del av förslaget vara försumbar.

Förslaget om beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter medför att skattesatsen på försäljning av konstverk sänks samtidigt som vidareförsäljning av importerade antikviteter och samlarföremål medför en högre beskattning. Sammantaget bedöms den samlade mervärdes-

skatten på försäljning av konstverk, antikviteter och samlarföremål bli lägre. Effekten är dock så liten att det inte har någon märkbar betydelse för den allmänna prisnivån.

Förslagen om förenklad faktura och ändring av beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter bedöms inte medföra någon påverkan på inflationen.

Sammantaget bedöms förslagen i denna lagrådsremiss ha en mycket liten dämpande direkt effekt på inflationen. Förslagen bedöms även stimulera den allmänna efterfrågan i ekonomin, vilket kan leda till en höjd prisnivå på längre sikt, denna effekt bedöms vara mindre än den direkta effekten på prisnivån. Påverkan på inflation och eventuella andra makroekonomiska effekter av förslagen beaktas sammantaget med övriga finanspolitiska åtgärder i regeringens prognoser.

## 10.6 Effekter på den ekonomiska jämställdheten

Majoriteten av de företag som förväntas påverkas av förslaget om höjd omsättningsgräns är enskilda näringsidkare. Av dessa är ca 58 procent män och 42 procent kvinnor. Förslaget bedöms därför gynna män något mer än kvinnor.

Det saknas möjligheter att ta fram uppgifter om andelen kvinnor och män som bedriver företag som påverkas av förslaget som ger företag inom EU möjlighet att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt andra medlemsstaters omsättningsgränser. Bedömningen är att andelen män och kvinnor av de enskilda näringsidkare som påverkas av förslaget bör se ungefär likadan ut som vid förslaget om höjd omsättningsgräns.

Vad gäller förslaget om beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter påverkas enskilda personer indirekt av den ändrade beskattningen i egenskap av företagsägare. Förslaget påverkar olika typer av företag på olika sätt. Återförsäljare av konstverk och andrahandsförsäljare av konstverk påverkas genom att försäljningen får en lägre beskattning. Säljare av antikviteter och samlarföremål får däremot en högre beskattning om de sålda föremålen har förvärvats genom import. Den högre beskattningen uppstår eftersom vinstmarginalbeskattning inte får tillämpas när förvärvet beskattats med reducerads skattesats, vilket är fallet vid import av samlarföremål och antikviteter. Det saknas möjlighet att ta fram uppgifter om könsfördelningen mellan personer som äger aktiebolag, eller är delägare i annan juridisk person, som bedriver verksamhet inom de branscher som berörs. Utifrån uppgifter i beskattningsdatabasen FRIDA går det dock att konstatera att av de personer som driver galleri eller annan återförsäljning av konstverk som enskild näringsverksamhet så är 55 procent kvinnor och 45 procent män. Samma fördelning gäller personer som ägnar sig åt konstnärligt eller litterärt skapande. Eftersom det i denna grupp även finns personer som inte påverkas av förslaget, eftersom de ägnar sig åt litterärt skapande, finns en osäkerhet om den verkliga könsfördelningen i den grupp som påverkas. Könsfördelningen av personer som bedriver butikshandel med antikviteter och begagnade böcker är en tredjedel kvinnor och två tredjedelar män. Fördelningen av personer som påverkas av förslaget är dock mycket

osäker eftersom det endast är en liten andel i denna grupp som säljer importerade antikviteter och samlarföremål.

I övrigt bedöms förslagen om förenklad faktura och ändring av beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter inte medföra någon påverkan på den ekonomiska jämställdheten.

## 10.7 Effekter för Skatteverket och allmänna förvaltningsdomstolar

Förslaget om höjd omsättningsgräns och förslaget som ger företag inom EU möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra medlemsstater innebär att Skatteverket kommer att utföra nya arbetsmoment, utveckla it-system, förändra e-tjänster och genomföra informationsinsatser.

Förslaget som ger företag inom EU möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra medlemsstater innebär att Skatteverket behöver utöka sin kontrollverksamhet och hantera den förhandsanmälan som den beskattningsbara personen ska lämna in som avser att utnyttja undantaget från skatteplikt i en annan medlemsstat. Av remissinstanserna uppmanar NSD m.fl. till informationsinsatser och särskild bevakning så att den praktiska hanteringen av förslaget inte blir komplicerad med en administrativ belastning som innebär att avsedda förenklingsmöjligheter går förlorade. Regeringen konstaterar att i viss mån behöver Skatteverket genomföra informationsinsatser utöver vad som normalt krävs i den anpassning som görs årligen på grund av ny eller förändrad lagstiftning. Vidare behöver Skatteverket fatta beslut om identifieringsnummer för svenska företag som vill tillämpa undantag från skatteplikt i ett annat EU-land samt hantera uppgifter som kvartalsvis redovisas i de särskilda sammanställningarna. När det gäller utländska företag ska Skatteverket också göra en bedömning av om utländska företag uppfyller villkoren för undantag från skatteplikt här i Sverige.

Sammantaget, för förslaget om höjd omsättningsgräns och förslaget som ger företag inom EU möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra medlemsstater, beräknar Skatteverket kostnaderna av engångskaraktär för utveckling av it-system och anpassningar av e-tjänster till 12,6 miljoner kronor och de årliga kostnaderna för handläggning och förvaltning av it-system till 6 miljoner kronor. Tillkommande kostnader kan hanteras inom Skatteverkets befintliga ekonomiska ramar.

De förändringar som Skatteverket behöver göra till följd av övriga förslag i lagrådsremissen bedöms ingå i den anpassning som årligen görs på grund av ny eller förändrad lagstiftning. Vad gäller förslaget om beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter är det troligt att Skatteverket under en tid efter reglernas införande behöver informera enskilda företag om de ändrade reglerna.

Förslagen i lagrådsremissen bedöms inte påverka antalet mål eller på annat sätt påverka de allmänna förvaltningsdomstolarna och inte heller medföra ökade kostnader för andra förvaltningsmyndigheter.

## 10.8 Effekter för enskilda och offentlig sektor

Effekter på enskilda av både förslaget om höjd omsättningsgräns och förslaget om möjlighet för företag inom EU att undantas enligt andra medlemsstaters omsättningsgränser bedöms begränsas till påverkan på enskilda näringsidkare. Effekterna på dessa beskrivs under effekter för företagen i avsnitt 10.3.1. Förslagen bedöms inte påverka offentlig sektor.

Inte heller förslagen om förenklad faktura, den ändrade beskattningen av konstverk, samlarföremål och antikviteter eller ändring av beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter bedöms medföra några effekter för enskilda eller offentlig sektor.

## 10.9 Övriga effekter

*Lunds universitet (Ekonomihögskolan)* framför att omsättningsgränsen 120 000 kronor inte är väl avvägd utifrån ett EU-perspektiv. Enligt Lunds universitet sticker Sverige ut i EU genom en låg omsättningsgräns, även efter höjningen, vilket innebär att Sverige kan bli relativt sett mindre attraktivt att bedriva verksamhet i för små företag. Regeringen gör följande bedömning. Den maximalt tillåtna omsättningsgränsen enligt direktivet uppgår till 85 000 euro. Om Sverige skulle införa en omsättningsgräns enligt den maximala nivå som är tillåten enligt direktivet skulle de företag som omfattas av undantaget fortfarande tillhöra de allra minsta företagen på den svenska marknaden. Regeringen delar bedömningen att det kan finnas företag av den storleken i andra länder i EU som väljer att inte sälja varor och tjänster på den svenska marknaden om det medför att mervärdesskatt ska tas ut, men att det bör handla om ett fåtal. Det är troligt att så små företag sällan ser andra EU-länder som en del av sin potentiella marknad och de som ändå gör det har rimligen en marginell betydelse för det samlade utbudet på den svenska marknaden. Regeringens samlade bedömning är att omsättningsgränsen 120 000 är väl avvägd utifrån de positiva aspekterna med en höjning, dit utbudet på den svenska marknaden hör, och de negativa aspekterna som också blir följden.

Inget av förslagen i lagrådsremissen bedöms medföra några effekter i övrigt, exempelvis fördelningseffekter, effekter på miljön, brottsligheten eller kommunsektorn.

## 11 Författningskommentar

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

#### 2 kap.

1 § I detta kapitel finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i lagen. Det finns definitioner och förklaringar också i andra kapitel. Var definitioner och förklaringar finns framgår av följande uppställning:



<i>Definition eller förklaring av</i>	<i>finns i</i>
– ankomstort vid del av persontransport inom EU	6 kap. 19 och 50 §§
– anläggning för tillfällig lagring	24 §
– avgångsort vid del av persontransport inom EU	6 kap. 19 och 50 §§
– benämningar för vissa EU-rättsakter	2 §
– beskattningsbar person	4 kap. 2 och 3 §§
– beskattningsbara transaktioner	5 kap. 2 §
– beskattningsbar återförsäljare av el m.m.	6 kap. 21 §
– beskattningsbar återförsäljare av begagnade varor m.m.	20 kap. 10 §
– beskattningsgrundande händelse	7 kap. 3 §
– beskattningsår	3–6 §§
– del av persontransport inom EU	6 kap. 19 och 50 §§
– distansförsäljning av varor	7 och 8 §§
– ekonomisk verksamhet	4 kap. 2 §
– elektronisk faktura	10 §
– enfunktionsvouchert	27 §
– EU eller EU-land	21 §
– faktura	9 §
– fastighet	11 §
– felaktigt debiterad mervärdesskatt	12 §
– flerfunktionsvouchert	27 §
– fri omsättning	24 §
– frizon	24 §
– icke-unionsvara	24 §
– import av varor	5 kap. 37 §
– ingående skatt	13 kap. 4 och 5 §§
– investeringsguld	21 kap. 2 §
– justeringsbelopp	15 kap. 16 §
– justeringsperiod	15 kap. 10 §
– kommun	13 §
– korttidsuthyrning av transportmedel	6 kap. 52 §
– leverans av varor	5 kap. 3 §
– marknadsvärde	14 och 15 §§
– mellanhand vid leverans av varor i flera led	6 kap. 16 §
– mervärdesskattegrupper	4 kap. 7 §
– nya transportmedel	16 §
– personbil	17 §
– punktskattepliktiga varor	18 §
– representant	22 kap. 8 §
– skatteupplagt	11 kap. 2 §
– statliga affärsverk	19 §
– särskild mervärdesskattedeclaration	22 kap. 6 §
– telekommunikationstjänster	20 §
– temporärt exporterade varor	24 §
– tillhandahållande av tjänster	5 kap. 26 §
– tredje territorium	22 §
– tullager	24 §

– tullförfarandena extern transitering, intern unionstransitering, passiv förädling och tillfällig införsel	24 §
– tullskuld	24 §
– unionsintern varutransport	6 kap. 42 §
– unionsinternt förvärv av varor	5 kap. 22 §
– unionsvara	24 §
– utgående skatt	25 §
– uttag av tjänster	5 kap. 29 och 30 §§
– uttag av varor	5 kap. 8–10 §§
– voucher	26 §
– årsomsättning inom EU	18 kap. 3 §
– årsomsättning inom landet	18 kap. 2 §

Paragrafen innehåller definitioner av vissa begrepp i lagen. Hänvisningar till definitionerna ”årsomsättning inom landet” samt ”årsomsättning inom EU” i 18 kap. 2 och 3 §§ har lagts till i bestämmelsen.

### 3 kap.

**1 §** Enligt denna lag är följande transaktioner föremål för mervärdesskatt:

1. leverans av varor mot ersättning som görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap,

2. unionsinternt förvärv av varor mot ersättning, om

a) förvärvet görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap eller av en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, och

b) säljaren är en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap och som inte omfattas av

– bestämmelserna om undantag från skatteplikt för små företag i *artikel 284* i mervärdesskattedirektivet,

– bestämmelserna om distansförsäljning i artikel 33 i mervärdesskattedirektivet, eller

– bestämmelserna om monteringsleverans i artikel 36 i mervärdesskattedirektivet.

3. tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap, och

4. import av varor till landet.

I paragrafen anges vilka transaktioner som är föremål för mervärdesskatt och förutsättningarna för detta. Paragrafen genomför artikel 2.1 a, 2.1 b i, 2.1 c och 2.1 d i mervärdesskattedirektivet.

Hänvisningen i *punkt 2 b* ändras till artikel 284 som är den artikel där undantaget från skatteplikt för små företag numera framgår. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 6 kap.

**46 §** En tjänst som avser tillträde till ett sådant evenemang som anges i 45 § och som tillhandahålls en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet om evenemanget faktiskt äger rum i Sverige. Detsamma gäller tjänster med anknytning till tillträdet.

*Första stycket gäller inte tillträde till evenemang där närvaron är virtuell.*

Paragrafen anger platsen för tillhandahållande av vissa tjänster till beskattningsbara personer och genomför artikel 53 i mervärdesskattedirektivet.

Bestämmelsen gäller tillträde till evenemang som är kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, av underhållningskaraktär eller liknande, såsom mässor och utställningar, se 45 §.

*Andra stycket* är nytt och innebär att om närvaron vid tillträde till sådana evenemang som avses i 45 § är virtuell och tillhandahålls beskattningsbara personer är första stycket inte tillämpligt. I stället blir huvudregeln i 33 § för de tjänster som tillhandahålls beskattningsbara personer tillämplig. Tjänster som avser tillträde till evenemang där närvaron är virtuell ska alltså anses vara tillhandahållna inom landet om den beskattningsbara personen som förvärvar tjänsterna har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här. Detsamma gäller om sådant säte eller fast etableringsställe saknas men den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet, 33 § andra stycket. I andra fall är tjänsterna tillhandahållna utomlands, se 3 §.

Övervägandena finns i avsnitt 9.1.

**47 §** En tjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person i samband med en aktivitet som anges i 45 § är tillhandahållen inom landet, om aktiviteten faktiskt äger rum i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst och tjänster som tillhandahålls av den som organiserar aktiviteten.

*En tjänst som avser en aktivitet som strömmas eller på annat sätt görs tillgänglig virtuellt och som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är dock tillhandahållen inom landet om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst.*

Paragrafen anger platsen för tillhandahållande av vissa tjänster till icke beskattningsbara personer och genomför artikel 54.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

Bestämmelsen avser sådana aktiviteter som anges i 45 §, dvs. aktiviteter som är kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, av underhållningskaraktär eller liknande, såsom mässor och utställningar. En aktivitet har ett element av kontinuitet i sig, till skillnad från ett evenemang som kan vara exempelvis ett seminarium, en ishockeymatch eller en konferens. Begreppet aktivitet inkluderar därmed begreppet evenemang, dvs. evenemang är mer begränsat än en aktivitet (prop. 2009/10:15 s. 126). Till skillnad från elektroniska tjänster, som behandlas i 56 §, kan en aktivitet innehålla ett visst inslag av mänsklig interaktion.

*Andra stycket* är nytt och innebär att en tjänst, eller underordnade tjänster, som avser en sådan aktivitet som avses i 45 § och som strömmas eller på annat sätt görs tillgänglig virtuellt och som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige. I andra fall är tjänsterna tillhandahållna utomlands, se 3 §.

I och med ändringen kommer dessa tjänster att behandlas på samma sätt som elektroniska tjänster i fråga om beskattningsland, dvs. beskattning sker i konsumtionslandet.

Övervägandena finns i avsnitt 9.1.

## 9 kap.

### 6 § Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för

1. leverans och unionsinternt förvärv av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § och som inte omfattas av den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i 20 kap., och

2. import av sådana konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 20 kap. 7–9 §§.

Paragrafen anger i vilka situationer den reducerade skattesatsen om 12 procent tas ut.

Ändringen i *punkt 1* genomför artikel 94.1 och artikel 94.2 i mervärdesskattedirektivet. Av artikel 94.1 framgår att samma skattesats ska gälla vid unionsinterna förvärv av varor som vid leverans av motsvarande varor inom medlemsstatens territorium. Artikel 94.2 anger att samma skattesats ska gälla vid import av varor som vid leverans av motsvarande varor inom medlemsstatens territorium. Ändringen innebär att begränsningen till leverans av konstverk som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo tas bort, och att den reducerade skattesatsen därmed tas ut vid alla leveranser och unionsinterna förvärv av konstverk. Den reducerade skattesatsen får dock inte tas ut om återförsäljaren tillämpar reglerna om vinstmarginalbeskattning i 20 kap. Denna begränsning följer av artikel 98a i mervärdesskattedirektivet. Om återförsäljaren däremot tillämpar de allmänna reglerna i 20 kap. 5 § får den reducerade skattesatsen i första stycket tillämpas vid återförsäljarens leverans.

Övervägandena finns i avsnitt 9.2 och 9.3.

## 13 kap.

9 § En beskattningsbar person får göra avdrag för ingående skatt som är hänförlig till sådana transaktioner som avses i 6 och 8 §§, i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna och tjänsterna för sina transaktioner utanför landet som

1. utförs i en sådan ekonomisk verksamhet som avses i 4 kap. 2 §, och

2. skulle ha medfört rätt till avdrag för ingående skatt om de hade genomförts inom landet.

*Avdrag får inte göras för ingående skatt som är hänförlig till transaktioner som är undantagna från skatteplikt i ett annat EU-land enligt bestämmelser som motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet.*

I paragrafen finns bestämmelser om avdragsrätt för transaktioner i ekonomisk verksamhet utanför landet. Paragrafen genomför artikel 169a i mervärdesskattedirektivet.

*Andra stycket* är nytt. I stycket förtydligas att om beskattningsbara personer gör inköp här i landet som är hänförliga till leveranser och tillhandahållanden som är undantagna från skatteplikt i ett annat EU-land, finns ingen avdragsrätt för ingående skatt för dessa inköp. Ingen ändring i sak är avsedd (HFD 2020 ref 17, dom Morgan Stanley & Co International, C–165/17, EU:C:2019:58, prop. 2022/23:46 s. 306). Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.2.

## 17 kap.

**26 §** Förenklad faktura får utfärdas, om

1. fakturans totalbelopp inte överstiger 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt,
2. handelsbruket eller administrativ praxis inom den berörda verksamhetssektorn eller de tekniska förutsättningarna för utfärdandet av fakturan gör det svårt att följa alla de krav som anges i 24 §,
3. fakturan är en sådan handling eller sådant meddelande som likställs med en faktura enligt 22 §, *eller*
4. *den beskattningsbara personen omfattas av undantag från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.*

Paragrafen anger när en s.k. förenklad faktura får utfärdas och genomförs enligt artikel 220a i mervärdesskattedirektivet.

*Fjärde punkten*, som är ny, anger att beskattningsbara personer som omfattas av undantag från skatteplikt i 18kap. får utfärda förenklad faktura. Det är leverantören eller tillhandahållaren som avses.

Vilka uppgifter en förenklad faktura ska innehålla framgår av 28 §. I 27 § anges i vilka fall förenklad faktura inte får utfärdas.

Övervägandena finns i avsnitt 8.2.

**28 §** En förenklad faktura ska minst innehålla följande uppgifter:

1. datum för utfärdandet,
2. identifiering av leverantören eller tillhandahållaren,
3. identifiering av den typ av varor som har levererats eller tjänster som har tillhandahållits,
4. det mervärdesskattebelopp som ska betalas eller uppgifter som gör det möjligt att beräkna detta,
5. om fakturan är en sådan handling eller sådant meddelande som likställs med en faktura enligt 22 §, en särskild och otvetydig hänvisning till den ursprungliga fakturan samt de uppgifter i denna som ändras, *och*
6. *om den beskattningsbara personen tillämpar undantaget från skatteplikt i 18 kap. 4 §, uppgift om att leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster undantas från skatteplikt enligt den bestämmelsen.*

Paragrafen anger vilka uppgifter en förenklad faktura ska innehålla.

Av *sjätte punkten*, som är ny, framgår att en förenklad faktura ska, vid tillämpningen av reglerna i 18 kap. 4 §, innehålla uppgift om att leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster undantas från skatteplikt.

Övervägandena finns i avsnitt 8.2.

## 18 kap. Särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning

### Innehåll

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som görs av beskattningsbara personer med liten årsomsättning. Bestämmelserna avser

- definitioner (2 och 3 §§),
- undantag från skatteplikt inom landet (4–17 §§),
- hur årsomsättningen ska beräknas (18–23 §§),
- undantag från skatteplikt i ett annat EU-land (24–40 §§)
- faktura (41 §), och
- förfarandet i samband med beslut om villkor för undantag från skatteplikt, identifiering eller återkallelse (42–47 §§).

I paragrafen anges kapitlets innehåll. Paragrafen ändras så att kapitlet omfattar leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster både inom landet och i ett annat EU-land. Nuvarande bestämmelser avser endast undantag från skatteplikt inom landet.

Med anledning av att flera paragrafer ändras och tillkommer i samband med genomförandet av småföretagsdirektivet upphävs nuvarande 18 kap. och ersätts med ett nytt kapitel med samma nummer och namn. På grund av ändringarna i kapitlet ändras uppräkningsordningen av bestämmelserna i denna paragraf.

## **Definitioner**

### *Årsomsättning inom landet*

**2 §** Med årsomsättning inom landet avses värdet av de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör inom landet under ett kalenderår.

Paragrafen är ny och innehåller en definition av årsomsättning inom landet. Bestämmelsen genomför artikel 280a.1 i mervärdesskattedirektivet.

Övervägandena finns i avsnitt 8.5.

### *Årsomsättning inom EU*

**3 §** Med årsomsättning inom EU avses värdet av de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör inom EU under ett kalenderår.

Paragrafen är ny och anger en definition av årsomsättning inom EU. Bestämmelsen motsvarar artikel 280a.2 i mervärdesskattedirektivet.

Övervägandena finns i avsnitt 8.5.

## **Undantag från skatteplikt inom landet**

### *Förutsättningar för undantag*

**4 §** Leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet är undantagna från skatteplikt om de görs av en beskattningsbar person vars årsomsättning inom landet

1. inte överstiger 120 000 kronor under kalenderåret, och
2. inte har överstigit 120 000 kronor under något av de två närmast föregående kalenderåren.

I paragrafen anges förutsättningarna för undantag från skatteplikt inom landet. Paragrafen motsvarar delvis nuvarande 2 § (prop. 2022/23:46 s. 501). Bestämmelsen genomför artikel 284.1, 284.2 och 288a.1 i mervärdesskattedirektivet.

I *första stycket* förtydligas, i förhållande till nuvarande stycke, att det är årsomsättning inom landet som avses. Såväl beskattningsbara personer som är etablerade här som beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land kan tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige. För beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land krävs dessutom att villkoren i 5 § är uppfyllda.

Årsomsättningen får inte överstiga omsättningsgränsen under det innevarande kalenderåret, eller under något av de två närmast föregående kalenderåren. Beskattningsbara personer som har brutet räkningsår behöver därför beräkna sin årsomsättning så att den avser omsättning under kalenderåret. Vidare sker ändringar med anledning av att omsättningsgränsen för mervärdesskatt höjs till 120 000 kronor.

Det nuvarande *andra stycket* tas bort, eftersom beskattningsår ändras till kalenderår i första stycket.

Övervägandena finns i avsnitt 8.1, 8.4 och 8.5.

**5 §** Om den beskattningsbara personen är etablerad i ett annat EU-land gäller dessutom att denne ska vara identifierad i det landet i enlighet med bestämmelser som motsvarar artikel 284.3 i mervärdesskattedirektivet och att årsomsättningen inom EU inte får

1. överstiga 100 000 euro under kalenderåret, eller
2. ha överstigit 100 000 euro under det närmast föregående kalenderåret.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284.2 och artikel 288a.2 i mervärdesskattedirektivet.

I bestämmelsen anges att en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land, förutom villkoren i 4 §, också ska uppfylla de villkor som framgår av denna bestämmelse, nämligen att årsomsättningen inom EU inte får överstiga 100 000 euro under det innevarande kalenderåret, eller ha överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret. Den beskattningsbara personen måste också vara identifierad i etableringsmedlemsstaten enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 284.3 i mervärdesskattedirektivet. Det krävs alltså att den beskattningsbara personen vänder sig till etableringsmedlemsstaten och får ett beslut om identifiering där. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Övervägandena finns i avsnitt 8.4.1.

**6 §** Undantaget från skatteplikt gäller inte leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som

1. inte är etablerade i något EU-land,
2. utför sådana leveranser av konstverk som är skattepliktiga enligt 10 kap. 31 §,
3. hyr ut eller upplåter fastigheter som enligt 12 kap. omfattas av frivillig beskattning, eller
4. utför sådana leveranser av investeringsguld eller tillhandahållanden av förmedlingstjänster avseende investeringsguld som omfattas av frivillig beskattning enligt 21 kap. 7–9 §§.

I paragrafen anges i vilka situationer undantag från skatteplikt inte gäller. Paragrafen motsvarar delvis nuvarande 3 § (prop. 2022/23:46 s. 501). I förhållande till nuvarande punkt ändras *första punkten* så att det framgår att undantaget från skatteplikt inte gäller om den beskattningsbara personen inte är etablerad i något EU-land.

Övervägandena finns i avsnitt 8.4.1.

**7 §** Undantaget gäller inte heller leveranser av nya transportmedel som undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 42 § eller sådana uttag av varor som avses i 5 kap. 9 §.

I paragrafen anges i vilka situationer undantag från skatteplikt inte gäller. Paragrafen motsvarar nuvarande 4 § (prop. 2022/23:46 s. 502). I bestämmelsen görs endast en redaktionell ändring.

#### *När undantaget från skatteplikt börjar gälla*

**8 §** Om en beskattningsbar person som är etablerad här i landet inte är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt här utan ansökan eller beslut.

Av paragrafen framgår att undantaget från skatteplikt börjar gälla utan ansökan eller beslut. Paragrafen motsvarar delvis nuvarande 5 § (prop. 2022/23:46 s. 502).

Ändringen, i förhållande till nuvarande lydelse, innebär att bestämmelsen endast gäller för beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige men utan att vara registrerade för mervärdesskatt här, vid tillämpningen av undantaget från skatteplikt i landet. För beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder gäller i stället det som framgår av 10 §.

**9 §** Om den beskattningsbara personen är etablerad här i landet och registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt här bara om Skatteverket efter ansökan av den beskattningsbara personen har beslutat om det. Undantaget gäller tidigast från och med dagen för beslutet.

Ett beslut om undantag enligt första stycket gäller dock tidigast från ingången av det tredje kalenderåret efter det kalenderår då ett beslut om beskattning fattades enligt 15 §.

Paragrafen motsvarar delvis nuvarande 6 § (prop. 2022/23:46 s. 502).

I förhållande till nuvarande bestämmelse förtydligas i *första stycket* att bestämmelsen endast gäller för beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige och registrerade här, vid tillämpningen av undantaget från skatteplikt i Sverige.

I *andra stycket* ändras beskattningsår till kalenderår med anledning av ändringen i 2 och 4 §§.

**10 §** För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land gäller undantaget från skatteplikt från och med den dag då den beskattningsbara personen informerats om sitt identifieringsnummer eller fått en bekräftelse av numret i enlighet med bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 284.5 a och b i mervärdesskattedirektivet.

Om den beskattningsbara personen tidigare har tillämpat undantaget från skatteplikt i Sverige ska dock undantaget tidigast gälla från ingången av det tredje kalenderåret efter det kalenderår då undantaget upphörde att gälla enligt 13 §.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284.5 a och artikel 284.5 b i mervärdesskattedirektivet.

I *första stycket* anges vid vilken tidpunkt undantaget från skatteplikt börjar gälla här i landet för beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land och vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige. Det börjar gälla när den beskattningsbara personen informeras av den behöriga myndigheten i det EU-landet om sitt identifieringsnummer, efter att den beskattningsbara personen lämnat in en förhandsanmälan (artikel



284.5 a) eller får en bekräftelse av identifieringsnumret vid en uppdatering av uppgifterna i förhandsanmälan (artikel 284.5 b). Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

I *andra stycket* anges en begränsning i form av en karenstid, om den beskattningsbara personen tidigare tillämpat undantaget från skatteplikt. Undantaget från skatteplikt i Sverige gäller i de fallen tidigast från ingången av det tredje kalenderåret efter det kalenderår då undantaget upphörde att gälla med anledning av att den beskattningsbara personen informerat den behöriga myndigheten i det landet att personen inte längre vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, se 13 §.

Övervägandena finns i avsnitt 8.4.3.

#### *När undantaget från skatteplikt upphör att gälla*

**11 §** Om årsomsättningen inom landet överstiger 120 000 kronor under kalenderåret, upphör undantaget att gälla från den tidpunkten.

I paragrafen anges vid vilken tidpunkt undantaget från skatteplikt upphör att gälla. Paragrafen motsvarar delvis nuvarande 12 § (prop. 2022/23:46 s. 503). Bestämmelsen genomför artikel 288a.1 fjärde stycket i mervärdesskattedirektivet.

Ändringen, i förhållande till nuvarande lydelse, innebär att undantaget från skatteplikt upphör att gälla när årsomsättningen inom landet överstiger 120 000 kronor under ett kalenderår. Detta gäller både för beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige och sådana beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land och tillämpar undantaget från skatteplikt här. Den beskattningsbara personen ska då ta ut skatt enligt de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen för den leverans av varor eller det tillhandahållande av tjänster som medför att beloppet om 120 000 kronor överskrids.

I samband med att undantaget från skatteplikt upphör ska den beskattningsbara personen anmäla sig för registrering hos Skatteverket enligt 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244). Det innebär att även beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land och tillämpar undantag från skatteplikt här kan behöva registrera sig om undantaget upphör. En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land kan dock ha rätt att tillämpa den särskilda ordningen som framgår av artikel 369a–k (unionsordningen) för redovisning av mervärdesskatt.

Övervägandena finns i avsnitt 8.6.

**12 §** För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land upphör undantaget från skatteplikt också att gälla från den tidpunkt då årsomsättningen inom EU överstiger 100 000 euro under kalenderåret.

Paragrafen är ny och genomför artikel 288a.2 i mervärdesskattedirektivet.

Av paragrafen framgår att för beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land upphör undantaget från skatteplikt att gälla om årsomsättningen inom EU överskrider 100 000 euro under ett kalenderår. Detta gäller utöver de förutsättningar som anges i 11 §, dvs. att årsomsättningen inom landet överstiger 120 000 kronor.

Övervägandena finns i avsnitt 8.6.

**13 §** Om en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land informerar den behöriga myndigheten i det landet om att personen inte längre vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, upphör undantaget från skatteplikt att gälla

1. från och med den första dagen i det kalenderkvartal som följer efter att den behöriga myndigheten har tagit emot informationen, eller

2. från och med den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad, om den behöriga myndigheten har tagit emot informationen under ett kalenderkvartals sista månad.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284.4 i mervärdesskattedirektivet.

I paragrafen regleras den tidpunkt då undantaget från skatteplikt i Sverige upphör att gälla för en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och inte längre vill tillämpa undantaget här.

Övervägandena finns i avsnitt 8.6.

#### *Avdragsbegränsning*

**14 §** En beskattningsbar person som utför sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som är undantagna från skatteplikt enligt 4 § har inte rätt till avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. 6 § eller någon av 8–30 §§.

I paragrafen regleras begränsningen i rätten till avdrag. Paragrafen motsvarar delvis nuvarande 13 § (prop. 2022/23:46 s. 503). Ändringen innebär att hänvisningen i paragrafen ändras från 2 § till 4 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Ansökan och beslut om beskattning*

**15 §** Om en beskattningsbar person som är etablerad här i landet ansöker om det, ska Skatteverket besluta att skatt ska tas ut enligt denna lag trots att det fortfarande finns förutsättningar att undanta den beskattningsbara personens leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster från skatteplikt enligt 4 §.

Beslutet gäller tidigast från ingången av kalenderåret närmast före det kalenderår då ansökan kom in till Skatteverket.

Paragrafen anger att tillämpningen av undantaget från skatteplikt är frivillig. Paragrafen motsvarar delvis nuvarande 15 § (prop. 2022/23:46 s. 504).

Om en beskattningsbar person inte är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt utan ansökan eller beslut. Den beskattningsbara personen kan dock ansöka till Skatteverket om att få tillämpa de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen. I förhållande till nuvarande paragraf tydliggörs i *första stycket* att bestämmelsen gäller för beskattningsbara personer som är etablerade här i landet. Vidare ändras hänvisningen till 4 §.

I *andra stycket* görs, i förhållande till nuvarande stycke, en ändring från beskattningsår till kalenderår med anledning av motsvarande ändring i 2 §.

#### *Beslut i fråga om villkor för undantag från skatteplikt*

**16 §** Om en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land har anmält till den behöriga myndigheten i det landet att den vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, ska Skatteverket pröva om villkoren i 4 § är uppfyllda och fatta beslut om detta.

Paragrafen är ny och innebär att Skatteverket ska fatta ett beslut både i de fall villkoren i 4 § är uppfyllda och i de fall villkoren i 4 § inte är uppfyllda, för en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land.

Övervägandena finns i avsnitt 8.4.2.

**17 §** Om villkoren i 4 § inte längre är uppfyllda för en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som tillämpar undantaget från skatteplikt här, ska Skatteverket fatta beslut om att villkoren inte längre är uppfyllda.

Paragrafen är ny och innebär att Skatteverket ska fatta ett beslut om villkoren i 4 § inte längre är uppfyllda för en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat land. Tidpunkten för när undantaget från skatteplikt upphör att gälla framgår av 11 §.

Övervägandena finns i avsnitt 8.4.2.

### **Hur årsomsättningen ska beräknas**

**18 §** Den beskattningsbara personens årsomsättning ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 19–23 §§.

I paragrafen regleras vilka bestämmelser som ska tillämpas vid beräkningen av årsomsättningen. Paragrafen motsvarar delvis nuvarande 7 § (prop. 2022/23:46 s. 502). Ändringen innebär att nuvarande andra stycket tas bort, eftersom definitioner av årsomsättningen införs i 2 och 3 §§.

Övervägandena finns i avsnitt 8.5.

**19 §** I den beskattningsbara personens årsomsättning ingår värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, i den utsträckning de skulle ha beskattats om de hade utförts av en beskattningsbar person som inte omfattas av

1. bestämmelserna i detta kapitel, eller
2. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet.

I paragrafen anges vad som ska ingå vid beräkningen av en beskattningsbar persons årsomsättning. Paragrafen genomför artikel 288.1 a i mervärdesskattedirektivet. Paragrafen motsvarar delvis nuvarande 8 § (prop. 2022/23:46 s. 502). Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Bestämmelsen tillämpas både vid beräkningen av årsomsättningen inom landet och årsomsättningen inom EU.

Övervägandena finns i avsnitt 8.5.

**20 §** I årsomsättningen ingår också värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 13 § om läkemedel,
- 26 § första stycket 2 om framställning och distribution av periodiska publikationer,
- 34 § 4 om leverans av guld till Sveriges riksbank,
- 42 § om unionsinterna leveranser,
- 64, 65, 66 eller 67 § om export,
- 68 § om tjänster i samband med export eller import av varor,

- 69 eller 70 § om leverans av fartyg eller luftfartyg och utrustning till dessa,
- 71 eller 72 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på fartyg och luftfartyg,
- 73 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på krigsfartyg,
- 74 § om tjänster som avser fartyg eller luftfartyg,
- 75 § om tjänster av mäklare och andra förmedlare,
- 76 § om flygbensin och flygfotogen,
- 78 § om leverans av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.,
- 84 § om leverans av varor till beskickningar, konsulat, EU-organ och andra internationella organisationer,
- 88 § om leverans av varor till Europeiska kommissionen, EU-organ eller byråer för att hantera covid-19-pandemin,
- 89, 90 eller 91 § om tjänster som tillhandahålls EU, EU-organ och andra internationella organisationer,
- 92 § om väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land,
- 93 § om väpnade styrkor som tillhör part i Nato,
- 94 § om vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern, eller
- 95 § om förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU.

I paragrafen anges vad som ska ingå vid beräkningen av en beskattningsbar persons årsomsättning. Paragrafen motsvarar delvis nuvarande 9 § (prop. 2022/23:46 s. 502). Paragrafen genomför artikel 288.1 b–d i mervärdesskattedirektivet.

Genom ändringen i paragrafen genomförs en ändring som gjorts i artikel 288.1 d i mervärdesskattedirektivet. Ändringen innebär att även värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap. 42 § ska ingå vid beräkningen av årsomsättningen.

Övervägandena finns i avsnitt 8.5.

**21 §** I årsomsättningen ingår också värdet av de transaktioner som är undantagna från skatteplikt i ett annat EU-land enligt bestämmelser som motsvarar någon av följande artiklar i mervärdesskattedirektivet:

- 98.2 eller 105a om vissa undantag med rätt till avdrag,
- 138 om unionsinterna leveranser
- 146 eller 147 om undantag för export,
- 148 eller 149 om undantag i samband med internationella transporter,
- 151 eller 152 om undantag för vissa med export likställda transaktioner, eller
- 153 om undantag för vissa tjänster som utförs av förmedlare.

Paragrafen är ny och genomför artikel 288.1 b–d i mervärdesskattedirektivet.

Av bestämmelsen framgår att vid beräkningen av årsomsättningen inom EU ska hänsyn också tas till vissa transaktioner som är undantagna enligt bestämmelser i andra EU-länder.

Övervägandena finns i avsnitt 8.5.

**22 §** I årsomsättningen ingår också värdet av

- fastighetstransaktioner,
- försäkring- och återförsäkringstransaktioner, och
- finansiella transaktioner, inklusive leveranser av sedlar och mynt, som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap. 33 § eller 34 § 1, eller enligt

bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 135.1 b–g i mervärdesskattedirektivet.

Första stycket gäller dock inte värdet av transaktioner som bara har karaktären av bitransaktioner.

Paragrafen motsvarar delvis nuvarande 10 § (prop. 2022/23:46 s. 502) och genomför artikel 288.1 i mervärdesskattedirektivet. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

I förhållande till nuvarande lydelse görs i *första stycket* ett tillägg som innebär att värdet av återförsäkringstransaktioner ska ingå i beräkningen av årsomsättningen. Vidare görs ett förtydligande om att leveranser av sedlar och mynt ingår i finansiella transaktioner. Slutligen görs en ändring som innebär att även transaktioner som görs i ett annat EU-land enligt motsvarande bestämmelser där ska ingå i beräkningen av årsomsättningen.

Ändringarna i *andra stycket* är endast språkliga. De innebär ingen ändring i sak.

Övervägandena finns i avsnitt 8.5.

**23 §** Ersättning vid avyttring av anläggningstillgångar ska inte ingå i årsomsättningen.

I paragrafen anges vad som inte ska ingå i årsomsättningen. Paragrafen motsvarar nuvarande 11 § (prop. 2022/23:46 s. 502).

## **Undantag från skatteplikt i annat EU-land**

### *Förhandsanmälan*

**24 §** Om en beskattningsbar person som är etablerad här i landet vill tillämpa undantaget från skatteplikt för små företag i ett annat EU-land, enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet, ska en förhandsanmälan lämnas till Skatteverket på elektronisk väg.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284.3 i mervärdesskattedirektivet. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Av paragrafen framgår att en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och vill tillämpa undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land ska lämna en förhandsanmälan till Skatteverket. Vilka uppgifter som förhandsanmälan ska innehålla framgår av 25 och 26 §§.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.2.

### *Uppgifter som ska lämnas i förhandsanmälan*

**25 §** En förhandsanmälan ska innehålla

1. nödvändiga identifikationsuppgifter,
2. uppgift om varje annat EU-land där den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget från skatteplikt, och
3. det totala värdet av de varor som levererats och de tjänster som tillhandahållits här i landet och i varje annat EU-land under
  - a) det kalenderår då anmälan lämnas in, och
  - b) de två närmast föregående kalenderåren.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela närmare föreskrifter om identifikationsuppgifterna enligt första stycket 1.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284a.1 och artikel 284c.1 a i mervärdesskattedirektivet.

I *första stycket* anges vilken information en förhandsanmälan ska innehålla. Förhandsanmälan ska utöver identifikationsuppgifter innehålla uppgift om de EU-länder där den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget, punkterna 1 och 2. Punkt 3 innebär att det av förhandsanmälan ska framgå det totala värdet för de varor som levererats och de tjänster som tillhandahållits i Sverige samt i var och en av de andra EU-länderna.

I *andra stycket* finns en upplysningsbestämmelse om att detaljer om nödvändiga identifikationsuppgifter kan regleras i verkställighetsföreskrifter.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.2.

**26 §** Om det andra EU-landet inte har tillämpat den möjlighet att förlänga perioden som anges i artikel 288a.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet, behöver värdet i 25 § första stycket 3 b bara anges för det föregående kalenderåret.

Värdena i 25 § första stycket 3 ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 19–23 §§.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284a.1 och artikel 284c.1 i mervärdesskattedirektivet. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

*Första stycket* innebär att om det andra EU-landet inte valt att införa regler om den längre karenstiden på ytterligare ett kalenderår enligt artikel 288.a.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet, behöver den beskattningsbara personen i förhandsanmälan endast ange årsomsättningen i det EU-landet för det föregående kalenderåret.

*Andra stycket* innebär att de värden som anges i förhandsanmälan ska beräknas enligt 19–23 §§.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.2.

#### *Identifieringsbeslut*

**27 §** Skatteverket ska efter förhandsanmälan från en beskattningsbar person fatta ett beslut om ett individuellt nummer (identifieringsnummer) för tillämpning av undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land (identifieringsbeslut).

Paragrafen är ny och genomför artikel 284.3 i mervärdesskattedirektivet.

I paragrafen anges att Skatteverket ska fatta ett beslut om ett individuellt nummer, ett s.k. identifieringsnummer. Ett identifieringsnummer krävs vid tillämpningen av undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land. Identifieringsnumret används bl.a. vid rapporteringen av de leveranser och tillhandahållanden som den beskattningsbara personen gör i Sverige och i andra EU-länder, se 35 §. Av 28 § framgår vilka villkor som behöver vara uppfyllda för att Skatteverket ska fatta ett identifieringsbeslut.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.3.

**28 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om den beskattningsbara personen

1. har en årsomsättning inom EU som inte överstiger 100 000 euro och inte heller har överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret,
2. har en årsomsättning i det EU-land där den beskattningsbara personen avser att tillämpa undantaget som inte överskrider det tröskelvärde som gäller i det landet enligt bestämmelser som motsvarar artikel 284.1 i mervärdesskattedirektivet, och
3. uppfyller villkoren i bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 288a.1 i mervärdesskattedirektivet.

Paragrafen är ny och anger vilka villkor som behöver vara uppfyllda för att Skatteverket ska fatta ett identifieringsbeslut. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

*Första punkten* genomför artikel 284.2 a och artikel 288a.2 i mervärdesskattedirektivet och innebär att den beskattningsbara personen inte får ha en årsomsättning inom EU som överstiger 100 000 euro under det innevarande kalenderåret eller haft en årsomsättning inom EU som överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret.

*Andra punkten* genomför artikel 284.2.b.

*Tredje punkten* genomför artikel 288a.1 i mervärdesskattedirektivet och innebär att den beskattningsbara personen också ska uppfylla villkoren för undantag från skatteplikt i det andra EU-landet för att identifieringsbeslut ska kunna fattas.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.3.

**29 §** Om den beskattningsbara personen vill tillämpa undantag från skatteplikt i fler EU-länder än de som angetts i förhandsanmälan, ska den beskattningsbara personen uppdatera sin förhandsanmälan på elektronisk väg.

Uppdateringen ska innehålla identifieringsnumret för den beskattningsbara personen samt den information som anges i 25 och 26 §§, om inte informationen framgår av en särskild sammanställning.

Skatteverket ska efter en sådan uppdatering fatta ett identifieringsbeslut för varje EU-land som uppdateringen avser.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284.4, 284a.2 och artikel 284.5 b i mervärdesskattedirektivet.

Om den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget från skatteplikt i fler EU-länder än som angetts i förhandsanmälan följer av *första stycket* att den beskattningsbara personen på elektronisk väg ska uppdatera sin förhandsanmälan till Skatteverket.

Av *andra stycket* framgår att uppdateringen ska innehålla den information som anges i 25 och 26 §§. Information som redan lämnats i en särskild sammanställning behöver dock inte anges på nytt. Däremot måste identifieringsnumret anges.

Av *tredje stycket* framgår att Skatteverket ska fatta ett identifieringsbeslut för det EU-land som uppdateringen avser. Detta genomför det som anges i artikel 284.5 b i mervärdesskattedirektivet om att den beskattningsbara personens identifieringsnummer ska bekräftas.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.4.

*När ett identifieringsbeslut ska fattas*

**30 §** Ett identifieringsbeslut ska fattas inom 35 arbetsdagar från att förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan togs emot.

Beslutet får dock fattas senare om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land behöver ytterligare tid för att utföra nödvändiga kontroller av uppgifterna i förhandsanmälan i syfte att undvika skatteundragande eller skatteflykt.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284.5 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. En beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och som vill tillämpa undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land ska lämna en förhandsanmälan eller uppdatera en tidigare inlämnad förhandsanmälan. Skatteverket ska efter förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan fatta ett identifieringsbeslut, se 27–29 §§.

Av *första stycket* framgår att ett identifieringsbeslut ska fattas av Skatteverket inom 35 arbetsdagar från att förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan från den beskattningsbara personen togs emot.

Av *andra stycket* framgår dock att ett identifieringsbeslut får fattas vid en senare tidpunkt om den behöriga myndigheten behöver mer tid för att genomföra nödvändiga kontroller av de uppgifter som lämnats. Sådana kontroller ska i så fall syfta till att undvika skatteundragande eller skatteflykt.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.5.

#### *Underrättelse till Skatteverket om förändringar*

**31 §** Den beskattningsbara personen ska genom att uppdatera sin förhandsanmälan på elektronisk väg underrätta Skatteverket om ändringar i den information som tidigare lämnats enligt 25 §.

Detsamma gäller om verksamheten upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att undantas från skatteplikt i ett annat EU-land inte längre är uppfyllda.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284.4 i mervärdesskattedirektivet.

Bestämmelsen innebär att en beskattningsbar person ska underrätta Skatteverket om ändringar skett i den information som angetts i förhandsanmälan eller om någon omständighet inträffar som medför att villkoren för att undantas från skatteplikt i ett annat EU-land inte längre är uppfyllda. Skyldigheten för den beskattningsbara personen att underrätta Skatteverket om förändringar gäller även om förändringar skett i den information som lämnats vid en uppdatering av förhandsanmälan.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.6.

#### *Återkallelse av ett identifieringsbeslut*

**32 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut, om den beskattningsbara personen

1. har en årsomsättning inom EU som överstiger 100 000 euro under ett kalenderår,
2. har meddelat att den har upphört att tillämpa undantaget från skatteplikt,
3. har meddelat att den har upphört med sin verksamhet, eller
4. på annat sätt kan antas ha upphört med sin verksamhet.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284e a, c och d i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen anges i vilka situationer Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut.



Övervägandena finns i avsnitt 8.3.7.

**33 §** Skatteverket ska också återkalla ett identifieringsbeslut om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land meddelat att den beskattningsbara personen inte längre har rätt att tillämpa undantaget från skatteplikt i det EU-landet, eller om undantaget från skatteplikt har upphört att vara tillämpligt där.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284e b i mervärdesskattedirektivet.

I paragrafen anges i vilka situationer, utöver de som anges i 32 §, Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.7.

### *Särskild sammanställning*

**34 §** En beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut ska för varje kalenderkvartal lämna en särskild sammanställning till Skatteverket på elektronisk väg.

Sammanställningen ska lämnas även om inga leveranser eller tillhandahållanden gjorts.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284b och artikel 284c.2 i mervärdesskattedirektivet.

Av *första stycket* framgår att en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut ska lämna en särskild sammanställning för varje kalenderkvartal. De uppgifter som ska anges i den särskilda sammanställningen framgår av 35 § och är sådana som ska rapporteras enligt artikel 284b i mervärdesskattedirektivet.

Av *andra stycket* framgår att den särskilda sammanställningen ska lämnas oavsett om några leveranser eller tillhandahållanden har gjorts. Detta följer av artikel 284b.1. Tidpunkten för när den särskilda sammanställningen ska ha kommit in framgår av 36 §.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.8.

### *Uppgifter som ska lämnas i den särskilda sammanställningen*

**35 §** En särskild sammanställning ska innehålla

1. identifieringsnumret för den beskattningsbara personen,
2. det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet här i landet, och
3. det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet i varje annat EU-land.

Värdena i första stycket 2 och 3 ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 19–23 §§.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284b och artikel 284c.1 a i mervärdesskattedirektivet.

I *första stycket* anges vilken information en särskild sammanställning ska innehålla. Om inga leveranser eller tillhandahållanden har gjorts ska ”0” anges. Uppgifterna är sådana uppgifter som ska rapporteras enligt artikel 284b i mervärdesskattedirektivet.

I *andra stycket* anges att de värden som ska anges i den särskilda sammanställningen ska beräknas enligt bestämmelserna i 19–23 §§.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.8.

### *När den särskilda sammanställningen ska lämnas*

**36 §** Den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter kalenderkvartalets utgång.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284b.2 i mervärdesskattedirektivet.

Av bestämmelsen framgår när den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket. Den särskilda sammanställningen ska lämnas även om inga leveranser eller tillhandahållanden gjorts, se 34 §.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.10.

### *Om tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU överskrids*

**37 §** Om tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU enligt 5 § 1 överskrids, ska den beskattningsbara personen på elektronisk väg informera Skatteverket inom 15 arbetsdagar.

Den beskattningsbara personen ska lämna en särskilda sammanställning med uppgift om värdet av de leveranser och tillhandahållanden som avses i 35 § och som gjorts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet överskreds.

Paragrafen är ny och genomför artikel 284b.3 i mervärdesskattedirektivet.

*Första stycket* innebär att den beskattningsbara personen ska informera Skatteverket om årsomsättningen inom EU överskrider 100 000 euro. Informationen ska lämnas inom femton arbetsdagar från det att beloppet överskreds.

I *andra stycket* anges att den beskattningsbara personen i sådant fall måste lämna en särskild sammanställning till Skatteverket med värdet av de leveranser och tillhandahållanden som avses i 35 § och som gjorts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet för årsomsättning inom EU överskreds.

Om årsomsättningen inom EU överstiger 100 000 euro ska identifieringsbeslutet återkallas, se 32 §.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.12.

### *Föreläggande*

**38 §** Skatteverket får förelägga en beskattningsbar person att lämna en särskild sammanställning.

I fråga om sådant föreläggande gäller 44 kap. 2, 3 och 4 §§ och 68 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

Paragrafen är ny. Av *första stycket* framgår att Skatteverket får förelägga en beskattningsbar person som inte kommit med en särskild sammanställning att göra det.

Av *andra stycket* framgår att vissa av skatteförfarandelagens bestämmelser ska tillämpas i fråga om föreläggandet. Det innebär bl.a. att Skatteverket får förena föreläggandet med vite.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.11.

### *Ombud för att lämna särskild sammanställning*

**39 §** Skatteverket ska godkänna en fysisk person som har utsetts som ombud av den som omfattas av ett identifieringsbeslut, om den som utsetts kan antas vara lämplig för uppdraget.

Den som godkänts som ombud får

1. lämna den särskilda sammanställningen, och
  2. ta del av tidigare inlämnade särskilda sammanställningar.
- Skatteverket ska återkalla ett godkännande som ombud om
1. ombudet eller den som omfattas av ett identifieringsbeslut har begärt det,
  2. uppdraget har upphört att gälla, eller
  3. det har visat sig att ombudet inte är lämplig för uppdraget.

Paragrafen är ny. Av *första stycket* framgår att en beskattningsbar person får utse ett ombud och att Skatteverket ska godkänna den fysiska personen om den kan antas vara lämplig för uppdraget. Vid denna bedömning kan ledning tas av de krav som framgår av 6 kap. 6 och 7 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

Av *andra stycket* framgår att den som godkänts som ombud får lämna särskilda sammanställningar och ta del av tidigare inlämnade särskilda sammanställningar.

Av *tredje stycket* framgår att Skatteverket i vissa fall ska återkalla ett godkännande som ombud.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.8.

### *Redovisning i euro*

**40 §** Beloppen i förhandsanmälan och den särskilda sammanställningen ska anges i euro.

Om leveranserna och tillhandahållandena har gjorts i annan valuta ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkning ska göras enligt den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

Paragrafen är ny och genomför av artikel 284c.1 b och 284c.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

Av *första stycket* framgår att värdena i förhandsanmälan och i den särskilda sammanställningen ska anges i euro.

Av *andra stycket* framgår vad som gäller om den beskattningsbara personen har levererat varor eller tillhandahållit tjänster i annan valuta än euro. Den beskattningsbara personen ska då använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkningen ska göras enligt den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen, eller om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.9.

### **Faktura**

**41 §** Vid leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av undantaget från skatteplikt ska mervärdesskatt inte anges i fakturan.

I paragrafen anges att mervärdesskatt inte ska anges på fakturan vid leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av 18 kap. Paragrafen motsvarar nuvarande 14 § (prop. 2022/23:46 s. 504).

## **Förfarandet i samband med beslut om villkor för undantag från skatteplikt, identifiering eller återkallelse**

### *Omprövning av beslut*

**42 §** Skatteverket ska ompröva ett beslut i fråga om villkor för undantag från skatteplikt i Sverige om

1. den som beslutet gäller har begärt det,
2. beslutet överklagas, eller
3. det finns andra skäl.

Paragrafen är ny och innebär att Skatteverket ska ompröva ett beslut om villkor för undantag från skatteplikt som fattats i enlighet med 16 eller 17 §§ om grunderna för omprövning enligt någon av punkterna 1–3 är uppfyllda. Bestämmelsen är tillämplig på beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land. Formerna för begäran om omprövning framgår av 44 §.

Övervägandena finns i avsnitt 8.8.1.

**43 §** Skatteverket ska ompröva ett beslut om identifiering eller återkallelse om

1. den som beslutet gäller har begärt det,
2. beslutet överklagas, eller
3. det finns andra skäl.

Omprövningen får inte avse villkoren för undantag från skatteplikt som prövats av behörig myndighet i det andra EU-landet.

Paragrafen är ny. Bestämmelsen är tillämplig på beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige. *Första stycket* innebär att Skatteverket ska ompröva ett beslut om identifiering eller återkallelse om grunderna för omprövning enligt någon av punkterna i 1–3 är uppfyllda.

*Andra stycket* innebär att omprövningen som avses i första stycket inte får avse villkoren för undantag från skatteplikt som prövats av den behöriga myndigheten i det andra EU-landet.

Formerna för begäran om omprövning framgår av 44 §.

Övervägandena finns i avsnitt 8.8.1.

**44 §** En begäran om omprövning ska vara skriftlig. Begäran om omprövning ska ha kommit in till Skatteverket senast två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det.

Paragrafen är ny och innebär att en beskattningsbar person som vill begära omprövning av sitt beslut ska göra det skriftligen. En sådan begäran ska ha kommit in till Skatteverket senast två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

Övervägandena finns i avsnitt 8.8.1.

**45 §** Skatteverket får inte ompröva ett beslut i en fråga som har avgjorts av allmän förvaltningsdomstol. Skatteverket får dock på begäran av den som beslutet gäller ompröva en fråga som har avgjorts av förvaltningsrätten eller kammarrätten genom beslut som har fått laga kraft, om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen som har meddelats senare.

Skatteverket får inte på eget initiativ ompröva ett identifieringsbeslut till nackdel för den som beslutet gäller.

Paragrafen är ny. *Första stycket* anger under vilka förutsättningar omprövning får ske.

*Andra stycket* innebär att Skatteverket inte får ompröva ett identifieringsbeslut på eget initiativ till nackdel för den beskattningsbara person som beslutet gäller eftersom särskilda bestämmelser finns för återkallelse av identifieringsbeslut, se 32 och 33 §§.

Övervägandena finns i avsnitt 8.8.1.

**46 §** Om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett sådant beslut om återkallelse som avses i 43 § till nackdel för den som beslutet gäller, ska omprövningsbeslut meddelas senast två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det.

Ett omprövningsbeslut som är till fördel för den som beslutet gäller får meddelas även efter denna tid.

Paragrafen är ny. *Första stycket* innebär att om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett beslut om återkallelse som avses i 43 § till nackdel för den beskattningsbara person som beslutet gäller, ska ett sådant omprövningsbeslut meddelas senast två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

*Andra stycket* innebär att ett omprövningsbeslut får meddelas även efter två månader från den dag då beslutet meddelades om det är till fördel för den som beslutet gäller.

Övervägandena finns i avsnitt 8.8.1.

#### *Förfarandet i övrigt i samband med beslut*

**47 §** Vid prövning av frågor om identifiering, återkallelse eller villkor om undantag från skatteplikt tillämpas bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244) om

1. uppgifter som har lämnats för någon annans räkning i 4 kap.,
2. Skatteverkets utredningsskyldighet och kommunikationsskyldighet i 40 kap. 1–3 §§,
3. begäran om omprövning som lämnas till domstol i 66 kap. 18 §, och
4. besluts verkställbarhet i 68 kap. 1 §.

Paragrafen är ny och innebär att bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244) om uppgift som har lämnats för någon annans räkning, Skatteverkets utrednings- och kommunikationsskyldighet, begäran om omprövning som lämnas till domstol samt besluts verkställbarhet ska tillämpas vid prövning av frågor om identifiering, återkallelse eller villkor om undantag från skatteplikt.

Övervägandena finns i avsnitt 8.8.1.

## **20 kap.**

**2 §** Detta kapitel tillämpas vid en beskattningsbar återförsäljares leverans av begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter, om dessa levererats till återförsäljaren inom EU av

1. någon som inte är en beskattningsbar person,
2. en beskattningsbar person som ska redovisa mervärdesskatt enligt bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning i detta kapitel eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar de särskilda ordningarna för begagnade

varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet,

3. en beskattningsbar person vars leverans är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 37 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 136 i mervärdesskattedirektivet,

4. en beskattningsbar person vars leverans är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 31 §, eller

5. en beskattningsbar person vars leverans omfattas av undantag från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning enligt 18 kap. eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar *artikel 284* i mervärdesskattedirektivet, under förutsättning att den förvärvade varan utgjort anläggningstillgång hos den beskattningsbara personen.

Paragrafen genomför artikel 314 i mervärdesskattedirektivet och innehåller det s.k. förvärvskriteriet som reglerar från vilka personer en beskattningsbar återförsäljare ska ha förvärvat varan för att reglerna om vinstmarginalbeskattning ska bli tillämpliga. För att reglerna ska bli tillämpliga ska den beskattningsbara återförsäljaren ha förvärvat varorna i syfte att sälja dem vidare. Förvärvet ska ha skett i Sverige eller något annat EU-land från någon som inte haft rätt till avdrag för ingående skatt vid sitt förvärv av varorna.

Hänvisningen i *punkt 5* ändras från artiklarna 282–292 till artikel 284, eftersom undantaget från skatteplikt numera framgår av artikel 284. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Ingen ändring i sak är avsedd.

**4 §** Om en beskattningsbar återförsäljare begär det ska Skatteverket besluta att återförsäljaren ska tillämpa detta kapitel vid leverans av

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

2. konstverk som *levererats till* återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo, eller

3. *konstverk som levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.*

*Ett sådant beslut gäller dock inte om en reducerad skattesats tillämpats vid leveransen till den beskattningsbara återförsäljaren eller vid dennes import av varan.*

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

Paragrafen genomför artikel 316.1 i mervärdesskattedirektivet.

Formuleringen i *första stycket andra punkten* ändras från ”konstverk som återförsäljaren har förvärvat från upphovsmannen eller dennes dödsbo” till ”konstverk som levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo”. Ingen ändring i sak är avsedd.

Ändringen i *första stycket tredje punkten* innebär att Skatteverket får besluta att återförsäljaren ska tillämpa vinstmarginalbeskattning vid leverans av konstverk som levererats av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.

Ändringen i *andra stycket* innebär att ett beslut från Skatteverket om att tillämpa vinstmarginalbeskattning inte gäller om reducerad skattesats tagits ut på leveransen eller importen.

Övervägandena finns i avsnitt 9.4.

**17 §** Om en beskattningsbar återförsäljare använder varorna för leveranser som omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel, har återförsäljaren inte rätt att, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänför sig till

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

2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo, *eller*

3. *konstverk som har levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.*

Paragrafen genomför artikel 322 i mervärdesskattedirektivet.

Ändringen i *punkt 3* är en följd av den ändring som görs i 4 § och innebär att ingående skatt som hänför sig till konstverk som har levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare inte får dras av om leveranserna omfattas av reglerna i 20 kap., dvs. reglerna om vinstmarginalbeskattning.

Övervägandena finns i avsnitt 9.4.

**18 §** Om en beskattningsbar återförsäljare väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag för en leverans av varor som annars skulle omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel, har återförsäljaren rätt att, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänför sig till

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

2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo, *eller*

3. *konstverk som har levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.*

Den ingående skatten får dras av för den redovisningsperiod då återförsäljaren utför den leverans av varor för vilken denne väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna enligt denna lag.

Paragrafen genomför artikel 320 i mervärdesskattedirektivet.

Ändringen i *punkt 3* är en följd av den ändring som görs i 4 § och innebär att ingående skatt som hänför sig till konstverk som har levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare får dras av om den beskattningsbara återförsäljaren väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen.

Övervägandena finns i avsnitt 9.4.

## **24 kap.**

**1 §** Vid överklagande av beslut enligt denna lag gäller 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), om inte annat följer av 2–8 §§.

Paragrafen anger att reglerna i 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) ska tillämpas vid överklagande av beslut enligt mervärdesskattelagen, om inte annat följer av de efterföljande bestämmelserna. Med anledning av den nya bestämmelsen i 8 § görs en hänvisning till den paragrafen.

Övervägandena finns i avsnitt 8.8.2.

**6 §** Ett överklagande enligt 3, 4 eller 5 § ska ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

*Detsamma gäller ett överklagande av beslut om identifiering eller återkallelse enligt 18 kap. 27, 29, 32 eller 33 §.*

Paragrafen anger vid vilken tidpunkt som överklagandet ska ha kommit in.

*Andra stycket* är nytt och anger att den tidpunkt som anges i första stycket också ska gälla överklagande av beslut om identifiering eller återkallelse enligt 18 kap. 27, 29, 31 eller 32 §. Det betyder att ett överklagande av dessa beslut måste ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

Övervägandena finns i avsnitt 8.8.2.

**8 §** *Beslut om identifiering eller återkallelse enligt 18 kap. 27, 29, 32 eller 33 § får inte överklagas om överklagandet avser sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av en behörig myndighet i ett annat EU-land.*

Paragrafen är ny och reglerar vilka beslut som inte är överklagbara. Det rör sig om beslut om identifiering eller återkallelse där överklagandet avser sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av den behöriga myndigheten i det andra EU-landet och som det landet därmed har behörighet att besluta om.

Övervägandena finns i avsnitt 8.8.2.

## **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Enligt *första punkten* träder lagen i kraft den 1 januari 2025.

Enligt *andra punkten* gäller äldre föreskrifter fortfarande för förhållanden som hänför sig till tid före ikraftträdandet. Avseende 18 kap. 4 § kommer företag som är registrerade för mervärdesskatt och som beräknas ha en årsomsättning som inte överstiger 120 000 kronor under kalenderåret kunna ansöka om och beviljas undantag från skatteplikt från och med den dag Skatteverket har beslutat om det. För att kunna beviljas undantag från skatteplikt får företagets årsomsättning inte heller överstigit 120 000 kronor för något av de två närmast föregående kalenderåren. Det innebär att en beskattningsbar person som har haft en årsomsättning som överstiger 80 000 kronor men inte 120 000 kronor under kalenderåren 2023 och 2024 och därför inte kunnat tillämpa omsättningsgränsen under dessa två år, kan ansöka om att få tillämpa undantaget när reglerna trätt i kraft. Undantaget från skatteplikt gäller då tidigast från och med dagen för Skatteverkets beslut.

För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land gäller undantaget från skatteplikt från och med den dag då den beskattningsbara personen informerats om sitt identifieringsnummer eller fått en bekräftelse av detta nummer i enlighet med bestämmelser som i ett annat land motsvarar artikel 284.5 a och b i mervärdesskattedirektivet. Den beskattningsbara personen måste vara identifierad i etableringsmedlemsstaten. Om den beskattningsbara personen är etablerad i ett annat EU-land får årsomsättningen inom Sverige inte överstiga 120 000 kronor under kalenderåret och inte heller överstigit 120 000 kronor för något av de två närmast föregående kalenderåren. Dessutom får årsomsättningen inom EU för denna beskattningsbara person inte heller överstiga 100 000 euro under kalenderåret eller ha överstigit 100 000 euro under det närmast föregående kalenderåret.



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

### **2 kap.**

#### **4 §** Lagen gäller inte heller

1. för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt 22 eller 23 kap. mervärdesskattelagen (2023:200), *eller*

2. vid tillämpning av 18 kap. samma lag.

I paragrafen regleras när skatteförfarandelagen inte gäller. Ändringen i innebär bl.a. att den som tillämpar den särskilda ordningen i 18 kap. mervärdesskattelagen (2023:200) som huvudregel inte omfattas av de allmänna bestämmelserna om registrering eller redovisning av skatt i skatteförfarandelagen. Vid prövning av frågor om identifiering eller återkallelse gäller dock vissa av bestämmelserna i skatteförfarandelagen, se 18 kap. 47 § mervärdesskattelagen.

Övervägandena finns i avsnitt 8.7.

**RÅDETS DIREKTIV (EU) 2020/285**

av den 18 februari 2020

**om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt vad gäller den särskilda ordningen för små företag och förordning (EU) nr 904/2010 vad gäller det administrativa samarbetet och utbyte av information för kontrollen av att den särskilda ordningen för små företag tillämpas på ett korrekt sätt**

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 113,

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av utkastet till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europaparlamentets yttranden <sup>(1)</sup>,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande <sup>(2)</sup>,

i enlighet med ett särskilt lagstiftningsförfarande, och

av följande skäl:

- (1) Rådets direktiv 2006/112/EG <sup>(3)</sup> tillåter medlemsstaterna att fortsätta att tillämpa sina särskilda ordningar för små företag i enlighet med gemensamma bestämmelser och med sikte på en närmare harmonisering. Dessa bestämmelser är emellertid föråldrade och minskar inte regelbördan för små företag, eftersom de utformades för ett gemensamt system för mervärdesskatt baserat på beskattning i ursprungsmedlemsstaten.
- (2) Kommissionen tillkännagav i sin handlingsplan för mervärdesskatt ett omfattande paket med förenklade regler för små företag som syftar till att minska deras administrativa börda och bidrar till att skapa ett skatteklimat som underlättar deras tillväxt och utvecklingen av gränsöverskridande handel. Paketet med förenklade regler innefattar en översyn av den särskilda ordningen för små företag som beskrivs i meddelandet om uppföljningen av handlingsplanen om mervärdesskatt. Översynen av den särskilda ordningen för små företag är därför en viktig del av det reformpaket som anges i handlingsplanen för mervärdesskatt.
- (3) För att hantera frågan om den oproportionerliga regelbördan för små företag som är undantagna från skatteplikt bör även de erbjudas vissa förenklingsåtgärder.
- (4) Den särskilda ordningen för små företag medger för närvarande bara att undantag från skatteplikt beviljas företag som är etablerade i den medlemsstat där mervärdesskatten ska betalas. Detta har en negativ inverkan på konkurrensen på den inre marknaden för företag som inte är etablerade i den medlemsstaten. För att hantera detta och förhindra ytterligare snedvridningar bör små företag som är etablerade i andra medlemsstater än den där mervärdesskatten ska betalas också ha rätt till undantag från skatteplikt.
- (5) Om en beskattningsbar person omfattas av det ordinarie mervärdesskattesystemet i sin etableringsmedlemsstat men utnyttjar undantaget från mervärdesskatteplikt för små företag i en annan medlemsstat, bör avdraget för ingående mervärdesskatt återspegla en koppling till den beskattningsbara personens beskattade leveranser och tillhandahållanden. I fall då sådana beskattningsbara personer gör inköp i sin etableringsmedlemsstat som är kopplade till leveranser och tillhandahållanden som är undantagna från skatteplikt i andra medlemsstater, bör det därför inte vara möjligt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt.

<sup>(1)</sup> Yttrande av den 11 september 2018 och yttrande av den 15 januari 2020 (ännu ej offentliggjorda i EUT).

<sup>(2)</sup> EUT C 283, 10.8.2018, s. 35.

<sup>(3)</sup> Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 11.12.2006, s. 1).

- (6) Små företag kan bara utnyttja undantaget från skatteplikt om deras årsomsättning understiger det tröskelvärde som tillämpas av den medlemsstat där mervärdesskatten ska betalas. När medlemsstaterna fastställer sina tröskelvärden bör de följa de regler om tröskelvärden som fastställs i direktiv 2006/112/EG. De reglerna, av vilka merparten infördes år 1977, är inte längre lämpliga.
- (7) I förenklingssyfte har ett antal medlemsstater tillfälligt fått tillstånd att tillämpa ett högre tröskelvärde än det som tillåts i direktiv 2006/112/EG. Eftersom det inte är lämpligt att fortsätta att ändra allmänna regler genom att använda åtgärder som beviljats genom undantag, bör reglerna om tröskelvärden uppdateras.
- (8) Medlemsstaterna bör kunna fastställa sina nationella tröskelvärden för undantag från skatteplikt på den nivå som lämpar sig bäst för deras ekonomiska och politiska omständigheter, med förbehåll för det övre tröskelvärde som föreskrivs i detta direktiv. I detta avseende bör det klargöras att om medlemsstaterna tillämpar olika tröskelvärden för olika sektorer ska detta ta sin utgångspunkt i objektiva kriterier. Om en beskattningsbar person omfattas av mer än ett sektoriellt tröskelvärde bör medlemsstaterna säkerställa att den beskattningsbara personen endast kan använda sig av ett av dessa tröskelvärden. De bör även säkerställa att deras tröskelvärden inte är olika för etablerade och icke-etablerade beskattningsbara personer.
- (9) Tröskelvärdet för årsomsättningen, vilket ligger till grund för det undantag från skatteplikt som inrättats genom den särskilda ordning som fastställs i detta direktiv, består enbart av det sammanlagda värdet av de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av ett småföretag i den medlemsstat där undantaget från skatteplikt beviljas. Snedvridningar av konkurrensen skulle kunna uppkomma om ett företag som inte är etablerat i den medlemsstaten kunde omfattas av ett sådant undantag från skatteplikt oberoende av vilken omsättning det har i andra medlemsstater. För att minska sådana snedvridningar av konkurrensen och som ett skydd för skatteintäkterna bör endast de företag vars årsomsättning i unionen understiger ett visst tröskelvärde ha rätt till undantag från skatteplikt i en medlemsstat där de inte är etablerade. Företag vars omsättning i den medlemsstat där de är etablerade understiger det nationella tröskelvärdet bör kunna fortsätta göra leveranser och tillhandahållanden som är undantagna från skatteplikt i den medlemsstaten oavsett vilken omsättning de har i andra medlemsstater, även om deras totala omsättning överskrider tröskelvärdet för omsättning i unionen.
- (10) För att möjliggöra en effektiv kontroll av tillämpningen av undantaget från skatteplikt och för att säkerställa att medlemsstaterna har tillgång till nödvändig information bör beskattningsbara personer som vill utnyttja undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där de inte är etablerade vara skyldiga att lämna en förhandsanmälan till den medlemsstat där de är etablerade. I förenklingsyfte och för att minska kostnaderna för efterlevnad bör sådana beskattningsbara personer identifieras med hjälp av ett individuellt registreringsnummer endast i etableringsmedlemsstaten. Detta nummer kan, men måste inte, vara det individuella registreringsnumret för mervärdesskatt.
- (11) För att säkerställa att undantaget från skatteplikt och övervakningen av denna fungerar väl och att information överförs i tid bör rapporteringsskyldigheterna för beskattningsbara personer som utnyttjar undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där de inte är etablerade anges tydligt. Detta bör göra det möjligt att befria beskattningsbara personer som uppfyller kraven från sådana skyldigheter och från registreringskyldigheten i andra medlemsstater än etableringsmedlemsstaten. Medlemsstaterna bör dock kunna kräva att sådana icke-etablerade beskattningsbara personer som inte uppfyller de rapporteringsskyldigheter som fastställs särskilt för dem uppfyller de allmänna skyldigheter för registrering för och rapportering av mervärdesskatt som föreskrivs i nationell mervärdesskattelagstiftning.
- (12) För att undvika inkonsekvenser vid beräkningen av den årsomsättning i medlemsstaten som ska tjäna som referensnivå för tillämpningen av undantaget från skatteplikt, och av årsomsättningen i unionen, bör det anges vilka delar av omsättningen som ska beaktas.
- (13) För att förhindra att reglerna om undantaget från skatteplikt för små företag kringgås och för att bevara syftet med det undantaget bör en beskattningsbar person, oavsett huruvida personen är etablerad i den medlemsstat som beviljar undantaget, inte kunna omfattas av undantaget från skatteplikt om det nationella tröskelvärde som anges där har överskridits under det föregående kalenderåret. Av samma skäl bör en beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt inte kunna omfattas av undantaget från skatteplikt om tröskelvärdet för årsomsättningen i unionen har överskridits under det föregående kalenderåret.

- (14) För att säkerställa en gradvis övergång för små företag från undantaget från skatteplikt till skatteplikt, bör beskattningsbara personer få fortsätta att omfattas av undantaget från skatteplikt för små företag under en begränsad tid om deras omsättning inte överskrider det nationella tröskelvärdet med mer än en viss procentandel av det tröskelvärdet. Eftersom tröskelvärdesnivåerna kan skilja sig mellan medlemsstaterna bör medlemsstaterna kunna välja att tillämpa en av de två föreslagna procentandelarna så länge tillämpningen av procentandelen inte medför att den skattebefriade beskattningsbara personens omsättning överstiger ett visst fastställt belopp. Om tröskelvärdet för årsomsättningen i unionen överskrider under ett kalenderår är det, med tanke på tröskelvärdets funktion som skydd för skatteintäkterna, nödvändigt att undantaget från skatteplikt upphör att vara tillämpligt från och med den tidpunkten.
- (15) I fall då ett undantag från skatteplikt är tillämpligt bör små företag som utnyttjar undantaget från skatteplikt i etableringsmedlemsstaten åtminstone ha tillgång till ett förfarande för registrering av mervärdesskatt inom en viss tidsram. Medlemsstaterna bör i särskilda fall kunna förlänga denna tidsram om det krävs djupgående kontroller för att förhindra skatteundrandragande eller skatteflykt.
- (16) Små företag som utnyttjar undantaget från skatteplikt i etableringsmedlemsstaten bör åtminstone ha tillgång till förenklade rapporteringsskyldigheter.
- (17) Utöver beviljande av ett undantag från mervärdesskatteplikt tillåter de särskilda ordningarna också graderade skattelättnader. Graderade skattelättnader är en källa till komplexitet och bidrar knappast till att minska små företags regelbörd. Denna åtgärd bör därför tas bort.
- (18) Medlemsstaterna bör ha möjlighet att ge beskattningsbara personer rätten att välja mellan det allmänna mervärdesskattesystemet och den särskilda ordningen för små företag. Om den beskattningsbara personen utövar den rätten är det lämpligt att låta medlemsstaterna fastställa närmare regler och villkor för det valet.
- (19) Detta direktiv bör inte medföra några nya registrerings- eller rapporteringsskyldigheter för små företag som utnyttjar undantaget från skatteplikt endast i etableringsmedlemsstaten.
- (20) Eftersom målet för detta direktiv, nämligen att minska regelbördan för små företag, inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna utan snarare kan uppnås bättre på unionsnivå, kan unionen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att nå detta mål.
- (21) I enlighet med den gemensamma politiska förklaringen av den 28 september 2011 från medlemsstaterna och kommissionen om förklarande dokument (\*) har medlemsstaterna åtagit sig att, i motiverade fall, låta anmälan av införlivandeåtgärder åtföljas av ett eller flera dokument som förklarar förhållandet mellan de olika delarna i direktivet och motsvarande delar i de nationella instrumenten för införlivande. Lagstiftaren anser att det är motiverat att sådana dokument översänds avseende detta direktiv.
- (22) För att säkerställa att de förenklingsåtgärder som anges i direktiv 2006/112/EG när det gäller den särskilda ordningen för små företag kan övervakas på ett korrekt sätt, är det nödvändigt att ändra rådets förordning (EU) nr 904/2010 (†) så att de relevanta behöriga myndigheterna i medlemsstaterna har automatisk tillgång till de uppgifter som samlas in från beskattningsbara personer som omfattas av undantaget från mervärdesskatteplikt för små företag.
- (23) För att göra det enkelt för små företag att få tillgång till bestämmelserna om den särskilda ordningen för små företag i varje medlemsstat bör bestämmelserna offentliggöras på kommissionens webbplats.
- (24) Regionkommittén avgav ett yttrande den 10 oktober 2018 (‡).
- (25) Direktiv 2006/112/EG och förordning (EU) nr 904/2010 bör därför ändras i enlighet med detta.

(\*) EUT C 369, 17.12.2011, s. 14.

(†) Rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri (EUT L 268, 12.10.2010, s. 1).

(‡) EUT C 461, 21.12.2018, s. 43.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

#### Artikel 1

#### Ändringar av direktiv 2006/112/EG

Direktiv 2006/112/EG ska ändras på följande sätt:

1. I artikel 2.1 b ska led i ersättas med följande:
 

"i) av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap eller av en icke beskattningsbar juridisk person, om säljaren är en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap och som inte har rätt till det undantag från skatteplikt för små företag som föreskrivs i artikel 284 och som inte omfattas av artikel 33 eller 36."
2. Artikel 139 ska ändras på följande sätt:
  - a) Punkt 1 första stycket ska ersättas med följande:
 

"Undantaget i artikel 138.1 ska inte tillämpas på leverans av varor av beskattningsbara personer som, i den medlemsstat där leveransen utförs, omfattas av det undantag från skatteplikt för små företag som föreskrivs i artikel 284."
  - b) Punkt 2 ska ersättas med följande:
 

"2. Undantaget i artikel 138.2 b ska inte tillämpas på leverans av punktskattepliktiga varor av beskattningsbara personer som, i den medlemsstat där leveransen utförs, omfattas av det undantag från skatteplikt för små företag som föreskrivs i artikel 284."
3. Artikel 167a ska ändras på följande sätt:
  - a) Andra stycket ska ersättas med följande:
 

"Medlemsstater som tillämpar det frivilliga system som avses i första stycket ska fastställa ett tröskelvärde för beskattningsbara personer som använder systemet på deras territorium, baserat på den beskattningsbara personens årsomsättning beräknad enligt artikel 288. Det tröskelvärdet får uppgå till högst 2 000 000 EUR eller motsvarande värde i nationell valuta."
  - b) Tredje stycket ska utgå.
4. I artikel 169 ska led a ersättas med följande:
 

"a) Transaktioner, förutom sådana som är undantagna från skatteplikt enligt artikel 284, som avser de i artikel 9.1 andra stycket angivna verksamheterna, som utförs utanför den medlemsstat där skatten ska betalas eller har betalats och som skulle ha medfört rätt till avdrag för mervärdesskatt om de hade utförts i medlemsstaten."
5. I artikel 220a.1 ska följande led läggas till:
 

"c) När den beskattningsbara personen omfattas av det undantag från skatteplikt för små företag som föreskrivs i artikel 284."
6. I artikel 270 ska led a ersättas med följande:
 

"a) Det totala årliga värdet, exklusive mervärdesskatt, av deras leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, får inte med mer än 35 000 EUR eller motsvarande värde i nationell valuta överstiga den årsomsättning som används som referensnivå för beskattningsbara personer som omfattas av det undantag från skatteplikt för små företag som föreskrivs i artikel 284."
7. I artikel 272.1 ska led d utgå.
8. I avdelning XII kapitel 1 ska följande avsnitt införas:

"Avsnitt -1

#### Definitioner

##### Artikel 280a

I detta kapitel gäller följande definitioner:

1. *årsomsättning i medlemsstat*: det totala årliga värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör i den medlemsstaten under ett kalenderår.
2. *årsomsättning i unionen*: det totala årliga värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör inom gemenskapens territorium under ett kalenderår."

9. I avdelning XII kapitel 1 avsnitt 2 ska rubriken ersättas med följande:

"Undantag från skatteplikt".

10. Artikel 282 ska ersättas med följande:

"Artikel 282

De undantag från skatteplikt som fastställs i detta avsnitt ska vara tillämpliga på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av små företag."

11. I artikel 283.1 ska led c utgå.

12. Artikel 284 ska ersättas med följande:

"Artikel 284

1. Medlemsstaterna får tillämpa undantag från skatteplikt för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs inom deras territorier av beskattningsbara personer som är etablerade på det territoriet och vars årsomsättning i medlemsstaten, som kan hänföras till sådana leveranser och tillhandahållanden, inte överskrider det tröskelvärde som fastställs av dessa medlemsstater för tillämpningen av detta undantag från skatteplikt. Tröskelvärdet får uppgå till högst 85 000 EUR eller motsvarande värde i nationell valuta.

Medlemsstaterna får fastställa olika tröskelvärden för olika sektorer på grundval av objektiva kriterier. Inget av dessa tröskelvärden får dock överskrida tröskelvärdet på 85 000 EUR eller motsvarande värde i nationell valuta.

Medlemsstaterna ska säkerställa att en beskattningsbar person som omfattas av mer än ett sektoriellt tröskelvärde endast kan använda sig av ett av dessa tröskelvärden.

Tröskelvärden som fastställs av en medlemsstat får inte vara olika för sådana beskattningsbara personer som är etablerade i den medlemsstaten och sådana som inte är det.

2. Medlemsstater som har infört undantaget från skatteplikt enligt punkt 1 ska också bevilja detta undantag från skatteplikt för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster på sitt eget territorium som görs av beskattningsbara personer som är etablerade i en annan medlemsstat, förutsatt att följande villkor är uppfyllda:

- Årsomsättningen i unionen för den beskattningsbara personen överstiger inte 100 000 EUR.
  - Värdet av leveranserna och tillhandahållandena i den medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad överstiger inte det tröskelvärde som tillämpas i den medlemsstaten för beviljande av undantaget från skatteplikt för beskattningsbara personer som är etablerade i den medlemsstaten.
3. Trots artikel 292b ska en beskattningsbar person, för att kunna utnyttja undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad,
- lämna en förhandsanmälan till etableringsmedlemsstaten, och
  - identifieras för tillämpningen av undantaget från skatteplikt med hjälp av ett individuellt registreringsnummer endast i etableringsmedlemsstaten.

Medlemsstaterna får använda det individuella registreringsnummer för mervärdesskatt som redan tilldelats den beskattningsbara personen med avseende på personens skyldigheter enligt det nationella systemet eller tillämpa strukturen för ett registreringsnummer för mervärdesskatt eller något annat nummer för den identifiering som avses i första stycket b.

Det individuella registreringsnummer som avses i första stycket b ska ha suffixet "EX", eller så ska suffixet "EX" läggas till efter det numret.

4. Den beskattningsbara personen ska – genom en uppdatering av en förhandsanmälan – i förväg informera etableringsmedlemsstaten om eventuella ändringar i den information som tidigare tillhandahållits i enlighet med punkt 3 första stycket, inbegripet om sin avsikt att utnyttja undantaget från skatteplikt i en eller flera andra medlemsstater än de som angetts i förhandsanmälan samt om beslutet att upphöra att tillämpa ordningen för undantag från skatteplikt i en eller flera medlemsstater där den beskattningsbara personen inte är etablerad.

Upphörandet ska få verkan från och med den första dagen i det kalenderkvartal som följer på mottagandet av informationen från den beskattningsbara personen eller, om informationen mottas under ett kalenderkvartals sista månad, från och med den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad.

5. Undantaget från skatteplikt ska vara tillämpligt, för den medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad och där den beskattningsbara personen har för avsikt att utnyttja undantaget från skatteplikt i enlighet med

- a) en förhandsanmälan, från och med det datum då etableringsmedlemsstaten informerar den beskattningsbara personen om det individuella registreringsnumret, eller
- b) en uppdatering av en förhandsanmälan, från och med det datum då etableringsmedlemsstaten ger den beskattningsbara personen en bekräftelse av registreringsnumret till följd av den beskattningsbara personens uppdatering.

Det datum som avses i första stycket ska infalla högst 35 arbetsdagar efter mottagandet av den förhandsanmälan eller den uppdatering av förhandsanmälan som avses i punkt 3 första stycket respektive i punkt 4 första stycket, utom i särskilda fall då medlemsstaterna för att undvika skatteundandragande eller skatteflykt får begära ytterligare tid för att genomföra nödvändiga kontroller.

6. Det belopp i nationell valuta som motsvarar det belopp som anges i denna artikel ska beräknas genom tillämpning av den växelkurs som offentliggjordes av Europeiska centralbanken den 18 januari 2018.”

### 13. Följande artiklar ska införas:

#### ”Artikel 284a

1. Den förhandsanmälan som avses i artikel 284.3 första stycket a ska innehålla åtminstone följande information:
  - a) Den beskattningsbara personens namn, verksamhet, rättsliga form och adress.
  - b) Uppgift om den eller de medlemsstater där den beskattningsbara personen avser att utnyttja undantaget från skatteplikt.
  - c) Det totala värdet av de varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad och i var och en av de andra medlemsstaterna under det föregående kalenderåret.
  - d) Det totala värdet av de varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad och i var och en av de andra medlemsstaterna under innevarande kalenderår före anmälan.

Den information som avses i första stycket c i den här punkten ska tillhandahållas för varje föregående kalenderår som omfattas av den period som avses i artikel 288a.1 första stycket med avseende på varje medlemsstat som tillämpar den möjlighet som anges där.

2. Om den beskattningsbara personen i enlighet med artikel 284.4 informerar etableringsmedlemsstaten om att den har för avsikt att utnyttja undantaget från skatteplikt i en eller flera andra medlemsstater än de som angetts i förhandsanmälan är den personen inte skyldig att tillhandahålla den information som avses i punkt 1 i den här artikeln i den utsträckning som informationen redan har angetts i rapporter som tidigare ingetts enligt artikel 284b.

Den uppdatering av en förhandsanmälan som avses i första stycket ska innehålla det individuella registreringsnummer som avses i artikel 284.3 b.

#### Artikel 284b

1. En beskattningsbar person som, i en medlemsstat där den personen inte är etablerad, utnyttjar det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 i enlighet med förfarandet i artikel 284.3 och 284.4 ska för varje kalenderkvartal rapportera följande information till etableringsmedlemsstaten, inklusive det individuella registreringsnummer som avses i artikel 284.3 b:
  - a) Det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som utförts under kalenderkvartalet i etableringsmedlemsstaten, eller ”0” om inga leveranser eller tillhandahållanden har utförts.
  - b) Det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som utförts under kalenderkvartalet i var och en av de andra medlemsstaterna utom etableringsmedlemsstaten, eller ”0” om inga leveranser eller tillhandahållanden har utförts.
2. Den beskattningsbara personen ska lämna den information som avses i punkt 1 inom en månad efter kalenderkvartalets utgång.
3. Om det tröskelvärde för årsomsättning i unionen som avses i artikel 284.2 a överskrids ska den beskattningsbara personen informera etableringsmedlemsstaten inom 15 arbetsdagar. Samtidigt ska den beskattningsbara personen vara skyldig att rapportera värdet av de leveranser och tillhandahållanden som avses i punkt 1 och som har utförts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet för årsomsättning i unionen överskreds.

*Artikel 284c*

1. Vid tillämpning av artiklarna 284a.1 c och d och 284b.1 ska följande gälla:
  - a) Värdena ska utgöras av de belopp som anges i artikel 288.
  - b) Värdena ska anges i euro.
  - c) Om den medlemsstat som beviljar undantag från skatteplikt tillämpar olika tröskelvärden enligt artikel 284.1 andra stycket, ska den beskattningsbara personen vara skyldig att till den medlemsstaten separat rapportera det totala värdet av varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits med avseende på varje tröskelvärde som kan vara tillämpligt.

Vid tillämpning av första stycket led b får de medlemsstater som inte har infört euron kräva att värdena uttrycks i deras nationella valutor. Om leveranserna och tillhandahållandena har skett i andra valutor ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkningen ska göras på grundval av den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

2. Etableringsmedlemsstaten får kräva att den information som avses i artiklarna 284.3, 284.4, 284b.1 och 284b.3 ska lämnas elektroniskt, i enlighet med villkor som fastställts av den medlemsstaten.

*Artikel 284d*

1. En beskattningsbar person som utnyttjar undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där den personen inte är etablerad ska, med avseende på de leveranser och tillhandahållanden som omfattas av undantaget från skatteplikt i den medlemsstaten, inte behöva
  - a) registrera sig till mervärdesskatt enligt artiklarna 213 och 214,
  - b) inge en mervärdesskattedeclaration enligt artikel 250.
2. En beskattningsbar person som utnyttjar undantaget från skatteplikt i etableringsmedlemsstaten och i någon annan medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad ska, med avseende på leveranser och tillhandahållanden som omfattas av undantaget från skatteplikt i etableringsmedlemsstaten, inte behöva inge en mervärdesskattedeclaration enligt artikel 250.
3. Med avvikelse från punkterna 1 och 2 i den här artikeln får medlemsstaterna, om en beskattningsbar person inte följer reglerna i artikel 284b, kräva att en sådan beskattningsbar person ska fullgöra sådana mervärdesskattskyldigheter som dem som avses i punkt 1 i den här artikeln.

*Artikel 284e*

Etableringsmedlemsstaten ska utan dröjsmål antingen avaktivera det registreringsnummer som avses i artikel 284.3 b eller, om den beskattningsbara personen fortsätter att utnyttja undantaget från skatteplikt i en eller flera andra medlemsstater, anpassa den information som mottagits enligt artikel 284.3 och 284.4 med avseende på den eller de berörda medlemsstaterna om

- a) det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som den beskattningsbara personen rapporterat överstiger det belopp som avses i artikel 284.2 a,
  - b) den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt har meddelat att den beskattningsbara personen inte har rätt till undantag från skatteplikt eller att undantaget från skatteplikt har upphört att vara tillämpligt i den medlemsstaten,
  - c) den beskattningsbara personen har meddelat sitt beslut att upphöra att tillämpa undantaget från skatteplikt, eller
  - d) den beskattningsbara personen har meddelat, eller det på annat sätt kan antas, att den beskattningsbara personens verksamhet har upphört.”
14. Artiklarna 285, 286 och 287 ska utgå.
  15. Artikel 288 ska ersättas med följande:

*”Artikel 288*

1. Den årsomsättning som ska tjäna som referensnivå vid tillämpningen av det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284 ska utgöras av följande belopp, exklusive mervärdesskatt:
  - a) Värdet av leveranser av varor och tillhandahållande av tjänster, i den mån som de skulle beskattas om de levererades eller tillhandahölls av en beskattningsbar person som inte är undantagen från skatteplikt.



- b) Värdet av transaktioner som med stöd av artikel 110, 111 eller 125.1 är undantagna från skatteplikt med rätt till avdrag för mervärdesskatt som betalats i det föregående ledet.
  - c) Värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt artiklarna 146–149 och 151, 152 och 153.
  - d) Värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt artikel 138 om det undantag som föreskrivs i den artikeln är tillämpligt.
  - e) Värdet av fastighetstransaktioner, finansiella transaktioner som avses i artikel 135.1 b–g och försäkrings- och återförsäkringstjänster, såvida inte dessa transaktioner har karaktär av bitransaktioner.
2. Köpskillingen vid avyttring av en beskattningsbar persons materiella eller immateriella anläggningstillgångar ska inte räknas med vid beräkning av den omsättning som avses i punkt 1.”
16. Följande artikel ska införas:

*”Artikel 288a*

1. Oavsett huruvida en beskattningsbar person är etablerad i den medlemsstat som beviljar det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 ska den personen inte kunna omfattas av det undantaget från skatteplikt under en period om ett kalenderår om det tröskelvärde som fastställts i enlighet med den punkten har överskridits under det föregående kalenderåret. Den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt får förlänga denna period till två kalenderår.

Om det tröskelvärde som avses i artikel 284.1 under ett kalenderår överskrids med

- a) högst 10 % ska en beskattningsbar person kunna fortsätta att omfattas av det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 under det kalenderåret,
- b) mer än 10 % ska det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 upphöra att vara tillämplig från och med den tidpunkten.

Trots andra stycket a och b får medlemsstaterna fastställa ett tak på 25 % eller tillåta den beskattningsbara personen att fortsätta att omfattas av det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 utan något tak under det kalenderår då tröskelvärdet överskrids. Tillämpningen av ett sådant tak, eller av alternativet, får dock inte medföra undantag från skatteplikt för en beskattningsbar person vars omsättning i den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt överstiger 100 000 EUR.

Med avvikelse från andra och tredje styckena får medlemsstaterna fastställa att det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 ska upphöra att vara tillämpligt från och med den tidpunkt då det tröskelvärde som fastställts i enlighet med den punkten överskrids.

2. En beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat som beviljar undantag från skatteplikt enligt artikel 284.1 ska inte kunna omfattas av det undantaget från skatteplikt om det tröskelvärde för årsomsättning i unionen som avses i artikel 284.2 a har överskridits under det föregående kalenderåret.

Om det tröskelvärde för årsomsättning i unionen som avses i artikel 284.2 a överskrids under ett kalenderår ska det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 och som beviljats en beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat som beviljar det undantaget från skatteplikt upphöra att vara tillämpligt från och med den tidpunkten.

3. Det belopp i nationell valuta som motsvarar det belopp som avses i punkt 1 ska beräknas genom tillämpning av den växelkurs som offentliggjordes av Europeiska centralbanken den 18 januari 2018.”

17. I artikel 290 ska andra meningen ersättas med följande:

”Medlemsstaterna får fastställa närmare regler och villkor för tillämpningen av det valet.”

18. Artiklarna 291 och 292 ska utgå.

19. I avdelning XII kapitel 1 ska följande avsnitt införas:

*”Avsnitt 2a*

**Förenkling av skyldigheterna för små företag som är undantagna från skatteplikt**

*Artikel 292a*

I detta avsnitt avses med små företag som är undantagna från skatteplikt alla beskattningsbara personer som omfattas av undantaget från skatteplikt i den medlemsstat där mervärdesskatt ska betalas i enlighet med artikel 284.1 och 284.2.

*Artikel 292b*

Utän att det påverkar tillämpningen av artikel 284.3 får medlemsstaterna befria små företag som är undantagna från skatteplikt och som är etablerade på deras territorium och som utnyttjar undantaget från skatteplikt endast på det territoriet, från skyldigheten att uppgge när deras verksamhet inleddes enligt artikel 213 och att identifieras med hjälp av ett individuellt registreringsnummer enligt artikel 214, utom om dessa företag utför transaktioner som omfattas av artikel 214 b, d eller e.

Om den möjlighet som avses i första stycket inte utnyttjas ska medlemsstaterna införa ett förfarande för identifiering av sådana små företag som är undantagna från skatteplikt med hjälp av ett individuellt registreringsnummer. Identifieringsförfarandet får inte ta längre tid än 15 arbetsdagar, utom i särskilda fall då medlemsstaterna i syfte att undvika skatteunddragande eller skatteflykt får begära ytterligare tid för att genomföra nödvändiga kontroller.

*Artikel 292c*

Medlemsstaterna får befria små företag som är undantagna från skatteplikt, som är etablerade på deras territorium och som utnyttjar undantaget från skatteplikt endast på det territoriet från den skyldighet att inge en mervärdesskattedeklaration som föreskrivs i artikel 250.

Om den möjlighet som avses i första stycket inte utnyttjas ska medlemsstaterna tillåta att sådana små företag som är undantagna från skatteplikt ingår en förenklad mervärdesskattedeklaration för en period som ska motsvara ett kalenderår. Små företag som är undantagna från skatteplikt kan dock välja att den beskattningsperiod som fastställts i enlighet med artikel 252 ska tillämpas.

*Artikel 292d*

Medlemsstaterna får befria små företag som är undantagna från skatteplikt från vissa eller alla skyldigheter som avses i artiklarna 217–271.”

20. I avdelning XII kapitel 1 ska avsnitt 3 utgå.

21. I artikel 314 ska led c ersättas med följande:

”c) En annan beskattningsbar person, om den personens leverans av varorna omfattas av det undantag från skatteplikt för små företag som föreskrivs i artikel 284 och det rör sig om en investeringsvara.”

22. I artikel 334 ska led c ersättas med följande:

”c) En annan beskattningsbar person, om denna beskattningsbara persons leverans av varorna inom ramen för ett avtal enligt vilket provision ska betalas vid försäljning omfattas av det undantag från skatteplikt för små företag som föreskrivs i artikel 284 och det rör sig om en investeringsvara.”

*Artikel 2***Ändringar av förordning (EU) nr 904/2010**

Förordning (EU) nr 904/2010 ska ändras på följande sätt:

1. Artikel 17 ska ändras på följande sätt:

a) I punkt 1 ska följande led läggas till:

”g) Information som den inhämtar enligt artiklarna 284.3, 284.4 och 284b i direktiv 2006/112/EG.”

b) Punkt 2 ska ersättas med följande:

”2. Kommissionen ska genom genomförandeakter anta de tekniska detaljerna för den automatiserade förfrågan om den information som avses i punkt 1 i denna artikel. Dessa genomförandeakter ska antas i enlighet med det granskningsförfarande som avses i artikel 58.2.”

2. I artikel 21 ska följande punkt införas:

”2b. Vad gäller den information som avses i artikel 17.1 g ska åtminstone följande uppgifter vara tillgängliga:

a) Individuella registreringsnummer för beskattningsbara personer som är undantagna från skatteplikt, utfärdade av den medlemsstat som lämnar informationen.

- b) Namn, verksamhet, rättslig form och adress avseende de beskattningsbara personer som är undantagna från skatteplikt och som identifieras med hjälp av det individuella registreringsnummer som avses i led a.
- c) Uppgift om den eller de medlemsstater där den beskattningsbara personen utnyttjar undantaget från skatteplikt.
- d) Det datum då undantaget från skatteplikt började gälla för den beskattningsbara personen i en eller flera medlemsstater.
- e) Den information som avses i artikel 284a.1 första stycket c och d i direktiv 2006/112/EG.
- f) Det totala värdet av de varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits per kalenderkvartal av varje beskattningsbar person som innehar ett sådant individuellt registreringsnummer som avses i led a i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad.
- g) Det totala värdet av de varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits per kalenderkvartal av varje beskattningsbar person som innehar ett sådant individuellt registreringsnummer som avses i led a i var och en av de andra medlemsstaterna, utom den där den beskattningsbara personen är etablerad.
- h) Det datum då den beskattningsbara personens årsomsättning i unionen överskred det belopp som avses i artikel 284.2 a i direktiv 2006/112/EG.
- i) Det datum då den beskattningsbara personens beslut att frivilligt upphöra att tillämpa undantaget från skatteplikt får verkan och den eller de medlemsstater där upphörandet ska få verkan.
- j) Det datum då den beskattningsbara personens verksamhet upphörde och uppgift om vilken eller vilka medlemsstater som berörs.

De värden som avses i första stycket e–g ska anges separat för varje tröskelvärde som kan vara tillämpligt enligt artikel 284.1 andra stycket i direktiv 2006/112/EG."

3. I artikel 31 ska följande punkt införas:

"2a. Varje medlemsstat ska på elektronisk väg bekräfta att den beskattningsbara person till vilken det individuella registreringsnummer som avses i artikel 284.3 i direktiv 2006/112/EG har utfärdats är ett småföretag som är undantaget från skatteplikt. I bekräftelsen ska den eller de medlemsstater där den beskattningsbara personen utnyttjar undantaget från skatteplikt anges."

4. Artikel 32.1 ska ersättas med följande:

"1. Kommissionen ska, på grundval av den information som lämnats av medlemsstaterna, på sin webbplats offentliggöra närmare uppgifter om de bestämmelser som godkänts av de olika medlemsstater som införslivar artikel 167a, avdelning XI kapitel 3 och avdelning XII kapitel 1 i direktiv 2006/112/EG."

5. Följande kapitel ska införas:

"KAPITEL Xa

**BESTÄMMELSER AVSEENDE DEN SÄRSKILDA ORDNINGEN I AVDELNING XII KAPITEL 1 I DIREKTIV 2006/112/EG**

*Artikel 37a*

1. Etableringsmedlemsstaten ska på elektronisk väg överföra följande information till de behöriga myndigheterna i de medlemsstater som beviljar undantaget från skatteplikt inom 15 arbetsdagar från det datum då informationen blir tillgänglig:

- a) Med avseende på beskattningsbara personer som har lämnat en förhandsanmälan eller en uppdatering av en anmälan enligt artikel 284.3 eller 284.4 i direktiv 2006/112/EG, den information som avses i artikel 21.2b a och d i denna förordning.
- b) Med avseende på beskattningsbara personer vars årsomsättning i unionen har överskridit det belopp som avses i artikel 284.2 a i direktiv 2006/112/EG, den information som avses i artikel 21.2b a och h i denna förordning.
- c) Med avseende på beskattningsbara personer som har underlåtit att följa reglerna i artikel 284b i direktiv 2006/112/EG, uppgift om denna underlåtelse samt den information som avses i artikel 21.2b a i denna förordning.

2. Kommissionen ska genom genomförandeakter anta de tekniska detaljerna, inbegripet ett gemensamt elektroniskt meddelande, för överföringen av den information som avses i punkt 1 i denna artikel. Dessa genomförandeakter ska antas i enlighet med det granskningsförfarande som avses i artikel 58.2."

*Artikel 37b*

1. Den medlemsstat till vilken en beskattningsbar person har lämnat en förhandsanmälan eller en senare uppdatering i enlighet med artikel 284.3 eller 283.4 i direktiv 2006/112/EG ska, innan den identifierar den beskattningsbara personen eller bekräftar det individuella registreringsnumret för den beskattningsbara personen, beräkna, på grundval av de totala värdena av de leveranser och tillhandahållanden som rapporterats av den beskattningsbara personen, att det tröskelvärde för årsomsättning i unionen som avses i artikel 284.2 a i det direktivet inte överskridits under det innevarande eller det föregående kalenderåret.
2. Den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt ska, på grundval av de totala värdena av de leveranser och tillhandahållanden som rapporterats av den beskattningsbara personen och inom 15 arbetsdagar från mottagandet av den information som avses i artikel 37a.1 a i denna förordning, på elektronisk väg bekräfta för de behöriga myndigheterna i etableringsmedlemsstaten att det tröskelvärde för årsomsättning som avses i artikel 284.2 b i direktiv 2006/112/EG inte överskridits under innevarande kalenderår och att de villkor som avses i artikel 288a.1 i det direktivet är uppfyllda.
3. Den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt ska utan dröjsmål på elektronisk väg underrätta de behöriga myndigheterna i etableringsmedlemsstaten om det datum då den beskattningsbara personens rätt till undantag från skatteplikt enligt artikel 288a.1 i direktiv 2006/112/EG upphörde.
4. Kommissionen ska genom genomförandeakter anta de tekniska detaljerna, inbegripet ett gemensamt elektroniskt meddelande, för de underrättelser som avses i punkterna 2 och 3 i denna artikel. Dessa genomförandeakter ska antas i enlighet med det granskningsförfarande som avses i artikel 58.2."

*Artikel 3***Införlivande**

1. Medlemsstaterna ska senast den 31 december 2024 anta och offentliggöra de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa artikel 1 i detta direktiv. De ska utan dröjsmål överlämna texten till dessa bestämmelser till kommissionen.

De ska tillämpa dessa bestämmelser från och med den 1 januari 2025.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

2. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna texten till de centrala bestämmelser i nationell rätt som de antar inom det område som omfattas av artikel 1 i detta direktiv.

*Artikel 4***Ikraftträdande**

Detta direktiv träder i kraft den tjugonde dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Artikel 2 ska tillämpas från och med den 1 januari 2025.

*Artikel 5***Adressater**

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel den 18 februari 2020.

På rådets vägnar  
Ordförande  
Z. MARIĆ

## I

(Lagstiftningsakter)

## DIREKTIV

RÅDETS DIREKTIV (EU) 2022/542

av den 5 april 2022

om ändring av direktiven 2006/112/EG och (EU) 2020/285 vad gäller mervärdesskattesatser

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 113,

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av utkastet till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande <sup>(1)</sup>,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande <sup>(2)</sup>,

i enlighet med ett särskilt lagstiftningsförfarande, och

av följande skäl:

- (1) De regler för mervärdesskattesatser som föreskrivs i rådets direktiv 2006/112/EG <sup>(3)</sup> syftar till att bevara en fungerande inre marknad och att undvika snedvridningar av konkurrensen. Dessa regler utformades för över två årtionden sedan på grundval av ursprungsprincipen. I sina meddelanden av den 7 april 2016 om en handlingsplan för mervärdesskatt, *Mot ett gemensamt mervärdesskatteområde i EU – Dags för beslut*, och av den 4 oktober 2017, *Uppföljning av handlingsplanen för mervärdesskatt: Mot ett gemensamt mervärdesskatteområde i EU – Dags för beslut*, tillkännagav kommissionen sin avsikt att anpassa dessa regler till ett slutgiltigt mervärdesskattesystem för gränsöverskridande handel av varor mellan företag i olika medlemsstater som ska bygga på beskattning i destinationsmedlemsstaten.
- (2) I ett system där leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster beskattas i destinationsmedlemsstaten gynnas inte leverantörer i någon högre grad av att vara etablerade i en medlemsstat med en lägre mervärdesskattesats. Enligt detta system skulle större skillnader mellan mervärdesskattesatser varken störa den inre marknadens funktion eller skapa snedvridningar av konkurrensen. Under dessa omständigheter vore det lämpligt att bevilja medlemsstaterna mer flexibilitet i fastställandet av skattesatserna.
- (3) De varor och tjänster som är berättigade till reducerade skattesatser bör syfta till att vara till fördel för slutkonsumenten och fullfölja mål av allmänt intresse. För att undvika onödigt komplexitet och följaktligen höjda affärskostnader, särskilt vid gemenskapsintern handel, när medlemsstaterna väljer ut sådana varor och tjänster i enlighet därmed, kommer reducerade skattesatser normalt att tillämpas längs hela den kommersiella kedjan.

<sup>(1)</sup> Yttrande av den 9 mars 2022 (ännu inte offentliggjort i EUT).

<sup>(2)</sup> EUT C 283, 10.8.2018, s. 35.

<sup>(3)</sup> Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 11.12.2006, s. 1).

- (4) Den rättsliga ram som medger tillämpning av reducerade skattesatser bör överlag vara samstämmig med unionens politik inom andra områden, såsom Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2021/522 (\*) och meddelandet från kommissionen av den 11 december 2019 om den europeiska gröna given. För att medlemsstaterna ska kunna tillämpa reducerade skattesatser i syfte att stärka sina hälso- och sjukvårdssystem bör en utvidgning göras av tillämpningsområdet för varor och tjänster som anses vara nödvändiga för att stödja tillhandahållandet av hälso- och sjukvård och för att kompensera och övervinna funktionsnedsättningar. Vidare bör medlemsstaterna ges möjlighet att bidra till en klimatneutral och grön ekonomi genom att tillämpa reducerade skattesatser på miljövänliga leveranser och tillhandahållanden medan de samtidigt förbereder utfasningen av den befintliga förmånsbehandlingen av miljöskadliga leveranser och tillhandahållanden.
- (5) Alla medlemsstater ska behandlas lika och bör därför ges samma möjligheter att tillämpa reducerade skattesatser, vilka emellertid bör fortsätta att utgöra en avvikelse från normalskattesatsen. En sådan likabehandling kan uppnås genom att samtliga medlemsstater ges möjlighet att inom fastställda gränser på berättigade varor och tjänster tillämpa högst två reducerade skattesatser på minst 5 %, en reducerad skattesats som är lägre än minimiskattesatsen på 5 % och ett undantag med rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt.
- (6) Med hänsyn till behovet att av budgetskäl och principen om likabehandling undvika en spridning av reducerade skattesatser bör medlemsstaterna tillåtas att tillämpa reducerade skattesatser som inte understiger miniminivån på 5 % på leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av högst 24 punkter i bilaga III till direktiv 2006/112/EG. Av samma skäl bör medlemsstaterna fritt kunna tillämpa en reducerad skattesats som understiger miniminivån på 5 % och ett undantag med rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt, men endast på leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av högst sju punkter i bilaga III till direktiv 2006/112/EG som de har valt bland de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som anses täcka grundläggande behov, nämligen sådana som avser leverans och tillhandahållande av livsmedel, vatten, mediciner, läkemedelsprodukter, hälso- och hygienprodukter, transport av personer och vissa kulturföremål (böcker, tidningar och tidskrifter), eller bland andra leveranser och tillhandahållanden av varor och tjänster som förtecknas i bilaga III till direktiv 2006/112/EG på vilka andra medlemsstater tillämpar reducerade skattesatser som understiger miniminivån på 5 % eller undantag med rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt, förutsatt att de respekterar tillämpliga tidsfrister. Medlemsstater som redan tillämpar sådana reducerade skattesatser eller undantag bör ges den tid som krävs för att anpassa dessa gränser.
- (7) Det är lämpligt att inkludera solpaneler bland dessa sju punkter i linje med unionens miljöåtaganden om minskning av koldioxidutsläpp och med den europeiska gröna given, och medlemsstaterna bör ges möjlighet att främja användning av förnybara energikällor även genom reducerade mervärdesskattesatser. För att främja övergången till användning av förnybara energikällor och främja unionens självförsörjning vad gäller energi måste medlemsstaterna tillåtas att förbättra slutkonsumenternas tillgång till miljövänliga energikällor.
- (8) Utnyttjandet av någon av dessa valmöjligheter bör anses utgöra en åtgärd som följer av logiken bakom systemet med mervärdesskattesatser och som har valts av tydligt definierade sociala skäl för att vara till fördel för slutkonsumenten eller av allmänt intresse.
- (9) De allmänna reglerna om mervärdesskattesatser åtföljs av en rad undantag som ger vissa medlemsstater möjlighet att tillämpa lägre skattesatser. Dessa lägre skattesatser berättigas av särskilda geografiska särdrag eller av sociala skäl som är till fördel för slutkonsumenten eller är av allmänt intresse. Sådana lägre skattesatser skulle kunna vara relevanta för andra medlemsstater. I linje med principen om likabehandling bör det således föreskrivas en valmöjlighet, öppen för alla medlemsstater, att tillämpa lägre skattesatser på samma varor och tjänster som de på vilka lägre skattesatser är tillämpliga i andra medlemsstater och på samma villkor. För att efterleva taket på sju punkter bör de medlemsstater som den 1 januari 2021 tillämpade sådana lägre skattesatser på leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av fler än sju punkter i bilaga III till direktiv 2006/112/EG begränsa tillämpningen av reducerade skattesatser som understiger miniminivån på 5 % och beviljandet av undantag med rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt till leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av sju punkter i bilaga III till direktiv 2006/112/EG senast den 1 januari 2032 eller den dag då den slutgiltiga ordningen antas, beroende på vad som inträffar först. Dessa ändringar påverkar inte ordningen för undantag när det gäller tillämpning av undantagen utan rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt i bilaga X till direktiv 2006/112/EG.

(\*) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2021/522 av den 24 mars 2021 om inrättande av ett program för unionens åtgärder på hälsoområdet (programmet EU för hälsa) för perioden 2021–2027 och om upphävande av förordning (EU) nr 282/2014 (EUT L 107, 26.3.2021, s. 1).

- (10) Vidare tillåts vissa medlemsstater för närvarande genom ett antal andra undantag att tillämpa reducerade skattesatser som inte understiger 12 % på varor och tjänster som inte förtecknas i bilaga III till direktiv 2006/112/EG. Med tanke på att dessa reducerade skattesatser ligger nära nivån för normalskattesatser, och i linje med principen om likabehandling, bör det föreskrivas en valmöjlighet, öppen för alla medlemsstater, att tillämpa reducerade skattesatser som inte understiger 12 %, på samma varor och tjänster som de på vilka reducerade skattesatser som inte understiger 12 % är tillämpliga i andra medlemsstater och på samma villkor.
- (11) Andra medlemsstater bör kunna tillämpa reducerade skattesatser som inte understiger 12 % på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som inte förtecknas i bilaga III till direktiv 2006/112/EG, och reducerade skattesatser som understiger 5 % och undantag med rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som omfattas av andra punkter i bilaga III till direktiv 2006/112/EG än punkterna 1–6 och 10c, förutsatt att de respekterar den struktur för mervärdesskattesatser som föreskrivs i det här direktivet och de motsvarande villkor som tillämpas av de medlemsstater som hade infört reducerade skattesatser eller undantag med rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt den 1 januari 2021. Dessa andra medlemsstater bör inkludera medlemsstater som för närvarande tillämpar reducerade skattesatser och undantag med rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt och som skulle vilja tillämpa reducerade skattesatser som inte understiger 12 % på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som inte förtecknas i bilaga III till direktiv 2006/112/EG, andra reducerade skattesatser som understiger 5 % eller undantag med rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt på andra leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster än dem som de för närvarande tillämpar.
- (12) De medlemsstater som den 1 januari 2021 tillämpade reducerade skattesatser eller beviljade undantag med rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt på grundval av avvikelser bör underrätta mervärdesskattekommittén de huvudsakliga bestämmelserna och villkoren för avvikelserna i deras nationella rätt, såsom den tillämpats den 1 januari 2021 till vilka andra medlemsstater kommer att ges tillgång. För att säkerställa rättssäkerhet och möjliggöra lika tillgång till dessa avvikelser för samtliga medlemsstater och på grundval av den information som lämnats av de berörda medlemsstaterna till och med den fastställda tidsfristen ska en fullständig förteckning över de varor och tjänster på vilka sådana reducerade skattesatser eller undantag tillämpas utarbetas och översändas till samtliga medlemsstater av kommissionen omedelbart efter det att den informationen har mottagits. Det är väsentligt att tidsfristen för meddelande av sådan information följs av medlemsstaterna för att säkerställa att samtliga medlemsstater har lika tillgång till avvikelser.
- (13) På grundval av den information som kommissionen har spridit bör medlemsstaterna kunna tillämpa reducerade skattesatser och undantag med rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster på vilka andra medlemsstater tillämpar sådana skattesatser och undantag, förutsatt att de reducerade skattesatserna och undantagen tillämpas på samma villkor som de som är tillämpliga i de medlemsstater som redan tillämpar dessa skattesatser och undantag. För att utnyttja dessa valmöjligheter bör medlemsstaterna anta närmare regler och överlämna texten till de antagna bestämmelserna till mervärdesskattekommittén. På grundval av den informationen bör kommissionen överlämna en rapport till rådet med en uttömmande förteckning över de varor och tjänster för vilka medlemsstaterna tillämpar reducerade skattesatser och undantag med rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt.
- (14) Med tanke på behovet av att modernisera och uppdatera förteckningen över varor och tjänster som är berättigade till reducerade skattesatser bör direktiv 2006/112/EG ändras för att medge tillämpning av reducerade skattesatser för specifika socialpolitiska mål, för att säkerställa tydlighet, och beakta principen om neutralitet genom att säkerställa samma behandling vad avser mervärdesskattesatser vid uthyrning eller leasing och leverans av vissa varor.
- (15) För att ge medlemsstaterna möjlighet att stödja övergången till användning av miljövänliga värmesystem och i linje med unionens miljötaganden om minskning av koldioxidutsläppen, bör en möjlighet för medlemsstaterna att tillämpa en reducerad skattesats för leverans och installation av högeffektiva värmesystem med låga utsläpp som uppfyller kriterierna i miljölagstiftningen dessutom inkluderas i bilaga III till direktiv 2006/112/EG.
- (16) Digitaliseringen har en huvudroll när det gäller att skapa värde och främja konkurrenskraft. Med indexet för digital ekonomi och digitalt samhälle mäts och rangordnas medlemsstaternas digitala prestanda på grundval av på förhand fastställda indikatorer, som påvisar avsevärda skillnader i digital utveckling. För att komma till rätta med internetanslutningstjänsternas dåliga täckning och i syfte att främja deras utveckling bör medlemsstaterna kunna tillämpa en reducerad skattesats på sådana tjänster. Tillämpningen av en reducerad skattesats på internetanslutningstjänster bör anpassas till de mål som fastställs i den nationella digitaliseringspolitiken och begränsas i enlighet därmed vad avser tillämpningsområdet. I enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2015/2120<sup>(9)</sup> erbjuder internetanslutningstjänster anslutning men omfattar inte det innehåll som tillhandahålls via internet.

<sup>(9)</sup> Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2015/2120 av den 25 november 2015 om åtgärder rörande en öppen internetanslutning och slutkundsavgifter för reglerad kommunikation inom EU och om ändring av direktiv 2002/22/EG och förordning (EU) nr 531/2012 (EUT L 310, 26.11.2015, s. 1).

- (17) Med tanke på den digitala omvandlingen av ekonomin bör medlemsstaterna vidare kunna föreskriva samma behandling av direktströmmade verksamheter, inklusive evenemang, som av de verksamheter som, när personer närvarar fysiskt, är berättigade till reducerade skattesatser.
- (18) För att säkerställa beskattning i konsumtionsmedlemsstaten är det nödvändigt att alla tjänster som kan tillhandahållas en kund på elektronisk väg är beskattningsbara på den plats där kunden är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas. Det är därför nödvändigt att modifiera reglerna för platsen för tillhandahållande av tjänster som avser sådana verksamheter.
- (19) För att skapa rätts säkerhet är det nödvändigt att klargöra att det, när det gäller organisationer av social karaktär, är den allmänna verksamheten och målen för organisationen som helhet, oberoende av den slutliga mottagaren av leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster, som bör beaktas vid bedömningen av kraven för tillämpning av en reducerad skattesats.
- (20) Vidare bör direktiv 2006/112/EG ändras för att möjliggöra att reducerade skattesatser tillämpas i ett begränsat antal specifika situationer av sociala skäl, till förmån för slutkonsumenten och för fullgörande av ett mål av allmänt intresse. Därför bör förteckningen över varor och tjänster som är berättigade till reducerade skattesatser i bilaga III till direktiv 2006/112/EG utökas till att omfatta ett begränsat antal av sådana befintliga avvikelser.
- (21) Covid-19-pandemin visade att direktiv 2006/112/EG behöver anpassas för att den rättsliga ramen ska kunna klara framtida kriser och därigenom göra det möjligt för medlemsstaterna att reagera snabbt på extraordinära omständigheter som pandemier, humanitära kriser och naturkatastrofer. I det syftet bör de medlemsstater som av kommissionen fått tillåtelse att tillämpa undantag från mervärdesskatt på varor som importeras till förmån för katastrofoffer, ha möjlighet att tillämpa, på samma villkor, ett undantag med rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt avseende gemenskapsintern förvärv och inhemska leveranser av sådana varor, och avseende tillhandahållanden av tjänster som avser sådana varor, till berättigade organ så att dessa kan hjälpa offren för sådana katastrofer. Om villkoren för undantag inte längre uppfylls bör leverans av sådana varor och tillhandahållande av sådana tjänster vara föremål för mervärdesskatt.
- (22) Då huvudsyftet med detta direktiv, nämligen uppdateringen av förteckningen över varor och tjänster som är berättigade till reducerade skattesatser och fastställa grunderna för att säkerställa att medlemsstaterna har lika tillgång till reducerade skattesatser inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna utan snarare, på grund av befintliga begränsningar, kan uppnås bättre på unionsnivå, kan unionen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå dessa mål.
- (23) Direktiv 2006/112/EG har ändrats genom rådets direktiv (EU) 2020/285 <sup>(\*)</sup>. Mot bakgrund av de olika mervärdesskattesatstrukturer som föreskrivs i det här direktivet bör hänvisningarna i direktiv (EU) 2020/285 ändras.
- (24) I enlighet med den gemensamma politiska förklaringen av den 28 september 2011 från medlemsstaterna och kommissionen om förklarande dokument <sup>(\*)</sup>, har medlemsstaterna åtagit sig att, när det är motiverat, låta anmälan av införlivandeåtgärder åtföljas av ett eller flera dokument som förklarar förhållandet mellan de olika delarna i ett direktiv och motsvarande delar i de nationella instrumenten för införlivande. Lagstiftaren anser att det är motiverat att sådana dokument översänds avseende detta direktiv.
- (25) Direktiven 2006/112/EG och (EU) 2020/285 bör därför ändras i enlighet med detta.

(\*) Rådets direktiv (EU) 2020/285 av den 18 februari 2020 om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt vad gäller den särskilda ordningen för små företag och förordning (EU) nr 904/2010 vad gäller det administrativa samarbetet och utbyte av information för kontrollen av att den särskilda ordningen för små företag tillämpas på ett korrekt sätt (EUT L 62, 2.3.2020, s. 13).

(†) EUT C 369, 17.12.2011, s. 14.



HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

**Ändringar av direktiv 2006/112/EG**

Direktiv 2006/112/EG ska ändras på följande sätt:

1. I artikel 53 ska följande stycke läggas till:

"Denna artikel ska inte vara tillämplig på tillträde till de evenemang som avses i första stycket om närvaron är virtuell."

2. I artikel 54.1 ska följande stycke läggas till:

"Om tjänsterna och de underordnade tjänsterna hänför sig till verksamheter som strömmas eller på annat sätt görs tillgängliga virtuellt ska emellertid platsen för tillhandahållandet vara den plats där den icke beskattningsbara personen är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas."

3. I artikel 59a ska inledningsfrasen ersättas med följande:

"För att undvika dubbelbeskattning, utebliven beskattning eller snedvridning av konkurrensen får medlemsstaterna när det gäller tillhandahållande av tjänster för vilka platsen för tillhandahållande bestäms enligt artiklarna 44, 45, 54.1 andra stycket, 56, 58 och 59".

4. I artikel 81 ska första stycket ersättas med följande:

"De medlemsstater som den 1 januari 1993 inte utnyttjade möjligheten att tillämpa en reducerad skattesats med stöd av artikel 98 får, om de utnyttjar den möjlighet som fastställs i artikel 89, föreskriva att beskattningsunderlaget för sådana leveranser av konstverk som avses i bilaga III punkt 26 ska motsvara en andel av det belopp som fastställs i enlighet med artiklarna 73, 74, 76, 78 och 79."

5. Artikel 94 ska ändras på följande sätt:

- a) Punkt 2 ska ersättas med följande:

"2. Den skattesats som ska tillämpas vid import av varor ska vara den som tillämpas på leverans av motsvarande varor inom medlemsstatens territorium."

- b) Följande punkt ska läggas till:

"3. Genom undantag från punkt 2 i denna artikel får de medlemsstater som tillämpar en normalskattesats på leveranser av konstverk, samlarföremål och antikviteter som förtecknas i bilaga IX delarna A, B och C tillämpa en reducerad skattesats i enlighet med artikel 98.1 första stycket för import av dessa varor till medlemsstatens territorium."

6. Artikel 98 ska ersättas med följande:

*"Artikel 98*

1. Medlemsstaterna får tillämpa högst två reducerade skattesatser.

De reducerade skattesatserna ska fastställas som en procentsats av beskattningsunderlaget, vilken inte får understiga 5 % och ska endast tillämpas på leveranser av de varor och tillhandahållanden av de tjänster som förtecknas i bilaga III.

Medlemsstaterna får tillämpa de reducerade skattesatserna på leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av högst 24 punkter i bilaga III.

2. Medlemsstaterna får, utöver de två reducerade skattesatser som avses i punkt 1 i denna artikel, tillämpa en reducerad skattesats som understiger miniminivån på 5 % och ett undantag med rätt att göra avdrag för mervärdesskatt som betalats i det tidigare ledet på leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av högst sju punkter i bilaga III.

Den reducerade skattesats som understiger miniminivån på 5 % och undantaget med rätt att göra avdrag för mervärdesskatt som betalats i det tidigare ledet, får endast tillämpas på leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av följande punkter i bilaga III:

- a) Punkterna 1–6 och 10c.

- b) Annan punkt i bilaga III som omfattas av de valmöjligheter som föreskrivs i artikel 105a.1.

Vid tillämpningen av led b i andra stycket i denna punkt ska de transaktioner avseende bostäder som avses i artikel 105a.1 andra stycket anses omfattas av bilaga III punkt 10.

De medlemsstater som den 1 januari 2021 tillämpade reducerade skattesatser som understiger minimivån på 5 % eller medgav undantag med rätt att göra avdrag för mervärdesskatt som betalats i det tidigare ledet på leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av fler än sju punkter i bilaga III, ska begränsa tillämpningen av dessa reducerade skattesatser eller medgivandet av dessa undantag för att uppfylla det första stycket i denna punkt senast den 1 januari 2032 eller när den slutliga ordningen som avses i artikel 402 antas, beroende på vad som inträffar först. Medlemsstaterna ska ha rätt att fritt bestämma vilka leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster de kommer att fortsätta att tillämpa dessa reducerade skattesatser på eller medge undantag för.

3. De reducerade skattesatser och undantag som avses i punkterna 1 och 2 i denna artikel ska inte tillämpas på tjänster som tillhandahålls elektroniskt utom de som förtecknas i bilaga III punkterna 6, 7, 8 och 13.

4. Vid tillämpningen av de reducerade skattesatser och undantag som föreskrivs i detta direktiv får medlemsstaterna använda den kombinerade nomenklaturen eller den statistiska indelningen av produkter efter näringsgren, eller båda, för att fastställa exakt vad den berörda kategorin omfattar.”

7. Följande artikel ska införas:

”Artikel 98a

De reducerade skattesatser och de undantag som avses i artikel 98.1 och 98.2 ska inte tillämpas på leveranser av konstverk, samlarföremål och antikviteter, vilka omfattas av de särskilda ordningarna i avdelning XII kapitel 4.”

8. Artikel 99 ska utgå.

9. Artikel 100 ska ersättas med följande:

”Artikel 100

Senast den 31 december 2028 och vart femte år därefter ska kommissionen till rådet lämna en rapport om tillämpningsområdet för bilaga III, som vid behov åtföljs av eventuella lämpliga förslag.”

10. Artikel 101 ska utgå.

11. I avdelning VIII kapitel 2 ska följande avsnitt läggas till:

”Avsnitt 2a

### **Exceptionella situationer**

Artikel 101a

1. En medlemsstat som av kommissionen, i enlighet med artikel 53 första stycket i rådets direktiv 2009/132/EG (\*), har fått tillåtelse att tillämpa ett undantag på varor som importerats till förmån för katastrofoffer, får medge ett undantag med rätt till avdrag för den mervärdesskatt som betalats i det tidigare ledet på samma villkor, för gemenskap-sinterna förvärv och leveranser av sådana varor och tillhandahållanden av tjänster som hör samman med sådana varor, inbegripet uthyrningstjänster.

2. En medlemsstat som önskar tillämpa den åtgärd som avses i punkt 1 ska informera mervärdesskattekommittén.

3. När varor eller tjänster som förvärvats av organisationer som omfattas av det undantag som fastställs i punkt 1 i denna artikel används för andra ändamål än de som föreskrivs i avdelning VIII kapitel 4 i direktiv 2009/132/EG ska användningen av sådana varor eller tjänster vara föremål för mervärdesskatt på de villkor som var tillämpliga vid tidpunkten då villkoren för undantaget upphörde att vara uppfyllda.

(\*) Rådets direktiv 2009/132/EG av den 19 oktober 2009 om tillämpningsområdet för artikel 143 b och c i direktiv 2006/112/EG vad gäller befrielse från mervärdesskatt vid slutlig import av vissa varor (EUT L 292, 10.11.2009, s. 5).”

12. Artiklarna 102 och 103 ska utgå.
13. Artikel 104 ska ersättas med följande:

*"Artikel 104*

1. Österrike får för kommunerna Jungholz och Mittelberg (Kleines Walsertal) tillämpa en andra normalskattesats som är lägre än den tillämpliga skattesatsen för Österrike i övrigt, dock lägst 15 %.
  2. Grekland får i regionerna Lesbos, Chios, Samos, Dodekaneserna och Cykladerna och på öarna Thasos, Norra Sporaderna, Samothrake och Skiros tillämpa skattesatser som är upp till 30 % lägre än motsvarande skattesatser på det grekiska fastlandet.
  3. Portugal får för transaktioner som utförs i de autonoma regionerna Azorerna och Madeira och för direkt import till dessa regioner, tillämpa lägre skattesatser än dem som gäller på fastlandet.
  4. Portugal får tillämpa den ena av de två reducerade skattesatser som avses i artikel 98.1 på broavgifter i Lissabonområdet."
14. Artiklarna 104a och 105 ska utgå.
  15. Följande artiklar ska införas:

*"Artikel 105a*

1. Medlemsstater som, i enlighet med unionsrätten, den 1 januari 2021 tillämpade reducerade skattesatser som var lägre än det minimum som anges i artikel 98.1 eller som medgav undantag med rätt att göra avdrag för mervärdesskatt som betalats i det tidigare ledet på leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som förtecknas i andra punkter än bilaga III punkterna 1–6 och 10c får, i enlighet med artikel 98.2, fortsätta att tillämpa dessa reducerade skattesatser eller medge dessa undantag, utan att det påverkar tillämpningen av punkt 4 i den här artikeln.

Medlemsstater som, i enlighet med unionsrätten, den 1 januari 2021 tillämpade reducerade skattesatser som var lägre än det minimum som anges i artikel 98.1 på transaktioner avseende bostäder som inte utgör ett led i socialpolitiken får, i enlighet med artikel 98.2, fortsätta att tillämpa dessa reducerade skattesatser.

Medlemsstaterna ska senast den 7 juli 2022 underrätta mervärdesskattekommittén om texten till de centrala bestämmelser i nationell rätt och villkoren för tillämpning av de reducerade skattesatser och undantag som hör samman med artikel 98.2 andra stycket b.

Utan att det påverkar tillämpningen av punkt 4 i den här artikeln får andra medlemsstater, i enlighet med artikel 98.2 första stycket, tillämpa reducerade skattesatser som är lägre än det minimum som anges i artikel 98.1 eller undantag med rätt att göra avdrag för mervärdesskatt som betalats i det tidigare ledet på samma leveranser av varor eller samma tillhandahållanden av tjänster som de som avses i första och andra styckena i den här punkten och på samma villkor som de som tillämpades den 1 januari 2021 i de medlemsstater som avses i första och andra styckena i den här punkten.

2. Medlemsstater som, i enlighet med unionsrätten, den 1 januari 2021 tillämpade reducerade skattesatser som var lägre än 12 %, inbegripet reducerade skattesatser som var lägre än det minimum som anges i artikel 98.1 eller som medgav undantag med rätt att göra avdrag för mervärdesskatt som betalats i det tidigare ledet på leverans av andra varor eller tillhandahållande av andra tjänster än de som förtecknas i bilaga III får, i enlighet med artikel 98.1 och 98.2, fortsätta att tillämpa dessa reducerade skattesatser eller medge dessa undantag till och med den 1 januari 2032 eller fram till antagandet av den slutliga ordning som avses i artikel 402, beroende på vad som inträffar först, utan att det påverkar tillämpningen av punkt 4 i den här artikeln.

3. Medlemsstater som, i enlighet med unionsrätten, den 1 januari 2021 tillämpade reducerade skattesatser som inte var lägre än 12 % på leverans av andra varor eller tillhandahållande av andra tjänster än de som förtecknas i bilaga III får, i enlighet med artikel 98.1 första stycket, fortsätta att tillämpa dessa reducerade skattesatser, utan att det påverkar tillämpningen av punkt 4 i den här artikeln.

Medlemsstaterna ska senast den 7 juli 2022 underrätta mervärdesskattekommittén om texten till de centrala bestämmelser i nationell rätt och villkoren för tillämpning av de reducerade skattesatser som avses i första stycket i denna punkt.

Utän att det påverkar tillämpningen av punkt 4 i den här artikeln får andra medlemsstater, i enlighet med artikel 98.1 första stycket, tillämpa reducerade skattesatser som inte är lägre än 12 % på samma leveranser av varor eller samma tillhandahållanden av tjänster som de som avses i första stycket i den här punkten och på samma villkor som de som tillämpades den 1 januari 2021 i de medlemsstater som avses i första stycket i den här punkten.

4. Genom undantag från punkterna 1, 2 och 3 ska reducerade skattesatser eller undantag med rätt att göra avdrag för mervärdesskatt som betalats i det tidigare ledet avseende fossila bränslen, andra varor med liknande inverkan när det gäller växthusgasutsläpp, som t.ex. torv, och ved, upphöra att gälla senast den 1 januari 2030. De reducerade skattesatserna eller undantagen med rätt att göra avdrag för mervärdesskatt som betalats i det tidigare ledet avseende kemiska pesticider och kemiska gödselmedel ska upphöra att gälla senast den 1 januari 2032.

5. Medlemsstater som i enlighet med fjärde stycket i punkt 1 i den här artikeln, tredje stycket i punkt 3 i den här artikeln och artikel 105b önskar tillämpa reducerade skattesatser som inte är lägre än 12 %, reducerade skattesatser som är lägre än det minimum som anges i artikel 98.1 eller undantag med rätt att göra avdrag för mervärdesskatt som betalats i det tidigare ledet ska senast den 7 oktober 2023 anta de närmare reglerna för utövande av denna rätt. De ska underrätta mervärdesskattekommittén om texten till de centrala bestämmelser i nationell rätt som de har antagit.

6. Senast den 1 juli 2025 ska kommissionen, på grundval av den information som medlemsstaterna tillhandahållit, överlämna en rapport till rådet med en uttömmande förteckning över de varor och tjänster som avses i punkterna 1 och 3 i denna artikel och i artikel 105b på vilka reducerade skattesatser, inbegripet reducerade skattesatser som är lägre än det minimum som anges i artikel 98.1 eller undantag med rätt att göra avdrag för mervärdesskatt som betalats i det tidigare ledet, tillämpas i medlemsstaterna.

#### Artikel 105b

Medlemsstater som, i enlighet med unionsrätten, den 1 januari 2021 tillämpade reducerade skattesatser som inte understiger miniminivån på 5 % på transaktioner avseende bostäder som inte utgör ett led i socialpolitiken får, i enlighet med artikel 98.1 första stycket, fortsätta att tillämpa dessa reducerade skattesatser. De reducerade skattesatser som tillämpas på sådana transaktioner får i det fallet från och med den 1 januari 2042 inte vara lägre än 12 %.

Medlemsstaterna ska senast den 7 juli 2022 underrätta mervärdesskattekommittén om texten till de centrala bestämmelser i nationell rätt och villkoren för tillämpning av de reducerade skattesatser som avses i första stycket.

Andra medlemsstater får, i enlighet med artikel 98.1 första stycket, tillämpa en reducerad skattesats som inte är lägre än 12 % på de transaktioner som avses i första stycket i den här artikeln på samma villkor som de som tillämpades den 1 januari 2021 i de medlemsstater som avses i första stycket i den här artikeln.

Vid tillämpning av artikel 98.1 tredje stycket ska de transaktioner som avses i den här artikeln anses omfattas av punkt 10 i bilaga III.”

16. I avdelning VIII ska kapitel 4 utgå.

17. Artiklarna 123, 125, 128 och 129 ska utgå.

18. I artikel 221 ska punkt 3 ersättas med följande:

”3. Medlemsstaterna får befria beskattningsbara personer från skyldigheten i artikel 220.1 eller artikel 220a att utfärda en faktura för leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som dessa utför på sitt territorium och som är undantagna från skatteplikt med eller utan rätt till avdrag för mervärdesskatt som betalats i det föregående ledet i enlighet med artiklarna 98.2, 105a, 132, 135.1 h–l, 136, 371, 375, 376, 377, 378.2, 379.2 och 380–390c.”

19. I artikel 288 första stycket ska led 2 ersättas med följande:

”2. Beloppet för transaktioner som med stöd av artikel 98.2 eller 105a är undantagna från skatteplikt med rätt till avdrag för mervärdesskatt som betalats i det föregående ledet.”

20. I artikel 316 ska punkt 1 ersättas med följande:

”1. Förutsatt att inga reducerade skattesatser tillämpats på berörda konstverk, samlarföremål och antikviteter som levererats till eller importerats av en beskattningsbar återförsäljare ska medlemsstaterna ge beskattningsbara återförsäljare rätt att välja att tillämpa ordningen för beskattning av vinstmarginal för följande transaktioner:

- a) Leverans av konstverk, samlarföremål eller antikviteter som den beskattningsbara återförsäljaren själv har importerat.
- b) Leverans av konstverk som levererats till den beskattningsbara återförsäljaren av upphovsmännen till dessa eller av upphovsmännens efterföljande rättsinnehavare.
- c) Leverans av konstverk som levererats till den beskattningsbara återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.”

21. I artikel 387 ska led c utgå.

22. I bilaga III ska rubriken ersättas med följande:

”Förteckning över leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster på vilka de reducerade mervärdesskattesatser och det undantag med rätt att göra avdrag för mervärdesskatt som avses i artikel 98 får tillämpas”.

23. Bilaga III ska ändras i enlighet med bilagan till detta direktiv.

#### Artikel 2

### Ändringar av direktiv (EU) 2020/285

I artikel 1 i direktiv (EU) 2020/285 ska led 15 ersättas med följande:

”15. Artikel 288 ska ersättas med följande:

#### Artikel 288

1. Den årsomsättning som ska tjäna som referensnivå vid tillämpningen av det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284 ska utgöras av följande belopp, exklusive mervärdesskatt:

- a) Värdet av leveranser av varor och tillhandahållande av tjänster, i den mån som de skulle beskattas om de levererades eller tillhandahölls av en beskattningsbar person som inte är undantagen från skatteplikt.
  - b) Värdet av transaktioner som med stöd av artikel 98.2 eller 105a är undantagna från skatteplikt med rätt till avdrag för mervärdesskatt som betalats i det föregående ledet.
  - c) Värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt artiklarna 146–149 och artiklarna 151, 152 och 153.
  - d) Värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt artikel 138 om det undantag som föreskrivs i den artikeln är tillämpligt.
  - e) Värdet av fastighetstransaktioner, finansiella transaktioner som avses i artikel 135.1 b–g och försäkrings- och återförsäkringstjänster, och försäkrings- och återförsäkringstjänster, såvida inte dessa transaktioner har karaktär av bitransaktioner.
2. Köpeskillingen vid avyttring av en beskattningsbar persons materiella eller immateriella anläggningstillgångar ska inte räknas med vid beräkning av den omsättning som avses i punkt 1.”

#### Artikel 3

### Införlivande

1. Medlemsstaterna ska senast den 31 december 2024 anta och offentliggöra de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa artikel 1.1, 1.2, 1.5, 1.7, 1.12 vad gäller strykningen av artikel 103 i direktiv 2006/112/EG, och 1.20 och artikel 2.

De ska tillämpa dessa bestämmelser från och med den 1 januari 2025.

Medlemsstaterna får tillämpa de lagar och andra författningar som rör bilaga III punkterna 7 och 13 vad gäller direktströmning av evenemang eller besök som omfattas av dessa punkter och punkt 26, i direktiv 2006/112/EG, som förtecknas i bilagan till det här direktivet, från och med den 1 januari 2025.

2. Medlemsstaterna ska genast underrätta kommissionen om texten till de lagar och andra författningar som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

3. När en medlemsstat antar de åtgärder som avses i punkterna 1 och 2 ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Varje medlemsstat ska själv utfärda närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras.

#### Artikel 4

#### Översyn

På grundval av en bedömning om det går att få fram framtidssäkrade lösningar som är anpassade till den digitala tidsåldern och förenliga med målet om ett destinationsbaserat mervärdesskattesystem ska kommissionen, vid behov, lägga fram ett lagstiftningsförslag om ändring av tillämpliga bestämmelser i detta direktiv när det gäller den ordning för beskattning av vinstmarginal som föreskrivs i avdelning XII kapitel 4 i direktiv 2006/112/EG.

#### Artikel 5

#### Ikraftträdande

Detta direktiv träder i kraft samma dag som det offentliggörs i *Europeiska unionens officiella tidning*.

#### Artikel 6

#### Adressater

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Luxemburg den 5 april 2022.

*På rådets vägnar*

B. LE MAIRE

*Ordförande*

## BILAGA

Bilaga III till direktiv 2006/112/EG ska ändras på följande sätt:

1. Punkterna 3–8 ska ersättas med följande:
  - ”3. De farmaceutiska produkter som används i medicinskt eller veterinärmedicinskt syfte, inbegripet produkter som används som preventivmedel och för sanitärt skydd för kvinnor samt absorberande hygienprodukter.
  4. Medicinsk utrustning, apparater, anordningar, föremål, hjälpmedel och skyddsutrustning, inbegripet hälsoskyddsmasker, som normalt är avsedda att användas inom hälso-och sjukvården eller av personer med funktionsnedsättning, varor som är nödvändiga för att kompensera för och övervinna funktionsnedsättningar samt anpassning, reparation, uthyrning och leasing av sådana varor.
  5. Persontransport och transport av varor som åtföljer passagerare, exempelvis bagage, cyklar, inbegripet elcyklar, motorfordon eller andra fordon, eller tillhandahållande av tjänster anknutande till persontransport.
  6. Tillhandahållande, inklusive lån från bibliotek, av böcker, tidningar och tidskrifter antingen på fysiska bärare eller på elektronisk väg eller bådadera (inbegripet broschyrer, foldrar och liknande trycksaker, bilder-, tecknings- och målarböcker för barn, noter i tryck eller manuskript, kartor och hydrografiska och liknande kartor), förutom publikationer som helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam och publikationer som helt eller huvudsakligen består av videoinnehåll eller hörbar musik, framställning av publikationer för organisationer utan vinstsyfte och tjänster som har samband med sådan framställning.
  7. Tillträde till föreställningar, teatrar, cirkusar, marknader, nöjesparker, konserter, museer, djurparker, biografier, utställningar och liknande kulturella evenemang och anläggningar eller tillgång till direktströmning av dessa evenemang eller besök eller både och.
  8. Mottagning av radio- och tv-sändningstjänster och webbutskändningar av sådana program som tillhandahålls av en leverantör av medietjänster, internetanslutningstjänster som tillhandahålls som ett led i digitaliseringspolitik som medlemsstaterna fastställt.”
2. Punkterna 10 och 10a ska ersättas med följande:
  - ”10. Leverans och uppförande av bostäder som ett led i socialpolitiken, i enlighet med vad medlemsstaterna fastställt, renovering och ombyggnad, inklusive rivning och återuppbyggnad samt reparation av bostäder och privata bostäder, uthyrning av fast egendom avsedd som bostad.
  - 10a. Uppförande och renovering av offentliga och andra byggnader som används för verksamheter av allmänintresse.”
3. Följande punkt ska införas:

”10c. Leverans och installation av solpaneler på och invid privata bostäder, bostäder och offentliga och andra byggnader som används för verksamheter av allmänintresse.”
4. Punkt 11 ska ersättas med följande:

”11. Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som normalt används vid jordbruksproduktion men exklusive kapitalvaror såsom maskiner och byggnader, och fram till och med den 1 januari 2032 tillhandahållande av kemiska pesticider och kemiska gödselmedel.”
5. Följande punkt ska införas:

”11a. Levande hästdjur och tillhandahållande av tjänster som hör samman med levande hästdjur.”
6. Punkt 13 ska ersättas med följande:

”13. Tillträde till sportevenemang eller tillgång till direktströmning av dessa evenemang eller både och, utnyttjande av sportanläggningar och tillhandahållande av lektioner inom sport eller fysisk träning, inklusive när lektionerna direktströmmas.”
7. Punkt 14 ska utgå.
8. Punkt 15 ska ersättas med följande:

”15. Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster av organ som är engagerade i hjälparbete eller socialt trygghetsarbete, i enlighet med vad medlemsstaterna fastställt, och är erkända av medlemsstaterna som organ av social karaktär, i den mån dessa transaktioner inte är undantagna från skatteplikt i enlighet med artiklarna 132, 135 och 136.”

9. Punkterna 18 och 19 ska ersättas med följande:
- ”18. Tillhandahållande av tjänster i anslutning till avlopp, gaturenhållning, sophämtning och avfallshantering eller återvinning av avfall, andra än sådana som tillhandahålls av de organ som avses i artikel 13.
19. Tillhandahållande av reparationstjänster av hushållsapparater, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne (inbegripet lagning och ändring).”
10. Gäller inte den svenska versionen.
11. Följande punkter ska läggas till:
- ”22. Leverans av elektricitet, fjärrvärme och fjärrkyla samt biogas som produceras från de bränsleråvaror som förtecknas i bilaga IX del A till Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2018/2001 (\*), leverans och installation av högeffektiva värmesystem med låga utsläpp som uppfyller de riktmärken för utsläpp (PM) som fastställs i bilaga V till kommissionens förordning (EU) 2015/1189 (\*\*) och i bilaga V till kommissionens förordning (EU) 2015/1185 (\*\*\*) och som har tilldelats EU:s energimärkning för att visa att det kriterium som avses i artikel 7.2 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2017/1369 (\*\*\*\*) är uppfyllt samt, till och med den 1 januari 2030, naturgas och ved.
23. Levande växter och andra produkter från blomsterodling, inklusive lökar, bomull, rötter och liknande produkter, snittblommor och prydnadsbladväxter.
24. Barnkläder och barnskor, leverans av bilbarnstolar.
25. Leverans av cyklar, inbegripet elcyklar, uthyrning och reparation av sådana cyklar.
26. Leverans av konstverk, samlarföremål och antikviteter som är förtecknade i bilaga IX, delarna A, B och C.
27. Juridiska tjänster som tillhandahålls personer med anställningskontrakt och arbetslösa i arbetsrättsliga förfaranden vid domstol och juridiska tjänster inom ramen för rättshjälp i enlighet med vad medlemsstaterna fastställt.
28. Verktyg och annan utrustning som normalt sett är avsedda att användas för räddningsarbete eller förstahjälpeninsatser om de tillhandahålls offentliga organ eller organisationer utan vinstsyfte som är verksamma inom civilskyddet eller samhällsskyddet.
29. Tillhandahållande av tjänster i samband med drift av fyrfartyg, fyrar eller andra navigationshjälpmedel och livräddningstjänster, inbegripet organisation och underhåll av livbåttjänster.

(\*) Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2018/2001 av den 11 december 2018 om främjande av användningen av energi från förnybara energikällor (EUT L 328, 21.12.2018, s. 82).

(\*\*) Kommissionens förordning (EU) 2015/1189 av den 28 april 2015 om genomförande av Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/125/EG vad gäller ekodesignkrav för värmepannor för fastbränsle (EUT L 193, 21.7.2015, s. 100).

(\*\*\*) Kommissionens förordning (EU) 2015/1185 av den 24 april 2015 om genomförande av Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/125/EG vad gäller ekodesignkrav för rumsvärmare för fastbränsle (EUT L 193, 21.7.2015, s. 1).

(\*\*\*\*) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2017/1369 av den 4 juli 2017 om fastställande av en ram för energimärkning och om upphävande av direktiv 2010/30/EU (EUT L 198, 28.7.2017, s. 1).”



# Sammanfattning av promemorian Nya mervärdesskatteregler för småföretag samt ändrade mervärdesskatteregler för vissa tjänster och konstverk

## Inledning

Förslagen föranleds av ändringar i mervärdesskattedirektivet (direktiv 2006/112/EG), som ska vara genomförda av medlemsstaterna till den 1 januari 2025. Det föreslås att omsättningsgränsen för undantag från mervärdesskatteplikt i Sverige höjs från 80 000 kronor till 120 000 kronor. Till följd av ändringarna i mervärdesskattedirektivet föreslås vidare att företag som är etablerade i Sverige ska få möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra EU-länder och företag etablerade i andra EU-länder ska få möjlighet att tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige. Dessutom föreslås att vissa virtuella evenemang och aktiviteter ska beskattas i Sverige om de konsumeras här. Slutligen föreslås att skattesatsen 12 procent ska tillämpas för all försäljning av konstverk, och att reducerad skattesats inte får tillämpas tillsammans med reglerna om vinstmarginalbeskattning.

## Ikraftträdande

De föreslagna bestämmelserna ska träda i kraft den 1 januari 2025.

## Konsekvenser

En höjning av omsättningsgränsen från 80 000 till 120 000 kronor per år innebär minskade skatteintäkter på 0,21 miljarder kronor per år. För förslagen som innebär ett genomförande av direktiv 2020/285 i övrigt medför endast förslaget som innebär att företag som är etablerade i EU får möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra EU-länder en effekt på de offentliga finanserna genom minskade skatteintäkter med 0,07 miljarder kronor årligen. Den samlade effekten av de ändrade reglerna för vinstmarginalbeskattning och sänkningen av skattesatsen för konstverk beräknas medföra att momsintäkterna minskar med 0,05 miljarder kronor per år.

# Promemorians lagförslag

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

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om mervärdesskattelagen (2023:200)

*dels* att nuvarande 18 kap. 2–15 §§ ska betecknas 18 kap. 4, 6–9, 11–13, 15–17 och 20–22 §§,

*dels* att 3 kap. 1 §, 6 kap. 46 och 47 §§, 9 kap. 6 §, 13 kap. 9 §, 17 kap. 26 §, 18 kap. 1 §, 20 kap. 2, 4, 17, 18 §§, 24 kap. 1 och 6 §§ ska ha följande lydelse,

*dels* att de nya 18 kap. 4, 6, 8, 9, 11–13, 15, 17, 20 och 22 §§, och rubrikerna närmast före de nya 18 kap. 4, 8 och 17 §§ ska ha följande lydelse,

*dels* att rubrikerna närmast före nuvarande 18 kap. 2, 5, 7, 12–15 §§ ska sättas närmast före de nya 18 kap. 4, 8, 11, 17, 20 och 22 §§,

*dels* att det ska införas trettiofyra nya paragrafer, 18 kap. 2, 3, 5, 10, 14, 18, 19, 23–48 §§ och 24 kap. 8 §,

*dels* att det närmast före de nya 18 kap. 2, 25 och 43 §§ ska införas två nya rubriker, och närmast före de nya 3, 23, 26, 27, 28, 31, 32, 33, 35, 37, 38, 39, 40, 41, 42 och 48 §§ nya rubriker av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 3 kap.

#### 1 §

Enligt denna lag är följande transaktioner föremål för mervärdesskatt:

1. leverans av varor mot ersättning som görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap,

2. unionsinternt förvärv av varor mot ersättning, om

a) förvärvet görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap eller av en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, och

b) säljaren är en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap och som inte omfattas av

– bestämmelserna om undantag från skatteplikt för små företag i artiklarna 282–292 i mervärdesskattedirektivet, – bestämmelserna om undantag från skatteplikt för små företag i artikel 284 i mervärdesskattedirektivet,

– bestämmelserna om distansförsäljning i artikel 33 i mervärdesskattedirektivet, eller

– bestämmelserna om monteringsleverans i artikel 36 i mervärdesskattedirektivet,

3. tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap, och

4. import av varor till landet.

<sup>1</sup> Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2020/285 och (EU) 2022/542.

**6 kap.**

## 46 §

En tjänst som avser tillträde till ett sådant evenemang som anges i 45 § och som tillhandahålls en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om evenemanget faktiskt äger rum i Sverige. Detsamma gäller tjänster med anknytning till tillträdet.

*Första stycket gäller inte tillträde till evenemang där närvaron är virtuell.*

**6 kap.**

## 47 §

En tjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person i samband med en aktivitet som anges i 45 § är tillhandahållen inom landet, om aktiviteten faktiskt äger rum i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst och tjänster som tillhandahålls av den som organiserar aktiviteten.

*En tjänst som avser en aktivitet som strömmas eller på annat sätt görs tillgänglig virtuellt och som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är dock tillhandahållen inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst.*

**9 kap.**

## 6 §

Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för

1. leverans av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § och som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo, och 1. leverans och unionsinternt förvärv av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § och som inte omfattas av den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i 20 kap., och

2. import av sådana konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 20 kap. 7–9 §§.

**13 kap.**

## 9 §

En beskattningsbar person får göra avdrag för ingående skatt som är hänförlig till sådana transaktioner som avses i 6 § 1–4 och 8 §, i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna och tjänsterna för sina transaktioner utanför landet som

1. utförs i en sådan ekonomisk verksamhet som avses i 4 kap. 2 §, och

2. skulle ha medfört rätt till avdrag för ingående skatt om de hade genomförts inom landet.

*Avdrag får inte göras för ingående skatt som är hänförlig till transaktioner som är undantagna från skatteplikt i ett annat EU-land enligt bestämmelser som motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet.*

## 17 kap.

### 26 §

Förenklad faktura får utfärdas, om

1. fakturans totalbelopp inte överstiger 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt,

2. handelsbruket eller administrativ praxis inom den berörda verksamhetssektorn eller de tekniska förutsättningarna för utfärdandet av fakturan gör det svårt att följa alla de krav som anges i 21 §, *eller*

3. fakturan är en sådan handling eller sådant meddelande som likställs med en faktura enligt 19 §.

2. handelsbruket eller administrativ praxis inom den berörda verksamhetssektorn eller de tekniska förutsättningarna för utfärdandet av fakturan gör det svårt att följa alla de krav som anges i 21 §,

3. fakturan är en sådan handling eller sådant meddelande som likställs med en faktura enligt 19 §, *eller*

4. *den beskattningsbara personen omfattas av undantag från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.*

## 18 kap.

### 1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster *inom landet* som görs av beskattningsbara personer med liten årsomsättning. Bestämmelserna avser

- undantag från skatteplikt (2–4 §§),
- *ansökan och beslut om undantag* (5 och 6 §§),
- hur årsomsättningen ska beräknas (7–11 §§),
- *åtgärder om undantaget upphör* (12 §),
- avdragsbegränsning (13 §),
- faktura (14 §),

I detta kapitel finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som görs av beskattningsbara personer med liten årsomsättning. Bestämmelserna avser

- *definitioner* (2 och 3 §§),
- undantag från skatteplikt *inom landet* (4–7 §§),
- *när undantaget från skatteplikt börjar gälla* (8–10 §§),
- hur årsomsättningen ska beräknas (11–16 §§),
- *när undantaget från skatteplikt upphör att gälla* (17–19 §§),
- avdragsbegränsning (20 §),
- faktura (21 §),

– ansökan och beslut om beskattning (15 §).

– ansökan och beslut om beskattning (22 §),

– beslut i fråga om villkor vid undantag från skatteplikt (23 och 24 §§),

– undantag från skatteplikt i ett annat EU-land (25–42 §§),

– förfarandet i samband med beslut om identifiering, återkallelse eller villkor för undantag från skatteplikt (43–48 §§).

## **Definitioner**

### Årsomsättning inom landet

#### 2 §

Med årsomsättning inom landet avses värdet av de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör inom landet under ett kalenderår.

### Årsomsättning inom EU

#### 3 §

Med årsomsättning inom EU avses värdet av de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör inom EU under ett kalenderår.

## **Undantag från skatteplikt**

#### 2 §

Leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet är undantagna från skatteplikt om de görs av en beskattningsbar person vars årsomsättning enligt 7–11 §§ inte beräknas överstiga 80 000 kronor under beskattningsåret, och inte heller har överstigit 80 000 kronor för något av de två närmast föregående beskattningsåren.

## **Undantag från skatteplikt inom landet**

#### 4 §

Leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet är undantagna från skatteplikt om de görs av en beskattningsbar person vars årsomsättning inom landet

1. inte överstiger 120 000 kronor under kalenderåret, och

2. inte har överstigit 120 000 kronor för något av de två närmast föregående kalenderåren.

*Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, ska beloppet justeras i motsvarande utsträckning.*

**5 §**

*Om den beskattningsbara personen är etablerad i ett annat EU-land får årsomsättningen inom EU inte heller*

- 1. överstiga 100 000 euro under kalenderåret, eller*
- 2. ha överstigit 100 000 euro under det närmast föregående kalenderåret.*

**3 §**

Undantaget från skatteplikt gäller inte leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som

- 1. inte är etablerade här i landet,*
- 2. utför sådana leveranser av konstverk som är skattepliktiga enligt 10 kap. 31 §,*
- 3. hyr ut eller upplåter fastigheter som enligt 12 kap. omfattas av frivillig beskattning, eller*
- 4. utför sådana leveranser av investeringsguld eller tillhandahållanden av förmedlingstjänster avseende investeringsguld som omfattas av frivillig beskattning enligt 21 kap. 7–9 §§.*

**6 §**

Undantaget från skatteplikt gäller inte leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som

- 1. inte är etablerade i något EU-land,*

***Ansökan och beslut om undantag***

***När undantaget från skatteplikt börjar gälla***

**5 §**

*Om den beskattningsbara personen inte är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt utan ansökan eller beslut.*

**8 §**

*Om en beskattningsbar person som är etablerad här i landet inte är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt i Sverige utan ansökan eller beslut.*

**6 §**

Om den beskattningsbara personen är registrerad för mervärdesskatt gäller undantaget endast om Skatteverket efter ansökan av den beskattningsbara personen har beslutat om det.

**9 §**

Om den beskattningsbara personen är registrerad för mervärdesskatt gäller undantaget från skatteplikt i Sverige endast om Skatteverket efter ansökan av den beskattningsbara personen har beslutat om det. Undantaget gäller

Undantaget gäller tidigast från och med dagen för beslutet.

Ett beslut om undantag enligt första stycket gäller dock tidigast från ingången av det tredje *beskattningsåret* efter det *beskattningsår* då ett beslut om beskattning fattades enligt 15 §.

#### 7 §

Den beskattningsbara personens årsomsättning ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 8–11 §§.

*Mervärdesskatt enligt denna lag ska dock inte ingå i beloppen.*

#### 8 §

I den beskattningsbara personens årsomsättning ingår värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster *inom landet*, i den utsträckning de *är skattepliktiga* om de *utförs* av en beskattningsbar person som inte omfattas av *bestämmelserna i detta kapitel*.

#### 9 §

I årsomsättningen ingår också värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 13 § om läkemedel,

tidigast från och med dagen för beslutet. Bilaga 4

Ett beslut om undantag enligt första stycket gäller dock tidigast från ingången av det tredje *kalenderåret* efter det *kalenderår* då ett beslut om beskattning fattades enligt 22 §.

#### 10 §

*För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land gäller undantaget från skatteplikt från och med den dag då den beskattningsbara personen informerats om sitt identifieringsnummer eller fått en bekräftelse av numret i enlighet med bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 284.5 a och b i mervärdesskattedirektivet.*

#### 11 §

Den beskattningsbara personens årsomsättning ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 12–16 §§.

#### 12 §

I den beskattningsbara personens årsomsättning ingår värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, i den utsträckning de *skulle ha beskattats* om de *hade gjorts* av en beskattningsbar person som inte omfattas av

1. *bestämmelserna i detta kapitel, eller*
2. *bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet.*

#### 13 §

- 26 § första stycket 2 om framställning och distribution av periodiska publikationer,
- 34 § 4 om leverans av guld till Sveriges riksbank,
  - 42 § om unionsinterna leveranser,
- 64, 65, 66 eller 67 § om export,
- 68 § om tjänster i samband med export eller import av varor,
- 69 eller 70 § om leverans av fartyg eller luftfartyg och utrustning till dessa,
- 71 eller 72 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på fartyg och luftfartyg,
- 73 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på krigsfartyg,
- 74 § om tjänster som avser fartyg eller luftfartyg,
- 75 § om tjänster av mäklare och andra förmedlare,
- 76 § om flygbensin och flygfotogen,
- 78 § om leverans av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.,
- 84 § om leverans av varor till beskickningar, konsulat, EU-organ och andra internationella organisationer,
- 88 § om leverans av varor till Europeiska kommissionen, EU-organ eller byråer för att hantera covid-19-pandemin,
- 89, 90 eller 91 § om tjänster som tillhandahålls EU, EU-organ och andra internationella organisationer,
- 92 § om väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land,
- 93 § om väpnade styrkor som tillhör part i Nato,
- 94 § om vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern, eller
- 95 § om förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU.

*14 §*

*I årsomsättningen ingår också värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt i ett annat EU-land enligt bestämmelser som motsvarar någon av följande artiklar i mervärdesskatte-direktivet:*

- 98.2 eller 105a om vissa undantag med rätt till avdrag,
- 146 eller 147 om undantag för export,
- 148 eller 149 om undantag i samband med internationella transporter,
- 151 eller 152 om undantag för vissa med export likställda transaktioner,
- 153 om undantag för vissa tjänster som utförs av förmedlare, eller
- 138 om unionsinterna leveranser.



## 10 §

I årsomsättningen ingår också värdet av

- fastighetstransaktioner,
- försäkringstransaktioner,
- finansiella transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap. 33 §, och

– leveranser av sedlar och mynt som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap. 34 § 1.

Första stycket gäller dock inte beloppet för en transaktion som bara har karaktären av en bitransaktion.

#### **Åtgärder om undantaget upphör**

## 12 §

Om förutsättningarna för att tillämpa undantaget upphör på grund av att årsomsättningen under beskattningsåret överstiger 80 000 kronor, ska den beskattningsbara personen ta ut skatt enligt denna lag för den leverans av en vara eller det tillhandahållande av en tjänst som medför att beloppet överskrids.

Den beskattningsbara personen ska också anmäla sig för registrering hos Skatteverket på det sätt som framgår av 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

## 15 §

I årsomsättningen ingår också värdet av

- fastighetstransaktioner,
- försäkrings- och återförsäkrings-transaktioner, och
- finansiella transaktioner, inklusive leveranser av sedlar och mynt, som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap. 33 § eller 34 § 1, eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 135.1 b–g i mervärdesskattedirektivet.

Första stycket gäller dock inte värdet av transaktioner som bara har karaktären av bitransaktioner.

#### **När undantaget från skatteplikt upphör att gälla**

## 17 §

Om årsomsättningen inom landet överstiger 120 000 kronor under kalenderåret, upphör undantaget att gälla från och med den tidpunkten.

## 18 §

För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land upphör också undantaget från skatteplikt att gälla från och med den tidpunkt då årsomsättningen inom EU överstiger 100 000 euro under kalenderåret.

13 §

En beskattningsbar person som *utför* sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som är undantagna från skatteplikt enligt 2 § har inte rätt till avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. 6 § eller någon av 8–30 §§.

15 §

Om en beskattningsbar person ansöker om det, ska Skatteverket besluta att skatt ska tas ut enligt denna lag trots att det fortfarande finns förutsättningar att undanta den beskattningsbara personens leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster från skatteplikt enligt 2 §.

Beslutet gäller tidigast från ingången av *beskattningsåret* närmast före det *beskattningsår* då ansökan kom in till Skatteverket.

19 §

Om en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land informerar den behöriga myndigheten i det landet om att personen inte längre vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, upphör undantaget från skatteplikt att gälla

1. den första dagen i det kalenderkvartal som följer efter att den behöriga myndigheten har tagit emot informationen, eller

2. den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad, om den behöriga myndigheten har tagit emot informationen under ett kalenderkvartals sista månad.

20 §

En beskattningsbar person som *gör* sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som är undantagna från skatteplikt enligt 4 § har inte rätt till avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. 6 § eller någon av 8–30 §§.

22 §

Om en beskattningsbar person som är etablerad här i landet ansöker om det, ska Skatteverket besluta att skatt ska tas ut enligt denna lag trots att det fortfarande finns förutsättningar att undanta den beskattningsbara personens leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster från skatteplikt enligt 4 §.

Beslutet gäller tidigast från ingången av *kalenderåret* närmast före det *kalenderår* då ansökan kom in till Skatteverket.

**Beslut i fråga om villkor för undantag från skatteplikt**

23 §

*Om en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land har anmält till den behöriga myndigheten i det landet att den vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, ska Skatteverket pröva om villkoren i 4 § är uppfyllda och fatta beslut om detta.*

#### 24 §

*Om villkoren i 4 § inte längre är uppfyllda för en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som tillämpar undantaget från skatteplikt här, ska Skatteverket fatta beslut om att villkoren inte längre är uppfyllda. .*

### **Undantag från skatteplikt i ett annat EU-land**

#### Förhandsanmälan

#### 25 §

*Om en beskattningsbar person som är etablerad här i landet vill tillämpa undantaget från skatteplikt för små företag i ett annat EU-land, där personen inte är etablerad, enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet, ska en förhandsanmälan lämnas till Skatteverket på elektronisk väg.*

#### Förhandsanmälan innehåll

#### 26 §

*En förhandsanmälan ska innehålla*

- 1. nödvändiga identifikationsuppgifter,*
- 2. uppgift om varje annat EU-land där den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget från skatteplikt, och*
- 3. det totala värdet av de varor som levererats och de tjänster som tillhandahållits här i landet och i varje annat EU-land under*

a) det kalenderår då anmälan lämnas in, och

b) de två närmast föregående kalenderåren.

Om det andra EU-landet inte har tillämpat den möjlighet att förlänga perioden som anges i artikel 288a.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet behöver värdet i första stycket 3 b enbart anges för det föregående kalenderåret.

Värdena i första stycket 3 ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 12–16 §§.

### Redovisning i euro

#### 27 §

Beloppen i förhandsanmälan ska anges i euro.

Om leveranserna och tillhandahållandena har gjorts i annan valuta, ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkning ska göras enligt den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

### Identifieringsbeslut

#### 28 §

Skatteverket ska efter förhandsanmälan från en beskattningsbar person fatta ett beslut om ett individuellt nummer (identifieringsnummer) för tillämpning av undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land (identifieringsbeslut).

#### 29 §

Identifieringsbeslut ska fattas om den beskattningsbara personen

1. har en årsomsättning inom EU som inte överstiger 100 000 euro,

och inte heller har överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret,

2. har en årsomsättning i det EU-land där den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget som inte överskrider det tröskelvärde som gäller i det landet enligt bestämmelser som motsvarar artikel 284.1 i mervärdesskattedirektivet, och

3. uppfyller villkoren i bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 288a.1 i mervärdesskattedirektivet.

### 30 §

Om den beskattningsbara personen vill tillämpa undantag från skatteplikt i fler EU-länder än de som angetts i förhandsanmälan, ska den beskattningsbara personen uppdatera sin förhandsanmälan på elektronisk väg.

Uppdateringen ska innehålla den information som anges i 26 §, om inte informationen framgår av en särskild sammanställning.

Skatteverket ska efter en sådan uppdatering fatta ett identifieringsbeslut för det EU-land som uppdateringen avser.

### När ett identifieringsbeslut ska fattas

### 31 §

Ett identifieringsbeslut ska fattas inom 35 dagar från att förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan togs emot.

Beslutet får dock fattas senare om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land begär ytterligare tid för att utföra nödvändiga kontroller i syfte att undvika skatteundandragande eller skatteflykt.

Underrättelse till Skatteverket om förändringar

32 §

Om ändringar skett i den information som lämnats i förhandsanmälan, ska den beskattningsbara personen uppdatera sin förhandsanmälan på elektronisk väg, om inte informationen framgår av en särskild sammanställning.

Detsamma gäller om verksamheten upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att undantas från skatteplikt i ett annat EU-land inte längre är uppfyllda.

Återkallelse av ett identifieringsbeslut

33 §

Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut om den beskattningsbara personen

1. har en årsomsättning inom EU som överstiger 100 000 euro under ett kalenderår,

2. meddelat att den upphört att tillämpa undantaget från skatteplikt,

3. meddelat att den har upphört med sin verksamhet, eller

4. på annat sätt kan antas ha upphört med sin verksamhet.

34 §

Skatteverket ska också återkalla ett identifieringsbeslut om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land meddelat att den beskattningsbara personen inte längre har rätt att tillämpa undantaget från skatteplikt i det EU-landet, eller om undantaget från skatteplikt har upphört att vara tillämpligt där.

Särskild sammanställning

35 §

En beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut ska för varje kalenderkvartal lämna en särskild sammanställning till Skatteverket på elektronisk väg.

Sammanställningen ska lämnas även om inga leveranser eller tillhandahållanden gjorts.

36 §

Med särskild sammanställning avses en sammanställning för redovisning av de uppgifter som framgår av 37 §.

Uppgifter som ska lämnas i den särskilda sammanställningen

37 §

Den särskilda sammanställningen ska innehålla

1. identifieringsnumret för den beskattningsbara personen,
2. det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet här i landet, och

3. det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet i varje annat EU-land.

Värdena i första stycket 2 och 3 ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 12–16 §§.

Redovisning i euro

38 §

Beloppen i den särskilda sammanställningen ska anges i euro.

Om leveranserna och tillhandahållandena har gjorts i annan

valuta, ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkning ska göras enligt den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

När den särskilda sammanställningen ska lämnas

39 §

Den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter kalenderkvartalets utgång.

Om tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU överskrids

40 §

Om tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU överskrids ska den beskattningsbara personen på elektronisk väg informera Skatteverket inom 15 arbetsdagar.

Den beskattningsbara personen ska lämna en särskild sammanställning med uppgift om värdet av de leveranser och tillhandahållanden som avses i 37 § och som gjorts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet överskreds.

Föreläggande

41 §

Skatteverket får förelägga en beskattningsbar person att lämna en särskild sammanställning.

I fråga om sådant föreläggande gäller 44 kap. 2–4 §§ och 68 kap.



Ombud för att lämna särskild  
sammanställning

42 §

Skatteverket ska godkänna en fysisk person som har utsetts som ombud av den som omfattas av ett identifieringsbeslut, om den som utsetts kan antas vara lämplig för uppdraget.

Den som godkänts som ombud får

1. lämna den särskilda sammanställningen, och

2. ta del av tidigare inlämnade särskilda sammanställningar.

Skatteverket ska återkalla ett godkännande som ombud om

1. ombudet eller den som omfattas av ett identifieringsbeslut har begärt det,

2. uppdraget har upphört att gälla, eller

3. det har visat sig att ombudet inte är lämplig för uppdraget.

**Förfarandet i samband med  
beslut om identifiering,  
återkallelse eller villkor för  
undantag från skatteplikt**

Omprövning av beslut

43 §

Skatteverket ska ompröva ett beslut i fråga om villkor för undantag från skatteplikt i Sverige om

1. den som beslutet gäller har begärt det,

2. beslutet överklagas, eller

3. det finns andra skäl.

44 §

Skatteverket ska ompröva ett beslut om identifiering eller återkallelse, om

1. den som beslutet gäller har begärt det,

2. beslutet överklagas, eller

3. det finns andra skäl.

Omrövningen får inte avse villkoren för undantag från skatteplikt som prövats av behörig myndighet i det andra EU-landet.

#### 45 §

En begäran om omprövning ska vara skriftlig. Begäran om omprövning ska ha kommit in till Skatteverket senast två månader från den dag då beslutet meddelades.

#### 46 §

Skatteverket får inte ompröva ett beslut i en fråga som har avgjorts av allmän förvaltningsdomstol. Skatteverket får dock på begäran av den som beslutet gäller ompröva en fråga som har avgjorts av förvaltningsrätten eller kammarrätten genom beslut som har fått laga kraft, om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen som har meddelats senare.

Skatteverket får inte på eget initiativ ompröva ett identifieringsbeslut till nackdel för den som beslutet gäller.

#### 47 §

Om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett sådant beslut om återkallelse som avses i 44 § till nackdel för den som beslutet gäller, ska omprövningsbeslut meddelas senast två månader från den dag då beslutet meddelades.

Ett omprövningsbeslut som är till fördel för den som beslutet gäller får meddelas även efter denna tid.

#### Förfarandet i övrigt i samband med beslut

## 48 §

*Vid prövning av frågor om identifiering, återkallelse eller villkor för undantag från skatteplikt tillämpas bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244) om*

*1. uppgifter som har lämnats för någon annans räkning i 4 kap.,*

*2. Skatteverkets utrednings- skyldighet och kommunikations- skyldighet i 40 kap. 1–3 §§,*

*3. begäran om omprövning som lämnas till domstol i 66 kap. 18 §, och*

*4. besluts verkställbarhet i 68 kap. 1 §.*

**20 kap.**

## 2 §

Detta kapitel tillämpas vid en beskattningsbar återförsäljares leverans av begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter, om dessa levererats till återförsäljaren inom EU av

1. någon som inte är en beskattningsbar person,

2. en beskattningsbar person som ska redovisa mervärdesskatt enligt bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning i detta kapitel eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar de särskilda ordningarna för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet,

3. en beskattningsbar person vars leverans är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 37 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 136 i mervärdesskattedirektivet,

4. en beskattningsbar person vars leverans är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 31 §, eller

5. en beskattningsbar person vars leverans omfattas av undantag från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning enligt 18 kap. eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 282–292 i mervärdesskattedirektivet, under förutsättning att den förvärvade varan utgjort anläggningstillgång hos den beskattningsbara personen.

5. en beskattningsbar person vars leverans omfattas av undantag från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning enligt 18 kap. eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet, under förutsättning att den förvärvade varan utgjort anläggningstillgång hos den beskattningsbara personen.

## 4 §

Om en beskattningsbar återförsäljare begär det ska Skatteverket besluta att återförsäljaren ska tillämpa detta kapitel vid leverans av

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

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

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

2. konstverk som *levererats till* återförsäljaren *av* upphovsmannen eller dennes dödsbo, *eller*

3. *konstverk som levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.*

*Ett sådant beslut gäller dock inte om en reducerad skattesats tillämpats vid leveransen till den beskattningsbara återförsäljaren eller vid dennes import av varan.*

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

### 17 §

Om en beskattningsbar återförsäljare använder varorna för leveranser som omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel, har återförsäljaren inte rätt att, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänför sig till

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

2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo.

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

2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo, *eller*

3. *konstverk som har levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.*

### 18 §

Om en beskattningsbar återförsäljare väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag för en leverans av varor som annars skulle omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel, har återförsäljaren rätt att, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänför sig till

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

2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo.

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

2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo, *eller*

3. *konstverk som har levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.*

Den ingående skatten får dras av för den redovisningsperiod då återförsäljaren utför den leverans av varor för vilken denne väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna enligt denna lag. Bilaga 4

## 24 kap.

### 1 §

Vid överklagande av beslut enligt denna lag gäller 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), om inte annat följer av 2–7 §§.

Vid överklagande av beslut enligt denna lag gäller 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), om inte annat följer av 2–8 §§.

### 6 §

Ett överklagande enligt 3, 4 eller 5 § ska ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

Ett överklagande enligt 3, 4 eller 5 § ska ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

*Detsamma gäller vid överklagande av beslut om identifiering eller återkallelse enligt 18 kap. 28–30 §§, 33 eller 34 §.*

### 8 §

*Beslut om identifiering eller återkallelse enligt 18 kap. 28–30 §§, 33 eller 34 § får inte överklagas om överklagandet avser sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av en behörig myndighet i ett annat EU-land.*

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2025.
  2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) att 2 kap. 4 § och 26 kap. 33 e § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### **4 §<sup>1</sup>**

Lagen gäller inte heller för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt 22 eller 23 kap. mervärdesskattelagen (2023:200).

Lagen gäller inte heller  
1. för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt 22 eller 23 kap. mervärdesskattelagen (2023:200), eller  
2. vid tillämpning av 18 kap. samma lag.

### **26 kap.**

#### **33 e §<sup>2</sup>**

Den som saknar möjlighet att lämna mervärdesskattedeklaration i rätt tid på grund av ett beslut enligt 33 c § eller enligt 18 kap. 15 § mervärdesskattelagen (2023:200) ska lämna deklARATIONEN senast den 12 i månaden efter beslutet, i januari eller augusti senast den 17.

Den som saknar möjlighet att lämna mervärdesskattedeklaration i rätt tid på grund av ett beslut enligt 33 c § eller enligt 18 kap. 22 § mervärdesskattelagen (2023:200) ska lämna deklARATIONEN senast den 12 i månaden efter beslutet, i januari eller augusti senast den 17.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2025.

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

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2023:208.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2023:208.

Efter remiss har yttranden kommit in från Almega, Almi, Bokföringsnämnden, Domstolsverket, Ekobrottsmyndigheten, Exportkreditnämnden, FAR, Föreningen Svenskt Näringsliv, Företagarna, Förvaltningsrätten i Stockholm, Integritetsskyddsmyndigheten, Kammarrätten i Sundsvall, Kommerskollegium, Konjunkturinstitutet, Konkurrensverket, Konstnärernas Riksorganisation, Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd, Konstnärsnämnden, Lantbrukarnas Riksförbund, Myndigheten för kulturanalys, Uppsala universitet (Juridiska fakulteten), Näringslivets Skattedelegation, Regelrådet, Riksidrottsförbundet, Skatteverket, Småföretagarnas Riksförbund, Srf konsulterna, Statens kulturråd, Statistiska centralbyrån (SCB), Lunds universitet, Svensk Scenkonst, Svenska Galleriförbundet, Sveriges advokatsamfund och Tullverket.

Därutöver har yttrande kommit in från Konstverkscentrum.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna några synpunkter: Bolagsverket, Business Sweden, Kreativ sektor, Näringslivets Regelnämnd, Stockholms Handelskammare, Svensk Handel, Sveriges Konst- och antikhandlareförening.