

Innehåll

38	Utländska beskickningar, organisationer m.fl.	1
38.1	Utländska beskickningar, organisationer m.fl. – verksamma inom landet.....	1
38.1.1	Undantag för import och unionsinterna förvärv	1
38.1.1.1	Import.....	1
38.1.1.2	Förvärv av varor och tjänster från andra EU-länder.....	2
38.1.2	Återbetalning av erlagd skatt vid förvärv inom landet.....	3
38.1.3	Omsättning av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.....	3
38.1.3.1	Säljarens omsättning	3
38.1.3.2	Köparens vidareförsäljning	4
38.2	Beskickningar, internationella organisationer m.fl. – i andra EU-länder	4
38.2.1	Delvis nya regler sedan den 1 januari 2011	4
38.2.2	Omsättning av varor.....	5
38.2.3	Omsättning av tjänster.....	7
38.2.4	Intyg	8
38.2.5	Omsättning av varor och tjänster till väpnade styrkor.....	9
38.3	Beskickningar, internationella organisationer m.fl. – i länder utanför EU	9
38.4	Förenta Nationerna, riksomfattande hjälporganisationer	10
38.5	Återbetalning i särskilda fall.....	10

38 Utländska beskickningar, organisationer m.fl.

38.1 Utländska beskickningar, organisationer m.fl. – verksamma inom landet

Utländska beskickningar, karriärkonsulat, internationella organisationer, diplomater m.fl. som är verksamma inom Sverige åtnjuter frihet från att i vissa fall vid import och förvärv inom landet erlægga mervärdesskatt.

Skattefriheten åtnjuts på tre sätt:

- Genom undantag från beskattning av import och unionsinterna förvärv av varor.
- Genom rätt till återbetalning av skatt som erlagts vid förvärv inom landet av vissa varor och tjänster. Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidan Återbetalning till hjälporganisationer och utländska beskickningar m.m.
- När det gäller motorfordon, som en rätt att under vissa förutsättningar inom landet förvärva en vara utan mervärdesskatt.

Vid förvärv av tjänster och av andra varor än motorfordon från säljare inom landet ska mervärdesskatt alltid erläggas för att därefter i tillämpliga fall återbetalas av Skatteverket. Beträffande skattefrihet vid omsättningar till beskickningar och diplomater i andra länder, se vidare avsnitten 38.2 och 38.3.

38.1.1 Undantag för import och unionsinterna förvärv

38.1.1.1 Import

Från skatteplikt undantas sådan import som medför frihet från skatt enligt lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import m.m. (3 kap. 30 § första stycket ML). I nämnda lag görs i sin tur hänvisning till bl.a. 4 § i lagen (1994:1547) om tullfrihet m.m. Det framgår att frihet från skatt vid import ska, med några särskilt angivna undantag, medges för en vara som

2 Utländska beskickningar, organisationer m.fl., Avsnitt 38

övergår till fri omsättning under sådana omständigheter som för en tullpliktig vara medför tullbefrielse enligt lagen om tullfrihet. Tullfrihet gäller bl.a. för varor som förtullas för främmande stats beskickning eller konsulat eller en beskicknings- eller konsulatsmedlem eller dennes familj enligt lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall eller enligt föreskrifter som har meddelats med stöd av den lagen. Tullfrihet gäller också under vissa förutsättningar för varor som förtullas för en internationell organisation eller en person som är knuten till en sådan organisation. För sådan tullfrihet krävs bl.a. att organisationen eller personen är upptagen i lagen om immunitet och privilegier i vissa fall (4 § lagen om tullfrihet).

Från och med den 1 januari 2011 ska rätt till frihet från mervärdesskatt också medges vid import av varor som görs av ett i Sverige beläget kontor eller anläggning som tillhör

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

En sådan frihet från skatt ska dock endast gälla i den omfattning skattefriheten inte leder till att konkurrensen snedvrids (2 kap. 3 a § lagen om frihet från skatt vid import m.m.).

38.1.1.2 Förvärv av varor och tjänster från andra EU-länder

Stationering i Sverige

En diplomat, en beskickning eller en internationell organisation med stationering i Sverige kan förvärva varor och tjänster mervärdesskattefritt i ett annat EU-land, d.v.s. det är fråga om en direkt skattefrihet.

Intyg

En förutsättning för att säljaren i det andra EU-landet ska kunna underlåta att ta ut mervärdesskatt är att diplomaten, beskickningen etc. kan förete ett intyg utfärdat av Utrikesdepartementet (4 a § förordningen [1994:224] om återbetalning av mervärdesskatt och vissa punktskatter till hjälporganisationer, utländska beskickningar m.fl.).

För att Utrikesdepartementet ska kunna utfärda ett sådant intyg krävs att rätt till återbetalning av skatt enligt 10 kap. 6 eller 7 § ML föreligger vid motsvarande förvärv i Sverige, se avsnitt 38.1.2. Intyget motsvarar det formulär som fastställts för tillämpning av artikel 151.1 i mervärdesskattedirektivet. Intyget har fastställts i bilaga II till rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011. Intyget, som även gäller punktskatt, har beteckningen SKV 5929 och finns intaget i bilaga 18.

Ett sådant intyg ska på begäran även utfärdas för den som avser att förvärva ett motorfordon från ett annat EU-land om motsvarande förvärv i Sverige skulle kunna ske genom en omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 26 a § ML.

Unionsinterna förvärv

När en diplomat, en beskickning eller en internationell organisation förvärvar en vara som transporteras till Sverige från ett annat EU-land ska förvärvet i vissa fall beskattas som ett unionsinternt förvärv. Sådana förvärv undantas dock från beskattning om rätt till återbetalning för mervärdesskatten på förvärvet skulle föreligga enligt 10 kap. 6 och 7 §§ ML (3 kap. 30 d § ML).

38.1.2 Återbetalning av erlagd skatt vid förvärv inom landet

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidan Återbetalning till hjälporganisationer och utländska beskickningar m.m.

38.1.3 Omsättning av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.

38.1.3.1 Säljarens omsättning

Omsättning inom landet av motorfordon undantas från skatteplikt, om köparen är någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 6 § eller 7 § ML (3 kap. 26 a § ML). I det senare fallet krävs för undantag att fordonet är avsett för köparens personliga bruk, vilket torde innebära vissa begränsningar i fråga om antalet fordon som får förvävas. Som allmän förutsättning för undantag gäller att köparen till säljaren ska överlämna ett intyg som visar att de förutsättningar som anges ovan för undantagets tillämpning är uppfyllda och att fordonet således får köpas utan mervärdesskatt. Intyget ska vara utfärdat av Utrikesdepartementet. Säljaren ska ge in en kopia av intyget samt kopia av fakturan till Skatteverket, Ludvikakontoret.

38.1.3.2 Köparens vidareförsäljning

Om köparen av ett motorfordon vars omsättning undantagits enligt 3 kap. 26 a § ML tidigare än två år efter förvärvet överlåter fordonet ska denne till staten betala ett belopp som motsvarar den skatt som han skulle ha fått betala om han hade varit skattskyldig för omsättningen av fordonet (3 kap. 26 b § ML). Motsvarande gäller om motorfordonet förvärvats genom ett unionsinternt förvärv som var undantaget från skatteplikt.

Det belopp som överlåtaren ska betala ska dock inte överstiga den mervärdesskatt som denne skulle ha fått betala vid sitt förvärv av fordonet om 3 kap. 26 a § ML inte tillämpats. En eventuell vinst på innehavet av bilen medför således inte att ett högre belopp måste inbetalas än det som skulle ha erlagts vid förvärvet.

Om fordonet överlåts utan ersättning eller till underpris ska belopp att betala beräknas utifrån marknadsvärdet vid överlåtelsen.

Betalning enligt ovan till staten ska inte göras om fordonet överlåts på grund av att ägaren avlidit och inte heller om fordonet överlåts till någon annan som har rätt att förvärva motorfordon med tillämpning av undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 26 a § ML. Vid en sådan överlåtelse anses den nye ägaren ha förvärvat fordonet med tillämpning av 3 kap. 26 a § ML, vilket innebär att reglerna om betalning till staten och en ny tvåårsfrist enligt 3 kap. 26 b § ML ska tillämpas vid dennes omsättning av fordonet.

Om ett fordon överlåts på grund av att ägaren fått förflyttning till annat land ska någon betalning till staten inte göras om ägaren innehafvade fordonet minst sex månader.

Betalning av belopp enligt 3 kap. 26 b § ML ska göras på ett särskilt konto senast 35 dagar efter överlåtelsen av fordonet (3 kap. 26 c § ML). Det är Skatteverket, Ludvikakontoret, som fattar beslut om betalning.

Beslut om betalning

38.2 Beskickningar, internationella organisationer m.fl. – i andra EU-länder

38.2.1 Delvis nya regler sedan den 1 januari 2011

Bestämmelserna om skattefrihet för viss omsättning till bl.a. vissa EU-institutioner och organ samt internationella organisationer i andra EU-länder har ändrats fr.o.m. den 1 januari 2011 bl.a. i syfte att förtydliga reglerna. Det har införts en särskild

regel för omsättningar till vissa EU-institutioner och vissa organ som har inrättats av unionen. Skälet till att det skiljs på den skattefrihet som unionen och vissa unionsorgan vilar på och den som tillkommer andra internationella organisationer är att de har sitt ursprung i olika rättsliga grunder (prop. 2010/11:28 s. 36). Det har också införts en regel som innebär att sådana omsättningar endast ska vara skattefria i den omfattning det inte leder till snedvridning av konkurrensen.

38.2.2 Omsättning av varor

Beskickningar, konsulat, diplomater

Omsättning av varor som ska transporteras från Sverige till ett annat EU-land är undantagen från skatteplikt om köparen är en beskickning eller ett konsulat i ett annat EU-land eller en medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat (3 kap. 30 a § första stycket 3 ML).

Undantaget från skatteplikt gäller endast i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges för en motsvarande omsättning i det EU-land där köparen finns (3 kap. 30 a § femte stycket ML).

Svensk beskickning i ett annat EU-land

Bestämmelserna om undantag för skatteplikt för omsättning av varor i 3 kap. 30 a § första stycket 3 ML är tillämpliga även på svenska beskickningar i andra EU-länder och svensk diplomatisk personal vid dem.

EU-institutioner och EU-organ

Enligt den nya bestämmelsen avseende vissa EU-institutioner och vissa organ som har inrättats av unionen undantas omsättning av varor som transporteras från Sverige till ett annat EU-land om köparen är ett kontor eller en anläggning som tillhör

- Europeiska unionen,
- Europeiska atomenergigemenskapen,
- Europeiska centralbanken,
- Europeiska investeringsbanken, eller
- ett organ som har inrättats av unionen eller atomenergigemenskapen och för vilket protokollet (nr 7) om Europeiska unionens immunitet och privilegier gäller (3 kap. 30 a § första stycket 3 a ML).

Undantaget från skatteplikt gäller endast i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges för en motsvarande omsättning i det EU-land där köparen finns (3 kap. 30 a § femte

Andra internationella organisationer

stycket ML) Undantaget gäller vidare endast i den omfattning skattefriheten inte leder till att konkurrensen snedvrids (3 kap. 30 a § sjätte stycket ML).

Omsättning av varor som transporteras från Sverige till ett annat EU-land undantas från skatteplikt om köparen är

- ett kontor eller en anläggning i ett annat EU-land som tillhör en annan internationell organisation än de ovan angivna EU-institutionerna och organen,
- en medlemsstats ombud vid en sådan organisation,
- en person med tjänst hos en sådan organisation, eller
- en person med uppdrag hos en sådan organisation (3 kap. 30 a § första stycket 4 ML).

Undantaget från skatteplikt gäller endast i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges för en motsvarande omsättning i det EU-land där köparen finns (3 kap. 30 a § femte stycket ML)

För att en organisation med kontor eller anläggning i annat EU-land ska omfattas av bestämmelserna om skattefrihet enligt 3 kap. 30 a § första stycket 4 ML krävs att det EU-land där köparen finns betraktar organisationen ifråga som en sådan internationell organisation. Det är reglerna i det land där organisationen hör hemma som är avgörande för om ett tillhandahållande från ett svenskt företag ska undantas från beskattning eller inte. Det är motsatsvis endast svensk myndighet som kan bedöma återbetalningsrätten enligt 10 kap. 6 och 7 §§ ML.

Gränsöverskridande transport

För att ovan uppräknade undantag från skatteplikt ska vara tillämpliga krävs en gränsöverskridande transport. Det finns ingen särskild tidsram för när transporten måste genomföras. Mot bakgrund av att bestämmelsen införts för att upprätthålla destinationsprincipen anser dock Skatteverket att undantaget inte kan tillämpas om konsumtion (nyttjande) av varan äger rum i Sverige innan transporten ut ur landet påbörjas. Således ska samma regler för när transporten måste ha skett gälla för dessa undantag från skatteplikt som för övriga undantag från skatteplikt rörande unionsinterna försäljningar. Vad som avses med rimlig tid får avgöras från fall till fall (Skatteverket 2006-07-06, dnr 131 416643-06/111).

38.2.3 Omsättning av tjänster

EU-institutioner och EU-organ

Från skatteplikt undantas omsättning av tjänster som tillhandahålls ett i ett annat EU-land beläget kontor eller anläggning som tillhör

- Europeiska unionen,
- Europeiska atomenergigemenskapen
- Europeiska centralbanken
- Europeiska investeringsbanken, eller
- ett organ som har inrättats av unionen eller atomenergigemenskapen och för vilket protokollet (nr 7) om Europeiska unionens immunitet och privilegier gäller (3 kap. 30 a § tredje stycket ML).

Andra internationella organisationer

Undantaget gäller även för tjänster som tillhandahålls ett i ett annat EU-land beläget kontor eller anläggning som tillhör en annan internationell organisation, en medlemsstats ombud vid en sådan organisation eller en person med tjänst eller uppdrag hos en sådan organisation (3 kap. 30 a § tredje stycket ML). Med annan internationell organisation förstås även Nato.

Undantagets omfattning

Undantaget är generellt och gäller alla slags tjänster. Undantag från skatteplikt vid tillhandahållanden av tjänster till angivna institutioner, organ och organisationer medges i den omfattning som motsvarande frihet från mervärdesskatt gäller enligt reglerna i det aktuella EU-landet (3 kap. 30 a § femte stycket ML). En köpare som vill förvärva tjänster utan mervärdesskatt måste således för säljaren genom intyg visa att frihet från skatt gäller i motsvarande situation i det EU-land där institutionen, organet eller organisationen har kontoret eller anläggningen jfr avsnitt 38.1.1.2.

När det gäller de ovan angivna EU-institutionerna och organen gäller undantaget från skatteplikt endast i den omfattning det inte leder till snedvridning av konkurrensen (3 kap. 30 a § sjätte stycket ML).

För att en annan internationell organisation med kontor eller anläggning i annat EU-land ska omfattas av bestämmelserna om skattefrihet enligt 3 kap. 30 a § tredje stycket ML krävs att det intygsutfärdande landet betraktar organisationen ifråga som en sådan internationell organisation. Det är reglerna i det land där organisationen hör hemma som är avgörande för om ett

tillhandahållande från ett svenskt företag ska undantas från beskattning eller inte.

38.2.4 Intyg

Vid en sådan omsättning av varor och tjänster som undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a § första stycket 3, 3 a, eller 4 eller tredje stycket ML ska en säljare till styrkande av skattefriheten i sina räkenskaper ha ett av köparen lämnat intyg motsvarande det som avses i 4 a § förordning 1994:224. Intyget ska vara utfärdat av behörig myndighet i det EU-land där köparen är stationerad (14 c första stycket MF). Det finns inte något krav på att intyget ska vara på svenska, jfr avsnitt 38.1.1.2. Intyget, som även gäller punktskatt, finns på svenska och har beteckningen SKV 5929. Blanketten finns intagen i bilaga 18.

Anställda vid internationella organisationer, beskickningar, etc. i Sverige, som vill handla mervärdesskattefritt i andra EU-länder, ska vända sig till Utrikesdepartementet för utfärdande av motsvarande intyg.

Vid en sådan omsättning av varor som undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a § 3, 3 a eller 4 ML ska säljaren, om varutransporten ombesörjs av köparen, i sina räkenskaper också ha ett av köparen utfärdat intyg som visar att denne i nära anslutning till leveransen har för avsikt att föra varorna till ett annat EU-land (14 c § andra stycket MF).

Skattefrihet ska kunna ges direkt i samband med försäljningen. Om intyget måste kompletteras eller ställs ut efter köpet kan säljaren med stöd av intyget betala tillbaka skatten till köparen.

Svensk beskickning i annat EU-land

Det bör särskilt observeras att undantaget i 3 kap. 30 a § tredje stycket ML för omsättning av tjänster endast gäller omsättning till ett i ett annat EU-land beläget kontor eller anläggning för ovan uppräknade institutioner, organ eller andra internationella organisationer samt en medlemsstats ombud vid sådan internationell organisation eller en person med tjänst eller uppdrag hos en sådan organisation. Detta innebär att omsättning av tjänster till andra mottagare t.ex. beskickningar inte undantas från skatteplikt och att svensk mervärdesskatt ska tas ut när tjänsterna är omsatta i Sverige enligt 5 kap. ML.

38.2.5 Omsättning av varor och tjänster till väpnade styrkor

Nato	Omsättning av varor och tjänster till annat EU-land undantas om omsättningen är avsedd för väpnade styrkor tillhörande någon annan part i Nato än destinationslandet och ska användas av dessa styrkor åtföljande civilpersonal eller i deras mässar eller marketenterier (3 kap. 31 § ML). Förutsättningar för undantaget är att styrkorna deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna och att motsvarande skattefrihet medges i destinationslandet. Se avsnitt 5.3.6.
Styrkor stationerade på Cypern	Från skatteplikt undantas också omsättningar till Storbritanniens och Nordirlands väpnade styrkor på Cypern (3 kap. 31 a § ML).
Återbetalningsrätt	Båda undantagen ovan är s.k. kvalificerade undantag. Det innebär att den som i en ekonomisk verksamhet säljer sådana varor eller tjänster har rätt till återbetalning av ingående skatt vid inköp för verksamheten (10 kap. 11 § första stycket ML).
Intyg	Om varutransporten ombesörjs av köparen ska säljaren i sina räkenskaper ha ett intyg utfärdat av köparen som visar att denne i nära anslutning till leveransen har för avsikt att föra varorna till ett annat EU-land (14 c § andra stycket MF). Vid försäljning till Nato-styrkor ska säljaren alltid i sina räkenskaper ha ett av köparen lämnat intyg utfärdat av behörig myndighet i det EU-land där köparen är stationerad (14 c § första stycket MF). Se blankett SKV 5929 i bilaga 18.

38.3 Beskickningar, internationella organisationer m.fl. – i länder utanför EU

ML:s allmänna regler i 5 kap. om fastställande av omsättningsland vid tillhandahållande av tjänster och leverans av varor ska tillämpas. För att svensk mervärdesskatt inte ska tas ut krävs att omsättningen av varan eller tjänsten enligt dessa regler anses ha ägt rum utom landet. Det sagda gäller även vid leveranser av varor och tillhandahållande av tjänster till svenska beskickningar i länder utanför EU och personal vid dem. Det innebär att frågor om när export av vara eller tjänst föreligger och hur detta ska kunna styrkas får avgöras i enlighet med vad som framgår av avsnitten 9.7 och 10.2–10.4. Leveranser av varor till Utrikesdepartementet för direkt utförelse till en plats utanför EU anses som exportförsäljning.

Det är därmed fråga om export även om det är Utrikesdepartementet som ansvarar för transporten ut ur EU, t.ex. efter samlastning av varorna.

38.4 Förenta Nationerna, riksomfattande hjälporganisationer

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidan Förenta nationerna och riksomfattande hjälporganisationer.

38.5 Återbetalning i särskilda fall

Se Rättslig vägledning, Mervärdesskatt, sidan Återbetalning i särskilda fall.