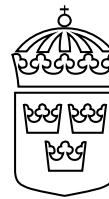


# Regeringens proposition

## 2022/23:46



### Ny mervärdesskattelag

Prop.  
2022/23:46

---

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 12 januari 2023

*Ulf Kristersson*

*Elisabeth Svantesson*  
(Finansdepartementet)

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås en ny mervärdesskattelag som ersätter den nuvarande mervärdesskattelagen (1994:200). Den föreslagna lagen utgör en omarbetning av den nuvarande mervärdesskattelagen i syfte att göra regleringen mer lättförståelig och lättillämpad. Den nya lagen får en ny struktur, moderniseras språkligt och anpassas till mervärdesskattedirektivets begrepp, struktur och systematik.

I den nya lagen införs även bestämmelserna i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster samt vissa bestämmelser i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. som endast avser mervärdesskatt. Vidare föreslås följändringar i flera lagar.

Den nya lagen och övriga lagändringar föreslås träda i kraft den 1 juli 2023.

1	Förslag till riksdagsbeslut .....	8
2	Lagtext .....	9
2.1	Förslag till mervärdesskattelag .....	9
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter .....	155
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. ....	156
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi .....	159
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor .....	160
2.6	Förslag till lag om ändring i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg .....	161
2.7	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) .....	162
2.8	Förslag till lag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund .....	166
2.9	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) .....	170
2.10	Förslag till lag om ändring i tullagen (2016:253) .....	188
2.11	Förslag till lag om ändring i lagen (2016:1091) om budget och ekonomiadministration för riksdagens myndigheter .....	192
2.12	Förslag till lag om ändring i lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter .....	193
2.13	Förslag till lag om ändring i lagen (2018:1277) om elektroniska fakturor till följd av offentlig upphandling .....	194
2.14	Förslag till lag om ändring i lagen (2022:155) om tobaksskatt .....	195
2.15	Förslag till lag om ändring i lagen (2022:1568) om Sveriges riksbank .....	196
3	Ärendet och dess beredning .....	197
4	Förslag till en ny mervärdesskattelag .....	198
4.1	En ny mervärdesskattelag införs .....	198
4.2	Bestämmelser om mervärdesskatt i andra författningar överförs till den nya mervärdesskattelagen .....	200
4.3	Den nya mervärdesskattelagens struktur och språk .....	203
4.4	Hänvisningar till EU-direktiv och EU-förordningar .....	210
4.4.1	Statiska och dynamiska hänvisningar .....	210
4.4.2	En bestämmelse med benämningar för vissa EU-rättsakter införs .....	212
4.5	Den nya mervärdesskattelagens systematik och terminologi .....	213

4.5.1	En jämförelse mellan den nuvarande mervärdesskattelagen och mervärdesskattedirektivet .....	213
4.5.2	Problem med den nuvarande mervärdesskattelagens systematik och terminologi .....	217
4.5.3	Den nya mervärdesskattelagen anpassas till mervärdesskattedirektivets systematik och terminologi.....	218
4.5.4	Ändrade eller nya termer och uttryck .....	220
4.6	Begrepp och bestämmelser som slopas .....	222
4.6.1	Skattskyldig, omsättning och leverans av vara .....	222
4.6.2	Begreppet utländsk beskattningsbar person förs inte över till den nya mervärdesskattelagen .....	225
4.6.3	Definitionen av export förs inte över till den nya mervärdesskattelagen .....	227
4.6.4	Begreppet verksamhet .....	227
5	Mervärdesskattens tillämpningsområde .....	228
5.1	Tillämpningsområdet för mervärdesskatt .....	228
5.1.1	Gällande rätt .....	228
5.1.2	Tillämpningsområdet anpassas till mervärdesskattedirektivet .....	230
5.2	Tillämpningsområdet för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster .....	232
5.2.1	Gällande rätt .....	232
5.2.2	Tillämpningsområdet för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster utformas i enlighet med mervärdesskattedirektivet .....	233
5.3	Tillämpningsområdet för unionsinterna förvärv av varor .....	235
5.3.1	Gällande rätt .....	235
5.3.2	Bestämmelser om vilka unionsinterna förvärv av varor som är föremål för mervärdesskatt .....	236
5.3.3	Bestämmelser om vilka unionsinterna förvärv som inte är föremål för mervärdesskatt .....	237
5.3.4	Bestämmelser om tröskelvärdet för vissa unionsinterna förvärv av varor.....	238
5.4	Tillämpningsområdet för import av varor .....	239
5.4.1	Gällande rätt .....	239
5.4.2	Bestämmelse om vilken import av varor som är föremål för mervärdesskatt .....	239
6	Beskattningsbara transaktioner .....	240
6.1	Begreppet beskattningsbara transaktioner .....	240
6.2	Leverans av varor .....	242
6.2.1	Gällande rätt .....	242

	6.2.2	Definitionen av begreppet leverans av varor .....	243
6.3		Transaktioner som likställs med leverans av varor mot ersättning .....	244
	6.3.1	Uttag av varor likställs med leverans av varor mot ersättning.....	244
	6.3.2	Överföring av varor till andra EU-länder likställs med leverans av varor mot ersättning .....	245
6.4		Unionsinternt förvärv av varor .....	247
6.5		Överföringar av varor som likställs med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning .....	249
	6.5.1	Gällande rätt .....	249
	6.5.2	Överföring av varor från andra EU-länder likställs med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning.....	249
6.6		Tillhandahållande av tjänster.....	250
6.7		Uttag av tjänster likställs med tillhandahållande av tjänster mot ersättning .....	251
6.8		Import av varor.....	252
	6.8.1	Gällande rätt .....	252
	6.8.2	Definitionen av begreppet import av varor....	253
6.9		Bestämmelser om vouchrar .....	254
	6.9.1	Överlåtelse av enfunktionsvouchers .....	254
	6.9.2	Hantering av flerfunktionsvouchers.....	255
7		Beskattningsgrundande händelse och redovisningsskyldighet.....	256
	7.1	Gällande rätt.....	256
		7.1.1 EU-rätt.....	256
		7.1.2 Svensk rätt.....	257
	7.2	Begreppet beskattningsgrundande händelse införs.....	258
	7.3	Tidpunkt för när vissa kontinuerliga leveranser av varor och tjänster sker .....	264
	7.4	Slopad särreglering om varor som sänds till köpare mot postförskott eller efterkrav .....	266
8		Beskattningsunderlag.....	267
	8.1	Gällande rätt.....	267
	8.2	Beskattningsunderlag vid överföring av varor till ett annat EU-land.....	268
	8.3	Omräkning av valuta.....	269
9		Generell skatteplikt och undantag från skatteplikt.....	270
	9.1	Bestämmelser om omsättningsland utformas som undantag från skatteplikt .....	270
		9.1.1 Gällande rätt .....	270
		9.1.2 Omsättningsland för export och exportliknande transaktioner utformas som undantag från skatteplikt.....	271
	9.2	Unionsinterna leveranser av punktskattepliktiga varor .....	272
	9.3	Undantag för luftfartyg.....	273

9.3.1	Gällande rätt .....	273
9.3.2	Undantagen för luftfartyg anpassas till mervärdesskattedirektivet .....	274
9.4	Undantag för krigsfartyg införs .....	276
9.5	Undantaget för väpnade styrkor på Cypern .....	277
9.5.1	Gällande rätt .....	277
9.5.2	Undantaget ska gälla i den omfattning som skattefrihet medges i Cypern .....	277
9.6	Slopade regler om befrielse från skatt vid import .....	278
9.7	Leverans av konstverk i vissa fall .....	279
9.8	Undantaget för tjänster inom fristående grupper .....	281
9.8.1	Gällande rätt .....	281
9.8.2	Konkurrensrekvisitet anpassas till mervärdesskattedirektivet .....	282
10	Frivillig beskattning för fastighetsupplåtelser .....	286
10.1	Gällande rätt .....	286
10.1.1	EU-rätt .....	286
10.1.2	Svensk rätt .....	286
10.2	Frivillig skattskyldighet ersätts med frivillig beskattning .....	287
10.3	Upplåtelser som kan omfattas av frivillig beskattning är som utgångspunkt undantagna från skatteplikt .....	288
11	Avdrag för och återbetalning av ingående skatt .....	289
11.1	Uppdelning mellan avdragsrätt och återbetalningsrätt .....	289
11.1.1	Gällande rätt – avdragsrätt eller återbetalning .....	289
11.1.2	Uppdelning mellan avdragsrätt och återbetalningsrätt utifrån etablering .....	290
11.2	Avdragsrätt och begreppet ingående skatt .....	292
11.2.1	Gällande rätt – avdragsrätt .....	292
11.2.2	Gällande rätt – begreppet ingående skatt .....	294
11.2.3	Avdragsrätten kopplas till den beskattningsbara personen .....	295
11.2.4	Avdragsrätten i den nya mervärdesskattelagen .....	297
11.3	Avdragsrätt i stället för återbetalning i vissa situationer .....	303
11.3.1	Avdrag i stället för återbetalning för vissa transaktioner som är undantagna från skatteplikt .....	303
11.3.2	Avdrag i stället för återbetalning för transaktioner i ekonomisk verksamhet utanför Sverige .....	305
11.3.3	Avdrag i stället för återbetalning vid en tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel .....	306
11.4	Avdrag när transaktionerna endast delvis beskattas .....	307
11.5	Avdrag för ingående skatt vid import av varor .....	311

	11.5.1	Gällande rätt .....	311
	11.5.2	En ny bestämmelse om hur avdrag ska styrkas vid import.....	312
11.6		En ny bestämmelse som skiljer avdragsrätt från återbetalningsrätt .....	314
11.7		Återbetalning av mervärdesskatt till beskattningsbara personer .....	315
	11.7.1	Gällande rätt .....	315
	11.7.2	Tillämpningsområdet för återbetalning anpassas till trettonde direktivet .....	316
11.8		Bestämmelser om innehåll i ansökan om återbetalning.....	318
11.9		En ny bestämmelse som anger vilka transaktioner som en ansökan om återbetalning ska avse .....	319
11.10		Nya bestämmelser om beräkning av tidsfristen för när en ansökan om återbetalning ska ha kommit in.....	320
12		Slopat faktureringskrav vid betalningar i förskott eller a conto för undantagna leveranser av varor till annat EU-land.....	321
13		Särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning .....	322
	13.1	Gällande rätt.....	322
	13.2	Skattebefrielse ersätts med undantag från skatteplikt.....	323
	13.3	Ändrade bestämmelser om hur årsomsättningen ska beräknas.....	325
	13.4	En uttrycklig bestämmelse om avdragsbegränsning införs .....	326
14		Särskild ordning för investeringsguld .....	327
	14.1	Gällande rätt.....	327
	14.2	Uttrycket rätt att bli skattskyldig ersätts med frivillig beskattning .....	327
	14.3	Rätt till återbetalning av ingående skatt ersätts med avdragsrätt .....	328
15		Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	329
16		Följändringar i andra författningar.....	335
17		Konsekvensanalys.....	336
18		Författningskommentar.....	343
	18.1	Förslaget till mervärdesskattelag.....	343
	18.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter.....	535
	18.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. ....	535
	18.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi .....	536
	18.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor.....	536
	18.6	Förslaget till lag om ändring i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg .....	536

18.7	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) .....	536
18.8	Förslaget till lag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund .....	538
18.9	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) .....	539
18.10	Förslaget till lag om ändring i tullagen (2016:253) .....	545
18.11	Förslaget till lag om ändring i lagen (2016:1091) om budget och ekonomiadministration för riksdagens myndigheter .....	546
18.12	Förslaget till lag om ändring i lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter .....	546
18.13	Förslaget till lag om ändring i lagen (2018:1277) om elektroniska fakturor till följd av offentlig upphandling .....	546
18.14	Förslaget till lag om ändring i lagen (2022:155) om tobaksskatt .....	546
18.15	Förslaget till lag om ändring i lagen (2022:1568) om Sveriges riksbank .....	547
Bilaga 1	Sammanfattning av betänkandet En ny mervärdesskattelag (SOU 2020:31) .....	548
Bilaga 2	Betänkandets lagförslag .....	552
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna .....	735
Bilaga 4	Jämförelsetabell: nya mervärdesskattelagen/mervärdesskattelagen (1994:200) .....	736
Bilaga 5	Jämförelsetabell: mervärdesskattelagen (1994:200)/nya mervärdesskattelagen .....	758
Bilaga 6	Jämförelsetabell: nya mervärdesskattelagen/mervärdesskattedirektivet .....	778
Bilaga 7	Lagrådsremissens lagförslag .....	794
Bilaga 8	Lagrådets yttrande .....	972
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 12 januari 2023 ...	999

# 1 Förslag till riksdagsbeslut

## Regeringens förslag:

1. Riksdagen antar regeringens förslag till mervärdesskattelag.
2. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter.
3. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.
4. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.
5. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor.
6. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg.
7. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).
8. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund.
9. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).
10. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i tullagen (2016:253).
11. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (2016:1091) om budget och ekonomiadministration för riksdagens myndigheter.
12. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.
13. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (2018:1277) om elektroniska fakturor till följd av offentlig upphandling.
14. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (2022:155) om tobaksskatt.
15. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (2022:1568) om Sveriges riksbank.



Regeringen har följande förslag till lagtext.

### 2.1 Förslag till mervärdesskattelag

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> följande.

#### 1 kap. Lagens innehåll

1 § I denna lag finns bestämmelser om mervärdesskatt.

Mervärdesskatt är en transaktionsbaserad, indirekt och allmän skatt på konsumtion. Skatten ska betalas till staten i enlighet med denna lag.

2 § Lagens innehåll är uppdelat enligt följande.

- 1 kap. Lagens innehåll
- 2 kap. Definitioner och förklaringar
- 3 kap. Mervärdesskattens tillämpningsområde
- 4 kap. Beskattningsbara personer
- 5 kap. Beskattningsbara transaktioner
- 6 kap. Platsen för beskattningsbara transaktioner
- 7 kap. Beskattningsgrundande händelse och redovisning
- 8 kap. Beskattningsunderlag
- 9 kap. Skattesatser
- 10 kap. Generell skatteplikt och undantag
- 11 kap. Varor i vissa lager
- 12 kap. Frivillig beskattning för fastighetsupplåtelse
- 13 kap. Avdrag för ingående skatt
- 14 kap. Återbetalning av skatt
- 15 kap. Justering av avdrag för ingående skatt som är hänförlig till investeringsvaror
- 16 kap. Vem som är betalningsskyldig
- 17 kap. Fakturering
- 18 kap. Särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning
- 19 kap. Särskild ordning för resebyråer
- 20 kap. Särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter
- 21 kap. Särskild ordning för investeringsguld
- 22 kap. Särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster
- 23 kap. Särskild ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import
- 24 kap. Överklagande

<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.

## **Bestämmelser om mervärdesskatt i andra författningar**

### **3 §** Ytterligare bestämmelser om mervärdesskatt finns i

1. lagen (2000:142) om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund, och
2. lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

**4 §** Bestämmelser om mervärdesskatt finns även i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

## **Bestämmelser om förfarandet i andra författningar**

### **5 §** Bestämmelser om förfarandet vid uttag av skatt finns i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Bestämmelser om förfarandet finns även i

1. 14 kap. om återbetalning av skatt,
2. 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster,
3. 23 kap. om särskild ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import, och
4. tullagen (2016:253).

## **Bestämmelser om omräkningsförfarande för företag som har sin redovisning i euro**

**6 §** Bestämmelser om omräkning från euro till svenska kronor finns, förutom i denna lag, även i lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattning för företag som har sin redovisning i euro, m.m.

## **Annan statlig skatt eller avgift**

**7 §** Vid beräkning av en sådan statlig skatt eller avgift som enligt särskilda bestämmelser ska tas ut efter försäljningspriset eller något annat liknande värde ska värdet inte inbegripa kompensation för skatt enligt denna lag.

## **2 kap. Definitioner och förklaringar**

### **Var finns definitioner och förklaringar?**

**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 §
– 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 §

### Benämningar för vissa EU-rättsakter

#### 2 § I denna lag avses med

– direktivet om handel med utsläppsrätter: Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom unionen och om ändring av rådets direktiv 96/61/EG, i lydelsen enligt kommissionens delegerade förordning (EU) 2021/1416,

– dricksvattendirektivet: Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2020/2184 av den 16 december 2020 om kvaliteten på dricksvatten, i den ursprungliga lydelsen,

– EU:s livsmedelsförordning: Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 178/2002 av den 28 januari 2002 om allmänna principer och krav för livsmedelslagstiftning, om inrättande av Europeiska myndigheten för livsmedelssäkerhet och om förfaranden i frågor som gäller livsmedelssäkerhet, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2019/1381,

– EU-återbetalningsdirektivet: rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat, i lydelsen enligt rådets direktiv 2010/66/EU,

– förordningen om tullbefrielse: rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapsystem för tullbefrielse,

– genomförandeförordningen: rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt,

– mervärdesskattedirektivet: rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2022/890,

– unionstullkodexen: Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

## Beskattningsår

**3 §** Med beskattningsår avses beskattningsår enligt inkomstskattelagen (1999:1229), om inte annat följer av 4–6 §§.

**4 §** Om skatt enligt denna lag hänför sig till en verksamhet för vilken skattskyldighet inte gäller enligt inkomstskattelagen (1999:1229), avses med beskattningsår

1. kalenderåret, eller

2. räkenskapsåret, om detta är brutet och överensstämmer med vad som anges i 3 kap. bokföringslagen (1999:1078).

**5 §** I ärenden om återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person som avses i 14 kap. 3 § avses med beskattningsår det kalenderår som ansökan om återbetalning gäller.

**6 §** Med beskattningsår avses kalenderåret när det gäller skatt enligt denna lag som redovisas enligt

1. 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster, eller

2. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369, 369a–369k eller 369l–369x i mervärdesskattedirektivet.

## **Distansförsäljning av varor**

**7 §** Med unionsintern distansförsäljning av varor avses leverans av varor som sänds eller transporteras av leverantören eller för dennes räkning från ett annat EU-land än det där försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas, om

1. varorna levereras till

a) en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt 3 kap. 4–7 §§ eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 3.1 i mervärdesskattedirektivet, eller

b) någon annan som inte är en beskattningsbar person, och

2. varorna varken är nya transportmedel eller varor som levereras efter montering eller installation, med eller utan provning, av leverantören eller för dennes räkning.

Transporten eller försändningen ska anses utföras av leverantören eller för dennes räkning även när leverantören medverkar indirekt i den.

**8 §** Med distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU avses leverans av varor som sänds eller transporteras av leverantören eller för dennes räkning från en plats utanför EU till en förvärvare i ett EU-land, om

1. varan levereras till

a) en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt 3 kap. 4–7 §§ eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 3.1 i mervärdesskattedirektivet, eller

b) någon annan som inte är en beskattningsbar person, och

2. varorna varken är nya transportmedel eller varor som levereras efter montering eller installation, med eller utan provning, av leverantören eller för dennes räkning.

Transporten eller försändningen ska anses utföras av leverantören eller för dennes räkning även när leverantören medverkar indirekt i den.

## **Faktura**

**9 §** Med faktura avses dokument eller meddelande i pappersform eller i elektronisk form som uppfyller villkoren för fakturor i 17 kap. eller, om faktureringsreglerna i ett annat EU-land gäller enligt artikel 219a i mervärdesskattedirektivet, som uppfyller villkoren för fakturor i det landet.

**10 §** Med elektronisk faktura avses en faktura enligt 9 § som utfärdas och tas emot i ett elektroniskt format.

## **Fastighet**

**11 §** Med fastighet avses fast egendom enligt artikel 13b i genomförandeförordningen.

## **Felaktigt debiterad mervärdesskatt**

Prop. 2022/23:46

**12 §** Med felaktigt debiterad mervärdesskatt avses belopp som inte utgör mervärdesskatt enligt denna lag men som i en faktura eller liknande handling har betecknats som mervärdesskatt.

## **Kommun**

**13 §** Med kommun avses en kommun eller region enligt kommunallagen (2017:725).

## **Marknadsvärde**

**14 §** Med marknadsvärde avses hela det belopp som förvärvaren av en vara eller tjänst i samma försäljningsled som det där varan levereras eller tjänsten tillhandahålls, vid tidpunkten för leveransen eller tillhandahållandet och i fri konkurrens, skulle få betala till en oberoende leverantör eller tillhandahållare inom landet för en sådan vara eller tjänst.

**15 §** Om ingen jämförbar leverans av varor eller inget jämförbart tillhandahållande av tjänster kan fastställas, utgörs marknadsvärdet

1. när det gäller varor, av ett belopp som inte understiger inköpspriset för varorna eller för liknande varor eller, om inköpspris saknas, av självkostnadspriset, fastställt vid tidpunkten för transaktionen, eller

2. när det gäller tjänster, av ett belopp som inte understiger den beskattningsbara personens kostnad för att tillhandahålla tjänsten.

## **Nya transportmedel**

**16 §** Med nya transportmedel avses

1. motordrivna marktransportmedel som är avsedda för transporter till lands av personer eller varor och som har en motor med en cylindervolym på mer än 48 kubikcentimeter eller en effekt på mer än 7,2 kilowatt, om leveransen utförs inom sex månader efter det att de första gången tagits i bruk eller om de före leveransen har körts högst 6 000 kilometer,

2. fartyg vars längd överstiger 7,5 meter, utom sådana fartyg som anges i 10 kap. 69 § 1 och 2, om leveransen utförs inom tre månader efter det att de första gången tagits i bruk eller om de före leveransen har färdats högst 100 timmar, och

3. luftfartyg vars startvikt överstiger 1 550 kilogram, utom sådana luftfartyg som anges i 10 kap. 69 § 3, om leveransen utförs inom tre månader efter det att de första gången tagits i bruk eller om de före leveransen har flugits högst 40 timmar.

## **Personbil**

**17 §** Med personbil avses även lastbil med skåpkarosseri och buss, om fordonets totalvikt är högst 3 500 kilogram. Detta gäller dock inte om lastbilens förarhytt utgör en separat karosserienhet.

Med personbil avses i 5 kap. 31 §, 7 kap. 25 §, 8 kap. 7 § och 13 kap. 20–23 §§ dock inte fordon som är personbil klass II enligt 2 § lagen (2001:559) om vägtrafikdefinitioner och har en totalvikt som

1. överstiger 3 500 kilogram, eller

2. är högst 3 500 kilogram, om fordonets förarhytt utgör en separat karosserienhet.

### **Punktskattepliktiga varor**

**18 §** Med punktskattepliktiga varor avses energiprodukter, alkohol, alkoholhaltiga drycker eller tobaksvaror såsom dessa varor definieras i gällande unionslagstiftning för punktskatter. Det gäller dock inte gas som levereras genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system.

### **Statliga affärsverk**

**19 §** Vid tillämpning av denna lag utgör de statliga affärsverken inte en del av staten.

### **Telekommunikationstjänster**

**20 §** Med telekommunikationstjänster avses tjänster för

1. överföring, sändning eller mottagning av signaler, text, bilder och ljud eller information i övrigt via tråd, radio eller optiska eller andra elektromagnetiska medel, eller

2. överlåtelse eller upplåtelse av en rättighet att utnyttja kapacitet för sådan överföring, sändning eller mottagning, inbegripet tillhandahållande av tillgång till globala informationsnät.

### **Territoriella definitioner och förklaringar**

**21 §** Med EU eller EU-land avses de territorier som tillhör en medlemsstat enligt artikel 52 i fördraget om Europeiska unionen och artikel 355 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, med undantag för de territorier som anges i 22 §.

Furstendömet Monaco, Isle of Man och Förenade kungarikets suveräna basområden Akrotiri och Dhekelia likställs med EU eller EU-land.

**22 §** Med tredje territorium avses

1. berget Athos,
2. Kanarieöarna,
3. de franska territorier som avses i artiklarna 349 och 355.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt,
4. Åland,
5. Kanalöarna,
6. Campione d'Italia,
7. de italienska delarna av Luganosjön,
8. ön Helgoland,
9. territoriet Büsingen,
10. Ceuta,
11. Melilla,
12. Livigno.

Territorierna i första stycket 1–7 ingår i unionens tullområde medan territorierna i första stycket 8–12 inte ingår i området.



**23 §** Transaktioner med ursprung i eller avsedda för

1. Furstendömet Monaco behandlas som transaktioner med ursprung i eller avsedda för Frankrike,

2. Isle of Man behandlas som transaktioner med ursprung i eller avsedda för Förenade kungariket,

3. Förenade kungarikets suveräna basområden Akrotiri och Dhekelia behandlas som transaktioner med ursprung i eller avsedda för Cypern.

**Tullrelaterade termer och uttryck**

**24 §** Med anläggning för tillfällig lagring, fri omsättning, frizon, icke-unionsvara, temporärt exporterade varor, tullager, tullskuld, unionsvara och tullförfarandena extern transitering, intern unionstransitering, passiv förädling och tillfällig införsel avses detsamma som i unionstullkodexen.

**Utgående skatt**

**25 §** Med utgående skatt avses sådan mervärdesskatt som ska redovisas till staten vid leverans av varor, tillhandahållande av tjänster, unions-interna förvärv av varor eller import av varor.

**Voucher**

**26 §** Med voucher avses ett instrument för vilket det finns en skyldighet att godta det som ersättning eller partiell ersättning för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster. De varor som ska levereras eller tjänster som ska tillhandahållas eller de potentiella leverantörernas eller tillhandahållarnas identitet måste anges antingen på instrumentet eller i tillhörande dokumentation som inbegriper villkoren för användning av instrumentet.

**27 §** Med enfunktionsvoucher avses en voucher för vilken det redan när den ställs ut är känt dels med vilket belopp mervärdesskatt ska betalas för de varor eller tjänster som vouchern avser, dels på vilken plats varorna levereras eller tjänsterna tillhandahålls.

Med flerfunktionsvoucher avses en annan voucher än en enfunktionsvoucher.

**3 kap. Mervärdesskattens tillämpningsområde****Transaktioner som är föremål för mervärdesskatt**

**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 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.

**2 §** Föremål för mervärdesskatt enligt denna lag är även unionsinterna förvärv mot ersättning av nya transportmedel, om förvärvet görs inom landet av

1. en beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars övriga förvärv inte är föremål för mervärdesskatt i enlighet med 4–6 §§, eller
2. varje annan person som inte är en beskattningsbar person.

**3 §** Föremål för mervärdesskatt enligt denna lag är dessutom unionsinterna förvärv mot ersättning av punktskattepliktiga varor, om

1. förvärvet görs inom landet,
2. förvärvet görs av en beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars övriga förvärv inte är föremål för mervärdesskatt i enlighet med 4–6 §§, och
3. varorna har transporterats till Sverige under ett sådant uppskovsförfarande som avses i 1 kap. 20 § och 4 a kap. 1–8 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi, 1 kap. 11 § och 4 kap. 2–10 §§ lagen (2022:155) om tobaksskatt, eller 1 kap. 12 § och 4 kap. 2–11 §§ lagen (2022:156) om alkoholskatt.

### **Unionsinterna förvärv som inte är föremål för mervärdesskatt**

*Förvärv där en leverans av varorna inom landet skulle omfattas av undantag*

**4 §** Med avvikelse från 1 § 2 är unionsinterna förvärv av varor inte föremål för mervärdesskatt enligt denna lag, om

1. förvärvet görs av en beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, och
2. en leverans av varorna inom landet skulle vara undantagen från skatteplikt enligt
  - 10 kap. 69, 70, 71, 72 eller 73 § om leveranser avseende fartyg och luftfartyg, eller
  - 10 kap. 78 § om leveranser av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.

*Förvärv som skulle medföra rätt till återbetalning*

**5 §** Med avvikelse från 1 § 2 är unionsinterna förvärv av varor inte heller föremål för mervärdesskatt om förvärvet görs under sådana förutsättningar att det skulle medföra rätt till återbetalning enligt 14 kap. 60–67 §§.

Om villkoren enligt första stycket upphör att vara uppfyllda för att det inte längre skulle finnas rätt till återbetalning enligt 14 kap. 66 §, ska Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som har förvärvat varorna underrätta Skatteverket. Det unionsinterna förvärvet ska då vara föremål för mervärdesskatt enligt de förutsättningar som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda.

#### *Förvärvaren saknar avdrags- eller återbetalningsrätt*

**6 §** Med avvikelse från 1 § 2 är andra unionsinterna förvärv av varor än dels de förvärv som avses i 4, 5 och 9 §§, dels förvärv av nya transportmedel och punktskattepliktiga varor inte föremål för mervärdesskatt enligt denna lag, om förvärvet görs av

1. en beskattningsbar person som enbart utför sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som varken medför rätt till avdrag eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. 7–9 §§ eller 36 och 37 §§, eller
2. en juridisk person som inte är en beskattningsbar person.

**7 §** Bestämmelserna i 6 § gäller bara om det sammanlagda beloppet för förvärven inte överstiger ett tröskelvärde på 90 000 kronor under vare sig det löpande eller det närmast föregående kalenderåret.

Tröskelvärdet i första stycket utgörs av det sammanlagda beloppet för unionsinterna förvärv av varor enligt 6 §, exklusive mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats i det EU-land som försändningen eller transporten avgick från.

**8 §** Skatteverket ska på begäran av en sådan förvärvare som anges i 6 § besluta att dennes unionsinterna förvärv av varor ska vara föremål för mervärdesskatt, även om tröskelvärdet i 7 § inte överstigs. Beslutet ska gälla från datum för beslutet och under två påföljande kalenderår.

#### *Förvärv av begagnade varor, konstverk, samlarföremål m.m.*

**9 §** Unionsinterna förvärv av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter är inte föremål för mervärdesskatt, om de förvärvade varorna har

1. levererats av en beskattningsbar återförsäljare eller en auktionsförrättare som agerar i denna egenskap, och
2. varit föremål för mervärdesskatt i det EU-land där transporten till Sverige påbörjades i enlighet med någon av de särskilda ordningarna för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet.

## **4 kap. Beskattningsbara personer**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

- vad som avses med beskattningsbar person och ekonomisk verksamhet (2 §),

- beskattningsbar person vid tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel (3 §),
- viss offentlig verksamhet (4 och 5 §§),
- ideella föreningar och registrerade trossamfund (6 §),
- mervärdesskattegrupper (7–14 §§), och
- beskattningsbara personer i särskilda fall (15–19 §§).

### **Vad som avses med beskattningsbar person och ekonomisk verksamhet**

**2 §** Med beskattningsbar person avses den som självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oavsett på vilken plats det sker och oberoende av dess syfte eller resultat. Anställda och andra personer anses inte bedriva verksamhet självständigt i den utsträckning de är bundna till en arbetsgivare av ett anställningsavtal eller av ett annat rättsligt förhållande som skapar ett anställningsförhållande i fråga om arbetsvillkor, lön och arbetsgivaransvar.

Med ekonomisk verksamhet avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter av dem ska särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.

### **Beskattningsbar person vid tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel**

**3 §** Med beskattningsbar person avses även var och en som tillfälligtvis utför en leverans av ett nytt transportmedel som sänds eller transporteras till förvärvaren av säljaren eller förvärvaren eller för någonderas räkning från Sverige till ett annat EU-land.

### **Viss offentlig verksamhet**

**4 §** Verksamhet som bedrivs av staten, ett statligt affärsverk eller en kommun anses inte som ekonomisk verksamhet om den

1. ingår som ett led i myndighetsutövning, eller
2. avser bevis, protokoll eller motsvarande vid myndighetsutövning.

**5 §** Bestämmelserna i 4 § tillämpas inte om det skulle leda till betydande snedvridning av konkurrensen.

Omhändertagande och förstöring av avfall och föroreningar samt avloppsrening är att anse som ekonomisk verksamhet även i sådana fall som avses i 4 §, när åtgärderna utförs mot ersättning.

### **Ideella föreningar och registrerade trossamfund**

**6 §** Som ekonomisk verksamhet räknas inte en verksamhet som bedrivs av en ideell förening eller ett registrerat trossamfund, när inkomsten därifrån utgör sådan inkomst av näringsverksamhet för vilken dessa inte är skattskyldiga enligt 7 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229).

Det som sägs i första stycket om ideella föreningar gäller också för sådan förening som omfattas av 4 kap. 2 § lagen (1999:1230) om ikraftträdande av inkomstskattelagen (1999:1229).

### **Mervärdesskattegrupper**

**7 §** Vid tillämpningen av bestämmelserna i denna lag får två eller flera beskattningsbara personer anses som en enda beskattningsbar person (mervärdesskattegrupp) om förutsättningarna i 8–13 §§ är uppfyllda. Den verksamhet som mervärdesskattegruppen bedriver anses då som en enda verksamhet.

**8 §** En mervärdesskattegrupp får bestå av någon av följande grupperingar av personer:

1. Beskattningsbara personer som står under Finansinspektionens tillsyn och som tillhandahåller tjänster som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap. 32 eller 33 §. I gruppen får det också ingå beskattningsbara personer med huvudsaklig inriktning att leverera varor eller tillhandahålla tjänster till dem som anges i första meningen. De personer som avses i denna punkt får inte ingå i fler än en mervärdesskattegrupp.

2. Beskattningsbara personer som är kommissionärsföretag och kommittentföretag i ett sådant kommissionärsförhållande som avses i 36 kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

**9 §** Enbart beskattningsbara personers fasta etableringsställen i Sverige får ingå i en mervärdesskattegrupp.

**10 §** En mervärdesskattegrupp får bara bestå av beskattningsbara personer som är nära förbundna med varandra i finansiellt, ekonomiskt och organisatoriskt hänseende.

**11 §** En mervärdesskattegrupp anses bildad den dag Skatteverket beslutar att de beskattningsbara personerna ska registreras som en sådan grupp (gruppregistrering), eller den senare dag som Skatteverket bestämmer. Av beslutet ska det framgå vem Skatteverket utsett som huvudman för gruppen.

Grupphuvudman för en mervärdesskattegrupp som

1. avses i 8 § första stycket 1 ska vara den medlem i mervärdesskattegruppen som de övriga i gruppen föreslår, om det inte finns särskilda skäl som talar mot detta, eller

2. avses i 8 § första stycket 2 ska vara en medlem i mervärdesskattegruppen som är kommittentföretag.

**12 §** Efter beslut av Skatteverket får nya beskattningsbara personer träda in i gruppen, medlemmar träda ur gruppen eller grupphuvudmannen bytas ut.

Gruppregistreringen består till dess Skatteverket har beslutat att den ska upphöra.

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

**13 §** Skatteverket ska besluta om gruppregistrering, ändring eller avregistrering om berörda beskattningsbara personer ansöker om detta och det inte finns särskilda skäl som talar mot ett sådant beslut.

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

**14 §** Om ett förhållande som har legat till grund för gruppregistrering har ändrats, ska grupp huvudmannen underrätta Skatteverket om ändringen. Underrättelsen ska lämnas inom två veckor från det att ändringen inträffade.

Skatteverket får förelägga en grupp huvudman att lämna en underrättelse enligt första stycket. I fråga om sådant föreläggande gäller 44 kap. 2–4 §§ och 68 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Beskattningsbara personer i särskilda fall**

**15 §** När ett handelsbolag självständigt bedriver ekonomisk verksamhet är bolaget en beskattningsbar person.

**16 §** När ekonomisk verksamhet bedrivs i form av ett enkelt bolag eller partrederi är varje delägare som bedriver verksamheten självständigt en beskattningsbar person. Skyldigheter och rättigheter enligt denna lag gäller för var och en av delägarna. När skyldigheterna och rättigheterna går att fördela, gäller de i förhållande till delägarens andel i bolaget eller rederiet.

I 5 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244) finns bestämmelser om när Skatteverket får besluta att en av delägarna ska vara representant.

**17 §** När ett statligt affärsverk bedriver ekonomisk verksamhet är affärsverket en beskattningsbar person.

**18 §** Om en beskattningsbar person försätts i konkurs, är konkursboet en beskattningsbar person för den ekonomiska verksamheten efter konkursbeslutet.

**19 §** Om en beskattningsbar person avlider, är dödsboet en beskattningsbar person för den ekonomiska verksamheten efter dödsfallet.

## **5 kap. Beskattningsbara transaktioner**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

- leverans av varor (3–21 §§),
- unionsinternt förvärv av varor (22–25 §§),
- tillhandahållande av tjänster (26–36 §§),
- import av varor (37 §),
- överlåtelse av verksamhet (38 §),
- försäljning av varor och tjänster för en producents räkning (39 §), och
- voucher (40–44 §§).

**2 §** Med beskattningsbara transaktioner avses leverans av varor, unionsinternt förvärv av varor, tillhandahållande av tjänster och import av varor.

I vilka fall en beskattningsbar transaktion anses gjord inom landet anges i 6 kap.

### **Leverans av varor**

**3 §** Med leverans av varor avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar.

Med leverans av varor avses även

1. överföring av äganderätten till en vara mot ersättning i enlighet med beslut av staten, ett statligt affärsverk eller en kommun eller på uppdrag av någon av dessa,

2. faktiskt överlämnande av en vara i överensstämmelse med ett avtal om uthyrning av varor under en viss tid eller om avbetalningsköp, enligt vilket äganderätten normalt ska övergå senast när den sista avbetalningen har gjorts, eller

3. överföring av en vara i enlighet med ett kommissionsavtal om köp eller försäljning.

#### *Leverans av varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt*

**4 §** Med elektroniskt gränssnitt avses i 5 och 6 §§ en marknadsplats, en plattform, en portal eller motsvarande.

**5 §** Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro, ska den beskattningsbara personen anses själv ha förvärvat och levererat dessa varor.

**6 §** Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör leverans av varor inom EU från en beskattningsbar person som inte är etablerad i EU till någon som inte är en beskattningsbar person, ska den som möjliggör leveransen anses själv ha förvärvat och levererat dessa varor.

#### *Tillgångar som likställs med materiella tillgångar*

**7 §** Med materiella tillgångar likställs el, gas, värme, kyla och liknande.

#### *Uttag av varor*

**8 §** Uttag av varor likställs med leverans av varor mot ersättning. Vad som utgör uttag av varor framgår av 9 och 10 §§.

**9 §** Med uttag av varor avses att en beskattningsbar person tar ut en vara ur sin rörelse

1. för sitt eget eller personalens privata bruk,
2. för överlåtelse av varan utan ersättning, eller
3. annars för användning för andra ändamål än den egna rörelsen.

Överlåtelse av varor utan ersättning anses inte som uttag, om varorna är gåvor av mindre värde eller varuprover och ges inom ramen för den beskattningsbara personens rörelse.

**10 §** Med uttag av varor avses även att en beskattningsbar person för över en vara från en verksamhetsgren där transaktionerna medför avdragsrätt till en verksamhetsgren där transaktionerna inte alls eller bara delvis medför avdragsrätt.

Första stycket gäller även om en vara förs över från en verksamhetsgren där transaktionerna medför avdragsrätt till en verksamhetsgren som omfattas av avdragsbegränsningen i 13 kap. 18 §.

**11 §** Bestämmelserna i 9 och 10 §§ om uttag av varor gäller bara om

1. den ingående skatten vid förvärvet av varan eller dess beståndsdelar helt eller delvis har varit avdragsgill för den beskattningsbara personen,

2. den leverans genom vilken den beskattningsbara personen förvärvat varan har undantagits från skatteplikt enligt 10 kap. 69, 70, 71 eller 73 §, eller

3. den beskattningsbara personens unionsinterna förvärv eller import inte har beskattats när varan förts in i Sverige, eftersom motsvarande leverans inom landet skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 10 kap. 69, 70, 71 eller 73 §.

#### *Överföring av varor till andra EU-länder*

**12 §** En beskattningsbar persons överföring av varor från den egna rörelsen till ett annat EU-land likställs med en leverans av varor mot ersättning, om inte annat följer av 15 §.

Med överföring av varor till ett annat EU-land avses, med undantag för de försändningar och transporter som anges i 13 §, varje försändning eller transport av materiell lös egendom som utförs

1. av en beskattningsbar person eller för denna persons räkning,
2. inom ramen för den beskattningsbara personens rörelse, och
3. från det EU-land där varan finns till ett annat EU-land.

**13 §** En sådan försändning eller transport av varor som avses i 12 § utgör inte en överföring av varor till annat EU-land om den avser någon av följande transaktioner:

1. en leverans av varan som utförs av den beskattningsbara personen
  - a) inom landet i enlighet med förutsättningarna om distansförsäljning i 6 kap. 7 §, eller
  - b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 33 i mervärdesskattedirektivet,
2. en leverans av varan för installation eller montering, om leveransen utförs av den beskattningsbara personen
  - a) inom landet i enlighet med förutsättningarna i 6 kap. 13 §, eller
  - b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 36 i mervärdesskattedirektivet,
3. en leverans av varan som utförs av den beskattningsbara personen



a) inom landet i enlighet med förutsättningarna om leveranser ombord på ett fartyg, ett luftfartyg eller ett tåg under en persontransport i 6 kap. 18 §, eller

b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 37 i mervärdesskattedirektivet,

4. en leverans av el, gas, värme eller kyla

a) inom landet i enlighet med förutsättningarna i 6 kap. 21–24 eller 25–28 §§, eller

b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 38 eller 39 i mervärdesskattedirektivet,

5. en leverans av varan som utförs av den beskattningsbara personen

a) inom landet, i enlighet med förutsättningarna i 10 kap. 34 § 4 eller 42, 64, 65, 66, 69, 70, 71, 72, 73, 84, 88, 92, 93 eller 94 §, eller

b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 138, 146, 147, 148, 151 eller 152 i mervärdesskattedirektivet,

6. ett tillhandahållande av en tjänst som utförs för den beskattningsbara personen och som innebär att arbete på eller värdering av varan faktiskt utförs i det EU-land där försändningen eller transporten avslutas, om varan, efter att arbetet eller värderingen utförts, sänds tillbaka till den beskattningsbara personen i det EU-land som försändningen eller transporten av varan ursprungligen avgick från,

7. tillfällig användning av varan i det EU-land där försändningen eller transporten avslutas, för tillhandahållanden av tjänster som görs av den beskattningsbara person som är etablerad i det EU-land som försändningen eller transporten avgick från, eller

8. tillfällig användning av varan under högst två år i ett annat EU-land, under förutsättning att motsvarande import av varan från en plats utanför EU skulle omfattas av förfarandet för tillfällig införsel och vara helt befriad från importtullar i det EU-landet.

**14 §** När någon av de förutsättningar som anges i 13 § inte längre uppfylls, anses varan ha överförts till ett annat EU-land i enlighet med 12 §. Överföringen anses i detta fall ske vid den tidpunkt då förutsättningen inte längre uppfylls.

*Överföring av varor från ett EU-land till avropslager i ett annat EU-land*

**15 §** En överföring av varor från en beskattningsbar persons rörelse till ett avropslager i ett annat EU-land ska inte likställas med en leverans av varor mot ersättning enligt 12 §.

Första stycket gäller bara om

1. varan sänds eller transporteras av en beskattningsbar person eller för dennes räkning från ett EU-land till ett annat EU-land för att där levereras till en annan beskattningsbar person som enligt ett befintligt avtal dem emellan har rätt att förvärva varan,

2. den som överför varan varken har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller något fast etableringsställe i det land som varan sänds eller transporteras till,

3. den som har rätt att förvärva varan är registrerad för mervärdesskatt i det land som varan sänds eller transporteras till och den som överför varan

har kännedom om den avsedda förvärvarens identitet och registreringsnummer för mervärdesskatt när försändningen eller transporten avgår, och

4. den som överför varan

a) registrerar överföringen i det register som föreskrivs i 39 kap. 14 a § skatteförfarandelagen (2011:1244) eller i ett register enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 243.3 i mervärdesskattedirektivet, samt

b) för in uppgifter om den avsedda förvärvarens registreringsnummer för mervärdesskatt i det EU-land som varan sänds eller transporteras till i en

– periodisk sammanställning enligt 35 kap. skatteförfarandelagen, eller

– sammanställning enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 262.2 i mervärdesskattedirektivet.

**16 §** Vid överföring av en vara enligt 15 § anses följande transaktioner ha gjorts vid den tidpunkt då varan överläts till den avsedda förvärvaren, eller någon som ersatt denne enligt 19 §:

1. Den som har överfört varan gör en leverans i det EU-land från vilket varan sändes eller transporterades som undantas från skatteplikt enligt

a) 10 kap. 42 och 43 §§ i det fall leveransen görs inom landet, eller

b) bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 138.1 i mervärdesskattedirektivet i det fall leveransen görs i ett annat EU-land.

2. Den som förvärfvar varan gör ett unionsinternt förvärv av varor i det EU-land till vilket varan sändes eller transporterades.

Första stycket gäller om varan överläts till förvärvaren inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till.

**17 §** Om varan inte har levererats till en sådan beskattningsbar person som avses i 16 § inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till, ska en överföring av varan anses ha skett enligt 12 §. Tidpunkten för överföringen ska vara dagen efter 12-månadersperiodens utgång.

**18 §** Vid överföring av en vara enligt 15 § får varan skickas tillbaka till det EU-land som den sändes eller transporterades från utan att en överföring av varan ska anses ha skett enligt 12 §, om

1. rätten att såsom ägare förfoga över varan inte har överförts,

2. varan återsänds inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till, och

3. den beskattningsbara person som sände eller transporterade varan anger återsändandet av varan i det register som föreskrivs i 39 kap. 14 a § skatteförfarandelagen (2011:1244) eller i ett register enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 243.3 i mervärdesskattedirektivet.

**19 §** Om förvärvaren som avses i 15 § byts ut mot en annan beskattningsbar person inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till, ska inte någon överföring av varan enligt 12 § anses ske vid bytet, om

1. övriga villkor i 15 § är uppfyllda, och

2. bytet registreras av den som överför varan i det register som föreskrivs i 39 kap. 14 a § skatteförfarandelagen (2011:1244) eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 243.3 i mervärdesskattedirektivet.

**20 §** Om något av villkoren i 15 eller 19 § upphör att vara uppfyllt inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till, ska en överföring av varan anses ske enligt 12 § vid den tidpunkt då villkoret inte längre är uppfyllt.

**21 §** Om en vara levereras till en annan person än en sådan beskattningsbar person som avses i 16 §, ska villkoren som följer av 15 och 19 §§ anses upphöra att vara uppfyllda omedelbart före tidpunkten för leveransen.

Om varan sänds eller transporteras från avropslagret till ett annat land än det EU-land som den ursprungligen sändes eller transporterades från, ska villkoren som följer av 15 och 19 §§ anses upphöra att vara uppfyllda omedelbart före den tidpunkt då försändningen eller transporten inleds.

Om varan förstörts, gått förlorad eller stulits, ska villkoren som följer av 15 och 19 §§ anses upphöra att vara uppfyllda den dag då varan förstördes eller försvann eller, om det är omöjligt att fastställa vilken dag detta skedde, den dag det upptäcktes att varan var förstörd eller försvunnen.

### **Unionsinternt förvärv av varor**

**22 §** Med unionsinternt förvärv av varor avses förvärv av rätten att såsom ägare förfoga över materiell lös egendom som sänds eller transporteras av säljaren, förvärvaren eller för någonderas räkning till förvärvaren i ett annat EU-land än det EU-land som försändningen eller transporten av varorna avgick från.

Om varor som förvärvats av en juridisk person som inte är en beskattningsbar person sänds eller transporteras från en plats utanför EU och importerats av förvärvaren till ett annat EU-land än det EU-land där försändningen eller transporten avslutas, anses varorna ha sänts eller transporterats från det EU-land dit varorna importerats.

Med unionsinternt förvärv enligt första stycket avses även förvärv från ett avropslager enligt 16 §.

#### *Överföring av varor från andra EU-länder*

**23 §** Med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning likställs en beskattningsbar persons användning inom ramen för den egna rörelsen av varor som sänts eller transporterats av den beskattningsbara personen eller för dennes räkning från ett annat EU-land där varorna

1. producerats, utvunnits, bearbetats, köpts in,
2. förvärvats genom ett unionsinternt förvärv i den mening som avses i artikel 2.1 b i mervärdesskattedirektivet, eller
3. importerats till det andra EU-landet av den beskattningsbara personen inom ramen för rörelsen.

Försändningar och transporter som enligt 13 § inte utgör överföring av varor till annat EU-land ska dock inte likställas med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning.

**24 §** Vid överföring av varor från ett EU-land till ett avropslager i ett annat EU-land enligt 15–21 §§ gäller 23 § bara om överföringen likställs med en leverans av varor mot ersättning enligt 12 §.

**25 §** Med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning likställs även användning av varor, om

1. varorna används av de väpnade styrkorna i ett EU-land, som deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitik, för styrkornas eget bruk eller för bruk av den civilpersonal som följer med dem,

2. varorna inte har förvärvats enligt de allmänna regler om beskattning som gäller för ett EU-lands hemmamarknad, och

3. import av varorna till det EU-land som varan överförs till inte skulle omfattas av undantag från skatteplikt enligt 10 kap. 61 § eller enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 143.1 ga i mervärdes-skattedirektivet.

### **Tillhandahållande av tjänster**

**26 §** Med tillhandahållande av tjänster avses varje transaktion som inte utgör leverans av varor.

**27 §** Om en beskattningsbar person i eget namn men för någon annans räkning deltar i ett tillhandahållande av tjänster, ska den beskattningsbara personen anses själv ha förvärvat och tillhandahållit dessa tjänster.

#### *Uttag av tjänster*

**28 §** Uttag av tjänster likställs med tillhandahållande av tjänster mot ersättning. Vad som utgör uttag av tjänster framgår av 29–34 §§.

**29 §** Med uttag av tjänster avses att en beskattningsbar person utan ersättning utför eller på annat sätt tillhandahåller en tjänst för sitt eget eller personalens privata bruk eller annars för annat ändamål än den egna rörelsen.

**30 §** Med uttag av tjänster avses även att en beskattningsbar person använder eller låter personalen använda en vara som hör till rörelsen för privat bruk eller annars för annat ändamål än den egna rörelsen, om

1. den ingående skatten vid förvärvet, tillverkningen eller förhyrningen av varan helt eller delvis har varit avdragsgill för den beskattningsbara personen,

2. leveransen eller tillhandahållandet som den beskattningsbara personen förvärvat eller hyrt varan genom har undantagits från skatteplikt enligt 10 kap. 69, 70, 71, 73 eller 74 §, eller

3. den beskattningsbara personens unionsinterna förvärv eller import av varan inte har beskattats när varan förts in i Sverige, eftersom motsvarande leverans inom landet skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 10 kap. 69, 70, 71 eller 73 §.

Första stycket gäller bara om värdet av användningen är mer än ringa.

*Uttag av tjänster avseende personbilar och motorcyklar*

**31 §** Med uttag av tjänster avses även att en beskattningsbar person för privat ändamål själv använder eller låter någon annan använda en personbil eller motorcykel som hör till rörelsen.

Första stycket gäller bara om värdet av användningen är mer än ringa och

1. vid förvärv eller tillverkning av personbilen eller motorcykeln, den ingående skatten helt eller delvis har varit avdragsgill för den beskattningsbara personen, eller

2. vid förhyrning av personbilen eller motorcykeln, hela den ingående skatt som hänför sig till hyran har varit avdragsgill för den beskattningsbara personen.

*Uttag av tjänster i byggnadsrörelse*

**32 §** Med uttag av tjänster avses även att en beskattningsbar person i en byggnadsrörelse utför eller förvärvar följande tjänster och tillför dem en egen fastighet eller en lägenhet som denna person innehar med hyresrätt eller bostadsrätt:

1. bygg- och anläggningsarbeten, inräknat reparationer och underhåll, eller

2. ritning, projektering, konstruktion eller andra liknande tjänster.

Första stycket gäller bara om

1. den beskattningsbara personen även tillhandahåller tjänster åt andra (byggentreprenader),

2. fastigheten eller lägenheten utgör lagertillgång i byggnadsrörelsen enligt inkomstskattelagen (1999:1229), och

3. tjänsterna hänför sig till en del av fastigheten eller lägenheten som inte används för en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt.

Första stycket gäller även i de fall den beskattningsbara personen utför tjänsterna på en fastighet eller lägenhet som utgör en annan tillgång i byggnadsrörelsen än lagertillgång, om kraven i andra stycket 1 och 3 är uppfyllda.

*Uttag av tjänster i övrigt på fastighetsområdet*

**33 §** Med uttag av tjänster avses även att en fastighetsägare utför följande tjänster på en egen fastighet:

1. bygg- och anläggningsarbeten, inräknat reparationer och underhåll,

2. ritning, projektering, konstruktion eller andra liknande tjänster, eller

3. lokalstädning, fönsterputsning, renhållning och annan fastighets-skötsel.

Första stycket gäller bara om

1. fastigheten utgör en tillgång i fastighetsägarens ekonomiska verksamhet,

2. fastighetsägaren inte skulle haft avdragsrätt för ingående skatt på tjänsterna om de hade tillhandahållits av en annan beskattningsbar person, och

3. de nedlagda lönekostnaderna för tjänsterna under beskattningsåret överstiger 300 000 kronor, inräknat skatter och avgifter som grundas på lönekostnaderna.

**34 §** Med uttag av tjänster avses även att en hyresgäst eller bostadsrätts-havare utför följande tjänster på en lägenhet som denne innehar med hyres-rätt eller bostadsrätt:

1. bygg- och anläggningsarbeten, inräknat reparationer och underhåll, eller

2. ritning, projektering, konstruktion eller andra liknande tjänster.

Första stycket gäller bara om

1. lägenheten innehas med hyresrätt eller bostadsrätt i hyresgästens eller bostadsrättshavarens ekonomiska verksamhet,

2. hyresgästen eller bostadsrättshavaren inte skulle haft avdragsrätt för ingående skatt på tjänsterna om de hade tillhandahållits av en annan beskattningsbar person, och

3. de nedlagda lönekostnaderna för tjänsterna under beskattningsåret överstiger 300 000 kronor, inräknat skatter och avgifter som grundas på lönekostnaderna.

**35 §** När en fastighetsägare som även är hyresgäst eller bostadsrätts-havare utför tjänster enligt 33 och 34 §§, gäller beloppsgränsen 300 000 kronor det sammanlagda värdet av de nedlagda lönekostnaderna för tjänsterna under beskattningsåret, inräknat skatter och avgifter som grundas på lönekostnaderna.

**36 §** Om en fastighet ägs eller en hyresrätt eller bostadsrätt innehas av en medlem i en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 4 kap. 7 §, ska gruppen anses som fastighetsägare, hyresgäst eller bostadsrättshavare vid tillämpning av 33–35 §§.

### **Import av varor**

**37 §** Med import av varor avses införsel till EU av

1. varor som inte är i fri omsättning, och

2. varor i fri omsättning från ett tredje territorium som ingår i unionens tullområde.

### **Överlåtelse av verksamhet**

**38 §** En sådan överlåtelse av tillgångar i en verksamhet som sker i samband med att verksamheten överläts eller i samband med fusion eller liknande förfarande, anses inte som en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster.

Första stycket gäller under förutsättning att den skatt som annars skulle ha tagits ut på överlåtelsen skulle vara avdragsgill för mottagaren av tillgångarna eller att mottagaren skulle vara berättigad till återbetalning av denna skatt.

### **Försäljning av varor och tjänster för en producents räkning**

**39 §** Bestämmelserna i 3 § andra stycket 3 och 27 § tillämpas även om ett producentföretag säljer en vara eller en tjänst på auktion för en producents räkning.

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

**Voucher***Enfunktionsvoucher*

**40 §** Varje överlåtelse av en enfunktionsvoucher som görs av en beskattningsbar person som agerar i eget namn ska anses som en leverans av de varor eller ett tillhandahållande av de tjänster som vouchern avser.

Det faktiska överlämnandet av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna i utbyte mot en enfunktionsvoucher som godtas som ersättning eller partiell ersättning av leverantören eller tillhandahållaren är inte en självständig transaktion, om inte annat följer av 42 §.

**41 §** Om en överlåtelse av en enfunktionsvoucher görs av en beskattningsbar person som agerar i en annan beskattningsbar persons namn, ska den i vars namn överlåtelsen sker anses leverera de varor eller tillhandahålla de tjänster som vouchern avser.

**42 §** Om den som levererar varor eller tillhandahåller tjänster i utbyte mot en enfunktionsvoucher inte är den beskattningsbara person som i eget namn ställt ut vouchern, ska leverantören eller tillhandahållaren anses ha levererat varorna eller tillhandahållit tjänsterna till denna beskattningsbara person.

*Flerfunktionsvoucher*

**43 §** Den faktiska leveransen av varorna eller det faktiska tillhandahållandet av tjänsterna i utbyte mot en flerfunktionsvoucher som godtas som ersättning eller partiell ersättning av leverantören eller tillhandahållaren ska vara föremål för mervärdesskatt i enlighet med 3 kap. 1 §. Tidigare överlåtelser av flerfunktionsvouchern ska dock inte vara föremål för mervärdesskatt.

**44 §** När en överlåtelse av en flerfunktionsvoucher görs av en annan beskattningsbar person än den som utför den transaktion som är föremål för mervärdesskatt enligt 43 §, ska alla tillhandahållanden av tjänster som kan identifieras, exempelvis distributions- eller marknadsföringstjänster, vara föremål för mervärdesskatt.

**6 kap. Platsen för beskattningsbara transaktioner****Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser som anger om platsen för en beskattningsbar transaktion anses vara inom landet eller utomlands. Bestämmelserna gäller för

- leverans av varor (4–28 §§),
- unionsinternt förvärv av varor (29–31 §§),
- tillhandahållande av tjänster (32–61 §§),
- tröskelvärde vid unionsintern distansförsäljning av varor och tillhandahållande av vissa tjänster (62–65 §§), och
- import av varor (66–68 §§).

**2 §** Bestämmelser om platsen för beskattningsbara transaktioner finns även i 19 kap. om särskild ordning för resebyråer.

### **Transaktioner som anses gjorda utomlands**

**3 §** En transaktion som inte är gjord inom landet enligt detta kapitel eller 19 kap. anses gjord utomlands.

### **Platsen för leverans av varor**

#### *Leverans av varor utan transport*

**4 §** Om en vara inte sänds eller transporteras, är leveransen gjord inom landet om varan finns här när leveransen sker.

#### *Leverans av varor med transport – huvudregler*

**5 §** Om en vara sänds eller transporteras av leverantören, förvärvaren eller någon annan, är leveransen gjord inom landet, om varan finns här vid den tidpunkt då försändningen eller transporten till förvärvaren påbörjas. Det gäller under förutsättning att

1. annat inte följer av 8 eller 14 §, eller
2. transporten inte ska hänföras till en annan leverans enligt 15 §.

**6 §** Om försändningen eller transporten av en vara påbörjas utanför EU men varan importeras till Sverige, är leveransen gjord inom landet om den görs av den som är skyldig att betala mervärdesskatten för importen enligt 16 kap. 18–22 §§. Detsamma gäller efterföljande leveranser.

Första stycket gäller inte en sådan distansförsäljning av varor som är gjord enligt 10 §.

#### *Leverans av varor med transport – distansförsäljning*

**7 §** Vid unionsintern distansförsäljning av varor är leveransen gjord inom landet om varan finns här när försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas.

Första stycket gäller dock inte om leveransen av varan är gjord i ett annat EU-land enligt bestämmelser om tröskelvärden som i det landet motsvarar artikel 59c.1 i mervärdesskattedirektivet.

**8 §** Även om en vara finns här i landet på det sätt som anges i 5 §, är leveransen av varan gjord utomlands, om

1. det är fråga om unionsintern distansförsäljning av varor,
2. försändningen eller transporten av varan avslutas i ett annat EU-land, och
3. annat inte följer av 62 § om tröskelvärden.

**9 §** Vid distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU till ett annat EU-land är leveransen gjord inom landet om varan finns här i landet när försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas.



**10 §** Vid distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU till Sverige är leveransen gjord utomlands om försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas i ett annat EU-land.

**11 §** Vid distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU till Sverige är leveransen gjord inom landet, om

1. försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas här, och
2. mervärdesskatt för varorna ska redovisas enligt
  - a) 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster, eller
  - b) bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar den särskilda ordningen i artiklarna 369I–369X i mervärdesskattedirektivet.

**12 §** Bestämmelserna om distansförsäljning av varor i 7–11 §§ tillämpas inte på leveranser av varor som är föremål för mervärdesskatt i

1. Sverige enligt bestämmelser om vinstmarginalbeskattning i 20 kap., eller
2. ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det landet motsvarar de särskilda ordningarna för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet.

#### *Leverans av varor med transport – monteringsleverans*

**13 §** En leverans av en vara är gjord inom landet om varan sänds eller transporteras av leverantören, förvärvaren eller någon annan för att monteras eller installeras här, med eller utan provning, av leverantören eller för dennes räkning.

**14 §** Även om en vara finns här i landet på det sätt som anges i 5 §, är leveransen av varan gjord utomlands, om varan

1. sänds eller transporteras av leverantören, förvärvaren eller någon annan, och
2. ska installeras eller monteras, med eller utan provning, i ett annat land av leverantören eller för dennes räkning.

#### *Leverans av varor i flera led med transport*

**15 §** Vid flera på varandra följande leveranser av samma vara, med en försändning eller transport av varan från ett EU-land till ett annat EU-land direkt från den första leverantören till den sista kunden i kedjan, ska försändningen eller transporten hänföras till den leverans som görs till mellanhanden.

Försändningen eller transporten ska dock hänföras till den leverans som görs av mellanhanden om denne till sin leverantör har meddelat sitt registreringsnummer för mervärdesskatt i det EU-land som varan sändes eller transporterades från.

Första och andra styckena gäller dock inte för sådana leveranser av varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt som omfattas av 5 kap. 6 §.

**16 §** Med mellanhand avses en leverantör i kedjan som är annan än den första leverantören och som sänder eller transporterar varan eller låter sända eller transportera varan.

**17 §** Om en beskattningsbar person anses ha förvärvat och levererat en vara enligt 5 kap. 5 eller 6 §, ska försändningen eller transporten av varan hänföras till den personens leverans.

*Leverans av varor ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg*

**18 §** En leverans av en vara ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg under den del av en persontransport som genomförs inom EU är gjord inom landet om avgångsorten finns i Sverige.

För en resa tur och retur gäller att återresan ska anses som en fristående transport.

**19 §** Med del av en persontransport som genomförs inom EU avses den del som utan uppehåll utanför EU utförs mellan avgångsorten och ankomstorten.

Med avgångsorten avses den första orten för påstigning av passagerare inom EU. Detta gäller även om en del av transporten dessförinnan utförts utanför EU.

Med ankomstorten avses den sista orten för avstigning av passagerare inom EU för passagerare som stigit på inom EU. Detta gäller även om en del av transporten därefter utförs utanför EU.

**20 §** En leverans av en vara ombord på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik i andra fall än som anges i 18 § är gjord utomlands.

*Leverans av el, gas, värme eller kyla till en beskattningsbar återförsäljare*

**21 §** Med en beskattningsbar återförsäljare avses i 22–24 §§ en beskattningsbar person vars huvudsakliga verksamhet när det gäller köp av el, gas, värme eller kyla består i att sälja sådana varor vidare och vars egen konsumtion av dessa varor är försumbar.

**22 §** Leverans av el till en beskattningsbar återförsäljare är gjord inom landet, om återförsäljaren antingen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här för vilket varan levereras.

Om återförsäljaren varken här eller utomlands har ett sådant säte eller fast etableringsställe, är leveransen av elen gjord inom landet, om återförsäljaren är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.

**23 §** En leverans som avses i 22 § är dock gjord utomlands om elen levereras för ett fast etableringsställe som återförsäljaren har utomlands.

**24 §** Bestämmelserna i 22 och 23 §§ gäller även för leverans av

1. gas genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, och

2. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

**25 §** Leverans av el är gjord inom landet, om

1. förvärvarens faktiska användning och förbrukning av elen sker i Sverige, och
2. leveransen görs till någon annan än en sådan beskattningsbar återförsäljare som avses i 21 §.

**26 §** Om elen inte helt förbrukas av förvärvaren, ska den återstående delen av varan ändå anses ha använts och förbrukats i Sverige, om förvärvaren antingen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här för vilket varan levereras.

Om förvärvaren varken här eller utomlands har ett sådant säte eller fast etableringsställe, ska elen anses ha använts och förbrukats i Sverige, om förvärvaren är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.

**27 §** Elen ska inte anses ha använts och förbrukats i Sverige enligt 26 § om den levereras till ett fast etableringsställe som förvärvaren har utomlands.

**28 §** Bestämmelserna i 25–27 §§ gäller även för leverans av

1. gas genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, och
2. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

**Platsen för unionsinternt förvärv av varor**

*Transporten avslutas i Sverige*

**29 §** Ett unionsinternt förvärv är gjort inom landet om varan befinner sig här när försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas.

*Förvärvaren har angett ett svenskt registreringsnummer*

**30 §** Ett unionsinternt förvärv är gjort inom landet även om varan inte finns i Sverige när försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas, om

1. det är ett sådant förvärv som avses i 3 kap. 1 § 2,
2. förvärvaren är registrerad för mervärdesskatt här i landet och har angett sitt svenska registreringsnummer för mervärdesskatt vid förvärvet, och

3. förvärvaren inte visar att förvärvet varit föremål för mervärdesskatt i det EU-land där försändningen eller transporten till förvärvaren avslutats.

I 7 kap. 47 § finns bestämmelser om hur utgående skatt för sådana förvärv som avses i första stycket ska återfås, i de fall förvärvet har varit föremål för mervärdesskatt i ett annat EU-land efter det att förvärvaren har redovisat förvärvet i sin mervärdesskattedeclaration här i landet.

**31 §** Bestämmelserna i 30 § gäller inte om det unionsinterna förvärvet har ansetts vara föremål för mervärdesskatt i det EU-land där försändningen eller transporten av varan avslutas.

Ett unionsinternt förvärv ska anses ha varit föremål för mervärdesskatt enligt första stycket, om

1. förvärvaren visar att förvärvet gjorts för en efterföljande leverans i det EU-land där försändningen eller transporten av varan avslutas,

2. mottagaren av den leveransen är betalningsskyldig för mervärdesskatten i enlighet med tillämpningen av artikel 197 i mervärdesskattedirektivet, och

3. förvärvaren har lämnat uppgift om leveransen i en periodisk sammanställning enligt 35 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Platsen för tillhandahållande av tjänster**

*Beskattningsbara personer vid bestämningen av platsen för tillhandahållande av tjänster*

**32 §** Vid tillämpningen av 33–65 §§ ska en

1. beskattningsbar person som även bedriver verksamhet eller genomför transaktioner som inte innefattar sådana beskattningsbara leveranser av varor eller beskattningsbara tillhandahållanden av tjänster som anges i 3 kap. 1 §, anses vara en beskattningsbar person för alla tjänster som denne förvärvar,

2. juridisk person som inte är en beskattningsbar person men som är registrerad för mervärdesskatt eller som skulle ha varit en beskattningsbar person om inte 4 kap. 6 § varit tillämplig, anses vara en beskattningsbar person.

*Huvudregel när förvärvaren är en beskattningsbar person*

**33 §** En tjänst som tillhandahålls en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap är 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.

Om den beskattningsbara personen varken här eller utomlands har ett sådant säte eller fast etableringsställe, är tjänsten tillhandahållen inom landet, om den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.

**34 §** Om tjänsten tillhandahålls till ett fast etableringsställe som den beskattningsbara personen har utomlands är den dock tillhandahållen utomlands.

*Huvudregel när förvärvaren inte är en beskattningsbar person*

**35 §** En tjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är 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.

Om den som tillhandahåller tjänsten varken här eller utomlands har ett sådant säte eller fast etableringsställe, är tjänsten tillhandahållen inom landet, om denne är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.

**36 §** Om tjänsten tillhandahålls från ett fast etableringsställe som den som tillhandahåller tjänsten har utomlands är den dock tillhandahållen utomlands.

#### *Förmedlingstjänster*

**37 §** En förmedlingstjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om

1. förmedlaren utför tjänsten för någon annans räkning i dennes namn, och
2. den transaktion som förmedlingen avser är gjord inom landet enligt denna lag.

#### *Tjänster med anknytning till fastighet*

**38 §** En tjänst med anknytning till en fastighet är tillhandahållen inom landet, om fastigheten ligger i Sverige.

#### *Transporttjänster*

**39 §** En persontransporttjänst är tillhandahållen inom landet, om transporten inte till någon del genomförs i ett annat land.

**40 §** En varutransporttjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om transporten inte till någon del genomförs i ett annat land.

Första stycket gäller inte en sådan unionsintern varutransporttjänst som avses i 41 §.

**41 §** En unionsintern varutransporttjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om avgångsorten finns i Sverige.

**42 §** Med unionsintern varutransport avses en transport av varor där avgångsorten och ankomstorten finns i två olika EU-länder.

Med avgångsorten avses den ort där transporten av varorna faktiskt inleds, utan hänsyn till det avstånd som tillryggalagts till den plats där varorna befinner sig.

Med ankomstorten avses den ort där transporten av varorna faktiskt avslutas.

#### *Tjänster med anknytning till transport*

**43 §** En tjänst med anknytning till transport såsom lastning, lossning, godshantering och liknande tjänster är tillhandahållen inom landet, om tjänsten

1. tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person, och
2. fysiskt utförs i Sverige.

#### *Värdering av och arbete på lös egendom*

**44 §** En tjänst i form av värdering av eller arbete på en vara som är lös egendom är tillhandahållen inom landet om tjänsten

1. tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person, och

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

**45 §** 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.

**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.

**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.

#### *Restaurang- och cateringtjänster*

**48 §** En restaurang- eller cateringtjänst är tillhandahållen inom landet, om den fysiskt utförs i Sverige och inte annat följer av 49–51 §§.

#### *Restaurang- och cateringtjänster ombord på tåg*

**49 §** En restaurang- eller cateringtjänst som fysiskt utförs ombord på tåg under den del av en persontransport som genomförs inom EU är tillhandahållen inom landet, om avgångsorten finns i Sverige.

För en resa tur och retur gäller att återresan ska anses som en fristående transport.

**50 §** Med del av en persontransport som genomförs inom EU avses den del som utan uppehåll utanför EU utförs mellan avgångsorten och ankomstorten.

Med avgångsorten avses den första orten för påstigning av passagerare inom EU. Detta gäller även om en del av transporten dessförinnan utförts utanför EU.

Med ankomstorten avses den sista orten för avstigning av passagerare inom EU för passagerare som stigit på inom EU. Detta gäller även om en del av transporten därefter utförs utanför EU.

**51 §** En tjänst som tillhandahålls och fysiskt utförs ombord på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik är tillhandahållen utomlands.

*Korttidsuthyrning av transportmedel*

**52 §** En tjänst som avser korttidsuthyrning av transportmedel är tillhandahållen inom landet om transportmedlet faktiskt ställs till kundens förfogande i Sverige.

Med korttidsuthyrning avses att transportmedlet får innehas eller användas under en sammanhängande period på

1. högst 30 dagar, eller
2. högst 90 dagar, när det gäller fartyg.

*Annan uthyrning av transportmedel än korttidsuthyrning*

**53 §** En tjänst som avser uthyrning av transportmedel och som inte är en sådan korttidsuthyrning som avses i 52 § är tillhandahållen inom landet, om

1. den tillhandahålls en kund som inte är en beskattningsbar person,
2. kunden är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige, och
3. annat inte följer av 54 §.

**54 §** En tjänst enligt 53 § anses dock vara tillhandahållen utomlands, om

1. den avser en fritidsbåt som faktiskt levereras till kunden i ett annat EU-land än Sverige,
2. uthyraren har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i det EU-landet, och
3. tjänsten tillhandahålls från sätet eller det fasta etableringsstället.

**55 §** En tjänst som avser uthyrning av transportmedel och som inte är en sådan korttidsuthyrning som avses i 52 § är tillhandahållen inom landet, om

1. den tillhandahålls en kund som inte är en beskattningsbar person,
2. den avser en fritidsbåt som faktiskt levereras till kunden i Sverige,
3. uthyraren har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige, och
4. tjänsten tillhandahålls från sätet eller det fasta etableringsstället.

*Telekommunikationstjänster, sändningstjänster och elektroniska tjänster*

**56 §** Telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är tillhandahållna inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige.

Första stycket gäller inte för tjänster som är tillhandahållna i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 59c.1 i mervärdesskattedirektivet.

**57 §** Med elektroniska tjänster avses bland annat tillhandahållande av

1. webbplatser, webbhotell samt distansunderhåll av programvara och utrustning,

2. programvara och uppdatering av denna,
3. bilder, texter och uppgifter samt databasåtkomst,
4. musik, filmer och spel, inklusive hasardspel och spel om pengar, samt politiska, kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga eller underhållningsbetonade sändningar och evenemang, och
5. distansundervisning.

Om en tjänst tillhandahålls via e-post, ska detta i sig inte innebära att tjänsten är en elektronisk tjänst.

#### *Tjänster från Sverige till förvärvare utanför EU*

**58 §** De tjänster som anges i 59 § är tillhandahållna utomlands, om

1. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person, och
2. förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas utanför EU.

Tjänster som anses vara tillhandahållna utomlands enligt första stycket anses dock tillhandahållna inom landet, om de faktiskt används och utnyttjas i Sverige.

**59 §** Följande tjänster är tillhandahållna utomlands under de förutsättningar som anges i 58 §:

1. överlåtelse eller upplåtelse av upphovsrätter, patenträttigheter, licensrättigheter, varumärkesrättigheter och liknande rättigheter,
2. reklam- och annonseringstjänster,
3. tjänster av rådgivare, ingenjörer, konsultbyråer, jurister och revisorer och andra liknande tjänster samt databehandling och tillhandahållande av information,
4. bank- och finansieringstjänster, med undantag för uthyrning av förvaringsutrymmen, samt försäkrings- och återförsäkringstjänster,
5. tillhandahållande av personal,
6. uthyrning av varor som är lös egendom, med undantag för alla slags transportmedel,
7. förpliktelser att helt eller delvis avstå från att utnyttja en sådan rättighet som anges i 1 eller från att utöva en viss verksamhet,
8. tillträde till och överföring eller distribution genom
  - a) ett system för el,
  - b) ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, eller
  - c) ett nät för värme eller kyla, och
9. tjänster som är direkt kopplade till sådana tjänster som avses i 8.

#### *Tjänster från en plats utanför EU till förvärvare i Sverige*

**60 §** Tjänster som anges i 59 § och som tillhandahålls från en plats utanför EU är tillhandahållna inom landet, om

1. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person,
2. förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige, och
3. tjänsterna faktiskt används och utnyttjas i Sverige.



**61 §** En varutransporttjänst, en sådan tjänst med anknytning till transport som avses i 43 § eller en tjänst i form av värdering av eller arbete på en vara som avses i 44 § är tillhandahållen utomlands, om tjänsten

1. tillhandahålls en beskattningsbar person, och
2. uteslutande utnyttjas eller på annat sätt tillgodogörs utanför EU.

### **Tröskelvärde vid unionsintern distansförsäljning av varor och tillhandahållande av vissa tjänster**

**62 §** Tillhandahållande av tjänster som omfattas av 56 § och leverans av varor som omfattas av 8 § är också gjorda inom landet om

1. tillhandahållaren eller leverantören
  - a) är etablerad i Sverige och saknar etablering i något annat EU-land, eller
  - b) saknar etablering men är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet och inte i något annat EU-land,
2. tjänsterna tillhandahålls någon som är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat EU-land, eller varorna sänds eller transporteras till ett annat EU-land, och

3. det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av varorna och tjänsterna inte överstiger 99 680 kronor under innevarande kalenderår och inte heller översteg detta belopp under det närmast föregående kalenderåret.

**63 §** Om det belopp som avses i 62 § 3 överskrids, är tillhandahållandena av tjänsterna och leveranserna av varorna gjorda utomlands. Detta gäller från och med det tillhandahållande eller den leverans som medför att beloppet överskrids.

**64 §** Även om villkoren i 62 § är uppfyllda får tillhandahållaren eller leverantören begära att tillhandahållandena av tjänsterna och leveranserna av varorna ska anses gjorda där förvärvaren av tjänsterna är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas eller där försändningen eller transporten av varorna till förvärvaren avslutas.

**65 §** Efter en begäran enligt 64 § ska Skatteverket besluta att tillhandahållandet av tjänsterna och leveransen av varorna ska anses gjorda utomlands. Beslutet gäller tills vidare.

Om ett beslut har fattats enligt första stycket, får bestämmelsen i 62 § inte tillämpas igen förrän efter utgången av det andra kalenderåret efter det kalenderår då beslutet fattades.

### **Platsen för import av varor**

**66 §** Import av en vara anses äga rum i Sverige om varan finns här när den förs in i EU.

**67 §** Även om varan finns här när den förs in i EU ska importen inte anses äga rum i Sverige, om varan finns i ett annat EU-land när den upphör

att omfattas av ett förfarande för tillfällig införsel med fullständig befrielse från tull eller ett förfarande för extern transitering.

Detsamma gäller en vara som är i fri omsättning och förs in till Sverige från ett tredje territorium som utgör en del av unionens tullområde, om varan

1. förflyttas här i landet under ett förfarande för intern unions-transitering enligt unionens tullbestämmelser och hänfördes till det förfarandet genom en deklaration när den fördes in till landet, eller

2. när den förs in till Sverige hade omfattats av 11 kap. 4 § eller ett förfarande för tillfällig införsel med fullständig befrielse från importtullar, om den hade importerats i den mening som avses i 5 kap. 37 § 1.

**68 §** Import av en vara anses äga rum i Sverige även om varan förs in till ett annat EU-land, om

1. varan omfattas av ett förfarande eller en situation enligt det landets tillämpning av artikel 61 i mervärdesskattedirektivet, och

2. varan finns här i landet när den upphör att omfattas av ett sådant förfarande eller sådan situation.

## **7 kap. Beskattningsgrundande händelse och redovisning**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

- vad som avses med beskattningsgrundande händelse (3 §),
- beskattningsgrundande händelse vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (4–11 §§),
- beskattningsgrundande händelse vid unionsinterna förvärv (12 §),
- beskattningsgrundande händelse vid import (13 §),
- redovisning av utgående skatt – huvudregler (14–17 §§),
- redovisning av utgående skatt – specialregler (18–25 §§),
- utgående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv (26 §),
- utgående skatt hänförlig till import (27 §),
- valuta vid redovisning av utgående skatt (28 §),
- redovisning av leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (29 och 30 §§),
- redovisning av ingående skatt – huvudregler (31–34 §§),
- redovisning av ingående skatt – specialregler (35–39 §§),
- ingående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv (40 §),
- ingående skatt hänförlig till import (41 §),
- valuta vid redovisning av ingående skatt (42 §),
- ändring av tidigare redovisad utgående skatt (43–47 §§),
- ändring av tidigare redovisad ingående skatt (48 §),
- redovisning av felaktigt debiterad mervärdesskatt (49 och 50 §§), och
- redovisning vid justering av avdrag (51–54 §§).

*Bestämmelser om beskattningsgrundande händelse och redovisning i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om beskattningsgrundande händelse och redovisning finns även i 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster.

## Vad som avses med beskattningsgrundande händelse

**3 §** Med beskattningsgrundande händelse avses den händelse genom vilken de rättsliga villkoren för att mervärdesskatt ska kunna tas ut är uppfyllda. I 4 och 7–13 §§ anges vid vilken tidpunkt den beskattningsgrundande händelsen inträffar.

## Beskattningsgrundande händelse vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster

**4 §** Vid leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster inträffar den beskattningsgrundande händelsen när leveransen eller tillhandahållandet sker, om inte annat följer av 7–11 §§.

**5 §** Vid sådan leverans eller överföring av varor till ett annat EU-land som är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 42 eller 46 § och som pågår kontinuerligt under mer än en kalendermånad, anses leveransen eller överföringen ske vid utgången av varje kalendermånad till dess den upphör.

**6 §** Vid sådana tillhandahållanden av tjänster i ett annat EU-land för vilka förvärvaren är betalningsskyldig för mervärdesskatt i det landet i enlighet med artikel 196 i mervärdesskattedirektivet, och av tjänster som avses i 16 kap. 9 §, anses tillhandahållandet ske den 31 december varje år, om

1. tjänsterna tillhandahålls kontinuerligt under en tidsperiod som överstiger ett år, och
2. tillhandahållandet inte ger upphov till avräkningar eller betalningar under tidsperioden.

Första stycket gäller till dess tillhandahållandet av tjänsterna upphör.

### *Betalning i förskott*

**7 §** Om den som levererar varor eller tillhandahåller tjänster får ersättning helt eller delvis för en beställd vara eller tjänst före den tidpunkt som avses i 4 §, inträffar den beskattningsgrundande händelsen när ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten till godo. Detta gäller dock bara om leveransen eller tillhandahållandet omfattas av skatteplikt när ersättningen kommer den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten till godo.

Första stycket gäller inte för leverans eller överföring av varor som är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 42 och 46 §§.

### *Bygg- och anläggningstjänster*

**8 §** Vid tillhandahållande av bygg- och anläggningstjänster och leverans av varor i samband med tillhandahållande av sådana tjänster inträffar den beskattningsgrundande händelsen när faktura har utfärdats. Om det inte har utfärdats någon faktura när betalning tas emot eller om faktura inte har utfärdats inom den tid som anges i 17 kap. 16 §, inträffar den beskattningsgrundande händelsen dock enligt 4 eller 7 §.

**9 §** Vid leverans av en personbil eller motorcykel som vid leveransen är tillfälligt registrerad enligt 17 § första stycket 1 lagen (2019:370) om fordons registrering och användning och levereras till en fysisk person som är bosatt eller stadigvarande vistas på en plats utanför EU och som avser att föra fordonet till en plats utanför EU, inträffar den beskattningsgrundande händelsen vid utgången av den sjätte månaden efter den månad då fordonet levererades.

#### *Upplåtelse av avverkningsrätt*

**10 §** Vid upplåtelse av avverkningsrätt till skog i de fall som avses i 21 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229) inträffar den beskattningsgrundande händelsen allteftersom betalningen tas emot av upplåtaren.

#### *Leveranser vid användning av ett elektroniskt gränssnitt*

**11 §** Om en beskattningsbar person anses ha förvärvat och levererat varor enligt 5 kap. 5 eller 6 §, inträffar den beskattningsgrundande händelsen för den leverans av varorna som görs av den beskattningsbara personen när betalningen har godkänts. Detsamma gäller för den leverans av varorna som görs till den beskattningsbara personen.

### **Beskattningsgrundande händelse vid unionsinterna förvärv**

**12 §** Vid unionsinterna förvärv av varor inträffar den beskattningsgrundande händelsen när förvärvet sker. Tidpunkten för förvärvet motsvarar den tidpunkt då leverans av liknande varor inom landet sker enligt 4 och 5 §§.

### **Beskattningsgrundande händelse vid import**

**13 §** Vid import inträffar den beskattningsgrundande händelsen vid den tidpunkt då tullskuld uppkommer i Sverige enligt tullagstiftningen, eller skulle ha uppkommit om varan hade varit belagd med tull.

I de fall som avses i 16 kap. 21 eller 22 § inträffar den beskattningsgrundande händelsen vid den tidpunkt då tullskuld uppkommer, eller skulle ha uppkommit om varan hade varit belagd med tull, i det andra EU-landet.

### **Redovisning av utgående skatt – huvudregler**

**14 §** Om inget annat följer av 15–27 §§, ska utgående skatt redovisas för den redovisningsperiod då

1. den som enligt 16 kap. 5 § är betalningsskyldig för mervärdesskatt för en leverans av en vara eller ett tillhandahållande av en tjänst enligt god redovisningssed har bokfört eller borde ha bokfört leveransen eller tillhandahållandet,

2. den som enligt 16 kap. 6, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15 eller 16 § är betalningsskyldig för mervärdesskatt för förvärv av en vara eller en tjänst enligt god redovisningssed har bokfört eller borde ha bokfört förvärvet, eller

3. den som anges i 1 eller 2 har tagit emot eller lämnat förskotts- eller a conto-betalning. Prop. 2022/23:46

**15 §** Om den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078), ska den utgående skatten redovisas för den redovisningsperiod då den beskattningsgrundande händelsen har inträffat.

**16 §** Den utgående skatten får redovisas för den redovisningsperiod då betalning tas emot kontant eller på annat sätt kommer den som är betalningsskyldig för skatten till godo, om värdet av dennes sammanlagda årliga omsättning här i landet normalt uppgår till högst 3 miljoner kronor. Den utgående skatten för samtliga fordringar som är obetalda vid beskattningsårets utgång ska dock alltid redovisas för den redovisningsperiod då beskattningsåret går ut.

Första stycket gäller också för den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt enligt 16 kap. 6, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15 eller 16 §.

Första och andra styckena gäller dock inte

1. företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag, eller

2. finansiella holdingföretag som ska upprätta koncernredovisning enligt någon av de lagar som anges i 1.

**17 §** Den som tillämpar de allmänna bestämmelserna i 14 § i fråga om redovisning av utgående skatt kan inte övergå till att tillämpa bestämmelserna i 16 § utan att först ansöka om detta hos Skatteverket. Om det finns särskilda skäl ska Skatteverket besluta om att utgående skatt får redovisas enligt 16 §.

## **Redovisning av utgående skatt – specialregler**

### *Överlåtelse av enfunktionsvoucher*

**18 §** Utgående skatt för överlåtelse av en enfunktionsvoucher ska redovisas för den redovisningsperiod då vouchern har överlämnats eller betalning dessförinnan har tagits emot.

Första stycket gäller inte om den som är betalningsskyldig för skatten redovisar utgående skatt enligt 16 §.

### *Förbehåll om återtaganderätt*

**19 §** Om den utgående skatten för fordringar avser varor som den som är betalningsskyldig för skatten har sålt med förbehåll om återtaganderätt enligt lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m.fl., ska säljaren alltid redovisa den utgående skatten för den redovisningsperiod då fakturan enligt god redovisningssed har utfärdats eller borde ha utfärdats.

### *Konkurs*

**20 §** Om den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt har försatts i konkurs, ska denne redovisa den utgående skatt som hänför sig till

leverans, tillhandahållande, förvärv eller import vars beskattningsgrundande händelse har inträffat före konkursbeslutet för den redovisningsperiod då konkursbeslutet meddelats. Detta gäller dock inte om den betalningsskyldige har varit skyldig att redovisa skatten för en tidigare redovisningsperiod.

Om den utgående skatten ändras efter konkursbeslutet till följd av nedsättning av priset, återtagande av en vara eller kundförlust, tillämpas 43–45 §§.

#### *Överlåtelse av verksamhet*

**21 §** Om den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt har överlåtit sin verksamhet till någon annan, ska överlåtaren redovisa utgående skatt som hänför sig till leverans, tillhandahållande, förvärv eller import vars beskattningsgrundande händelse har inträffat före övertagandet, för den redovisningsperiod då övertagandet har skett. Detta gäller dock inte om den betalningsskyldige har varit skyldig att redovisa skatten för en tidigare redovisningsperiod.

Om den utgående skatten ändras efter övertagandet till följd av nedsättning av priset, återtagande av en vara eller kundförlust, tillämpas 43 och 44 §§.

#### *Uttag av tjänst som tillhandahållits under flera redovisningsperioder*

**22 §** Vid uttag av en tjänst som har tillhandahållits under en tid som sträcker sig över mer än en redovisningsperiod ska det till varje redovisningsperiod hänföras den del av tjänsten som har tillhandahållits under perioden, om inte annat framgår av 23 eller 24 §.

#### *Uttag av tjänst av den som bedriver byggnadsrörelse*

**23 §** Om den som bedriver byggnadsrörelse som avses i inkomstskattelagen (1999:1229) genom uttag tar i anspråk en tjänst som till större delen avser ny-, till- eller ombyggnad av en egen fastighet eller en lägenhet som denne innehar med hyresrätt eller bostadsrätt, ska denne redovisa sådan utgående skatt som hänför sig till uttaget senast för den redovisningsperiod då fastigheten, lägenheten eller den del av fastigheten eller lägenheten som uttaget avser har kunnat tas i bruk.

#### *Bygg- eller anläggningstjänster eller leverans av varor i samband med sådana tjänster*

**24 §** Vid tillhandahållande av bygg- eller anläggningstjänster eller leverans av varor i samband med tillhandahållande av sådana tjänster ska den utgående skatten på tillhandahållandet eller leveransen redovisas för den redovisningsperiod då faktura har utfärdats. Om den som utför bygg- eller anläggningstjänsten har fått betalning i förskott eller a conto utan faktura, ska redovisning ske för den redovisningsperiod då betalningen har tagits emot. Redovisning ska dock ske senast för den redovisningsperiod som omfattar den andra kalendermånaden efter den månad då tjänsterna tillhandahållits eller varorna levererats.

Första stycket gäller inte om skatten med tillämpning av 20 eller 21 § ska redovisas tidigare eller om redovisning sker enligt 16 §.

**25 §** Om den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt tar ut en tjänst enligt 5 kap. 31 § genom att själv använda eller låta någon annan använda en personbil eller en motorcykel, får redovisningen av den utgående skatten för uttaget skjutas upp till dess redovisning ska lämnas för den sista redovisningsperioden under det kalenderår då bilen eller motorcykeln använts.

### **Utgående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv**

**26 §** Utgående skatt som hänför sig till unionsinterna förvärv av varor ska redovisas för den redovisningsperiod då fakturan har utfärdats. Den utgående skatten ska dock redovisas senast för den redovisningsperiod som omfattar den femtonde dagen i den månad som följer på den månad då den beskattningsgrundande händelsen har inträffat enligt 12 §.

### **Utgående skatt hänförlig till import**

**27 §** Utgående skatt som hänför sig till import av varor ska redovisas för den redovisningsperiod då Tullverket har ställt ut en tullräkning eller ett tullkvitto för importen.

I de fall som avses i 16 kap. 21 eller 22 § ska utgående skatt dock redovisas för den redovisningsperiod då den beskattningsgrundande händelsen för importen har inträffat.

### **Valuta vid redovisning av utgående skatt**

**28 §** Om den utgående skattens belopp enligt 17 kap. 29 § första stycket har angetts i flera valutor i en faktura, ska den som är betalningsskyldig för skatten vid redovisning av skatten utgå från det skattebelopp som angetts i svenska kronor eller, om den egna redovisningen är i euro, det skattebelopp som angetts i euro.

I 15 och 17 §§ lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattning för företag som har sin redovisning i euro, m.m. finns regler om omräkning från euro till svenska kronor. Dessa regler ska tillämpas även av den som saknar etablering inom landet och som har sin redovisning i euro.

### **Redovisning av leverans av varor och tillhandahållande av tjänster**

#### *Leverans eller överföring av varor till ett annat EU-land*

**29 §** Sådan leverans eller överföring av varor till ett annat EU-land som undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 42 eller 46 § ska redovisas för den redovisningsperiod då fakturan har utfärdats. Om det inte har utfärdats någon faktura vid den tidpunkt då den senast ska utfärdas enligt 17 kap. 17 §, ska leveransen eller överföringen dock redovisas för den redovisningsperiod då fakturan senast skulle ha utfärdats.

**30 §** Tillhandahållande av tjänster som ska tas upp i en periodisk sammanställning enligt 35 kap. 2 § första stycket 2 skatteförfarandelagen (2011:1244), ska redovisas för den redovisningsperiod då den beskattningsgrundande händelsen inträffar.

### **Redovisning av ingående skatt – huvudregler**

**31 §** Om inget annat följer av 32–41 §§ eller av 20 kap. 18 §, ska ingående skatt dras av för den redovisningsperiod då

1. den som förvärvar en vara eller en tjänst enligt god redovisningssed har bokfört eller borde ha bokfört förvärvet, eller

2. den som förvärvar en vara eller en tjänst har lämnat förskotts- eller a conto-betalning.

**32 §** Om den som ska redovisa ingående skatt inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078), ska den ingående skatten redovisas för den redovisningsperiod då varan har levererats eller tjänsten har tillhandahållits till denne.

**33 §** Den som redovisar utgående skatt enligt 16 § ska dra av den ingående skatten först för den redovisningsperiod då beskattningsåret går ut eller då betalning dessförinnan har gjorts.

**34 §** Ingående skatt som hänför sig till leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster för vilka förvärvaren är betalningsskyldig för mervärdesskatt enligt 16 kap. 6, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15 eller 16 § ska, om den utgående skatten redovisas enligt 16 §, tas upp för den redovisningsperiod för vilken den utgående skatten ska redovisas.

### **Redovisning av ingående skatt – specialregler**

#### *Förvärv av en enfunktionsvoucher*

**35 §** Ingående skatt för förvärv av en enfunktionsvoucher ska redovisas för den redovisningsperiod då vouchern har tagits emot eller betalning dessförinnan har gjorts.

Första stycket gäller inte om den som ska redovisa skatten redovisar utgående skatt enligt 16 §.

#### *Förbehåll från säljaren om återtaganderätt*

**36 §** Om en vara har förvärvats genom kreditköp med förbehåll från säljaren om återtaganderätt enligt lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m.fl., får den ingående skatten alltid dras av för den redovisningsperiod då en faktura tagits emot.



**37 §** Vid förvärv av sådana tjänster och varor som avses i 24 § får den ingående skatten dras av när redovisning ska ske enligt första stycket i den paragrafen.

Första stycket gäller inte om redovisning sker enligt 16 §.

#### *Konkurs*

**38 §** Den som har försatts i konkurs ska senast för den redovisningsperiod då konkursbeslutet meddelades göra avdrag för ingående skatt som hänför sig till förvärv, import eller förskotts- eller a conto-betalning under tiden innan denne försattes i konkurs.

#### *Förvärv av avverkningsrätt*

**39 §** Vid ett förvärv av avverkningsrätt till skog ska, i de fall ersättningen för avverkningsrätten ska betalas under flera år, avdrag för ingående skatt göras för den redovisningsperiod då betalning görs.

#### **Ingående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv**

**40 §** Ingående skatt som hänför sig till unionsinterna förvärv av varor ska dras av för den redovisningsperiod då den utgående skatten ska redovisas enligt 26 §.

#### **Ingående skatt hänförlig till import**

**41 §** Ingående skatt som hänför sig till import av varor ska dras av för den redovisningsperiod då utgående skatt för den import som avdraget avser ska redovisas.

Om den utgående skatten inte ska redovisas till Skatteverket, ska den ingående skatten dras av för den redovisningsperiod då Tullverket har ställt ut tullräkning eller tullkvitto för importen.

#### **Valuta vid redovisning av ingående skatt**

**42 §** Om skattens belopp enligt 17 kap. 29 § första stycket har angetts i flera valutor i en faktura, ska vid redovisningen av den ingående skatten det skattebelopp användas som angetts i svenska kronor eller, om den egna redovisningen är i euro, det skattebelopp som angetts i euro. Om skattebeloppet inte har angetts i svenska kronor eller, om den egna redovisningen är i euro, i euro, ska det skattebelopp användas som angetts i den valuta som fakturan är utställd i.

Om skattebeloppet måste räknas om till svenska kronor ska omräkningen göras på det sätt som följer av 8 kap. 21–23 §§.

Andra stycket gäller även i de fall skattebeloppet i fakturan bara angetts i en valuta.

#### **Ändring av tidigare redovisad utgående skatt**

**43 §** Om utgående skatt har redovisats och beskattningsunderlaget för den skatten därefter minskar på grund av nedsättning av priset, återtagande

av en vara eller kundförlust enligt 8 kap. 14, 15 eller 16 §, får den som har redovisat skatten minska skatten med ett belopp som motsvarar den del av den tidigare redovisade skatten som är hänförlig till ändringen. Om en kundförlust har medfört en sådan minskning av skatten och betalning därefter görs, ska det belopp med vilket skatten minskats redovisas på nytt i motsvarande mån.

Om en nedsättning av priset gjorts, en vara återtagits eller en kundförlust uppkommit efter det att någon har övertagit en verksamhet från den som redovisat den utgående skatten, är det dock övertagaren som får göra den i första stycket angivna minskningen.

**44 §** En minskning av skatten enligt 43 § ska, om inte annat följer av 45 § eller av andra stycket, göras för den redovisningsperiod då nedsättningen av priset, återtagandet av varan eller kundförlusten enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts.

Om den som ska minska skatten enligt 43 § redovisar utgående skatt enligt 15 eller 16 §, ska minskningen av skatten göras på det sätt som gäller för dennes redovisning av utgående skatt, om inte annat följer av 45 §.

**45 §** Om den som har redovisat utgående skatt försätts i konkurs innan en nedsättning av priset gjorts, en vara återtagits eller en kundförlust uppkommit, ska en sådan minskning av skatten som avses i 43 § göras för den redovisningsperiod då konkursbeslutet meddelats.

**46 §** En minskning av skatten enligt 43 § på grund av nedsättning av priset ska grundas på en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 §.

**47 §** Den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt får på det sätt som gäller för dennes redovisning av utgående skatt dra av ett belopp motsvarande utgående skatt som har redovisats i en deklaration, om

1. den redovisade skatten hänför sig till sådana unionsinterna förvärv av varor som avses i 6 kap. 30 §, och
2. förvärvet har varit föremål för mervärdesskatt i ett annat EU-land.

### **Ändring av tidigare redovisad ingående skatt**

**48 §** Om den som har gjort avdrag för ingående skatt därefter har tagit emot en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 § avseende denna skatt, ska den avdragna skatten återföras med ett belopp som motsvarar den del av den tidigare redovisade skatten som varit hänförlig till nedsättningen av priset. Avdraget ska återföras på det sätt som gäller för dennes redovisning av ingående skatt.

I det fall en handling eller ett meddelande som avses i 17 kap. 22 § avser en ändring enligt 50 § av felaktigt debiterad mervärdesskatt ska hela det felaktiga skattebeloppet återföras enligt första stycket, om det inte redan skett.

Om den som har gjort avdrag för ingående skatt har överlåtit sin verksamhet efter tidpunkten för avdraget, ska det som sägs i första stycket om återföring av den skatten gälla den som får tillgodogöra sig den prisnedsättning som föranleder återföringen.

## Redovisning av felaktigt debiterad mervärdesskatt

**49 §** Den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt ska även redovisa felaktigt debiterad mervärdesskatt på det sätt som gäller för dennes redovisning av utgående skatt. Om det felaktiga skattebeloppet i en faktura eller liknande handling inte motsvaras av någon leverans av vara eller tillhandahållande av tjänst, ska det redovisas för den period då fakturan eller handlingen har utfärdats.

Av 26 kap. 7 § skatteförarandelagen (2011:1244) framgår hur den som inte är betalningsskyldig för mervärdesskatt ska redovisa felaktigt debiterad mervärdesskatt.

**50 §** Om ett belopp som avses i 49 § första stycket har redovisats, ska beloppet ändras om en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 § utfärdas. Ändringen ska göras för den redovisningsperiod då handlingen eller meddelandet har utfärdats.

Om det finns särskilda skäl ska Skatteverket avstå från kravet enligt första stycket på en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 §.

## Redovisning vid justering av avdrag

**51 §** Avdrag för ingående skatt i de fall som avses i 12 kap. 28–31 §§ samt 15 kap. 3–24 och 27 §§ ska justeras för den första redovisningsperioden efter det beskattningsår då användningen ändrats eller överlåtelse skett, om inte annat följer av 52 eller 53 §.

**52 §** Vid överlåtelse av en fastighet ska överlåtaren justera avdrag för den andra redovisningsperioden efter den då överlåtelsen skett. Om redovisningsperioden för mervärdesskatt är beskattningsår, ska avdraget i stället justeras i enlighet med 51 §.

**53 §** Vid konkurs ska avdrag justeras för den redovisningsperiod då konkursbeslutet meddelats. Om konkursboet senare ska överta rättighet och skyldighet enligt 15 kap. 25 §, ska även ändringen av justeringsbeloppet göras i konkursgäldenärens redovisning för den redovisningsperiod då konkursbeslutet meddelades. De ändringar på grund av justering som konkursboet ska göra genom övertagandet, ska göras i konkursboets redovisning för de redovisningsperioder som anges i 51 och 52 §§.

**54 §** När ett tidigare verkställt avdrag ska minskas, justeras det genom att skatt återförs i enlighet med bestämmelserna i 48 §. När ytterligare avdrag för ingående skatt får göras, justeras avdraget genom att redovisad ingående skatt för redovisningsperioden ökas.

## 8 kap. Beskattningsunderlag

### Innehåll

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om beräkning av beskattningsunderlag. Ytterligare bestämmelser om beräkning av beskattningsunderlag

finns i 19 kap. om särskild ordning för resebyråer och i 20 kap. om särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter.

### **Beskattningsunderlaget vid leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinternt förvärv av varor**

#### *Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster*

**2 §** Vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster utgörs beskattningsunderlaget av ersättningen, om inte annat följer av 17 eller 18 §.

Första stycket gäller dock inte uttag av varor eller tjänster eller överföring av varor till ett annat EU-land.

#### *Vad som avses med ersättning*

**3 §** Med ersättning avses i 2, 11, 17 och 18 §§ allt det som leverantören eller tillhandahållaren har fått eller ska få för varan eller tjänsten från förvärvaren eller en tredje part, inbegripet sådana bidrag som är direkt kopplade till priset för varan eller tjänsten.

**4 §** Vid leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster mot en flerfunktionsvouchert ska den ersättning som betalas för vouchern anses som ersättning enligt 2 §. Om det saknas information om det beloppet, ska det monetära värde som anges på flerfunktionsvouchern eller i tillhörande dokumentation anses som ersättning.

#### *Uttag av varor*

**5 §** Vid uttag av varor utgörs beskattningsunderlaget av varornas eller liknande varors inköpspris eller, om ett sådant pris saknas, av självkostnadspriset, vid tidpunkten för uttaget.

#### *Uttag av tjänster*

**6 §** Vid uttag av tjänster utgörs beskattningsunderlaget av kostnaden vid tidpunkten för uttaget för att utföra eller på annat sätt tillhandahålla tjänsterna, om inte annat följer av 7, 8 eller 9 §. Med kostnad för att utföra eller på annat sätt tillhandahålla tjänsterna avses den del av de fasta och löpande kostnaderna i rörelsen som hör till tjänsterna.

**7 §** Vid uttag i form av användande av personbil för privat ändamål enligt 5 kap. 31 § utgörs beskattningsunderlaget av det värde som enligt 2 kap. 10 a och 10 b §§ socialavgiftslagen (2000:980) har bestämts i fråga om tillhandahållandet av bilförmåner åt anställda.

När det gäller den beskattningsbara personens eget nyttjande får Skatteverket efter ansökan bestämma beskattningsunderlaget enligt de grunder som anges i 2 kap. 10 a och 10 b §§ socialavgiftslagen. Detsamma gäller i fråga om delägare i handelsbolag.

**8 §** Vid uttag av sådana tjänster gällande fastigheter, hyresrätter och bostadsrätter som avses i 5 kap. 32, 33 eller 34 § utgörs beskattningsunderlaget av

1. de nedlagda kostnaderna,

2. beräknad ränta på kapital, annat än lånat, som är nedlagt i sådant varulager eller sådana andra tillgångar än omsättningstillgångar som används för tjänsterna, och

3. värdet av arbete som personligen utförts av de personer som avses i 5 kap. 32, 33 eller 34 §.

**9 §** Vid uttag av sådana tjänster gällande fastigheter, hyresrätter och bostadsrätter som avses i 5 kap. 33 eller 34 § utgörs dock beskattningsunderlaget av lönekostnaderna, inräknat skatter och avgifter som grundas på dessa kostnader, om fastighetsägaren i 5 kap. 33 § eller hyresgästen eller bostadsrättshavaren i 5 kap. 34 § begär det.

#### *Överföring av varor till ett annat EU-land*

**10 §** Vid överföring av varor till ett annat EU-land utgörs beskattningsunderlaget av varornas eller liknande varors inköpspris eller, om ett sådant pris saknas, av självkostnadspriset, vid tidpunkten för överföringen av varorna.

#### *Unionsinternt förvärv av varor*

**11 §** Vid unionsinternt förvärv av varor utgörs beskattningsunderlaget av ersättningen och punktskatt som förvärvaren påförts i ett annat EU-land, om inte annat följer av 17 §.

Första stycket gäller dock inte överföring av varor från ett annat EU-land.

#### *Överföring av varor från ett annat EU-land*

**12 §** Vid överföring av varor från ett annat EU-land utgörs beskattningsunderlaget av varornas eller liknande varors inköpspris eller, om ett sådant pris saknas, av självkostnadspriset, vid tidpunkten för överföringen av varorna.

#### *Vad som ska ingå i beskattningsunderlaget*

**13 §** I beskattningsunderlaget ska det ingå skatter och avgifter utom skatt enligt denna lag. I beskattningsunderlaget ska det även ingå bikostnader som provisions-, emballage-, transport- och försäkringskostnader som leverantören eller tillhandahållaren tar ut av förvärvaren.

#### *Vad som inte ska ingå i beskattningsunderlaget*

**14 §** Följande belopp ska inte ingå i beskattningsunderlaget:

1. prisnedsättning på grund av betalning före förfallodagen,
2. prisnedsättning och rabatt till förvärvaren som ges vid tidpunkten för leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna,
3. prisnedsättning som ges efter leveransen eller tillhandahållandet om inte annat följer av andra stycket.

I beskattningsunderlaget ska det ingå belopp som avses i första stycket 3 om leverantören eller tillhandahållaren och förvärvaren avtalat om detta.

**15 §** Om en vara återtas med stöd av förbehåll om återtaganderätt enligt konsumentkreditlagen (2010:1846) eller lagen (1978:599) om avbetal-

ningsköp mellan näringsidkare m.fl., får leverantören minska beskattningsunderlaget med vad denne vid avräkning med förvärvaren tillgodoräknar förvärvaren för den återtagna varans värde. Denna rätt gäller bara om leverantören kan visa att den ingående skatt som hänför sig till förvärvet av varan inte till någon del varit avdragsgill för förvärvaren.

**16 §** Om en förlust uppkommer på leverantörens eller tillhandahållarens fordran som avser ersättning för en vara eller en tjänst (kundförlust), får denne minska beskattningsunderlaget med förlusten.

#### *Omvärdering av beskattningsunderlaget*

**17 §** I de fall som avses i 2 och 11 §§ utgörs beskattningsunderlaget av marknadsvärdet respektive marknadsvärdet och punktskatt som förvärvaren påförts i ett annat EU-land, om

1. ersättningen är lägre än marknadsvärdet,
2. mervärdesskatten inte är fullt avdragsgill för förvärvaren,
3. leverantören eller tillhandahållaren och förvärvaren är förbundna med varandra, och
4. den som är skyldig att betala mervärdesskatten inte kan göra sannolikt att ersättningen är marknadsmässigt betingad.

**18 §** I det fall som avses i 2 § utgörs beskattningsunderlaget av marknadsvärdet, om

1. ersättningen är lägre än marknadsvärdet och avser en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster som ska undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 5, 6, 9, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 27, 28, 29, 30, 32 eller 33 §, 34 § 2, 35 eller 37 §, eller är högre än marknadsvärdet,
2. leverantören eller tillhandahållaren inte har full avdragsrätt,
3. leverantörens eller tillhandahållarens avdragsbelopp med stöd av 13 kap. 29 § andra stycket om uppdelning efter skälig grund bestäms genom att den del av årsomsättningen som medför avdragsrätt sätts i relation till den totala årsomsättningen,
4. leverantören eller tillhandahållaren och förvärvaren är förbundna med varandra, och
5. leverantören eller tillhandahållaren inte kan göra sannolikt att ersättningen är marknadsmässigt betingad.

**19 §** En leverantör eller en tillhandahållare och en förvärvare ska anses förbundna med varandra enligt 17 och 18 §§, om det finns familjeband eller andra nära personliga band, organisatoriska band, äganderättsliga band, finansiella band, band på grund av medlemskap, band på grund av anställning eller andra juridiska band.

Som band på grund av anställning ska även anses band mellan arbetsgivare och en arbetstagares familj eller andra personer som står arbetstagaren nära.

#### *Uppdelning efter skälig grund*

**20 §** När leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster bara delvis ska beskattas och den delen av beskattningsunderlaget inte kan

fastställas, ska beskattningsunderlaget bestämmas genom uppdelning efter skäl原因 grund. Prop. 2022/23:46

Första stycket tillämpas också i fråga om uppdelning av beskattningsunderlaget när skatt enligt denna lag tas ut med olika procentsatser.

### *Omräkning av valuta*

**21 §** När uppgifter till ledning för beskattningsunderlaget vid leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinternt förvärv av varor uttrycks i en annan valuta än svenska kronor, ska omräkning göras till svenska kronor med användande av

1. den senaste genomsnittliga växelkurs som har fastställts på den mest representativa valutamarknaden i Sverige när den beskattningsgrundande händelsen inträffar, eller

2. den senaste växelkurs som offentliggjorts av Europeiska centralbanken när den beskattningsgrundande händelsen inträffar.

**22 §** Omräkning enligt 21 § 2 mellan andra valutor än euro ska göras med användande av växelkursen i euro för varje valuta.

**23 §** För beskattningsbara personer som har sin redovisning i euro gäller, i stället för vad som anges i 21 §, följande. När uppgifter till ledning för beskattningsunderlaget uttrycks i en annan valuta än euro ska omräkning göras till euro. Omräkningen ska i övrigt göras på det sätt som följer av 21 §.

I 15 och 17 §§ lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattning för företag som har sin redovisning i euro, m.m. finns regler om omräkning från euro till svenska kronor. Dessa regler ska tillämpas även av den som saknar etablering inom landet och som har sin redovisning i euro.

### **Beskattningsunderlaget vid import av varor**

**24 §** Beskattningsunderlaget vid import utgörs av varans värde för tulländamål, fastställt av Tullverket, enligt unionstullkodexen.

**25 §** I beskattningsunderlaget ska det även ingå tull och andra statliga skatter eller avgifter, utom skatt enligt denna lag, som

1. tas ut av Tullverket vid import, och
2. inte redan ingår i varans värde.

**26 §** I beskattningsunderlaget ska det dessutom ingå bikostnader som provisions-, emballage-, transport- och försäkringskostnader som uppkommer fram till första bestämmelseorten här i landet.

Om det när den beskattningsgrundande händelsen inträffar är känt att varan ska transporteras till någon annan bestämmelseort här i landet eller till någon bestämmelseort i ett annat EU-land, ska också bikostnaderna fram till den orten ingå i beskattningsunderlaget.

**27 §** Med första bestämmelseort i 26 § första stycket avses den ort som anges i en fraktsedel eller annan transporthandling avseende importen till Sverige. Ska varan transporteras till någon annan bestämmelseort ska detta

anses känt när den beskattningsgrundande händelsen inträffar, om en sådan annan ort anges på fraktsedeln eller transporthandlingen.

#### *Centraliserad klarering*

**28 §** I de fall som avses i 16 kap. 21 eller 22 § ska varans värde för tulländamål i 24 § utgöras av det värde som fastställts av det andra EU-landets tullmyndighet enligt unionstullkodexen. Tull och avgifter i 25 § ska i dessa fall utgöras av tull och avgifter som tas ut av det andra EU-landets tullmyndighet eller av Tullverket.

#### *Återimport med användning av tullförfarandet passiv förädling*

**29 §** Vid återimport av sådana varor som exporterats temporärt med användning av tullförfarandet passiv förädling och bearbetats utanför EU på något annat sätt än genom reparation, ska beskattningsunderlaget beräknas på det sätt som anges i 24, 25, 26 och 28 §§. Avdrag ska dock göras för beskattningsunderlaget för mervärdesskatt som tidigare tagits ut i Sverige eller i ett annat EU-land för de temporärt exporterade varorna.

**30 §** Bestämmelserna i 29 § ska också gälla när sådant material som utgör unionsvaror exporterats temporärt med användning av tullförfarandet passiv förädling och varor som helt eller delvis tillverkats av detta material utanför EU återimporteras.

#### *Återimport av varor som reparerats utanför EU*

**31 §** Om unionsvaror exporterats för att repareras utanför EU, ska beskattningsunderlaget vid återimport utgöras av ersättningen för reparationen samt tull och statliga skatter eller avgifter, utom skatt enligt denna lag, som tas ut med anledning av importen.

Om den tidigare exporten av varorna har medfört avdrag eller återbetalning av mervärdesskatt eller om varorna annars inte har blivit belagda med mervärdesskatt på grund av den tidigare exporten, ingår även varornas värde vid exporten i beskattningsunderlaget.

## **9 kap. Skattesatser**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om tillämpliga skattesatser på leverans av varor, unionsinternt förvärv av varor, tillhandahållande av tjänster och import av varor.

### **Normalskattesats – 25 procent**

**2 §** Skatt enligt denna lag tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av 3–18 §§.



## Reducerad skattesats – 12 procent

Prop. 2022/23:46

### *Livsmedel*

**3 §** Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för leverans, unionsinternt förvärv och import av sådana livsmedel som avses i artikel 2 i EU:s livsmedelsförordning, med undantag för

1. vatten som avses i artikel 6 i dricksvattendirektivet, och
2. spritdrycker, vin och starköl.

Skatt ska dock tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för leverans, unionsinternt förvärv och import av vatten som tappats på flaskor eller i behållare som är avsedda för försäljning.

### *Rumsuthyrning och upplåtelse av campingplatser*

**4 §** Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande i campingverksamhet.

### *Restaurang- och cateringtjänster*

**5 §** Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för restaurang- och cateringtjänster, med undantag för den del av tjänsten som avser spritdrycker, vin och starköl.

### *Konstverk, samlarföremål och antikviteter*

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

### *Vissa reparationstjänster*

**7 §** Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för reparationer av cyklar med tramp- eller vevanordning, skor, lädervaror, kläder och hushållslinne.

## Reducerad skattesats – 6 procent

### *Persontransporttjänster*

**8 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för persontransporttjänster, med undantag för sådan transport där resemomentet är av underordnad betydelse.

### *Böcker, tidningar och liknande produkter*

**9 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för leverans, unionsinternt förvärv och import av

1. böcker, broschyrer, häften och liknande alster, även i form av enstaka blad,
2. tidningar och tidskrifter,
3. bilderböcker, ritböcker och målarböcker för barn,
4. musiknoter, och
5. kartor, inbegripet atlaser, vägkartor och topografiska kartor.

Första stycket gäller under förutsättning att annat inte följer av 10 kap. 20 och 21 §§ och under förutsättning att varorna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam.

#### *Program och kataloger*

**10 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för

1. leverans, unionsinternt förvärv och import av program och kataloger för verksamhet som avses i 14, 15 eller 18 §, och

2. annan leverans än för egen verksamhet, unionsinternt förvärv och import av program och kataloger för verksamhet som avses i 10 kap. 25 §.

Första stycket gäller under förutsättning att programmen och katalogerna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam.

#### *Radiotidningar, kassettidningar och kassetter*

**11 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för

1. tillhandahållande av radiotidningar om inte annat följer av 10 kap. 24 §,

2. leverans, unionsinternt förvärv och import av kassettidningar, om inte annat följer av 10 kap. 24 §, och

3. leverans, unionsinternt förvärv och import av kassetter eller något annat tekniskt medium som återger en uppläsning av innehållet i en vara som omfattas av 9 §.

#### *Varor som gör skrift eller annan information tillgänglig*

**12 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för leverans, unionsinternt förvärv och import av varor som genom teckenspråk, punktskrift eller annan sådan särskild metod gör skrift eller annan information tillgänglig särskilt för personer med läsnedsättning, om inte annat följer av 10 kap. 6 och 9 §§.

#### *Produkter som tillhandahålls på elektronisk väg*

**13 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för tillhandahållande på elektronisk väg av sådana produkter som avses i 9–12 §§.

Första stycket gäller inte produkter som helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam och inte heller produkter som helt eller huvudsakligen består av rörlig bild eller hörbar musik.

#### *Vissa tillträden och förevisningar*

**14 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för

1. tillträde till konserter, cirkus-, teater-, opera- eller balettföreställningar eller andra liknande föreställningar, och

2. tillträde till och förevisning av djurparker och förevisning av naturområden utanför tätort samt av nationalparker, naturreservat, nationalstadsparker och Natura 2000-områden.

#### *Tjänster i biblioteks- och museiverksamhet*

**15 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för tjänster i biblioteks- och museiverksamhet som anges i 10 kap. 30 § 2 och 4 och som inte undantas från skatteplikt enligt samma paragraf.

**16 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för upplåtelse eller överlåtelse av rättigheter som omfattas av 1, 4 eller 5 § lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk.

Första stycket gäller dock inte fotografier, reklamalster, system och program för automatisk databehandling eller film, videogram eller annan liknande upptagning som avser information.

**17 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för upplåtelse eller överlåtelse av rättighet till ljud- eller bildupptagning av en utövande konstnärs framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk.

#### *Tjänster inom idrottsområdet*

**18 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för tjänster inom idrottsområdet som anges i 10 kap. 28 § och som inte undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 29 §.

## **10 kap. Generell skatteplikt och undantag**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om generell skatteplikt i 2 § och om undantag från skatteplikt som avser

- postområdet (4 och 5 §§),
- området för sjukvård och tandvård (6–13 §§),
- området för social omsorg (14 §),
- utbildningsområdet (15–18 §§),
- tjänster inom fristående grupper (19 §),
- massmedieområdet (20–27 §§),
- idrottsområdet (28 och 29 §§),
- kulturområdet (30 och 31 §§),
- försäkringsområdet (32 §),
- området för finansiella tjänster (33 §),
- sedlar, mynt, lotterier, gravskötsel och guld (34 §),
- fastighetsområdet (35 och 36 §§),
- leverans av vissa tillgångar (37–39 §§),
- statens och kommuners uttag (40 och 41 §§),
- unionsinterna transaktioner (42–52 §§),
- import (53–63 §§),
- export (64–67 §§),
- tjänster i samband med export eller import av varor (68 §),
- fartyg och luftfartyg (69–77 §§),
- transaktioner som likställs med export (78–94 §§),
- förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU (95 §),
  - exportbutiker (96 §), och
  - leverans till beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt (97 §).

## **Generell skatteplikt**

**2 §** Leveranser av varor, tillhandahållanden av tjänster, unionsinterna förvärv av varor samt import av varor är skattepliktiga, om inget annat följer av detta kapitel.

### **Bestämmelser om undantag i andra kapitel**

**3 §** Bestämmelser om undantag från skatteplikt finns även i

- 11 kap. om undantag avseende varor i vissa lager,
- 18 kap. om en särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning,
- 20 kap. om en särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter, och
- 21 kap. om en särskild ordning för investeringsguld.

### **Undantag inom postområdet**

**4 §** Från skatteplikt undantas

1. tillhandahållanden av posttjänster som ingår i den samhälls-  
omfattande posttjänsten enligt postlagen (2010:1045), till den del de  
tillhandahålls av någon som med stöd av samma lag är utsedd att  
tillhandahålla hela eller delar av denna tjänst, och

2. leveranser av frimärken som sker till det nominella värdet, om  
frimärkena är giltiga som betalningsmedel för posttjänster som avses i 1.

Tillhandahållanden av posttjänster för vilka villkoren förhandlats indi-  
viduellt omfattas dock inte av undantaget i första stycket 1.

**5 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av transporttjänster och  
tillhörande tjänster i samband med distribution av brev eller paket, om  
tjänsterna tillhandahålls mellan ett utländskt postbefordringsföretag och  
någon som är utsedd att tillhandahålla hela eller delar av den  
samhälls-omfattande posttjänsten enligt postlagen (2010:1045).

### **Undantag inom området för sjukvård och tandvård**

#### *Sjukvård och tandvård*

**6 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av sjukvård eller tand-  
vård.

**7 §** Med sjukvård avses åtgärder för att medicinskt förebygga, utreda  
eller behandla sjukdomar, kroppsfel och skador samt mödra- och  
förlossningsvård, om åtgärderna

1. vidtas vid sjukhus eller någon annan inrättning som drivs av det  
allmänna eller, inom enskild verksamhet, vid inrättningar för sluten vård,  
eller

2. annars vidtas av någon med särskild legitimation att utöva yrke inom  
sjukvården.

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

Med sjukvård likställs medicinskt betingad fotvård.

**8 §** Med tandvård avses åtgärder för att förebygga, utreda eller behandla sjukdomar, kroppsfel och skador i munhålan. Prop. 2022/23:46

**9 §** Undantaget i 6 § omfattar även

1. tillhandahållanden av andra tjänster och leveranser av varor av den som tillhandahåller vården, och

2. tillhandahållanden av kontroller och analyser av prov.

Första stycket gäller under förutsättning att tillhandahållandet eller leveransen görs som ett led i tillhandahållandet av sjukvården eller tandvården.

**10 §** Skatteplikt gäller dock för

1. leveranser av glasögon eller andra synhjälpmedel, även om leveransen görs som ett led i tillhandahållandet av sjukvård,

2. leveranser av varor av apotekare eller receptarier, och

3. tillhandahållanden av vård av djur.

#### *Dentaltekniska produkter*

**11 §** Från skatteplikt undantas leveranser av dentaltekniska produkter och tillhandahållanden av tjänster som avser sådana produkter, om produkten levereras eller tjänsten tillhandahålls av tandläkare eller tandtekniker.

#### *Modersmjölk, blod och organ*

**12 §** Från skatteplikt undantas leveranser av modersmjölk, blod och organ från människor.

#### *Läkemedel*

**13 §** Från skatteplikt undantas

1. leveranser av läkemedel till sjukhus,

2. leveranser av läkemedel som lämnas ut enligt recept, eller

3. läkemedel som förs in i landet i anslutning till en sådan leverans eller utlämning som avses i 1 eller 2.

#### **Undantag inom området för social omsorg**

**14 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av social omsorg. Undantaget omfattar även tillhandahållanden av andra tjänster och leveranser av varor av den som tillhandahåller omsorgen, om tillhandahållandet eller leveransen görs som ett led i omsorgen.

Med social omsorg avses offentlig eller privat verksamhet för barnomsorg, äldreomsorg, stöd eller service till vissa funktionshindrade och annan jämförlig social omsorg.

#### **Undantag inom utbildningsområdet**

**15 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av grundskole-, gymnasieskole- eller högskoleutbildning, om utbildningen anordnas av det allmänna eller en av det allmänna för utbildningen erkänd utbildningsanordnare.

**16 §** Från skatteplikt undantas även tillhandahållanden av utbildning som berättigar de studerande till

1. studiestöd enligt studiestödslagen (1999:1395),
2. statsbidrag som administreras av Sametinget för kortare studier i alfabetisering i samiska, eller
3. statsbidrag som administreras av Specialpedagogiska skolmyndigheten för
  - a) kortare studier om funktionshinder,
  - b) kortare studier på grundskole- eller gymnasienivå som är särskilt anpassade för personer med funktionshinder, och
  - c) studier inom kommunal vuxenutbildning som särskild utbildning.

**17 §** Undantagen enligt 15 och 16 §§ omfattar också tillhandahållanden av andra tjänster och leveranser av varor, om tillhandahållandet eller leveransen görs som ett led i utbildningen.

**18 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av uppdragsutbildning, om utbildningen ingår i en av uppdragsgivaren bedriven egen utbildning enligt 15 eller 16 §.

Med uppdragsutbildning avses utbildning som tillhandahålls av utbildare mot ersättning från en uppdragsgivare som själv utser de personer som ska utbildas.

### **Undantag för tjänster inom fristående grupper**

**19 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av tjänster inom fristående grupper av fysiska eller juridiska personer, om

1. gruppens eller personernas verksamhet i övrigt antingen omfattas av undantag från skatteplikt eller är en sådan verksamhet för vilken de inte är en beskattningsbar person,
2. tjänsterna är direkt nödvändiga för att bedriva denna verksamhet, och
3. ersättningen för tjänsterna exakt motsvarar den fysiska eller juridiska personens andel av de gemensamma kostnaderna för tjänsternas tillhandahållande.

Första stycket gäller under förutsättning att undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen.

### **Undantag inom massmedieområdet**

**20 §** Från skatteplikt undantas leveranser av periodiska medlemsblad och periodiska personaltidningar till utgivaren, medlemmar eller anställda eller när en sådan publikation delas ut gratis till någon. Även införsel av en sådan publikation är undantagen från skatteplikt om publikationen förs in till landet för att distribueras på något av dessa sätt.

**21 §** Från skatteplikt undantas leveranser och införsel av periodiska organisationstidskrifter.

Med en organisationstidskrift avses en publikation

1. som inte är en allmän nyhetstidning, ett medlemsblad eller en personaltidning, och

2. som väsentligen framstår som ett organ för en eller flera sammanslutningar med det huvudsakliga syftet att verka för ett religiöst, nykterhetsfrämjande, politiskt, miljövårdande, idrottsligt eller försvarsfrämjande ändamål eller att företräda medlemmar med funktionshinder.

**22 §** Med sammanslutning med huvudsakligt syfte att verka för ett idrottsligt ändamål avses sammanslutningar som är anslutna till Sveriges riksidrottsförbund eller Korpen Svenska Motionsidrottsförbundet eller som är representerade i Sveriges olympiska kommitté.

Med sammanslutning med huvudsakligt syfte att verka för ett försvarsfrämjande ändamål avses sådan sammanslutning som enligt gällande föreskrifter får statligt stöd till sin verksamhet.

**23 §** En publikation som anges i 20 och 21 §§ anses som periodisk bara om den enligt utgivningsplanen utkommer med normalt minst fyra nummer om året.

**24 §** Undantagen i 20 och 21 §§ omfattar även tillhandahållanden av radiotidningar och leveranser av kassettidningar.

**25 §** Från skatteplikt undantas leveranser av program och kataloger för en egen verksamhet där transaktionerna inte medför avdragsrätt för ingående skatt.

**26 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av tjänster som

1. avser införande eller ackquisition av annonser i periodiska medlemsblad, personaltidningar och organisationstidskrifter som anges i 20 och 21 §§, eller

2. tillhandahålls en utgivare av sådana publikationer som avses i 1 på uppdrag av denne, om tjänsterna avser

a) framställning av publikationen, det vill säga mångfaldigandet eller de tekniska tjänster som krävs för mångfaldigandet av publikationen, eller

b) distribution av upplagan eller någon annan åtgärd som naturligt hänger samman med framställningen.

Från skatteplikt undantas även tillhandahållanden av tjänster som avser införande av annonser i sådana publikationer som anges i 25 §.

**27 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av tjänster i en verksamhet för produktion och utsändning av radio- och televisionsprogram, om verksamheten huvudsakligen finansieras genom statsanslag.

### **Undantag inom idrottsområdet**

**28 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av tjänster varigenom någon ges tillträde till idrottsligt evenemang eller möjlighet att utöva idrottslig verksamhet.

Från skatteplikt undantas även tillhandahållanden av tjänster som har omedelbart samband med utövandet av den idrottsliga verksamheten, om dessa tjänster tillhandahålls av den som tillhandahåller den idrottsliga verksamheten.

**29 §** Undantagen inom idrottsområdet gäller bara om tjänsterna tillhandahålls av staten eller en kommun eller av en förening i de fall verksamheten inte anses som ekonomisk enligt 4 kap. 6 §.

### **Undantag inom kulturområdet**

**30 §** Från skatteplikt undantas följande tillhandahållanden:

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

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

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

4. anordnande i museiverksamhet av utställningar för allmänheten och tillhandahållande i museiverksamhet av föremål för utställningar, om verksamheten bedrivs av eller fortlöpande i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

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

6. kulturbildningsverksamhet som bedrivs av en kommun.

**31 §** Från skatteplikt undantas leveranser av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 §, om

1. leveransen görs av upphovsmannen eller dennes dödsbo,

2. konstverket vid leveransen ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo, och

3. beskattningsunderlagen för beskattningsåret sammanlagt understiger 300 000 kronor.

På begäran av en upphovsman eller dennes dödsbo ska Skatteverket besluta att leveranser av sådana konstverk som omfattas av första stycket är skattepliktiga oavsett beskattningsunderlagens storlek. Skatteverkets beslut ska då gälla för alla sådana leveranser till utgången av det andra året efter det år under vilket beslutet fattades.

### **Undantag inom försäkringsområdet**

**32 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av försäkrings- och återförsäkringstjänster, inbegripet tjänster som tillhandahålls av försäkringsmäklare eller andra förmedlare av försäkringar och som avser försäkringar eller återförsäkringar.

### **Undantag inom området för finansiella tjänster**

**33 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av bank- och finansieringstjänster samt sådana tillhandahållanden som utgör värdepappershandel eller liknande verksamhet.



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

Med värdepappershandel avses

1. tillhandahållanden och förmedling av aktier, andra andelar och fordringar, oavsett om de representeras av värdepapper eller inte, och
2. förvaltning av värdepappersfonder enligt lagen (2004:46) om värdepappersfonder och specialfonder enligt lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder.

### **Undantag som rör sedlar, mynt, lotterier, gravskötsel och guld**

**34 §** Från skatteplikt undantas leveranser och tillhandahållanden av följande varor och tjänster:

1. sedlar och mynt som är lagligt betalningsmedel, med undantag av samlarföremål, det vill säga guld-, silver- eller andra metallmynt eller sedlar som normalt inte används som lagligt betalningsmedel eller som är av numismatiskt intresse,
2. lotterier, inräknat vadhållning och andra former av spel,
3. tjänster som avser gravöppning eller gravskötsel på allmän begravningsplats när tjänsten tillhandahålls av huvudmannen för eller innehavaren av begravningsplatsen, och
4. guld som levereras till Sveriges riksbank.

### **Undantag inom fastighetsområdet**

**35 §** Från skatteplikt undantas leveranser av fastigheter samt överlåtelse och upplåtelse av arrenden, hyresrätter, bostadsrätter, tomträtter, servitutsrätter och andra rättigheter till fastigheter.

Undantaget för upplåtelse av nyttjanderätter till fastigheter omfattar också underordnade tillhandahållanden, exempelvis upplåtarens tillhandahållande av gas, vatten, el, värme och nätutrustning för mottagning av radio- och televisionssändningar, om tillhandahållandet är en del av upplåtelsen av nyttjanderätten.

**36 §** Skatteplikt gäller dock för

1. upplåtelse eller överlåtelse av maskiner och utrustning som har installerats varaktigt,
2. leveranser av växande skog, odling och annan växtlighet utan samband med överlåtelse av marken,
3. upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan liknande rättighet, rätt att ta jord, sten eller andra naturprodukter samt rätt till jakt, fiske eller bete,
4. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande i campingverksamhet,
5. upplåtelse av lokaler och andra platser för parkering, inklusive förhöjning och ankring, av transportmedel,
6. upplåtelse av förvaringsboxar,
7. upplåtelse av utrymmen för reklam eller annonsering på fastigheter,
8. upplåtelse av byggnader eller mark för djur,

9. upplåtelse av väg, bro eller tunnel för trafik samt upplåtelse av spår-  
anläggning för järnvägstrafik,

10. korttidsupplåtelse av lokaler och anläggningar för idrottsutövning,

11. upplåtelse av terminalanläggning för buss- och tågtrafik till trafik-  
operatörer, och

12. upplåtelse till en mobiloperatör av plats för utrustning på en mast  
eller liknande konstruktion och tillhörande utrymme för teknisk utrustning  
som omfattas av upplåtelsen.

I 12 kap. finns bestämmelser om frivillig beskattning för fastighets-  
uthyrning eller bostadsrättsupplåtelse.

### **Undantag för leverans av vissa tillgångar**

**37 §** Från skatteplikt undantas leveranser av andra tillgångar än omsätt-  
ningstillgångar, om

1. den beskattningsbara person som levererar tillgången kan visa att den  
ingående skatten inte till någon del har varit avdragsgill vid förvärvet av  
tillgången eller vid mera betydande förvärv av varor eller tjänster som  
tillförts tillgången, eller

2. en överföring av tillgången från en verksamhetsgren till en annan  
verksamhetsgren enligt 5 kap. 10 § har medfört uttagsbeskattning.

Tillgångar som är avsedda att förbrukas i en verksamhet anses inte som  
omsättningstillgångar.

**38 §** Skatteplikt gäller dock för

1. ett försäkringsföretags leverans av tillgångar som övertagits i sam-  
band med skadereglering, och

2. ett finansieringsföretags leverans av tillgångar som företaget har  
återtagit med stöd av ett av företaget övertaget köpeavtal.

**39 §** Skatteplikt gäller också om

1. den leverans genom vilken den beskattningsbara personen förvärvat  
varan har undantagits från skatteplikt enligt 69, 70, 71 eller 73 §, eller

2. det unionsinterna förvärvet eller importen av varan inte har beskattats  
när varan förts in i Sverige, eftersom motsvarande leverans inom landet  
skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 69, 70, 71 eller 73 §.

### **Undantag för statens och kommuners uttag**

#### *Staten*

**40 §** Från skatteplikt undantas statens uttag av sådana tjänster avseende  
en fastighet som avses i 5 kap. 33 och 34 §§ under förutsättning att  
tjänsterna inte avser en stadigvarande bostad.

#### *Kommuner*

**41 §** Från skatteplikt undantas en kommuns uttag av varor och tjänster  
för eget behov.

Skatteplikt gäller dock för uttag av tjänster avseende en stadigvarande  
bostad i de fall som avses i 5 kap. 33 och 34 §§ utom i fråga om sådana  
boendeformer som avses i 4 § lagen (2005:807) om ersättning för viss

## **Undantag för unionsinterna transaktioner**

### *Undantag för leveranser till ett annat EU-land*

**42 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor som sänds eller transporteras av säljaren eller förvärvaren eller för någons räkning från Sverige till ett annat EU-land, om villkoren i 43, 44 eller 45 § är uppfyllda.

**43 §** Leverans av varor undantas från skatteplikt enligt 42 §, om

1. förvärvaren är en beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person och agerar i denna egenskap i ett annat EU-land,

2. förvärvaren har ett registreringsnummer för mervärdesskatt i ett annat EU-land och har meddelat säljaren sitt registreringsnummer, och

3. säljaren har fullgjort sin skyldighet att lämna korrekta uppgifter om leveransen i en periodisk sammanställning enligt 35 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) eller kan förklara på ett tillfredsställande sätt varför så inte skett.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller inte om annat följer av 47 §.

**44 §** Utöver de leveranser som avses i 43 § undantas leverans av punktskattepliktiga varor från skatteplikt enligt 42 §, om

1. förvärvaren är

a) en beskattningsbar person som enbart utför sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som varken medför rätt till avdrag eller rätt till återbetalning motsvarande den i 14 kap. 7–9 §§ eller 36 och 37 §§,

b) en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, eller

c) en beskattningsbar person som gör förvärvet för sin jordbruks-, skogsbruks- eller fiskeverksamhet som omfattas av schablonbeskattning enligt bestämmelserna i 2 kap. i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet,

2. det sammanlagda beloppet för förvärvarens unionsinterna förvärv av andra varor än punktskattepliktiga varor i det EU-land där förvärvet görs, varken under kalenderåret eller det närmast föregående kalenderåret överstiger det belopp som landet har fastställt enligt artikel 3.2 i mervärdesskattedirektivet, och

3. förvärvaren inte heller har utnyttjat en möjlighet att låta sina förvärv bli föremål för mervärdesskatt i det EU-land som avses i 2.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller bara om försändningen eller transporten utförs i enlighet med ett sådant uppskovsförfarande som avses i 1 kap. 20 § och 4 a kap. 1–8 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi, 1 kap. 11 § och 4 kap. 2–10 §§ lagen (2022:155) om tobaksskatt, eller 1 kap. 12 § och 4 kap. 2–11 §§ lagen (2022:156) om alkoholskatt.

**45 §** Utöver de leveranser som avses i 43 § undantas leverans av nya transportmedel från skatteplikt enligt 42 §, om förvärvaren är

1. en sådan person som avses i 44 § första stycket, eller

2. en annan person som inte är en beskattningsbar person.

**46 §** Från skatteplikt undantas en sådan överföring från Sverige till ett annat EU-land som enligt 5 kap. 12 § likställs med en leverans av varor mot ersättning under förutsättning att leveransen skulle ha omfattats av undantag från skatteplikt enligt 42 § om den hade gjorts till en annan beskattningsbar person.

**47 §** Om förvärvaren är en beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag eller rätt till återbetalning motsvarande den i 14 kap. 7–9 §§ eller 36 och 37 §§ eller är en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, gäller undantaget i 43 § bara om

1. det sammanlagda beloppet för förvärvarens unionsinterna förvärv i det EU-land där förvärvet görs, under kalenderåret eller det närmast föregående kalenderåret, överstiger det belopp som landet har fastställt enligt artikel 3.2 i mervärdesskattedirektivet, eller

2. förvärvaren har utnyttjat en möjlighet att låta sina förvärv bli föremål för mervärdesskatt i det EU-land som avses i 1.

Detsamma gäller om förvärvaren är en beskattningsbar person vars förvärv avser en jordbruks-, skogsbruks- eller fiskeverksamhet som omfattas av schablonbeskattning enligt bestämmelserna i 2 kap. i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet.

Första och andra styckena gäller inte leveranser av punktskattepliktiga varor eller nya transportmedel.

**48 §** Undantagen från skatteplikt i 42 och 46 §§ gäller inte en sådan leverans av varor som omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt 20 kap.

Undantaget från skatteplikt i 42 § gäller inte heller vid leveranser som avses i 43 och 44 §§ om leveransen av varorna undantas från skatteplikt enligt den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.

#### *Undantag för unionsinterna förvärv*

**49 §** Från skatteplikt undantas unionsinterna förvärv av varor om motsvarande leverans av varor inom landet skulle ha varit undantagen från skatteplikt enligt denna lag.

**50 §** Från skatteplikt undantas unionsinterna förvärv av varor om förvärvet görs av en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet och som vid en motsvarande leverans inom landet skulle haft rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7–9 §§ eller 36 och 37 §§ av hela skatten med anledning av förvärvet.

**51 §** Från skatteplikt undantas unionsinterna förvärv av varor, om

1. förvärvet görs av en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet,

2. den beskattningsbara personen är registrerad för mervärdesskatt i ett annat EU-land,

3. förvärvet görs för en efterföljande leverans av varorna här i landet,

4. varorna sänds eller transporteras direkt till Sverige från ett annat EU-land än det där den beskattningsbara personen är registrerad för mervärdesskatt, och

5. mottagaren av den efterföljande leveransen är en annan beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, som

- a) är registrerad för mervärdesskatt här i landet, och
- b) är skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen enligt 16 kap. 10 §.

#### *Undantag för transporttjänster – Azorerna och Madeira*

**52 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster som avser varutransporter till eller från Azorerna eller Madeira eller mellan dessa öar.

#### **Undantag för import**

**53 §** Från skatteplikt undantas import av varor om motsvarande leverans av varor inom landet skulle ha varit undantagen från skatteplikt enligt denna lag.

**54 §** Från skatteplikt undantas sådan import av varor som medför frihet från skatt enligt lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

#### *Import med efterföljande leverans*

**55 §** Från skatteplikt undantas import av varor, om

1. importen följs av en leverans av varorna till ett annat EU-land, och
2. leveransen är undantagen från skatteplikt enligt 42, 46 eller 84 §.

**56 §** Om det är fråga om sådana leveranser av varor som avses i 43 eller 46 § och leveransen som följer därför undantas från skatteplikt, gäller undantaget från skatteplikt i 55 § bara om importören har

1. angett sitt registreringsnummer för mervärdesskatt i Sverige,
2. angett sitt registreringsnummer för mervärdesskatt i det EU-land dit varan överförs eller det registreringsnummer för mervärdesskatt som den kund till vilken varorna levereras har i ett annat EU-land än Sverige, och
3. lämnat bevisning till Tullverket om att varan är avsedd att sändas eller transporteras till ett annat EU-land.

Registreringsnumren i första stycket 1 och 2 ska anges vid den tidpunkt då den beskattningsgrundande händelsen inträffar för importen enligt 7 kap. 13 §.

Första stycket 3 gäller bara om Tullverket begär sådan bevisning. Bevisningen ska i sådana fall ha inkommit till Tullverket innan varan övergår till fri omsättning.

#### *Import av el, gas, värme och kyla*

**57 §** Från skatteplikt undantas import av

1. el,
2. gas som
  - a) transporteras genom ett naturgassystem eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, eller
  - b) förs över från ett fartyg som transporterar gas till ett naturgassystem eller till ett rörledningsnät uppströms, och
3. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

*Import som görs av en person med identifieringsnummer*

**58 §** Från skatteplikt undantas import av varor som görs av en beskattningsbar person eller en representant som har ett identifieringsbeslut och identifieringsnummer enligt

1. 22 kap. 15 och 25 §§, eller
2. motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land.

Första stycket gäller bara om identifieringsnumret har tillhandahållits Tullverket senast i samband med att tulldeklarationen lämnas in.

*Import som görs av EU eller EU-organ*

**59 §** Från skatteplikt undantas sådan import av varor som görs av ett kontor eller anläggning i Sverige 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.

Första stycket gäller bara i den omfattning undantaget inte leder till att konkurrensen snedvrids.

**60 §** Från skatteplikt undantas sådan import av varor som görs av Europeiska kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, om

1. Europeiska kommissionen, byrån eller organet importerar varorna för att utföra uppgifter som har tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, och
2. varorna inte säljs vidare direkt eller vid en senare tidpunkt.

Om villkoren för undantaget upphör att vara uppfyllda ska Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som har gjort importen underrätta Skatteverket i de fall som avses i 2 kap. 2 § tullagen (2016:253), eller i andra fall Tullverket. Importen av varorna ska då vara föremål för mervärdesskatt på de villkor som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda.

*Import som görs av väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land*

**61 §** Från skatteplikt undantas sådan import av varor som görs av väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land om varorna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketentier, när dessa styrkor deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitik.

*Import av varor för försäljning i exportbutik*

**62 §** Från skatteplikt undantas import av varor av de slag som avses i 4 § andra stycket lagen (1999:445) om exportbutiker, om varorna är avsedda för försäljning i en sådan butik.

**63 §** Om ersättningen för en tillhandahållen tjänst är en sådan bikostnad som enligt 8 kap. 26 § ska ingå i beskattningsunderlaget för import, är tillhandahållandet av tjänsten undantaget från skatteplikt.

Detsamma gäller om en sådan bikostnad ska ingå i beskattningsunderlaget vid införsel till ett annat EU-land i enlighet med det landets tillämpning av artikel 86.1 b i mervärdesskattedirektivet.

### **Undantag för export**

*Varor som levereras eller förs ut direkt till en plats utanför EU*

**64 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor, om

1. säljaren levererar varan till en plats utanför EU,
2. direkt utförsel av varan till en plats utanför EU ombesörjs av en speditör eller fraktförare, eller
3. en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet förvärvar varan för sin verksamhet i utlandet och hämtar den för att direkt föra ut den till en plats utanför EU.

*Förvärvaren är en fysisk person utanför EU*

**65 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor, om

1. varan levereras här i landet till en fysisk person som är bosatt eller stadigvarande vistas på en plats utanför EU,
2. ersättningen uppgår till minst 200 kronor, och
3. säljaren kan visa att förvärvaren har medfört varan vid resa till en plats utanför EU före utgången av tredje månaden efter den månad då leveransen av varan gjordes.

Vid leverans av en vara inom landet till en fysisk person som är bosatt i Norge eller på Åland är dock leveransen undantagen från skatteplikt bara om

1. leveransen avser en vara eller en grupp av varor som normalt utgör en helhet och ersättningen uppgår till minst 1 000 kronor efter avdrag för skatt enligt denna lag som hänför sig till ersättningen, och
2. säljaren kan visa att förvärvaren i nära anslutning till leveransen fört in varan eller varorna till Norge eller till Åland och enligt tullräkning eller liknande handling betalat skatt motsvarande skatt enligt denna lag.

*Tillfälligt registrerad personbil eller motorcykel*

**66 §** Från skatteplikt undantas leverans av en sådan personbil eller motorcykel som vid leveransen är tillfälligt registrerad enligt 17 § första stycket 1 lagen (2019:370) om fordons registrering och användning, under förutsättning att

1. fordonet levereras till en fysisk person som är bosatt eller stadigvarande vistas på en plats utanför EU, och
2. säljaren kan visa att fordonet varaktigt förts till en plats utanför EU före utgången av den sjätte månaden efter den månad då fordonet levererades.

**67 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster som består av arbete på lös egendom, om

1. egendomen förvärvats eller importerats för att genomgå sådant arbete inom EU, och
2. egendomen efter det att arbetet utförts transporteras ut ur EU
  - a) av den som tillhandahåller tjänsterna,
  - b) av förvärvaren om denne inte är etablerad inom landet, eller
  - c) för någonderas räkning.

### **Tjänster i samband med export eller import av varor**

**68 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av lastning, lossning, transport och andra tjänster i direkt samband med

1. export av varor från Sverige eller ett annat EU-land, och
2. import av varor
  - a) som omfattas av undantaget från skatteplikt i 11 kap. 4 §,
  - b) som omfattas av 6 kap. 67 §, eller
  - c) som förs in till ett annat EU-land om införseln av varorna omfattas av det landets tillämpning av artikel 61 eller 157.1 a i mervärdesskatte-direktivet.

### **Undantag för fartyg och luftfartyg**

#### *Leverans av fartyg eller luftfartyg*

**69 §** Från skatteplikt undantas leverans av

1. fartyg som används på öppna havet och transporterar passagerare mot betalning eller används för handels-, industri- eller fiskeverksamhet,
2. fartyg som används för sjöräddning eller assistans eller för kustfiske, och
3. luftfartyg som används av flygbolag som huvudsakligen bedriver internationell flygtrafik mot betalning.

#### *Utrustning*

**70 §** Från skatteplikt undantas leverans av utrustning, inklusive fiskeri-utrustning, som utgör en del av eller används i ett sådant fartyg eller luftfartyg som anges i 69 §.

#### *Varor för förbrukning och försäljning ombord*

**71 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor för

1. förbrukning ombord på ett sådant fartyg eller luftfartyg som anges i 69 § 1 och 3,
2. försäljning ombord på ett sådant fartyg eller luftfartyg som anges i 69 § 1 och 3
  - a) i andra fall än som avses i 6 kap. 18 §,
  - b) i de fall som avses i 6 kap. 18 §, om varorna är sådana livsmedel som anges i artikel 2 i EU:s livsmedelsförordning, och
3. förbrukning eller försäljning ombord på fartyg som anges i 69 § 2, dock inte fartygsproviant för fartyg som används för kustfiske.



**72 §** I fråga om punktskattepliktiga varor för vilka det krävs tillstånd enligt 7 § lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg gäller 71 § 1 och 2 a bara om leveransen uppfyller villkoren för proviantering i 7–9 §§ den lagen. För punktskattepliktiga varor gäller inte 71 § 2 b.

Leverans av varor för försäljning ombord på fartyg på linjer mellan Sverige och Norge eller mellan Sverige och Åland undantas från skatteplikt enligt 71 § 2 endast om leveransen inte strider mot 5 och 6 §§ lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg.

*Varor för förbrukning och försäljning ombord på krigsfartyg*

**73 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor för förbrukning eller försäljning ombord på krigsfartyg som lämnar svenskt territorium och är destinerade till hamnar eller ankarplatser utanför svenskt territorium.

Första stycket gäller för krigsfartyg som kan hänföras till KN-nummer 8906 10 00 i Kombinerade nomenklaturen enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i lydelsen enligt kommissionens genomförandeförordning (EU) 2021/1832.

*Tjänster som avser fartyg eller luftfartyg*

**74 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av

1. tjänster i form av ombyggnad, reparation, underhåll, befraktning och uthyrning av sådana fartyg eller luftfartyg som anges i 69 §,
2. tjänster i form av uthyrning, reparation och underhåll av sådan utrustning som avses i 70 §, och
3. andra tjänster för att täcka direkta behov för de fartyg eller luftfartyg som anges i 69 § och deras laster.

*Tjänster av mäklare och andra förmedlare*

**75 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster som görs av sådana mäklare och andra förmedlare som handlar för någon annans räkning i dennes namn, om tjänsten avser sådana leveranser eller tillhandahållanden som anges i någon av 69–74 §§.

*Flygbensin och flygfotogen*

**76 §** Från skatteplikt undantas leverans av flygbensin och flygfotogen.

*Varor för konsumtion ombord*

**77 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor ombord på fartyg eller luftfartyg, om leveransen görs för konsumtion ombord under en sådan persontransport inom EU som avses i 6 kap. 18 §.

**Undantag som likställs med export**

*Leverans av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.*

**78 §** Från skatteplikt undantas leverans av motorfordon, om förvärvaren är någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt

1. enligt 14 kap. 60 eller 64 §, eller

2. enligt 14 kap. 61 eller 63 §, om fordonet är avsett för förvärvarens personliga bruk.

Undantaget gäller bara om förvärvaren lämnar över ett intyg till leverantören som visar att förutsättningarna i första stycket är uppfyllda.

**79 §** Om ett motorfordon har förvärvats genom en leverans som undantagits från skatteplikt men sedan överlåtits tidigare än två år efter förvärvet, ska överlåtaren till staten betala ett belopp som motsvarar den mervärdesskatt som överlåtaren skulle ha fått betala om denne hade varit betalningskyldig för mervärdesskatt för sin överlåtelse. Beloppet ska dock inte överstiga den mervärdesskatt som skulle ha betalats vid överlåtaren förvärv om 78 § inte hade tillämpats.

Första stycket gäller inte om annat följer av 82 §.

**80 §** Om det inte betalas någon ersättning vid överlåtelsen av motorfordonet eller om ersättningen väsentligen understiger marknadsvärdet, ska det belopp som avses i 79 § första stycket beräknas med utgångspunkt från marknadsvärdet.

**81 §** Bestämmelserna i 79 och 80 §§ gäller även om motorfordonet förvärvats genom ett unionsinternt förvärv som undantagits från skatteplikt eller inte varit föremål för mervärdesskatt.

**82 §** Skyldighet att betala ett belopp till staten enligt 79 § gäller inte, om

1. fordonet överläts på grund av att ägaren avlidit, eller

2. den som fordonet överläts till kan förvärva motorfordon genom en leverans som undantas från skatteplikt enligt 78 §.

Detsamma gäller vid överlåtelse av ett fordon på grund av att ägaren fått förflyttning från Sverige, om fordonet innehafts av ägaren minst sex månader.

Om en överlåtelse sker enligt första stycket 2, ska den som förvärvar fordonet anses ha förvärvat detta genom en leverans som undantas från skatteplikt enligt 78 §.

**83 §** Vid beräkning av det belopp som ska betalas till staten gäller 8 kap. om beskattningsunderlag och 9 kap. om skattesats. Beloppet betalas genom insättning på ett särskilt konto. Betalningen ska göras senast 35 dagar efter överlåtelsen av motorfordonet.

*Leverans av varor till beskickningar, konsulat, EU, EU-organ och andra internationella organisationer*

**84 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor som sänds eller transporteras av säljaren eller förvärvaren eller för någons räkning från Sverige till ett annat EU-land, om villkoren i 85, 86 eller 87 § är uppfyllda.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller bara i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges en motsvarande leverans i det EU-land som förvärvaren finns i.

**85 §** Leverans av varor undantas från skatteplikt enligt 84 § om förvärvaren är en

1. beskickning eller ett konsulat i ett annat EU-land, eller
2. medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat.

**86 §** Leverans av varor undantas från skatteplikt enligt 84 § om förvärvaren är ett kontor eller anläggning som finns i ett annat EU-land och som tillhör

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

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller bara i den omfattning skattefriheten inte leder till att konkurrensen snedvrids.

**87 §** Leverans av varor undantas från skatteplikt enligt 84 § om förvärvaren är

1. ett kontor eller anläggning som finns i ett annat EU-land och som tillhör en annan internationell organisation än som anges i 86 §,
2. en medlemsstats ombud vid en sådan organisation,
3. en person med tjänst hos en sådan organisation, eller
4. en person med uppdrag hos en sådan organisation.

**88 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor till Europeiska kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, om

1. varorna sänds eller transporteras från Sverige till ett annat EU-land,
2. Europeiska kommissionen, byrån eller organet förvärvar varorna för att utföra uppgifter som har tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, och
3. Europeiska kommissionen, byrån eller organet inte säljer de förvärvade varorna vidare, vare sig direkt eller vid en senare tidpunkt.

Om villkoren för undantaget i första stycket upphör att vara uppfyllda ska Europeiska kommissionen, byrån eller organet som har förvärvat varorna underrätta Skatteverket. Leveransen av varorna till Europeiska kommissionen, byrån eller organet ska då vara föremål för mervärdesskatt enligt de förutsättningar som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda.

*Tjänster som tillhandahålls EU, EU-organ och andra internationella organisationer*

**89 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster till ett kontor eller anläggning som finns i ett annat EU-land och som tillhör

1. Europeiska unionen eller ett sådant EU-organ som avses i 86 §, eller
2. en sådan internationell organisation som avses i 87 §.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket 1 gäller bara i den omfattning skattefriheten inte leder till att konkurrensen snedvrids.

**90 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster till en person som i en sådan internationell organisation som avses i 87 §

1. är en medlemsstats ombud,
2. har en tjänst, eller
3. har uppdrag.

**91 §** Undantagen från skatteplikt enligt 89 och 90 §§ gäller bara i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges ett motsvarande tillhandahållande i det EU-land som förvärvaren finns i.

*Undantag för väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land*

**92 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som har ett annat EU-land som destinationsland, om

1. leveransen eller tillhandahållandet är till för väpnade styrkor som tillhör något annat EU-land än destinationslandet,

2. varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, och

3. styrkorna deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitik.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller bara i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges i destinationslandet för motsvarande leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster.

*Undantag för väpnade styrkor som tillhör part i Nato*

**93 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som har ett annat EU-land som destinationsland, om

1. leveransen eller tillhandahållandet är till för väpnade styrkor tillhörande någon annan stat som är part i Nato än destinationslandet,

2. varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, och

3. styrkorna deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller bara i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges i destinationslandet för motsvarande leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster.

*Undantag för vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern*

**94 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor och tillhandahållande av tjänster till Förenade kungariket Storbritannien och Nordirlands väpnade styrkor stationerade på ön Cypern i enlighet med Fördraget om upprättandet av Republiken Cypern av den 16 augusti 1960, om

1. leveransen eller tillhandahållandet är till för dessa styrkor, och

2. varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller bara i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges i Cypern för motsvarande leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster.

## **Undantag för förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU**

Prop. 2022/23:46

**95 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster, om

1. tillhandahållandet görs av förmedlare som handlar för någon annans räkning i dennes namn, och
2. tjänsten avser sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som
  - a) är undantagna från skatteplikt enligt någon av 64–68 §§ eller 96 §, eller
  - b) anses gjorda utanför EU.

## **Undantag för exportbutiker**

**96 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor, om

1. leveransen avser obeskattade unionsvaror av de slag som avses i 4 § andra stycket lagen (1999:445) om exportbutiker och varorna är avsedda för försäljning i en sådan butik, eller
2. det är fråga om en sådan försäljning som avses i 4 § första stycket lagen om exportbutiker.

## **Undantag från skatteplikt vid leverans till beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt**

**97 §** Från skatteplikt undantas leverans av en vara till en beskattningsbar person som anses ha förvärvat och levererat varan i enlighet med 5 kap. 6 §.

## **11 kap. Varor i vissa lager**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

- vad som avses med skatteupplag (2 §),
- varor i skatteupplag (3 §),
- undantag från skatteplikt (4 och 5 §§),
- när mervärdesskatt ska tas ut (6 §),
- vem som är betalningskyldig (7 §),
- vad mervärdesskatten ska motsvara (8 §),
- ingående skatt (9 §), och
- godkännande av upplagshavare och skatteupplag (10 och 11 §§).

### **Vad som avses med skatteupplag**

**2 §** Med skatteupplag avses

1. för sådana varor i 3 § som utgör energiprodukter enligt 1 kap. 3 § lagen (1994:1776) om skatt på energi och omfattas av de förfaranderegler som anges i 3 a § i samma kapitel, sådana godkända skatteupplag som bedrivs av en upplagshavare som godkänts enligt 4 kap. 1 § i den lagen,
2. för etylalkohol, sådana godkända skatteupplag som bedrivs av en upplagshavare som godkänts enligt 3 kap. 2 § lagen (2022:156) om alkoholskatt, och

3. för övriga varor som anges i 3 §, sådana godkända skatteupplag som bedrivs av en upplagshavare som godkänts enligt 10 §.

### Varor i skatteupplag

**3 §** I 2 § och 4 § 1 och 4 avses varor som kan hänföras till följande nummer i Kombinerade nomenklaturen (KN-nummer) enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i den ursprungliga lydelsen:

1. tenn (KN-nummer 8001),
2. koppar (KN-nummer 7402, 7403, 7405 eller 7408),
3. zink (KN-nummer 7901),
4. nickel (KN-nummer 7502),
5. aluminium (KN-nummer 7601),
6. bly (KN-nummer 7801),
7. indium (KN-nummer ex 8112 91 eller ex 8112 99),
8. spannmål (KN-nummer 1001 till 1005, 1006: endast obehandlat ris, eller 1007 till 1008),
9. oljeväxter och oljehaltiga frukter (KN-nummer 1201 till 1207), kokosnöt, brasiliansk nöt och cashewnöt (KN-nummer 0801), andra nötter (KN-nummer 0802) eller oliver (KN-nummer 0711 20),
10. spannmål och utsäde, inklusive sojaböner (KN-nummer 1201 till 1207),
11. kaffe, inte rostat (KN-nummer 0901 11 00 eller 0901 12 00),
12. te (KN-nummer 0902),
13. kakaoböner, hela eller sönderslagna, råa eller rostade (KN-nummer 1801),
14. råsocker (KN-nummer 1701 11 eller 1701 12),
15. gummi, i ursprungliga former eller som plattor, ark eller remsor (KN-nummer 4001 eller 4002),
16. ull (KN-nummer 5101),
17. kemikalier i bulk (kapitel 28 och 29),
18. mineraloljor, inklusive hydrerade vegetabiliska och animaliska oljor och fetter, naturgas, biogas, propan och butan; också inklusive råpetroleumoljor (KN-nummer 2709, 2710, 2711 11 00, 2711 12, 2711 13, 2711 19 00, 2711 21 00 eller 2711 29 00),
19. silver (KN-nummer 7106),
20. platina; palladium, rhodium (KN-nummer 7110 11 00, 7110 21 00 eller 7110 31 00),
21. potatis (KN-nummer 0701),
22. vegetabiliska oljor och fetter och deras fraktioner, oavsett om de är raffinerade eller inte, dock inte kemiskt modifierade (KN-nummer 1507 till 1515),
23. virke (KN-nummer 4407 10 eller 4409 10),
24. etylalkohol, E85 och ED95 (KN-nummer 2207 eller 3823 90 99),
25. fettsyrametylestrar (KN-nummer 3823 90 99),
26. råttallolja (KN-nummer 3803 00 10), och
27. tillsatser i motorbränsle (KN-nummer 3811 11 10, 3811 11 90, 3811 19 00 eller 3811 90 00).

## Undantag från skatteplikt

### 4 § Från skatteplikt undantas

1. leverans, unionsinternt förvärv och import av varor som anges i 3 §, om de är avsedda att placeras i skatteupplag inom landet,

2. tillhandahållande av tjänster som avser en sådan leverans av varor eller ett sådant unionsinternt förvärv av varor som anges i 1,

3. leverans av icke-unionsvaror och tillhandahållande av tjänster, om leveransen eller tillhandahållandet görs i en anläggning för tillfällig lagring, ett tullager eller en frizon inom landet under den tid varorna är placerade där, och

4. leverans av varor som anges i 3 § och tillhandahållande av tjänster, om leveransen eller tillhandahållandet görs i ett skatteupplag inom landet under den tid varorna är placerade i skatteupplaget.

5 § Undantaget gäller bara om leveransen, det unionsinterna förvärvet eller importen av varor inte syftar till slutlig användning eller konsumtion.

### När mervärdesskatt ska tas ut

6 § När en vara upphör att vara placerad på sådant sätt som avses i 4 § ska mervärdesskatt tas ut. Om den beskattningsgrundande händelsen för import enligt 7 kap. 13 § inträffar samtidigt, ska bara skatt enligt den här paragrafen tas ut.

### Vem som är betalningsskyldig

7 § Den som är ansvarig för att en vara upphör att vara placerad på sådant sätt som avses i 4 § är skyldig att betala den mervärdesskatt som anges i 6 § till staten.

### Vad mervärdesskatten ska motsvara

8 § Den mervärdesskatt som avses i 6 § ska, i de fall varan inte har levererats under den tid den varit placerad på sådant sätt som avses i 4 §, motsvara den skatt som skulle ha beräknats för den leverans, det unionsinterna förvärv eller den import av varor som undantagits enligt 4 §, med tillägg av den skatt som skulle ha beräknats för sådant tillhandahållande av tjänster som undantagits enligt 4 §.

I de fall varan har levererats under den tid den varit placerad på sådant sätt som avses i 4 §, ska den mervärdesskatt som avses i 6 § i stället motsvara den skatt som skulle ha beräknats för den sista av dessa leveranser, med tillägg för den skatt som skulle ha beräknats för sådant tillhandahållande av tjänster som undantagits enligt 4 § och som utförts efter den sista leveransen.

### Ingående skatt

9 § När mervärdesskatt ska tas ut enligt 6 §, utgörs ingående skatt för den som är betalningsskyldig för mervärdesskatten enligt 7 § av beloppet av den mervärdesskatt som denne ska betala eller har betalat.

## **Godkännande av upplagshavare och skatteupplag**

**10 §** Som upplagshavare får den godkännas som med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare och som i egenskap av beskattningsbar person i större omfattning lagrar sådana varor som avses i 2 § 3.

Upplagshavarens lagring av varor ska äga rum i godkänt skatteupplag.

**11 §** Frågor om godkännande av upplagshavare och av skatteupplag prövas av Skatteverket efter särskild ansökan.

Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas av Skatteverket, om förutsättningarna för godkännande inte längre finns.

## **12 kap. Frivillig beskattning för fastighetsupplåtelser**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om frivillig beskattning för fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som annars skulle vara undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 35 §. Bestämmelserna avser

- vad som avses med ingående skatt (2 §),
- vad som avses med fastighet och fastighetsägare (3 och 4 §§),
- förutsättningar för frivillig beskattning (5–13 §§),
- när frivillig beskattning börjar gälla (14 §),
- frivillig beskattning vid överlåtelse (15 §),
- när den frivilliga beskattningen upphör (16–19 §§),
- anmälningsskyldighet (20 och 21 §§),
- avdrag för ingående skatt (22–25 §§),
- utfärdande av handling vid överlåtelse av fastighet (26 §), och
- justering av avdrag för ingående skatt (27–31 §§).

### **Vad som avses med ingående skatt**

**2 §** Med ingående skatt avses detsamma som i 13 kap. 4 och 5 §§. Ingående skatt utgörs också av skatt enligt denna lag som hänför sig till en tidigare ägares förvärv enligt 22 § andra stycket.

### **Vad som avses med fastighet och fastighetsägare**

**3 §** Det som sägs i 14–31 §§ om fastighet gäller fastigheter eller delar av fastigheter som är eller kan vara föremål för sådan uthyrning eller annan upplåtelse som omfattas av frivillig beskattning enligt 8 eller 12 §.

**4 §** Det som sägs i 14–31 §§ om fastighetsägare gäller även andra som är skyldiga att betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna om frivillig beskattning i 8 eller 12 §.

### **Förutsättningar för frivillig beskattning**

*Uthyrningar och upplåtelser som får omfattas av frivillig beskattning*

**5 §** Om en fastighetsägare, ett konkursbo eller en mervärdesskattegrupp för stadigvarande användning i en verksamhet där transaktionerna medför



avdragsrätt eller rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7–9 §§ eller 36 och 37 §§ eller 60, 64, 65 eller 66 § helt eller delvis hyr ut en byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet, får uthyrningen omfattas av frivillig beskattning. Detta gäller dock inte om uthyrningen avser stadigvarande bostad.

**6 §** En uthyrning som avses i 5 § till staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund som avses i 4 § lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser, får omfattas av frivillig beskattning även om uthyrningen sker för stadigvarande användning i en verksamhet där transaktionerna inte medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7–9 §§ eller 36 och 37 §§ eller 60, 64, 65 eller 66 §.

Första stycket gäller dock inte om kommunen, kommunalförbundet eller samordningsförbundet vidareuthyr fastigheten för användning i en verksamhet som bedrivs av någon annan än staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund och där transaktionerna inte medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7–9 §§ eller 36 och 37 §§ eller 60, 64, 65 eller 66 §.

**7 §** Det som sägs om uthyrning i 5 och 6 §§ gäller även vid

1. upplåtelse av bostadsrätt,
2. uthyrning i andra och tredje hand, och
3. bostadsrättshavares upplåtelse av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt.

#### *Frivillig beskattning genom mervärdesskatt i fakturan*

**8 §** En fastighetsägare, en hyresgäst, en bostadsrättshavare, ett konkursbo eller en mervärdesskattegrupp som väljer frivillig beskattning genom att ange mervärdesskatt i en faktura för sådan fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som avses i 5–7 §§, är skyldig att betala mervärdesskatt till staten för uthyrningen eller upplåtelsen.

Första stycket gäller även om fakturan har utfärdats i uthyrarens eller upplåtarens namn och för dennes räkning av förvärvaren eller av en tredje person.

**9 §** Om den fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt som ska omfattas av den frivilliga beskattningen ägs eller innehas av en beskattningsbar person som ingår i en mervärdesskattegrupp, blir gruppen skyldig att betala mervärdesskatt om fakturan har utfärdats av den som äger fastigheten eller, i fråga om en hyresrätt eller bostadsrätt, av den som innehar hyresrätten eller bostadsrätten.

Första stycket gäller även om fakturan har utfärdats i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning av förvärvaren eller av en tredje person.

**10 §** Frivillig beskattning enligt 8 § för uthyrning eller annan upplåtelse till någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. 60, 64 eller 65 § gäller bara om upplåtaren har ett intyg om att upplåtelsen sker till någon som har rätt till sådan återbetalning.

**11 §** En faktura som avses i 8 § ska ha utfärdats senast sex månader från den första dagen i den uthyrningsperiod eller upplåtelseperiod som fakturan avser.

En fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse ska inte anses ha omfattats av frivillig beskattning enligt 8 § om hela skattebeloppet sätts ned genom en handling eller ett meddelande som avses i 17 kap. 22 §. Det gäller dock bara om handlingen eller meddelandet utfärdas senast fyra månader från den dag då fakturan utfärdades.

#### *Frivillig beskattning genom beslut av Skatteverket*

**12 §** När en byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet uppförs eller genomgår omfattande till- eller ombyggnad i syfte att anläggningen helt eller delvis ska kunna hyras ut eller upplåtas enligt 5 eller 6 §, får en fastighetsägare, ett konkursbo eller en mervärdesskattegrupp ansöka om frivillig beskattning. Om Skatteverket beslutar om frivillig beskattning, blir sökanden skyldig att betala mervärdesskatt till staten för uthyrningen eller upplåtelsen.

Om den fastighet som ska omfattas av den frivilliga beskattningen ägs av en beskattningsbar person som ingår i en mervärdesskattegrupp, ska ansökan göras av en sådan gruppchef som avses i 4 kap. 11 § med samtycke av den beskattningsbara personen.

**13 §** Skatteverket ska besluta om frivillig beskattning enligt 12 § bara om

1. det finns särskilda skäl,
2. den sökande har för avsikt att använda fastigheten för sådan uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 §, och
3. det är lämpligt med hänsyn till den sökandes personliga eller ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt.

#### **När frivillig beskattning börjar gälla**

**14 §** Frivillig beskattning enligt 8 § gäller från och med den första dagen i den uthyrningsperiod eller upplåtelseperiod som fakturan avser, dock tidigast den dag då hyresgästen eller bostadsrättshavaren enligt avtal tillträder den del av fastigheten som uthyrningen eller upplåtelsen avser.

Frivillig beskattning till följd av beslut enligt 12 § gäller från och med den dag då ansökan kommer in till Skatteverket eller den senare dag som sökanden angett.

#### **Frivillig beskattning vid överlåtelse**

**15 §** En fastighetsägare som överlåter en fastighet och som efter försäljningen fortsätter att hyra ut eller upplåta fastigheten, ska vara skyldig att betala mervärdesskatt till staten enligt detta kapitel för uthyrningen eller upplåtelsen till dess den nya ägaren tillträder fastigheten.

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

## När den frivilliga beskattningen upphör

### 16 § Den frivilliga beskattningen upphör

1. när fastighetsägaren övergår till att använda fastigheten för annat ändamål än för uthyrning eller annan upplåtelse som avses i 5–7 §§, eller

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

**17 §** Skatteverket får besluta att frivillig beskattning till följd av beslut enligt 12 § ska upphöra, om det inte längre finns förutsättningar för en sådan beskattning. Ett sådant beslut får endast fattas innan uthyrning eller annan upplåtelse påbörjats.

**18 §** I de fall en fastighet överläts, ska Skatteverket besluta att frivillig beskattning för uthyrning eller annan upplåtelse ska upphöra vid tillträdet, om den tidigare och den nya ägaren gemensamt ansöker om detta före tillträdesdagen.

Första stycket gäller dock bara om

1. frivillig beskattning beslutats enligt 12 §, och
2. överlåtelsen sker innan uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 § har påbörjats.

**19 §** Om en fastighet överläts i andra fall än som avses i 18 § upphör den frivilliga beskattningen vid tillträdet, om den tidigare och den nya ägaren före tillträdesdagen ingått ett skriftligt avtal om att den frivilliga beskattningen inte ska övergå.

## Anmälningsskyldighet

**20 §** Om en fastighet som omfattas av frivillig beskattning enligt 12 § överläts innan uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 § har påbörjats, ska överlåtelsen anmälas till Skatteverket av både den tidigare och den nya ägaren.

**21 §** Om frivillig beskattning som beslutats enligt 12 § upphör i enlighet med 16 § innan uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 § har påbörjats, är fastighetsägaren skyldig att anmäla det förhållande som medför att beskattningen upphör till Skatteverket.

## Avdrag för ingående skatt

**22 §** En fastighetsägare har rätt att göra avdrag för ingående skatt enligt bestämmelserna i 13 kap.

Fastighetsägaren får göra avdrag i stället för att korrigera den ingående skatten genom justering av avdrag, om

1. frivillig beskattning enligt 8 § har börjat gälla inom tre år från utgången av det kalenderår då fastighetsägaren eller en tidigare ägare har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av fastigheten, eller

2. vid frivillig beskattning till följd av beslut enligt 12 §, en uthyrning eller annan upplåtelse som avses i 5 eller 6 § har påbörjats inom tre år från

utgången av det kalenderår då fastighetsägaren eller en tidigare ägare har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av fastigheten.

**23 §** Om fastighetsägaren har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnaden av fastigheten, gäller 22 § andra stycket bara om den del av fastigheten som omfattas av ny-, till- eller ombyggnaden inte tagits i bruk efter åtgärderna.

**24 §** Om en tidigare ägare av fastigheten har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnaden av fastigheten, gäller 22 § andra stycket bara om

1. den nya ägaren inte har avdragsrätt enligt 13 kap. 8 § 4,
2. den tidigare ägaren inte varit skyldig att betala mervärdesskatt enligt 8 eller 12 §, och
3. varken den tidigare eller den nya ägaren tagit den del av fastigheten som omfattas av ny-, till- eller ombyggnaden i bruk efter åtgärderna.

**25 §** Avdrag enligt 22 § andra stycket får göras för den ingående skatt som hänför sig till byggarbetena och som motsvarar den upplåtelse som omfattas av frivillig beskattning. Avdrag får dock inte göras för ingående skatt som det gjorts avdrag för efter beslut enligt 12 §.

#### **Utfärdande av handling vid överlåtelse av fastighet**

**26 §** Vid förvärv av en fastighet ska avdragsrätten för ingående skatt hänförlig till en tidigare ägares ny-, till- eller ombyggnad av fastigheten som avses i 22 § andra stycket, styrkas genom en av överlåtaren utfärdad handling.

Handlingen ska innehålla uppgift om

1. den ingående skatt som hänför sig till ny-, till- eller ombyggnad och som överlåtaren inte har dragit av,
2. överlåtarens och förvärvarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras,
3. överlåtarens registreringsnummer för mervärdesskatt eller, om denne inte är registrerad, person- eller organisationsnummer eller en likvärdig uppgift,
4. transaktionens art, och
5. övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av beskattningen och förvärvarens avdragsrätt.

Överlåtaren är skyldig att utfärda en sådan handling som avses i första stycket om förvärvaren begär det.

#### **Justering av avdrag för ingående skatt**

**27 §** Avdrag för ingående skatt som hänför sig till fastighet som är eller har varit föremål för uthyrning eller annan upplåtelse som omfattas eller har omfattats av frivillig beskattning, ska justeras enligt vad som föreskrivs i 28–31 §§ och 15 kap.

**28 §** Avdrag för ingående skatt ska justeras när frivillig beskattning upphör enligt 16–19 §§. Justering ska dock inte göras om

1. den frivilliga beskattningen upphör enligt 16 § 2, eller

2. fastighetsägaren övergår till att använda fastigheten i en annan verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt. Prop. 2022/23:46

**29 §** Om frivillig beskattning som beslutats enligt 12 § upphör innan någon uthyrning eller annan upplåtelse som avses i 5 eller 6 § kommit till stånd, ska avdrag för ingående skatt justeras vid ett enda tillfälle och avse återstoden av justeringsperioden. Dessutom ska ingående skatt som hänförs till tiden mellan beslutet om frivillig beskattning och dennas upphörande, betalas in till staten. På justerings- och skattebelopp ska kostnadsränta betalas. Räntan ska motsvara den fastställda basräntan enligt 65 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244) och löpa från och med dagen för återbetalning av den ingående skatten till fastighetsägaren.

När en fastighetsägare har avdragsrätt enligt 22 § andra stycket beräknas justeringsperioden från ingången av det beskattningsår då avdragsrätten inträtt.

**30 §** Bestämmelserna i 15 kap. 21–23 §§ gäller också vid överlåtelse av fastighet som omfattas av frivillig beskattning, även om den frivilliga beskattningen övergår till den nya ägaren först vid tillträdet enligt 15 § andra stycket.

Om den frivilliga beskattningen upphör enligt 18 eller 19 § är den tidigare ägaren skyldig att justera avdrag för ingående skatt, om inte den nya ägaren övertar rättighet och skyldighet att justera avdrag enligt 15 kap. 21–23 §§.

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

## **13 kap. Avdrag för ingående skatt**

### **Innehåll**

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- vad som avses med ingående skatt (4 och 5 §§),
  - avdragsrättens omfattning (6–12 §§),
  - begränsningar och preciseringar av avdragsrätten (13–28 §§),
  - uppdelning av den ingående skatten (29 och 30 §§), och
  - att avdrag ska styrkas (31–36 §§).

### *Bestämmelser om avdrag i andra kapitel*

- 2 §** Bestämmelser om avdrag för ingående skatt finns även i de särskilda ordningarna för
- beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.,
  - resebyråer i 19 kap.,
  - begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i 20 kap.,
  - investeringsguld i 21 kap., och
  - distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster i 22 kap.

**3 §** Särskilda bestämmelser om vad som avses med ingående skatt, om avdrag och om justering av avdrag för ingående skatt finns i

- 11 kap. om undantag avseende varor i vissa lager,
- 12 kap. om frivillig beskattning för vissa fastighetsupplåtelse, och
- 15 kap. om justering av avdrag för ingående skatt hänförlig till investeringsvaror.

### **Vad som avses med ingående skatt**

**4 §** Ingående skatt utgörs av beloppet av den mervärdesskatt enligt denna lag som har betalats eller ska betalas och som hänför sig till

1. ersättning för varor som har levererats eller kommer att levereras av en beskattningsbar person, om den beskattningsgrundande händelsen för leveransen har inträffat,

2. ersättning för tjänster som har tillhandahållits eller kommer att tillhandahållas av en beskattningsbar person, om den beskattningsgrundande händelsen för tillhandahållandet har inträffat,

3. ersättning för unionsinterna förvärv av varor,

4. sådana överföringar som likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning enligt 5 kap. 23–25 §§, och

5. import av varor.

**5 §** Ingående skatt utgörs också av beloppet av den mervärdesskatt enligt denna lag som har betalats eller ska betalas och som hänför sig till

1. förvärv som avses i 8 § 4, och

2. uttag av tjänster i byggnadsrörelse som avses i 8 § 5.

### **Avdragsrättens omfattning**

#### *Huvudregel*

**6 §** I den utsträckning en beskattningsbar person använder varorna och tjänsterna för sina beskattade transaktioner inom landet får denne, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänför sig till

1. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster till den beskattningsbara personen,

2. sådana unionsinterna förvärv av varor som görs av den beskattningsbara personen,

3. sådana överföringar som enligt 5 kap. 23–25 §§ likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning och som görs av den beskattningsbara personen, och

4. import av varor.

#### *Avdragsrätt vid en tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel*

**7 §** Den som är en beskattningsbar person bara på grund av en tillfällig leverans av ett nytt transportmedel enligt 4 kap. 3 § har rätt till avdrag för ingående skatt om leveransen är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 42 §. Avdragsrätten avser den mervärdesskatt som ingår i säljarens inköpspris eller som denne har betalat vid importen eller det unionsinterna förvärvet av transportmedlet. Avdragsrätten är dock begränsad till högst

det skattebelopp säljaren skulle vara skyldig att betala om leveransen inte hade varit undantagen från skatteplikt. Prop. 2022/23:46

Avdrag enligt första stycket får göras först sedan transportmedlet har levererats.

### *Avdragsrätt i särskilda fall*

**8 §** I den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna och tjänsterna för sina beskattade transaktioner inom landet får avdrag också göras enligt följande uppställning.

<i>Om den beskattningsbara personen</i>	<i>får avdrag göras för</i>	<i>under förutsättning att</i>
1. övertar verksamhet från en annan beskattningsbar person,	en den ingående skatt som hänför sig till – leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster till den tidigare ägaren för rörelsens behov, och – unionsinterna förvärv av varor och import som gjorts av den tidigare ägaren för rörelsens behov,	den tidigare ägaren inte har gjort avdrag men den ingående skatten skulle ha varit avdragsgill om denne hade fortsatt att driva rörelsen,
2. är delägare i en samfällighet för vattenreglering, väghållning eller liknande ändamål,	den ingående skatt som motsvarar den beskattningsbara personens andel i samfälligheten och som hänför sig till – leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster till samfälligheten, och – unionsinterna förvärv av varor och import som gjorts av samfälligheten,	den fastighet som ingår i samfälligheten används för den beskattningsbara personens transaktioner som medför avdragsrätt,
3. har fått en vara levererad till sig och då har betalat skatt vid importen av varan utan att ha betalningsskyldighet för importen eller har betalat ersättning för denna skatt	den skatt som Tullverket tagit ut,	leverantören inte är betalningsskyldig enligt denna lag för annat än importen och den ingående skatten skulle ha varit avdragsgill om den beskattningsbara personen själv hade varit betal-

till den som haft sådan betalningsskyldighet,

ningsskyldig för importen,

4. förvärvar en fastighet, en hyresrätt eller en bostadsrätt till en lägenhet,

den utgående skatt som säljaren har redovisat eller ska redovisa för uttagen,

fastigheten eller lägenheten i säljarens byggnadsrörelse har tillförts tjänster som uttagsbeskattas med stöd av 5 kap. 32 §, utan att fastigheten eller lägenheten därefter har tagits i bruk av säljaren,

5. i sin byggnadsrörelse tillfört en egen fastighet eller en lägenhet som innehas med hyresrätt eller bostadsrätt sådana tjänster som uttagsbeskattas med stöd av 5 kap. 32 §,

den utgående skatt som fastighetsägaren, hyresgästen eller bostadsrättsshavaren har redovisat eller ska redovisa för uttagen,

fastigheten eller lägenheten därefter tas i bruk av den beskattningsbara personen för transaktioner som medför avdragsrätt.

Första stycket 1 gäller även om den tidigare ägaren har använt varorna och tjänsterna för sina beskattade transaktioner inom landet.

#### *Avdragsrätt för transaktioner i ekonomisk verksamhet utanför landet*

**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 inom 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 gjorts inom landet.

#### *Avdragsrätt för transaktioner som är undantagna från skatteplikt*

**10 §** 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 inom landet som är undantagna från skatteplikt i enlighet med 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 eller 46 § om unionsinterna leveranser av varor,
- 52 § om transporttjänster – Azorererna och Madeira,
- 63 § om tjänster som ingår i beskattningsunderlaget för import,
- 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 eller 77 § om vissa leveranser av varor avseende fartyg och luftfartyg,
  - 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,
  - 95 § om förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU,
  - 96 § om exportbutiker, eller
  - 97 § om leveranser vid användning av ett elektroniskt gränssnitt.
- Första stycket gäller även sådana transaktioner som är undantagna från skatteplikt i enlighet med 11 kap. 4 och 5 §§ om varor i vissa lager.

**11 §** 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 som är undantagna från skatteplikt i enlighet med någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 32 § om tjänster inom försäkringsområdet,
- 33 § om tjänster inom det finansiella området, utom i fråga om sådan fondförvaltning som avses i tredje stycket 2 eller liknande verksamhet, eller
- 34 § 1 om leveranser av sedlar och mynt som är lagligt betalningsmedel.

Första stycket gäller bara om

1. förvärvaren är en beskattningsbar person som i ett land utanför EU har antingen sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe till vilket tjänsten tillhandahålls eller, om sådant säte eller etableringsställe saknas i det landet, den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas där,
2. förvärvaren inte är en beskattningsbar person och är bosatt eller stadigvarande vistas i ett land utanför EU, eller
3. transaktionerna är direkt kopplade till varor som ska exporteras till ett land utanför EU.

*Beskattningsbara personer som omfattas av bestämmelserna om återbetalning har inte avdragsrätt*

**12 §** Beskattningsbara personer som omfattas av bestämmelserna om återbetalning av ingående skatt i 14 kap. 7–9 §§ eller 36 och 37 §§ har inte avdragsrätt enligt 6 § eller någon av 8–11 §§.

**Begränsningar och preciseringar av avdragsrätten**

*Fastigheter delvis använda i ekonomisk verksamhet*

**13 §** Ingående skatt som omfattas av avdragsrätt enligt 6 § eller någon av 8–11 §§ och som hänför sig till en fastighet som ingår i en beskattningsbar persons rörelsetillgångar, får bara dras av i proportion till den beskattningsbara personens användning av fastigheten för rörelsen, om fastigheten används både för

1. rörelsen, och
2. eget privat bruk, personalens privata bruk eller annars för andra ändamål än den egna rörelsen.

Första stycket gäller inte

1. en stadigvarande bostad som omfattas av avdragsförbudet i 26 §, eller
2. ingående skatt som får dras av i enlighet med 27 § vid utförande av sådana tjänster för vilka uttagsbeskattning ska ske och vid jordbruksarrende som omfattar bostad.

**14 §** Om den avdragsgilla delen av den ingående skatten inte kan fastställas, får avdragsbeloppet i stället bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

**15 §** Om användningen av fastigheten ändras, ska avdraget för den ingående skatten justeras i enlighet med 15 kap.

Bestämmelserna i 5 kap. 29 och 30 §§ är inte tillämpliga vid ändrad användning av fastigheten.

*Fastighetsförvaltande verksamhet*

**16 §** Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till kostnader vid uttag av sådana tjänster i en fastighetsförvaltande verksamhet där beskattningsunderlaget beräknats enligt 8 kap. 9 §.

*Finansieringsföretag*

**17 §** Ett finansieringsföretag som har övertagit en säljares rätt enligt ett köpeavtal får göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till värdet av en vara som med stöd av köpeavtalet återtas av finansieringsföretaget.

Första stycket gäller bara om finansieringsföretaget kan visa att den ingående skatten inte till någon del har varit avdragsgill för förvärvaren.

*Försäljning från fartyg på vissa linjer*

**18 §** Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till leveranser, unionsinterna förvärv eller import av varor för försäljning från fartyg på linjer mellan Sverige och Norge eller Sverige och Åland.

**19 §** Avdragsbegränsningen gäller dock inte om leveransen, det unionsinterna förvärvet eller importen avser spritdrycker, vin, starköl, öl, tobaksvaror, parfym, kosmetiska preparat, toalettmiddel eller choklad- och konfektyrvaror.

I fråga om punktskattepliktiga varor är det dock en förutsättning för avdrag att varorna får provianteras utan punktskatt enligt 5–9 §§ lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg.

#### *Personbilar och motorcyklar*

**20 §** Den som förvärvar eller importerar en personbil eller en motorcykel får inte dra av ingående skatt som hänför sig till leveransen, det unionsinterna förvärvet eller importen av fordonet.

Första stycket gäller dock inte om en beskattningsbar person förvärvar eller importerar fordonet för

1. återförsäljning,
2. uthyrning,
3. persontransporter enligt taxitrafiklagen (2012:211),
4. transporter av avlidna, eller
5. körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt.

**21 §** Den som hyr en personbil eller en motorcykel får inte dra av ingående skatt som hänför sig till hyran av fordonet.

Första stycket gäller dock inte om en beskattningsbar person använder det hyrda fordonet för

1. uthyrning,
2. persontransporter enligt taxitrafiklagen (2012:211),
3. transporter av avlidna, eller
4. körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt.

**22 §** En beskattningsbar person som använder en hyrd personbil eller motorcykel i en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt, får dra av hälften av den ingående skatt som hänför sig till hyran, om fordonet

1. i mer än ringa omfattning används i den verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt, och

2. hyrs för andra ändamål än för uthyrning, persontransporter enligt taxitrafiklagen (2012:211), transporter av avlidna eller körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt.

Första stycket gäller utan någon begränsning på grund av att fordonet bara delvis används i verksamheten.

**23 §** En beskattningsbar person som använder en personbil eller en motorcykel i en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt, får dra av ingående skatt som hänför sig till driftskostnader, om fordonet tillhör inventarierna i verksamheten eller har hyrts för användning i denna.

Första stycket gäller utan någon begränsning på grund av att fordonet bara delvis används i verksamheten.

#### *Representation och liknande ändamål*

**24 §** Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till utgifter för representation och liknande ändamål för vilka den beskattningsbara

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

**25 §** Avdragsbegränsningen gäller dock inte ingående skatt som avser måltider eller liknande förtäring, om

1. utgifterna har ett sådant omedelbart samband med verksamheten som avses i 16 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229),
2. avdraget inte överstiger vad som kan anses skäligt, och
3. avdraget högst uppgår till den ingående skatten på 300 kronor per person och tillfälle.

#### *Stadigvarande bostad*

**26 §** Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till stadigvarande bostad.

**27 §** Avdragsbegränsningen gäller dock inte ingående skatt som hänför sig till

1. leveranser av varor, tillhandahållanden av tjänster, unionsinterna förvärv av varor eller import för utförande av sådana tjänster som avses i 5 kap. 32–34 §§ för vilka uttagsbeskattning ska ske,
2. ett jordbruksarrende även till den del arrendet omfattar bostad.

#### *Staten*

**28 §** Ingående skatt är inte avdragsgill för staten.

### **Uppdelning av den ingående skatten**

**29 §** Avdrag ska göras enligt andra stycket om den ingående skatten avser en beskattningsbar persons förvärv eller import som

1. bara delvis är avdragsgill,
2. görs gemensamt för flera ekonomiska verksamheter, av vilka det saknas avdragsrätt i någon, eller
3. görs för en verksamhet där det delvis saknas rätt till avdrag.

Avdrag får då endast göras för skatten på den del av ersättningen eller inköpspriset som hänför sig till den del av förvärvet eller importen som är avdragsgill respektive hänför sig till en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt. Om denna del inte kan fastställas, får avdragsbeloppet i stället bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

Första och andra styckena gäller även ingående skatt som till viss del avser annat än den ekonomiska verksamheten.

**30 §** I det fall den ingående skatten avser förvärv eller import för en ekonomisk verksamhet där det delvis saknas rätt till avdrag, får hela den ingående skatten för ett visst förvärv eller en viss import ändå dras av, om

1. förvärvet eller importen till mer än 95 procent görs för de transaktioner som medför rätt till avdrag, eller
2. skatten för förvärvet eller importen inte överstiger 1 000 kronor och ersättningen för transaktionerna som medför rätt till avdrag uppgår till mer än 95 procent av ersättningen i verksamheten.

**31 §** En beskattningsbar person har bara rätt att göra avdrag för ingående skatt om den kan styrkas.

*Leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinternt förvärv*

**32 §** Avdraget ska styrkas genom faktura, om den ingående skatten hänförs till

1. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster, eller
2. unionsinternt förvärv av varor.

**33 §** Faktura för att styrka avdraget behövs dock inte, om

1. det finns särskilda skäl,
2. avdraget kan styrkas genom annan dokumentation, och
3. den ingående skatten hänförs till unionsinterna förvärv av varor eller sådana leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten enligt 16 kap. 6 § eller någon av 8–16 §§.

**34 §** Om den ingående skatten hänförs till sådana överföringar som likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning enligt 5 kap. 23–25 §§, ska avdraget styrkas genom annan dokumentation än faktura.

*Import*

**35 §** Om den ingående skatten hänförs till import, ska avdraget styrkas genom importdokument som anger eller medger beräkning av den mervärdesskatt som har betalats eller ska betalas.

Av importdokumentet eller av en annan handling ska det dessutom framgå att den beskattningsbara personen är importör eller mottagare av de importerade varorna.

*Vissa förvärv av fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt till lägenhet*

**36 §** Om den ingående skatten hänförs till ett sådant förvärv av en fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt till en lägenhet som avses i 8 § 4, ska avdraget styrkas genom en av överlåtaren utfärdad handling.

Handlingen ska innehålla uppgift om

1. den mervärdesskatt som överlåtaren har redovisat eller ska redovisa för sina gjorda uttag av tjänster på fastigheten eller lägenheten,
2. överlåtarens och förvärvarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras,
3. överlåtarens registreringsnummer för mervärdesskatt eller, om denne inte är registrerad, person- eller organisationsnummer eller en likvärdig uppgift,
4. transaktionens art, och
5. övrigt av betydelse för bedömningen av överlåtarens skyldighet att betala mervärdesskatt och förvärvarens avdragsrätt eller rätt till återbetalning.

Överlåtaren är skyldig att utfärda en sådan handling som avses i första stycket om förvärvaren begär det.

## 14 kap. Återbetalning av skatt

### Innehåll

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder (3–32 §§),
  - återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU (33–48 §§),
  - återbetalning vid viss import (49 och 50 §§),
  - återbetalning till den som är eller ska vara registrerad för mervärdes-skatt (51–54 §§),
  - återbetalningsansökningar riktade till andra EU-länder (55–58 §§),
  - återbetalning till hjälporganisationer (59 §),
  - återbetalning till utländska beskickningar m.fl. (60–63 §§),
  - återbetalning till EU och vissa EU-organ (64–66 §§),
  - återbetalning till väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land (67 §),
  - gemensamma bestämmelser för 59–67 §§ (68 och 69 §§),
  - att återbetalningsrätten ska styrkas (70 §),
  - skattetillägg (71 §),
  - omprövning i vissa fall (72–75 §§), och
  - indrivning och verkställighet (76 §).

### *Bestämmelser om återbetalning i andra kapitel*

- 2 §** Bestämmelser om återbetalning av ingående skatt finns även i
- 19 kap. om en särskild ordning för resebyråer, och
  - 22 kap. om de särskilda ordningarna för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster.

### **Återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder**

#### *Vem som kan ansöka om återbetalning*

- 3 §** En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som vill få återbetalning av ingående skatt ska ansöka om detta, om den beskattningsbara personen under den återbetalningsperiod som avses i 14 §

1. varken haft sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller ett fast etableringsställe här från vilket affärstransaktioner genomförts eller, om säte eller fast etableringsställe saknas, inte har varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige, och

2. inte har levererat några varor eller tillhandahållit några tjänster inom landet, med de undantag som följer av 4–6 §§.

- 4 §** Den beskattningsbara personen får inom landet ha tillhandahållit transporttjänster och stödtjänster till dessa, under förutsättning att tillhandahållandena är undantagna från skatteplikt i enlighet med någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 63 § om tjänster som ingår i beskattningsunderlaget för import,
- 68 § om tjänster i samband med export eller import av varor,
- 74 § om tjänster som avser fartyg eller luftfartyg,

- 75 § om tjänster av mäklare och andra förmedlare,
- 89 eller 90 § 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.

Första stycket gäller även sådana transaktioner som är undantagna från skatteplikt i enlighet med 11 kap. 4 § 2, 3 eller 4 om varor i vissa lager.

**5 §** Den beskattningsbara personen får också ha levererat varor och tillhandahållit tjänster inom landet för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten i enlighet med någon av följande bestämmelser i 16 kap.:

- 6 § om leverans av varor och tillhandahållande av vissa tjänster med anknytning till fastighet,
- 8 § om leverans av el, gas, värme eller kyla,
- 9 § om tillhandahållande av tjänster som avses i 6 kap. 33 §,
- 10 § om trepartshandel,
- 13 § om tillhandahållande av vissa tjänster inom byggsektorn, eller
- 14 § om handel med avfall och skrot.

**6 §** Den beskattningsbara personen får dessutom inom landet ha levererat varor och tillhandahållit tjänster, om mervärdesskatten för leveransen av dessa varor eller tillhandahållandet av dessa tjänster redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar de särskilda ordningarna i artiklarna 369a–369x i mervärdesskattedirektivet.

#### *Återbetalningsrättens omfattning*

**7 §** En beskattningsbar person som uppfyller villkoren i 3–6 §§ har rätt till återbetalning av ingående skatt som debiterats för varor som levererats eller tjänster som tillhandahållits inom landet till denne av andra beskattningsbara personer eller för import av varor till landet. Rätten till återbetalning gäller även sådan ingående skatt som omfattas av avdragsrätt enligt 13 kap. 8 §.

Första stycket gäller bara i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna eller tjänsterna för transaktioner som avses i

- 13 kap. 9 § om avdragsrätt för transaktioner i ekonomisk verksamhet utanför landet,
- 13 kap. 10 och 11 §§ om avdragsrätt för vissa transaktioner som är undantagna från skatteplikt, eller
- 5 § om leverans av varor och tillhandahållande av tjänster för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten.

**8 §** Den beskattningsbara personen har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 7 § under förutsättning att denne utför transaktioner som medför rätt till avdrag i det EU-land där denne är etablerad.

Om den beskattningsbara personen utför både transaktioner som medför rätt till avdrag och sådana som inte medför rätt till avdrag i det EU-land

där denne är etablerad, omfattar rätten till återbetalning enligt 7 § bara sådan ingående skatt som hänför sig till transaktionerna som medför rätt till avdrag i enlighet med tillämpningen av artikel 173 i mervärdesskattedirektivet i etableringslandet.

**9 §** Rätten till återbetalning omfattar bara sådan ingående skatt som skulle ha varit avdragsgill enligt denna lag om den beskattningsbara personen i stället hade haft rätt till avdrag för ingående skatt.

**10 §** Någon rätt till återbetalning finns inte för

1. sådan felaktigt debiterad mervärdesskatt som avses i 2 kap. 12 §, eller  
2. mervärdesskatt som fakturerats för en leverans av varor som är undantagen från skatteplikt enligt någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 42 eller 46 § om unionsinterna leveranser av varor, eller
- 64 § 3 om leverans av varor när en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet förvärvar varan för sin verksamhet i utlandet och hämtar den för att direkt föra ut den till en plats utanför EU.

*Vad en ansökan ska avse*

**11 §** En ansökan om återbetalning ska avse

1. förvärv av varor eller tjänster
  - a) som har fakturerats under återbetalningsperioden, om redovisningsskyldigheten för skatten inträtt före eller vid tidpunkten för faktureringen, eller
  - b) för vilka redovisningsskyldigheten har inträtt under återbetalningsperioden, om förvärven har fakturerats innan redovisningsskyldigheten har inträtt, eller
2. import av varor under återbetalningsperioden.

Utöver de transaktioner som anges i första stycket får ansökan även avse fakturor eller importdokument som inte omfattas av en tidigare ansökan och som gäller transaktioner som genomförts under kalenderåret i fråga.

*Hur en ansökan ska göras*

**12 §** En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land ska ansöka om återbetalning av ingående skatt hos Skatteverket. Ansökan ska göras genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i etableringslandet.

En ansökan anses ingiven till den behöriga myndigheten i etableringslandet bara om sökanden har lämnat samtliga uppgifter som ansökan ska innehålla enligt 13 §.

Bestämmelser om hur en ansökan ska göras om den beskattningsbara personen är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt enligt 7 kap. 1 § första stycket 3–5 skatteförfarandelagen (2011:1244) finns i 51–54 §§.

*Ansökans innehåll och språk*

**13 §** En ansökan ska innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter och de ytterligare uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna besluta om återbetalning.

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



1. ansökans innehåll,
2. vilka språk som får användas i en ansökan, och
3. när uppgifter lämnas enligt 18 och 19 §§.

#### *Återbetalningsperiod*

**14 §** En ansökan om återbetalning ska avse en period på minst tre på varandra följande kalendermånader under ett kalenderår och högst ett kalenderår. En ansökan som avser tiden till utgången av ett kalenderår får omfatta kortare tid än tre månader.

#### *Ansökningstid*

**15 §** En ansökan om återbetalning ska senast den 30 september kalenderåret efter återbetalningsperioden ha kommit in till den behöriga myndigheten i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad.

Tidsfristen i första stycket får inte beräknas med stöd av 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid.

#### *Minimibelopp*

**16 §** Om en ansökan om återbetalning avser en återbetalningsperiod som är minst tre kalendermånader men mindre än ett kalenderår, ska det sökta beloppet vara minst 4 000 kronor.

Avser ansökan perioden ett kalenderår eller återstoden av det, ska det sökta beloppet vara minst 500 kronor.

#### *Skatteverkets underrättelseskyldighet*

**17 §** Skatteverket ska på elektronisk väg och utan dröjsmål underrätta sökanden om vilket datum en ansökan om återbetalning kom in till Skatteverket.

#### *Skatteverkets rätt att begära uppgifter*

**18 §** Om Skatteverket inte har alla uppgifter som behövs för att fatta beslut i fråga om hela eller en del av en ansökan om återbetalning, får Skatteverket inom den fyramånadersperiod som anges i 21 § på elektronisk väg begära ytterligare uppgifter från

1. sökanden,
2. den behöriga myndigheten i det EU-land där sökanden är etablerad, eller
3. någon annan.

En begäran enligt första stycket 3 får göras på elektronisk väg endast om den kan tas emot på det sättet.

**19 §** Skatteverket får även begära originalet eller en kopia av den berörda fakturan eller importdokumentet, om det finns rimligt tvivel om giltigheten eller riktigheten av en fordran.

#### *Tidsfrist för att lämna uppgifter*

**20 §** Uppgifter som Skatteverket har begärt enligt 18 eller 19 § ska ha kommit in till Skatteverket inom en månad från den dag då mottagaren fick begäran.

**21 §** Skatteverket ska meddela beslut avseende en ansökan om återbetalning senast fyra månader från den dag då ansökan kom in till Skatteverket.

**22 §** Om Skatteverket begär ytterligare uppgifter enligt 18 §, ska beslutet om återbetalning meddelas senast två månader från den dag då

1. uppgifterna kom in till Skatteverket, eller
2. tidsfristen som anges i 20 § har löpt ut, om begäran inte har besvarats.

Skatteverket har dock alltid sex månader på sig att slutligt avgöra ärendet, räknat från den dag då ansökan kom in till Skatteverket.

Om Skatteverket har begärt kompletterande ytterligare uppgifter, ska ett slutligt beslut avseende ansökan meddelas inom åtta månader från den dag då ansökan kom in till Skatteverket.

*Följden av att beslut inte meddelas inom tidsfristen*

**23 §** En ansökan ska anses ha avslagits om Skatteverket inte meddelar sitt beslut inom de tidsfrister som anges i 21 och 22 §§.

*Korrigerings och återkrav av återbetalt belopp*

**24 §** Sökanden ska korrigera det belopp som sökts eller som redan har betalats tillbaka, om den avdragsgilla andelen av den ingående skatten har justerats i enlighet med tillämpningen av artikel 175 i mervärdesskattedirektivet i det EU-land där sökanden är etablerad, efter det att en ansökan om återbetalning gavs in.

Korrigeringen ska göras senast under kalenderåret efter återbetalningsperioden

1. i en ansökan om återbetalning, eller
2. genom inlämnande av en särskild anmälan genom den elektroniska portal som inrättats av det EU-land där sökanden är etablerad, om sökanden inte ger in någon återbetalningsansökan under det kalenderåret.

**25 §** Om sökanden har gjort en korrigerings i en ansökan om återbetalning, ska Skatteverket i sitt beslut avseende den ansökan även fatta beslut om att med anledning av korrigeringen höja eller sänka det belopp som ska återbetalas.

**26 §** Om sökanden har gjort en korrigerings i en särskild anmälan, ska Skatteverket besluta att

1. betala tillbaka det belopp som sökanden har att fordra, eller
2. sökanden ska betala tillbaka vad som har betalats ut för mycket.

Ett beslut enligt första stycket 2 får verkställas även om det inte har fått laga kraft.

**27 §** Om någon har fått en återbetalning på ett bedrägligt eller annars oriktigt sätt, ska Skatteverket besluta att det belopp som felaktigt tillgodoförts ska betalas tillbaka. Beloppet ska betalas tillbaka senast 30 dagar från den dag då Skatteverket meddelade sitt beslut.

Det belopp som ska betalas tillbaka och obetalda skattetillägg får räknas av mot ingående skatt som den som ska betala tillbaka det felaktigt

mottagna beloppet har rätt att få tillbaka på grundval av en annan ansökan än den som lett till den felaktiga återbetalningen.

Ett beslut enligt första eller andra stycket får verkställas även om det inte har fått laga kraft.

**28 §** Åtgärder för att återkräva ett sådant belopp som felaktigt tillgodoförts får inte vidtas senare än fem år efter utgången av det kalenderår då beloppet betalats ut.

#### *Tidpunkt och land för utbetalning*

**29 §** Om Skatteverket bifaller en ansökan om återbetalning, ska Skatteverket betala ut det beviljade beloppet till sökanden eller den som sökanden anger senast 10 arbetsdagar från den dag då

1. tidsfristen i 21 § löpte ut, eller
2. tidsfristerna i 22 § löpte ut, om ytterligare uppgifter eller kompletterande ytterligare uppgifter har begärts av Skatteverket.

**30 §** Det beviljade beloppet ska betalas ut i

1. Sverige, eller
2. ett annat EU-land, om sökanden begär det.

Vid utbetalning i ett annat EU-land ska Skatteverket från beloppet som ska betalas ut dra av de bankavgifter som tagits ut för överföringen.

#### *Ränta*

**31 §** Sökanden ska tillgodoföras ränta på det beviljade beloppet, om utbetalningen görs efter den senaste tidpunkt som anges i 29 §.

Om Skatteverket har begärt ytterligare uppgifter eller kompletterande ytterligare uppgifter, tillämpas första stycket bara om sökanden har kommit in till Skatteverket med uppgifterna i enlighet med 20 §.

**32 §** Ränta ska beräknas från och med dagen efter den i 29 § angivna senaste dagen för utbetalning till den dag då utbetalningen faktiskt görs.

Räntan ska beräknas efter den räntesats som anges i 65 kap. 4 § tredje stycket skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU**

#### *Vem som kan ansöka om återbetalning*

**33 §** En beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land och som vill få återbetalning av ingående skatt ska ansöka om detta.

Med beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land avses en beskattningsbar person som under den återbetalningsperiod som avses i 42 §

1. varken haft sätet för sin ekonomiska verksamhet inom EU eller ett fast etableringsställe inom EU från vilket affärstransaktioner genomförts eller, om säte eller fast etableringsställe saknas, inte har varit bosatt eller stadigvarande vistats inom EU, och

2. inte har levererat några varor eller tillhandahållit några tjänster inom landet, med de undantag som följer av 34 och 35 §§.

**34 §** Den beskattningsbara personen får inom landet ha tillhandahållit transporttjänster och stödtjänster till dessa, under förutsättning att tillhandahållandena är undantagna från skatteplikt i enlighet med någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 63 § om tjänster som ingår i beskattningsunderlaget för import,
- 68 § om tjänster i samband med export eller import av varor,
- 74 § om tjänster som avser fartyg eller luftfartyg,
- 75 § om tjänster av mäklare och andra förmedlare,
- 89 eller 90 § 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 utanför EU.

Första stycket gäller även sådana transaktioner som är undantagna från skatteplikt i enlighet med 11 kap. 4 § 2, 3 eller 4 om varor i vissa lager.

**35 §** Den beskattningsbara personen får också ha levererat varor och tillhandahållit tjänster inom landet för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten i enlighet med någon av följande bestämmelser i 16 kap.:

- 6 § om leverans av varor och tillhandahållande av vissa tjänster med anknytning till fastighet,
- 8 § om leverans av el, gas, värme eller kyla,
- 9 § om tillhandahållande av tjänster som avses i 6 kap. 33 §,
- 10 § om trepartshandel,
- 13 § om tillhandahållande av vissa tjänster inom byggsektorn, eller
- 14 § om handel med avfall och skrot.

#### *Återbetalningsrättens omfattning*

**36 §** En beskattningsbar person som uppfyller villkoren i 33–35 §§ har rätt till återbetalning av ingående skatt som debiterats för varor som levererats eller tjänster som tillhandahållits inom landet till denne av andra beskattningsbara personer eller för import av varor till landet. Rätten till återbetalning gäller även sådan ingående skatt som omfattas av avdragsrätt enligt 13 kap. 8 §.

Första stycket gäller bara i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna eller tjänsterna för transaktioner som avses i

- 13 kap. 9 § om avdragsrätt för transaktioner i ekonomisk verksamhet utanför landet,
- 13 kap. 10 och 11 §§ om avdragsrätt för vissa transaktioner som är undantagna från skatteplikt, eller
- 35 § om leverans av varor och tillhandahållande av tjänster för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten.

**37 §** Rätten till återbetalning omfattar bara sådan ingående skatt som skulle ha varit avdragsgill enligt denna lag om den beskattningsbara personen i stället hade haft rätt till avdrag för ingående skatt.

**38 §** Någon rätt till återbetalning finns inte för

1. sådan felaktigt debiterad mervärdesskatt som avses i 2 kap. 12 §, eller
2. mervärdesskatt som fakturerats för en leverans av varor som är undantagen från skatteplikt enligt någon av följande bestämmelser i 10 kap.:
  - 42 eller 46 § om unionsinterna leveranser av varor, eller
  - 64 § 3 om leverans av varor när en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet förvärvar varan för sin verksamhet i utlandet och hämtar den för att direkt föra ut den till en plats utanför EU.

*Vad en ansökan ska avse***39 §** En ansökan om återbetalning ska avse

1. förvärv av varor eller tjänster
  - a) som har fakturerats under återbetalningsperioden, om redovisningsskyldigheten för skatten inträtt före eller vid tidpunkten för faktureringen, eller
  - b) för vilka redovisningsskyldigheten har inträtt under återbetalningsperioden, om förvärven har fakturerats innan redovisningsskyldigheten har inträtt, eller
2. import av varor under återbetalningsperioden.

Utöver de transaktioner som anges i första stycket får ansökan även avse fakturor eller importdokument som inte omfattas av en tidigare ansökan och som gäller transaktioner som genomförts under kalenderåret in fråga.

*Hur en ansökan ska göras*

**40 §** En beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land ska ansöka om återbetalning av ingående skatt hos Skatteverket. Ansökan ska göras på ett fastställt formulär som tillhandahålls av Skatteverket.

Bestämmelser om hur en ansökan ska göras om den beskattningsbara personen är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt enligt 7 kap. 1 § första stycket 3–5 skatteförfarandelagen (2011:1244) finns i 51–54 §§.

*Ansökans innehåll, språk och handlingar som ska bifogas*

**41 §** En ansökan ska innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter och de ytterligare uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna besluta om återbetalning.

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

1. ansökans innehåll,
2. vilka språk som får användas i en ansökan, och
3. vilka handlingar som ska bifogas en ansökan.

*Återbetalningsperiod*

**42 §** En ansökan om återbetalning ska avse en period på minst tre på varandra följande kalendermånader under ett kalenderår och högst ett kalenderår. En ansökan som avser tiden till utgången av ett kalenderår får omfatta kortare tid än tre månader.

**43 §** En ansökan om återbetalning ska ha kommit in senast sex kalendermånader efter utgången av det kalenderår som den avser.

Tidsfristen i första stycket får inte beräknas med stöd av 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid.

#### *Minimibelopp*

**44 §** Om en ansökan om återbetalning avser en återbetalningsperiod som är minst tre kalendermånader men mindre än ett kalenderår, ska det sökta beloppet vara minst 4 000 kronor.

Avser ansökan perioden ett kalenderår eller återstoden av det, ska det sökta beloppet vara minst 500 kronor.

#### *Tidsfrist för Skatteverkets beslut*

**45 §** Skatteverket ska meddela beslut avseende en ansökan om återbetalning senast sex månader från den dag då en fullständig ansökan och övriga föreskrivna handlingar kom in till Skatteverket.

#### *Utbetalningsland*

**46 §** Det beviljade beloppet ska betalas ut i

1. Sverige, eller
2. ett annat land, om sökanden begär det.

Vid utbetalning i ett annat land ska Skatteverket från beloppet som ska betalas ut dra av de bankavgifter som tagits ut för överföringen.

#### *Återkrav och avräkning*

**47 §** Om någon har fått en återbetalning på ett bedrägligt eller annars oriktigt sätt, ska Skatteverket besluta att det belopp som felaktigt tillgodoförts ska betalas tillbaka. Beloppet ska betalas tillbaka senast 30 dagar från den dag då Skatteverket meddelade sitt beslut.

Det belopp som ska betalas tillbaka och obetalda skattetillägg får räknas av mot ingående skatt som den som ska betala tillbaka det felaktigt mottagna beloppet har rätt att få tillbaka på grundval av en annan ansökan än den som lett till den felaktiga återbetalningen.

Ett beslut enligt första eller andra stycket får verkställas även om det inte har fått laga kraft.

**48 §** Åtgärder för att återkräva ett sådant belopp som felaktigt tillgodoförts får inte vidtas senare än fem år efter utgången av det kalenderår då beloppet betalats ut.

#### **Återbetalning vid viss import**

**49 §** Om en vara har importerats till Sverige för att sändas eller transporteras till ett annat EU-land, har importören rätt till återbetalning av den mervärdesskatt som betalats vid importen. Detta gäller dock bara om importören kan styrka att varan har beskattats som unionsinternt förvärv i det EU-landet i enlighet med tillämpningen av artikel 20 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

**50 §** Den som vill få återbetalning av ingående skatt ska ansöka om detta i enlighet med 51–53 §§. Prop. 2022/23:46

### **Återbetalning till den som är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt**

**51 §** Om den som vill få återbetalning är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt enligt 7 kap. 1 § första stycket 3–5 skatteförfarandelagen (2011:1244), ska ansökan om återbetalning av ingående skatt göras hos Skatteverket.

**52 §** Ansökan ska göras i en skattedeklaration i enlighet med det förfarande för deklaration av mervärdesskatt som anges i 26 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

För den som ansöker gäller även i övrigt bestämmelserna om förfarandet i skatteförfarandelagen.

**53 §** Mervärdesskatten ska redovisas i enlighet med 7 kap.

**54 §** Det som sägs i 16 och 44 §§ om minsta belopp för en ansökan om återbetalning gäller även en ansökan i en skattedeklaration.

### **Återbetalningsansökningar riktade till andra EU-länder**

#### *Hur en ansökan ska göras*

**55 §** En beskattningsbar person som är etablerad i Sverige, men inte i det EU-land där återbetalning av mervärdesskatt söks, och som vill få återbetalning av sådan skatt i enlighet med det landets tillämpning av EU-återbetalningsdirektivet, ska rikta en ansökan om återbetalning till det landet. Ansökan ska ges in till Skatteverket genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål.

En ansökan anses ingiven endast om sökanden har lämnat samtliga uppgifter som krävs enligt tillämpningen av artiklarna 8, 9 och 11 i EU-återbetalningsdirektivet i det EU-land som ansökan riktas till.

#### *Ansökningstid*

**56 §** En ansökan om återbetalning ska ha kommit in till Skatteverket senast den 30 september kalenderåret efter återbetalningsperioden.

Tidsfristen i första stycket får inte beräknas med stöd av 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid.

#### *Skatteverkets underrättelseskyldighet*

**57 §** Skatteverket ska utan dröjsmål skicka en elektronisk bekräftelse till sökanden om vilket datum ansökan kom in till Skatteverket.

#### *Skatteverkets vidarebefordran av ansökan*

**58 §** Skatteverket ska vidarebefordra en ansökan till det EU-land som ansökan riktats till.

Skatteverket ska dock besluta att inte vidarebefordra ansökan, om sökanden under återbetalningsperioden

1. inte är en beskattningsbar person,
  2. i Sverige endast utför leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som är undantagna från skatteplikt utan rätt till avdrag för ingående skatt, eller
  3. omfattas av undantaget från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.
- Skatteverket ska på elektronisk väg underrätta sökanden om ett beslut enligt andra stycket.

### **Återbetalning till hjälporganisationer**

**59 §** Den som bedriver en verksamhet för Förenta nationernas eller något av dess fackorgans räkning har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt. Detta gäller bara om skatten hänför sig till varor som förvärfvas eller importeras för att föras ut ur EU och användas i denna verksamhet utanför EU.

Även en riksomfattande hjälporganisation har sådan återbetalningsrätt, om varorna förs ut ur EU för att användas i en hjälpverksamhet.

### **Återbetalning till utländska beskickningar m.fl.**

*Utländska beskickningar, karriärkonsulat och internationella organisationer*

**60 §** Utländska beskickningar, karriärkonsulat i Sverige eller sådana internationella organisationer som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt.

Första stycket gäller bara om den ingående skatten hänför sig till förvärv av

1. varor som är avsedda för inredning eller utrustning av en sådan byggnad som är avsedd för förvärvaren,
2. inventarier eller trycksaker för den verksamhet som utövas av förvärvaren,
3. tillbehör eller utrustning till motorfordon som ägs av förvärvaren,
4. tjänster på en sådan fastighet som är avsedd för förvärvaren samt på sådana varor som anges i 1–3 eller på motorfordon,
5. teletjänster, vatten, elektrisk kraft, avloppsrening eller sophämtning för en fastighet som är avsedd för förvärvaren,
6. sådana bränslen för vilka energiskatt och koldioxidskatt enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi ska tas ut,
7. alkohol- och tobaksvaror,
8. tjänster avseende uthyrning av byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet, under förutsättning att uthyrningstjänsten är avsedd för den verksamhet som utövas av förvärvaren, och
9. bevakningstjänster avseende fastighet eller lokal som är avsedd för den verksamhet som utövas av förvärvaren.

*Diplomatisk personal och karriärkonsuler*

**61 §** Medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och karriärkonsuler vid utländska konsulat i Sverige som



inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet, har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt.

Första stycket gäller bara om den ingående skatten hänför sig till förvärv av

1. utrustning för hemmabruk avsedd för mottagning, inspelning eller uppspelning av ljud eller bild,
2. kameror, objektiv till kameror och annan utrustning för film- eller bildåtergivning,
3. vitvaror och hushållsmaskiner,
4. datorer och utrustning med liknande användning,
5. möbler, belysningsarmaturer, inredningstextilier, mattor, pianon och flyglar,
6. tillbehör eller utrustning till motorfordon eller till sådana varor som anges i 1–5,
7. tjänster på sådana varor som anges i 1–6 eller på motorfordon,
8. tjänster på en fastighet i samband med inmontering av vitvaror och hushållsmaskiner,
9. bränslen för vilka energiskatt och koldioxidskatt enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi ska tas ut, och
10. alkohol- och tobaksvaror.

**62 §** Sådan återbetalningsrätt finns dock bara om

1. förvärvet görs för personligt bruk, och
2. den sammanlagda ersättningen enligt varje faktura uppgår till minst
  - 1 000 kronor för förvärv som anges i 61 § andra stycket 1–8,
  - 200 kronor för förvärv som anges i 61 § andra stycket 9 och 10.

**63 §** Medlemsstaters ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till sådana förvärv som anges i 61 § andra stycket, om Sverige har träffat överenskommelse med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation om detta.

### **Återbetalning till EU och vissa EU-organ**

**64 §** Ett kontor eller en anläggning som ligger i Sverige har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt, om kontoret eller anläggningen 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.

Första stycket gäller bara om den ingående skatten hänför sig till sådana förvärv som anges i 60 § andra stycket.

**65 §** Återbetalningsrätten gäller dock bara i den omfattning återbetalningen inte leder till att konkurrensen snedvrids.

**66 §** Europeiska kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster, om

1. Europeiska kommissionen, byrån eller organet förvärvar varorna eller tjänsterna för att utföra uppgifter som tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, och

2. Europeiska kommissionen, byrån eller organet inte säljer de förvärvade varorna eller tjänsterna vidare, vare sig direkt eller vid en senare tidpunkt.

Om villkoren för återbetalning enligt första stycket upphör att vara uppfyllda, ska Europeiska kommissionen, byrån eller organet som har förvärvat varorna eller tjänsterna underrätta Skatteverket och betala tillbaka det belopp som tidigare återbetalats.

### **Återbetalning till väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land**

**67 §** Väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster, om

1. varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, och

2. styrkorna deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitik.

### **Gemensamma bestämmelser för 59–67 §§**

**68 §** Skatteverket ska fatta beslut om återbetalning enligt 59–67 §§.

Regeringen kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela föreskrifter om förfarandet vid återbetalning enligt 59–67 §§.

**69 §** Bestämmelser om återbetalning av mervärdesskatt finns även i 64 kap. 6 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Återbetalningsrätten ska styrkas**

**70 §** Rätten till återbetalning enligt 3–54 §§ och 59–67 §§ ska styrkas.

### **Skattetillägg**

**71 §** Bestämmelserna om skattetillägg i 49, 51 och 52 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) gäller också i fråga om uppgifter som lämnas i en ansökan om återbetalning av ingående skatt enligt detta kapitel.

### **Omprövning i vissa fall**

**72 §** Bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) gäller vid omprövning av Skatteverkets beslut om

1. återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land som avses i 3–6 §§ och som ansöker om återbetalning enligt 12 § första stycket, och

2. att inte vidarebefordra en ansökan om återbetalning riktad till ett annat EU-land enligt 58 § andra stycket.

Första stycket 1 gäller dock inte omprövningsbeslut enligt 27 och 28 §§.

**73 §** Ett beslut i en fråga om återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person etablerad utanför EU som avses i 33–35 §§ och som ansöker om återbetalning enligt 40 § första stycket, ska på begäran av den sökande omprövas, om beslutet inneburit att ansökan inte helt har bifallits. Detsamma gäller om den sökande begär återbetalning av ytterligare ingående skatt för en period för vilken beslut meddelats.

En begäran om omprövning ska vara skriftlig. Den ska ha kommit in till Skatteverket senast två år efter utgången av det kalenderår som den tidigare ansökan gäller.

**74 §** En begäran om omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 59–67 §§ ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid omprövning av ett sådant beslut.

**75 §** En fråga som avser återbetalning av ingående skatt får inte omprövas enligt 73 § om den har avgjorts av en allmän förvaltningsdomstol.

### **Indrivning och verkställighet**

**76 §** Skatteverket ska utan dröjsmål överlämna obetalda belopp enligt ett beslut enligt 26, 27 eller 47 § för indrivning enligt lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.

Skatteverket får besluta att inte överlämna en fordran för indrivning om fordran avser ett ringa belopp.

Vid indrivning får verkställighet enligt utskökningsbalken ske.

## **15 kap. Justering av avdrag för ingående skatt som är hänförlig till investeringsvaror**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om justering av avdrag för ingående skatt som avser investeringsvaror. Bestämmelserna avser

- vad som avses med ingående skatt (2 §),
- särskilt om hyresrätter och bostadsrätter (3 §),
- vad som är en investeringsvara (4–6 §§),
- i vilka fall avdrag ska justeras (7–9 §§),
- justeringsperiod (10 och 11 §§),
- hur avdrag ska justeras (12–19 §§),
- övertagande av rättighet och skyldighet att justera avdrag (20–27 §§),
- utfärdande av justeringshandling (28–30 §§), och
- justeringshandling vid övertagande av rättighet och skyldighet att justera avdrag (31 §).

Ytterligare bestämmelser om justering av avdrag för ingående skatt finns i 12 kap. om frivillig beskattning för vissa fastighetsupplåtelser.

## **Vad som avses med ingående skatt**

**2 §** Med ingående skatt avses detsamma som i 13 kap. 4 och 5 §§. När någon enligt 20–27 §§ övertar rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt utgörs dock dennes ingående skatt för den övertagna investeringsvaran av den andres ingående skatt.

## **Särskilt om hyresrätter och bostadsrätter**

**3 §** För hyresrätter och bostadsrätter gäller det som sägs om fastigheter i 7 § 3–5, 11 § andra stycket, 14 § andra stycket, 21–23, 25 och 26 §§. Rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt vid överlåtelse och ändrad användning samt övertagande av sådan rätt och skyldighet gäller i dessa fall hyresgästen eller bostadsrättshavaren.

## **Vad som är en investeringsvara**

**4 §** Med investeringsvaror avses

1. maskiner, inventarier och liknande anläggningstillgångar vars värde minskar, om den ingående skatten på anskaffningskostnaden för tillgången uppgår till minst 50 000 kronor,

2. fastigheter som varit föremål för ny-, till- eller ombyggnad, om den ingående skatten på kostnaden för denna åtgärd uppgår till minst 100 000 kronor,

3. fastigheter och lägenheter som innehas med hyresrätt eller bostadsrätt, som tillförts varor och tjänster genom uttag enligt 5 kap. 32 §, om avdrag för ingående skatt har gjorts enligt 13 kap. 8 § 4 eller 5 med minst 100 000 kronor, och

4. bostadsrätt eller hyresrätt till en lägenhet, om bostadsrättshavaren eller hyresgästen utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av lägenheten och om den ingående skatten på kostnaden för denna åtgärd uppgår till minst 100 000 kronor.

**5 §** Maskin, utrustning och särskild inredning ska vid tillämpning av bestämmelserna i detta kapitel anses som sådan tillgång som avses i 4 § 1, om den

1. tillförts sådan byggnad eller del av byggnad som är inrättad för annat än bostadsändamål, och

2. anskaffats för att direkt användas i en särskild verksamhet som bedrivs på fastigheten.

**6 §** Har under ett beskattningsår avseende en viss fastighet både en åtgärd som avses i 4 § 2 företagits och ett avdrag enligt 4 § 3 gjorts eller mer än en åtgärd företagits eller mer än ett avdrag gjorts, ska åtgärderna och avdragen läggas samman vid tillämpning av beloppsgränsen. Avdrag och åtgärder som avses i 4 § 3 och 4 ska på motsvarande sätt läggas samman med andra avdrag och åtgärder som avser samma hyresrätt eller bostadsrätt.

## I vilka fall avdrag ska justeras

**7 §** Om inte annat följer av 9 § eller 20–27 §§, ska avdrag för ingående skatt justeras i följande fall:

1. om användningen av en investeringsvara, för vilken ingående skatt för förvärvet eller importen varit helt eller delvis avdragsgill, ändras på så sätt att den avdragsgilla delen minskar,

2. om användningen av en investeringsvara, för vilken ingående skatt för förvärvet eller importen inte varit avdragsgill eller bara delvis varit avdragsgill, ändras på så sätt att den avdragsgilla delen ökar,

3. om en annan investeringsvara än en fastighet avyttras och leveransen är skattepliktig, under förutsättning att den ingående skatten för förvärvet eller importen av varan bara delvis varit avdragsgill,

4. om en fastighet överlåts under förutsättning att avdrag gjorts för ingående skatt på kostnader för ny-, till- eller ombyggnad som avses i 4 § 2 eller 4,

5. om en fastighet som avses i 4 § 3 överlåts, eller

6. om en fastighetsägare, bostadsrättshavare eller hyresgäst försätts i konkurs, under förutsättning att ingående skatt som hänför sig till kostnader för investeringsvaror som avses i 4 § 2, 3 eller 4 varit avdragsgill för denne.

**8 §** Statens fordran på grund av justering av avdrag för ingående skatt enligt 7 § 6 får göras gällande i en konkurs, om fordran uppkommer på grund av att gäldenären försätts i konkurs.

**9 §** Avdrag för ingående skatt ska inte justeras

1. om en förändring i användandet av en investeringsvara leder till uttagsbeskattning med stöd av 5 kap., eller

2. om förändringen av den avdragsgilla delen i förhållande till den avdragsgilla delen som gällde vid anskaffandet är mindre än fem procentenheter.

## Justeringsperiod

**10 §** Avdrag för ingående skatt ska justeras bara när de fall som avses i 7 § inträffar inom en viss tid (justeringsperioden). Justeringsperioden är

1. tio år för investeringsvaror som avses i 4 § 2 eller 4,

2. tio år för investeringsvaror som avses i 4 § 3 räknat från det att avdrag gjorts enligt 13 kap. 8 § 4 eller 5, och

3. fem år från tidpunkten för förvärvet eller importen för andra investeringsvaror.

**11 §** Det beskattningsår då avdraget gjorts eller förvärvet, importen, ny-, till- eller ombyggnaden skett ska räknas in i justeringsperioden.

Ny-, till- eller ombyggnad i de fall som avses i 10 § 1 ska anses ha skett det beskattningsår då fastigheten kunnat tas i bruk efter åtgärderna eller, vid bygg- eller anläggningsentreprenader, det beskattningsår då slutbesiktning eller någon annan jämförlig åtgärd vidtagits. Om fastigheten överlåts eller dess användning ändras dessförinnan och avdrag för ingående skatt har gjorts, anses dock ny-, till- eller ombyggnaden ha skett det år då avdrag har gjorts.

## Hur avdrag ska justeras

### *Ändrad användning och överlåtelse*

**12 §** Vid ändrad användning av en investeringsvara ska avdrag för ingående skatt justeras för varje beskattningsår under återstoden av justeringsperioden.

Vid övergång till det undantag från skatteplikt som avses i 18 kap. ska dock avdrag för ingående skatt justeras vid ett enda tillfälle och avse återstoden av justeringsperioden, om inte den beskattningsbara personen motsätter sig det. Även om den beskattningsbara personen motsätter sig det ska avdrag för ingående skatt justeras vid ett enda tillfälle, om det finns särskilda skäl för det.

**13 §** Vid överlåtelse av investeringsvaror och i de fall som avses i 7 § 6 ska avdrag som gjorts för ingående skatt justeras vid ett enda tillfälle och justeringen ska avse återstoden av justeringsperioden.

**14 §** I återstoden av justeringsperioden ska det beskattningsår då användningen ändras eller överlåtelse sker räknas in.

Om en ändrad användning eller en överlåtelse bara avser en del av en fastighet, ska endast avdrag för den ingående skatt som hänför sig till denna del justeras.

### *Ursprungsbeloppet*

**15 §** Den ingående skatt som ska justeras (ursprungsbeloppet) är

1. i de fall som avses i 4 § 2 eller 4 den ingående skatt som hänför sig till ny-, till- eller ombyggnaden,
2. i de fall som avses i 4 § 3 den ingående skatt som dragits av,
3. för övriga investeringsvaror den ingående skatten vid förvärvet eller importen av varan.

### *Justeringsbeloppet*

**16 §** Det belopp som avdrag för ingående skatt årligen ska justeras med (justeringsbeloppet) ska beräknas utifrån justeringsperioden som en tiondel respektive en femtedel av den del av ursprungsbeloppet som motsvarar skillnaden i procentenheter mellan den avdragsgilla andelen ingående skatt vid justeringsperiodens början och den avdragsgilla andelen efter förändringen.

**17 §** Om en förvärvare övertagit rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt enligt 21 §, ska justeringsbeloppet för förvärvaren beräknas som en tiondel av den del av ursprungsbeloppet som motsvarar skillnaden i procentenheter mellan överlåtarens avdragsgilla andel ingående skatt vid överlåtelsen och förvärvarens avdragsgilla andel ingående skatt efter förändringen.

**18 §** Justeringsbeloppet får i de fall som avses i 7 § 3 uppgå till högst 25 procent av priset med anledning av avyttringen av varan exklusive skatt enligt denna lag.

**19 §** Om avdrag för ingående skatt ska justeras till följd av ändrad användning, ska andelen avdragsgill ingående skatt under justeringsåret bestämmas med ledning av förhållandena vid utgången av året. Om det finns särskilda skäl får andelen avdragsgill ingående skatt i stället bestämmas efter vad som är skäligt.

### **Övertagande av rättighet och skyldighet att justera avdrag**

*Överlåtelse av investeringsvaror vid överlåtelse av verksamhet, fusion och liknande förfaranden*

**20 §** Vid överlåtelse av investeringsvaror, utom sådana som omfattas av frivillig beskattning, i samband med att en verksamhet överläts eller vid fusion eller liknande förfarande, ska förvärvaren överta överlåtarens rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt. Detta gäller dock bara om förvärvaren har avdragsrätt.

*Överlåtelse av fastighet i vissa fall*

**21 §** Vid överlåtelse av fastighet i annat fall än som avses i 20 § ska förvärvaren överta överlåtarens rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt, om förvärvaren har avdragsrätt. Detta gäller dock inte om överlåtaren och förvärvaren har träffat avtal om att överlåtaren ska justera avdragen.

**22 §** Om en förvärvare som avses i 21 § övertar rättighet och skyldighet att justera avdrag, ska överlåtaren inte till följd av överlåtelsen justera avdrag för ingående skatt. Överlåtaren ska dock justera avdrag på grund av ändringar som inträffat under dennes innehavstid.

**23 §** En överlåtare som avses i 21 § ska fullgöra skyldighet att justera avdrag som uppstått på grund av att förvärvaren ändrat användningen av fastigheten eller överlåtitt den, om överlåtaren

1. dragit av ingående skatt och inte tagit upp den i en justeringshandling som avses i 28 §, eller
2. inte lämnat uppgift om justeringshandling som avses i 29 §.

*Inträde och utträde ur mervärdesskattegrupp*

**24 §** När en beskattningsbar person inträder i en mervärdesskattegrupp, övertar gruppen dennes rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt.

När en beskattningsbar person utträder ur en mervärdesskattegrupp övertar den beskattningsbara personen gruppens rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt hänförlig till den beskattningsbara personens investeringsvaror.

*Fastighetsägare som försätts i konkurs*

**25 §** Om en fastighetsägare försätts i konkurs får konkursboet överta konkursgäldenärens rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt under förutsättning att

1. konkursboet är en beskattningsbar person enligt 4 kap. 18 § för den ekonomiska verksamheten i fastigheten, och

2. verksamheten består helt eller delvis av beskattade transaktioner.

Övertagandet ska ske innan konkursboet överlåter fastigheten, men gäller från det att konkursboet blivit en beskattningsbar person för den ekonomiska verksamheten i fastigheten.

**26 §** Konkursgäldenären ska dock alltid justera avdrag för ingående skatt på grund av ändringar som inträffat under tiden fram till dess denne försatts i konkurs.

Om en fastighet överlåts av konkursboet ska bestämmelserna i 21–23 §§ gälla för konkursboet och förvärvaren.

*Hyresgäst eller bostadsrättshavare som lämnar en hyresrätt eller bostadsrätt*

**27 §** Om en hyresgäst eller bostadsrättshavare lämnar en hyresrätt eller bostadsrätt, utan att överlåta den till någon annan, ska fastighetsägaren överta rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt på kostnaden för ny-, till- eller ombyggnad som tillförts av hyresgästen eller bostadsrättshavaren.

### **Utfärdande av justeringshandling**

**28 §** När rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt övertas enligt 20–27 §§, ska den som rättigheten och skyldigheten övertas från utfärda en handling som innehåller de uppgifter som framgår av 30 § (justeringshandling).

Om utfärdaren av en justeringshandling efter utfärdandet fått förändrad ingående skatt eller förändrad avdragsgill andel avseende denna skatt, ska denne utfärda en kompletterande handling om ändringen.

**29 §** Om utfärdaren har en justeringshandling som utfärdats av en tidigare ägare till en investeringsvara och som innehåller uppgifter av betydelse för rättigheten och skyldigheten att justera avdrag för den som övertar denna rättighet och skyldighet, ska ett exemplar av handlingen överlämnas till denne.

**30 §** En justeringshandling ska innehålla följande uppgifter:

1. den ingående skatt som hänför sig till utfärdarens förvärv eller import av investeringsvaran eller ny-, till- eller ombyggnad av fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt,

2. den del av den ingående skatten i 1 som utfärdaren efter eventuell justering gjort avdrag för,

3. vid vilka tidpunkter förvärven, importerna och avdragen i 1 och 2 har skett,

4. om det finns en justeringshandling som avses i 29 §,

5. utfärdarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken denne kan identifieras,

6. namn och adress till den som ska överta rättigheten och skyldigheten att justera avdrag för ingående skatt, eller någon annan uppgift genom vilken denne kan identifieras,

7. transaktionens art,



8. utfärdarens registreringsnummer för mervärdesskatt eller, om denne inte är registrerad, person- eller organisationsnummer eller en likvärdig uppgift,

9. om justeringshandlingen avser en fastighet, uppgift om hur den ingående skatten fördelar sig mellan olika delar av fastigheten, och

10. övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av beskattningen och avdrag för ingående skatt för den som ska överta rättigheten och skyldigheten att justera avdrag för ingående skatt.

### **Justeringshandling vid övertagande av rättighet och skyldighet att justera avdrag**

**31 §** Den som enligt 20–27 §§ övertar rättighet och skyldighet när det gäller justering av avdrag för ingående skatt, ska i sina räkenskaper ha en sådan justeringshandling som avses i 28 § som grund för justeringen.

## **16 kap. Vem som är betalningsskyldig**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

- tillämpningsområde för bestämmelserna i kapitlet (3 §)
- vem som ska anses som en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet (4 §),
- leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (5–16 §§),
- unionsinternt förvärv av varor (17 §),
- import av varor (18–22 §§), och
- felaktigt debiterad mervärdesskatt (23 §).

### *Bestämmelser om betalningsskyldighet i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om vem som är betalningsskyldig för mervärdesskatt finns även i

- 11 kap. om undantag avseende varor i vissa lager,
- 12 kap. om frivillig beskattning för vissa fastighetsupplåtelser,
- 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster, och
- 23 kap. om särskild ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import.

### **Tillämpningsområde för bestämmelserna i kapitlet**

**3 §** Bestämmelserna i detta kapitel om vem som är skyldig att betala mervärdesskatt till staten är tillämpliga på beskattningsbara transaktioner som är skattepliktiga och görs inom landet.

### **Vem som ska anses som en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet**

**4 §** Vid tillämpningen av bestämmelserna i detta kapitel ska en beskattningsbar person som har ett fast etableringsställe i Sverige anses vara en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet, om

1. personen utför en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster inom landet, och
2. leveransen eller tillhandahållandet sker utan medverkan av det svenska etableringsstället.

### **Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster**

#### *Huvudregel*

**5 §** En beskattningsbar person som levererar varor eller tillhandahåller tjänster är skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen eller tillhandahållandet, om inte annat följer av 6–16 §§.

#### *Omvänd betalningsskyldighet – beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet*

**6 §** Vid leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster med anknytning till fastighet i Sverige är den som förvärvar varan eller tjänsten skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen eller tillhandahållandet, om

1. förvärvaren är registrerad för mervärdesskatt här i landet, och
2. den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten är en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet.

Första stycket gäller dock inte fastighetstjänster som avses i 13 § eller i 12 kap.

**7 §** En beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet har dock på begäran rätt att bli betalningsskyldig för mervärdesskatt för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som förvärvaren annars skulle ha varit betalningsskyldig för enligt 6 §. Denna betalningsskyldighet ska då gälla för alla sådana leveranser eller tillhandahållanden.

**8 §** Vid leverans av el, gas, värme eller kyla i enlighet med förutsättningarna i 6 kap. 21–28 §§ är den som förvärvar varan skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen, om

1. förvärvaren är registrerad för mervärdesskatt här i landet, och
2. den som levererar varan är en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet.

**9 §** Om en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet tillhandahåller sådana tjänster som avses i 6 kap. 33 §, är den som förvärvar tjänsten skyldig att betala mervärdesskatt för tillhandahållandet, om denne är

1. en beskattningsbar person,
2. en juridisk person som inte är en beskattningsbar person men är registrerad för mervärdesskatt här, eller
3. en juridisk person som skulle ha varit en beskattningsbar person om inte 4 kap. 6 § om ideella föreningar och registrerade trossamfund varit tillämplig.

**10 §** Vid sådan efterföljande leverans av varor inom landet som avses i 10 kap. 51 §, är mottagaren av leveransen skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen, om

1. mottagaren är en annan beskattningsbar person eller juridisk person som inte är en beskattningsbar person,

2. mottagaren är registrerad för mervärdesskatt här, och

3. den beskattningsbara person som gör den efterföljande leveransen har utfärdat en faktura i enlighet med artiklarna 219a–237 i mervärdesskattedirektivet.

*Omvänd betalningsskyldighet – guld*

**11 §** Vid leverans av investeringsguld är den som förvärvar varan skyldig att betala mervärdesskatt till staten för leveransen, om

1. leverantören har valt frivillig beskattning av leveransen enligt 21 kap. 7 eller 8 §, och

2. både leverantören och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här i landet.

**12 §** Vid leverans av guld i råvaruform eller i form av halvfärdiga produkter med en finhalt av minst 325 tusendelar är den som förvärvar varan skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen, om både leverantören och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här i landet.

*Omvänd betalningsskyldighet – byggsektorn*

**13 §** Om en beskattningsbar person tillhandahåller tjänster som avses i andra stycket är den som förvärvar tjänsten skyldig att betala mervärdesskatt för tillhandahållandet, om 9 § inte gäller och förvärvaren är

1. en beskattningsbar person som i sin ekonomiska verksamhet inte bara tillfälligt tillhandahåller sådana tjänster, eller

2. en annan beskattningsbar person som tillhandahåller en beskattningsbar person som avses i 1 sådana tjänster.

Första stycket gäller

1. sådana tjänster avseende fastighet som kan hänföras till

– mark- och grundarbeten,

– bygg- och anläggningsarbeten,

– bygginstallationer,

– slutbehandling av byggnader, eller

– uthyrning av bygg- och anläggningsmaskiner med förare,

2. byggstädning, och

3. tillhandahållande av personal för sådana aktiviteter som avses i 1 och 2.

*Omvänd betalningsskyldighet – avfall och skrot*

**14 §** Vid leverans av sådana varor som avses i andra stycket är den som förvärvar varan skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen, om både leverantören och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här i landet.

Första stycket gäller

1. avfall och skrot av järn, stål, koppar, nickel, aluminium, bly, zink, tenn och andra oädla metaller,
2. omsmältningsskrot av järn och stål, och
3. avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer.

*Omvänd betalningsskyldighet – utsläppsrätter och andra enheter*

**15 §** Vid tillhandahållande av sådana tjänster som avses i andra stycket är den som förvärvar tjänsten skyldig att betala mervärdesskatt för tillhandahållandet, om både tillhandahållaren och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här i landet och 9 § inte gäller.

Första stycket gäller överlåtelse av

1. sådana utsläppsrätter för växthusgaser enligt definitionen i artikel 3 i direktivet om handel med utsläppsrätter som kan överlåtas enligt artikel 12 i det direktivet, och
2. andra enheter som verksamhetsutövare kan använda för att följa direktivet om handel med utsläppsrätter.

*Omvänd betalningsskyldighet – mobiltelefoner, integrerade kretsanordningar, spelkonsoler, pekdatorer och bärbara datorer*

**16 §** Vid leverans av sådana varor som avses i andra stycket är den som förvärvar varorna skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen, om

1. både leverantören och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här i landet, och
2. beskattningsunderlaget för leveransen av dessa varor i en faktura sammantaget överstiger 100 000 kronor och registreringskyldigheten för förvärvaren inte endast är en konsekvens av förvärvet.

Första stycket gäller leveranser av

1. mobiltelefoner, det vill säga apparater som har tillverkats eller anpassats för användning i ett auktoriserat nät och på särskilt angivna frekvenser, oberoende av om de har någon annan användning eller inte,
2. integrerade kretsanordningar, om dessa inte har integrerats i slutanvändningsprodukter, och
3. spelkonsoler, pekdatorer och bärbara datorer.

**Unionsinternt förvärv**

**17 §** Den som gör ett unionsinternt förvärv av varor är skyldig att betala mervärdesskatt för förvärvet.

**Import**

**18 §** Om en tullskuld uppkommer i Sverige till följd av en import av varor, är den som är skyldig att betala tullen även skyldig att betala mervärdesskatt för importen, om inte annat följer av 20 §.

**19 §** Om en import av varor avser en unionsvara eller om varan ska deklarerats för övergång till fri omsättning i Sverige men inte är belagd med tull, är den som skulle ha varit skyldig att betala tullen om varan hade

varit tullbelagd skyldig att betala mervärdesskatt för importen, om inte Prop. 2022/23:46  
annat följer av 20 §.

**20 §** Om den som är eller skulle ha varit skyldig att betala tullen enligt 18 eller 19 § är ett ombud och Skatteverket är beskattningsmyndighet, är den för vars räkning ombudet handlar skyldig att betala mervärdesskatt för importen.

**21 §** Om det vid en import av varor i Sverige uppkommer en tullskuld i ett annat EU-land, eller skulle ha uppkommit om varan hade varit belagd med tull, till följd av att en tulldeklaration ges in i det landet med stöd av ett sådant tillstånd för centraliserad klarering som avses i artikel 179 i unionstullkodexen, är den som är eller skulle ha varit skyldig att betala tullen i det andra EU-landet skyldig att betala mervärdesskatt för importen, om inte annat följer av 22 §.

**22 §** Om den som är eller skulle ha varit skyldig att betala tullen enligt 21 § är ett ombud och Skatteverket är beskattningsmyndighet, är den för vars räkning ombudet handlar skyldig att betala mervärdesskatt för importen.

### **Felaktigt debiterad mervärdesskatt**

**23 §** Den som felaktigt debiterar mervärdesskatt på en faktura eller liknande handling är betalningsskyldig till staten för beloppet.

## **17 kap. Fakturering**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om fakturering och bevarande av fakturor. Bestämmelserna avser

- hur bestämmelserna ska tillämpas på en mervärdesskattegrupp (3 §),
- tillämpningsområde för bestämmelserna om fakturering (4–9 §§),
- faktureringskyldighet (10–14 §§),
- självfakturering (15 §),
- särskilda tidpunkter för utfärdande av faktura (16–18 §§),
- samlingsfaktura (19 §),
- elektronisk faktura (20 och 21 §§),
- handling eller meddelande som likställs med faktura (22 och 23 §§),
- fakturans innehåll (24 och 25 §§),
- förenklad faktura (26–28 §§),
- valuta (29 §),
- säkerställande av ursprungets äkthet och innehållets integritet (30 §),
- bevarande av faktura (31 och 32 §§),
- åtkomst till faktura som bevaras på elektronisk väg (33 och 34 §§), och
- dokumentationsskyldighet för beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt (35–37 §§).

### *Bestämmelser om fakturering i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om fakturering finns även i

- 18 kap. om särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning,
- 19 kap. om särskild ordning för resebyråer, och
- 20 kap. om särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter.

### **Hur bestämmelserna ska tillämpas på en mervärdesskattegrupp**

**3 §** När detta kapitel tillämpas på en mervärdesskattegrupp, avses med beskattningsbar person den person i gruppen som levererar varor eller tillhandahåller tjänster utanför gruppen. Med leverantörens, tillhandahållarens eller förvärvarens registreringsnummer för mervärdesskatt avses det registreringsnummer för mervärdesskatt som tilldelats en sådan gruppövudman som avses i 4 kap. 11 §.

### **Tillämpningsområde för bestämmelserna om fakturering**

*Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster inom landet*

**4 §** Bestämmelserna om fakturering i 10–29 §§ ska tillämpas på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet enligt 6 kap. och 19 kap. 4 § om inte annat följer av 5 §.

**5 §** Bestämmelserna i 10–29 §§ ska inte tillämpas på leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster inom landet, om

1. leveransen eller tillhandahållandet görs från ett annat EU-land av en beskattningsbar person som inte är etablerad i Sverige eller vars fasta etableringsställe här i landet inte medverkar i leveransen eller tillhandahållandet, och

2. förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten för leveransen eller tillhandahållandet.

Om förvärvaren utfärdar fakturan för en leverans eller ett tillhandahållande som avses i första stycket, ska dock 10–29 §§ tillämpas.

**6 §** Bestämmelserna i 10–29 §§ ska inte heller tillämpas av en beskattningsbar person som redovisar mervärdesskatt enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar de särskilda ordningarna i artiklarna 358a–369x i mervärdesskattedirektivet.

*Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster i ett annat EU-land*

**7 §** Bestämmelserna i 10–29 §§ ska tillämpas på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som enligt artiklarna 31–61 i mervärdesskattedirektivet har gjorts i ett annat EU-land, om

1. leverantören eller tillhandahållaren

a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige och leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten inte görs från ett fast etableringsställe i ett annat land,

b) har ett fast etableringsställe i Sverige från vilket leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten görs, eller

c) varken i Sverige eller utomlands har ett säte eller fast etableringsställe men är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet,

2. leverantören eller tillhandahållaren inte är etablerad i det EU-land där leveransen eller tillhandahållandet har gjorts eller vars fasta etableringsställe i detta land inte medverkar i leveransen eller tillhandahållandet, och

3. förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten för leveransen eller tillhandahållandet.

Om förvärvaren utfärdar fakturan för en leverans eller ett tillhandahållande som avses i första stycket, ska dock 10–29 §§ inte tillämpas.

**8 §** Bestämmelserna i 10–29 §§ ska också tillämpas på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs i ett annat EU-land av en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 22 kap. 9 §.

#### *Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster utanför EU*

**9 §** Bestämmelserna i 10–29 §§ ska tillämpas på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som har gjorts utanför EU, om leverantören eller tillhandahållaren

1. har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige och leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten inte görs från ett fast etableringsställe i ett annat land,

2. har ett fast etableringsställe i Sverige från vilket leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten görs, eller

3. varken i Sverige eller utomlands har ett säte eller fast etableringsställe men är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.

### **Faktureringskyldighet**

#### *Huvudregler*

**10 §** Varje beskattningsbar person ska se till att faktura utfärdas av den beskattningsbara personen själv eller i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning av förvärvaren eller en tredje person, för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster till en annan beskattningsbar person eller till en juridisk person som inte är en beskattningsbar person.

**11 §** En beskattningsbar person ska även se till att faktura utfärdas vid

1. leverans av nya transportmedel enligt 10 kap. 45 § till en privatperson,

2. leverans av varor enligt 6 kap. 7 § första stycket till en förvärvare i Sverige, och

3. tillhandahållande av bygg- eller anläggningstjänster till en privatperson och leverans av varor i samband med sådant tillhandahållande.

#### *Undantag från huvudreglerna*

**12 §** Faktura behöver inte utfärdas för personbefordran som är tillhandahållen utomlands enligt 6 kap. Faktura behöver inte heller utfärdas för leveranser eller tillhandahållanden som avses i någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 6, 9 eller 11 § om undantag inom sjukvård och tandvård,
- 12 § om modersmjölk, blod eller organ från människor,

- 13 § om läkemedel,
- 14 § om undantag inom social omsorg,
- 15, 16, 17 eller 18 § om undantag inom utbildningsområdet,
- 19 § om undantag inom fristående grupper,
- 26 § första stycket 1 om undantag för införande eller ackquisition av annonser i periodiska medlemsblad, personaltidningar och organisationstidskrifter,
- 27 § om undantag avseende verksamhet för produktion och utsändning av radio- och televisionsprogram,
- 28 eller 29 § om undantag inom idrottsområdet,
- 30 § om undantag inom kulturområdet,
- 32 § om undantag inom försäkringsområdet,
- 33 § om undantag inom området för finansiella tjänster,
- 34 § 2 om lotterier, eller
- 35 § om undantag på fastighetsområdet.

**13 §** Faktura behöver inte heller utfärdas för unionsintern distansförsäljning av varor, om den beskattningsbara personen omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 22 kap. 12, 13 eller 14 §.

#### *Faktureringsskyldighet vid betalningar i förskott eller a conto*

**14 §** Varje beskattningsbar person ska se till att en faktura utfärdas av den beskattningsbara personen själv eller i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning av förvärvaren eller en tredje person, för betalningar i förskott eller a conto som gjorts till den beskattningsbara personen för en sådan leverans eller ett sådant tillhandahållande som avses i 10 eller 11 §.

Faktura behöver dock inte utfärdas för betalningar i förskott eller a conto för leveranser eller tillhandahållanden som avses i 12 § eller 10 kap. 42 §.

#### **Självfakturering**

**15 §** Faktura får utfärdas av förvärvaren om det finns

1. ett i förväg träffat avtal om detta mellan leverantören eller tillhandahållaren och förvärvaren, och
2. ett förfarande för leverantörens eller tillhandahållarens godkännande av varje faktura.

#### **Särskilda tidpunkter för utfärdande av faktura**

**16 §** Faktura för bygg- eller anläggningstjänster eller varor som levereras i samband med sådana tjänster ska utfärdas senast vid utgången av den andra kalendermånaden efter den månad då tjänsterna tillhandahållits eller varorna levererats.

**17 §** Faktura för sådan leverans av varor till annat EU-land som undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 42 § ska utfärdas senast den femtonde dagen i den månad som följer på den månad då den beskattningsgrundande händelsen för leveransen inträffar.



**18 §** Faktura för sådant tillhandahållande av tjänster som ska tas upp i en periodisk sammanställning enligt 35 kap. 2 § första stycket 2 skatteförfarandelagen (2011:1244) ska utfärdas senast den femtonde dagen i den månad som följer på den månad då den beskattningsgrundande händelsen för tillhandahållandet inträffar.

### **Samlingsfaktura**

**19 §** Samlingsfaktura får utfärdas för flera separata leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster.

Vid utfärdande av samlingsfaktura ska tidsfristerna i 16–18 §§ beaktas.

### **Elektronisk faktura**

**20 §** Elektronisk faktura får utfärdas bara om mottagaren godkänner det.

I 5 § lagen (2018:1277) om elektroniska fakturor till följd av offentlig upphandling finns bestämmelser om skyldighet att ta emot elektroniska fakturor som har utfärdats till följd av offentlig upphandling.

**21 §** Om flera elektroniska fakturor översänds samlat till samma mottagare eller ställs till dennes förfogande, behöver gemensamma uppgifter bara anges en gång om alla uppgifter är åtkomliga för varje faktura.

### **Handling eller meddelande som likställs med faktura**

**22 §** 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.

**23 §** En sådan handling eller ett sådant meddelande ska utfärdas vid

1. sådan nedsättning av priset som avses i 8 kap. 14 § första stycket 1 eller 3 om förutsättningarna i 8 kap. 14 § andra stycket inte är uppfyllda,
2. sådan nedsättning av priset som avses i 8 kap. 14 § första stycket 2 om nedsättningen inte framgår av tidigare upprättad faktura, och
3. kundkreditering av annat slag än som avses i 1 och 2.

### **Fakturans innehåll**

**24 §** Fakturor som utfärdas i enlighet med 10, 11 eller 14 § ska, om inte annat följer av 25 eller 26 §, innehålla följande uppgifter:

1. datum för utfärdandet,
2. ett löpnummer baserat på en eller flera serier, som unikt identifierar fakturan,
3. leverantörens eller tillhandahållarens registreringsnummer för mervärdesskatt under vilket varorna har levererats eller tjänsterna har tillhandahållits,
4. förvärvarens registreringsnummer för mervärdesskatt under vilket varorna eller tjänsterna har förvärvats, om förvärvaren är betalningskyldig för mervärdesskatt för leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna eller det är fråga om en unionsintern varuförsäljning enligt 10 kap. 42 §,
5. leverantörens eller tillhandahållarens fullständiga namn och adress,

6. förvärvarens fullständiga namn och adress,
7. de levererade varornas mängd och art eller de tillhandahållna tjänsternas omfattning och art,
8. datum då leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna utförts eller slutförts eller det datum då sådan förskotts- eller a conto-betalning som avses i 14 § gjorts, om ett sådant datum kan fastställas och det skiljer sig från datumet för fakturans utfärdande,
9. beskattningsunderlaget för varje skattesats eller undantag, enhetspriset exklusive skatt enligt denna lag, samt eventuell prisnedsättning eller rabatt om dessa inte är inkluderade i enhetspriset,
10. tillämpad mervärdesskattesats,
11. det mervärdesskattebelopp som ska betalas, om inte en särskild ordning tillämpas som utesluter en sådan uppgift,
12. när faktura utfärdas av förvärvaren enligt 15 §, uppgiften *självfakturering*,
13. vid undantag från skatteplikt, en hänvisning till
  - a) den tillämpliga bestämmelsen i denna lag,
  - b) den tillämpliga bestämmelsen i mervärdesskattedirektivet, eller
  - c) en annan uppgift om att leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster undantas från skatteplikt,
14. när förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten, uppgiften *omvänd betalningsskyldighet*,
15. vid leverans av ett nytt transportmedel till ett annat EU-land, de uppgifter i 2 kap. 16 § som avgör att varan ska hänföras till ett sådant transportmedel,
16. vid tillämpning av den särskilda ordningen för resebyråer i 19 kap., uppgiften *vinstmarginalbeskattning för resebyråer*, och
17. vid tillämpning av den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i 20 kap., den eller de av följande uppgifter som är relevanta:
  - a) *vinstmarginalbeskattning för begagnade varor*,
  - b) *vinstmarginalbeskattning för konstverk*, eller
  - c) *vinstmarginalbeskattning för samlarföremål och antikviteter*.

**25 §** Uppgifterna som avses i 24 § 9–11 får utelämnas i fakturan om förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten. Fakturan ska då i stället innehålla uppgift om beskattningsunderlaget för varorna eller tjänsterna med hänvisning till de uppgifter som avses i 24 § 7.

### **Förenklad faktura**

**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 §.

**27 §** Förenklad faktura får dock inte utfärdas för

1. leverans av varor som avses i 6 kap. 7 § första stycket eller 10 kap. 42 §,

2. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som avses i 7 § första stycket, eller

3. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster där förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten och den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten är

a) en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet, eller

b) en sådan beskattningsbar person som enligt 16 kap. 4 § ska anses vara en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet.

**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.

## Valuta

**29 §** Oavsett i vilken valuta beloppen i en faktura anges ska mervärdesskattebeloppet även anges i svenska kronor om mervärdesskatten ska betalas till staten. Om den som ska se till att faktura utfärdas har sin redovisning i euro, ska mervärdesskattebeloppet i stället även anges i euro.

Om mervärdesskattebeloppet vid tillämpningen av första stycket måste anges efter omräkning, ska omräkningen göras på det sätt som följer av 8 kap. 21–23 §§.

## Säkerställande av ursprungets äkthet och innehållets integritet

**30 §** Den som enligt 31 § ska se till att ett exemplar av fakturan bevaras, ska också från tidpunkten för utfärdandet av fakturan och under hela lagringstiden säkerställa

1. leverantörens, tillhandahållarens eller fakturautfärdarens identitet (ursprungets äkthet),

2. att det innehåll som krävs i fakturan inte har ändrats (innehållets integritet) samt

3. att uppgifterna i fakturan är läsbara.

## Bevarande av faktura

**31 §** Den som ska se till att faktura utfärdas är även skyldig att se till att ett exemplar av fakturan bevaras. Skyldigheten att se till att ett exemplar av fakturan bevaras gäller även fakturor som en beskattningsbar person tagit emot.

**32 §** I bokföringslagen (1999:1078) finns ytterligare bestämmelser om arkivering av räkenskapsinformation som ska tillämpas av fysiska och juridiska personer som är bokföringsskyldiga.

Den som inte är bokföringsskyldig men som omfattas av skyldigheten att bevara fakturor enligt 31 §, ska tillämpa bestämmelserna om former för bevarande av räkenskapsinformation i 7 kap. 1 och 6 §§ bokföringslagen och om platsen för bevarande av räkenskapsinformation i 7 kap. 2–4 §§ samma lag.

### **Åtkomst till faktura som bevaras på elektronisk väg**

**33 §** Med bevarande av fakturor på elektronisk väg avses att data bevaras med användning av utrustning för elektronisk behandling (inbegripet digital signalkomprimering) och med användning av kabel, radio, optisk teknik eller andra elektromagnetiska hjälpmedel.

**34 §** När en behörig myndighet i ett annat EU-land under lagringstiden begär det, ska den som ska se till att ett exemplar av fakturan bevaras ge denna myndighet omedelbar elektronisk åtkomst till en faktura som bevaras på elektronisk väg, om

1. begäran görs för kontrolländamål, och
2. mervärdesskatt som är hänförlig till leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster i fakturan ska betalas i detta EU-land.

För en sådan begäran som avses i första stycket gäller motsvarande begränsningar som enligt 47 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Dokumentationsskyldighet för beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt**

**35 §** Med elektroniskt gränssnitt avses en marknadsplats, en plattform, portal eller motsvarande.

**36 §** En beskattningsbar person som genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster till någon som inte är en beskattningsbar person ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för dessa leveranser och tillhandahållanden. Underlagen ska vara så detaljerade att Skatteverket kan avgöra om den mervärdesskatt som redovisats för dessa leveranser och tillhandahållanden är korrekt.

**37 §** Om Skatteverket begär det, ska den beskattningsbara personen göra underlaget tillgängligt på elektronisk väg.

Underlaget ska bevaras i tio år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes.

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

Prop. 2022/23:46

### **Innehåll**

**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 §), och
- ansökan och beslut om beskattning (15 §).

### **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.

Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, ska beloppet justeras i motsvarande utsträckning.

**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 §§.

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

### **Ansökan och beslut om undantag**

**5 §** Om den beskattningsbara personen inte är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt utan ansökan eller beslut.

**6 §** 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 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 §.

### **Hur årsomsättningen ska beräknas**

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

**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. Prop. 2022/23:46

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

### **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 överskrider.

Den beskattningsbara personen ska också anmäla sig för registrering hos Skatteverket på det sätt som framgår av 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Avdragsbegränsning**

**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 §§.

### **Faktura**

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

### **Ansökan och beslut om beskattning**

**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 kap. Särskild ordning för resebyråer**

### **Innehåll**

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- tillämpningsområde (2 och 3 §§),
  - platsen för tillhandahållande av resetjänster (4 §),
  - beskattningsunderlag (5 och 6 §§),
  - resetjänst som likställs med förmedlingstjänst (7 §),
  - begränsning av rätten till avdrag eller återbetalning (8 §),
  - faktura (9 §), och
  - tillämpning av de allmänna bestämmelserna (10 §).

## **Tillämpningsområde**

**2 §** Detta kapitel tillämpas vid en resebyrås tillhandahållande av resor till resenärer, om resebyrån som ett led i det tillhandahållandet

1. förvärvar varor och tjänster från andra beskattningsbara personer, eller

2. förmedlar varorna och tjänsterna i eget namn för deras räkning.

Med resebyrå avses i detta kapitel även researrangör.

**3 §** Vad resebyrån tillhandahåller en resenär på det sätt som avses i 2 § ska anses som ett enda tillhandahållande av tjänster (en resetjänst).

## **Platsen för tillhandahållande av resetjänster**

**4 §** En resetjänst är tillhandahållen inom landet om resebyrån har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här från vilket tjänsten tillhandahålls.

## **Beskattningsunderlag**

**5 §** Vid tillhandahållande av en resetjänst utgörs beskattningsunderlaget av resebyråns marginal. Marginalen utgörs av skillnaden mellan ersättningen för resetjänsten och resebyråns kostnader för sådana varor och tjänster som

1. levereras eller tillhandahålls till resebyrån av andra beskattningsbara personer, och

2. kommer resenären direkt till godo.

**6 §** Vid beräkning av beskattningsunderlaget ska resebyråns kompensation för skatt enligt denna lag inte räknas in i ersättningen.

## **Resetjänst som likställs med förmedlingstjänst**

**7 §** Om resebyrån som ett led i tillhandahållandet av resetjänsten förvärvat varor och tjänster som en annan beskattningsbar person levererat eller tillhandahållit resebyrån utanför EU, ska resetjänsten likställas med en sådan förmedlingstjänst som är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 95 §.

Om förvärven avser varor och tjänster som den andra beskattningsbara personen levererat eller tillhandahållit resebyrån både inom och utanför EU, gäller bestämmelserna i 10 kap. 95 § bara för den del av tillhandahållandet av resetjänsten som avser varor och tjänster som levererats eller tillhandahållits utanför EU.

## **Begränsning av rätten till avdrag eller återbetalning**

**8 §** Vid tillhandahållande av resetjänster är ingående skatt som hänförs till sig till förvärv av varor eller tjänster som kommer resenären direkt till godo inte avdragsgill. Tillhandahållande av resetjänster medför inte heller rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7–9 §§ eller 36 och 37 §§ av sådan ingående skatt.



## Faktura

**9 §** Om mervärdesskatt ska redovisas enligt bestämmelserna i detta kapitel, behöver resebyrån inte redovisa skattens belopp eller underlag för beräkning av beloppet i fakturan.

Om förvärvaren av resetjänsten är en beskattningsbar person, gäller dock de allmänna bestämmelserna i denna lag om en fakturas innehåll för rätt till avdrag för eller återbetalning av ingående skatt.

## Tillämpning av de allmänna bestämmelserna

**10 §** Om resenären är en beskattningsbar person som har avdragsrätt eller rätt till återbetalning av ingående skatt, får resebyrån i stället tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag på ett tillhandahållande av resetjänster som omfattas av detta kapitel.

## 20 kap. Särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter

### Innehåll

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- tillämpningsområde (2–5 §§),
  - vad som avses med vissa uttryck i detta kapitel (6–10 §§),
  - beskattningsunderlag (11–15 §§),
  - begränsning av rätten till avdrag (16–18 §§),
  - räkenskaper (19 §),
  - faktura (20 §), och
  - undantag från skatteplikt (21 §).

### Tillämpningsområde

#### *Förvärvskriteriet*

**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

Prop. 2022/23:46 förvärvade varan utgjort anläggningstillgång hos den beskattningsbara personen.

#### *Nya transportmedel*

**3 §** Detta kapitel tillämpas inte på en leverans av ett sådant nytt transportmedel som avses i 2 kap. 16 §, om

1. transportmedlet har förvärvats från ett annat EU-land enligt 3 kap. 1 § 2 eller 2 §, eller
2. leveransen är en sådan unionsintern leverans av varor som omfattas av undantag från skatteplikt enligt 10 kap. 42 §.

#### *Särskilt undantag från förvärvskriteriet*

**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.

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

#### *Frivilligt att tillämpa vinstmarginalbeskattning*

**5 §** En beskattningsbar återförsäljare har rätt att i stället tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag på en leverans som annars skulle omfattas av bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning i detta kapitel.

### **Vad som avses med vissa uttryck i detta kapitel**

#### *Begagnade varor*

**6 §** Med begagnade varor avses varor som har varit i bruk och som är lämpliga för vidare användning i befintligt skick eller efter reparation, med undantag för

1. fastigheter,
2. konstverk, samlarföremål eller antikviteter,
3. varor som helt eller till väsentlig del består av guld, silver eller platina, om materialet är obearbetat eller i huvudsak obearbetat, samt skrot, avfall eller liknande som innehåller guld, silver eller platina, och
4. oinfattade naturliga eller syntetiska ädelstenar.

#### *Konstverk*

**7 §** Med konstverk avses

1. tavlor m.m. och konstgrafiska blad m.m. som kan hänföras till nummer 9701 eller 9702 00 00 i Kombinerade nomenklaturen (KN-nummer) i rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i den ursprungliga lydelsen,
2. skulpturer enligt KN-nummer 9703 00 00 och avgjutningar av sådana skulpturer, om de gjutits under upphovsmannens eller dennes dödsbos övervakning i högst åtta exemplar, och

3. handvävda tapisserier enligt KN-nummer 5805 00 00 och väggbonader enligt KN-nummer 6304 00 00, under förutsättning att de utförts för hand efter upphovsmannens original i högst åtta exemplar.

### *Samlarföremål*

**8 §** Med samlarföremål avses

1. frimärken och beläggningsstämplar, frankeringsstämplar, förstadagsbrev samt kuvert, brevkort, kortbrev och liknande försedda med frimärke, under förutsättning att de är makulerade eller, om de är omakulerade, inte gångbara och inte avsedda som lagligt betalningsmedel, allt enligt nummer 9704 00 00 i Kombinerade nomenklaturen (KN-nummer) i rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i den ursprungliga lydelsen, och

2. samlingar och samlarföremål av zoologiskt, botaniskt, mineralogiskt, anatomiskt, historiskt, arkeologiskt, paleontologiskt, etnografiskt eller numismatiskt intresse, allt enligt KN-nummer 9705 00 00.

### *Antikviteter*

**9 §** Med antikviteter avses varor som är mer än 100 år gamla och som inte är konstverk eller samlarföremål, enligt nummer 9706 00 00 i Kombinerade nomenklaturen i rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i den ursprungliga lydelsen.

### *Beskattningsbar återförsäljare*

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

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

## **Beskattningsunderlag**

### *Normal vinstmarginalbeskattning*

**11 §** Vid en sådan leverans av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 2 eller 4 § utgörs beskattningsunderlaget av återförsäljarens vinstmarginal minskad med den mervärdeskatt som hänförs sig till vinstmarginalen.

Vinstmarginalen utgörs av skillnaden mellan en varas försäljningspris och varans inköpspris, om inte annat följer av 14 §.

**12 §** Om en beskattningsbar återförsäljare själv har importerat konstverk, samlarföremål eller antikviteter, ska som inköpspris anses beskattningsunderlaget vid importen med tillägg av den mervärdeskatt som hänförs sig till importen.

**13 §** Om inköpspriset för en vara överstiger försäljningspriset för varan, får skillnaden räknas av mot vinst som uppkommit vid försäljning av andra varor bara i det fall som avses i 14 §.

*Förenklad vinstmarginalbeskattning*

**14 §** När flera varor köps eller säljs samtidigt utan att de enskilda varornas pris är känt, utgörs beskattningsunderlaget av den sammanlagda vinstmarginalen för sådana varor, minskad med den mervärdesskatt som hänför sig till vinstmarginalen, under redovisningsperioden enligt 26 kap. 10–16 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244), om inte annat följer av tredje stycket. Om olika skattesatser är tillämpliga, ska beskattningsunderlaget fördelas efter skattesats. Om det behövs får fördelningen bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

Om inköp eller försäljningar av varor enligt första stycket utgör den huvudsakliga delen av en återförsäljares inköp eller försäljningar under redovisningsperioden, får även andra leveranser som avses i 2 eller 4 § ingå i beskattningsunderlaget.

Första och andra styckena gäller i fråga om motorfordon bara om de har förvärvats för att efter skrotning säljas i delar.

**15 §** Om värdet av inköp av varor som avses i 14 § under en redovisningsperiod överstiger värdet av försäljningar av sådana varor under perioden, får det överskjutande beloppet läggas till värdet av inköpen under en efterföljande period, om beskattningsunderlaget bestäms enligt 14 § första eller andra stycket och inköpen är hänförliga till samma skattesats.

**Begränsning av rätten till avdrag**

**16 §** En beskattningsbar person har inte rätt att, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänför sig till en leverans av varor

1. till den beskattningsbara personen,
2. av en beskattningsbar återförsäljare, och
3. som omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt 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.

**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.

**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 åter-

försäljaren 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.

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.

## Räkenskaper

**19 §** Den som redovisar mervärdesskatt både enligt de allmänna bestämmelserna i denna lag och enligt detta kapitel är skyldig att i sina räkenskaper särskilja de transaktioner som hänför sig till leveranser som vinstmarginalbeskattas enligt detta kapitel.

## Faktura

**20 §** När detta kapitel tillämpas vid vinstmarginalbeskattning av en leverans av varor, får varken skattens belopp eller underlag för beräkning av beloppet anges i fakturan.

## Undantag från skatteplikt

**21 §** Från skatteplikt undantas en leverans av varor som omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel, under förutsättning att leveransen görs i enlighet med någon av följande bestämmelser om undantag i 10 kap.:

- 64, 65 eller 66 § om export,
- 69 eller 70 § om leverans av fartyg eller luftfartyg och utrustning till dessa,
- 71 § 2 a eller 3 om leverans av varor för försäljning ombord,
- 73 § om leverans av varor för försäljning ombord på krigsfartyg,
- 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,
- 92 § om leverans av varor till väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land,
- 93 § om leverans av varor till väpnade styrkor som tillhör part i Nato, eller
- 94 § om leverans av varor till vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern.

## 21 kap. Särskild ordning för investeringsguld

### Innehåll

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om investeringsguld. Bestämmelserna avser

- vad som avses med investeringsguld (2–4 §§),
- i vilka fall investeringsguld undantas från skatteplikt (5 och 6 §§),
- frivillig beskattning (7–9 §§), och
- avdragsrätt vid undantagna leveranser (10 och 11 §§).

Ytterligare bestämmelser om investeringsguld finns i 16 kap. Det finns också bestämmelser om dokumentationsskyldighet vid leverans av investeringsguld i 39 kap. 14 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Vad som avses med investeringsguld**

#### **2 §** Med investeringsguld avses

1. guld i form av en tacka eller platta med en vikt som godtas på någon av marknaderna för sådant guld och med en finhalt av minst 995 tusendelar, oavsett om guldet representeras av värdepapper eller inte, och

2. guldmynt som

- har en finhalt av minst 900 tusendelar,
- är präglade efter år 1800,
- är eller har varit gällande betalningsmedel i ursprungslandet, och
- normalt säljs till ett pris som inte överstiger marknadsvärdet för guldinnehållet i myntet med mer än 80 procent.

**3 §** Små tackor eller plattor med en vikt av 1 gram eller mindre omfattas inte av 2 § 1.

**4 §** Guldmynt som omfattas av den förteckning som årligen offentliggörs i C-serien av Europeiska unionens officiella tidning ska anses uppfylla kriterierna i 2 § 2 under hela det år förteckningen gäller.

Guldmynt som avses i 2 § 2 ska inte anses vara sålda på grund av det numismatiska värdet.

### **Investeringsguld undantas från skatteplikt**

**5 §** Från skatteplikt undantas leverans, unionsinternt förvärv och import av investeringsguld, inbegripet sådana transaktioner med investeringsguld representerat av värdepapper som medför en äganderätt till eller en fordran på guldet.

**6 §** Från skatteplikt undantas även förmedling som görs för någon annans räkning i dennes namn, om förmedlingen avser en leverans enligt 5 §.

### **Frivillig beskattning**

**7 §** En säljare som är en beskattningsbar person har rätt att välja frivillig beskattning av en leverans av investeringsguld som annars skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 5 §, om

1. den beskattningsbara personen framställer investeringsguld eller omvandlar guld till investeringsguld, och
2. investeringsguldet levereras till en annan beskattningsbar person.

**8 §** En säljare som är en beskattningsbar person har även rätt att välja frivillig beskattning av en leverans av investeringsguld som annars skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 5 §, om

1. den beskattningsbara personen inom ramen för sin ekonomiska verksamhet normalt levererar guld för industriella syften,
2. leveransen avser investeringsguld enligt 2 § 1, och
3. investeringsguldet levereras till en annan beskattningsbar person.

**9 §** Ett ombud har rätt att välja frivillig beskattning av förmedling som annars skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 6 §, om den för vars räkning förmedlingen görs har valt frivillig beskattning enligt 7 eller 8 §.

### **Avdragsrätt vid undantagna leveranser**

**10 §** Om en beskattningsbar person gör en efterföljande leverans av investeringsguld som är undantagen från skatteplikt enligt 5 §, har denne rätt att göra avdrag för ingående skatt som hänför sig till

1. leverans av investeringsguld till den beskattningsbara personen, om den som levererar investeringsguldet har valt frivillig beskattning av leveransen enligt 7 eller 8 §,
2. leverans till den beskattningsbara personen av annat guld än investeringsguld, som därefter omvandlas till investeringsguld av den beskattningsbara personen eller för dennes räkning,
3. unionsinternt förvärv eller import som görs av den beskattningsbara personen av annat guld än investeringsguld, som därefter omvandlas till investeringsguld av den beskattningsbara personen eller för dennes räkning, och
4. tillhandahållande av tjänster till den beskattningsbara personen som innebär en förändring av form, vikt eller finhalt på guld, inbegripet investeringsguld.

**11 §** En beskattningsbar person har rätt att göra avdrag för ingående skatt i enlighet med andra stycket om denne

1. framställer investeringsguld eller omvandlar guld till investeringsguld, och
2. gör en efterföljande leverans av investeringsguld som är undantagen från skatteplikt enligt 5 §.

Avdrag får göras för ingående skatt som ska betalas eller har betalats av den beskattningsbara personen för leverans, unionsinternt förvärv eller import av varor eller tillhandahållande av tjänster som är knutna till framställningen eller omvandlingen av guldet, som om den efterföljande leveransen hade beskattats.

## **22 kap. Särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster**

### **Innehåll**

#### **1 §**

I detta kapitel finns bestämmelser om

- tillämpningsområde för bestämmelserna i kapitlet (2 §),

- de särskilda ordningarna (3–5 §§),
- definitioner (6–8 §§),
- identifieringsbeslut (9–31 §§),
- särskilda regler om beskattningsgrundande händelse och betalnings-skyldighet (32 och 33 §§),
- deklaration och betalning av mervärdesskatt (34–44 §§),
- ändring av tidigare redovisad skatt (45 och 46 §§),
- förfarandet i samband med beslut om identifiering eller återkallelse (47–54 §§),
- förfarandet i samband med beslut om skatt (55–62 §§),
- avdrag och återbetalning av ingående skatt (63–65 §§),
- ansökan om återbetalning av ingående skatt (66–73 §§),
- omprövning av beslut om återbetalning (74 och 75 §), och
- dokumentationsskyldighet (76–78 §§).

### **Tillämpningsområde för bestämmelserna i kapitlet**

**2 §** Bestämmelserna i detta kapitel gäller särskilda ordningar för beskattningsbara personer som tillhandahåller tjänster till förvärvare som inte är beskattningsbara personer, bedriver distansförsäljning av varor eller möjliggör vissa leveranser av varor där försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land.

### **De särskilda ordningarna**

#### *Tredjelandsordningen*

**3 §** Tredjelandsordningen avser tillhandahållande av tjänster av beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU, om tjänsterna förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person och förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i ett EU-land (11 §).

#### *Unionsordningen*

**4 §** Unionsordningen avser leverans av varor och tillhandahållande av tjänster av beskattningsbara personer som

1. bedriver unionsintern distansförsäljning av varor (12 §),
2. genom att möjliggöra leverans av varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt omfattas av 5 kap. 6 §, om försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land (13 §), eller
3. är etablerade i ett EU-land om tjänsterna anses vara tillhandahållna i ett annat EU-land och förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person (14 §).

#### *Importordningen*

**5 §** Importordningen avser beskattningsbara personer som

1. är etablerade inom EU, eller företräds av en representant som är etablerad inom EU, och som bedriver distansförsäljning av varor som inte är punktskattepliktiga, och som importerats från en plats utanför EU med ett verkligt värde på högst 150 euro (15 §), eller



2. är etablerade i ett land som anges i kommissionens genomförandeakt som antas med stöd av artikel 369m.3 i mervärdesskattedirektivet och som bedriver distansförsäljning av varor från det landet (15 §).

## Definitioner

### *Särskild mervärdesskattedeclaration*

**6 §** Med särskild mervärdesskattedeclaration avses i detta kapitel en sådan deklARATION som är avsedd för redovisning av mervärdesskatt enligt bestämmelserna i detta kapitel.

### *Motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land*

**7 §** Med motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land avses i detta kapitel bestämmelser som gäller i ett annat EU-land och som har sin grund i 6 kap. i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet.

### *Representant*

**8 §** Med representant avses i detta kapitel en person som är etablerad inom EU och som av en beskattningsbar person som bedriver distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU har utsetts till betalningsskyldig för mervärdesskatten och till att fullgöra skyldigheterna enligt importordningen i 15 §, i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning.

## Identifieringsbeslut

**9 §** Skatteverket ska efter ansökan från en beskattningsbar person besluta att denne ska redovisa och betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna i detta kapitel (identifieringsbeslut).

Om ansökan avser importordningen enligt 15 § och den beskattningsbara personen företräds av en representant, ska Skatteverket besluta att representanten ska redovisa och betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna i detta kapitel.

### *Hinder mot identifieringsbeslut*

**10 §** Ett identifieringsbeslut ska inte fattas, om

1. det redan har fattats ett motsvarande identifieringsbeslut i ett annat EU-land som fortfarande gäller,

2. den beskattningsbara personen, eller dennes representant, är bunden av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 369a.2 andra eller tredje stycket eller artikel 369l.3 andra stycket i mervärdesskattedirektivet, eller

3. den beskattningsbara personen, eller dennes representant, är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 58b.1 i genomförandeförordningen.

### *Identifieringsbeslut enligt tredjelandets ordningen*

**11 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU,

2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av tjänster,
3. tillhandahållandena ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land, och
4. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person och denne är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige eller i ett annat EU-land.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 10 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

*Identifieringsbeslut enligt unionsordningen vid distansförsäljning av varor*

**12 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen
  - a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, har ett fast etableringsställe här i landet, eller
  - b) inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU men bedriver unionsintern distansförsäljning av varor och försändningen eller transporten av varorna påbörjas här i landet,
2. mervärdesskatten avser unionsintern distansförsäljning av varor, och
3. leveranserna av varor ska beskattas i det EU-land där försändningen eller transporten av varorna till förvärvaren avslutas.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 10 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

*Identifieringsbeslut enligt unionsordningen vid leverans av varor med transport som påbörjas och avslutas i samma EU-land*

**13 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen
  - a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, har ett fast etableringsställe här i landet och försändningen eller transporten av de varor som levereras påbörjas och avslutas i samma EU-land, eller
  - b) inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU men levererar varor enligt 5 kap. 6 § och försändningen eller transporten av de varor som levereras påbörjas och avslutas här i landet,
2. mervärdesskatten avser leverans av varor enligt 5 kap. 6 §, och
3. leveranserna ska beskattas här i landet eller i ett annat EU-land.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 10 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

*Identifieringsbeslut enligt unionsordningen vid tillhandahållande av tjänster*

**14 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, har ett fast etableringsställe här i landet,
2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av tjänster,
3. tillhandahållandena ska beskattas i ett annat EU-land,

4. den beskattningsbara personen inte har ett fast etableringsställe i det EU-land där tillhandahållandena ska beskattas, och

5. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 10 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

#### *Identifieringsbeslut enligt importordningen*

**15 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen

a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, har ett fast etableringsställe här i landet,

b) företräds av en representant som har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om representanten inte har ett sådant säte inom EU, ett fast etableringsställe här i landet, eller

c) inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU men är etablerad i ett land som anges i kommissionens genomförandeakt antagen med stöd av artikel 369m.3 i mervärdesskattedirektivet, och bedriver distansförsäljning av varor från det landet,

2. mervärdesskatten avser distansförsäljning av varor som inte är punktskattepliktiga, och som importerats från en plats utanför EU i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro, och

3. leveranserna ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land.

Motsvarigheten i svenska kronor till 150 euro är detsamma som motsvarigheten i svenska kronor till beloppet för tullfrihet för varor av ringa värde enligt artikel 23 i förordningen om tullbefrielse.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 10 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

**16 §** En beskattningsbar person som företräds av en representant får bara utse en representant i taget.

#### *Valet av identifieringsstat är bindande*

**17 §** En beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 12, 13 eller 14 § eller för importordningen enligt 15 § är bunden av beslutet under det kalenderår då beslutet fattades och under de två närmast följande kalenderåren, om den beskattningsbara personen

1. har sätet för sin ekonomiska verksamhet utanför EU, och

2. har flera fasta etableringsställen i skilda EU-länder, varav minst ett i Sverige.

Detsamma gäller en representant som omfattas av ett identifieringsbeslut för importordningen enligt 15 §.

**18 §** En beskattningsbar person som varken har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU och som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 12 eller 13 § är bunden av beslutet under det kalenderår då beslutet fattades och under de två närmast följande kalenderåren.

**19 §** En ansökan om identifieringsbeslut ska ges in till Skatteverket på elektronisk väg.

*Mervärdesskattegrupper*

**20 §** Om Skatteverket har beslutat att beskattningsbara personer får bilda en mervärdesskattegrupp, ska identifieringsbeslutet fattas för den huvudman som Skatteverket utsett för gruppen enligt 4 kap. 11 §.

*Vad identifieringsbeslutet innebär*

**21 §** Den som ska redovisa mervärdesskatt för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster inom landet i en särskild mervärdesskattedeclaration enligt detta kapitel, ska inte redovisa och betala mervärdesskatt enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) för dessa leveranser eller tillhandahållanden.

**22 §** En beskattningsbar person som är skyldig att betala mervärdesskatt i Sverige enligt 16 kap. för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster och som omfattas av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land, ska redovisa och betala skatten enligt bestämmelserna i det landet.

*Identifieringsnummer*

**23 §** Skatteverket ska ge ett individuellt nummer (identifieringsnummer) till den som identifieringsbeslutet gäller.

**24 §** Om en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 12, 13 eller 14 § har ett registreringsnummer för mervärdesskatt här i landet, ska det numret användas som identifieringsnummer.

**25 §** Om Skatteverket fattar ett identifieringsbeslut för importordningen enligt 15 §, ska den beskattningsbara personen ges ett särskilt identifieringsnummer för tillämpning av importordningen.

En representant ska ges ett särskilt identifieringsnummer och ett separat identifieringsnummer för varje beskattningsbar person som representanten företräder.

Ett särskilt identifieringsnummer får bara användas för tillämpningen av importordningen.

*Underrättelse till Skatteverket om förändringar*

**26 §** Om en beskattningsbar persons verksamhet upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att redovisa och betala mervärdesskatt enligt detta kapitel inte längre är uppfyllda, ska den beskattningsbara personen eller dennes representant på elektronisk väg underrätta Skatteverket om ändringen. Detsamma gäller om något annat förhållande som har tagits upp i en ansökan om identifieringsbeslut har ändrats.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt tredjelandsordningen*

**27 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 11 §, om den beskattningsbara personen

1. enligt en egen anmälan inte längre tillhandahåller tjänster som omfattas av tredjelandsordningen,
2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet,
3. inte längre uppfyller övriga krav i 11 §, eller
4. ständigt bryter mot reglerna för tredjelandsordningen.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt unionsordningen*

**28 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 12–14 §§, om den beskattningsbara personen

1. enligt en egen anmälan inte längre levererar varor eller tillhandahåller tjänster som omfattas av unionsordningen,
2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för unionsordningen,
3. inte längre uppfyller övriga krav i 12–14 §§, eller
4. ständigt bryter mot reglerna för unionsordningen.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt importordningen för en beskattningsbar person som inte företräds av en representant*

**29 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 15 § för en beskattningsbar person som inte företräds av en representant, om den beskattningsbara personen

1. enligt en egen anmälan inte längre bedriver distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU som omfattas av importordningen,
2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för importordningen,
3. inte längre uppfyller övriga krav i 15 §, eller
4. ständigt bryter mot reglerna för importordningen.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt importordningen för en representant*

**30 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 15 § för en representant som

1. enligt en egen anmälan inte längre företräder någon beskattningsbar person som använder importordningen enligt 15 §,
2. under två på varandra följande kalenderkvartal inte har agerat som representant för en beskattningsbar person som använder importordningen i 15 §,
3. inte längre uppfyller övriga krav i 8 eller 15 §, eller
4. ständigt bryter mot reglerna för importordningen.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt importordningen för en beskattningsbar person som företräds av en representant*

**31 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 15 § för en beskattningsbar person som företräds av en representant, om den beskattningsbara personen

1. enligt en anmälan från dennes representant inte längre bedriver sådan distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU som omfattas av importordningen,

2. enligt en anmälan från dennes representant inte längre företräds av representanten,

3. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för importordningen,

4. inte längre uppfyller övriga krav i 15 §, eller

5. ständigt bryter mot reglerna för importordningen.

**Särskilda regler om beskattningsgrundande händelse och betalningsskyldighet**

*Beskattningsgrundande händelse för importordningen*

**32 §** Vid distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU för vilken skatt enligt denna lag ska redovisas enligt importordningen inträffar den beskattningsgrundande händelse som avses i 7 kap. 3 §, när leveransen sker. Leveransen av varorna ska anses ske vid den tidpunkt då betalningen har godkänts.

*Betalningsskyldighet för mervärdesskattegrupp i annat EU-land*

**33 §** Om en grupp av personer som i ett annat EU-land anses som en enda beskattningsbar person (mervärdesskattegrupp) levererar varor eller tillhandahåller tjänster som ska redovisas enligt bestämmelser som motsvarar de särskilda ordningarna i artiklarna 369a–369x i mervärdesskattedirektivet, är mervärdesskattegruppen skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen eller tillhandahållandet.

**Deklaration och betalning av mervärdesskatt**

*Elektronisk deklARATION*

**34 §** En beskattningsbar person eller en representant som omfattas av ett identifieringsbeslut ska för varje redovisningsperiod lämna en särskild mervärdesskattedeklaration på elektronisk väg.

Deklaration ska lämnas även om den beskattningsbara personen eller representanten inte har någon mervärdesskatt att redovisa för perioden.

*Redovisningsperioder*

**35 §** En redovisningsperiod omfattar ett kalenderkvartal.

För en beskattningsbar person eller en representant som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 15 § omfattar en redovisningsperiod dock en månad.

*Uppgifter som ska lämnas i deklARATIONEN*

**36 §** En särskild mervärdesskattedeklaration ska innehålla

1. identifieringsnumret för den beskattningsbara personen och, om denne företräds av en representant, identifieringsnumret för representanten,

2. följande uppgifter för varje EU-land där leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster ska beskattas:

a) det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av ersättningarna för dessa leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster under redovisningsperioden,

b) det sammanlagda beloppet av mervärdesskatten för leveranserna av varor och tillhandahållandena av tjänster, fördelat på skattesatser, och

c) tillämpliga skattesatser, och

3. det sammanlagda beloppet av den mervärdesskatt som ska betalas för redovisningsperioden.

**37 §** Den som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 12, 13 eller 14 § ska i deklarationen redovisa uppgifterna i 36 § 2 och 3 fördelat på

1. unionsintern distansförsäljning av varor,

2. leverans av varor av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 5 kap. 6 § om försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land, och

3. tillhandahållande av tjänster.

**38 §** En särskild mervärdesskattedeklaration ska även innehålla ändringar av tidigare inlämnade deklarerationer, om ändringen tas med inom tre år från den dag då den ursprungliga deklarationen skulle ha lämnats.

En ändring ska innehålla uppgifter om det land där leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten har eller skulle ha beskattats, redovisningsperiod och det mervärdesskattebelopp som ändringen avser.

*Ytterligare uppgifter i deklarationen vid distansförsäljning och användning av elektroniskt gränssnitt (unionsordningen)*

**39 §** Om den som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 12, 13 eller 14 § bedriver unionsintern distansförsäljning av varor, eller är en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 5 kap. 6 §, och varorna sänds eller transporteras från ett annat EU-land, ska den särskilda mervärdesskattedeklarationen också innehålla följande:

1. det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av ersättningarna för de leveranser av varor som omfattas av den särskilda ordningen, för varje annat EU-land som varor sänds eller transporteras från,

2. det sammanlagda beloppet av mervärdesskatten för leveransen av varorna fördelat på skattesatser, för varje annat EU-land som varor sänds eller transporteras från, och

3. det registreringsnummer för mervärdesskatt eller motsvarande uppgift som tilldelats i varje annat EU-land som varor sänds eller transporteras från, om den beskattningsbara personen har tilldelats ett sådant nummer.

**40 §** De uppgifter som ska lämnas enligt 39 § ska fördelas på

1. unionsintern distansförsäljning av varor som inte omfattas av 5 kap. 6 §,
2. unionsintern distansförsäljning av varor av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 5 kap. 6 §, och
3. leverans av varor av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 5 kap. 6 §, om försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land.

*Ytterligare uppgifter i deklarationen vid tillhandahållande av tjänster (unionsordningen)*

**41 §** Om den som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 12, 13 eller 14 § tillhandahåller tjänster i enlighet med vad som anges i 14 § och har ett eller flera fasta etableringsställen i ett eller flera andra EU-länder som tjänsterna tillhandahålls från, ska den särskilda mervärdesskattedeklarationen också innehålla följande uppgifter för varje EU-land där tillhandahållandena ska beskattas:

1. det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av ersättningarna för de tillhandahållandena som omfattas av unionsordningen, uppdelat för varje annat EU-land där den beskattningsbara personen har ett fast etableringsställe, och
2. det fasta etableringsställets registreringsnummer för mervärdesskatt eller motsvarande uppgift.

*Redovisning i euro*

**42 §** Belopp som redovisas i en särskild mervärdesskattedeklaration ska anges i euro.

*Tidpunkt för att lämna deklaration*

**43 §** En särskild mervärdesskattedeklaration ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter redovisningsperiodens utgång.

*Betalning av mervärdesskatt*

**44 §** Mervärdesskatt som ska redovisas i en särskild mervärdesskattedeklaration ska ha betalats till Skatteverket senast den dag då deklarationen ska ha kommit in.

Inbetalning ska göras genom insättning i euro på Skatteverkets konto för skattebetalningar enligt denna lag. Vid inbetalningen ska det anges vilken deklaration som betalningen avser. Skatten anses ha betalats den dag då betalningen har bokförts på kontot.

**Ändring av tidigare redovisad skatt**

**45 §** Om skatt enligt denna lag har redovisats av en beskattningsbar person i enlighet med tredjelandsordningen i 11 §, unionsordningen i 12 eller 13 § eller importordningen i 15 § och den beskattningsbara personen därefter ska ändra de tidigare redovisade uppgifterna, ska ändringen göras för den ursprungliga redovisningsperioden. En sådan ändring ska tas med



i en senare deklaration, men det förfarandet får bara användas inom tre år från den dag då den ursprungliga deklarationen skulle ha lämnats.

Första stycket gäller även skatt som har redovisats som skatt enligt denna lag enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar

1. tredjelandsordningen i artiklarna 358a–369,
2. unionsordningen i artiklarna 369a–369k, eller
3. importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet.

Första och andra styckena gäller inte ändringar som avser sådan felaktigt debiterad mervärdesskatt, nedsättning av priset, återtagande av vara eller kundförlust som ska redovisas i en senare period enligt 46 § eller enligt 7 kap. 44 § första stycket eller 45 §.

**46 §** Om sådan felaktigt debiterad mervärdesskatt som avses i 7 kap. 49 § första stycket har redovisats enligt 11, 12, 13 eller 15 § ska beloppet ändras om en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 § utfärdas. Ändringen ska göras för den redovisningsperiod då handlingen eller meddelandet har utfärdats.

Första stycket gäller även om beloppet redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar

1. tredjelandsordningen i artiklarna 358a–369,
2. unionsordningen i artiklarna 369a–369k, eller
3. importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet.

Om det finns särskilda skäl ska Skatteverket avstå från kravet på en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 §.

### **Förfarandet i samband med beslut om identifiering eller återkallelse**

#### *Omprövning av beslut om identifiering eller återkallelse*

**47 §** 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.

**48 §** 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.

**49 §** 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.

**50 §** Om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett sådant beslut om återkallelse som avses i 47 § 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.

#### *Överklagande av beslut om identifiering eller återkallelse*

**51 §** Beslut om identifiering eller återkallelse får överklagas till allmän förvaltningsdomstol av den som beslutet gäller eller av det allmänna ombudet hos Skatteverket.

Överklagandet ska ha kommit in inom två månader från den dag då beslutet meddelades.

**52 §** I fråga om överklagande av beslut om identifiering eller återkallelse tillämpas bestämmelserna i 67 kap. 19–22, 28–32 och 34–36 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

#### *Förfarandet i övrigt i samband med beslut om identifiering eller återkallelse*

**53 §** Vid prövning av frågor om identifiering eller återkallelse 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 §.

**54 §** Skatteverket ska godkänna en fysisk person som har utsetts som deklaraionsombud av den som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 12, 13 eller 14 §, om den som utsetts uppfyller kraven enligt 6 kap. 6 och 7 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

I fråga om deklaraionsombud som godkänts enligt första stycket tillämpas bestämmelserna i skatteförfarandelagen om

1. behörighet och återkallelse av godkännande i 6 kap. 5 § första stycket 1–3 och 8 §,
2. omprövning och överklagande i 66 och 67 kap., och
3. besluts verkställbarhet i 68 kap. 1 § och 3 § 1.

### **Förfarandet i samband med beslut om skatt**

#### *Beslut om skatt*

**55 §** Om en särskild mervärdesskattedeclaration har lämnats och skatt enligt denna lag har redovisats i deklaraionen, anses Skatteverket ha fattat ett beslut om skatten i enlighet med deklaraionen. Detsamma gäller i fråga om en deklaraion som har lämnats till en myndighet i ett annat EU-land i enlighet med bestämmelserna i det landet.

#### *Omprövning av beslut om skatt*

**56 §** Beslut om skatt enligt denna lag som redovisas enligt detta kapitel eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land omprövas enligt bestämmelserna i 66 kap. 2–8, 18, 19, 21, 22 och 27–29 §§, 30 § första stycket och 31–35 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

Hur en begäran om omprövning ska göras framgår även av artiklarna 61 Prop. 2022/23:46 och 61a i genomförandeförordningen.

### *Överklagande av beslut om skatt*

**57 §** Beslut om skatt enligt denna lag som redovisas enligt detta kapitel eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land får överklagas till allmän förvaltningsdomstol av den som beslutet gäller eller av det allmänna ombudet hos Skatteverket.

I fråga om överklagandet tillämpas bestämmelserna i 67 kap. 2 § andra stycket, 5 §, 6 § andra meningen, 12, 13, 19–25, 27–37 och 39 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

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

**58 §** I fråga om skatt enligt denna lag som ska redovisas enligt detta kapitel eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land tillämpas bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244) om

1. uppgifter som har lämnats för någon annans räkning i 4 kap.,
2. föreläggande i 37 kap. 9 och 10 §§,
3. Skatteverkets utredningsskyldighet och kommunikationsskyldighet i 40 kap. 1–3 §§,
4. revision i 41 kap.,
5. ersättning för kostnader för ombud, biträde eller utredning i 43 kap.,
6. bevissäkring i 45 kap.,
7. betalningssäkring i 46 kap.,
8. uppgifter och handlingar som ska undantas från kontroll i 47 kap.,
9. skattetillägg i 49 kap. 4–7, 10–13, 15 och 19 §§,
10. befrielse från särskilda avgifter i 51 kap 1 §,
11. beslut om särskilda avgifter i 52 kap. 3–7, 10 och 11 §§,
12. skönmässiga beslut om skatter i 57 kap. 1 §,
13. ansvar för skatter och avgifter i 59 kap. 13, 15–21, 26 och 27 §§,
14. beslut om befrielse från skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt och punktskatt i 60 kap.,
15. betalning av skatter och avgifter i 62 kap. 8, 9 och 19 §§,
16. anstånd med betalning av skatter och avgifter i 63 kap. 2, 4–10, 16 och 22 §§,
17. överskott som inte har kunnat betalas tillbaka i 64 kap. 10 § första stycket,
18. kostnadsränta i 65 kap. 3 §, 4 § första stycket, 7, 8, 11, 13–15 och 19 §§,
19. besluts verkställbarhet i 68 kap.,
20. verkställighet av beslut om bevissäkring och betalningssäkring i 69 kap.,
21. indrivning i 70 kap., och
22. övriga bestämmelser om verkställighet i 71 kap.

**59 §** Vid omprövning och överklagande av beslut enligt de bestämmelser som räknas upp i 58 § tillämpas 66 och 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

**60 §** Vid tillämpningen av de bestämmelser som räknas upp i 58 § ska följande gälla:

1. Det som sägs i skatteförfarandelagen (2011:1244) om skattedeklaration eller deklaration tillämpas för en särskild mervärdesskattedeklaration eller en deklaration som lämnats enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land.

2. Det som sägs i skatteförfarandelagen om uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. tillämpas även för uppgiftsskyldighet enligt denna lag.

3. Det som sägs i 49 kap. 7 § tredje stycket skatteförfarandelagen om Skatteverket tillämpas även för motsvarande myndighet i ett annat EU-land.

**61 §** Om skatt enligt denna lag ska tillgodoräknas på grund av ett omprövningsbeslut eller ett beslut av en domstol, ska den beskattningsbara personen tillgodoföras ränta på det tillgodoräknade beloppet. Intäktsräntan ska beräknas från och med dagen efter beloppets ursprungliga förfallodag till och med den dag då beloppet tillgodoräknas.

Räntan ska beräknas efter den räntesats som anges i 65 kap. 4 § tredje stycket skatteförfarandelagen (2011:1244). Dessutom tillämpas 65 kap. 20 § skatteförfarandelagen.

**62 §** Indrivning får inte begäras av ett belopp som omfattas av anstånd.

### **Avdrag och återbetalning av ingående skatt**

**63 §** En beskattningsbar person som varken har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU har inte rätt till avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. om denne redovisar mervärdesskatt enligt

1. tredjelandsordningen i 11 §,
2. importordningen i 15 § första stycket 1 b eller c, eller
3. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar tredjelandsordningen i artiklarna 358–369 eller importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet.

En beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag för ingående skatt enligt första stycket har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. avseende förvärv eller import som hänför sig till de beskattningsbara verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna i första stycket 1–3. En ansökan om återbetalning ska göras enligt 66–68 §§.

Första och andra styckena gäller inte om annat följer av 65 §.

**64 §** En beskattningsbar person har inte rätt till avdrag enligt 13 kap. för ingående skatt som avser förvärv eller import i verksamheter för vilka den beskattningsbara personen redovisar mervärdesskatt enligt

1. unionsordningen i 12, 13 eller 14 §,
2. importordningen i 15 § första stycket 1 a, eller
3. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar
  - a) unionsordningen i artiklarna 369a–369k i mervärdesskattedirektivet, eller

b) importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet, om den beskattningsbara personen är etablerad i det EU-landet.

En beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag för ingående skatt enligt första stycket har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. avseende förvärv eller import som hänför sig till de beskattningsbara verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna i första stycket 1–3. En ansökan om återbetalning ska göras enligt 69 eller 73 §.

Första och andra styckena gäller inte om annat följer av 65 §.

**65 §** Den som är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet än sådan som omfattas av bestämmelserna i 63 och 64 §§ får dock göra avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. avseende förvärv eller import som hänför sig till de beskattningsbara verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna.

### **Ansökan om återbetalning av ingående skatt**

#### *Ansökan för vissa beskattningsbara personer etablerade utanför EU*

**66 §** En beskattningsbar person som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 63 § andra stycket ska ansöka om detta hos Skatteverket.

**67 §** En ansökan ska vara undertecknad av den sökande eller av dennes ombud. Tillsammans med ansökan ska följande handlingar ges in:

1. Om den ingående skatten avser ett förvärv: fakturan i original. Om en faktura hänvisar till underliggande fakturor ska även dessa bifogas.

2. Om den ingående skatten avser en import av varor: ett importdokument utfärdat av Tullverket.

3. Andra handlingar som behövs för att Skatteverket ska kunna bedöma den sökandes rätt till återbetalning.

**68 §** För den sökande gäller också vad som föreskrivs i följande bestämmelser i 14 kap.:

– 40 § första stycket och 41 § om formulär för ansökan samt ansökans innehåll,

– 42 § om återbetalningsperiod,

– 43 § om ansökningstid,

– 44 § om minimibelopp,

– 47 och 48 §§ om återkrav och avräkning, och

– 76 § om indrivning av belopp.

#### *Ansökan riktad till Sverige som ges in via den elektroniska portalen i ett annat EU-land*

**69 §** En beskattningsbar person som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 64 § andra stycket ska ansöka om detta hos Skatteverket. Ansökan ska göras genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i det EU-land där den sökande är etablerad eller, om sökanden inte är etablerad inom EU, omfattas av ett identifieringsbeslut för tillämpning av unionsordningen i artiklarna 369a–369k i mervärdesskatte-direktivet.

**70 §** För den sökande gäller också vad som föreskrivs om återbetalning i 14 kap. 11 §, 12 § andra stycket, 13–32 §§ och 76 §. Vad som sägs i dessa bestämmelser om det EU-land där den sökande är etablerad ska gälla även för det EU-land där en sökande som inte är etablerad inom EU omfattas av ett identifieringsbeslut för tillämpning av unionsordningen i artiklarna 369a–369k i mervärdesskattedirektivet.

*Ansökan riktad till andra EU-länder som ges in via den elektroniska portalen i Sverige*

**71 §** En beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och som vill få återbetalning av mervärdesskatt i ett annat EU-land avseende förvärv eller import i det EU-landet som hänför sig till sådana beskattningsbara verksamheter som omfattas av 12, 13 eller 14 § eller av 15 § första stycket 1 a, ska rikta en ansökan om återbetalning till det landet. Detsamma gäller för en beskattningsbar person som inte är etablerad inom EU men som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 12 § första stycket 1 b eller 13 § första stycket 1 b.

**72 §** Den som ansöker om återbetalning ska ge in ansökan till Skatteverket genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål.

För den som är etablerad i Sverige gäller detsamma om förvärven eller importen hänför sig till sådana beskattningsbara verksamheter som i ett annat EU-land omfattas av unionsordningen eller importordningen enligt bestämmelser som motsvarar artiklarna 369a–369x i mervärdesskattedirektivet.

*Ansökan riktad till Sverige som ges in via den elektroniska portalen i Sverige*

**73 §** En beskattningsbar person som vill få återbetalning av mervärdesskatt avseende förvärv eller import som hänför sig till en beskattningsbar verksamhet här i landet som omfattas av unionsordningen enligt 12, 13 eller 14 § eller importordningen enligt 15 § första stycket 1 a ska ge in ansökan till Skatteverket genom den elektroniska portalen.

### **Omprövning av beslut om återbetalning**

**74 §** Bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) gäller vid omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning av ingående skatt till en beskattningsbar person som ansöker om återbetalning enligt 69 eller 73 §.

Första stycket gäller inte omprövningsbeslut enligt 14 kap. 27 och 28 §§.

**75 §** Bestämmelserna i 14 kap. 73 och 75 §§ gäller vid omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning av ingående skatt till en beskattningsbar person som ansöker om återbetalning enligt 66 §.

### **Dokumentationsskyldighet**

**76 §** Den som ett identifieringsbeslut gäller för enligt detta kapitel eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för

de leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av beslutet.

Underlagen ska vara så detaljerade att Skatteverket kan avgöra om en särskild mervärdesskattedeclaration eller en deklARATION som lämnats enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land är korrekt.

För en representant gäller skyldigheten enligt första och andra styckena i fråga om varje beskattningsbar person som representanten företräder.

**77 §** Om Skatteverket begär det, ska den beskattningsbara personen eller dennes representant göra det underlag som avses i 76 § tillgängligt på elektronisk väg.

Underlaget ska bevaras i tio år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes.

**78 §** Om ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 12 eller 14 § eller för importordningen enligt 15 § gäller en mervärdesskattegrupp, ska det underlag som avses i 75 § finnas tillgängligt hos den huvudman som Skatteverket har utsett för gruppen enligt 4 kap. 11 §.

## **23 kap. Särskild ordning för deklARATION och betalning av mervärdesskatt vid import**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om en särskild ordning för deklARATION och betalning av mervärdesskatt vid import. Bestämmelserna avser

- tillämpningsområde (2 §),
- betalning och redovisning till Tullverket (3 §),
- dokumentationsskyldighet (4 och 5 §§), och
- omräkning av belopp till svenska kronor (6 §).

### **Tillämpningsområde**

**2 §** Vid import av varor där försändningen eller transporten av varorna avslutas här i landet får den som anmäler varornas ankomst till Tullverket åt den person som varorna är avsedda för använda den särskilda ordning för deklARATION och betalning av mervärdesskatt som framgår av 3 och 4 §§, om

1. varorna transporteras i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro,
2. varken den särskilda ordningen i 22 kap. 15 § eller bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar den särskilda ordningen i artiklarna 369I–369x i mervärdesskattedirektivet används för varorna, och
3. varorna inte är punktskattepliktiga.

### **Betalning och redovisning till Tullverket**

**3 §** Den person som varorna är avsedda för är skyldig att betala mervärdesskatt för importen.

Den person som anmäler varornas ankomst till Tullverket enligt 2 § ska ta ut mervärdesskatt för importen från den som varorna är avsedda för och betala in mervärdesskatten månadsvis senast vid den tidpunkt då tullskuld skulle ha uppkommit enligt tullagstiftningen om varan hade varit belagd med tull.

Den som anmäler varorna ska också redovisa mervärdesskatten månadsvis i en sammanställning som ska ges in till Tullverket vid den tidpunkt som anges i andra stycket. I sammanställningen ska det totala beloppet av den mervärdesskatt som tagits ut under den aktuella kalendermånaden anges.

### **Dokumentationsskyldighet**

**4 §** Den som tillämpar den särskilda ordningen ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för de importers som omfattas av den särskilda ordningen. Underlagen ska vara så detaljerade att Tullverket kan avgöra om en sammanställning enligt 3 § tredje stycket är korrekt.

**5 §** Om Tullverket begär det, ska den som tillämpar den särskilda ordningen göra underlaget tillgängligt på elektronisk väg.

Underlaget ska bevaras i sju år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes.

### **Omräkning av belopp till svenska kronor**

**6 §** Motsvarigheten i svenska kronor till 150 euro i 2 § är detsamma som motsvarigheten i svenska kronor till beloppet för tullfrihet för varor av ringa värde enligt artikel 23 i förordningen om tullbefrielse.

## **24 kap. Överklagande**

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

### *Bestämmelser om överklagande i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om överklagande finns även i 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster.

### *Överklagande i vissa fall*

**3 §** Beslut av Skatteverket som överklagas till en förvaltningsrätt ska tas upp av Förvaltningsrätten i Falun om beslutet gäller ärenden om

1. betalningsskyldighet enligt 10 kap. 79 §,
2. återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person etablerad utanför EU som avses i 14 kap. 33–35 §§ och som ansöker om återbetalning enligt 14 kap. 40 § första stycket,
3. betalningsskyldighet och avräkning enligt 14 kap. 47 §, och
4. återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. 59–67 §§.



4 § Beslut av Skatteverket om gruppregistrering enligt 4 kap. 11 § och om ändring eller avregistrering enligt 4 kap. 12 § som överklagas till en förvaltningsrätt ska tas upp av den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av grupphuvudmannen.

5 § Beslut om avräkning enligt 14 kap. 47 § får överklagas särskilt på den grunden att avräkningsbeslutet i sig är felaktigt men i övrigt bara i samband med överklagande av beslut om betalningsskyldighet.

6 § Ett överklagande enligt 3, 4 eller 5 § ska ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

7 § Ett beslut enligt 4 kap. 11 eller 12 § får även överklagas av det allmänna ombudet hos Skatteverket. Om en enskild part överklagar ett sådant beslut förs det allmännas talan av Skatteverket.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.
  2. Genom lagen upphävs
    - a) mervärdesskattelagen (1994:200),
    - b) lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster.
  3. Den upphävda mervärdesskattelagen gäller dock fortfarande enligt vad som anges i punkt 8, 9 och 17.
  4. Den upphävda lagen om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.
  5. Bestämmelserna i 2 kap. 26 och 27 §§, 5 kap. 40–44 §§, 7 kap. 18 och 35 §§ och 8 kap. 4 § tillämpas inte på vouchrar utställda före den 1 januari 2019.
  6. Bestämmelserna i 6 kap. 62–65 §§ tillämpas inte på en beskattningsbar person som vid utgången av juni 2021 omfattades av ett gällande identifieringsbeslut enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster och vid utgången av juni 2023 fortfarande omfattas av ett sådant gällande identifieringsbeslut.

Om den beskattningsbara personen begär det ska Skatteverket dock besluta att den nya bestämmelsen i 6 kap. 62 § ska tillämpas om förutsättningarna för det är uppfyllda.
  7. Bestämmelserna i 14 kap. 3–32 §§ om återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder och bestämmelserna i 14 kap. 33–48 §§ om återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU tillämpas inte på återbetalningsperioder som påbörjats före ikraftträdandet.
  8. För återbetalningsperioder som påbörjats före ikraftträdandet gäller bestämmelserna i 10 och 19 kap. i den upphävda mervärdesskattelagen i fråga om återbetalning till beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder eller beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU.

9. Bestämmelserna om utfärdande av faktura i 11 kap. 3 § i den upphävda mervärdesskattelagen gäller om betalning eller a conto för leveransen har tagits emot före ikraftträdandet.

10. Om skattskyldigheten för en omsättning inträtt enligt 1 kap. 3 § i den upphävda mervärdesskattelagen för att varan före ikraftträdandet sänts till köparen mot postförskott eller efterkrav, ska en beskattningsgrundande händelse inte anses ske efter ikraftträdandet enligt 7 kap. 4 § vid den tidpunkt då varan lämnas ut.

11. Med mervärdesskatt enligt denna lag och skyldighet att betala mervärdesskatt likställs i tillämpliga delar skatt enligt den upphävda mervärdesskattelagen och skyldighet att betala sådan skatt.

12. Om någon bestämmelse i de upphävda lagarna har tillämpats och den motsvaras av en bestämmelse i denna lag, ska bestämmelsen i denna lag anses ha tillämpats.

13. En ny-, till- eller ombyggnad på en investeringsvara, eller en del av en investeringsvara ska vid tillämpning av 15 kap. ses som ett förvärv med en justeringsperiod på tio år, om investeringsvaran eller delen av investeringsvaran

– vid ett förvärv eller nybyggnad före den 1 januari 2017 ansågs som en fastighet enligt 1 kap. 11 § och 8 a kap. i den upphävda mervärdesskattelagen, och

– vid en överlåtelse eller ändrad användning som sker efter ikraftträdandet inte utgör en fastighet enligt 2 kap. 11 § och 15 kap.

14. Avdrag som avser ett förvärv eller ny-, till- eller ombyggnad som skett före den 1 januari 2017 ska inte justeras, om en investeringsvara eller en del av en investeringsvara

– vid en överlåtelse eller ändrad användning som sker efter ikraftträdandet anses utgöra en fastighet enligt 2 kap. 11 § och 15 kap., och

– vid förvärvet eller ny-, till- eller ombyggnaden inte ansågs som fastighet enligt 1 kap. 11 § och 8 a kap. i den upphävda mervärdesskattelagen.

15. En fastighet eller lägenhet som varit föremål för ny-, till-, eller ombyggnad ska vid tillämpning av 15 kap. anses som en investeringsvara, om

– avdrag för en ny-, till-, eller ombyggnad gjorts före den 1 januari 2016 i enlighet med 8 kap. 4 § första stycket 5 i den upphävda mervärdesskattelagen, och

– fastigheten eller lägenheten ansågs som en investeringsvara enligt den lagen.

16. För en hyresgäst eller bostadsrättshavare som gjort ett sådant avdrag för en ny-, till- eller ombyggnad på en investeringsvara som avses i punkt 15 gäller detsamma som enligt 15 kap. 3 § gäller för hyresgäster eller bostadsrättshavare.

17. Den upphävda mervärdesskattelagen gäller i övrigt för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

## 2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 1 §<sup>1</sup>

Avräkning enligt denna lag ska göras från belopp som återbetalas eller annars utbetalas på grund av bestämmelse i

1. skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. 10 kap. 1–4 §§ mervärdes- 2. 14 kap. 3–10 eller 33–38 §§ skattelagen (1994:200), mervärdesskattelagen (2023:000),
3. lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.,
4. lagen (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter,
5. tullagstiftningen enligt 1 kap. 3 § tullagen (2016:253), eller
6. lagen (1972:435) om överlastavgift.

Vad som sagts i första stycket 1 gäller inte utbetalning enligt 9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi.

Avräkning ska också göras vid återbetalning av belopp som tagits ut som förrättningskostnad vid indrivning av en sådan fordran som avses i 2 § första meningen.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.
  2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2016:258.

## 2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.<sup>1</sup>

*dels att 2 kap. 3 a, 3 b och 4 §§ ska upphöra att gälla,  
dels att 1 kap. 4 § och 2 kap. 5, 8 och 10 §§ ska ha följande lydelse.*

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **1 kap.**

#### **4 §<sup>2</sup>**

Genom denna lag genomförs

– 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 (kodifierad version),

– artikel 12 i rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, senast ändrat genom rådets direktiv 2010/12/EU,

– rådets direktiv 2007/74/EG av den 20 december 2007 om undantag från mervärdesskatt och punktskatt på varor som införs av resande från tredjeländer,

– artikel 143.1 fa, 143.1 fb och 143.3 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, senast ändrat genom rådets direktiv (EU) 2021/1159, och

– rådets direktiv 2006/79/EG av den 5 oktober 2006 om befrielse från införselskatter på varor i små försändelser av icke-kommersiell karaktär från tredjeländer.

– rådets direktiv 2007/74/EG av den 20 december 2007 om undantag från mervärdesskatt och punktskatt på varor som införs av resande från tredjeländer, och

### **2 kap.**

#### **5 §<sup>3</sup>**

Frihet från skatt ska medges för unionsvaror som efter att ha förts ut från EU till tredjeland förs in till Sverige av den som fört ut dem utan att de har bearbetats under tiden de varit utförda från EU.

Frihet från skatt enligt första stycket medges endast om varorna omfattas av tullbefrielse enligt artiklarna 203–205 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen. Varor som är tullfria enligt rådets förordning

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 2 kap. 3 a § 2011:284

2 kap. 3 b § 2021:1186

2 kap. 4 § 2020:1163.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2021:1186.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2016:263.

(EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan ska behandlas som om de varit tullbelagda.

Prop. 2022/23:46

Frihet från skatt enligt första stycket medges inte

– om den tidigare utförseln av varorna har medfört en rätt till återbetalning av skatt eller

– om varorna annars inte har blivit belagda med skatt på grund av den tidigare utförseln.

Vad som anges i tredje stycket gäller dock inte om ett köp har gått åter och varorna återinförs av säljaren eller överlämnas till säljaren i omedelbar anslutning till återinförseln.

I mervärdesskattelagen (1994:200) finns särskilda bestämmelser om underlaget för beräkning av mervärdesskatt vid återinförsel av varor som bearbetats i tredje land.

I mervärdesskattelagen (2023:000) finns särskilda bestämmelser om underlaget för beräkning av mervärdesskatt vid återinförsel av varor som bearbetats i tredje land.

#### 8 §<sup>4</sup>

Frihet från skatt ska medges för import av samlarföremål och konstverk som inte är avsedda att säljas, när den för vars räkning varorna införs är ett galleri, museum eller annan institution som har godkänts av Tullverket för skattefri import enligt denna paragraf. Frihet från skatt ska dock inte medges om varan tillhålls mot betalning av någon som är en beskattningsbar person i den mening som avses i 4 kap. 1 § mervärdesskattelagen (1994:200).

Frihet från skatt ska medges för import av samlarföremål och konstverk som inte är avsedda att säljas, när den för vars räkning varorna införs är ett galleri, museum eller annan institution som har godkänts av Tullverket för skattefri import enligt denna paragraf. Frihet från skatt ska dock inte medges om varan tillhålls mot betalning av någon som är en beskattningsbar person i den mening som avses i 4 kap. 2 § mervärdesskattelagen (2023:000).

#### 10 §<sup>5</sup>

Om förutsättningarna för frihet från skatt enligt detta kapitel har upphört ska den som medgett skattefriheten utan dröjsmål anmäla det till Tullverket och betala skatten på varan.

*Om villkoren för frihet från skatt i 3 b § upphör att vara uppfyllda ska dock Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som har importerat varorna underrätta Skatteverket i de fall som avses i 2 kap. 2 § tullagen (2016:253), eller i andra fall Tullverket. Importen av varorna ska då*

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2014:944.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2021:1186. Ändringen innebär att andra stycket tas bort.

Prop. 2022/23:46 *beskattas enligt de förutsättningar som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.
2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.
3. Bestämmelsen i 2 kap. 10 § andra stycket i den äldre lydelsen gäller fortfarande om varan importerats före ikraftträdandet.

## 2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi Prop. 2022/23:46

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 2 § lagen (1994:1776) om skatt på energi ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **7 kap.** 2 §<sup>1</sup>

En skattskyldig får göra avdrag för skatt på bränsle som avses i 1 kap. 3 a § och som levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 c § första stycket mervärdes-skattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från bränsleskatt föreligger i det EU-landet.

En skattskyldig får göra avdrag för skatt på bränsle som avses i 1 kap. 3 a § och som levererats till en sådan köpare som avses i 10 kap. 84–87 §§ mervärdesskattelagen (2023:000), i den omfattning som frihet från bränsleskatt föreligger i det EU-landet.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.
  2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2015:890.

## 2.5 Förslag till lag om ändring i lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor

Härigenom föreskrivs att 1 § i lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 1 §<sup>1</sup>

Denna lag gäller förhandsbesked om

1. skatt eller avgift som avses i
  - a) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,
  - b) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel för dem som avses i 2 § första stycket 1–4 och 6–13 i den lagen,
  - c) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader,
  - d) lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift,
  - e) inkomstskattelagen (1999:1229), och
  - f) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift,
2. punktskatt som avses i 3 kap. 15 § skatteförfarandelagen (2011:1244),
3. skatt enligt mervärdesskatte-      3. skatt enligt mervärdesskatte-  
lagen (1994:200),                              lagen (2023:000),
4. taxering enligt fastighetstaxeringslagen (1979:1152), och
5. skatt enligt kupongskattelagen (1970:624).

Förhandsbesked lämnas av Skatterättsnämnden efter ansökan av en enskild eller det allmänna ombudet hos Skatteverket.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.
  2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.



## 2.6 Förslag till lag om ändring i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg

Prop. 2022/23:46

Härigenom föreskrivs att 3 § i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 3 §<sup>1</sup>

Proviaivering med obeskattade unionsvaror får ske för försäljning ombord vid resa till en plats utanför EU:s skatteområde och för förbrukning ombord vid resa till utländsk ort.

Proviaivering med icke-unionsvaror får ske för förbrukning ombord vid resa till utländsk ort över det fria havet, om varorna består av animaliska livsmedel och provianteringen sker enligt gällande föreskrifter om kontroll av livsmedel som importeras från ett land utanför EU.

I fråga om mervärdesskatt får proviantering ske i de fall som avses i 3 kap. 21 a § första stycket 4 eller 5 eller 5 kap. 3 a § första stycket 4 eller 4 a mervärdesskattelagen (1994:200).

I fråga om mervärdesskatt får proviantering ske i de fall som avses i 10 kap. 71 § 1 eller 2 mervärdesskattelagen (2023:000).

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.
  2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2017:1198.

## 2.7 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att 15 kap. 6 §, 16 kap. 16 §, 18 kap. 17 a och 17 b §§, 19 kap. 14 § och 67 kap. 13 c och 16 §§ inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 15 kap.

#### 6 §<sup>2</sup>

Vad som motsvarar utgående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) ska inte tas upp. I 16 kap. 16 § finns bestämmelser om avdrag för det fall att skatten ändå har tagits upp samt för det fall denna sätts ned.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen, ska beloppet tas upp till den del de utgifter som avdraget avser har dragits av omedelbart vid beskattningen.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt på grund av *jämkning* enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen, ska summan av *jämkningsbeloppen* för den återstående *korrigeringstiden* tas upp till den del *jämknings* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som har dragits av omedelbart vid beskattningen.

Det som motsvarar utgående skatt enligt mervärdesskattelagen (2023:000) ska inte tas upp. I 16 kap. 16 § finns bestämmelser om avdrag för det fall att skatten ändå har tagits upp samt för det fall denna sätts ned.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 12 kap. 22–25 §§ mervärdesskattelagen, ska beloppet tas upp till den del de utgifter som avdraget avser har dragits av omedelbart vid beskattningen.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt på grund av *justering* enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen, ska summan av *justeringsbeloppen* för den återstående *justeringsperioden* tas upp till den del *justeringen* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som har dragits av omedelbart vid beskattningen.

### 16 kap.

#### 16 §<sup>3</sup>

Sådan ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som medför rätt till avdrag enligt

Sådan ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (2023:000) som medför rätt till avdrag enligt

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:803.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2011:1256.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2011:1256.

8 kap. eller återbetalning enligt 10 kap. nämnda lag får inte dras av.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har återfört ingående skatt på grund av *jämkning* enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen, ska summan av *jämkningsbeloppen* för den återstående *korrigeringstiden* dras av till den del *jämknings* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som har dragits av omedelbart vid beskattningen.

Mervärdesskatt ska dras av om skatten avser utgående skatt som i strid med 15 kap. 6 § första stycket har tagits upp som intäkt och som har betalats in till staten. Om denna mervärdesskatt sätts ned ska motsvarande del av avdraget återföras.

13 eller 21 kap. eller återbetalning enligt 14 kap. samma lag får inte dras av.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har återfört ingående skatt på grund av *justering* enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen, ska summan av *justeringsbeloppen* för den återstående *justeringsperioden* dras av till den del *justeringen* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som har dragits av omedelbart vid beskattningen.

## 18 kap.

### 17 a §

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag har *jämkat* avdrag för ingående skatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen (1994:200), gäller bestämmelserna i andra och tredje styckena till den del det *jämjade* beloppet avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för inventarier.

Om den skattskyldige gör avdrag för värdeminskning enligt den räkenskapsenliga avskrivningsmetoden, ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § justeras med det belopp som gäller enligt god redovisningssed. Vid beräkning enligt 17 § ska anskaffningsvärdet justeras med motsvarande belopp.

Om den skattskyldige gör avdrag för värdeminskning enligt restvärdesmetoden, ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § justeras med summan av *jämkningsbeloppen* för den återstående *korrigeringstiden*.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag har *justerat* avdrag för ingående skatt enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen (2023:000), gäller bestämmelserna i andra och tredje styckena till den del det *justerade* beloppet avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för inventarier.

Om den skattskyldige gör avdrag för värdeminskning enligt restvärdesmetoden, ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § justeras med summan av *justeringsbeloppen* för den återstående *justeringsperioden*.

### 17 b §

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit

av ingående skatt enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen (1994:200), ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § respektive anskaffningsvärdet enligt 17 § minskas med det avdragna beloppet till den del detta avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för inventarier.

av ingående skatt enligt 12 kap. 22–25 §§ mervärdesskattelagen (2023:000), ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § respektive anskaffningsvärdet enligt 17 § minskas med det avdragna beloppet till den del detta avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för inventarier.

## 19 kap.

### 14 §

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag har *jämkat* avdrag för ingående skatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen (1994:200), ska anskaffningsvärdet justeras med summan av *jämkningsbeloppen* för den återstående *korrigeringstiden* till den del *jämknings* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för en byggnad.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen, ska anskaffningsvärdet minskas med det avdragna beloppet till den del avdraget avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för en byggnad.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag har *justerat* avdrag för ingående skatt enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen (2023:000), ska anskaffningsvärdet justeras med summan av *justeringsbeloppen för mervärdesskatt* för den återstående *justeringsperioden* till den del *justeringen* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för en byggnad.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 12 kap. 22–25 §§ mervärdesskattelagen, ska anskaffningsvärdet minskas med det avdragna beloppet till den del avdraget avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för en byggnad.

## 67 kap.

### 13 c §<sup>4</sup>

Som hushållsarbete räknas inte

1. arbete som enbart avser installationer eller service på maskiner och andra inventarier vid tillämpningen av 13 a eller 13 b §,
2. arbete för vilket försäkringsersättning lämnats,
3. arbete för vilket bidrag eller annat ekonomiskt stöd lämnats från staten, en kommun eller en region,
4. arbete för vilket skattereduktion för installation av grön teknik beviljats,
5. om- eller tillbyggnad av ett småhus för vilket fastighetsavgift inte har tagits ut för de fem första kalenderåren efter beräknat värdeår, eller

6. sådana tjänster som anges i 7 kap. 1 § andra stycket 5 mervärdesskattelagen (1994:200).

6. sådana tjänster som anges i 9 kap. 5 § mervärdesskattelagen (2023:000).

Prop. 2022/23:46

#### 16 §<sup>5</sup>

För rätt till skattereduktion krävs beträffande den som utför hushållsarbete (utföraren) att denne uppfyller förutsättningarna i någon av 1 eller 2 eller i 17 §.

1. Utföraren ska vara godkänd för F-skatt när avtalet om arbetet träffas eller när ersättningen betalas ut.

2. Redovisning av arbetsgivaravgifter på ersättning för arbetet har skett i en förenklad arbetsgivardeklaration enligt 26 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244). Utföraren får då inte ha varit *skattskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200) i fråga om verksamhet som omfattar hushållsarbetet.

2. Redovisning av arbetsgivaravgifter på ersättning för arbetet har skett i en förenklad arbetsgivardeklaration enligt 26 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244). Utföraren får då inte ha varit *skyldig att betala mervärdesskatt* enligt mervärdesskattelagen (2023:000) i fråga om verksamhet som omfattar hushållsarbetet.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.

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

3. Om avdrag för eller jämkning av ingående skatt görs i enlighet med bestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200) gäller 15 kap. 6 §, 16 kap. 16 §, 18 kap. 17 a och 17 b §§ samt 19 kap. 14 § i den äldre lydelsen.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2011:1256.

## 2.8 Förslag till lag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund

Härigenom föreskrivs att 1–4, 6 b, 6 c och 12 a §§ lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

### Nuvarande lydelse

### Föreslagen lydelse

#### 1 §<sup>2</sup>

Denna lag innehåller bestämmelser om rätt till ersättning för kommuner för ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) och skyldighet att i vissa fall justera en sådan ersättning.

Det som sägs om kommun i denna lag gäller även region och kommunalförbund samt samordningsförbund som avses i 4 § lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser.

Denna lag innehåller bestämmelser om rätt till ersättning för kommuner för ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (2023:000) och skyldighet att i vissa fall justera en sådan ersättning.

#### 1 a §

I denna lag förstås med

investeringsvara: det som enligt 8 a kap. 2 § mervärdesskattelagen (1994:200) avses med investeringsvara, och

korrigeringstid: det som enligt 8 a kap. 6 § mervärdesskattelagen avses med *korrigeringstid*.

investeringsvara: det som enligt 15 kap. 4–6 §§ mervärdesskattelagen (2023:000) avses med investeringsvara, och

justeringsperiod: det som enligt 15 kap. 10 och 11 §§ mervärdesskattelagen avses med *justeringsperiod*.

#### 2 §<sup>3</sup>

Kommuner har rätt till ersättning för ingående skatt

1. som inte får dras av enligt mervärdesskattelagen (1994:200),  
eller

2. för vilken de inte har rätt till återbetalning enligt mervärdesskattelagen.

Kommuner har rätt till ersättning för ingående skatt som inte får dras av enligt mervärdesskattelagen (2023:000).

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:909. Senaste lydelse av lagens rubrik 2019:922.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2019:922.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2012:385.

I denna paragraf finns bestämmelser om vad som utgör ersättningsbelopp och när rätten till ersättning inträder när användningen av en investeringsvara ändras samt när en investeringsvara förvärvas.

Om *jämkning* enligt 8 a kap. 4 § första stycket 1 mervärdesskattelagen (1994:200) ska göras eller rättighet och skyldighet att *jämka* avdrag för ingående skatt övertas enligt 8 a kap. 11 eller 12 § samma lag, utgör ersättningsbeloppet ett belopp som beräknas på samma sätt som *jämkningsbeloppet* enligt 8 a kap. 7, 8 och 10 §§ samma lag.

Rätten till ersättning inträder årligen under återstoden av *korrigeringstiden*. I *korrigeringsperioden* ska även det kalenderår då användningen ändras eller förvärvet sker räknas in.

Om *justering av avdrag för ingående skatt* ska göras enligt 15 kap. 7 § 1 mervärdesskattelagen (2023:000) eller rättighet och skyldighet att *justera* avdrag för ingående skatt övertas enligt 15 kap. 20 eller 21 § samma lag, utgör ersättningsbeloppet ett belopp som beräknas på samma sätt som *justeringsbeloppet* enligt 15 kap. 12–17 och 19 §§ samma lag.

Rätten till ersättning inträder årligen under återstoden av *justeringsperioden*. I *justeringsperioden* ska även det kalenderår då användningen ändras eller förvärvet sker räknas in.

### 3 §

Om det vid tillämpningen av denna lag inte går att fastställa fördelningen mellan ingående skatt som får dras av enligt mervärdesskattelagen (1994:200) och ingående skatt för vilken ersättning kan erhållas enligt denna lag, får fördelningen i stället göras efter skälig grund.

Om det vid tillämpningen av denna lag inte går att fastställa fördelningen mellan ingående skatt som får dras av enligt mervärdesskattelagen (2023:000) och ingående skatt för vilken ersättning kan erhållas enligt denna lag, får fördelningen i stället göras efter skälig grund.

### 4 §<sup>4</sup>

Vid utbetalning av ersättning enligt 2 § tillämpas bestämmelserna i 8 kap. 9, 10, 15 och 16 §§ mervärdesskattelagen (1994:200). Bestämmelsen i 8 kap. 9 § första stycket 1 mervärdesskattelagen ska dock inte tillämpas i fråga om

Vid utbetalning av ersättning enligt 2 § tillämpas bestämmelserna i 13 kap. 16 och 18–27 §§ mervärdesskattelagen (2023:000). Bestämmelsen i 13 kap. 26 § mervärdesskattelagen ska dock inte tillämpas i fråga om

1. boendeformer som anges i 5 kap. 5 § andra och tredje styckena och 7 § tredje stycket socialtjänstlagen (2001:453),

2. hem för vård eller boende och stödboenden som anges i 6 kap. 2 § socialtjänstlagen, och

3. boendeformer som anges i 9 § 8 och 9 lagen (1993:387) om stöd och service till vissa funktionshindrade.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2018:1725.

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om en investeringsvara överlåtits inom *korrigeringstiden*.

Justeringen ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den ingående skatt som avser återstoden av *korrigerings-tiden*. I *korrigerings-tiden* ska även det kalenderår då överlåtelsen sker räknas in. Justeringen ska göras vid ett enda tillfälle.

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om en investeringsvara överlåtits inom *justeringsperioden*.

Justeringen ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den ingående skatt som avser återstoden av *justerings-perioden*. I *justeringsperioden* ska även det kalenderår då överlåtelsen sker räknas in.

Justeringen ska göras vid ett enda tillfälle.

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om *jämkning* ska göras enligt 8 a kap. 4 § första stycket 2 mervärdes-skattelagen (1994:200).

Justeringen ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den *jämkning* som ska göras. Om kommunen i stället gjort avdrag enligt 9 kap. 8 § mervärdes-skattelagen, ska justeringsbeloppet motsvara avdraget.

Justering ska göras med ett årligt belopp under återstoden av *korrigerings-tiden*. I *korrigerings-tiden* ska även det kalenderår då användningen ändras räknas in. Om kommunen i stället gjort avdrag enligt 9 kap. 8 § mervärdes-skattelagen, ska justering göras vid ett enda tillfälle.

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om *justering av avdrag för ingående skatt* ska göras enligt 15 kap. 7 § 2 mervärdes-skattelagen (2023:000).

Justeringen ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den *justering* som ska göras enligt mervärdes-skattelagen. Om kommunen i stället gjort avdrag enligt 12 kap. 22–25 §§ i den lagen, ska justeringsbeloppet motsvara avdraget.

Justering ska göras med ett årligt belopp under återstoden av *justeringsperioden*. I *justerings-perioden* ska även det kalenderår då användningen ändras räknas in. Om kommunen i stället gjort avdrag enligt 12 kap. 22–25 §§ mervärdes-skattelagen, ska justering göras vid ett enda tillfälle.

Underlaget för rätt till ersättning ska bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som underlaget avser. Underlag som avser rätt till ersättning vid anskaffning av investeringsvara ska dock bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som *korrigerings-tiden* löpte ut.

Underlaget för rätt till ersättning ska bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som underlaget avser. Underlag som avser rätt till ersättning vid anskaffning av investeringsvara ska dock bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som *justeringsperioden* löpte ut.



- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.
  2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.
  3. Om avdrag för eller jämkning av ingående skatt görs i enlighet med bestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200) gäller bestämmelserna i 1 a, 2 a, 6 b och 6 c §§ i den äldre lydelsen.

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

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 1 och 4 §§, 3 kap. 4 och 12 §§, 5 kap. 3 §, 6 kap. 1–3 och 5 §§, 7 kap. 1 och 2 §§, 26 kap. 2, 5, 7, 21, 24, 33 a, 33 b och 33 e §§, 35 kap. 2 och 4 §§, 38 kap. 3 §, 39 kap. 1, 2, 14 och 14 a §§, 41 kap. 2 och 3 §§, 50 kap. 7 §, 53 kap. 1 § och 64 kap. 6 § och rubrikerna närmast före 39 kap. 14 § och 50 kap. 7 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 2 kap.

#### 1 §<sup>1</sup>

Lagen gäller för skatt, dock inte skatt som tas ut enligt

1. kupongskattelagen (1970:624),
2. lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
3. lagen (1990:676) om skatt på ränta på skogskontomedel m.m.,
4. tullagen (2016:253),
5. lagen (2004:629) om trängselskatt,
6. vägtrafikskattelagen (2006:227), och
7. lagen (2014:1470) om beskattning av viss privatinförsel av cigaretter.

Lagen gäller även för belopp som avses i 1 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200).

Lagen gäller även för belopp som avses i 16 kap. 23 § mervärdesskattelagen (2023:000).

#### 4 §<sup>2</sup>

Lagen gäller inte heller för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster.

Lagen gäller inte heller för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt 22 eller 23 kap. mervärdesskattelagen (2023:000).

*Lydelse enligt SFS 2022:1763*

### 3 kap.

#### 4 §

Vad som avses med beskattningsår framgår av följande uppställning:

<u>För</u>	<u>avses med beskattningsår</u>
1. skatt eller avgift enligt	beskattningsår enligt 1 kap. 13–
a) inkomstskattelagen	15 §§ inkomstskattelagen eller, för
(1999:1229),	svenska handelsbolag, räkenskaps-
b) lagen (1984:1052) om statlig	året
fastighetsskatt,	

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2016:286.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2020:1162.

c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, 11 och 12,

d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader,

e) lagen (2021:1256) om riskskatt för kreditinstitut, och

f) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift

2. skatt enligt lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 6–10 och 13

3. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.

4. skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som ska redovisas för redovisningsperioder

5. annan mervärdesskatt

6. punktskatt som ska redovisas för redovisningsperioder

7. punktskatt enligt

a) beslut som avses i 53 kap. 5 §,

b) 5 kap. 22–25 och 27 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi,

c) 8 a § lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik,

d) 9 kap. 25–28 och 30 §§ lagen (2022:155) om tobaksskatt, eller

e) 9 kap. 25–28 och 30 §§ lagen (2022:156) om alkoholskatt

8. annan punktskatt

9. övriga skatter

10. arbetsgivaravgifter och avgifter som ingår i slutlig skatt

Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.

det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår då skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp enligt 13 § lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel

det kalenderår då ersättningen betalas ut

beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen

det kalenderår då den felaktiga debiteringen har gjorts, eller förvärvet eller omsättningen har skett

beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen

det kalenderår under vilket beslutet om återbetalning eller kompensation, beslutet om beskattning vid oegentlighet eller felaktiga uppgifter, eller beslutet om ansvar vid oegentlighet, har meddelats

det kalenderår då den händelse som medför skattskyldighet har inträffat det kalenderår som skatten ska betalas för

det kalenderår som avgiften ska betalas för.

**3 kap.**

## 4 §

Vad som avses med beskattningsår framgår av följande uppställning:

<i>För</i>	<i>avses med beskattningsår</i>
1. skatt eller avgift enligt a) inkomstskattelagen (1999:1229), b) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, 11 och 12, d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, e) lagen (2021:1256) om riskskatt för kreditinstitut, och f) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift	beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ inkomstskattelagen eller, för svenska handelsbolag, räkenskapsåret
2. skatt enligt lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 6–10 och 13	det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår då skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp enligt 13 § lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel
3. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.	det kalenderår då ersättningen betalas ut
4. skatt enligt mervärdesskattelagen (2023:000) som ska redovisas för redovisningsperioder	beskattningsår enligt 2 kap. 3–6 §§ mervärdesskattelagen
5. annan mervärdesskatt	det kalenderår då den felaktiga debiteringen har gjorts, eller förvärvet eller <i>leveransen</i> har skett
6. punktsskatt som ska redovisas för redovisningsperioder	beskattningsår enligt 2 kap. 3–6 §§ mervärdesskattelagen
7. punktsskatt enligt a) beslut som avses i 53 kap. 5 §, b) 5 kap. 22–25 och 27 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi, c) 8 a § lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik,	det kalenderår under vilket beslutet om återbetalning eller kompensation, beslutet om beskattning vid oegentlighet eller felaktiga uppgifter, eller beslutet om ansvar vid oegentlighet, har meddelats

d) 9 kap. 25–28 och 30 §§ lagen (2022:155) om tobaksskatt, eller

e) 9 kap. 25–28 och 30 §§ lagen (2022:156) om alkoholskatt

8. annan punktskatt

9. övriga skatter

10. arbetsgivaravgifter och avgifter som ingår i slutlig skatt

det kalenderår då den händelse som medför skattskyldighet har inträffat  
det kalenderår som skatten ska betalas för

det kalenderår som avgiften ska betalas för.

Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## 12 §

Det som sägs om mervärdesskatt gäller även belopp som har betecknats som mervärdesskatt och som enligt 1 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200) ska betalas till staten, även om beloppet inte utgör mervärdesskatt enligt samma lag. *Det som sägs om skattskyldig enligt mervärdesskattelagen gäller även den som är skyldig att betala sådant belopp.*

Det som sägs om mervärdesskatt gäller även belopp som har betecknats som mervärdesskatt och som enligt 16 kap. 23 § mervärdesskattelagen (2023:000) ska betalas till staten, även om beloppet inte utgör mervärdesskatt enligt samma lag.

## 5 kap.

### 3 §<sup>3</sup>

Om Skatteverket har beslutat att beskattningsbara personer får bilda en mervärdesskattegrupp, ska den huvudman som verket utsett för gruppen enligt 6 a kap. 4 § mervärdesskattelagen (1994:200) redovisa och betala mervärdesskatt för den verksamhet som gruppen bedriver och i övrigt företräda gruppen i frågor som rör sådan skatt.

Om Skatteverket har beslutat att beskattningsbara personer får bilda en mervärdesskattegrupp, ska den huvudman som verket utsett för gruppen enligt 4 kap. 11 § mervärdesskattelagen (2023:000) redovisa och betala mervärdesskatt för den verksamhet som gruppen bedriver och i övrigt företräda gruppen i frågor som rör sådan skatt.

Underlag för kontroll av redovisningen ska finnas tillgängligt hos huvudmannen.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2013:369.

**6 kap.**1 §<sup>4</sup>

I detta kapitel finns bestämmelser om

- ombud för en *utländsk* beskattningsbar person (2 och 3 §§), och
- ombud för en beskattningsbar person *som inte är etablerad i Sverige* (2 och 3 §§), och
- deklarationsombud (4–8 §§).

I 38 kap. 3 § andra stycket 3 finns en bestämmelse om ombud för ett dödsbo.

2 §<sup>5</sup>

En *utländsk* beskattningsbar person som är *skattskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200) ska företrädas av ett ombud som är godkänt av Skatteverket. Ombudet ska enligt fullmakt av den beskattningsbara personen svara för redovisningen av mervärdesskatt för den verksamhet *som skattskyldigheten omfattar* och i övrigt företräda den beskattningsbara personen i frågor som gäller mervärdesskatt.

En beskattningsbar person som *inte är etablerad i Sverige och som är skyldig att betala mervärdesskatt* enligt mervärdesskattelagen (2023:000) ska företrädas av ett ombud som är godkänt av Skatteverket. Ombudet ska enligt fullmakt av den beskattningsbara personen svara för redovisningen av mervärdesskatt för den verksamhet *där betalningsskyldigheten uppkommer* och i övrigt företräda den beskattningsbara personen i frågor som gäller mervärdesskatt.

Underlag för kontroll av redovisningen ska finnas tillgängligt hos ombudet.

3 §<sup>6</sup>

En *utländsk* beskattningsbar person behöver inte utse ett ombud om Sverige har en särskild överenskommelse om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar och utbyte av information i skatteärenden med det land där den beskattningsbara personen har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller sitt fasta etableringsställe eller är bosatt eller stadigvarande vistas. En sådan överenskommelse ska ha en räckvidd som är likartad med den som föreskrivs i

En beskattningsbar person *som inte är etablerad i Sverige* behöver inte utse ett ombud om Sverige har en särskild överenskommelse om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar och utbyte av information i skatteärenden med det land där den beskattningsbara personen har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller sitt fasta etableringsställe eller är bosatt eller stadigvarande vistas. En sådan överenskommelse ska ha en räckvidd som är likartad med den som föreskrivs i

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2013:369.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2013:369.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2017:189.

1. rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri, och

2. rådets direktiv 2010/24/EU av den 16 mars 2010 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder.

## 5 §<sup>7</sup>

Ett deklarationsombud får

1. lämna deklARATION, men bara elektroniskt,
2. ta del av de deklarations- och skattekontouppgifter som den deklarationsskyldige har direktåtkomst till,
3. komplettera lämnade uppgifter i en deklARATION, och
4. begära anstånd med att lämna deklARATION.

Om deklarationsombudet har utsetts av en *utländsk* beskattningsbar person som är skyldig att utse ett ombud enligt 2 och 3 §§, får deklarationsombudet dock inte företräda *denne* i frågor som gäller mervärdesskatt.

Om deklarationsombudet har utsetts av en *sådan* beskattningsbar person som *inte är etablerad i Sverige och* som är skyldig att utse ett ombud enligt 2 och 3 §§, får deklarationsombudet dock inte företräda *den beskattningsbara personen* i frågor som gäller mervärdesskatt.

## 7 kap.

### 1 §<sup>8</sup>

Skatteverket ska registrera

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag,
2. den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter,
3. den som är *skattskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag för den som är *skattskyldig* bara på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 samma lag,
3. den som är *betalningsskyldig* enligt mervärdesskattelagen (2023:000), med undantag för den som är *betalningsskyldig* bara på grund av
  - a) förvärv av sådana varor som anges i 3 kap. 2 eller 3 § den lagen, eller
  - b) *felaktigt debiterad mervärdesskatt enligt 16 kap. 23 § samma lag,*
4. den som utan att omfattas av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9, 11 och 11 b–13 §§ samma lag,
4. den som i annat fall än som avses i 3 har rätt till
  - a) *avdrag för ingående mervärdesskatt enligt 13 kap. 6, 9, 10 eller 11 § eller 21 kap. 10 eller 11 § mervärdesskattelagen, eller*

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2013:369.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2022:172.

5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § första stycket mervärdesskattelagen,

6. en utländsk beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 §§ mervärdesskattelagen utan att omfattas av 19 kap. 1 § samma lag och inte heller ska registreras enligt 3, 4 eller 5,

7. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och omsätter tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är skattskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,

8. den som är skyldig att jämka ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen,

9. den som är skyldig att använda kassaregister enligt 39 kap. 4–6 §§,

10. den som enligt 39 kap. 11 b § är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats, och

11. den som betalar ut ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift.

Om den som ska registreras enligt första stycket har en företrädare enligt 5 kap., ska dock företrädaren registreras i stället.

b) återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 14 kap. 49 § samma lag,

5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 10 kap. 50 § mervärdesskattelagen,

6. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och tillhandahåller tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är betalningsskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,

7. den som är skyldig att justera ingående mervärdesskatt enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen,

8. den som är skyldig att använda kassaregister enligt 39 kap. 4–6 §§,

9. den som enligt 39 kap. 11 b § är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats, och

10. den som betalar ut ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift.



2 §<sup>9</sup>

Den som avser att bedriva näringsverksamhet och som ska registreras ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket innan näringsverksamheten påbörjas eller övertas.

Den som driver flera verksamheter som medför *skattskyldighet* för eller rätt till återbetalning av mervärdesskatt ska göra en anmälan för varje verksamhet.

Den som driver flera verksamheter som medför *skyldighet att betala mervärdesskatt* eller rätt till *avdrag* för eller återbetalning av mervärdesskatt ska göra en anmälan för varje verksamhet.

En sådan mottagare av ersättning som avses i 5 kap. 5 § ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket inom två veckor från det att avtalet ingicks.

**26 kap.**2 §<sup>10</sup>

En skattedeklaration ska lämnas av

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter eller som har gjort ett skatteavdrag utan att vara skyldig att göra det,

2. den som är *skattskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200),

2. den som är *betalningsskyldig* enligt mervärdesskattelagen (2023:000),

3. den som ska registreras enligt 7 kap. 1 § första stycket 4, 5 eller 6,

3. den som ska registreras enligt 7 kap. 1 § första stycket 4 eller 5,

4. den som är skyldig att *jämka* ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen,

4. den som är skyldig att *justera* ingående mervärdesskatt enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen,

5. den som är skattskyldig för punktskatt enligt någon av de lagar som anges i 3 kap. 15 §,

6. den som är skattskyldig enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta eller lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. och som ska redovisa och betala skatt enligt 13 kap. 6 och 7 §§,

7. den som begär *återbetalning* av ingående *skatt* enligt 10 kap. 11 a § mervärdesskattelagen, och

7. den som begär *avdrag* för ingående *mervärdesskatt* enligt 13 kap. 7 § mervärdesskattelagen, och

8. den som betalar ut ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift.

## 5 §

Den som är skyldig att lämna en skattedeklaration enligt 2 § 2, 3 eller 4 ska, om inte annat följer av

Den som är skyldig att lämna en skattedeklaration enligt 2 § 2, 3 eller 4 ska, om inte annat följer av

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2012:835.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2017:387.

7 § andra stycket, fullgöra skyldigheten genom att lämna en mervärdesskattedeclaration för redovisningsperioder.

Den som är registrerad ska lämna en mervärdesskattedeclaration för varje redovisningsperiod.

7 §<sup>11</sup>

Den som är betalningsskyldig bara på grund av felaktigt debiterad mervärdesskatt enligt 1 kap. 2 e § mervärdesskattelagen (1994:200) ska redovisa betalningen i en särskild skattedeclaration för den redovisningsperiod då debiteringen har gjorts.

Den som är *skattskyldig* bara på grund av förvärv av sådana nya transportmedel eller punktskattepliktiga varor som avses i 2 a kap. 3 § första stycket 1 eller 2 mervärdesskattelagen ska redovisa mervärdesskatten i en särskild skattedeclaration för varje förvärv.

Den som vid *omsättning av nya transportmedel* begär återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11 a § mervärdesskattelagen ska redovisa skatten i en särskild skattedeclaration för varje *omsättning*.

7 § första eller andra stycket, fullgöra skyldigheten genom att lämna en mervärdesskattedeclaration för redovisningsperioder.

Den som är betalningsskyldig bara på grund av felaktigt debiterad mervärdesskatt enligt 16 kap. 23 § mervärdesskattelagen (2023:000) ska redovisa betalningen i en särskild skattedeclaration för den redovisningsperiod då debiteringen har gjorts. *Om betalningen har redovisats och en handling eller ett meddelande som avses i 17 kap. 22 § mervärdesskattelagen utfärdas, tillämpas 7 kap. 50 § i den lagen.*

Den som är *betalningsskyldig* bara på grund av förvärv av sådana nya transportmedel eller punktskattepliktiga varor som avses i 3 kap. 2 eller 3 § mervärdesskattelagen ska redovisa mervärdesskatten i en särskild skattedeclaration för varje förvärv.

Den som vid *en tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel* begär avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. 7 § mervärdesskattelagen ska redovisa skatten i en särskild skattedeclaration för varje *leverans*.

## 21 §

En mervärdesskattedeclaration ska innehålla uppgift om

1. utgående skatt,
2. ingående skatt, och
3. *omsättning*, förvärv och överföringar av varor som transporteras mellan EU-länder.

En mervärdesskattedeclaration som ska lämnas av en gruppövudman ska innehålla uppgifter för hela gruppen.

En sådan särskild skattedeklaration som avses i 7 och 8 §§ ska innehålla uppgift om

1. det förvärv eller den händelse som medför skattskyldighet och skatten på grund av förvärvet eller händelsen,

2. det belopp som felaktigt har betecknats som mervärdesskatt enligt 1 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200), eller

3. den *omsättning* som medför rätt till *återbetalning* och det belopp som ska betalas tillbaka.

1. det förvärv eller den händelse som medför skattskyldighet *eller betalningsskyldighet* och skatten på grund av förvärvet eller händelsen,

2. det belopp som felaktigt har betecknats som mervärdesskatt enligt 16 kap. 23 § mervärdesskattelagen (2023:000), eller

3. den *leverans* som medför rätt till *avdrag* och det belopp som ska betalas tillbaka.

### 33 a §<sup>13</sup>

Fysiska personer och dödsbon som har beskattningsår som redovisningsperiod och ska lämna inkomstdeklaration, ska lämna mervärdesskattedeklaration senast den 12 maj året efter utgången av beskattningsåret.

Första stycket gäller inte den som under redovisningsperioden har genomfört

1. *omsättningar*, förvärv eller överföringar av varor som transporteras mellan EU-länder, eller

2. *omsättningar* eller förvärv av tjänster som förvärvaren är *skattskyldig* för i Sverige eller ett annat EU-land i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

1. *leveranser*, förvärv eller överföringar av varor som transporteras mellan EU-länder, eller

2. *tillhandahållanden* eller förvärv av tjänster som förvärvaren är *betalningsskyldig* för i Sverige eller ett annat EU-land i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

### 33 b §<sup>14</sup>

Juridiska personer, med undantag för dödsbon och handelsbolag, som har beskattningsår som redovisningsperiod och ska lämna inkomstdeklaration, ska lämna mervärdesskattedeklaration enligt följande uppställning:

<i>Om beskattningsåret går ut den</i>	<i>ska deklarationen ha kommit in senast den</i>
31 december	12 juli
30 april	12 november
30 juni	27 december
31 augusti	12 mars

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2015:892.

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2013:1068.

<sup>14</sup> Senaste lydelse 2013:1068.

Den som lämnar mervärdesskattedeklarationen elektroniskt får lämna den i månaden efter den månad som följer av första stycket. I januari och augusti ska deklARATIONEN i så fall ha kommit in senast den 17, i april och december den 12.

Första och andra styckena gäller inte den som under redovisningsperioden genomfört sådana *omsättningar*, förvärv eller överföringar som avses i 33 a § andra stycket.

Första och andra styckena gäller inte den som under redovisningsperioden genomfört sådana *leveranser, tillhandahållanden*, förvärv eller överföringar som avses i 33 a § andra stycket.

### 33 e §<sup>15</sup>

Den som saknar möjlighet att lämna mervärdesskattedeklaration i rätt tid på grund av ett beslut enligt 33 c § eller enligt 9 d kap. 6 § mervärdesskattelagen (1994:200) 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. 15 § mervärdesskattelagen (2023:000) ska lämna deklARATIONEN senast den 12 i månaden efter beslutet, i januari eller augusti senast den 17.

### 35 kap.

#### 2 §<sup>16</sup>

Den som är registrerad eller skyldig att anmäla sig för registrering för mervärdesskatt enligt 7 kap. 1 eller 2 § ska lämna en periodisk sammanställning över

1. *omsättning*, förvärv och överföring av varor som transporteras mellan EU-länder, och

2. *omsättning* av en tjänst som är *skattepliktig* i det EU-land där tjänsten är *omsatt* om förvärvaren av tjänsten är *skattskyldig* för förvärvet i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

1. *leverans*, förvärv och överföring av varor som transporteras mellan EU-länder, och

2. *tillhandahållande* av en tjänst som är *skattepliktig* i det EU-land där tjänsten *anses vara tillhandahållen* om förvärvaren av tjänsten är *betalningsskyldig* för förvärvet i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Uppgifterna ska tas upp för den period som omfattar den tidpunkt som avses i 13 kap. 8 b § *andra stycket* eller 8 c § mervärdesskattelagen (1994:200).

Uppgifterna ska tas upp för den period som omfattar den tidpunkt som avses i 7 kap. 29 eller 30 § mervärdesskattelagen (2023:000).

<sup>15</sup> Senaste lydelse 2017:1199.

<sup>16</sup> Senaste lydelse 2019:790.

I fråga om överföring av en vara till ett avropslager i ett annat EU-land enligt 2 kap. 1 c–1 i §§ mervärdesskattelagen ska uppgifterna tas upp för den period som omfattar den tidpunkt när överföringen gjordes. Om förhållandena därefter ändras, ska uppgift om detta lämnas utan dröjsmål.

I fråga om överföring av en vara till ett avropslager i ett annat EU-land enligt 5 kap. 15–21 §§ mervärdesskattelagen ska uppgifterna tas upp för den period som omfattar den tidpunkt när överföringen gjordes. Om förhållandena därefter ändras, ska uppgift om detta lämnas utan dröjsmål.

#### 4 §

Skatteverket ska besluta att en periodisk sammanställning ska göras för varje kalenderkvartal i stället för vad som föreskrivs i 3 § första stycket 1, om

1. den som är skyldig att lämna sammanställningen begär det, och
2. det sammanlagda värdet av omsättning och överföringar av varor enligt 2 § första stycket 1 inte överstiger 500 000 kronor exklusive mervärdesskatt för det innevarande kalenderkvartalet eller för något av de fyra närmast föregående kalenderkvartalen.
2. det sammanlagda värdet av leveranser och överföringar av varor enligt 2 § första stycket 1 inte överstiger 500 000 kronor exklusive mervärdesskatt för det innevarande kalenderkvartalet eller för något av de fyra närmast föregående kalenderkvartalen.

### 38 kap.

#### 3 §<sup>17</sup>

Uppgifter enligt 2 § ska undertecknas av den uppgiftsskyldige eller behörig ställföreträdare.

Uppgifterna får undertecknas av ett ombud i följande fall:

1. Ett deklarationsombud får underteckna uppgifter i en deklaration som lämnas elektroniskt.
2. Ett ombud för en *utländsk* beskattningsbar person får underteckna uppgifter i en mervärdesskattedeklaration.
2. Ett ombud för en beskattningsbar person *som inte är etablerad i Sverige* får underteckna uppgifter i en mervärdesskattedeklaration.
3. En dödsbodeläggare som är ombud för ett dödsbo får underteckna uppgifter i en deklaration.

### 39 kap.

#### 1 §<sup>18</sup>

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 och 2 a §§),
- generell dokumentationsskyldighet (3 §),
- dokumentationsskyldighet som avser ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt (3 a §),
- dokumentationsskyldighet som avser kassaregister (4–10 §§),

<sup>17</sup> Senaste lydelse 2013:369.

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2019:790.

- dokumentationsskyldighet som avser personalliggare (11–12 §§),
  - dokumentationsskyldighet som avser torg- och marknadshandel (13 §),
  - dokumentationsskyldighet som avser *omsättning* av investeringsguld (14 §),
  - dokumentationsskyldighet som avser *leverans* av investeringsguld (14 §),
  - dokumentationsskyldighet som avser avropslager (14 a §),
  - dokumentationsskyldighet som avser internprissättning (15–16 f §§),
- och
- föreläggande (17 §).

## 2 §<sup>19</sup>

I denna lag avses med

*kassaregister*: kassaapparat, kassaterminal, kassasystem och liknande apparatur för registrering av försäljning av varor och tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort,

*torg- och marknadshandel*: all handel utom sådan som en näringsidkare stadigvarande bedriver i permanenta lokaler eller i omedelbar anslutning till dessa,

*distansavtal*: avtal som ingås inom ramen för ett av näringsidkaren organiserat system för att träffa avtal på distans, om kommunikationen uteslutande sker på distans,

*hemförsäljningsavtal*: avtal som ingås vid ett hembesök eller under en av näringsidkaren organiserad utflykt till en plats utanför dennes fasta försäljningsställe,

*restaurangverksamhet*: näringsverksamhet som avser restaurang, pizzabutik och annat liknande avhämtningsställe, gatukök, kafé, personalmatsal, catering och centralkök,

*fordonsserviceverksamhet*: näringsverksamhet som avser underhåll och reparation av sådana motordrivna fordon som avses i lagen (2001:559) om vägtrafikdefinitioner,

*livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet*: näringsverksamhet som avser partihandel med livsmedel, drycker och tobak,

*partihandel*: vidareförsäljning av varor till andra än konsumenter samt anskaffning, enklare bearbetning, förpackning, innehav och leverans av varor i samband med sådan verksamhet,

*kropp- och skönhetsvårdsverksamhet*: näringsverksamhet som avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre, dock inte

1. åtgärder som normalt utförs av sådan hälso- och sjukvårdspersonal som avses i 1 kap. 4 § patientsäkerhetslagen (2010:659),

2. kirurgiska ingrepp,

3. injektionsbehandlingar, och

4. sådan medicinskt betingad fotvård som avses i 3 kap. 5 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200),

4. sådan medicinskt betingad fotvård som avses i 10 kap. 7 § tredje stycket mervärdesskattelagen (2023:000),

*tvätterverksamhet*: näringsverksamhet som avser rengöring av textilier eller därmed jämförbara material samt sådan uthyrning, färgning, lagning eller ändring av textilier eller därmed jämförbara material som sker i samband med den näringsverksamheten,

*byggverksamhet*: näringsverksamhet som avser om-, till- och nybyggnadsarbeten, reparations- och underhållsarbeten, rivning av byggnadsverk samt annan näringsverksamhet som bedrivs som stöd för sådan verksamhet och som inte omfattas av skyldighet att föra personalliggare enligt 11 §, samt

*byggarbetsplats*: en plats där byggverksamhet bedrivs.

Näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätterverksamhet ska dock inte anses som sådan verksamhet.

### **Omsättning av investeringsguld      Leverans av investeringsguld**

#### 14 §<sup>20</sup>

En beskattningsbar person som *omsätter* investeringsguld som avses i 1 kap. 18 § mervärdesskattelagen (1994:200) i Sverige eller till ett annat EU-land ska vid en transaktion som uppgår till ett belopp motsvarande 10 000 kronor eller mer dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för *köparen*.

En beskattningsbar person som *levererar* investeringsguld som avses i 21 kap. 2 § mervärdesskattelagen (2023:000) i Sverige eller till ett annat EU-land ska vid en transaktion som uppgår till ett belopp motsvarande 10 000 kronor eller mer dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för *kunden*.

Första stycket gäller även för en transaktion som understiger 10 000 kronor men som kan antas ha samband med en annan transaktion och tillsammans med denna uppgår till minst detta belopp. Om summan inte är känd vid tidpunkten för en transaktion, ska nödvändiga identifikationsuppgifter dokumenteras så snart summan av transaktionerna uppgår till minst 10 000 kronor.

Bestämmelserna i 3 kap. 4 § första stycket, 8 och 14–16 §§ lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism ska även tillämpas vid transaktioner som avses i första och andra styckena.

#### 14 a §<sup>21</sup>

Den som överför en vara till ett avropslager i ett annat EU-land i enlighet med 2 kap. 1 c–1 i §§ mervärdesskattelagen (1994:200) ska föra ett register med de uppgifter som anges i artikel 54a.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars

Den som överför en vara till ett avropslager i ett annat EU-land i enlighet med 5 kap. 15–21 §§ mervärdesskattelagen (2023:000) ska föra ett register med de uppgifter som anges i artikel 54a.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars

<sup>20</sup> Senaste lydelse 2017:657.

<sup>21</sup> Senaste lydelse 2019:790.

2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Den som förvärvar en vara från ett avropslager i Sverige i enlighet med 2 a kap. 2 § 5 mervärdesskattelagen ska föra ett register med de uppgifter som anges i artikel 54a.2 i genomförandeförordningen.

2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Den som förvärvar en vara från ett avropslager i Sverige i enlighet med 5 kap. 22 § tredje stycket mervärdesskattelagen ska föra ett register med de uppgifter som anges i artikel 54a.2 i genomförandeförordningen.

*Lydelse enligt SFS 2022:174*

*Föreslagen lydelse*

#### **41 kap.**

##### **2 §**

Skatteverket får besluta om revision för att kontrollera

1. att uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. har fullgjorts,
2. att det finns förutsättningar att fullgöra uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. som kan antas uppkomma,
3. skatteupplag enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi, lagen (2022:155) om tobaksskatt eller lagen (2022:156) om alkoholskatt,
4. att den som har ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 2 har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter,
5. att den som har ansökt om återbetalning av punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 1 har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter,
6. att den som har eller kan antas ha upplåtit en plats för torg- och marknadshandel har fullgjort sina skyldigheter enligt 39 kap. 13 §,
7. att den som har eller kan antas ha omsatt investeringsguld har fullgjort sina skyldigheter enligt 39 kap. 14 §, eller
7. att den som har eller kan antas ha levererat investeringsguld har fullgjort sina skyldigheter enligt 39 kap. 14 §, eller
8. att den som har överfört en vara till eller förvärvat en vara från ett avropslager har fullgjort sina skyldigheter enligt 39 kap. 14 a §.

Skatteverket får besluta om revision också för att inhämta uppgifter av betydelse för kontroll enligt första stycket 1–4 av någon annan än den som revideras.

*Lydelse enligt SFS 2022:1691*

*Föreslagen lydelse*

##### **3 §**

Revision får göras hos

1. den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078),
2. någon annan juridisk person än ett dödsbo,
3. den som har anmält sig för registrering,
4. den som har ansökt om eller är godkänd för F-skatt,



5. sådant ombud för en *utländsk* beskattningsbar person som avses i 6 kap. 2 §,  
5. sådant ombud för en *som inte är etablerad i Sverige och* som avses i 6 kap. 2 §,

6. den som har ansökt om godkännande som upplagshavare enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi, lagen (2022:155) om tobaksskatt eller lagen (2022:156) om alkoholskatt,

7. den som har ansökt om godkännande som registrerad varumottagare enligt lagen om skatt på energi, lagen om tobaksskatt eller lagen om alkoholskatt,

8. den som har ansökt om godkännande som skattebefriad förbrukare enligt lagen om skatt på energi eller lagen om alkoholskatt,

9. den som har ansökt om godkännande som registrerad avsändare enligt lagen om skatt på energi, lagen om tobaksskatt eller lagen om alkoholskatt,

10. den som har ansökt om godkännande som lagerhållare enligt lagen om skatt på energi, lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik, lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter, lagen (2020:32) om skatt på plastbärkassar eller lagen om tobaksskatt,

11. den som har ansökt om godkännande som registrerad mottagare eller registrerad EU-handlare enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik,

12. den som har ansökt om godkännande som registrerad distansförsäljare av tuggtobak och övrig tobak enligt lagen om tobaksskatt,

13. den som har ansökt om godkännande för särskild hantering av proviantering till havs enligt 8 kap. 4 § lagen om skatt på energi, och

14. den som är eller kan antas vara en rapporteringsskyldig plattformoperatör enligt 2 kap. 2 eller 3 § lagen (2022:1681) om plattformoperatörers inhämtande av vissa uppgifter på skatteområdet och hos den som åtagit sig att genomföra de åtgärder för kundkännedom som anges i 6 kap. samma lag för en rapporteringsskyldig plattformoperatörs räkning.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## 50 kap.

### **Torg- och marknadshandel samt omsättning av investeringsguld**

### **Torg- och marknadshandel samt leverans av investeringsguld**

#### 7 §<sup>22</sup>

Kontrollavgift ska tas ut av den som inte har fullgjort dokumentationsskyldigheten vid upplåtelse av plats för torg- och marknadshandel eller vid *omsättning* av investeringsguld.

Kontrollavgift ska tas ut av den som inte har fullgjort dokumentationsskyldigheten vid upplåtelse av plats för torg- och marknadshandel eller vid *leverans* av investeringsguld.

Kontrollavgiften är 2 500 kronor för varje tillfälle då skyldigheten inte har fullgjorts.

<sup>22</sup> Senaste lydelse 2015:768.

**53 kap.**1 §<sup>23</sup>

Beslut om skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt och punktskatt ska fattas för varje redovisningsperiod för sig med ledning av innehållet i skattedeklarationer och andra tillgängliga uppgifter.

Om mervärdesskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje förvärv enligt 26 kap. 7 § andra stycket, ska beslut om skatten fattas för varje förvärv med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter. Om återbetalning för ingående skatt har begärts i en särskild skattedeklaration för varje omsättning enligt 26 kap. 7 § tredje stycket, ska beslut om skatten fattas för varje omsättning med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter.

Om mervärdesskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje förvärv enligt 26 kap. 7 § andra stycket, ska beslut om skatten fattas för varje förvärv med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter. Om avdrag för ingående skatt har begärts i en särskild skattedeklaration för varje leverans enligt 26 kap. 7 § tredje stycket, ska beslut om skatten fattas för varje leverans med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter.

Om punktskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje händelse som medför skattskyldighet enligt 26 kap. 8 §, ska beslut om skatten fattas för varje händelse med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter.

För beslut om ansvar för den som har betalat ut ersättning utan att göra skatteavdrag med rätt belopp gäller 59 kap. 2–6 §§.

*Lydelse enligt SFS 2022:174*

*Föreslagen lydelse*

**64 kap.**

## 6 §

Den som till följd av lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, lagen (1994:1500) med anledning av Sveriges anslutning till Europeiska unionen eller direkt tillämpliga EU-bestämmelser har rätt att förvärva varor eller tjänster utan mervärdesskatt eller punktskatt, får utöva den rätten genom en ansökan om återbetalning av skatten. Detta gäller dock inte om någon av följande bestämmelser om återbetalning av skatt är tillämplig på förvärvet:

– 10 kap. 5–8 a §§ mervärdesskattelagen (1994:200),

– 9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi,

– 15 § lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter,

– 12 kap. 10 § lagen (2022:155) om tobaksskatt, eller

– 12 kap. 10 § lagen (2022:155) om tobaksskatt,

– 12 kap. 10 § lagen (2022:156) om alkoholskatt.

– 12 kap. 10 § lagen (2022:156) om alkoholskatt, eller

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.
  2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

## 2.10 Förslag till lag om ändring i tullagen (2016:253)

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 1, 2, 10 och 19 §§, 5 kap. 7 § och 6 kap. 3 och 7 §§ tullagen (2016:253) ska ha följande lydelse.

*Lydelse enligt SFS 2022:175*

*Föreslagen lydelse*

### 2 kap.

#### 1 §

Bestämmelser om skyldighet att betala annan skatt än tull vid import eller införsel till det svenska tullområdet finns i

– *mervärdesskattelagen*

(1994:200),

– lagen (1994:1776) om skatt på energi,

– lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik,

– lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter,

– lagen (2020:32) om skatt på plastbärkassar,

– lagen (2022:155) om tobaksskatt, och

– lagen (2022:156) om alkoholskatt.

– lagen (2022:155) om tobaksskatt,

– lagen (2022:156) om alkoholskatt, och

– *mervärdesskattelagen*

(2023:000).

Skatt som avses i första stycket ska fastställas och betalas enligt det förfarande som gäller för tull, om inte något annat föreskrivits. Om det i beskattningsunderlaget för sådan skatt ska ingå tullvärde, tull eller motsvarande avgift som fastställts i annan valuta, ska sådant underlag omräknas till svensk valuta efter den kurs som enligt tullagstiftningen gällde den dag då tullvärdet fastställdes.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### 2 §<sup>1</sup>

Mervärdesskatt som avses i 1 § första stycket ska inte tas ut enligt denna lag utan i enlighet med skatteförfarandelagen (2011:1244), om deklaranter eller, om deklaranter är ett ombud, den för vars räkning ombudet handlar är registrerad *till* mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för beslutet om fastställande av tull och

1. agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen (1994:200) vid importen eller införseln, eller

Mervärdesskatt som avses i 1 § första stycket ska inte tas ut enligt denna lag utan i enlighet med skatteförfarandelagen (2011:1244), om deklaranter eller, om deklaranter är ett ombud, den för vars räkning ombudet handlar är registrerad *för* mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för beslutet om fastställande av tull och

1. agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen (2023:000) vid importen eller införseln, eller

2. är en juridisk person som inte agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln.

Det som sägs om beskattningsunderlag i 1 § gäller även i de fall som avses i första stycket.

Vid tillämpning av det särskilda förfarandet för mervärdesskatt vid import i 27–29 §§ *lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster* ska mervärdesskatt alltid tas ut enligt 1 §.

Vid tillämpning av det särskilda förfarandet för mervärdesskatt vid import i 23 kap. *mervärdesskattelagen* ska mervärdesskatt alltid tas ut enligt 1 §.

#### 10 §

Ränta enligt 8 eller 9 § tas inte ut på belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200).

Ränta enligt 8 eller 9 § tas inte ut på belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (2023:000).

#### 19 §<sup>2</sup>

Om en ansökan om återbetalning eller eftergift av tull görs enligt bestämmelserna i artikel 121 i förordning (EU) nr 952/2013, i den ursprungliga lydelsen, ska även frågan om återbetalning eller eftergift av skatt som avses i 1 § första stycket prövas. Vid prövningen gäller artiklarna 116–120 i den förordningen, i den ursprungliga lydelsen, i tillämpliga delar.

Om en sådan ansökan görs i ett annat EU-land där en tullskuld uppkommit till följd av ingivandet av en tulldeklaration med stöd av ett tillstånd för centraliserad klarering enligt artikel 179 i förordning (EU) nr 952/2013, i den ursprungliga lydelsen, ska Tullverket på begäran av den *skattskyldige* pröva frågan om återbetalning eller eftergift av skatt som beslutats för samma varor enligt 2 a §.

Om en sådan ansökan görs i ett annat EU-land där en tullskuld uppkommit till följd av ingivandet av en tulldeklaration med stöd av ett tillstånd för centraliserad klarering enligt artikel 179 i förordning (EU) nr 952/2013, i den ursprungliga lydelsen, ska Tullverket på begäran av den *som är skyldig att betala skatten* pröva frågan om återbetalning eller eftergift av skatt som beslutats för samma varor enligt 2 a §.

Bestämmelsen om återbetalning och eftergift på eget initiativ i artikel 116.4 i förordning (EU) nr 952/2013, i den ursprungliga lydelsen, ska tillämpas även på skatt som avses i 1 § första stycket.

Vid återbetalning får avdrag göras för sådan beslutad tull och annan skatt som ska betalas till Tullverket. I lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter finns också

Vid återbetalning får avdrag göras för sådan beslutad tull och annan skatt som ska betalas till Tullverket. I lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter finns också

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2021:1153.

föreskrifter som begränsar rätten till återbetalning. Belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) eller som medför rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11–13 och 15 §§ den lagen betalas inte tillbaka.

föreskrifter som begränsar rätten till återbetalning. Belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (2023:000) eller som medför rätt till återbetalning enligt 14 kap. 49 § den lagen betalas inte tillbaka.

## 5 kap.

### 7 §

Tulltillägget enligt 5 § är tjugo procent av den tull som inte skulle ha tagits ut, om den oriktiga uppgiften godtagits.

Tulltillägget är dock tio procent när det gäller mervärdesskatt som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200).

Tulltillägget är dock tio procent när det gäller mervärdesskatt som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (2023:000).

## 6 kap.

### 3 §

Om ett överklagande enligt 2 § gäller beslut om tull eller beslut om annan skatt än tull enligt 2 kap. 1 § andra stycket, ska överklagandet ha kommit in till Tullverket inom tre år från den dag då tullskulden uppkom eller skattskyldigheten inträdde. *Om beslutet har meddelats senare än två och ett halvt år efter den dag då tullskulden uppkom eller skattskyldigheten inträdde, får överklagandet dock komma in inom två månader från den dag då gäldenären eller den skattskyldige fick del av beslutet, om tiden för överklagande därigenom blir längre.*

Om ett överklagande enligt 2 § gäller beslut om tull eller beslut om annan skatt än tull enligt 2 kap. 1 § andra stycket, ska överklagandet ha kommit in till Tullverket inom tre år från den dag då tullskulden uppkom, skattskyldigheten inträdde eller den beskattningsgrundande händelsen inträffade.

*Om beslutet har meddelats senare än två och ett halvt år efter den dag som avses i första stycket, får överklagandet dock komma in inom två månader från den dag då gäldenären eller den skattskyldige fick del av beslutet, om tiden för överklagande därigenom blir längre.*

Om beslut som avses i första stycket har omprövats, får även omprövningsbeslutet överklagas

Om beslut som avses i första stycket har omprövats, får även omprövningsbeslutet överklagas

inom treårsfristen. Om omprövningsbeslutet meddelats senare än två och ett halvt år efter den dag *då tullskulden uppkom eller skattskyldigheten inträdde*, får överklagandet dock komma in inom två månader från den dag då gäldenären eller den skattskyldige fick del av omprövningsbeslutet, om tiden för överklagande därigenom blir längre.

Gäldenären eller den *skattskyldige* får överklaga ett beslut som avses i första *och andra styckena* även om beslutet inte är till nackdel för denne.

inom treårsfristen. Om omprövningsbeslutet meddelats senare än två och ett halvt år efter den dag *som avses i första stycket*, får överklagandet dock komma in inom två månader från den dag då gäldenären eller den skattskyldige fick del av omprövningsbeslutet, om tiden för överklagande därigenom blir längre.

Gäldenären eller *den som är skyldig att betala skatten* får överklaga ett beslut som avses i första *eller tredje stycket* även om beslutet inte är till nackdel för denne.

### 7 §

Bestämmelserna i 3–6 §§ gäller också överklagande av beslut om ränta, tulltillägg och förseningsavgift.

*En gäldenärs eller skattskyldigs yrkande i fråga om tulltillägg* ska, oavsett tidsfristerna i 3 §, prövas om beslutet om den tull som tulltillägget avser inte har fått laga kraft. Detsamma gäller om Tullverket eller det allmänna ombudet framställt ett sådant yrkande till förmån för gäldenären eller den *skattskyldige*. Om yrkandet framställs först i domstol, kan domstolen besluta att det ska tas upp till prövning av Tullverket.

*Ett yrkande som avser tulltillägg och som görs av en gäldenär eller den som är skyldig att betala skatten* ska, oavsett tidsfristerna i 3 §, prövas om beslutet om den tull som tulltillägget avser inte har fått laga kraft. Detsamma gäller om Tullverket eller det allmänna ombudet framställt ett sådant yrkande till förmån för gäldenären eller den *som är skyldig att betala skatten*. Om yrkandet framställs först i domstol, kan domstolen besluta att det ska tas upp till prövning av Tullverket.

Bestämmelserna i andra stycket gäller även en deklarants yrkande i fråga om förseningsavgift.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.
  2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

## 2.11 Förslag till lag om ändring i lagen (2016:1091) om budget och ekonomiadministration för riksdagens myndigheter

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 1 § lagen (2016:1091) om budget och ekonomiadministration för riksdagens myndigheter ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **8 kap.**

#### **1 §<sup>1</sup>**

Myndigheten har rätt till kompensation för belopp, motsvarande ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200), som hänför sig till verksamheten.

Myndigheten har dock inte rätt till kompensation om den ingående skatten hänför sig till utgifter för representation eller liknande ändamål. Myndigheten har inte heller rätt till kompensation om den ingående skatten omfattas av begränsningar i avdragsrätten enligt 8 kap. 9 § första stycket 1, 3 eller 4 eller 10, 15 eller 16 § mervärdesskattelagen.

Myndigheten har rätt till kompensation för belopp, motsvarande ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (2023:000), som hänför sig till verksamheten.

Myndigheten har dock inte rätt till kompensation om den ingående skatten hänför sig till utgifter för representation eller liknande ändamål. Myndigheten har inte heller rätt till kompensation om den ingående skatten omfattas av begränsningar i avdragsrätten enligt 13 kap. 16, 18, 20, 21, 22, 26 eller 27 § mervärdesskattelagen.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.

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



## 2.12 Förslag till lag om ändring i lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter

Prop. 2022/23:46

Härigenom föreskrivs att 12 § lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 12 §

En godkänd lagerhållare får göra avdrag för skatt på e-vätskor eller andra nikotinhaltiga produkter

1. som har levererats till en köpare i ett annat EU-land,
2. för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som förvärvats från någon som inte är godkänd lagerhållare,
3. för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som innehas av lagerhållaren vid tidpunkten för godkännandet,
4. som har förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure,
5. som har använts vid tillverkningen av skattepliktiga varor,
6. som exporterats till tredjeland eller förts till frizon för annat ändamål än att förbrukas där,
7. som har levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 c § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200),
7. som har levererats till en sådan förvärvare som avses i 10 kap. 84–87 §§ mervärdesskattelagen (2023:000),
8. som har tagits emot för förbrukning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till utländsk ort av någon som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg, eller
9. som har tagits emot för försäljning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till tredjeland av någon som har tillstånd enligt lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.

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

## 2.13 Förslag till lag om ändring i lagen (2018:1277) om elektroniska fakturor till följd av offentlig upphandling

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (2018:1277) om elektroniska fakturor till följd av offentlig upphandling ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 1 §

I denna lag finns bestämmelser om elektroniska fakturor som utfärdas till följd av offentlig upphandling enligt lagen (2011:1029) om upphandling på försvars- och säkerhetsområdet, lagen (2016:1145) om offentlig upphandling, lagen (2016:1146) om upphandling inom försörjningssektorerna eller lagen (2016:1147) om upphandling av koncessioner.

Bestämmelser om fakturerings-  
skyldighet och en fakturas innehåll  
finns i mervärdesskattelagen  
(1994:200).

Bestämmelser om fakturerings-  
skyldighet och en fakturas innehåll  
finns i mervärdesskattelagen  
(2023:000).

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.

## 2.14 Förslag till lag om ändring i lagen (2022:155) om tobaksskatt

Prop. 2022/23:46

Härigenom föreskrivs att 11 kap. 4 § lagen (2022:155) om tobaksskatt ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **11 kap.**

#### **4 §**

En godkänd lagerhållare får göra avdrag för skatt på

1. tuggtobak och övrig tobak som har levererats till en köpare i ett annat EU-land, och

2. snus, tuggtobak och övrig tobak som

a) har förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure,

b) har exporterats eller förts till en frizon för annat ändamål än att förbrukas där, eller

c) har levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 c § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från tobaksskatt gäller i det EU-landet.

c) har levererats till en sådan förvärvare som avses i 10 kap. 84–87 §§ mervärdesskattelagen (2023:000), i den omfattning som frihet från tobaksskatt gäller i det EU-landet.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.

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

## 2.15 Förslag till lag om ändring i lagen (2022:1568) om Sveriges riksbank

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 16 § lagen (2022:1568) om Sveriges riksbank ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **8 kap.**

#### 16 §

Riksbanken har rätt till kompensation för belopp, motsvarande ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200), som hänför sig till verksamheten.

Första stycket gäller inte om den ingående skatten omfattas av begränsningar i avdragsrätten enligt 8 kap. 9, 10, 15 eller 16 § mervärdesskattelagen.

Riksbanken har rätt till kompensation för belopp, motsvarande ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (2023:000), som hänför sig till verksamheten.

Första stycket gäller inte om den ingående skatten omfattas av begränsningar i avdragsrätten enligt 13 kap. 16 § eller någon av 13 kap. 18–27 §§ mervärdesskattelagen.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2023.
  2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

### 3 Ärendet och dess beredning

Regeringen beslutade den 22 juni 2016 att ge en särskild utredare i uppdrag att genomföra en författningsteknisk översyn av mervärdesskattelagstiftningen och föreslå en ny mervärdesskattelag. Översynen syftar till att förbättra mervärdesskattelagstiftningen genom att den får en tydligare struktur och blir mer överskådlig samt språkligt moderniserad. En särskild målsättning är att den föreslagna lagstiftningen i högre grad ska stå i överensstämmelse med rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet), särskilt med avseende på terminologi och struktur. En viktig utgångspunkt var att undvika att rent språkliga och systematiska förändringar leder till omfattande materiella förändringar av de svenska reglerna. Utredningen skulle vidare inte föreslå några materiella förändringar rörande ett antal frågor och områden som har behandlats i vissa andra betänkanden. Utredningen, som tog namnet Utredningen om en strukturell översyn av mervärdesskattelagstiftningen, överlämnade i juni 2020 betänkandet *En ny mervärdesskattelag* (SOU 2020:31). Betänkandet innehåller ett förslag till en ny mervärdesskattelag och förslag till följdändringar i andra författningar.

En sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 1*. Betänkandets lagförslag finns i *bilaga 2*.

Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2020/02542).

I denna proposition behandlas betänkandets förslag.

Riksdagen har tillkännagett för regeringen att den skyndsamt ska utreda hur frågan om intern mervärdesskatt mellan föreningar i samma organisation kan lösas utan att orsaka snedvridning av konkurrensen i strid med EU-rätten och utan att öka risken för fusk med mervärdesskattesystemet (bet. 2021/22:SkU16 och rskr. 2021/22:236). Tillkännagivandet behandlas i avsnitt 9.8.2. Genom de förslag som lämnas och den bedömning som görs i propositionen anser regeringen att tillkännagivandet är tillgodosett och slutbehandlat.

Till Finansdepartementet har det inkommit skrivelser som gäller mervärdesskatt på interna tjänster och avdrag för tjänster inom det finansiella området. Dessa behandlas i avsnitt 9.8.2 respektive 11.3.1. Det har även inkommit skrivelser som avser sänkt skattesats för ambulerande tivoli och frisörtjänster. Dessa behandlas i avsnitt 4.3.

#### *Lagrådet*

Regeringen beslutade den 17 februari 2022 att inhämta Lagrådets yttrande över lagförslagen i *bilaga 7*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 8*. Regeringen har i allt väsentligt följt Lagrådets förslag. Lagrådets synpunkter behandlas i avsnitt 4.3, 4.6.1, 4.6.4, 6.3.2, 6.7, 7.2, 9.3.2 och 11.3.1 och i författningskommentaren. I förhållande till lagrådsremissen har vissa språkliga och redaktionella ändringar gjorts.

Därutöver föreslås ett antal följdändringar i lagförslag 2.4–2.6 samt 2.12–2.15. Ändringarna innebär bl.a. att hänvisningar till paragrafer och

lagar justeras till följd av förslagen i denna proposition. Ett antal hänvisningar till andra lagar och direktiv har också uppdaterats i lagförslag 2.1. I lagförslag 2.1 föreslås också ändringar i 22 kap. 74 § och en ny 22 kap. 75 §. Förslagen är författningstekniskt och även i övrigt av sådan beskaffenhet att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse. Regeringen har därför inte inhämtat Lagrådets yttrande över de förslagen.

## 4 Förslag till en ny mervärdesskattelag

### 4.1 En ny mervärdesskattelag införs

**Regeringens förslag:** Den nuvarande mervärdesskattelagen ska ersättas av en ny mervärdesskattelag.

Den nya lagen får en ny struktur, moderniseras språkligt och anpassas till mervärdesskattedirektivets begrepp, struktur och systematik.

**Utredningens förslag** överensstämmer i huvudsak med regeringens. Följande ändringar av mervärdesskattereglerna som har beslutats av riksdagen har arbetats in i regeringens förslag: Omvänd skattskyldighet vid omsättning av vissa varor (SFS 2020:1220, SFS 2020:1221, prop. 2020/21:20), ändrade regler för mervärdesskatt vid handel med avfall och skrot (SFS 2021:568, prop. 2020/21:128), nya mervärdesskatteregler om vissa förvärv som görs av EU-organ med anledning av covid-19-pandemin (SFS 2021:1185, prop. 2021/22:35), ändrat alkoholskattedirektiv och vissa andra ändringar (SFS 2021:1148, prop. 2021/22:23), nytt punktskattedirektiv och vissa andra ändringar (SFS 2022:160, SFS 2022:161, prop. 2021/22:61), ytterligare sänkt mervärdesskatt på vissa reparationer (SFS 2022:413, prop. 2021/22:96) och höjd omsättningsgräns för befrielse från mervärdesskatt (SFS 2022:404, prop. 2021/22:110). Förslaget i propositionen Höjd mervärdesskatt på vissa reparationer har också arbetats in (prop. 2022/23:35).

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna, däribland *Skatteverket*, *Kammarrätten i Stockholm* och *Srf konsulterna*, är positiva till förslaget eller har inga invändningar. Ett flertal remissinstanser för fram de språkliga förändringarna och en förbättrad överskådlighet som positiva. Många välkomnar också anpassningarna till mervärdesskattedirektivets begrepp och struktur. Ett flertal remissinstanser, däribland *Näringslivets Skattedelegation*, *FAR* och *Skatteverket*, pekar dock på att det är en brist att undantagen från skatteplikt inte utretts närmare, främst i fråga om finansiella tjänster och sjukvård. Flera remissinstanser, bl.a. *Svenska Bankföreningen*, *Sveriges advokatsamfund* och *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* framför också kritik om att bestämmelserna om avdrag för ingående skatt efter skälig grund inte har samma utformning som i mervärdesskattedirektivet. Vidare framförs önskemål om utredningar och materiella förändringar av olika slag.

*Fastighetsägarna* avstyrker införandet av en ny mervärdesskattelag om inte de materiella ändringar de påtalar åtgärdas samtidigt.

**Skälen för regeringens förslag:** Utredningen har gjort en i huvudsak författningsteknisk översyn och föreslår en ny mervärdesskattelag. En målsättning för utredningen har varit att den nya lagen ska vara ändamålsenlig och i hög grad anpassad till rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet), särskilt med avseende på begrepp och struktur. Utredningen har till allra största del undvikit materiella förändringar av reglerna. Utredningen har på grund av tidsbrist inte föreslagit några större anpassningar av undantagen från skatteplikt, exempelvis undantaget för finansiella tjänster. Förslagen har i stället inriktats på sådant som har mer systemövergripande karaktär.

Sedan mervärdesskattelagen trädde i kraft 1994 har ett nytt moderniserat mervärdesskattedirektiv antagits. De svenska reglerna har också förändrats åtskilliga gånger och nya regler har tillkommit bl.a. till följd av ändringar i mervärdesskattedirektivet. Detta har ökat komplexiteten i lagstiftningen och gjort den svår att tillämpa. Det mervärdesskatterättsliga regelverket är därför i behov av en förenkling. Tydliga och enkla regler underlättar för dem som ska tillämpa regelverket.

Den nuvarande mervärdesskattelagen har ansetts svåröverskådlig. Många av bestämmelserna i lagen har förändrats, och genom att tillägg har gjorts till vissa bestämmelser har dessa blivit mycket omfattande. Därmed har bestämmelserna blivit svåra att förstå och överblicka. I lagen finns också flera exempel på att nya bestämmelser har infogats i befintliga kapitel, exempelvis reglerna om vissa undantag för omsättningar till och förvärv från andra EU-länder. Dessutom har nya kapitel infogats och andra har strukits helt. Detta gör att det finns brister i regelverkets struktur. Flera av bestämmelserna i lagen har tillkommit när lagen infördes och har tillämpats under lång tid. Mervärdesskattelagens systematik och de begrepp som används i lagen skiljer sig i många avseenden från mervärdesskattedirektivet. Dessa skillnader bidrar i vissa fall till en osäkerhet om vad som är gällande rätt. Det finns således ett behov av en omfattande författningsteknisk översyn. De beskrivna bristerna är av sådant slag att de inte kan lösas i tillräcklig grad med en omarbetning av den nuvarande mervärdesskattelagen. Regeringen föreslår därför att den nuvarande mervärdesskattelagen ersätts av en ny mervärdesskattelag. Den nya lagen föreslås få en ny struktur, moderniseras språkligt och anpassas till bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet.

Remissinstanserna är till övervägande del positiva till en ny mervärdesskattelag och förändringarna avseende språk och tydlighet samt att begrepp och struktur anpassas till mervärdesskattedirektivet. Kritik framförs dock mot att det inte föreslås några större förändringar av undantagen från skatteplikt. Framst gäller det finansiella tjänster och sjukvård men även flera andra undantag tas upp.

I avsaknad av konkreta förslag från utredningen saknas nödvändigt underlag inom ramen för detta lagstiftningsärende för att göra större förändringar i undantagen från skatteplikt. Det kan även nämnas att kommissionen i sin handlingsplan för rättvis och enkel beskattning till stöd för återhämtningsstrategin aviserat att den ska lägga fram förslag om förändrade mervärdesskatteregler för finansiella tjänster. Detta är ytterligare skäl för att inte nu ändra undantagen för finansiella tjänster. Vidare kan nämnas att utredningen om mervärdesskatt vid inhyrd personal

för vård och social omsorg har överlämnat betänkandet Mervärdesskatt vid inhyrd personal för vård och social omsorg (SOU 2021:40) till regeringen. Utredningens slutsats var bland annat att det saknas förutsättningar att utvidga det nationella mervärdesskatteundantaget för sjukvård på så sätt att det även skulle omfatta inhyrd vårdpersonal.

Flera remissinstanser framför även önskemål om flera och mer omfattande materiella förändringar än vad utredningen föreslår. Flera av de önskemål som framförs har dessutom inte omfattats av utredningens uppdrag. Inriktningen i detta lagstiftningsärende är dock att så långt som möjligt undvika materiella förändringar i förhållande till den nuvarande mervärdesskattelagen. En författningsteknisk översyn bör inte hindras av det skälet att det finns önskemål om andra mer omfattande materiella förändringar. Sådana förändringar kan inte ske utan vidare utredningar och överväganden och omfattas därför inte av detta lagstiftningsärende. Remissinstansernas förslag och önskemål på förändringar av sådant slag behandlas därför inte vidare.

Tillsättande av utredningar för att se över olika mervärdesskatte-relaterade frågor som flera remissinstanser efterfrågat omfattas inte heller av detta lagstiftningsärende.

Sammanfattningsvis är det angeläget med en författningsteknisk översyn av regelverket och att det genomförs förändringar av det slag som utredningen föreslår. Tillämpningen av regelverket bör underlättas med en ny mervärdesskattelag som är språkligt moderniserad, mer överskådlig och i högre grad anpassad till mervärdesskattedirektivets begrepp, struktur och systematik. Regeringen föreslår därför att en ny mervärdesskattelag införs som ersätter den nuvarande mervärdesskattelagen (1994:200).

## 4.2 Bestämmelser om mervärdesskatt i andra författningar överförs till den nya mervärdesskattelagen

**Regeringens förslag:** Genom den nya lagen upphävs lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster. Bestämmelserna i den upphävda lagen överförs till den nya mervärdesskattelagen. Även vissa bestämmelser i lagen (1994:1551) om befrielse från skatt vid import, m.m. som endast avser mervärdesskatt överförs till den nya mervärdesskattelagen.

**Utredningens förslag** överensstämmer i huvudsak med regeringens. Regeringen föreslår att även 2 kap. 3 b § och 10 § andra stycket lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, förkortad LFS, som tillkommit i mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, efter utredningens förslag, införs i den nya mervärdesskattelagen, förkortad NML.

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser, däribland *Kammarrätten i Göteborg*, *Srf konsulterna* och *Näringslivets Skattedelegation (NSD)*, till vilka *Almega*, *Föreningen Svensk Sjöfart*, *Företagarna*, *LRF*, *Näringslivets Regelnämnd*, *Passagerarrederiernas Förening*, *Svensk Försäkring*, *Svenskt Näringsliv* och *Transportföretagen*, ansluter sig, är positiva till förslaget eller har inga invändningar.



*Lagen om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster*

Utredningen föreslår att bestämmelserna i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster, förkortad lagen om särskilda ordningar, ska tas in i NML.

Lagen om särskilda ordningar innehåller bestämmelser om särskilda ordningar om redovisning och betalning av mervärdesskatt vid distansförsäljning av varor och för tjänster. Bestämmelserna genomför artiklarna 358–369zc i mervärdesskattedirektivet. De särskilda ordningarna underlättar för beskattningsbara personer som är skyldiga att redovisa och betala mervärdesskatt i flera EU-länder.

Före den 1 januari 2015 fanns en tillfällig särskild ordning för beskattningsbara personer i tredjeland avseende elektroniska tjänster, som grundades på det s.k. e-handelsdirektivet och förordning (EG) 792/2002.

Den 1 januari 2015 infördes tredjelandsordningen och unionsordningen i lagen. Tredjelandsordningen medförde att den tidigare särskilda ordningen med en kontaktpunkt för beskattningsbara personer i tredjeland utvidgades genom att fler tjänster kom att omfattas av ordningen. Unionsordningen innebar att nya regler infördes för beskattningsbara personer etablerade inom EU som tillhandahöll telekommunikationstjänster etc. till icke beskattningsbara personer i andra EU-länder. När tredjelandsordningen och unionsordningen infördes ansåg regeringen att de skulle regleras i en egen lag i stället för att införas i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, se prop. 2013/14:224 s. 75 f. I förarbetena fördes inget resonemang om att införa de särskilda ordningarna i ML. Tillämpningsområdet för de särskilda ordningarna har från den 1 juli 2021 utökats till distansförsäljning av varor och tillhandahållanden av andra tjänster (SFS 2020:1171, prop. 2019/20:122). Vidare har en ny särskild ordning, kallad importordningen, införts i lagen om särskilda ordningar.

Det finns bestämmelser i ML som avser dessa särskilda ordningar (se t.ex. 1 kap. 2 § första stycket 1 a och 14 §, 8 kap. 1 a § och 10 kap. 4 a § ML). Det framstår enligt regeringen som mer användarvänligt att försöka samla dessa ordningar i NML. En placering i NML minskar risken för att lagen om särskilda ordningar med tiden kommer att omfatta allt fler transaktioner och att det till slut uppkommer två parallella mervärdesskattelagstiftningar med olika gränsdragningsproblem som följd.

Något som skulle kunna tala emot att flytta de särskilda ordningarna till NML är att det leder till att ett flertal förfaranderegler införs i NML. Detta skulle kunna göra lagen svårare att överblicka. Det kan dock konstateras att det redan i nuvarande ML finns förfaranderegler, dels avseende återbetalning av mervärdesskatt i 19 kap., dels avseende överklagande i 20 kap. Dessa regler gör inte lagen svårtillgänglig eftersom de finns i separata kapitel. Genom en tydlig uppdelning i kapitel och en tydlig rubriksättning som hjälper läsaren att hitta i lagen, bedöms den förenkling som uppnås genom att särskilda förfaranderegler avseende mervärdesskatt samlas i en lag överväga nackdelen att lagens omfattning kommer att öka något.

I sammanhanget kan konstateras att ML redan innehåller bestämmelser som motsvarar mervärdesskattedirektivets särskilda ordningar för små

företag (9 d kap.), resebyråer (9 b kap.) och begagnade varor (9 a kap.). En större likformighet med direktivets utformning uppnås om även bestämmelserna i lagen om särskilda ordningar flyttas till NML.

Regeringen föreslår mot denna bakgrund att bestämmelserna i lagen om särskilda ordningar införs i NML och att lagen om särskilda ordningar ska upphöra att gälla.

#### *Lagen om frihet från skatt vid import*

I fråga om LFS föreslår utredningen att bestämmelserna i 2 kap. 3 a § och 4 § 2 i lagen ska flyttas till NML.

LFS innehåller bestämmelser om frihet från mervärdesskatt vid import. I lagen regleras bl.a. frihet från skatt vid import som är befriad från tull, frihet från skatt för varor som medförs i personliga bagaget för resande från tredjeland samt schablonberäkning av skatt och tull i vissa fall. Bestämmelserna avseende mervärdesskatt baseras på mervärdesskatte-direktivet, rådets direktiv 2009/132/EG, rådets direktiv 2007/74/EG samt rådets direktiv 2006/79/EG. De flesta bestämmelserna i lagen är gemensamma för flera skatter, t.ex. mervärdesskatt och alkoholskatt, och kopplas dessutom ofta ihop med bestämmelser avseende tull. I 2 kap. 3 a och 4 §§ LFS finns dock bestämmelser som endast rör mervärdesskatt.

I 2 kap. 3 a § LFS regleras frihet från mervärdesskatt för import av varor till ett antal EU-institutioners kontor i Sverige, t.ex. Europeiska unionens kontor. Bestämmelsen baseras på artikel 143.1 fa i mervärdesskatte-direktivet och har ingen annan koppling till punktskatter eller tullagstiftningen. I förarbetena angavs som skäl för att inte införa bestämmelsen i ML att systematiska skäl talade emot att införa en materiell regel om skattefrihet vid import i ML då det där endast hänvisas till LFS (prop. 2010/11:28 s. 42).

Ett skäl som talar emot att flytta bestämmelsen i 2 kap. 3 a § till NML är att frihet från mervärdesskatt för import av varor till andra internationella organisationer omfattas av 2 kap. 2 § LFS. Den senare bestämmelsen rör emellertid undantag från fler skatter än mervärdesskatt och kopplar undantaget till tullbefrielser enligt tullagstiftningen. För närvarande bör den därför inte föras över till NML. Det innebär att bestämmelserna avseende import av varor till EU-institutioner respektive till andra internationella organisationer kommer att finnas i olika lagar om bestämmelsen i 2 kap. 3 a § flyttas till NML.

Ett skäl för att flytta bestämmelsen för EU-institutioner till NML är att det redan i dag finns undantag från mervärdesskatt vid import i ML. Ett undantag avser import där varan efter importen transporteras vidare till annat EU-land (3 kap. 30 § andra stycket ML). Vidare finns undantag från mervärdesskatt för import av viss gas, el, värme och kyla (3 kap. 30 § femte stycket ML). Att i NML skapa en ny struktur där så många undantag avseende import som möjligt samlas, inklusive undantaget för import av varor till EU-institutioner, framstår enligt regeringen som mer användarvänligt. Därigenom undviks en situation där fler och fler bestämmelser om mervärdesskattefrihet vid import placeras i LFS samtidigt som andra undantag finns i NML. Vidare skulle både detta undantag och motsvarande undantag från mervärdesskatt för omsättning av varor inom EU till dessa EU-institutioner, som i dag finns i 3 kap. 30 c § ML, hamna i samma lag,

vilket bör underlätta tillämpningen. Om NML dessutom får en struktur där undantag från mervärdesskatt vid import inordnas på ett bra sätt, blir lagen mer långsiktigt hållbar eftersom den då är förberedd för ett eventuellt framtida scenario där fler bestämmelser om mervärdesskatt vid import skulle införas i NML.

Vid en sammantagen bedömning talar övervägande skäl för att överföra bestämmelsen i 2 kap. 3 a § till NML. Detsamma bör gälla i fråga om bestämmelserna i 2 kap. 3 b § samt 2 kap. 10 § andra stycket LFS som trädde i kraft den 1 januari 2022. De gäller vid import av varor som görs av EU-organ med anledning av covid-19. Bestämmelserna avser enbart mervärdesskatt och bör också föras över till NML.

Även i 2 kap. 4 § 2 LFS finns en bestämmelse som enbart rör mervärdesskatt. Bestämmelsen reglerar befrielse från mervärdesskatt vid import av varor som levereras till s.k. exportbutiker. I förarbetena till bestämmelsen diskuterades inte möjligheten att införa regeln i ML, utan det konstaterades endast att en regel skulle införas i LFS (prop. 1998/99:86 s. 71). Denna bestämmelse har samband med bestämmelserna i ML om omsättning av varor för försäljning i exportbutiker samt försäljningen av varor i sådan butik (5 kap. 3 a § första stycket 6 och 6 a ML). Det bör därför underlätta överskådligheten om även undantaget från mervärdesskatt vid import av varor för exportbutiker förs över till NML.

Det finns också ett undantag från mervärdesskatt vid import i 2 kap. 4 § 1 LFS, som avser varor som ska levereras till vissa fartyg och luftfartyg. I avsnitt 9.6 föreslås att den ska slopas. Om även undantaget från mervärdesskatt för import av varor för exportbutiker i 2 kap. 4 § 2 LFS överförs till NML medför det att undantag från mervärdesskatt vid import huvudsakligen finns i NML och endast sådana bestämmelser som har direkta kopplingar till andra skatter och tullbestämmelser återfinns i LFS. En sådan struktur bör underlätta tillämpningen av mervärdesskattebestämmelserna. Mot denna bakgrund föreslås att bestämmelserna i 2 kap. 3 a och 3 b §§, 2 kap. 4 § 2 samt 10 § andra stycket LFS ska överföras till NML.

### 4.3 Den nya mervärdesskattelagens struktur och språk

**Regeringens förslag:** Den nya mervärdesskattelagen görs tydligt strukturerad och användarvänlig, bl.a. genom att

- den disponeras i huvudsak i samma ordning som i mervärdesskatte-direktivet,
- den delas upp i 24 kapitel där kapitelindelningen i stor utsträckning följer avdelningsordningen i mervärdesskattedirektivet,
- den förses med en innehållsförteckning och ett kapitel där vissa begrepp definieras och förklaras,
- bestämmelser införas i vissa kapitel med upplysningshänvisningar till andra kapitel,
- språket moderniseras,
- korshänvisningar minskar och hänvisningar förtydligas,
- omfattande paragrafer delas upp och fler underrubriker införas.

**Utredningens förslag** överensstämmer i huvudsak med regeringens. I utredningens förslag är några bestämmelser i de allmänna delarna om exempelvis undantag från skatteplikt och fakturering i stället placerade i kapitlet för de särskilda ordningarna.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna, däribland *Almega*, *Förvaltningsrätten i Falun* och *Sparbankernas Riksförbund*, är positiva till förslagen avseende den nya mervärdesskattelagens språk och struktur. Flera remissinstanser, bl.a. *Sveriges advokatsamfund*, *Föreningen Svensk Sjöfart*, *Skatteverket* och *Förvaltningsrätten i Malmö*, framför dock att det finns kapitel som är långa och borde delas upp, främst 10 kap. NML.

*Kammarrätten i Göteborg* anser att det med hänsyn till mervärdesskattedirektivets struktur är ologiskt att bestämmelser om redovisningskyldighet föreslås redan i 7 kap. NML, dvs. innan det överhuvudtaget har slagits fast om och i så fall hur mycket mervärdesskatt som ska betalas med hänsyn till skattesatser och undantag från skatteplikt m.m. samt vem som ska betala respektive redovisa skatten.

Några remissinstanser, däribland *Passagerarrederiernas Förening* och *Sveriges advokatsamfund*, pekar på att NML är omfattande med fler paragrafer än ML. *Småföretagarnas Riksförbund* framför att de språkliga förändringarna inte gör lagen mer lättläst eftersom paragraferna blir längre och fler.

*Srf konsulterna* anser att det vore lämpligt att i 2 kap. NML ha en uttömmande (komplett) uppräkningslista av definitioner och förklaringar.

*FAR* noterar att antalet hänvisningar mellan NML:s kapitel och paragrafer fortfarande är stort, trots syftet att minska antalet korshänvisningar. *FAR* är positiv till att definitioner och begrepp samlas i 2 kap., men anser att det finns behov av att behandla fler begrepp där, bl.a. betalningsskyldig och förmedling. *Kammarrätten i Stockholm* anser att hänvisningar till lagrummen för begreppen tredjelandsordningen, unionsordningen och importordningen bör föras in i 2 kap. 1 § NML.

*Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet* anser att uttrycket ingående skatt bör framgå av 2 kap. *Fastighetsägarna* anser att genomförandeförordningens definition av fast egendom bör återges i lagen. *Fastighetsägarna* föreslår även att vissa begrepp, bl.a. ”rörelsetillgångar” i 13 kap. 13 § NML som hämtats från direktivtexten, ska definieras i lagen.

*Skatteverket* framför att vissa bestämmelser som har placerats i kapitlet för de särskilda ordningarna i stället ska placeras bland de allmänna reglerna i NML för att uppnå en bättre överensstämmelse med mervärdesskattedirektivets struktur. Respektive direktivregel får enligt *Skatteverket* då en tydligare motsvarighet i NML, vilket underlättar vid jämförelse mellan bestämmelserna i de båda regelverken och minskar risken för oavsiktliga fel. *Skatteverket* föreslår också att bl.a. 14 kap. 2 § NML med uppgifter om bestämmelser i andra kapitel bör hänvisa till enskilda paragrafer.

*Förvaltningsrätten i Falun* menar att valet att lägga bestämmelserna om reducerad skattesats i separata lagrum jämfört med nu gällande lösning i punktform i en och samma bestämmelse kan leda till problem längre fram. Liknande synpunkter framförs också av *FAR* och *Näringslivet*

*Skattedelegation (NSD), till vilka Almega, Föreningen Svensk Sjöfart, Företagarna, LRF, Näringslivets Regelnämnd, Passagerarrederiernas Förening, Svensk Försäkring, Svenskt Näringsliv och Transportföretagen ansluter sig.*

För att minska antalet paragrafer och hänvisningar anser FAR även att det bör övervägas att ta bort den särskilda regleringen i 9 kap. 13 § NML om produkter som tillhandahålls på elektronisk väg och i stället tydliggöra under respektive bestämmelse att den reducerade skattesatsen även omfattar produkter som tillhandahålls elektroniskt.

### **Skälen för regeringens förslag**

*Den nya mervärdesskattelagen disponeras i huvudsak i samma ordning som mervärdesskattedirektivet*

Ett sätt att göra NML mer flexibel och hållbar vid framtida ändringar är att den i hög grad anpassas till direktivets struktur. De flesta och största förändringarna på mervärdesskatterättens område görs nämligen på EU-nivå. Framtida ändringar som har sin grund i nya direktiv på EU-nivå skulle därigenom få en motsvarande placering i NML. Lagen föreslås därför disponeras i huvudsak i samma ordning som mervärdesskattedirektivet och bestämmelserna om de särskilda ordningarna placeras sist i lagen.

*Skatteverket* föreslår att några bestämmelser flyttas från kapitlen om de särskilda ordningarna till de allmänna delarna av lagen eftersom motsvarande bestämmelser i direktivet finns i de allmänna delarna. I syfte att få bättre överensstämmelse med direktivets struktur och underlätta jämförelse mellan de båda regelverken flyttas de aktuella bestämmelserna (18 kap. 15 §, 20 kap. 22 och 23 §§, 21 kap. 10 § och 22 kap. 74–76 §§) i utredningens förslag till de allmänna delarna i NML i regeringens förslag.

*Den nya lagen delas in i 24 kapitel där kapitelindelningen i stor utsträckning följer avdelningsordningen i mervärdesskattedirektivet*

Att NML disponeras i huvudsak i samma ordning som mervärdesskattedirektivet innebär att kapitelindelningen i lagen i stor utsträckning föreslås följa direktivets avdelningsordning. Det bör underlätta för användaren eftersom det blir lättare att hitta direktivets motsvarigheter och jämföra bestämmelserna i de båda regelverken. NML är en mer omfattande lag än ML. För att NML ska vara lätt att använda föreslås den i likhet med utredningens förslag delas in i 24 kapitel.

Kapitel 3–10 följer direktivets motsvarande avdelningar.

Kapitel 11 innehåller bestämmelser om varor i vissa lager (9 c kap. ML) och har placerats där eftersom bestämmelserna i det kapitlet huvudsakligen bygger på artiklar som i direktivet utgör undantag från skatteplikt. Kapitlet om undantagen (10 kap.) hade blivit alltför omfattande om inte denna uppdelning gjorts.

I anslutning till undantagen finns även 12 kap. om frivillig beskattning för fastighetsupplåtelser (9 kap. ML). Bestämmelserna om frivillig beskattning baseras på artikel 137.1 d i direktivet som återfinns bland undantagen. Det framstår därför som logiskt att NML:s motsvarande kapitel placeras nära undantagen från skatteplikt. Det blir också mer överskådligt om bestämmelserna om frivillig beskattning för fastighetsupplåtelser

placeras i ett eget kapitel, jämfört med att de placeras under en rubrik bland undantagen i 10 kap.

Kapitel 13–15 innehåller bestämmelserna om avdrag för och återbetalning av ingående skatt samt justering av avdrag för ingående skatt som är hänförlig till investeringsvaror. Motsvarande bestämmelser i direktivet är samlade i en avdelning (avdelning X – Avdrag). Bestämmelserna föreslås i stället fördelas på tre kapitel i NML i syfte att öka överskådligheten. Det kan också medföra en större flexibilitet vid framtida ändringar. Det kan också tilläggas att bestämmelserna om återbetalning baseras till största del på rådets direktiv 2008/9/EG (EU-återbetalningsdirektivet) samt rådets direktiv 86/560/EEG (trettonde direktivet). Om bestämmelserna om återbetalning fanns i samma kapitel som bestämmelserna om avdrag och justering av avdrag skulle detta bli mycket omfattande.

Kapitel 16 innehåller bestämmelser om vem som är betalningsskyldig för mervärdesskatt. Kapitelrubriken har inte förebild i någon avdelningsrubrik i direktivet, utan i stället i rubriken till 1 kap. i avdelning XI i direktivet (Skyldigheter avseende betalning).

Kapitel 17 innehåller bestämmelser om fakturering och bevarande av fakturor. Inte heller här motsvaras rubrikerna av någon avdelningsrubrik i direktivet, utan av rubrikerna till 3–4 kap. i avdelning XI i direktivet.

Kapitel 18–23 innehåller de s.k. särskilda ordningarna som i direktivet finns i avdelning XII.

Det sista kapitlet, 24 kap., innehåller bestämmelser om överklagande.

Med hänsyn till mervärdesskattedirektivets struktur anser *Kammarrätten i Göteborg* att det är ologiskt att bestämmelser om redovisningsskyldighet föreslås redan i 7 kap. Kammarrätten synes vara av uppfattningen att bestämmelserna ska placeras senare, men har inte föreslagit någon närmare placering. Bestämmelserna om redovisningsskyldighet baseras till stor del på direktivets bestämmelser om mervärdesskattens utkrävbarhet som finns i direktivets avdelning VI, Beskattningsgrundande händelse och mervärdesskattens utkrävbarhet. Mot bakgrund av det bör bestämmelserna om redovisningsskyldighet på det sätt som utredningen föreslagits placeras i 7 kap.

Ett flertal remissinstanser framför att det finns kapitel som bör delas upp och några pekar på att vissa kapitel innehåller många paragrafer. En uppdelning av kapitel kan ha fördelar, men det kan också finnas fördelar med att ha bestämmelser om en företeelse samlat i ett kapitel i stället för att sprida ut dem i flera. Synpunkterna om uppdelning av kapitel avser främst 10 kap., som behandlar generell skatteplikt och undantag. Remissinstanserna lämnar några olika förslag på hur en uppdelning av kapitlet skulle kunna se ut. I 10 kap. finns visserligen förhållandevis många paragrafer, men många av dem är relativt korta till följd av den uppdelning av paragrafer som utredningen gjort. Antalet paragrafer behöver därför inte i sig leda till att reglerna blir komplicerade eller svåröverskådliga. Det finns vidare en innehållsförteckning i början av de flesta kapitel, inklusive 10 kap., samt ett större antal underrubriker, som bör underlätta att hitta rätt bestämmelse. En uppdelning kan också föranleda att de inledande bestämmelserna kan behöva upprepas i respektive nytt kapitel. Vid en uppdelning av 10 kap. blir det vidare svårt att finna en lämplig placering för bestämmelsen om generell skatteplikt. Mot denna bakgrund bör någon

uppdelning av 10 kap. inte göras. Det bör inte heller i övriga kapitel göras någon uppdelning, utan den kapitelindelning som utredningen föreslår behålls.

*Den nya lagen förses med en innehållsförteckning...*

För att det ska bli lätt att hitta i NML föreslås att lagen förses med en innehållsförteckning där lagens kapitelindelning tydligt framgår. Innehållsförteckningen placeras i ett inledande kapitel om lagens innehåll. Kapitlet föreslås även innehålla upplysningar om andra författningar där ytterligare bestämmelser om mervärdesskatt och förfarandet finns. Vidare föreslås kapitlet innehålla en upplysning om bestämmelser i en annan författning om omräkning från euro till svenska kronor.

*... och ett kapitel där vissa begrepp definieras och förklaras*

NML innehåller delvis nya termer och begrepp. För att den delvis nya terminologin inte ska göra NML svår att tillämpa, föreslås ett kapitel där vissa begrepp definieras och förklaras (2 kap.). Detta bör även underlätta tillämpningen på längre sikt. De definitioner och förklaringar som finns i detta kapitel är främst sådana som används mer allmänt i hela lagen och som inte är knutna till ett specifikt kapitel.

Det finns även bestämmelser om betydelsen av begrepp, termer och uttryck i andra kapitel. Dessa hittar läsaren genom de hänvisningar till bestämmelserna som ges i 2 kap. 1 §. Den paragrafen innehåller dock ingen uttömmande uppräkningslista av alla begrepp som förekommer i lagen. Paragrafen är främst till för hänvisningar till paragrafer där det anges vad som avses med en viss term eller ett visst begrepp, vilket t.ex. medför att hänvisningar till begreppen tredjelandsordningen, unionsordningen och importordningen, som *Kammarrätten i Stockholm* efterfrågar, inte tas in i paragrafen.

*Srf konsulterna* vill att alla definitioner och förklaringar samlas i 2 kap. Vissa termer och uttryck används dock bara i ett sammanhang. Det saknas i dessa fall anledning att placera dem i 2 kap. Andra termer och uttryck kan i hög grad hänga samman med övriga bestämmelser i ett kapitel och förklaras då bäst där. Ett exempel på det är definitionen av ingående skatt, som finns i 13 kap. 4 och 5 §§. En hänvisning till dessa bestämmelser har därför i stället tagits in i 2 kap. 1 §.

*Fastighetsägarna* föreslår att genomförandeförordningens definition av fast egendom ska återges i NML i stället för att det i bestämmelsen (2 kap. 11 §) görs en hänvisning till genomförandeförordningens bestämmelse. Genomförandeförordningen är dock direkt tillämplig. Det medför att genomförandeförordningens definition inte ska upprepas i svensk lag. Om definitionen upprepas finns det en risk att den uppfattas som en nationell rättsregel. Genom att i stället hänvisa till tillämpningsförordningen har det ansetts tydligt framgå att det är ett EU-rättsligt begrepp som ska tillämpas (se prop. 2016/17:14 s. 17–18). Med hänsyn till det återges inte genomförandeförordningens definition i lagen. Enligt *Lagrådet* kan det inte anses finnas ett behov av att separat definiera ordet ”fastighet”. Detta mot bakgrund av att genomförandeförordningen är direkt tillämplig och att frågan om att använda ”fastighet” eller ”fast egendom” i ML snarast ansetts vara av språklig art. Paragrafen bör enligt *Lagrådet* i stället

utformas som en upplysningsbestämmelse angående var det finns en definition av uttrycket ”fast egendom”.

I NML används dock liksom i ML begreppet fastighet i stället för fast egendom. Lagrådets förslag skulle leda till att kopplingen mellan begreppet ”fastighet” i NML och genomförandeförordningens definition av ”fast egendom” blir otydligare. Det kan leda till en ökad osäkerhet om innebörden av begreppet ”fastighet” i NML. Bestämmelsen har därför inte utformats på det sätt Lagrådet föreslår.

Lagrådet föreslår vidare en ändring av 2 kap. 22 § NML som avser vilka områden som anses som tredje territorium. Lagrådet föreslår att paragrafens andra stycke, där det anges vilka av dessa områden som ingår i unionens tullområde, ska ändras så att den innehåller en hänvisning till artikel 4 i unionstullkodexen.

Lagrådsremissens förslag ligger dock närmare lydelsen i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen i 2 kap. 22 § genomför artikel 6 i mervärdesskattedirektivet. Direktivbestämmelsen innehåller inte någon hänvisning till artikel 4 i unionstullkodexen. Någon sådan bör inte heller införas i 2 kap. 22 § NML. Paragrafens andra stycke har därför inte ändrats i enligt med Lagrådets förslag.

Vidare har Fastighetsägarna föreslagit att det ska införas en definition av begreppet ”rörelsetillgångar”.

Någon definition av ”rörelsetillgångar” bör dock inte införas i NML eftersom det är ett unionsrättsligt begrepp som inte är definierat i mervärdesskattedirektivet. Samma bedömning görs i fråga om en definition av de av FAR efterfrågade begreppen betalningsskyldig och förmedling, eftersom dessa begrepp inte heller är definierade i mervärdesskattedirektivet.

#### *Bestämmelser införs i vissa kapitel med upplysningshänvisningar till andra kapitel*

NML har bestämmelser i vissa kapitel med upplysningshänvisningar till andra kapitel i lagen där det också finns bestämmelser om samma företeelser (se t.ex. 14 kap. 2 § om återbetalning av ingående skatt). Dessa bestämmelser syftar till att underlätta för läsaren att hitta i lagen. I de bestämmelserna hänvisas inte till enskilda paragrafer utan till andra kapitel, vilket får anses tillräckligt eftersom det i dessa också finns bestämmelser med upplysningar om innehåll i kapitlet. Någon hänvisning till enskilda paragrafer som *Skatteverket* föreslår införs därför inte.

#### *Språket moderniseras*

Ett problem med den nuvarande lagstiftningen är att många av ML:s bestämmelser har kommit att bli mycket omfattande och därmed blivit svåra att förstå och överblicka. Bestämmelserna bör dock vara så lättlästa som möjligt. Avsikten är att språket ska moderniseras och att krånglig meningsbyggnad undviks.

#### *Korshänvisningar minskar och hänvisningar förtydligas*

Vidare föreslås antalet korshänvisningar minska och hänvisningar som finns förtydligas. I syfte att minska antalet korshänvisningar i NML undviks hänvisningar mellan bestämmelser där det av lagtexten eller av



rubriker ändå framgår att en bestämmelse inskränker eller förtydligar en annan bestämmelse. Om det i NML hänvisas till en bestämmelse som inskränks eller förtydligas av andra bestämmelser, så är utgångspunkten att hänvisningen även avser de övriga bestämmelserna.

*Omfattande paragrafer delas upp och fler underrubriker införs*

NML föreslås så långt som möjligt bestå av paragrafer med högst tre stycken. Det innebär att flera bestämmelser, i synnerhet de äldre och omfattande, får en ny struktur eller delas upp i flera paragrafer. Syftet är att göra paragraferna mer lättillgängliga.

Några remissinstanser har synpunkter på att NML är omfattande med fler paragrafer än ML, även med beaktande av att de särskilda ordningarna införts i NML. Att antalet paragrafer är högre i NML förklaras dock till stor del med att NML inte har lika många omfattande paragrafer, eftersom flera bestämmelser har delats upp i flera paragrafer. En nymodighet i förhållande till ML är att de flesta kapitel inleds med en paragraf som upplyser om kapitlets innehåll. Det bör göra regelverket mer överskådligt och lättare att ta till sig. Ett ökat antal paragrafer bör därför inte nödvändigtvis innebära att regelverket blir mer komplicerat eller svåröverskådligt.

*Förvaltningsrätten i Falun, FAR och NSD* framför att det kan leda till problem längre fram om bestämmelserna om reducerad skattesats läggs i separata lagrum.

Enligt regeringens bedömning skulle dock ett sammanförande av paragraferna leda till längre och mer omfattande paragrafer. Detta bör undvikas för att göra paragraferna mer lättillgängliga. I föreslagna 9 kap. NML om skattesatser har det dessutom tagits in ett stort antal underrubriker, vilket bör göra reglerna mer överskådliga. Sammantaget bedöms fördelarna med separata lagrum över väga nackdelarna. Den lösning som utredningen föreslår behålls därför.

Beträffande *FAR:s* synpunkt på regleringen av skattesatser på produkter som tillhandahålls på elektronisk väg, så bedömer regeringen att det blir tydligare att, som utredningen föreslår, ha regleringen samlad i en paragraf. Det ska därför inte spridas ut under respektive bestämmelse att den reducerade skattesatsen även omfattar produkter som tillhandahålls elektroniskt.

*Sveriges Tivoliägareförening* begär i skrivelse (Fi2019/01994) att skattesatsen för ambulerande tivoliverksamhet sänks till sex procent. Regeringen har tidigare inte varit beredd att medge avsteg från normalskattesatsen för verksamhet i nöjespark med fast verksamhet (se prop. 2000/01:23 s. 14). Regeringen är inte beredd att nu medge avsteg från normalskattesatsen för ambulerande tivoliverksamhet. Någon åtgärd vidtas därför inte med anledning av begäran.

Till Finansdepartementet har det även inkommit en skrivelse med begäran om att skattesatsen på frisörtjänster sänks (Fi2022/00643). Regeringen är inte beredd att nu medge avsteg från normalskattesatsen för frisörtjänster. Någon åtgärd vidtas därför inte med anledning av begäran.

## 4.4 Hänvisningar till EU-direktiv och EU-förordningar

### 4.4.1 Statiska och dynamiska hänvisningar

**Regeringens förslag:** Hänvisningar till EU-direktiv ska vara statiska, dvs. avse direktivet i den vid en viss tidpunkt gällande lydelsen. Hänvisningar till EU-förordningar ska som utgångspunkt vara dynamiska, dvs. avse förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen.

**Utredningens förslag** överensstämmer i huvudsak med regeringens. Utredningen föreslår att hänvisningar till EU:s livsmedelsförordning ska vara dynamiska i stället för statiska.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

*Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* framför att en fråga är i vilken omfattning den svenska implementeringen bör hänvisa till andra rättsakter. I allmänhet kan sägas att det många gånger är motiverat att hänvisa till direktivbestämmelser, såsom i de fall där en paragraf i den svenska lagen refererar till en bestämmelse i ett annat EU-land som ska motsvara en artikel i direktivet. Ett exempel på när det kanske inte är så motiverat är när hänvisningen i lagtexten skulle kunna ha gjorts till bestämmelser i mervärdesskattelagen. Detta kan illustreras av föreslagna 3 kap. 1 § avseende när unionsinterna förvärv är föremål för mervärdesskatt där det hänvisas till reglerna om distansförsäljning i artikel 33 eller monteringsleveranser i artikel 36. Här skulle hänvisningen i stället kunna göras till de svenska bestämmelserna i enkelhets- och tydlighetssyfte.

**Skälen för regeringens förslag:** I några av de bestämmelser som föreslås i den nya lagen krävs det hänvisningar till vissa EU-rättsakter. Sådana hänvisningar kan göras antingen statiska eller dynamiska. En statisk hänvisning innebär att hänvisningen avser EU-rättsakten i en viss angiven lydelse. En följd av denna hänvisningsteknik är därmed att den nationella författningen normalt behöver ändras varje gång EU-bestämmelsen ändras. Den hänvisningstekniken bör användas när exempelvis ett EU-direktiv ger den svenska författningstexten ett materiellt innehåll. En dynamisk hänvisning innebär i stället att hänvisningen avser EU-rättsakten i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen. Den används till exempel när hänvisningen endast bör ses som en ren upplysningsbestämmelse. Sådana hänvisningar används i större utsträckning vid EU-förordningar.

I ML finns hänvisningar till flera olika EU-direktiv och EU-förordningar och hänvisningarna är ibland statiska och ibland dynamiska.

Utredningen föreslår att samtliga hänvisningar i NML till EU-direktiv ska vara statiska, vilket medför en förändring i förhållandet till ML. En följd av att ha statiska hänvisningar blir att om rättsakterna ändras behöver lagstiftaren överväga om någon ändring behöver göras i den nationella lagstiftningen.

I fråga om EU-förordningar föreslår utredningen att dessa ska vara dynamiska i samtliga fall där det är möjligt. Dynamiska hänvisningar till EU-förordningar säkerställer att ändringar i dessa förordningar, som är bindande och direkt tillämpliga i Sverige, omedelbart får genomslag även i NML. I vissa fall kan dock en bestämmelse behöva "läsas" till en viss

lydelse av en EU-förordning, och i dessa fall behöver hänvisningen vara statisk.

Regeringen delar bedömningen som utredningen gjort i fråga om hänvisningar till direktiv respektive EU-förordningar. Hänvisningarna till direktiven ger lagtexten materiellt innehåll vilket gör att hänvisningarna bör vara statiska för att undvika att framtida direktivändringar ges omedelbart genomslag. Hänvisningar till EU-direktiv föreslås således vara statiska, medan hänvisningar till EU-förordningar som utgångspunkt föreslås vara dynamiska.

Hänvisningar till EU:s livsmedelsförordning (Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 178/2002 av den 28 januari 2002 om allmänna principer och krav för livsmedelslagstiftning, om inrättande av Europeiska myndigheten för livsmedelssäkerhet och om förfaranden i frågor som gäller livsmedelssäkerhet) föreslås dock, till skillnad från utredningens förslag, vara statisk. Då EU:s livsmedelsförordning, som inte är direkt tillämplig på skatteområdet, används som ett hjälpmedel för att nationellt definiera vad som omfattas av reducerad skattesats skulle en dynamisk hänvisning kunna innebära att en förordningsändring får omedelbart genomslag på tillämplig skattesats.

Hänvisningarna till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan används för att ge lagtexten ett visst materiellt innehåll. För att undvika att ändringar av förordningen, som inte är direkt tillämplig för det aktuella ändamålet, ska ändra innebörden i lagtexten föreslås att hänvisningarna, liksom i dag, vara statiska. För att bibehålla den eftersträevade innebörden behöver hänvisningarna alltså avse förordningen i två olika lydelse (se t.ex. 10 kap. 73 § och 20 kap. 7 § NML).

I författningskommentaren till samtliga bestämmelser i NML där hänvisningar görs till ett EU-direktiv eller EU-förordning anges det uttryckligen om hänvisningen är statisk eller dynamisk.

*Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* har synpunkter på att hänvisningar i större omfattning kan ske till svenska bestämmelser i stället för mervärdesskattedirektivet och anger som exempel 3 kap. 1 § NML om vad som är föremål för mervärdesskatt.

Hänvisningar till bestämmelser i andra EU-länder har gjorts genom en hänvisning till direktivets bestämmelser i stället för den svenska motsvarigheten. Ett skäl för det är att det inte alltid finns en svensk motsvarighet som fullt ut täcker de situationer som avses. Det kan medföra att det uppkommer oklarheter om vad som gäller i sådana situationer. Som exempel kan nämnas att det i 3 kap. 1 § NML finns en hänvisning till artiklarna 282–292 i mervärdesskattedirektivet där det finns bestämmelser om undantag och graderade skattelättnader för små företag. Bestämmelserna är inte obligatoriska för medlemsstaterna. I 18 kap. NML finns motsvarande bestämmelser om undantag, men det saknas bestämmelser om graderade lättnader eftersom en sådan möjlighet inte införts i Sverige. För att undvika oklarheter på grund av sådana skillnader och för att det ska bli enhetligt har hänvisningar som utgångspunkt gjorts till direktivbestämmelserna.

#### 4.4.2 En bestämmelse med benämningar för vissa EU-rättsakter införs

**Regeringens förslag:** De fullständiga namnen på vissa EU-rättsakter som anges i den nya mervärdesskattelagen samlas i en inledande bestämmelse och kortnamn införs. Av bestämmelsen ska det framgå om hänvisningen till respektive rättsakt är dynamisk eller statisk.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inga in- vändningar mot förslaget. *Kammarrätten i Göteborg* framhåller fördelen med att samla de fullständiga namnen på EU:s rättsakter i 2 kap. NML med angivande av kortnamn i den löpande lagtexten när så behövs.

**Skälen för regeringens förslag:** I ML finns många hänvisningar till EU-direktiv och EU-förordningar. Utredningen föreslår att de fullständiga namnen på sådana rättsakter ska samlas i en särskild bestämmelse i lagen.

Ett alternativ till det är att, som i ML, ange hela namnet på direktivet eller förordningen varje gång en hänvisning behöver göras. Fördelen med att ange hela namnet är att det direkt av bestämmelsen framgår exakt vilket direktiv eller vilken förordning, och i de fall hänvisningen är statisk även vilken lydelse som avses. En nackdel med denna lösning är att dessa fullständiga hänvisningar i många fall gör författningstexten svår att läsa, särskilt i de fall hänvisningen är statisk och därmed även innehåller information om tillämplig lydelse av direktivet eller förordningen. En annan nackdel är att dessa långa hänvisningar måste upprepas på många ställen i NML.

Det alternativ som utredningen föreslår för hantering av hänvisningar är att samla de fullständiga namnen på EU-direktiv, inklusive tillämplig lydelse för respektive direktiv, och EU-förordningar till vilka det finns en dynamisk hänvisning i NML i en bestämmelse och i denna bestämmelse ange kortare benämningar för respektive direktiv och förordning (kortnamn) som sedan kan användas i övrig författningstext. Denna lösning har införts i förordningen (2014:1075) om producentansvar för elutrustning (11 §) och i lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden (1 kap. 4 a §).

En nackdel med en sådan lösning är att läsaren måste läsa i 2 kap. för att se de fullständiga namnen på direktiven respektive förordningarna eller för att se vilken lydelse av ett direktiv som hänvisningen avser.

En fördel med denna lösning är att i stort sett samtliga fullständiga namn finns samlade på ett ställe, vilket gör det enkelt för läsaren att hitta dem. En annan fördel är att den övriga författningstexten blir enklare att läsa när den inte tyngs av hänvisningar.

Utredningen bedömer att en lösning där de fullständiga namnen på EU-direktiv och EU-förordningar samlas i en bestämmelse i 2 kap. och där ges ett kortnamn innebär att författningstexten i NML blir tydligare och mer lättläst. Enligt utredningen blir NML därmed lättare att tillämpa.

Regeringen delar utredningens bedömning och föreslår därför en bestämmelse med kortnamn på EU-direktiv och vissa EU-förordningar i 2 kap. 2 § NML.

I avsnitt 4.4.1 bedöms rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tull-

taxan behöva finnas i två olika lydelse. Behovet av att ha förordningen i två olika lydelse medför att det inte är lämpligt att ge den ett kortnamn. Ett kortnamn föreslås därför inte i 2 kap. 2 § NML. Prop. 2022/23:46

## 4.5 Den nya mervärdesskattelagens systematik och terminologi

### 4.5.1 En jämförelse mellan den nuvarande mervärdesskattelagen och mervärdesskattedirektivet

#### *Skattskyldighetsbegreppets betydelse för den nuvarande mervärdesskattelagen*

Begreppet skattskyldig utgör grunden för ML:s systematik. Med skattskyldighet förstås skyldigheten att betala skatt till staten (prop. 1993/94:99 s. 105 f.). De som tidigare var s.k. tekniskt skattskyldiga, t.ex. exportörer och nystartade företag utan omsättning under ett uppbyggnadsskede, betecknas inte som skattskyldiga utan har i stället rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. ML.

Skattskyldig är det centrala begreppet i ML. På begreppet vilar i sin tur följande fyra begrepp: omsättning, vara, tjänst och skatteplikt. Den som enligt ML är skyldig att betala mervärdesskatt till staten är skattskyldig. Skattskyldig i denna mening är bl.a. en beskattningsbar person som i denna egenskap inom landet omsätter skattepliktiga varor och tjänster (1 kap. 1 § första stycket 1 ML). Att begreppet skattskyldig är centralt framgår även av att det genom hänvisningar i 1 § kopplas till begreppen omsättning (2 kap.), skatteplikt (3 kap.), beskattningsbar person och ekonomisk verksamhet (4 kap.) och omsättningsland (5 kap.). Vem som är skyldig att betala skatten (skattskyldig) anges i 1 kap. 2 § ML. Tidpunkten för skattskyldighetens inträde, dvs. när beskattning ska ske, anges i 1 kap. 3 § ML som kopplas samman med skattskyldigheten genom en hänvisning till 1 §.

#### *Införandet av begreppet beskattningsbar person*

De unionsrättsliga begreppen beskattningsbar person och ekonomisk verksamhet infördes i ML 2013 och ersatte begreppet yrkesmässig verksamhet (SFS 2013:368, prop. 2012/13:124). I mervärdesskattedirektivet är i princip samtliga bestämmelser som behandlar skattesubjektens rättigheter och skyldigheter knutna till begreppet beskattningsbar person.

När begreppet beskattningsbar person infördes i ML anpassades dock inte lagen efter direktivets systematik, utan begreppet infogades i ML:s befintliga struktur så långt det var möjligt. Begreppet infördes t.ex. inte i bestämmelserna om skattskyldighet i särskilda fall (6 kap.) och inte heller i bestämmelserna om avdragsrätt för ingående skatt (8 kap.) eller i redovisningsreglerna (13 kap.). Följden av att begreppet beskattningsbar person infördes utan att strukturen anpassades till direktivet är att ML innehåller två centrala begrepp som systematiskt är inkompatibla, nämligen skattskyldig och beskattningsbar person.

Mervärdesskatteutredningen föreslog i betänkandet ”Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv” (SOU 2002:74), bl.a. att begreppet skattskyldig skulle slopas. Det förslaget har inte genomförts.

Begreppet skattskyldig kan sägas ha två betydelser. Skattskyldighet i materiellt hänseende avser skyldigheten att för en viss transaktion betala skatt till staten (1 kap. 2 § första stycket ML). Mervärdesskattedirektivets närmaste motsvarighet är bestämmelserna om vem som ska betala skatten vid olika transaktioner, dvs. betalningsskyldigheten (artiklarna 192a–212). Dessa bestämmelser bygger visserligen på definitionen av beskattningsbar person, men den som är skyldig att betala skatten behöver inte alltid vara en beskattningsbar person.

I formell betydelse används begreppet skattskyldig för att beteckna de subjekt som omfattas av ML:s regler om skattskyldighet enligt 1 kap. 1 § ML. Dessa subjekt omfattas därigenom också av bestämmelserna om t.ex. tidpunkten för skattskyldighetens inträde och avdragsrätt för ingående skatt samt även av förfarandebestämmelser i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, t.ex. registrering (7 kap.) och mervärdesskattedeklaration (26 kap.). Motsvarande bestämmelser i mervärdesskattedirektivet har knutits till den beskattningsbara personen.

Den här skillnaden mellan ML och direktivet leder till olikheter avseende den logiska uppbyggnaden. Bestämmelserna om skattskyldighetens inträde, dvs. tidpunkten då en skuld till staten uppkommer, finns i 1 kap. 3–5 a §§ ML. Flera av dessa bestämmelser, bl.a. huvudregeln i 1 kap. 3 § ML, är kopplade till 1 kap. 1 § ML, vilket medför att de enbart omfattar skattepliktiga transaktioner. Tidpunkten för skattskyldighetens inträde avgör vilka regler som ska tillämpas på en viss transaktion. Det är de regler som gäller vid skattskyldighetens inträde som ska tillämpas. När redovisning av skatten och betalning av skatten ska ske avgörs av andra bestämmelser (13 kap. ML och SFL). Bestämmelserna om skattskyldighetens inträde utgör ML:s närmaste motsvarighet till direktivets regler om tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen (artiklarna 63–71). Även enligt direktivet är tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen som utgångspunkt avgörande för vilka regler som ska tillämpas på en viss transaktion. Direktivets bestämmelser omfattar dock, till skillnad från ML, såväl skattepliktiga som undantagna transaktioner. Att en beskattningsgrundande händelse inträffar innebär därför inte med nödvändighet att beskattning ska ske. Det innebär endast att det vid denna tidpunkt kan uppstå en skyldighet att tillämpa mervärdesskattesystemet. Skillnaden mellan ML och direktivet innebär att det i ML inte finns någon fast tidpunkt till vilken anknytning kan göras när det gäller redovisnings-, rapporterings- och faktureringskyldighet för transaktioner som är undantagna från skatteplikt.

En annan skillnad mellan ML och direktivet hänförlig till skattskyldighetsbegreppet gäller avdragsrätten för ingående skatt. Avdragsbestämmelserna i ML är kopplade till definitionen av skattskyldig enligt 1 kap. 2 § ML, medan direktivets bestämmelser är kopplade till egenskapen beskattningsbar person som definieras i artikel 9.1. Skillnaden resulterar i att avdragsreglerna kan tillämpas i ett tidigare skede enligt direktivet då egenskapen beskattningsbar person inte förutsätter att utgående

skattepliktiga transaktioner faktiskt har genomförts. Detta får bl.a. Prop. 2022/23:46 betydelse för nystartade företag.

Ett annat exempel på när skattskyldig enligt ML närmast motsvaras av beskattningsbar person enligt direktivet är bestämmelserna om skattskyldighet i särskilda fall (6 kap.) och om mervärdesskattegrupper (6 a kap.).

#### *Den nuvarande mervärdesskattelagens begrepp omsättning*

Ett annat centralt begrepp i ML är omsättning. Vid den lagtekniska anpassning av ML som gjordes inför Sveriges inträde i dåvarande EG (prop. 1994/95:57), behandlades inte frågan om begreppets förenlighet med dåvarande sjätte direktivet.

Begreppet omsättning nämns redan i 1 kap. 1 § första stycket 1 ML där det anges att mervärdesskatt ska betalas till staten vid skattepliktig omsättning inom landet av varor eller tjänster som görs av en beskattningsbar person. I bestämmelsen anges vad för slags händelser som medför att skatt ska betalas till staten, dvs. skattskyldigheten. Det finns därmed ett samband mellan begreppen omsättning och skattskyldighet som båda avgränsar lagens tillämpningsområde, även om lagen trots allt tillämpas på transaktioner som inte omfattas av portalparagrafen, t.ex. redovisnings-, rapporterings- och faktureringsskyldigheter för en från skatteplikt undantagen unionsintern leverans.

Beskattningens räckvidd prövas i första hand på grundval av bestämmelserna i 2 kap. ML, men beskattningens räckvidd framgår också av 7 kap. ML om beskattningsunderlaget (prop. 1993/94:99 s. 134). I 2 kap. ML finns bestämmelser om vilka slags transaktioner som räknas som omsättning och som ska beskattas såvida de inte omfattas av något undantag från skatteplikt i 3 kap. ML.

Begreppet omsättning används alltså för att bestämma vad som ska beskattas, inte när beskattning ska ske. När beskattning ska ske bestäms i stället av bestämmelserna om skattskyldighetens inträde i 1 kap. 3–5 b §§ ML.

#### *Omsättning av vara i den nuvarande mervärdesskattelagen*

Med omsättning av vara förstås enligt huvudregeln att en vara överläts mot ersättning (2 kap. 1 § första stycket 1 ML). Det avgörande är att själva äganderätten till varan överläts och att detta sker mot ersättning. Eftersom det är överlåtelsen som sådan som läggs till grund för beskattningen, förutsätter det att ett köp eller byte kommer till stånd. Enligt förarbetena skulle frågan om det är en överlåtelse eller inte avgöras av civilrättsliga regler (prop. 1993/94:99 s. 135). Överlåtelseavtalet kan vara muntligt eller skriftligt. Det krävs dock inte att köparen har fått sakrättsligt skydd för sitt förvärv.

#### *Omsättning och leverans av vara i den nuvarande mervärdesskattelagen jämfört med artiklarna 2.1 a och 14.1 i mervärdesskattedirektivet*

Av artikel 2.1 a i mervärdesskattedirektivet framgår bl.a. att leverans av varor mot ersättning ska vara föremål för mervärdesskatt. Gemensamt för artikeln och definitionen av omsättning av vara i ML är att båda innehåller begreppet ”ersättning”. Vad som avses med ersättning framgår av reglerna

om beskattningsunderlag i artiklarna 72–92 i direktivet respektive i 7 kap. ML.

Något ord eller uttryck som på samma sätt motsvarar rekvisitet ”överläts” i ML:s omsättningsbegrepp finns inte i artikel 2.1 a som i stället talar om ”leverans av varor”. Det till ordalydelsen snarlika begreppet leverans av vara i 1 kap. 3 § första och tredje stycket ML används enbart för att bestämma när skattskyldigheten inträder, vilket sker när varan har avlämnats. Direktivets begrepp leverans av varor används däremot för att bestämma både vad som ska beskattas och när beskattning ska ske. Leverans av varor definieras i direktivet som överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar (huvudregeln i artikel 14.1). Något avlämnande behövs inte enligt direktivet. Den situation som kan uppkomma på grund av att åtskillnad görs i ML mellan leveransbegreppet och omsättningsbegreppet, undviks i direktivet genom att samma referenstidpunkt används för en och samma transaktion (SOU 2002:74 s. 488).

Sammanfattningsvis kan det konstateras att ML:s begrepp leverans av vara används i en mer inskränkt betydelse än direktivets leverans av varor. ML:s begrepp leverans av vara måste därför tolkas EU-konformt för att passa in i direktivets systematik.

En jämförelse mellan direktivets begrepp leverans av varor, såsom det definieras i artikel 14.1, och rekvisitet ”överläts” i ML:s omsättningsbegrepp ger följande likheter och skillnader. Med leverans av varor avses, på samma sätt som med omsättning, själva äganderättsövergången. Till skillnad från vad som var avsikten med omsättning enligt ML hänför sig dock direktivets begrepp leverans av varor inte till en äganderättsövergång i enlighet med de formkrav som uppställs i nationell rätt. Direktivets begrepp leverans av varor innefattar samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, som ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om mottagaren var ägare till egendomen (C-320/88 Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-435/03 British American Tobacco International och Newman Shipping och C-78/12 Evita K). Enligt EU-domstolen är begreppet leverans av varor ett unionsrättsligt begrepp som inte får variera från ett EU-land till ett annat.

Med hänsyn till det tillämpar Skatteverket begreppen omsättning av vara och leverans konformt med EU-rätten (se ställningstagandet Omsättning av vara och leverans, mervärdesskatt, 2019-01-15, dnr 202 398393-18/111). Det innebär enligt Skatteverket att omsättning av vara har samma innebörd som EU-rättens leverans av varor mot ersättning, leverans har samma innebörd som EU-rättens leverans av varor samt att omsättning av vara och leverans inträffar vid samma tidpunkt.

#### *Omsättning av tjänst i den nuvarande mervärdesskattelagen*

Med omsättning av tjänst förstås enligt huvudregeln att en tjänst mot ersättning utförs, överläts eller på ett sätt tillhandahålls någon (2 kap. 1 § tredje stycket 1 ML). Definitionen av tjänst är negativt bestämd i förhållande till definitionen av vara. Med tjänst förstås således allt annat (än vara) som kan tillhandahållas (1 kap. 6 § ML). Liksom när det gäller omsättning av vara, är det här fråga om vad som ska beskattas, inte när det ska beskattas. Enligt förarbetena skulle frågan om en omsättning av tjänst



föreligger avgöras på motsvarande sätt som vid omsättning av vara, dvs. enligt civilrättsliga regler. Även bytestransaktioner avseende tjänster jämföras med tillhandahållande respektive köp av tjänster (prop. 1993/94:99 s. 135).

*Omsättning av tjänst jämfört med artiklarna 2.1 c och 24.1 i mervärdesskattedirektivet*

Av artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet framgår att tillhandahållande av tjänster mot ersättning ska vara föremål för mervärdesskatt. Gemensamt för artikeln och definitionen av omsättning av tjänst i ML är att båda innehåller begreppet ”ersättning”. Vad som avses med ersättning framgår av reglerna om beskattningsunderlag i artiklarna 72–92 i direktivet respektive i 7 kap. ML.

Begreppet tillhandahållande av tjänster i artikel 2.1 c i direktivet motsvarar ML:s uttryck att en tjänst ”utförs, överläts eller på annat sätt tillhandahålls” (2 kap. 1 § tredje stycket 1 ML). Enligt direktivet avses med tillhandahållande av tjänster varje transaktion som inte utgör leverans av varor (huvudregeln i artikel 24.1). Såväl direktivets som ML:s definition av tjänster är alltså negativt bestämd i förhållande till definitionen av varor.

I ML:s definition av vad som är omsättning av en tjänst får orden ”utförs” och ”överläts” anses sakna självständiga betydelser. De är i stället exempel på olika former av tillhandahållanden och omfattas av denna term. Uttrycket ”tillhandahållande av tjänst” används på samma sätt som i direktivet, dvs. samma uttryck används för att bestämma både vad (omsättning) som ska beskattas och när (skattskyldighetens inträde) beskattning ska ske. Det innebär att begreppet omsättning av tjänst inte är behäftat med den ovan beskrivna skillnaden mellan ML:s begrepp omsättning av vara och leverans av vara.

I svensk rättspraxis tolkas begreppet omsättning av tjänst (1 kap. 1 § första stycket 1 och 2 kap. 1 § tredje stycket 1 ML) mot bakgrund av motsvarande bestämmelser i artikel 2.1 c i direktivet, se t.ex. HFD 2016 ref. 58.

#### **4.5.2 Problem med den nuvarande mervärdesskattelagens systematik och terminologi**

I detta avsnitt redogörs för problem som skillnaden i systematik och terminologi mellan ML och mervärdesskattedirektivet för med sig i lagstiftningsarbetet och den praktiska tillämpningen.

*Systematiska och terminologiska skillnaderna medför flera problem*

De systematiska skillnaderna mellan ML och direktivet medför svårigheter att genomföra förändringar i EU-rätten i svensk rätt. Ofta får olika lagtekniska konstruktioner tillgripas för att överbrygga skillnaderna i syfte att uppnå samma resultat som direktivets bestämmelse. ML:s systematik och de termer som används i lagen skiljer sig i många avseenden från mervärdesskattedirektivet.

I ML finns såväl termer som saknar motsvarighet i direktivet som termer som har en annan betydelse än i direktivet. Sådana skillnader ger upphov till oklarheter. Dessa skillnader bidrar i vissa fall till en osäkerhet om vad

som är gällande rätt. De avvikelser från mervärdesskattedirektivet som finns i ML medför att Skatteverket, domstolarna och företagen ibland tvingas ta ställning till de svenska reglernas överensstämmelse med EU-rätten.

De systematiska svårigheterna att genomföra förändringar av EU-rätten i ML har lett till att vissa av ML:s bestämmelser med tiden kommit att bli mycket omfattande och därmed svåra att förstå och överblicka.

De terminologiska skillnaderna mellan ML och direktivet medför att när EU-rätten ska tillämpas på svenska förhållanden får bedömningen göras i två steg eftersom två begrepp måste användas: direktivets och ML:s. Om t.ex. EU-domstolen i en dom använder begreppet beskattningsgrundande händelse, får som ett första steg bestämmas vad det begreppet betyder i ett svenskt sammanhang, dvs. vad som är ML:s närmast motsvarande begrepp. Efter denna ”omtolkning” och som ett andra steg kan EU-domstolens dom tillämpas på svenska förhållanden.

Skillnaderna har i vissa fall inneburit att enskilda har kunnat åberopa direktivbestämmelserna direkt. Det får anses olämpligt med ett skatteuttag där den enskilde kan välja att bli beskattad eller att inte bli det.

Användarna får sannolikt lägga ner onödigt mycket tid på att ta ställning till de svenska reglernas överensstämmelse med EU-rätten. De systematiska och terminologiska skillnaderna torde därmed medföra ökad administration och ökade kostnader för den som har att tillämpa reglerna och medför osäkerhet för den som påverkas av en dom eller ett beslut om mervärdesskatt. Skillnaderna bidrar även till en osäkerhet om vad som är gällande rätt och ökar risken för oavsiktliga fel.

De ovannämnda problemen blir större när skillnaderna rör centrala begrepp i ML, exempelvis genom att de saknar motsvarighet i mervärdesskattedirektivet.

### 4.5.3 Den nya mervärdesskattelagen anpassas till mervärdesskattedirektivets systematik och terminologi

**Regeringens förslag:** Den nya mervärdesskattelagen ska anpassas till mervärdesskattedirektivets systematik och terminologi.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna, däribland *FAR*, *Kammarrätten i Göteborg* och *Sparbankernas Riksförbund* är i huvudsak positiva till förslaget eller har inga invändningar.

*Fastighetsägarna* anser att utredningens förslag till begreppsapparat i vissa delar blir ”onödigt mycket” EU-anpassade. *Småföretagarnas Riksförbund* har synpunkter om att vissa av de föreslagna begreppen är svårförståeliga.

*Kammarrätten i Göteborg* instämmer i princip i utredningens bedömning att de terminologiska förändringarna bör ansluta till den svenska språkversionen av mervärdesskattedirektivet samt att uttrycken EU och union bör användas även där direktivet anger EG och gemenskapen.

*Systematiken anpassas till mervärdesskattedirektivet*

En systematik som är anpassad till mervärdesskattedirektivet ger bäst förutsättningar för att NML ska bli långsiktigt hållbar i förhållande till EU-rätten. De flesta och största förändringarna på mervärdesskattens område görs på EU-nivå. Genom en direktivanpassad struktur som systematiskt överensstämmer med direktivet blir det enklare att genomföra nya mervärdesskatterättsliga direktiv i svensk rätt. Det gemensamma mervärdesskattesystemet kommer därigenom också få ett tydligare genomslag i svensk mervärdesskattelagstiftning, vilket ligger i linje med kravet på harmonisering. För användarna medför det fördelar i form av en mer förutsägbär lagstiftning och det blir enklare att ta reda på gällande rätt, vilket i sin tur minskar risken för oavsiktliga fel. Det blir också enklare för användarna att bedöma vilka konsekvenser en dom från EU-domstolen får för svenska förhållanden. Detta är en viktig aspekt med hänsyn till att det inom mervärdesskatteområdet finns en omfattande rättspraxis från EU-domstolen och att reglerna i hög grad är harmoniserade. Det gör att EU-domstolens domar ofta kan få betydelse för svenska förhållanden.

Nackdelarna med en direktivanpassad systematik är bl.a. att direktivet kan anses ha en teoretisk uppbyggnad som inte direkt vänder sig till den företagare som ska betala mervärdesskatt till staten och att begrepp som används i de inledande artiklarna i direktivet förklaras närmare först i senare kapitel. Systematiken innebär att läsaren i normalfallet inte kan läsa de inledande artiklarna och direkt avgöra om systemet ska tillämpas på en viss transaktion, utan behöver läsa vidare i direktivet för att få reda på det. Dessa nackdelar bedöms emellertid inte vara av sådan karaktär att direktivets systematik inte bör följas. Regeringen föreslår därför att NML anpassas till mervärdesskattedirektivets systematik.

*Direktivets terminologi bör följas som utgångspunkt*

Genom att direktivets termer som utgångspunkt används i NML, förenklar det för användarna att tillämpa de svenska reglerna och applicera EU-domstolens domar på svenska förhållanden. De begrepp som EU-domstolen använder, t.ex. beskattningsbara transaktioner, används även i NML och har samma betydelse där som i direktivet. Även tillämpningen av nuvarande och kommande EU-förordningar på mervärdesskatterättsens område underlättas om samma terminologi används i NML som i direktivet. Det beror på att EU-förordningar i enlighet med artikel 288 i EUF-fördraget är till alla delar direkt bindande och direkt tillämpliga, vilket medför att de inte får transformeras eller upprepas i svensk lag. Den svenska språkversionen av direktivet bör användas som utgångspunkt för termerna i NML.

Vissa nya begrepp kan sannolikt uppfattas som svårtillgängliga, något som bl.a. *Småföretagarnas Riksförbund* och *Bankföreningen* har synpunkter på. För att underlätta för användarna kommer dock NML att innehålla ett kapitel (2 kap.) med definitioner och förklaringar av begrepp, se vidare avsnitt 4.3. Det bör i det här sammanhanget framhållas att redan 2013 infördes i ML de unionsrättsliga begreppen beskattningsbar person och ekonomisk verksamhet (SFS 2013:368, prop. 2012/13:124). Dessa begrepp är alltså inte nya för användarna. I ML finns det också situationer

där direktivets begrepp används samtidigt som det används ett liknande begrepp som saknar motsvarighet i direktivet, vilket är fallet med begreppen betalningsskyldig och skattskyldig som båda förekommer i ML. Det finns också exempel där begrepp som används i direktivet också används i ML, men med delvis annorlunda innebörd, vilket är fallet med t.ex. export. Sådana situationer gör att reglerna blir ännu mer svårtillgängliga. I dag är det många gånger nödvändigt att känna till såväl ML:s som direktivets begrepp samt eventuella skillnader mellan dem för att kunna ta reda hur en situation ska bedömas. Fördelarna med att i högre grad använda de begrepp som förekommer i direktivet bedöms därför överväga nackdelarna och underlätta tillämpningen.

#### *Centrala begrepp byts ut mot mervärdesskattedirektivets begrepp*

I ML finns begrepp som såväl saknar motsvarighet i direktivet som har en annan betydelse än i direktivet. Exempel på sådana begrepp är ”skattskyldig”, ”utländsk beskattningsbar person”, ”verksamhet som medför skattskyldighet” och ”export”. Det kan skapa oklarhet och osäkerhet om vad som gäller. Sådana skillnader kan ge upphov till avvikelser mellan ML och direktivet. Det är därför en fördel om de begrepp som används i NML i högre grad motsvarar de begrepp som används i direktivet. Vissa centrala begrepp i ML som saknar motsvarighet i direktivet föreslås därför bytas ut mot direktivets begrepp.

### **4.5.4 Ändrade eller nya termer och uttryck**

Nya begrepp och sådana som finns i ML som föreslås införas även i NML men med en ändrad betydelse, behandlas under respektive kapitel där begreppet förekommer. Nedan följer en kort redogörelse för de termer som föreslås ändras eller som är nya i NML. Termerna beskrivs närmare i respektive avsnitt där förslagen och remissinstansernas synpunkter på dessa i förekommande fall behandlas.

#### *Beskattningsbara transaktioner införs i den nya mervärdesskattelagen*

Med beskattningsbara transaktioner avses fyra typer av transaktioner: leveranser av varor, unionsinterna förvärv av varor, tillhandahållande av tjänster samt import av varor. Dessa definieras och förklaras i artiklarna 14–30 i mervärdesskattedirektivet.

Begreppet beskattningsbara transaktioner inkluderar såväl skattepliktiga som från skatteplikt undantagna transaktioner. Med ML:s terminologi motsvaras begreppet närmast av omsättning av varor och tjänster, unionsinterna förvärv och import oavsett om skatteplikt föreligger eller inte.

I avsnitt 6.1 föreslås att begreppet beskattningsbara transaktioner ska införas i NML.

#### *Leverans av varor utformas i enlighet med mervärdesskattedirektivet*

Leverans av varor definieras enligt huvudregeln som överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar (artikel 14.1 i mervärdesskattedirektivet). Begreppet används i direktivet för att bestämma

både vad som ska beskattas och när beskattning ska ske. Det ska inte förväxlas med ML:s begrepp leverans av vara (1 kap. 3 § tredje stycket ML), vilket enbart används för att bestämma när skattskyldigheten inträder. Det rör sig alltså om två begrepp med nästan identiska ordalydelser men med olika innebörd.

I avsnitt 6.2.2 föreslås att begreppet leverans av varor utformas i enlighet med direktivet.

#### *Tillhandahållande av tjänster utformas i enlighet med mervärdesskattedirektivet*

Med tillhandahållande av tjänster avses enligt huvudregeln varje transaktion som inte utgör leverans av varor (artikel 24.1 i mervärdesskattedirektivet). Begreppet används för att bestämma både vad som ska beskattas och när beskattning ska ske.

I avsnitt 6.6 föreslås att begreppet tillhandahållande av tjänster utformas i enlighet med direktivet.

#### *Beskattningsgrundande händelse införs i den nya mervärdesskattelagen*

Beskattningsgrundande händelse definieras som den händelse genom vilken de rättsliga villkoren för att mervärdesskatt ska bli utkrävbar är uppfyllda (artikel 62.1 i mervärdesskattedirektivet). Vid vilken tidpunkt den beskattningsgrundande händelsen inträffar anges i artiklarna 63–71 i direktivet. Begreppet motsvaras i ML närmast av ”skattskyldighetens inträde”. Den beskattningsgrundande händelsen kan sägas ge upphov till skatten. När en sådan händelse inträffar ”slår mervärdesskattesystemet till” och direktivets bestämmelser som då är i kraft blir tillämpliga och avgör, t.ex. om skatteplikt föreligger för en viss transaktion.

I avsnitt 7.2 föreslås att begreppet beskattningsgrundande händelse införs i NML.

#### *Beskattade transaktioner*

Uttrycket ”beskattade transaktioner” förekommer i mervärdesskattedirektivets huvudregel om avdragsrättens omfattning (artikel 168) och utgör ett villkor för avdragsrätt för mervärdesskatt. Någon uttrycklig definition eller förklaring finns inte i direktivet. Uttrycket används i NML:s motsvarande bestämmelser om avdragsrättens omfattning.

Ett förslag i denna del finns i avsnitt 11.2.4.

#### *Transaktioner som medför avdragsrätt*

I ML förekommer uttrycket ”verksamhet som medför skattskyldighet” på flera ställen, t.ex. 8 kap. 3 § ML. I avsnitt 4.6.1 föreslås att begreppet skattskyldighet ska slopas. ML:s uttryck ersätts i NML i normalfallet av ”en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt” eller enbart ”transaktioner som medför avdragsrätt”. Dessa begrepp behandlas i avsnitt 11.2.3.

#### *Avdragsrätt och avdragsgill*

Avdragsrätt och avdragsgill är inte nya begrepp i NML, utan de förekommer både i ML och i direktivet. I NML används begreppsparet mer

systematiskt och har nära samband med uttrycket ”transaktioner som medför avdragsrätt”, se ovan. Avdragsrätt är ett vidare begrepp än avdragsgill. Avdragsrätten är kopplad till en beskattningsbar persons utgående transaktioner, närmare bestämt den beskattningsbara personens utgående transaktioner som medför avdragsrätt enligt 13 kap. 6–11 §§ NML – oavsett om de utgående transaktionerna är beskattade (transaktioner) eller sådana undantag från skatteplikt som ändå medför avdragsrätt (s.k. kvalificerade undantag). För att den ingående skatten ska vara avdragsgill krävs även att den inte träffas av någon av avdragsbegränsningarna i 13 kap. 13–28 §§ NML.

Begreppen avdragsrätt och avdragsgill behandlas i avsnitt 11.2.

## 4.6 Begrepp och bestämmelser som slopas

### 4.6.1 Skattskyldig, omsättning och leverans av vara

**Regeringens förslag:** Den nuvarande mervärdesskattelagens begrepp skattskyldig och omsättning slopas och ersätts med termer och uttryck som bättre överensstämmer med mervärdesskattedirektivets. Begreppet skattskyldig ersätts med beskattningsbar person och betalningsskyldig. Begreppet omsättning ersätts med ”leverans av varor mot ersättning” respektive ”tillhandahållande av tjänster mot ersättning” när det gäller avgränsningen av tillämpningsområdet. I övrigt ersätts begreppet omsättning med leverans av varor respektive tillhandahållande av tjänster. Den nuvarande mervärdesskattelagens uttryck leverans av vara slopas.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna, däribland *Kammarrätten i Göteborg*, *Skatteverket* och *Näringslivets Skattedelegation*, till vilka *Almega*, *Föreningen Svensk Sjöfart*, *Företagarna*, *LRF*, *Näringslivets Regelnämnd*, *Transportföretagen*, *Passagerarrederiernas Förening*, *Svensk Försäkring*, *Svenskt Näringsliv* och *Transportföretagen* ansluter sig, är positiva till förslaget eller har inga invändningar.

Skatteverket påpekar att med beskattningsbar person avses den som självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet och anser därför att ordet ”självständigt” ska läggas till i 4 kap. 15 och 16 §§ NML.

*Fastighetsägarna* föreslår att överlåtelse ska användas i stället för leverans när varan är en fastighet.

**Skälen för regeringens förslag:** I avsnitt 4.5.3 föreslås att NML ska anpassas till direktivets systematik och terminologi. För att en sådan anpassning ska vara möjlig är det nödvändigt att vissa begrepp som förekommer i ML slopas. I vissa fall bör begrepp ersättas med direktivets närmaste motsvarighet, i andra fall bör det inte ersättas alls. Begreppen skattskyldig och omsättning är centrala begrepp i ML. Begreppet skattskyldig, som används i flera olika betydelser, saknar motsvarighet i direktivet. Detsamma gäller begreppen omsättning och leverans av vara.

Att ML använder begrepp som saknar motsvarighet i direktivet försvårar en EU-konform tolkning av svenska förhållanden. Begreppen skatt-

skyldig, omsättning och leverans av vara behöver därför slopas för att NML ska kunna anpassas till direktivets systematik och terminologi. Begreppet skattskyldig föreslås därför ersättas med direktivets närmaste motsvarigheter eller i vissa fall slopas utan att ersättas av något annat.

Skattskyldig i betydelsen skyldigheten att betala skatt (1 kap. 2 § ML) föreslås ersättas med ”betalningsskyldig” (artiklarna 192a–212), se 16 kap. NML. Begreppet skattskyldig i betydelsen subjekt ersätts, i de fall det inte redan har ersatts, med begreppet beskattningsbar person.

I ML används begreppet skattskyldighet i betydelsen skattskyldighetens inträde (1 kap. 3–5 a §§ ML). Bestämmelserna har sina närmaste motsvarigheter i artiklarna 63–71 i direktivet om den beskattningsgrundande händelsen. Skattskyldighetens inträde föreslås därför ersättas med begreppet den beskattningsgrundande händelsen, se vidare avsnitt 7.2.

Uttrycket ”verksamhet som medför skattskyldighet” (se bl.a. 2 kap. ML) ersätts med ”transaktioner som medför avdragsrätt”, se vidare avsnitt 11.2.3. Vidare slopas förklaringen om vad som avses med ”verksamhet som medför skattskyldighet” (1 kap. 7 § andra stycket ML). Se vidare om ML:s begrepp verksamhet i avsnitt 4.6.4.

Regeringen följde *Skatteverkets* synpunkt och lade i lagrådsremissen till ordet ”självständigt” i 4 kap. 15 och 16 §§ NML. *Lagrådet* konstaterar att i motsvarande bestämmelse i 6 kap. 1 § första meningen ML saknas ordet ”självständigt” och att ordet inte heller finns i utredningens förslag till motsvarande bestämmelse. Enligt Lagrådet ligger det redan i definitionen av uttrycket beskattningsbar person att med en sådan person avses någon som självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, se 4 kap. 2 § första stycket det remitterade förslaget och den bakomliggande bestämmelsen i artikel 9.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet. Tillägget ”självständigt” i paragrafen kan enligt Lagrådet tolkas som att uttrycket beskattningsbar person ska ges en annan innebörd vid bedömningen av om ett handelsbolag är en beskattningsbar person än vad som gäller för en juridisk person som har en annan form. En annan tolkning enligt Lagrådet är att det ska göras dubbla prövningar av rekvisitet ”självständigt” när ett handelsbolag bedriver ekonomisk verksamhet. Enligt Lagrådet synes det inte finnas något stöd för att införa tillägget ”självständigt” i 15 § som ett extra rekvisit vid bedömningen av om ett handelsbolag är en beskattningsbar person, varken i mervärdesskattedirektivet eller i EU-domstolens praxis. Mot denna bakgrund och med hänsyn till att det enligt Lagrådet saknas beredningsunderlag, förordar Lagrådet att ordet ”självständigt” stryks. Lagrådet har, såvitt framgår, samma synpunkter om tillägget ”självständigt” i 4 kap. 16 §.

I 6 kap. ML, som har rubriken skattskyldighet i särskilda fall, finns bestämmelser om vem som i vissa fall ska anses vara den som omsatt eller förvärvat varan eller tjänsten (se prop. 1993/94:99 s. 188). Regeringen konstaterar att anledningen till att 6 kap. 1 § första meningen ML saknar ordet ”självständigt” är att ML:s bestämmelse är uppbyggd på begreppet skattskyldig som i NML ersätts med begreppet beskattningsbar person. Begreppet beskattningsbar person infördes i ML år 2013, dock inte i bestämmelserna i 6 kap. ML (se SFS 2013:368 och prop. 2012/13:124 s. 87). Bestämmelsen i 4 kap. 15 § NML reglerar när ett handelsbolag är en beskattningsbar person. För att paragrafen ska överensstämma med artikel 9.1 i direktivet (och 4 kap. 2 § NML) behöver paragrafen innehålla

rekvisiten ”ekonomisk verksamhet” och ”självständigt”. Bestämmelsen finns för att underlätta och vägleda bedömningen av handelsbolag. Om 4 kap. 15 § NML inte funnits hade frågan om ett handelsbolag utgör en beskattningsbar person fått prövas utifrån 4 kap. 2 § NML. Om fråga uppstår huruvida en bolagsman i ett handelsbolag är en beskattningsbar person så ska det prövas enligt 4 kap. 2 § NML. Tillägget av ”självständigt” i 4 kap. 15 § NML innebär således inte att någon dubbel prövning ska ske av ”självständigt” eller att ett extra rekvisit läggs till för handelsbolag jämfört med andra subjekt (som prövas enligt 4 kap. 2 §). Stödet för tillägget finns uttryckligen i artikel 9.1 mervärdesskattedirektivet och i EU-domstolens rättspraxis (se t.ex. C-697/20 *Dyrektor Izby Skarbowej w L*, punkterna 22 och 23). Utredningens förslag var inte avsett att innebära någon ändring i sak (se s. 530). För att det inte ska bli någon materiell ändring jämfört med ML behöver rekvisitet ”självständigt” läggas till i 4 kap. 15 § NML. Med hänsyn härtill och eftersom tillägget föreslagits av en remissinstans bedöms nödvändigt beredningsunderlag finnas för att införa ”självständigt” i 15 §. Samma bedömning görs beträffande ”självständigt” i 4 kap. 16 § NML om delägare i enkla bolag och partrederier. I fråga om fördelning av skyldigheter och rättigheter i förhållande till delägarens andel i ett enkelt bolag utformas dock bestämmelsen i 4 kap. 16 § NML i enlighet med Lagrådets förslag.

Slutligen ersätts uttrycket ”frivillig skattskyldighet” (9 kap. ML) med ”frivillig beskattning”, se vidare avsnitt 10.2.

Begreppet omsättning i ML bör ersättas med direktivets närmaste motsvarigheter. Det blir möjligt genom att det unionsrättsliga begreppet beskattningsbara transaktioner införs, se vidare avsnitt 6.1. Omsättningsbegreppet innefattar dels att en vara överläts mot ersättning och att en tjänst utförs, överläts eller på annat sätt tillhandahålls någon mot ersättning, dels uttag av vara eller tjänst. Dessutom likställs vissa överföringar av vara till ett annat EU-land med omsättning av vara (2 kap. 1 § ML).

*Fastighetsägarna* har föreslagit att ”överlåtelse” ska användas i lagen i stället för leverans när det gäller fastigheter. Det skulle dock avvika från direktivets utformning att en särskild typ av beskattningsbar transaktion används för en viss sorts vara. Det skulle också påverka lagens struktur och göra den mer komplicerad och svåröverskådlig. Någon sådan särskild typ av beskattningsbar transaktion för fastigheter föreslås därför inte.

När det gäller avgränsningen av tillämpningsområdet motsvaras omsättningsbegreppet närmast av direktivets ”leverans av varor mot ersättning” respektive ”tillhandahållande av tjänster mot ersättning”. Med avseende på tillämpningsområdet föreslås därför omsättningsbegreppet ersättas av direktivets ”leverans av varor mot ersättning” respektive ”tillhandahållande av tjänster mot ersättning” (artikel 2.1 a och 2.1 c), se vidare avsnitt 5.2.2. Systematiskt medför förändringen även att uttag av varor och tjänster samt vissa överföringar av varor på samma sätt som i direktivet kommer att likställas med ”leverans av varor mot ersättning” respektive ”tillhandahållande av tjänster mot ersättning”. I övrigt ersätts omsättningsbegreppet av de beskattningsbara transaktionerna leverans av varor respektive tillhandahållande av tjänster, se vidare avsnitt 6.

Begreppet leverans av vara i ML föreslås inte överföras till NML. Leveransbegreppet i ML används enbart för att bestämma när skattskyldigheten



#### 4.6.2 Begreppet utländsk beskattningsbar person förs inte över till den nya mervärdesskattelagen

**Regeringens förslag:** Den nuvarande mervärdesskattelagens begrepp utländsk beskattningsbar person förs inte över till den nya mervärdesskattelagen.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Utredningen föreslår att ML:s begrepp utländsk beskattningsbar person ska slopas och inte införas i NML. Begreppet ersätts som utgångspunkt med det begrepp som används i den direktivbestämmelse som respektive bestämmelse i NML motsvarar. I direktivet förekommer inte begreppet utländsk beskattningsbar person utan enbart begreppet beskattningsbar person som definieras i artikel 9.1. Definitionen av beskattningsbar person gör ingen åtskillnad mellan nationella och utländska personer. För att avgöra om någon är en beskattningsbar person har det därför ingen betydelse var personen har etablerat sin ekonomiska verksamhet. Det innebär dock inte att etableringsplatsen saknar betydelse i direktivet. Var en beskattningsbar person är etablerad har avgörande betydelse för att bestämma beskattningsland (artiklarna 31–61) och vem som är betalningsskyldig för skatten (artiklarna 192a–205). I direktivet används dock i dessa fall inte något begrepp som kan sägas motsvara ML:s ”utländsk beskattningsbar person”.

Med ML:s begrepp utländsk beskattningsbar person förstås enligt definitionen en beskattningsbar person som inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe här i landet och som inte heller är bosatt eller stadigvarande vistas här (1 kap. 15 § ML). Begreppet förekommer i flera kapitel i ML. Definitionen har betydelse för bl.a. reglerna om skattskyldighet, dvs. vem som ska betala skatten till staten (1 kap. 2 § ML), möjligheten att bli skattskyldig för omsättning av vissa byggtjänster inom landet där annars förvärvaren skulle vara skattskyldig (1 kap. 2 d § ML) och för reglerna om rätt till återbetalning av ingående skatt till beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder eller i tredjeland.

ML:s materiella bestämmelser om återbetalning finns i 10 kap. 1–3 §§ ML och är kopplade till begreppet utländsk beskattningsbar person. Förfarandet vid återbetalning av ingående skatt regleras i 19 kap. ML. Här används begreppet utländsk beskattningsbar person när det gäller förfarandet för återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i tredje land. De materiella bestämmelserna vid återbetalning i ekonomisk verksamhet är således kopplade till uttrycket utländsk beskattningsbar person som saknar direkt motsvarighet i mervärdesskattedirektivet. Uttrycket förekommer inte heller i det direktiv som reglerar förfarandet för återbetalning till beskattningsbara personer i andra EU-länder, rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för

återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat (EU-återbetalningsdirektivet), respektive det som avser beskattningsbara personer i tredjeland, rådets trettonde direktiv 86/560/EEG av den 17 november 1986 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter – Regler om återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer som inte är etablerade i gemenskapens territorium (trettonde direktivet).

EU-domstolen har i de förenade målen C-318/11 och C-319/11 Daimler och Widex ansett att de svenska reglerna om återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder är oförenliga med EU-återbetalningsdirektivet. Enligt ML uteslöts återbetalning redan om sökanden har ett fast etableringsställe i Sverige eftersom sökanden då inte längre betraktas som en utländsk beskattningsbar person enligt definitionen i 1 kap. 15 § ML. Enligt EU-återbetalningsdirektivet utesluts dock återbetalning först om sökanden har ett fast etableringsställe från vilket affärstransaktioner genomförts (artikel 3 a). Det är alltså fråga om två kumulativa villkor som måste vara uppfyllda för att utesluta rätten till återbetalning: dels ska det finnas ett fast etableringsställe, dels ska affärstransaktioner ha genomförts därifrån.

Domen medförde en ändring (SFS 2015:888, prop. 2015/16:19) i bestämmelsen om förfarandet för återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder (19 kap. 1 § ML). Däremot ändrades inte definitionen eller 10 kap. 1 § ML med den materiella bestämmelsen om rätten till återbetalning för utländska beskattningsbara personer.

Utredningen anser mot denna bakgrund att ML:s begrepp utländsk beskattningsbar person borde slopas och inte införas i NML.

När det gäller förfarandet vid återbetalning av mervärdesskatt till beskattningsbara personer i andra EU-länder har uttrycket utländsk beskattningsbar person tagits bort. Det finns dock kvar i de materiella bestämmelserna om återbetalning. Det finns dessutom kvar i reglerna om ansökningsförfarandet för företag från tredjeland. Reglerna behöver därför ses över för att anpassa lagstiftningens terminologi till den som används i nämnda direktiv och för att undvika att det används olika begrepp för förfarandet jämfört med i materiella bestämmelser. Begreppet bör också slopas även i de övriga sammanhang det har använts.

Något nytt begrepp som ska ersätta ML:s begrepp utländsk beskattningsbar person föreslås inte, eftersom något sådant inte finns i mervärdesskattedirektivet eller i återbetalningsdirektiven.

I stället föreslås i NML att mervärdesskattedirektivets närmaste motsvarande uttryck används. Exempelvis byts ”utländsk beskattningsbar person” ut mot ”en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet” i reglerna om vem som är betalningsskyldig, se t.ex. 16 kap. 6 § NML (artikel 194), 16 kap. 8 § NML (artikel 195) och 16 kap. 9 § NML (artikel 196).

När det gäller återbetalning av ingående skatt föreslås i avsnitt 11 att NML:s regler om återbetalning anpassas till systematiken och terminologin i mervärdesskattedirektivet, EU-återbetalningsdirektivet och trettonde direktivet. Det innebär bl.a. att bestämmelserna om vem som kan ansöka om återbetalning utformas i enlighet med bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet och de båda återbetalningsdirektiven. En grund-

läggande förutsättning för att få återbetalning av ingående skatt för beskattningsbara personer i andra EU-länder är att den beskattningsbara personen saknar viss angiven anknytning till Sverige. För beskattningsbara personer etablerade utanför EU ska sådan anknytning saknas till EU.

### 4.6.3 Definitionen av export förs inte över till den nya mervärdesskattelagen

**Regeringens förslag:** Den nuvarande mervärdesskattelagens definition av export förs inte över till den nya mervärdesskattelagen.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Med ML:s begrepp export förstås enligt definitionen en sådan omsättning utanför EU av varor och tjänster som görs i en ekonomisk verksamhet som bedrivs här i landet (1 kap. 10 § ML). För att omfattas av definitionen krävs alltså att omsättningen sker i en ”ekonomisk verksamhet som bedrivs här i landet”.

Mervärdesskattedirektivet innehåller, till skillnad från ML, inte någon definition av begreppet export. Termen används dock i flera bestämmelser och även i rubriker. De viktigaste bestämmelserna om export finns i artiklarna 146–153 i avdelning IX om undantag från skatteplikt. Med direktivets systematik anses en export som en transaktion inom landet som omfattas av undantag från skatteplikt (transaktionen är dessutom kvalificerat undantagen, vilket innebär att den medför avdragsrätt).

Systematiskt avviker ML från direktivet genom att export i ML anses som en omsättning utanför landet, medan export enligt direktivet är en leverans av varor inom landet som omfattas av undantag från skatteplikt. I avsnitt 9.1.2 föreslås därför att NML anpassas till direktivet på så sätt att export ska omfattas av undantag från skatteplikt.

Den anpassning till direktivet som genomförs genomgående i NML medför att ett antal terminologiska följdändringar bör göras. Som ett led i den anpassningen och då direktivet inte definierar begreppet export, föreslås att NML inte ska innehålla någon definition av export.

### 4.6.4 Begreppet verksamhet

**Regeringens förslag:** Den nuvarande mervärdesskattelagens bestämmelse om vad som avses med verksamhet förs inte över till den nya mervärdesskattelagen.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inga invändningar mot förslaget. *Kammarrätten i Göteborg* tillstyrker förslaget.

*Svenska Bankföreningen*, till vilka *Fondbolagens förening* ansluter sig, menar att det finns brister i NML:s systematik och terminologi vad gäller begreppet ”verksamhet”. Om bristerna inte åtgärdas finns en risk för att det blir mycket svårt att tolka räckvidden av de nya bestämmelserna. Bankföreningen pekar bl.a. på att i 5 kap. 36 § (38 § i regeringens förslag)

NML har ML:s begrepp ”verksamhet”, vilket med stöd av 1 kap. 7 § ML också omfattar del av verksamhet, ersatts av begreppet ”hela eller en del av en rörelse”. Vidare pekar föreningen på att ”verksamhetsgren” används i 5 kap. 10 § NML. Föreningen tar också upp bestämmelsen i 4 kap. 7 § NML enligt vilken en mervärdesskattegrupp anses bedriva ”en enda verksamhet”. Utformningen av bestämmelsen leder enligt föreningen till frågan om gruppen samtidigt kan anses ha flera verksamheter.

**Skälen för regeringens förslag:** Det finns ingen enhetlig definition i ML av begreppet verksamhet (prop. 1993/94:99 s. 128 f.). Av 1 kap. 7 § första stycket ML framgår dock uttryckligen att vad som föreskrivs i fråga om ”verksamhet” avser såväl hela verksamheten som en del av verksamheten. Det framgår vidare av förarbetena att i 13 kap. ML avses hela verksamheten om inte något annat anges (prop. 1993/94:99 s. 128). Eftersom mervärdesskattedirektivet inte innehåller någon närmare förklaring eller definition av ”verksamhet”, bör inte heller NML innehålla en sådan bestämmelse.

*Svenska Bankföreningen* framför att det finns brister i systematiken och terminologin vad gäller begreppet verksamhet och pekar bl.a. på 5 kap. 10 § NML där uttrycket ”verksamhetsgren” har använts.

Detta beror dock på att ”verksamhetsgren” används i motsvarande direktivbestämmelse (artikel 18 b).

Svenska Bankföreningen tar också upp bl.a. bestämmelsen i 5 kap. 36 § (38 § i regeringens förslag) NML om s.k. verksamhetsöverlåtelse. I utredningens förslag används inte begreppet ”verksamhet” utan ”rörelse”. *Lagrådet* förordar att begreppet verksamhet fortsatt ska användas i den aktuella paragrafen eftersom den relevanta artikeln i mervärdesskattedirektivet varken innehåller uttrycket verksamhet eller rörelse och eftersom verksamhet har använts under en längre tid.

Regeringen följer *Lagrådet*s förslag och föreslår att begreppet verksamhet ska användas. Till följd av det slopas också det av utredningen föreslagna tillägget om ”hela eller en del av” i bestämmelsen. Bestämmelsen bör ändå kunna tillämpas såväl vid överlåtelse av en hel affärsrörelse som vid överlåtelse av delar av en rörelse som kan drivas vidare som en ekonomisk verksamhet (se C-497/01 Zita Modes, punkt 40). Vad *Svenska Bankföreningen* framför om denna bestämmelse utgör inte skäl att behålla en bestämmelse som motsvarar 1 kap. 7 § ML.

Mot denna bakgrund föreslås att bestämmelsen i 1 kap. 7 § ML inte förs över till NML.

## 5 Mervärdesskattens tillämpningsområde

### 5.1 Tillämpningsområdet för mervärdesskatt

#### 5.1.1 Gällande rätt

##### EU-rätt

Mervärdesskattesystemets tillämpningsområde framgår av artiklarna 1–8 i mervärdesskattedirektivet, där artiklarna 5–8 anger det territoriella tillämp-

ningsområdet. Det territoriella tillämpningsområdet behandlas inte här. Mervärdesskattedirektivet anger inte bara vilka transaktioner som omfattas av unionens gemensamma system för mervärdesskatt utan även sådana som inte omfattas.

Artikel 2.1 fastställer den allmänna regeln om mervärdesskattens tillämpningsområde. De begrepp som används definieras och förklaras i andra avdelningar i direktivet. Artikeln inleds med ”följande transaktioner ska vara föremål för mervärdesskatt”. Direktivet innehåller inte någon legaldefinition av uttrycket ”föremål för mervärdesskatt”. Att transaktionen omfattas av tillämpningsområdet innebär att den är föremål för mervärdesskatt, dvs. att mervärdesskatt kan tas ut. Det finns fyra typer av transaktioner som är beskattningsbara: leverans av varor, tillhandahållande av tjänster, unionsinterna förvärv av varor och import av varor. De beskattningsbara transaktionerna definieras och förklaras i artiklarna 14–30 i direktivet.

Att konstatera att en transaktion omfattas av tillämpningsområdet innebär dock inte med nödvändighet att beskattning faktiskt också ska ske. I ett första steg konstateras enbart om transaktionen omfattas av tillämpningsområdet och därmed kan beskattas. Tillämpningsområdet för mervärdesskatt omfattar alltså både skattepliktiga och från skatteplikt undantagna transaktioner. Med hjälp av andra bestämmelser i direktivet får därefter avgöras om beskattning faktiskt ska ske, t.ex. genom att undersöka om transaktionen omfattas av något undantag från skatteplikt (artiklarna 131–166).

Av artiklarna 3 och 4 framgår att vissa unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt, dvs. inte omfattas av tillämpningsområdet, se vidare avsnitt 5.3.3 om unionsinterna förvärv som inte omfattas av tillämpningsområdet.

En transaktion kan vara utanför tillämpningsområdet för mervärdesskatt av flera orsaker:

- Transaktionen uppfyller inte samtliga villkor i artikel 2.1. Som exempel kan nämnas att en tjänst tillhandahålls utan ersättning (mål 89/81 Hong Kong Trade) eller att det som tillhandahålls inte kan klassificeras som en beskattningsbar transaktion enligt någon av artiklarna 14–30 (mål C-215/94 Jürgen Mohr).
- Transaktionen omfattas av artikel 3 eller 4.

Att en transaktion är utanför mervärdesskattens tillämpningsområde innebär i princip att det mervärdesskatterättsliga systemet inte är tillämpligt på den transaktionen, dvs. att direktivet inte är tillämpligt. Detta påverkar både skyldigheten att redovisa och betala utgående skatt och rättigheten att dra av ingående skatt. Det innebär å ena sidan att det inte finns någon skyldighet att redovisa och betala utgående skatt, men å andra sidan uppkommer heller inte rätt att dra av ingående skatt som är hänförlig till transaktionen. Den här rättsföljden skiljer en transaktion utanför tillämpningsområdet från en transaktion som omfattas av ett undantag från skatteplikt. I systematiskt hänseende är den undantagna transaktionen inom tillämpningsområdet, vilket innebär att den kan omfattas av både rättigheter och skyldigheter. En undantagen transaktion kan i vissa fall medföra rätt till avdrag eller återbetalning av ingående skatt, s.k. kvalificerade undantag,

vilket inte gäller för en transaktion utanför tillämpningsområdet. Som exempel kan nämnas en från skatteplikt undantagen unionsintern leverans av varor (artikel 138.1). En beskattningsbar person som utför en undantagen unionsintern leverans av varor har rätt till återbetalning av ingående skatt som är hänförlig till leveransen (artikel 169 b). Den unionsinterna leveransen medför också skyldigheter för den beskattningsbara personen. Den medför skyldighet att registrera sig för mervärdesskatt (artikel 214.1 a), att lämna mervärdesskattedeklaration (artikel 251) och att lämna en periodisk sammanställning (artikel 262).

Som nämnts ovan är direktivet i princip inte tillämpligt på en transaktion som är utanför mervärdesskattens tillämpningsområde. Det här är dock en princip från vilken det finns undantag i direktivet. Det finns några transaktioner som är utanför tillämpningsområdet som trots allt omfattas av skyldigheter enligt direktivet. Som exempel kan nämnas skyldigheten för varje person som felaktigt anger mervärdesskatt på en faktura att betala det beloppet till staten (artikel 203). Ett annat exempel är tillhållanden av tjänster som anses gjorda utanför EU, vilka ändå omfattas av skyldigheten att fakturera (artikel 219a.2 a ii).

### Svensk rätt

Mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, som trädde i kraft före Sveriges anslutning till EU, har en helt annan terminologi och systematik än direktivet. Någon avgränsning av tillämpningsområdet på motsvarande sätt som i direktivet görs inte i 1 kap. 1 § första stycket ML. Genom ett flertal bestämmelser i olika kapitel i ML, uppnås emellertid i huvudsak samma resultat som direktivet.

Syftet med 1 kap. 1 § första stycket ML är att slå fast skyldigheten att betala mervärdesskatt till staten, dvs. skattskyldigheten, och ange i vilka fall en sådan skattskyldighet uppstår (prop. 1993/94:99 s. 122). Enligt 1 kap. 1 § första stycket ML ska mervärdesskatt betalas till staten vid följande händelser:

1. vid sådan omsättning inom landet av varor eller tjänster som är skattepliktig och görs av en beskattningsbar person i denna egenskap, i den utsträckning den beskattningsbara personen inte är befriad från skatt på omsättningen,
2. vid skattepliktigt unionsinternt förvärv av varor som är lös egendom, om inte omsättningen är gjord inom landet, eller
3. vid sådan import av varor till landet som är skattepliktig.

### 5.1.2 Tillämpningsområdet anpassas till mervärdesskattedirektivet

**Regeringens förslag:** Tillämpningsområdet i den nya mervärdesskattelagen anpassas så att det, i likhet med direktivet, omfattar både skattepliktiga och från skatteplikt undantagna beskattningsbara transaktioner. Direktivets uttryck ”föremål för mervärdesskatt” införs och används i betydelsen transaktioner som kan beskattas inom landet.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I mervärdesskattedirektivet utgör tillämpningsområdet grunden för mervärdesskattesystemets logiska uppbyggnad och ramen för dess systematik. Att en transaktion är inom tillämpningsområdet för mervärdesskatt är detsamma som att den är föremål för mervärdesskatt. Det är två sätt att uttrycka samma sak. En sådan transaktion är beskattningsbar, dvs. den kan beskattas. En beskattningsbar transaktion som är föremål för mervärdesskatt kan dock omfattas av ett undantag från mervärdesskatt, dvs. tillämpningsområdet omfattar både skattepliktiga och undantagna transaktioner.

ML har en helt annan terminologi, logisk uppbyggnad och systematik. ML är baserad på det centrala begreppet skattskyldig som saknar motsvarighet i direktivet. Begreppet står enbart för skyldigheten att betala skatt till staten och återfinns redan i 1 kap. 1 § första stycket i ML. Till skillnad från artikel 2.1 i mervärdesskattedirektivet, omfattar därför ML:s bestämmelse enbart skattepliktiga transaktioner.

I syfte att NML:s systematik bättre ska stämma överens med direktivet, föreslår regeringen att tillämpningsområdet anpassas till direktivets tillämpningsområde. Enligt regeringens mening ger det bäst förutsättning för att direktivets systematik ska kunna genomföras i NML. Det medför också att EU-domstolens tolkning av direktivets bestämmelser blir enklare att applicera på svenska förhållanden. Härigenom förbättras förutsebarheten.

Mot denna bakgrund föreslår regeringen följande lösning. I NML:s bestämmelser om mervärdesskattens tillämpningsområde ska direktivets uttryck ”föremål för mervärdesskatt” användas. Uttrycket ”föremål för mervärdesskatt” används i betydelsen ”som *kan* beskattas inom landet”. Det innebär att mervärdesskatt kan tas ut när en viss händelse inträffar, vilket är när samtliga villkor för beskattning är uppfyllda.

Till skillnad från direktivet begränsas det som är föremål för mervärdesskatt enligt NML till sådant som kan beskattas inom landet. Detta beror på att direktivets tillämpningsområde för mervärdesskatt inte behöver ta hänsyn till nationsgränser medan ett nationellt tillämpningsområde för mervärdesskatt inskränker sig till ett visst EU-land. Det får till följd att NML:s bestämmelser om vilka transaktioner som är föremål för mervärdesskatt enligt NML, inte uttömmande anger samtliga transaktioner som kan omfattas av NML:s bestämmelser. Det innebär att NML:s bestämmelser kan vara tillämpliga på transaktioner som är föremål för mervärdesskatt i ett annat EU-land, t.ex. kan NML:s fakturerings- och redovisningsregler vara tillämpliga i ett sådant fall.

NML:s tillämpningsområde kommer också, i likhet med artikel 2.1 i direktivet, att omfatta såväl skattepliktiga som från skatteplikt undantagna transaktioner. Dessa är beskattningsbara, dvs. de kan beskattas. Att en transaktion är beskattningsbar ska inte förväxlas med att den är skattepliktig.

Ur ett systemperspektiv är det en fördel att uttrycket ”föremål för mervärdesskatt” används i NML och i likhet med direktivet anger förutsättningarna för att beskattning ska kunna ske. Härigenom får bestämmelsen en utformning som gör det lättare att tolka NML i förhållande till

utvecklingen inom EU-rätten. Exempelvis används uttrycket ”föremål för mervärdesskatt” i vouchersdirektivet från 2016.<sup>1</sup>

Den valda lösningen har dock nackdelar. Uttrycket ”föremål för mervärdesskatt” är nytt i svensk skattelagstiftning, vilket medför risk för att det missuppfattas och antas betyda att ”skatt ska betalas till staten” (jfr 1 kap. 1 § ML). Det finns också en risk för att uttrycket uppfattas betyda ”lagens tillämpning” i betydelsen att NML överhuvudtaget är tillämplig. Även med beaktande av dessa nackdelar, anser regeringen att fördelarna överväger med den valda lösningen och den anpassning till direktivet som det innebär.

Anpassningen av tillämpningsområdet till direktivet föranleder nya bestämmelser som på motsvarande sätt som i direktivet anger vilka transaktioner som är föremål för mervärdesskatt och vilka som inte är det. Regeringen lämnar förslag i de delarna i det följande.

Förslaget att anpassa NML till direktivets tillämpningsområde innebär inte någon materiell ändring. ML avviker i utformning från direktivet men i materiellt hänseende leder dock ML:s reglering i allt väsentligt till samma beskattningsresultat som direktivet men med annorlunda lagtekniska konstruktioner. Förslagen i avsnitt 5.2.2, 5.3.2–5.3.4 och 5.4.2 innebär enligt regeringens bedömning inte heller något förändrat beskattningsresultat.

## 5.2 Tillämpningsområdet för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster

### 5.2.1 Gällande rätt

#### EU-rätt

Av artikel 2.1 a och c i mervärdesskattedirektivet framgår villkoren för att en leverans av varor och ett tillhandahållande av tjänster är föremål för mervärdesskatt. Tillämpningsområdet avgränsas av följande fyra villkor: ”leverans av varor” respektive ”tillhandahållande av tjänster”, ”mot ersättning”, ”inom en medlemsstats territorium” och ”beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap”. Samtliga villkor måste vara uppfyllda för att en transaktion ska anses falla inom tillämpningsområdet för mervärdesskatt.

Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster är två av de fyra typerna av beskattningsbara transaktioner. Båda är unionsrättsliga begrepp som definieras och förklaras i artiklarna 14–19 samt 24–29.

För att en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster ska kunna beskattas krävs att någon form av ersättning betalas eller kan beräknas. En person som t.ex. enbart tillhandahåller tjänster utan ersättning anses inte bedriva ekonomisk verksamhet och är därmed inte en beskattningsbar person (mål 89/81 Hong Kong Trade och mål C-204/13 Malburg). Sådana tillhandahållanden omfattas därmed inte av tillämpningsområdet för mervärdesskatt. Beträffande uttag från en rörelse krävs i

<sup>1</sup> Rådets direktiv (EU) 2016/1065 av den 27 juni 2016 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller behandlingen av vouchrar.



strikt bemärkelse inte ersättning. För att även uttag ska falla inom tillämpningsområdet, likställs därför uttag med ”leverans av varor mot ersättning” (artiklarna 16 och 18) respektive tillhandahållande av tjänster mot ersättning (artikel 26). Detsamma gäller en beskattningsbar persons överföringar av varor från sin rörelse till ett annat EU-land (artikel 17).

Vem som är en beskattningsbar person framgår av artiklarna 9–13 i mervärdesskattedirektivet. Med uttrycket ”agerar i denna egenskap” avses att den beskattningsbara personen genomför en viss transaktion inom ramen för sin ekonomiska verksamhet (förenade målen C-354/03, C-355/03 och C-484/03 Optigen m.fl.). Vad en beskattningsbar person gör i egenskap av privatperson omfattas därför inte av mervärdesskattens tillämpningsområde.

## Svensk rätt

Motsvarigheten till artikel 2.1 a och c i mervärdesskattedirektivet finns närmast i 1 kap. 1 § första stycket 1 och i 2 kap. 1 § första stycket 1 och tredje stycket 1 ML. I 1 kap. 1 § första stycket 1 ML anges de händelser som utlöser skyldigheten att betala skatt till staten, se ovan avsnitt 5.1.1. För att en transaktion inom landet ska ge upphov till en skyldighet att betala skatt till staten krävs att samtliga följande fem villkor är uppfyllda: ”omsättning av varor eller tjänster”, ”inom landet”, som är ”skattepliktig”, görs av en ”beskattningsbar person i denna egenskap” och ”i den utsträckning den beskattningsbara personen inte är befriad från skatt på omsättning”.

Med omsättning av vara förstås att en vara överläts mot ersättning eller att den tas i anspråk genom uttag. Vidare likställs en överföring av en vara till ett annat EU-land med en omsättning (2 kap. 1 § första och andra stycket ML). Med omsättning av tjänst förstås att en tjänst mot ersättning utförs, överläts eller på annat sätt tillhandahålls någon eller att en tjänst tas i anspråk genom uttag (2 kap. 1 § tredje stycket ML).

Villkoret ”skattepliktigt” medför att bestämmelsen enbart omfattar sådan omsättning av varor och tjänster som är skattepliktig. I vilka fall en omsättning är skattepliktig respektive undantagen från skatteplikt anges i 3 kap. ML.

### 5.2.2 Tillämpningsområdet för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster utformas i enlighet med mervärdesskattedirektivet

**Regeringens förslag:** Bestämmelserna som anger under vilka förutsättningar en leverans av varor och ett tillhandahållande av tjänster är föremål för mervärdesskatt utformas i enlighet med mervärdesskattedirektivet.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Tillämpningsområdet i ML bygger främst på begreppen skattskyldighet men även på andra centrala begrepp

med koppling till det begreppet, t.ex. omsättning. Båda dessa begrepp, som saknar motsvarighet i mervärdesskattedirektivet, används i den inledande paragrafen i 1 kap. 1 § ML. I avsnitt 4.6.1 föreslår regeringen i syfte att anpassa NML till direktivet att begreppen slopas. Det väcker frågan om vilket begrepp som ska användas för att ange mervärdesskattens tillämpningsområde i NML.

Vid avgränsningen av tillämpningsområdet för mervärdesskatt i ML motsvarar ”omsättning av varor och tjänster” närmast direktivets ”leverans av varor mot ersättning” och ”tillhandahållande av tjänster mot ersättning” (artikel 2.1 a och c). Kravet på ersättning blir därmed centralt för avgränsningen av tillämpningsområdet i direktivet. Eftersom kravet på ersättning framgår redan av direktivets inledning, i artikel 2.1, kan andra begrepp definieras utan att särskilt ange villkoret ”ersättning”. Bland annat definieras de beskattningsbara transaktionerna ”leverans av varor” och ”tillhandahållande av tjänster” utan något krav på ersättning (artiklarna 14.1 och 24.1). Definitionerna av leverans av varor och tillhandahållanden av tjänster omfattar både skattepliktiga och från skatteplikt undantagna transaktioner. Det innebär att enligt direktivet omfattas såväl skattepliktiga som undantagna leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster av tillämpningsområdet. Bestämmelsen i 1 kap. 1 § första stycket 1 ML är snävare eftersom den enbart omfattar skattepliktig omsättning av varor och tjänster. I den praktiska rättstillämpningen medför skillnaden mellan ML och direktivet i detta avseende dock inte några skillnader i materiellt hänseende. ML:s bestämmelser tolkas i rättspraxis konformt med direktivet, varvid 1 kap. 1 § första stycket 1 ML tillsammans med 2 kap. 1 § första stycket 1 och tredje stycket 1 ML anses motsvara artikel 2.1 a och c i direktivet, se t.ex. HFD 2016 ref. 6. I systematiskt hänseende hindrar dock begreppen skattskyldighet och omsättning en anpassning till direktivet. Regeringen föreslår därför i avsnitt 4.6.1 att begreppen inte förs över till NML utan slopas.

Sammanfattningsvis kan konstateras att vad gäller avgränsningen av tillämpningsområdet för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster, så avviker ML:s utformning från direktivet. I materiellt hänseende leder dock ML i allt väsentligt till samma resultat som direktivet.

I syfte att NML bättre ska stämma överens med direktivets terminologi och systematik, föreslår regeringen att bestämmelserna i NML som anger villkoren för att leverans av varor och tillhandahållande av tjänster ska omfattas av mervärdesskattens tillämpningsområde ska utformas i enlighet med bestämmelserna i artikel 2.1 a och c i direktivet.

Bestämmelsen som anger villkoren för att leverans av varor och tillhandahållande av tjänster inom landet ska vara föremål för mervärdesskatt finns i 3 kap. 1 § NML.

## 5.3 Tillämpningsområdet för unionsinterna förvärv av varor

Prop. 2022/23:46

### 5.3.1 Gällande rätt

#### EU-rätt

Direktivet innehåller bestämmelser om dels unionsinterna förvärv av varor som är inom tillämpningsområdet för mervärdesskatt (artikel 2.1 b i–iii), dels unionsinterna förvärv av varor som är utanför tillämpningsområdet (artiklarna 3 och 4). Vad som avses med unionsinterna förvärv av varor framgår av artikel 20 första stycket i direktivet. På motsvarande sätt som för leveranser finns det ett krav på ersättning vid unionsinterna förvärv (se artikel 2.1 b).

Beskattningen av unionsinterna förvärv sker i det EU-land som varan transporteras till. Syftet är att beskattningen ska ske i det land där kunden finns eller varan konsumeras (se t.ex. C-409/04 Teleos, punkt 36). Om säljarens leverans av varan har skett i enlighet med villkoren för en undantagen unionsintern leverans (artikel 138), ska detta motsvaras av att förvärvaren gör ett unionsinternt förvärv av varan i det EU-land där varan tas emot (se C-409/04 Teleos, punkterna 23–25). Det går därmed till på så sätt att om en vara sänds till ett annat EU-land, tar säljaren inte ut någon mervärdesskatt i avsändarlandet då leveransen är undantagen från skatteplikt med rätt för säljaren att göra avdrag för ingående skatt hänförlig till leveransen. I stället beskattas förvärvet hos förvärvaren i destinationslandet som ett unionsinternt förvärv.

Om ett visst unionsinternt förvärv av varor inte uppfyller villkoren och därför är utanför tillämpningsområdet, medför inte det att den korresponderande leveransen också är utanför tillämpningsområdet. Undantaget från skatteplikt för unionsinterna leveranser i artikel 138 är dock inte tillämpligt på en sådan leverans (se artikel 139). Det får till följd att det i stället är leveransen som läggs till grund för beskattningen. Var beskattning ska ske bedöms med hjälp av beskattningslandsreglerna.

#### Svensk rätt

Bestämmelserna om avgränsningen av tillämpningsområdet för unionsinterna förvärv av varor i artiklarna 2.1 b i–iii, 3 och 4 i direktivet motsvaras i ML främst av bestämmelser i 1 kap. och 2 a kap. Bestämmelser i 3 kap. samt 5 kap. ML kan också ha betydelse för avgränsningen.

Enligt 1 kap. 1 första stycket 2 ML ska mervärdesskatt betalas till staten vid skattepliktigt unionsinternt förvärv av varor som är lös egendom, om inte omsättningen är gjord inom landet. Om samtliga förutsättningar är uppfyllda, beskattas förvärvet. Ett förvärv är skattepliktigt endast om motsvarande omsättning är det (3 kap. 1 § tredje stycket ML). Vidare krävs att omsättningen inte är gjord inom landet. Vid vissa gränsöverskridande leveranser av varor som transporteras till Sverige följer av reglerna om omsättningsland i 5 kap. ML att omsättningen anses gjord inom landet. Det gäller t.ex. monteringsleveranser (5 kap. 2 § första stycket 2 ML) och distansförsäljning (5 kap. 2 § första stycket 4 och andra stycket ML).

Enligt 2 a kap. 2 § 1 ML förstås med unionsinternt förvärv att någon under de villkor som anges i 3–5 §§ mot ersättning förvärvar en vara, om

varan transporteras till förvärvaren av denne eller av säljaren eller för någonderas räkning till Sverige från ett annat EU-land. Enligt 2 a kap. 3 § ML ska en vara anses förvärvad enligt 2 § 1 om förvärvet avser något av det som anges i punkterna 1–3. Förvärvet kan avse ett nytt transportmedel (punkt 1). Förvärvet kan också avse punktskattepliktiga varor och för sådana förvärv uppställs villkoret att köparen är en beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person (punkt 2).

Slutligen kan förvärvet också avse andra varor än förvärv av nya transportmedel och punktskattepliktiga varor. För dessa uppställs flera villkor, se 2 a kap. 3 § 3 och 3 § andra stycket ML.

Enligt 3 kap. 30 d § ML undantas från skatteplikt unionsinterna förvärv som görs under sådana förutsättningar att det skulle finnas rätt till sådan återbetalning som avses i 10 kap. 6, 6 a eller 7 § ML och som gäller för utländska beskickningar, EU-organ m.m.

Enligt 3 kap. 30 f § ML undantas från skatteplikt unionsinterna förvärv av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter, om varorna har sålts av en beskattningsbar återförsäljare som agerar i denna egenskap och omsättningen har beskattats i det EU-land där transporten till Sverige påbörjats enligt bestämmelser som motsvarar artiklarna 312–325 i mervärdesskattedirektivet.

### 5.3.2 Bestämmelser om vilka unionsinterna förvärv av varor som är föremål för mervärdesskatt

**Regeringens förslag:** Bestämmelserna som anger under vilka förutsättningar unionsinterna förvärv av varor är föremål för mervärdesskatt utformas i enlighet med mervärdesskattedirektivet.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I avsnitt 4.5.3 föreslår regeringen att NML ska anpassas till mervärdesskattedirektivets systematik och terminologi. Termer och begrepp i NML ska i hög grad stämma överens med terminologin i direktivet. I det syftet föreslår regeringen att begreppet skattskyldighet slopas och ersätts när det gäller den person som agerar med begreppet beskattningsbar person. Regeringen föreslår även att begreppet omsättning – när det gäller tillämpningsområdet – byts ut mot leveranser av varor mot ersättning och tillhandahållande av tjänster mot ersättning.

Begreppet unionsinterna förvärv av varor är en unionsrättslig term som redan finns i ML. Att begreppet unionsinterna förvärv av varor används i ML innebär dock inte att regleringen i ML följer direktivet i alla avseenden. ML:s bestämmelser om tillämpningsområdet för unionsinterna förvärv har nämligen en annan struktur och bygger på en annan lagteknisk konstruktion än direktivets motsvarigheter. Bestämmelserna i ML om unionsinterna förvärv tolkas i svensk rättspraxis konformt med direktivet. ML avviker därför bara från direktivet i fråga om utformningen. I materiellt avseende leder den svenska lagstiftningen i praktiken i allt väsentligt till samma resultat som direktivet.

Som ett led i anpassningen till direktivet föreslår regeringen ändå att bestämmelserna som anger under vilka förutsättningar unionsinterna förvärv av varor är föremål för mervärdesskatt ska anpassas till motsvarande artiklar i direktivet. Genom en struktur och lydelse som nära följer direktivet, skapas förutsättningar för att NML ska kunna tolkas i enhetlighet med EU-domstolens framtida rättspraxis på området. Detta är en klar fördel.

Bestämmelser som anger villkoren för att unionsinterna förvärv av varor ska vara föremål för mervärdesskatt finns 3 kap. 1–3 §§ NML.

### 5.3.3 Bestämmelser om vilka unionsinterna förvärv som inte är föremål för mervärdesskatt

**Regeringens förslag:** Bestämmelserna som anger under vilka förutsättningar unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt utformas i enlighet med mervärdesskattedirektivet.

**Utredningens förslag** överensstämmer i huvudsak med regeringens. Bestämmelsen i 3 kap. 5 § om att unionsinterna förvärv av bl.a. EU-organ inte omfattas av tillämpningsområdet om de skulle ha återbetalningsrätt var i utredningens förslag delvis utformad som ett undantag (10 kap. 53 § andra stycket).

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I mervärdesskattedirektivet regleras de unionsinterna förvärv av varor som är utanför tillämpningsområdet för mervärdesskatt i artiklarna 3 och 4. Artikel 3.1 a och b handlar om unionsinterna förvärv av varor där en leverans av varan inom landet skulle ha omfattats av vissa undantag från mervärdesskatt och om förvärvare som saknar avdrags- eller återbetalningsrätt för ingående skatt eller som är juridiska personer som inte är beskattningsbara personer. Syftet är att undanta dessa leveranser och personer från de skyldigheter som följer av ett unionsinternt förvärv av varor, t.ex. att redovisa och betala skatt.

Bestämmelsen i artikel 4 i direktivet syftar till att undvika dubbelbeskattning i de fall de förvärvade varorna har varit föremål för mervärdesskatt i det andra EU-landet i enlighet med de särskilda ordningarna för vinstmarginalbeskattning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter (artiklarna 312–341).

Att ett unionsinternt förvärv är utanför tillämpningsområdet innebär i princip att det mervärdesskatterättsliga systemet inte är tillämpligt och att förvärvet i princip inte ger upphov till några rättigheter och skyldigheter. Det blir i stället leveransen som läggs till grund för beskattning, i enlighet med de regler som gäller den aktuella leveransen.

Någon exakt motsvarighet till direktivets bestämmelser om transaktioner utanför tillämpningsområdet finns inte i ML. Däremot uppnås i huvudsak samma resultat som direktivets bestämmelse men med en annan lagteknisk konstruktion. Enligt båda regelverken blir resultatet att de unionsinterna förvärven av varor inte beskattas.

Som ett led i att anpassa NML till direktivet föreslår regeringen att det i NML ska tas in bestämmelser som motsvarar artiklarna 3.1 a och b samt 4.

### 5.3.4 Bestämmelser om tröskelvärdet för vissa unionsinterna förvärv av varor

**Regeringens förslag:** En ny bestämmelse införs som anger hur tröskelvärdet beräknas för vissa unionsinterna förvärv av andra varor än nya transportmedel och punktskattepliktiga varor, vilka inte är föremål för mervärdesskatt om förvärven understiger ett tröskelvärde.

Beslut om när unionsinterna förvärv blir föremål för mervärdesskatt även om tröskelvärdet inte uppnåtts ska gälla från och med beslutsdatumet och under två påföljande kalenderår.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget. *Skatteverket* efterfrågar förtydliganden om tidpunkten för beslut som fattas när en förvärvare utnyttjar möjligheten att välja att förvärven är föremål för mervärdesskatt även om tröskelvärdet inte uppnås.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt mervärdesskattedirektivet är andra unionsinterna förvärv av varor än de som avses i artiklarna 3.1 a och 4 samt förvärv av andra varor än nya transportmedel och punktskattepliktiga varor inte föremål för mervärdesskatt under vissa förutsättningar. Bestämmelsen gäller under förutsättning bl.a. att förvärvaren är en beskattningsbar person som enbart utför sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som inte medför rätt till avdrag för ingående skatt eller en icke beskattningsbar juridisk person (artikel 3.1 b). Som ytterligare villkor gäller att förvärvarens unionsinterna förvärv av varor inte överstiger ett visst tröskelvärde. Varje EU-land ska fastställa ett sådant tröskelvärde men det får inte vara lägre än 10 000 euro eller motsvarande värde i nationell valuta (artikel 3.2 första stycket). Hur detta tröskelvärde ska beräknas anges i artikel 3.2 andra stycket i direktivet.

Den närmaste motsvarigheten i ML till artikel 3.2 första stycket innehåller en bestämmelse om tröskelvärdet (2 kap. 3 § första stycket 3 och andra stycket ML). Däremot saknar ML en uttrycklig reglering motsvarande artikel 3.2 andra stycket om hur detta tröskelvärde ska beräknas. Regeringen föreslår att en sådan bestämmelse införs i NML. Bestämmelsen kan närmast ses som ett förtydligande.

En bestämmelse som anger hur tröskelvärdet för unionsinterna förvärv av vissa varor ska beräknas finns i 3 kap. 7 § NML.

En anslutande fråga gäller de fall då en förvärvare väljer att transaktionen ska var föremål för mervärdesskatt även om tröskelvärdet inte uppnåtts (artikel 3.3). Utredningen föreslår att *Skatteverket* på begäran ska fatta beslut om att de unionsinterna förvärven blir föremål för mervärdesskatt och att beslutet ska gälla under två kalenderår. *Skatteverket* efterfrågar att det ska framgå från vilken tidpunkt beslutet ska börja gälla. Regeringen föreslår därför ett förtydligande om det i 3 kap. 8 § NML.

### 5.4.1 Gällande rätt

#### EU-rätt

Enligt artikel 2.1 d i mervärdesskattedirektivet är import av varor föremål för mervärdesskatt. Vad som avses med import framgår av artikel 30. Med import av varor avses införsel till unionen av varor som inte är i fri omsättning i den mening som avses i artikel 29 i EUF-fördraget. Med import av varor avses även införsel i unionen av en vara i fri omsättning från ett tredje territorium (artikel 6) som ingår i unionens tullområde. Det är själva införseln i ett EU-land som är föremål för mervärdesskatt, dvs. oavsett om det sker en transaktion, oavsett om den genomförs mot eller utan ersättning och oavsett om den görs av en beskattningsbar person eller en privatperson (se mål C-305/03 kommissionen mot Storbritannien och mål 15/81 Schul). De avgränsningar avseende transaktion, beskattningsbar person och ersättning som finns i fråga om leverans av varor och tillhandahållande av tjänster samt unionsinterna förvärv av varor (artikel 2.1 a–c) gäller därmed inte vid import av varor.

Vad som avses med import av varor enligt direktivet behandlas i avsnitt 6.8.1.

#### Svensk rätt

Enligt 1 kap. 1 § första stycket 3 ML ska mervärdesskatt betalas till staten vid sådan import av varor till landet som är skattepliktig. Med import förstås att en vara förs in till Sverige från en plats utanför EU (2 kap. 1 a § ML). Är omsättningen av en vara undantagen från skatteplikt, är även importen av varan undantagen från skatteplikt (3 kap. 1 § andra stycket ML).

### 5.4.2 Bestämmelse om vilken import av varor som är föremål för mervärdesskatt

**Regeringens förslag:** Bestämmelsen som anger under vilka förutsättningar import av varor är föremål för mervärdesskatt utformas i enlighet med mervärdesskattedirektivet.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt 1 kap. 1 § första stycket 3 ML ska skatt betalas vid import om följande villkor är uppfyllda: ”import av varor”, ”till landet” som är ”skattepliktig”. Genom kraven på att importen dels ska ske till landet, dels ska vara skattepliktig skiljer sig ML från mervärdesskattedirektivet.

Artikel 2.1 d i mervärdesskattedirektivet anger de villkor som måste vara uppfyllda för att en import av varor ska anses vara inom tillämpningsområdet för mervärdesskatt och därmed kunna beskattas. Vad som avses med import och om beskattning faktiskt också ska ske och i så fall i vilket EU-land, framgår däremot inte av artikel 2.1 d. Det framgår i stället av

andra artiklar i direktivet. Vad som avses med import förklaras i artikel 30, var importen ska anses ha ägt rum framgår av artiklarna 60 och 61, när den beskattningsgrundande händelsen inträffar och att skatten därmed blir utkrävbar framgår av artiklarna 70 och 71.

Det kan alltså konstateras att bestämmelsen i ML har ett annat syfte och är utformad på ett annat sätt än direktivets bestämmelser. Regeringens mål är att NML i hög grad ska stå i överensstämmelse med direktivets terminologi och systematik. Bestämmelsen i NML som anger villkoren för att en import av varor ska vara föremål för mervärdesskatt föreslås därför utformas i enlighet med artikel 2.1 d i direktivet.

Med föremål för mervärdesskatt avses i NML att en transaktion kan beskattas, dvs. den omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt. En import av varor som är föremål för mervärdesskatt kan alltså beskattas inom landet med stöd av NML. I enlighet med direktivets systematik, är det därefter andra bestämmelser som avgör om en viss import faktiskt ska beskattas här. Import av varor definieras i 5 kap. 37 § NML, i vilka fall importen har gjorts till landet anges i 6 kap. NML och när den beskattningsgrundande händelsen inträffar anges i 7 kap. NML. Skillnaden mellan direktivet, som gäller i samtliga EU-länder, och den nu aktuella bestämmelsen som anger villkoren för att beskattning ska kunna ske inom landet, medför att det bör framgå att enbart import av varor till Sverige kan komma att beskattas med stöd av NML. I förtydligande syfte föreslås därför att bestämmelsen ska ange att det är import av varor till landet som är föremål för mervärdesskatt.

Bestämmelsen som anger villkoren för att import av varor ska vara föremål för mervärdesskatt finns i 3 kap. 1 § NML.

## 6 Beskattningsbara transaktioner

### 6.1 Begreppet beskattningsbara transaktioner

**Regeringens förslag:** Begreppet beskattningsbara transaktioner, dvs. leverans av varor, unionsinterna förvärv av varor, tillhandahållande av tjänster och import av varor, införs i den nya mervärdesskattelagen. Bestämmelserna utformas på ett landsneutralt sätt.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

#### **Skälen för regeringens förslag**

##### *Beskattningsbara transaktioner*

I mervärdesskattedirektivet finns bestämmelser avseende beskattningsbara transaktioner i avdelning IV i artiklarna 14–30b. Där definieras och förklaras vad som avses med leverans av varor, unionsinterna förvärv av varor, tillhandahållande av tjänster och import av varor. I avdelning IV finns vidare bestämmelser om uttag av varor och tjänster och överföringar



av varor som likställs med leverans av varor, unionsinterna förvärv av varor och tillhandahållande av tjänster mot ersättning. Slutligen finns det även bestämmelser om verksamhetsöverlåtelser, förmedling av varor och tjänster samt bestämmelser om vouchrar. I bestämmelserna i denna avdelning regleras inte i vilken medlemsstat en leverans eller ett tillhandahållande ska anses utföras, utan detta regleras i stället genom bestämmelser i avdelning V om platsen för beskattningsbara transaktioner.

I mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, är inte begreppet beskattningsbara transaktioner infört, och lagens struktur skiljer sig från direktivets struktur. I ML används begreppet ”omsättning” som är kopplat till skattskyldighetsbegreppet, vilket bidrar till de systematiska skillnaderna mellan regelverken. I syfte att anpassa den nya mervärdesskattelagens, förkortad NML, struktur och systematik till mervärdesskattedirektivet, föreslås i avsnitt 4.6.1 att begreppen skattskyldighet och omsättning slopas.

En annan skillnad mellan strukturen i mervärdesskattedirektivet och ML när det gäller denna typ av transaktioner är att i ML finns det i definitionerna av unionsinterna förvärv och import av varor en koppling till Sverige och i definitionen av överföring av varor en koppling till andra EU-länder. I direktivet är dessa definitioner landsneutrala och i vilken medlemsstat en transaktion anses utförd bestäms i stället genom bestämmelserna om platsen för beskattningsbara transaktioner.

Som ett led i förslaget att anpassa NML:s struktur och systematik till mervärdesskattedirektivet, föreslås därför att begreppet beskattningsbara transaktioner införs. Dessutom anpassas NML:s struktur till direktivets struktur. Förslagen bör leda till att NML blir tydligare och enklare att tillämpa eftersom samma begrepp kommer att användas som i direktivet och strukturen på bestämmelserna i 5 kap. NML kommer med några få undantag att följa strukturen i avdelning IV i direktivet. Därmed blir det också enklare för användarna att jämföra NML och direktivet. Att samtliga definitioner av beskattningsbara transaktioner samlas i ett kapitel gör det också enklare för användarna att hitta bestämmelserna.

### *Landsneutrala definitioner*

Vid utformningen av definitionerna i NML av beskattningsbara transaktioner som rör gränsöverskridande transaktioner av varor uppkommer frågan om det är lämpligt att, som i direktivet, utforma definitionerna av dessa transaktioner på ett lands neutralt sätt. I ML finns det i definitionerna av motsvarande typer av transaktioner kopplingar till Sverige respektive annat EU-land, dvs. definitionerna utgör en sorts sammanslagning av definitionerna och bestämmelser om platsen för beskattningsbara transaktioner i direktivet.

En nackdel med landsneutrala definitioner av gränsöverskridande transaktioner är att definitionerna blir vida och omfattar även transaktioner mellan andra EU-länder och import till andra EU-länder. Bestämmelserna kan därför kännas svårare för en användare av lagen att ta till sig än bestämmelser som direkt talar om transaktioner till eller från Sverige.

En annan nackdel med landsneutrala definitioner är att de leder till att användarna av lagen måste läsa på två olika ställen i lagen för att få reda på om ett unionsinternt förvärv eller en import utgör ett unionsinternt förvärv eller import i Sverige, dels i det här föreslagna kapitlet om beskatt-

ningsbara transaktioner (5 kap.), dels i kapitlet om platsen för beskattningsbara transaktioner (6 kap.) i stället för att bara läsa på ett ställe, såsom i ML. Detta måste dock användarna göra även avseende andra beskattningsbara transaktioner som t.ex. leverans av varor och tillhandahållande av tjänster.

En fördel med landsneutrala definitioner av gränsöverskridande transaktioner är att en sådan lösning leder till att både 5 och 6 kap. i NML blir enhetliga och tydliga genom att samtliga definitioner av beskattningsbara transaktioner finns i 5 kap. och samtliga bestämmelser om platsen för beskattningsbara transaktioner finns i 6 kap. NML. Landsneutrala definitioner medför att överföringar av varor, unionsinterna förvärv av varor och import av varor hanteras på samma sätt som övriga beskattningsbara transaktioner i NML, vilket gör hanteringen av bestämmelserna enhetlig. Denna struktur bör därmed göra det enklare för användaren av lagen att hitta bland bestämmelserna.

En annan fördel med landsneutrala definitioner av gränsöverskridande transaktioner är att NML:s struktur kommer att följa direktivets struktur, vilket gör det lättare att jämföra NML och direktivet. Vidare blir NML med denna struktur lättare att anpassa till framtida förändringar av direktivet, eftersom både nya typer av beskattningsbara transaktioner och nya regler avseende platsen för beskattningsbara transaktioner kan införas i respektive kapitel. Denna struktur bör därmed minska risken för att det ska uppkomma situationer där en lagteknisk lösning som avviker från direktivets struktur måste införas i NML för att uppnå motsvarande effekt som en förändring av direktivet. Landsneutrala bestämmelser skulle därmed bidra till en långsiktigt hållbar utformning av lagstiftningen.

Enligt regeringens sammantagna bedömning talar övervägande skäl för att införa landsneutrala definitioner av gränsöverskridande transaktioner i NML. Regeringen föreslår därför att bestämmelserna om beskattningsbara transaktioner ska utformas på ett lands neutralt sätt.

Bestämmelser avseende beskattningsbara transaktioner finns i 5 kap. NML.

## 6.2 Leverans av varor

### 6.2.1 Gällande rätt

#### EU-rätt

Den beskattningsbara transaktionen leverans av varor definieras i artikel 14.1 i mervärdesskattedirektivet. Med leverans av varor avses överföring av rätten att så som ägare förfoga över materiella tillgångar. Detta är ett unionsrättsligt begrepp som enligt EU-domstolens dom i mål C-320/88 Shipping and Forwarding Enterprise Safe, inte hänför sig till äganderättsövergång i enlighet med de formkrav som den tillämpliga nationella rätten ställer upp. Begreppet innefattar enligt domstolen samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om han var ägare till densamma.

I ML finns en definition av begreppet leverans av vara i 1 kap. 3 § tredje stycket. Begreppet används för att bestämma när skattskyldighetens inträde uppkommer vid omsättning av varor. Vidare finns det i ML bestämmelser om omsättning av varor i 2 kap. I 2 kap. 1 § första stycket ML anges att med omsättning av vara förstås att en vara överläts mot ersättning eller att en vara tas i anspråk genom uttag.

I 6 kap. 7 § ML finns en bestämmelse som reglerar hur förmedling av vara eller tjänst ska bedömas i mervärdesskattelhänseende. I bestämmelsen anges att om någon i eget namn förmedlar en vara eller en tjänst för annans räkning och uppbär likviden för varan eller tjänsten, ska vid bedömningen av skattskyldigheten för omsättningen av varan eller tjänsten denna anses omsatt såväl av honom som av hans huvudman.

## 6.2.2 Definitionen av begreppet leverans av varor

**Regeringens förslag:** Definitionen av det unionsrättsliga begreppet leverans av varor utformas i enlighet med mervärdesskattedirektivet.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

*Skatteverket* har synpunkter på ändringen från ML:s begrepp ”omsättning av vara” till direktivets ”leverans av varor” och menar att ändringen från ”vara” till ”varor” kan leda till oklarheter. *Förvaltningsrätten i Falun* påpekar att enligt artikel 14 i mervärdesskattedirektivet anses en överföring av en vara i enlighet med ett kommissionsavtal om köp eller försäljning som en leverans av varor, men att någon kommentar inte har lämnats till varför denna del av artikeln inte tagits med i 5 kap. 3 § NML.

**Skälen för regeringens förslag:** I mervärdesskattedirektivet utgör leverans av varor en av fyra typer av beskattningsbara transaktioner. Begreppet leverans av varor definieras i artikel 14.1 som överföring av rätten att så som ägare förfoga över materiella tillgångar. I ML har, som nämnts i avsnitt 6.1, begreppet beskattningsbara transaktioner inte införts, och lagens struktur skiljer sig från direktivets struktur när det gäller denna typ av transaktioner. ML innehåller visserligen det till ordalydelsen snarlika ”leverans av vara” (1 kap. 3 § tredje stycket ML) men begreppet används för att bestämma när skattskyldigheten inträder vid omsättning av varor och inte som en definition av en beskattningsbar transaktion. I avsnitt 4.6.1 föreslås att ML:s leveransbegrepp slopas och att direktivets begrepp ”leverans av varor” i stället ska användas i betydelsen vad som ska beskattas. Som ett led i anpassningen till direktivet föreslår regeringen att definitionen av det unionsrättsliga begreppet leverans av varor utformas i enlighet med definitionen i artikel 14.1 i direktivet. Ändringen från ”vara” till ”varor” är endast en språklig justering och en anpassning till lydelsen i artikel 14.1 i direktivet. Varje leverans av en vara kan dock anses som en beskattningsbar transaktion om förutsättningarna i övrigt är uppfyllda.

I artikel 14.2 i direktivet anges tre transaktioner som också ska anses som leverans av varor. De tre transaktionerna avser överföring av ägande-

rätten till en vara mot ersättning på order av en offentlig myndighet eller i dess namn eller i enlighet med lagstiftning (artikel 14.2 a), faktiskt överlämnande av vara i överensstämmelse med avtal om uthyrning av varor under en viss tid och avbetalningsköp (artikel 14.2 b) samt överföring av vara i enlighet med ett kommissionsavtal om köp eller försäljning (artikel 14.2 c).

Bestämmelserna i artikel 14.2 a och b har inte uttryckligen införts i ML, men de torde enligt regeringens uppfattning omfattas av ML:s bestämmelser. För att lydelsen bättre ska överensstämma med motsvarande bestämmelser i direktivet, föreslår regeringen en bestämmelse som uttryckligen anger att dessa transaktioner ska anses utgöra leverans av varor.

I utredningens förslag till 5 kap. 3 § NML saknas det som *Förvaltningsrätten i Falun* framfört en motsvarighet till artikel 14.2 c om överföring av varor i enlighet med kommissionsavtal. Artikel 14.2 c motsvaras närmast av 6 kap. 7 § ML, som dock rör både förmedling av varor och tjänster. Utredningen föreslår en motsvarighet till 6 kap. 7 § ML i 5 kap. 37 § första stycket NML som också skulle avse både varor och tjänster. Det kan dock finnas skäl att ge de allmänna bestämmelserna om leveranser av varor och tillhandahållande av tjänster en mer central placering. Det kan också finnas fördelar med att direktivets bestämmelser i artiklarna 14.2 c och 28 om överföringar av varor respektive deltagande i tillhandahållanden av tjänster ges tydligare motsvarigheter i NML. Det skulle medföra en ytterligare anpassning till direktivets struktur och lydelse. Med hänsyn till det föreslår regeringen att det införs en motsvarighet till artikel 14.2 c i 5 kap. 3 § andra stycket 3 NML som ges en lydelse som närmare ansluter till direktivbestämmelsen. Bestämmelsen bör därmed omfatta överföring av en vara i enlighet med kommissionsavtal om köp och försäljning. I fråga om tjänster bör det också finnas en tydligare motsvarighet till artikel 28. En sådan bestämmelse föreslås införas i 5 kap. 27 § NML.

En bestämmelse med en definition av begreppet leverans av varor finns i 5 kap. 3 § NML.

## 6.3 Transaktioner som likställs med leverans av varor mot ersättning

### 6.3.1 Uttag av varor likställs med leverans av varor mot ersättning

**Regeringens förslag:** Uttag av varor likställs med leverans av varor mot ersättning.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget. *Förvaltningsrätten i Malmö* påpekar att det beträffande uttag av varor inte anges i lagtexten att det ska vara fråga om en transaktion utan ersättning, vilket däremot anges som ett rekvisit i 5 kap. 29 § NML avseende uttag av tjänster. *Förvaltningsrätten* anser att denna skillnad är olycklig, men noterar även att motsvarande terminologi används i direktivet.

**Skälen för regeringens förslag:** I mervärdesskattedirektivet likställs uttag av varor med leverans av varor mot ersättning (artiklarna 16 och 18). En förutsättning för att en leverans av en vara ska falla inom tillämpningsområdet för mervärdesskatt och kunna beskattas är att den sker mot ersättning (artikel 2). En utgångspunkt är att uttag av varor inte sker mot ersättning. För att uttag av varor ska kunna beskattas behöver de då likställas med leverans av varor mot ersättning.

I ML anges att med omsättning av vara avses att en vara tas i anspråk genom uttag (2 kap. 1 § första stycket 2 ML). I syfte att anpassa NML till direktivet föreslår regeringen i avsnitt 4.6.1 att begreppet omsättning slopas och ersätts med begreppen leverans av varor eller leverans av varor mot ersättning. Som ett led i den anpassningen föreslår regeringen här att en bestämmelse ska införas i NML som, på samma sätt som i direktivet, likställer uttag av varor med leverans av varor mot ersättning.

*Förvaltningsrätten i Malmö* har synpunkter om att det finns en skillnad mellan varor och tjänster eftersom den föreslagna bestämmelsen om tillhandahållande av tjänst utan ersättning (5 kap. 29 § NML) har ett uttryckligt villkor om ”utan ersättning”. Villkoret finns dock inte angivet i alla bestämmelser som avser uttag, vare sig för varor eller tjänster (se tex. 5 kap. 9 § första stycket 1 samt 5 kap. 30 § NML). Ett sådant villkor finns dessutom även i den föreslagna bestämmelsen om överlåtelse av varor utan ersättning (5 kap. 9 § första stycket 2 NML). De föreslagna bestämmelserna har i detta avseende utformats på motsvarande sätt som i mervärdesskattedirektivet. Förvaltningsrättens synpunkter medför därför inte någon förändrad utformning av bestämmelserna.

Bestämmelser avseende uttag av varor finns i 5 kap. 8–11 §§ NML.

### 6.3.2 Överföring av varor till andra EU-länder likställs med leverans av varor mot ersättning

**Regeringens förslag:** En beskattningsbar persons överföring av varor från den egna rörelsen till ett annat EU-land likställs med en leverans av varor mot ersättning.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt mervärdesskattedirektivet är en förutsättning för att en leverans av en vara ska omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt och kunna beskattas att den sker mot ersättning. Överföring av varor sker inte mot ersättning. För att överföringar av varor ska kunna beskattas likställs de därför med leverans av varor mot ersättning.

Enligt artikel 17.1 i direktivet ska en beskattningsbar persons överföring av varor från sin rörelse till en annan medlemsstat likställas med leverans av varor mot ersättning. Med överföring av varor till en annan medlemsstat avses enligt artikeln varje försändelse eller transport av materiell lös egendom som utförs av en beskattningsbar person eller för hans räkning inom ramen för den beskattningsbara personens rörelse, till en bestämmelseort utanför den medlemsstats territorium där tillgångarna befinner sig men

inom unionen. I artikel 17.2 anges dock ett antal transaktioner för vilka en försändelse eller transport av en vara inte ska anses som en överföring till en annan medlemsstat. Bland dessa transaktioner finns t.ex. överföringar av varor för distansförsäljning och monteringsleveranser.

I ML finns också bestämmelser om vad som utgör överföring av vara till annat EU-land i 2 kap. 1 § andra stycket ML. Enligt denna paragraf ska en överföring av en vara likställas med en omsättning av varan om varan transporteras av en beskattningsbar person eller för dennes räkning från en verksamhet som den beskattningsbara personen bedriver inom EU, överföringen görs för dennes verksamhet och överföringen ska beskattas som unionsinternt förvärv i det andra EU-landet. I bestämmelsen anges därmed inte, så som i direktivet, att vissa transporter som t.ex. vid monteringsleveranser och distansförsäljningar inte ska anses utgöra överföringar av varor till annat EU-land. I stället anges i 2 a kap. 7 § andra stycket ML att denna typ av transporter inte ska anses utgöra unionsinterna förvärv av varor.

ML:s bestämmelser är tänkta att leda till samma resultat som mervärdes-skattedirektivets bestämmelser, men strukturen i ML skiljer sig alltså från direktivets struktur. Som ett led i anpassningen av NML till direktivets systematik och terminologi, föreslår regeringen att en beskattningsbar persons överföring av varor från den egna rörelsen till ett annat EU-land ska likställas med leverans av varor mot ersättning. Bestämmelserna föreslås anpassas till direktivets struktur genom att det redan i definitionen av vad som utgör en överföring av varor till annat EU-land anges, på samma sätt som i direktivet, att vissa försändelser och transporter som t.ex. vid monteringsleveranser och distansförsäljningar inte utgör överföringar av varor och därmed inte ska likställas med leverans av varor mot ersättning. Bestämmelserna i NML och direktivet avseende vad som utgör överföring av varor blir därmed enhetliga och det bör underlätta tillämpningen av NML. Bestämmelserna om överföringar görs också landsneutrala för att strukturen i NML och direktivet avseende beskattningsbara transaktioner och platsen för beskattningsbara transaktioner ska vara enhetliga, se ovan avsnitt 6.1. Det gäller även för sådana överföringar till avropslager som inte likställs med en leverans av varor mot ersättning.

*Lagrådet* har synpunkter på bestämmelserna i 5 kap. 12, 13 och 23 §§ NML om överföringar av varor mellan EU-länder. Bestämmelserna i 5 kap. 12 och 13 §§ NML avser en beskattningsbar persons överföring av varor från den egna rörelsen till ett annat EU-land. Av 12 § framgår att en sådan överföring ska likställas med en leverans av varor mot ersättning. I 13 § finns bestämmelser om vilka sändningar och transporter som inte utgör överföringar av varor mot ersättning till ett annat EU-land enligt 12 §. Bestämmelserna om undantagen i 13 § har utformats landsneutralt. Paragrafen är uppdelad i åtta punkter. De inledande fem punkterna är i sin tur uppdelade i underpunkter: a respektive b. *Lagrådet* framför bl.a. att det bör göras en djupare analys av om underpunkt b behövs och skälen för det i så fall utvecklas.

Underpunkt b kan t.ex. avse en beskattningsbar person i Sverige som transporterar en vara från Sverige till ett annat EU-land för att den beskattningsbara personen ska installera den hos en kund det landet. Det finns då en beskattningsbar transaktion i form av en leverans av varan till kunden. Platsen för beskattning av den leveransen ska anses vara den plats

där varan installeras och monteras (artikel 36 i mervärdesskattedirektivet). Den leveransen anses därmed inte gjord inom landet (6 kap. 14 § NML). I ett sådant fall ska den beskattningsbara personens transport av varan till ett annat EU-land inte likställas med en överföring av varan till ett annat EU-land (5 kap. 13 § 2 b NML). Det uppkommer därmed inte någon beskattningsbar transaktion inom landet som likställs med en leverans mot ersättning enligt 5 kap. 12 § NML. Någon redovisning av en överföring till annat EU-land ska därmed inte heller göras i den periodiska sammanställningen (se artikel 262.1 a). Genom att det regleras att det inte uppkommer en beskattningsbar överföring i de här fallen kommer omfattningen av systemet med överföringar till ett annat EU-land få motsvarande omfattning som i artikel 17 i mervärdesskattedirektivet. I annat fall skulle det uppkomma beskattningsbara transaktioner inom landet i form av överföringar när varor transporteras från Sverige i samband med monteringsleveranser, distansförsäljning m.m. Detta skulle innebära en avvikelse från artikel 17 och direktivets systematik vid överföringar.

Om transporten sker för att den beskattningsbara personen ska genomföra en monteringsleverans i Sverige ska överföringen hit inte likställas med en leverans mot ersättning (5 kap. 13 § 2 a NML). I sådant fall uppkommer inte heller någon transaktion som likställs med ett unionsinternt förvärv i enlighet med 5 kap. 23 § andra stycket NML. Någon sådan transaktion som är föremål för mervärdesskatt i Sverige såsom ett unionsinternt förvärv uppkommer därmed inte (se avsnitt 6.5). Däremot kommer monteringsleveransen beskattas i Sverige eftersom den leveransen är gjord här enligt 6 kap. 13 § NML. Bestämmelsen i 5 kap. 23 § andra stycket NML ersätter i denna del 2 a kap. 7 § andra stycket ML om att transporter av visst slag inte ska anses utgöra unionsinterna förvärv av varor.

Bestämmelsen i 5 kap. 13 § NML är således relevant både för transaktioner där varan transporteras ut ur Sverige och transaktioner där varan transporteras till Sverige. Underpunkterna a respektive b medför att båda situationerna täcks in.

Bestämmelser avseende överföring av varor till andra EU-länder samt överföring till avropslager finns i 5 kap. 12–21 §§ NML.

## 6.4 Unionsinternt förvärv av varor

**Regeringens förslag:** Definitionen av det unionsrättsliga begreppet unionsinternt förvärv av varor utformas i enlighet med mervärdesskattedirektivet.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Den beskattningsbara transaktionen unionsinternt förvärv av varor definieras i artikel 20 i mervärdesskattedirektivet. Med unionsinternt förvärv av varor avses förvärv av rätten att såsom ägare föfoga över materiell lös egendom som försänds eller transporteras till förvärvaren av säljaren eller förvärvaren eller för någonders

räkning i en annan medlemsstat än den från vilken försändelsen eller transporten avgick. Enligt andra stycket i samma artikel ska, i situationer där varor som förvärvats av en icke beskattningsbar juridisk person försänds eller transporteras från en plats utanför EU:s mervärdesskatteområde och av förvärvaren importerats till en annan medlemsstat än den där försändelsen eller transporten avslutas, varorna anses ha försänts eller transporterats från importmedlemsstaten. Genom denna bestämmelse skapas ett unionsinternt förvärv om en juridisk person som inte är en beskattningsbar person importerar en vara i ett EU-land för att därefter transportera varan till ett annat EU-land. Bestämmelsen syftar till att hindra juridiska personer som inte är beskattningsbara personer från att kunna minska sina mervärdesskattekostnader genom att välja ett EU-land med låg mervärdesskatt för import av varor och därefter, utan mervärdesskattekonsekvenser, föra över varorna till ett annat EU-land.

I ML definieras vad som utgör unionsinternt förvärv av varor i 2 a kap. 2 §. Enligt första punkten i denna paragraf avses, under förutsättningar som anges i 2 a kap. 3–5 §§ ML, med unionsinternt förvärv att någon mot ersättning förvärvar en vara, om varan transporteras till förvärvaren av denne eller av säljaren eller för någonderas räkning till Sverige från ett annat EU-land. I 3 och 4 §§ anges ett antal förutsättningar för att förvärv av olika typer av varor ska anses utgöra unionsinterna förvärv av varor (bl.a. status på köparen och en beloppsgräns). I 5 § anges på motsvarande sätt som i andra stycket i artikel 20 i mervärdesskattedirektivet att en vara ska anses förvärvad enligt 2 § 1 även i de fall transporten påbörjas utanför EU och varan därefter importerats till ett annat EU-land av förvärvaren för vidare transport till Sverige, om förvärvaren är en juridisk person som inte är en beskattningsbar person.

ML:s bestämmelser är tänkta att leda till samma resultat som mervärdesskattedirektivets bestämmelser, men strukturen i ML skiljer sig från direktivets struktur. Som ett led i anpassningen av strukturen i NML till mervärdesskattedirektivet föreslår regeringen att definitionen av begreppet unionsinternt förvärv av varor utformas i enlighet med direktivet. Definitionen av unionsinternt förvärv av varor görs också landsneutral för att strukturen i NML och direktivet avseende beskattningsbara transaktioner och platsen för beskattningsbara transaktioner ska vara enhetlig, se ovan avsnitt 6.1. Därmed kommer bestämmelser avseende när ett unionsinternt förvärv sker i Sverige framgå av bestämmelserna om platsen för beskattningsbara transaktioner (6 kap. NML) i stället för som i ML direkt av definitionen.

Bestämmelsen i ML om situationer där transporten av en vara börjar utanför EU och varan därefter importerats till ett annat EU-land av förvärvaren för vidare transport till Sverige, om förvärvaren är en juridisk person som inte är en beskattningsbar person (2 a kap. 5 § ML) anpassas också till direktivets lydelse och införs i NML som en del av bestämmelsen om vad som avses med unionsinterna förvärv av varor.

En bestämmelse med en definition av begreppet unionsinternt förvärv av varor finns i 5 kap. 22 §§ NML.



## 6.5 Överföringar av varor som likställs med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning

### 6.5.1 Gällande rätt

#### EU-rätt

Enligt artikel 21 i mervärdesskattedirektivet ska en beskattningsbar persons användning, inom ramen för sin rörelse, av varor som av honom eller för hans räkning försänts eller transporterats från en annan medlemsstat inom vilken varorna producerats, utvunnits, bearbetats, inköpts eller förvärvats i den mening som avses i artikel 2.1 b, eller importerats av den beskattningsbara personen inom ramen för hans rörelse till denna andra medlemsstat, likställas med ett unionsinternt förvärv av varor mot ersättning. Syftet med denna bestämmelse är att överföringar av varor som likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning ska vara en spegelbild av sådana överföringar som enligt artikel 17.1 i direktivet ska likställas med leverans av varor mot ersättning.

#### Svensk rätt

Enligt 2 a kap. 2 § 3 och 4 ML ska med unionsinterna förvärv förstås att varor förs över från ett annat EU-land till Sverige under förutsättningar som delvis motsvarar förutsättningarna i artikel 21. Systematiken i ML skiljer sig dock från mervärdesskattedirektivet genom att de förflyttningar av varor mellan EU-länder, som enligt artikel 17.2 i direktivet inte utgör överföringar av varor, enligt 2 a kap. 7 § andra stycket ML i stället är överföringar som inte ska anses utgöra unionsinterna förvärv av varor.

### 6.5.2 Överföring av varor från andra EU-länder likställs med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning

**Regeringens förslag:** En beskattningsbar persons överföring av varor från andra EU-länder ska under vissa förutsättningar likställas med ett unionsinternt förvärv av varor mot ersättning.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I mervärdesskattedirektivet likställs vissa överföringar av varor från andra EU-länder med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning. En förutsättning för att ett unionsinternt förvärv ska kunna omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt och beskattas är att det sker mot ersättning. Överföringar av varor sker som utgångspunkt inte mot ersättning. För att överföringar av varor ska kunna beskattas likställs de därför med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning. I ML anses vissa överföringar av varor från andra EU-länder utgöra unionsinterna förvärv av varor. Även om regleringarna leder till samma beskattningsresultat så skiljer sig lydelseerna och strukturen åt mellan dessa regleringar.

Som ett led i anpassningen av strukturen i NML till mervärdesskattedirektivet föreslår regeringen att bestämmelsen som likställer vissa överföringar av varor från andra EU-länder med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning utformas i enlighet med direktivet. För att behålla den tydliga spegelbilden mellan överföringar av varor som likställs med leveranser av varor mot ersättning och sådana överföringar av varor som likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning, föreslår regeringen också att det i bestämmelsen uttryckligen ska anges att försändelser och transporter av varor som inte utgör överföringar av varor till annat EU-land inte heller ska likställas med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning. Regeringen föreslår även att det i förtydligande syfte införs en bestämmelse där det uttryckligen framgår att en överföring till ett avropslager är ett unionsinternt förvärv mot ersättning endast under förutsättning att överföringen likställs med en leverans av varor mot ersättning. Bestämmelsen om vilka överföringar av varor från annat EU-land som ska likställas med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning görs också landsneutral för att strukturen i NML och direktivet avseende beskattningsbara transaktioner och platsen för beskattningsbara transaktioner ska vara enhetlig, se ovan avsnitt 6.1. Därmed kommer bestämmelser avseende när en överföring av vara som likställs med ett unionsinternt förvärv av vara mot ersättning sker i Sverige framgå av bestämmelserna om platsen för beskattningsbara transaktioner (6 kap. NML) i stället för som i ML direkt av definitionen.

Bestämmelser avseende beskattningsbara personers överföring av varor från annat EU-land som likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning finns i 5 kap. 23 och 24 §§ NML.

## 6.6 Tillhandahållande av tjänster

**Regeringens förslag:** Definitionen av det unionsrättsliga begreppet tillhandahållande av tjänster utformas i enlighet med mervärdesskattedirektivet.

**Regeringens bedömning:** En ny bestämmelse som exemplifierar vad som avses med tillhandahållande av tjänster motsvarande artikel 25 i mervärdesskattedirektivet bör inte införas.

**Utredningens förslag och bedömning** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

*Skatteverket* har synpunkter på att på ändringen från ML:s begrepp ”omsättning av tjänst” till mervärdesskattedirektivets ”tillhandahållande av tjänster” och menar att ändringen från ”tjänst” till ”tjänster” kan leda till oklarheter. *Fastighetsägarna* anser att det även bör finnas en regel om när det föreligger ett eller flera separata tillhandahållanden samt att det i fråga om ekonomisk verksamhet i 4 kap. 2 § NML bör förtydligas i lagtext vad som avses med ”verksamheter inom fria och därmed likställda yrken”.

*Definitionen av begreppet tillhandahållande av tjänster*

Den beskattningsbara transaktionen tillhandahållande av tjänster definieras i artikel 24.1 i mervärdesskattedirektivet. Med tillhandahållande av tjänster avses varje transaktion som inte utgör leverans av varor. Denna bestämmelse motsvaras i ML närmast av en definition av begreppet omsättning av tjänst, med vilket avses att en tjänst mot ersättning utförs, överläts eller på annat sätt tillhandahålls någon. Av 1 kap. 6 § ML följer att med tjänst förstås allt som kan tillhandahållas som inte utgör varor.

Som ett led i anpassningen av strukturen i NML till mervärdesskattedirektivet, föreslår regeringen att definitionen av begreppet tillhandahållande av tjänster utformas i enlighet med artikel 24.1 i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen definieras därmed, till skillnad från definitionen av omsättning av tjänst i ML, enbart vad som avses med den beskattningsbara transaktionen tillhandahållande av tjänst utan någon koppling till ett krav på ersättning. Definitionen finns i 5 kap. 26 § NML. Ändringen från ”tjänst” till ”tjänster” är en språklig justering och en anpassning till lydelsen i artikel 24.1 i direktivet. Varje tillhandahållande av en tjänst kan dock anses som en beskattningsbar transaktion om förutsättningarna i övrigt är uppfyllda.

*Exemplifiering av tillhandahållande av tjänster*

I artikel 25 i mervärdesskattedirektivet anges att ett tillhandahållande av tjänster bl.a. kan utgöras av någon av tre typer av transaktioner. Den första typen är överlåtelse av immateriella tillgångar, vare sig det upprättats någon handling angående äganderätten eller ej. Den andra typen är åtagande att avstå från ett handlande eller att tolerera ett handlande eller en situation. Den sista typen är utförande av tjänster på anmodan av en offentlig myndighet eller i dennas namn eller enligt lag.

I ML finns inte någon motsvarande bestämmelse. Enligt regeringens bedömning kan de exemplifierade transaktionerna anses omfattas av den föreslagna definitionen av tillhandahållande av tjänster (som motsvarar definitionen i artikel 24 i direktivet). Det finns därmed inte något behov av att införa en bestämmelse i NML med motsvarande exempel. En sådan bestämmelse bör därmed inte införas i NML.

*Fastighetsägarna* anser att rättspraxis om ett eller flera tillhandahållanden bör kodifieras. Det är dock inte genomförbart att omvandla denna rättspraxis till en bestämmelse i NML. En sådan bestämmelse bör enligt regeringen därför inte införas i NML. Vad som avses med verksamheter inom fria och därmed likställda yrken definieras inte närmare i mervärdesskattedirektivet eller i ML. Någon närmare definition föreslås därför inte heller i NML.

## 6.7 Uttag av tjänster likställs med tillhandahållande av tjänster mot ersättning

<b>Regeringens förslag:</b> Uttag av tjänster ska likställas med tillhandahållande av tjänster mot ersättning.
--

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I mervärdesskattedirektivet likställs uttag av tjänster med tillhandahållande av tjänster mot ersättning (artiklarna 26 och 27). En förutsättning för att ett tillhandahållande av en tjänst ska omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt och kunna beskattas är att det sker mot ersättning. En utgångspunkt är dock att uttag av tjänster inte sker mot ersättning. För att uttag av tjänster ska kunna beskattas behöver de då likställs med tillhandahållande av tjänster mot ersättning.

I ML förstås med omsättning av tjänst att en tjänst tas i anspråk genom uttag (2 kap. 1 § tredje stycket 2 ML). I avsnitt 4.6.1 föreslår regeringen i syfte att anpassa NML till direktivet att begreppet omsättning slopas. Som ett led i den anpassningen föreslår regeringen att en bestämmelse ska införas i NML som, på samma sätt som i direktivet, likställer uttag av tjänster med tillhandahållande av tjänster mot ersättning.

I fråga om uttagsbeskattning av fastighetstjänster framför *Lagrådet* att det bör analyseras om den föreslagna 5 kap. 35 § innebär en materiell ändring eftersom beloppsgränsen är gemensam för arbeten på egna fastigheter (5 kap. 33 §) respektive lägenheter med hyresrätt eller bostadsrätt (5 kap. 34 §).

Uttag av arbeten på fastighet respektive på lägenheter med hyres- eller bostadsrätt regleras i samma paragraf i ML (2 kap. 8 § ML). När uttagsbeskattningen i 2 kap. 8 § ML utvidgades till lägenheter angavs bl.a. att innehav av lägenhet med hyresrätt även kan avse innehav av flera lägenheter, s.k. lägenhetsbestånd, eller en hel byggnad (prop. 2007/08:25 s. 250). När reglerna om uttag vid arbeten på egen fastighet infördes angavs att beloppsgränsen givetvis skulle avse arbeten på flera fastigheter (prop. 1989/90:111 s. 214). I sådana fall ska således olika åtgärder som den beskattningsbara personen utför läggas samman. I linje med det bör även arbeten som avser dels egna fastigheter, dels lägenheter som innehas med hyresrätt eller bostadsrätt, som i dag regleras i samma paragraf, läggas samman vid beräkning av beloppsgränsen. Den föreslagna 5 kap. 35 § bedöms med hänsyn till det inte innebära någon materiell ändring.

Bestämmelser avseende uttag av tjänster finns i 5 kap. 28–36 §§ NML.

## 6.8 Import av varor

### 6.8.1 Gällande rätt

#### EU-rätt

I artikel 30 i mervärdesskattedirektivet finns en definition av begreppet import av varor. I första stycket anges att med import av varor avses införsel i unionen av varor som inte är i fri omsättning i den mening som avses i artikel 24 i fördraget om upprättandet av gemenskapen (numera artikel 29 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, förkortat EUF-fördraget). Av artikel 29 framgår att varor som kommer från tredjeland ska anses vara i fri omsättning i en medlemsstat, om importformaliteterna har

uppfyllts och tillämpliga tullar och avgifter med motsvarande verkan har tagits ut i denna medlemsstat och hel eller partiell restitution av sådana tullar och avgifter inte har lämnats. Första stycket i artikel 30 i direktivet avser därmed situationer där varor som inte har fått status som unionsvara genom tullförfarandet ”övergång till fri omsättning” förs in från en plats utanför unionen. Om en vara vid ankomsten till unionen hänförs t.ex. till ett tullagerförfarande (dvs. placeras i ett speciellt lager utan att någon tull eller mervärdesskatt påförs) i stället för till tullförfarandet övergång till fri omsättning, anses importen av varan äga rum i den medlemsstat varan befinner sig när den upphör att omfattas av tullagerförfarandet (artikel 61 i mervärdesskattedirektivet).

Varor som kommer till unionen är i normala fall inte i fri omsättning. Enligt huvudregeln förlorar dessa varor sin status som unionsvaror i och med att de lämnar unionens tullområde (artikel 154 i unionstullkodexen). Varorna är då inte i fri omsättning när de kommer tillbaka utan måste deklarerar och genom tullförfarandet övergång till fri omsättning få status som unionsvaror igen.

Av andra stycket i artikel 30 i direktivet framgår att med import av varor avses även införsel i gemenskapen av en vara i fri omsättning från ett tredje territorium som ingår i gemenskapens tullområde. Detta stycke avser därmed införsel av varor som är i fri omsättning från en plats som ligger inom EU:s tullområde men utanför EU:s mervärdesskatteområde, t.ex. Åland. Vad som utgör EU:s mervärdesskatteområde och vad som utgör tredje territorier som inte omfattas av EU:s mervärdesskatteområde regleras i artiklarna 5–7. Av artikel 6.1 framgår vilka tredje territorier som ingår i EU:s tullområde (och som därmed avses i andra stycket i artikel 30).

## Svensk rätt

I ML finns en definition av begreppet import i 2 kap. 1 a §. Av bestämmelsen framgår att med import förstås att en vara förs in till Sverige från en plats utanför EU. Enligt 1 kap. 10 a § ML avses med EU inte de tredje territorier som regleras i 1 kap. 10 b § ML. Därmed omfattar definitionen av import all varuinförsel till Sverige från platser utanför EU:s mervärdesskatteområde.

I 1 kap. 19 § ML anges att med fri omsättning förstås detsamma som i unionstullkodexen.

### 6.8.2 Definitionen av begreppet import av varor

**Regeringens förslag:** Definitionen av det unionsrättsliga begreppet import av varor ska utformas i enlighet med mervärdesskattedirektivet.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

*Tullverket* föreslår att 11 kap. 4 § NML tillsammans med 2 kap. 1 och 24 §§ NML ändras så att det är ”varor i tillfällig lagring” som regleras i stället för varor på ”en anläggning för tillfällig lagring”. Därutöver framför *Tullverket* att det kan övervägas om begreppet representant i bl.a. 22 kap.

7 § (8 § i regeringens förslag) NML bör bytas till förmedlare som används i direktivet.

**Skälen för regeringens förslag:** Definitionerna av import i ML och mervärdesskattedirektivet skiljer sig åt i vissa delar. I ML:s definition görs ingen skillnad på varor som är i fri omsättning och varor som inte är i fri omsättning. Därmed omfattas situationer där varor i fri omsättning förs in till Sverige från en plats utanför EU:s tullområde av begreppet import i ML men inte av begreppet import av varor i mervärdesskattedirektivet. Vidare anges i ML att varan ska införas från en plats utanför EU. Varor som inte är i fri omsättning och som införs till Sverige kan dock komma från ett tullager inom EU:s mervärdesskatteområde. Varorna finns då fysiskt på en plats inom EU även om de i tullhänseende inte har importerats till tullunionen. Denna införsel kan utgöra en import av varor till Sverige enligt artikel 61 i direktivet, men det är inte helt tydligt om en sådan import omfattas av ML:s definition. Regeringen föreslår därför att definitionen av begreppet import av varor utformas i enlighet med direktivets definition, så att det klargörs att de omfattar samma situationer. Definitionen av import av varor görs också landsneutral genom att den beskriver vad som avses med import av varor till EU i stället för att som i ML endast beskriva vad som avses med import av varor till Sverige. Vilka importer som sedan ska anses ske till Sverige avgörs i enlighet med bestämmelserna om platsen för beskattningsbara transaktioner (6 kap. NML). Denna förändring görs för att strukturen i NML och direktivet avseende beskattningsbara transaktioner och platsen för beskattningsbara transaktioner ska vara enhetlig, se avsnitt 6.1.

En bestämmelse med en definition av import av varor finns i 5 kap. 37 § NML. En bestämmelse om fri omsättning finns i 2 kap. 24 § NML om tullrelaterade termer och uttryck.

*Tullverket* framför att bestämmelserna i bl.a. 11 kap. 4 § NML om varor på "en anläggning för tillfällig lagring" kan ändras till "varor i tillfällig lagring". En sådan ändring förefaller dock utöka undantagets omfattning. Regeringen föreslår därför inte någon ändring. Vidare bedömer regeringen att begreppet representant i 22 kap. NML inte bör ändras till förmedlare eftersom förmedlare används på andra ställen i NML med annan innebörd.

## 6.9 Bestämmelser om vouchrar

### 6.9.1 Överlåtelse av enfunktionsvouchrer

**Regeringens förslag:** Överlåtelse av en enfunktionsvouchrer ska under vissa förutsättningar anses som en leverans av de varor eller ett tillhandahållande av de tjänster som vouchern avser. Motsvarande direktivanpassningar ska även göras i övriga bestämmelser i kapitlet avseende enfunktionsvouchrar.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I mervärdesskattedirektivet betraktas en överlåtelse av enfunktionsvouchrer som görs av en beskattningsbar person

som agerar i eget namn som en leverans av de varor eller tillhandahållande av de tjänster som vouchern avser (artikel 30b). I motsvarande bestämmelser i ML anses en överlåtelse av en enfunktionsvoucher mot ersättning eller ett uttag av en voucher som en omsättning av de varor eller tjänster som vouchern avser (2 kap. 9 § ML). Denna bestämmelse (liksom övriga bestämmelser i 2 kap. ML om enfunktions- och flerfunktionsvouchrar) leder till samma beskattningsresultat som direktivets bestämmelser, men strukturen i ML skiljer sig från direktivets struktur eftersom överlåtelsen kopplas till begreppet omsättning.

I syfte att anpassa NML till direktivet föreslår regeringen i avsnitt 4.6.1 att begreppet omsättning slopas. Som ett led i den anpassningen föreslår regeringen att en bestämmelse ska införas i NML enligt vilken, på samma sätt som i direktivet, överlåtelse av en enfunktionsvoucher som görs av en beskattningsbar person som agerar i eget namn ska anses som leverans eller ett tillhandahållande av de varor eller tjänster som vouchern avser. Därigenom slopas skrivningen om att överlåtelsen ska ske mot ersättning och hänvisningen till bestämmelsen om uttag, eftersom dessa skrivningar endast behövs i ML för att överlåtelse av enfunktionsvouchrar kopplas till begreppet omsättning i stället för som i direktivet och i NML till begreppen leverans av varor och tillhandahållande av tjänster. På motsvarande sätt föreslår regeringen att begreppet omsättning byts ut i övriga bestämmelser i 5 kap. NML som avser enfunktionsvouchrar.

Bestämmelser avseende överlåtelse av enfunktionsvouchrar finns i 5 kap. 40 § NML. Övriga bestämmelser i kapitlet avseende enfunktionsvouchrar finns i 5 kap. 41 och 42 §§ NML.

## 6.9.2 Hantering av flerfunktionsvoucher

**Regeringens förslag:** Den faktiska leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster i utbyte mot en flerfunktionsvoucher ska under vissa förutsättningar vara föremål för mervärdesskatt, medan tidigare överlåtelser av vouchern inte ska det. Om överlåtelse av en flerfunktionsvoucher görs av en annan beskattningsbar person än den som utför den faktiska leveransen eller det faktiska tillhandahållandet i utbyte mot vouchern, ska alla tillhandahållanden av tjänster som kan identifieras vara föremål för mervärdesskatt.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt mervärdesskattedirektivet ska den faktiska leveransen av varorna eller det faktiska tillhandahållandet av tjänsterna i utbyte mot en flerfunktionsvoucher som godtas som ersättning eller partiell ersättning av leverantören eller tillhandahållaren vara föremål för mervärdesskatt medan föregående överlåtelser av flerfunktionsvouchern inte är föremål för mervärdesskatt (artikel 30b.2). Vidare regleras att när överlåtelsen av en flerfunktionsvoucher görs av en annan beskattningsbar person än den som utför den transaktion som är föremål för mervärdesskatt ska allt tillhandahållande av tjänster som kan identifieras vara föremål för mervärdesskatt.

I ML anges i stället att den faktiska leveransen eller tillhandahållandet i utbyte mot en flerfunktionsvouchers ska anses som en omsättning medan tidigare överlåtelse av vouchern inte är omsättningar (2 kap. 12 § ML). När en överlåtelse av en flerfunktionsvouchers görs av en annan person än den beskattningsbara person som genomför omsättningen ska alla tjänster som kan identifieras anses som omsättningar (2 kap. 13 § ML). Dessa bestämmelser leder till samma beskattningsresultat som direktivets bestämmelser, men strukturen i ML skiljer sig från direktivets struktur eftersom de faktiska leveranserna och tillhandahållandena, samt ovan nämnda tillhandahållanden av tjänster som kan identifieras, kopplas till begreppet omsättning.

I syfte att anpassa NML till direktivet föreslås i avsnitt 4.6.1 att begreppet omsättning slopas. Som ett led i den anpassningen föreslås att en bestämmelse ska införas i NML enligt vilken den faktiska leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna i utbyte mot en flerfunktionsvouchers som godtas som ersättning eller partiell ersättning av leverantören eller tillhandahållaren ska, på samma sätt som i direktivet, vara föremål för mervärdesskatt medan tidigare överlåtelse av vouchern inte ska det. Vidare föreslås att tjänster som tillhandahålls av den som överlåter en flerfunktionsvouchers utan att utföra den faktiska leveransen eller tillhandahållandet i utbyte mot flerfunktionsvouchern ska vara föremål för mervärdesskatt.

Bestämmelser avseende hantering av flerfunktionsvouchrar finns i 5 kap. 43 och 44 §§ NML.

## 7 Beskattningsgrundande händelse och redovisningsskyldighet

### 7.1 Gällande rätt

#### 7.1.1 EU-rätt

I mervärdesskattedirektivet finns bestämmelser om beskattningsgrundande händelse i avdelning VI, artiklarna 62–71. I artikel 62.1 anges att med beskattningsgrundande händelse avses den händelse genom vilken de rättsliga villkoren för att mervärdesskatt ska bli utkrävbar är uppfyllda. Av artikel 63 framgår att den beskattningsgrundande händelsen inträffar när leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna äger rum. Enligt artikel 14.1 avses med leverans av varor överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar. Detta är ett unionsrättsligt begrepp som enligt EU-domstolens dom i mål C-320/88 Shipping and Forwarding Enterprise Safe, inte hänför sig till äganderättsövergång i enlighet med de formkrav som den tillämpliga nationella rätten ställer upp. Begreppet innefattar enligt domstolen samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om mottagaren var ägare till den samma. Definitionen av tillhandahållande av tjänster finns i artikel 24 där



det anges att med tillhandahållande av tjänst avses varje transaktion som inte utgör leverans av varor.

I artikel 64 anges vid vilken tidpunkt vissa leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som ger upphov till successiva avräkningar eller successiva betalningar ska anses äga rum och vid vilken tidpunkt vissa kontinuerliga leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster ska anses äga rum.

Tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar vid unionsinterna förvärv av varor är enligt artikel 68 när förvärvet äger rum, vilket ska anses vara den tidpunkt då leverans av liknande varor inom medlemsstatens territorium anses äga rum. För import av varor regleras tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar i artiklarna 70 och 71. Denna tidpunkt är enligt artikel 70 då importen av varorna äger rum. I artikel 71 regleras särskilda tidpunkter för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar i de fall varorna hänförs till vissa förfaranden eller situationer vid införseln.

I avdelning VI i artiklarna 62–71 finns också bestämmelser om mervärdesskattens utkrävbarhet. I artikel 62.2 anges att med mervärdesskattens utkrävbarhet avses att staten enligt lag får rätt att vid en given tidpunkt kräva skatt från den person som är betalningsskyldig för skatten.

### 7.1.2 Svensk rätt

I 1 kap. 3 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, finns huvudregeln för skattskyldighetens inträde. Enligt denna bestämmelse inträder skattskyldigheten när varan har levererats eller tjänsten har tillhandahållits eller när varan eller tjänsten tagits i anspråk genom uttag. I tredje stycket i samma bestämmelse anges att med leverans av vara förstås att varan avlämnas eller att den sänds till en köpare mot postförskott eller efterkrav. Av förarbetena framgår att vad som avsågs var att varan civilrättsligt har avlämnats till köparen, med undantag för avsändande mot postförskott och efterkrav då skattskyldigheten inträder vid avsändandet (prop. 1993/94:99 s. 126 f.). Civilrättsliga regler om när en vara anses avlämnad finns i bl.a. köplagen (1990:931).

I 13 kap. ML finns bestämmelser om redovisning av utgående och ingående skatt. En av huvudreglerna för redovisning av utgående skatt finns i 13 kap. 6 § ML, enligt vilken skatten ska redovisas för den redovisningsperiod då en omsättning av en vara eller tjänst enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts. Om förskotts- eller a contobetalning har tagits emot eller lämnats ska skatten dock redovisas för den redovisningsperiod då detta skett. Om den skattskyldige inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) ska utgående skatt redovisas för den redovisningsperiod då skattskyldigheten har inträtt (13 kap. 7 § ML). Slutligen finns det en möjlighet för vissa skattskyldiga att redovisa den utgående skatten för den redovisningsperiod då betalning tas emot kontant eller på annat sätt kommer den skattskyldige till godo (13 kap. 8 § ML).

För redovisning av ingående skatt finns en av huvudreglerna i 13 kap. 16 § ML enligt vilken skatten ska dras av för den redovisningsperiod då ett förvärv av en vara eller tjänst enligt god redovisningssed har bokförts

eller borde ha bokförts. Om förskotts- eller a contobetaling har lämnats ska skatten dock dras av för den redovisningsperiod då detta skett. Om den skattskyldige inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) ska ingående skatt redovisas för den redovisningsperiod då varan eller tjänsten levererats eller tillhandahållits den skattskyldige (13 kap. 17 § ML). Slutligen ska skattskyldiga som redovisar utgående skatt enligt den s.k. bokslutsmetoden i 13 kap. 8 § ML även dra av ingående skatt för den redovisningsperiod då betalning gjorts (13 kap. 18 § ML).

## 7.2 Begreppet beskattningsgrundande händelse införs

**Regeringens förslag:** Begreppet beskattningsgrundande händelse, dvs. den händelse genom vilken de rättsliga villkoren för att mervärdesskatt ska kunna tas ut är uppfyllda, införs i den nya mervärdesskattelagen. En huvudregel om tidpunkten för när en beskattningsgrundande händelse inträffar, som motsvarar tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar enligt direktivet, ska införas. Bestämmelserna om tidpunkt för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar ska omfatta samtliga beskattningsbara transaktioner, oavsett om de beskattas i Sverige eller inte.

**Utredningens förslag** överensstämmer i huvudsak med regeringens. Utredningens förslag till huvudregel hade en annan ordalydelse.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inga invändningar mot förslaget.

*Kammarrätten i Göteborg* tillstyrker att begreppet ”beskattningsgrundande händelse” ersätter ”skattskyldighetens inträde” men lämnar synpunkter på redovisningsbestämmelserna. I 7 kap. nya mervärdesskattelagen, förkortad NML, föreslår utredningen att bestämmelser om den beskattningsgrundande händelsen och redovisning förs in. Någon motsvarighet till mervärdesskattedirektivets begrepp ”skattens utkrävbarhet” föreslås inte. Detta medför enligt kammarrätten att ”skattskyldighetens inträde” byts ut mot ”beskattningsgrundande händelse” utan någon anpassning till systematiken i direktivet. Kammarrätten har därför också invändningar mot att den beskattningsgrundande händelsen vid betalning i förskott knyts till betalningstidpunkten, vilken enligt artikel 65 i mervärdesskattedirektivet anges utgöra tidpunkten för skattens utkrävbarhet. Kammarrätten har motsvarande invändningar avseende förslagen i 8 och 10 §§. I fråga om bestämmelserna om beskattningsbara personer i särskilda fall anser kammarrätten att vem som är betalningsrespektive redovisningsskyldig för föregående subjekts verksamhet i stället bör regleras i bestämmelserna om betalnings- och redovisningsskyldighet.

*Fastighetsägarna* bedömer att det är olämpligt att införa begreppet ”beskattningsgrundande händelse” men inte fullfölja anpassningarna av NML till begreppet ”skattens utkrävbarhet”. *Näringslivets Skattedelegation (NSD)*, till vilka *Almega*, *Föreningen Svensk Sjöfart*, *Företagarna*, *LRF*,

*Näringslivets Regelnämnd, Passagerarrederiernas Förening, Svensk Försäkring, Svenskt Näringsliv och Transportföretagen* ansluter sig, framför att det är beklagligt att frågan om metoderna för redovisning av mervärdesskatt inte behandlas.

*Bokföringsnämnden* har främst synpunkter på den föreslagna bestämmelsen i 7 kap. 19 § NML om redovisningstidpunkt vid vissa avbetalningsköp. Nämnden framför att den inte har uttalat sig om när en faktura enligt god redovisningssed har utfärdats och inte heller torde kunna göra det.

*Skatteverket* lämnar förslag om en generell regel vid successiva betalningar. Skatteverket framför också att bestämmelser om förskottsbetalningar i samband med skatteplikt införs kan ges formen av övergångsbestämmelser och menar att bestämmelsen i 7 kap. 7 § sista meningen kan tas bort. Därutöver har Skatteverket framfört att bestämmelsen i 22 kap. 32 § (33 § i regeringens förslag) NML om betalningsskyldighet för mervärdesskattegrupper i annat land inte behövs och om det finns behov av förtydliganden så kan en generell regel om betalningsskyldighet för utländska mervärdesskattegrupper införas i 16 kap.

*Tullverket* har synpunkter om att det behövs regler i NML om import när centraliserad klarering används och tullskulden uppkommer i ett annat EU-land men varan importeras till Sverige. Tullverket anser också att bestämmelsen om betalningsskyldighet i den särskilda ordningen för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import enligt 23 kap. 3 § NML innehåller en hänvisning till 16 kap. 16 § (19 § i regeringens förslag) NML som är oklar. Bestämmelsen står enligt Tullverket på egna ben och reglerar vem som ska vara skattskyldig i en viss situation som inte hör ihop med regleringen i 16 kap. 16 § NML.

## **Skälen för regeringens förslag**

### *Begreppet beskattningsgrundande händelse*

I mervärdesskattedirektivet finns bestämmelser avseende beskattningsgrundande händelse i artiklarna 62–71. Där definieras vad som avses med beskattningsgrundande händelse och tidpunkten för när en beskattningsgrundande händelse inträffar. Med den beskattningsgrundande händelsen avses den händelse som innebär att skatt kan komma att tas ut. Tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen för en transaktion påverkar vilka bestämmelser som ska tillämpas på transaktionen. När det gäller vilken skattesats som ska vara tillämplig finns det dock i direktivet särskilda bestämmelser som i vissa fall i stället kopplar tillämplig skattesats till tidpunkten för skattens utkrävbarhet.

Begreppet beskattningsgrundande händelse har inte införts i ML, och lagens struktur skiljer sig från direktivets struktur. När det gäller bestämmelserna i direktivet om tidpunkten för när en beskattningsgrundande händelse inträffar finns närmast motsvarande bestämmelser i 1 kap. 3–5 b §§ ML. I dessa bestämmelser regleras tidpunkten för skattskyldighetens inträde, som avgör vilka bestämmelser som ska tillämpas på en transaktion. I bestämmelserna används begreppet ”skattskyldighet” och detta begrepp är kopplat till skyldigheten att betala skatt enligt 1 kap. 1 § ML, dvs. till skattepliktiga transaktioner. Denna koppling innebär därmed att ML endast reglerar skattskyldighetens inträde för skattepliktiga

transaktioner. Detta utgör en skillnad mot direktivet, där bestämmelserna om när en beskattningsgrundande händelse inträffar är kopplade till de beskattningsbara transaktionerna, vilket innebär att de omfattar både skattepliktiga och undantagna transaktioner.

En annan skillnad mellan systematiken i direktivet och i ML är att direktivets begrepp beskattningsgrundande händelse är kopplat till direktivets definition av vad som utgör leverans av varor i artikel 14, dvs. överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar. I ML finns en definition av vad som avses med omsättning av vara (2 kap. 1 §) och en definition av vad som avses med leverans av vara som används för att bestämma när skattskyldigheten inträder (1 kap. 3 § tredje stycket ML).

I syfte att anpassa strukturen och systematiken i NML till mervärdesskattedirektivet föreslås i avsnitt 4.6.1 att begreppen skattskyldig och skattskyldighet slopas. Det innebär att även begreppet skattskyldighetens inträde försvinner. Regeringen föreslår i stället att begreppet beskattningsgrundande händelse införs. Vidare föreslås att det införs en huvudregel om när den beskattningsgrundande händelsen inträffar, som motsvarar bestämmelsen i artikel 63 i direktivet. Genom att begreppet beskattningsgrundande händelse är kopplat till samtliga beskattningsbara transaktioner, införs därmed en tidpunkt för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för samtliga dessa transaktioner, oavsett om de ska beskattas i Sverige eller inte. Därmed kommer det, till skillnad från i ML, även finnas en tidpunkt i NML, för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för leveranser av varor och tjänster som inte beskattas i Sverige, till vilken skyldigheter avseende t.ex. fakturering och redovisning kan knytas.

Tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar enligt den nya huvudregeln är på samma sätt som i direktivet sammankopplad med definitionen av leverans av varor i 5 kap. 3 § NML (som motsvarar definitionen i artikel 14.1) och till definitionen av tillhandahållande av tjänster i 5 kap. 26 § NML (som motsvarar definitionen i artikel 24.1) om inte de särskilda bestämmelserna för när leverans eller tillhandahållande sker i 7 kap. 5 och 6 §§ NML är tillämpliga. En definition som motsvarar definitionen av leverans av vara i 1 kap. 3 § tredje stycket ML blir därmed överflödigt och bör slopas. Definitionen av leverans av vara i ML skiljer sig något från direktivets definition av leverans av varor och ska enligt förarbetena tolkas i enlighet med de civilrättsliga reglerna för avlämnande (här bortses från leveranser mot postförskott eller efterkrav, som i stället behandlas i avsnitt 7.4). Skatteverket anser i ett ställningstagande från 2019 att begreppet leverans ska tolkas på ett sätt som är konformt med mervärdesskattedirektivet och att det innebär att leverans har samma innebörd som leverans av varor i direktivet, dvs. överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar (Skatteverkets ställningstagande Omsättning av vara och leverans, mervärdesskatt, dnr 202 398393-18/111). I förhållande till Skatteverkets tillämpning innebär slopandet av ML:s definition av leverans av vara inte någon ändring av tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för leveranser av varor som inte sker mot postförskott eller efterkrav, jämfört med tidpunkten för när skattskyldigheten inträffar enligt ML för motsvarande leveranser.

När det gäller de beskattningsbara transaktionerna unionsinternt förvärv av varor och import av varor innebär även här införandet av begreppet beskattningsgrundande händelse att det, till skillnad från i ML, även kommer att finnas en tidpunkt för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för från mervärdesskatt undantagna unionsinterna förvärv och import av varor, eftersom den beskattningsgrundande händelsen omfattar samtliga beskattningsbara transaktioner. Bestämmelser om tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för dessa transaktioner finns i 7 kap. 12 och 13 §§ NML, som motsvarar 1 kap. 4 a § första stycket och 5 § ML.

### *Uttag*

Genom slopandet av begreppen skattskyldig och skattskyldighet och införandet av begreppet beskattningsgrundande händelse kommer direktivets bestämmelse för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar, dvs. den tidpunkt då leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna sker, införas som en huvudregel i NML. I ML anges att vid uttag inträder skattskyldigheten när varan eller tjänsten har tagits i anspråk. Denna reglering behövs i ML eftersom det med omsättning av vara respektive omsättning av tjänst även förstås uttag av varor och tjänster (2 kap. 1 § ML). Någon leverans eller något tillhandahållande mot ersättning sker dock inte i dessa fall.

I direktivet likställs uttag av varor och tjänster med leverans av varor mot ersättning respektive med tillhandahållande av tjänster mot ersättning (artiklarna 16, 18, 26 och 27). Därigenom kommer även uttag av varor och tjänster att omfattas av direktivets bestämmelse i artikel 63 om när den beskattningsgrundande händelsen inträffar. Eftersom uttag av varor och tjänster likställs med leverans av varor och tillhandahållande av tjänster mot ersättning i NML, på samma sätt som i direktivet (5 kap. 8 och 28 §§), blir en särskild reglering av uttag när det gäller tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen överflödigt. Uttag av varor och tjänster omfattas därmed även i NML av bestämmelserna för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster.

### *Enfunktionsvouchrar*

När det gäller s.k. enfunktionsvouchrar finns det en skillnad mellan regleringen i ML och i direktivet. Med enfunktionsvoucher avses enligt 1 kap. 21 § ML en voucher för vilken det redan när den ställs ut är känt med vilket belopp mervärdesskatt ska betalas för de varor och tjänster som vouchern avser, och i vilket land omsättningen av varorna eller tjänsterna ska anses ha skett. Enligt 2 kap. 9 § ML ska varje överlåtelse mot ersättning av en enfunktionsvoucher som görs av en beskattningsbar person som agerar i eget namn anses som en omsättning av de varor eller tjänster som vouchern avser. I direktivet ska en sådan överlåtelse av en enfunktionsvoucher i stället betraktas som en leverans av de varor eller tjänster som vouchern avser (artikel 30b). Genom direktivets systematik omfattas överlåtelser av enfunktionsvouchrar av bestämmelsen om tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster, medan det i ML särskilt behöver anges i 1 kap.

3 § tredje stycket att en överlåtelse av en enfunktionsvouchert vid tillämpningen av första stycket ska likställas med en leverans av de varor eller ett tillhandahållande av de tjänster som vouchern avser. I och med att det i 5 kap. 40 § NML införs en bestämmelse som på samma sätt som i artikel 30b i direktivet betraktar en överlåtelse av en enfunktionsvouchert som en leverans av de varor eller tjänster som vouchern avser (i stället för att överlåtelsen ska anses som en omsättning av varorna eller tjänsterna), blir en särskild reglering av enfunktionsvouchrar när det gäller tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen överflödig. Överlåtelse av enfunktionsvouchrar kommer därmed att omfattas av bestämmelserna för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster.

#### *Bestämmelser om redovisningskyldighet*

I ML finns bestämmelser om redovisning av utgående och ingående skatt i 13 kap. I detta kapitel finns även bestämmelser om redovisning av omsättning av varor till andra EU-länder som undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a § ML (8 b § andra stycket), redovisning av omsättning av tjänster som omfattas av uppgiftsskyldigheten enligt 35 kap. 2 § första stycket 2 skatteförfarandelagen (2011:1244) (8 c §), vilken valuta som ska användas vid redovisning av utgående och ingående skatt (15 a och 23 a §§), ändring av tidigare redovisad utgående eller ingående skatt (24–26 §§), redovisning av felaktigt debiterad mervärdesskatt (27 och 28 §§) och redovisning av sådan jämkning som avses i 8 a kap. (28 a §). Bestämmelserna i 13 kap. ML motsvarar i vissa delar direktivets bestämmelser om tidpunkten för mervärdesskattens utkrävbarhet och många av bestämmelserna har kopplingar till tidpunkten för skattskyldighetens inträde. I och med att skattskyldighetens inträde slopas och ersätts i NML med begreppet beskattningsgrundande händelse, anpassas även ovan nämnda bestämmelser om redovisningskyldighet genom att dessa bestämmelser kommer att hänvisa till tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar i stället för till tidpunkten för när skattskyldigheten inträder.

Utredningen har inte föreslagit ett införande av begreppet ”mervärdesskattens utkrävbarhet” som används i direktivet i de bestämmelser som närmast motsvarar ML:s redovisningsregler. Det ingick inte i utredningens uppdrag att föreslå förändringar rörande de huvudsakliga metoderna för redovisning av utgående och ingående skatt. Denna fråga har tidigare behandlats i betänkandet Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv (SOU 2002:74). Sådana förändringar kan få stor påverkan på företagens administration och kan beröra och leda till omställningar för många eller i stort sett alla företag som är registrerade för mervärdesskatt. Mervärdesskattedirektivet ger också medlemsstaterna möjligheter att tillämpa ett antal alternativa tidpunkter. Det är därför mindre lämpligt att behandla eventuella förslag om förändringar av mervärdesskattereglerna på det området inom ramen för en författningsteknisk översyn. Det medför dock att det blir nödvändigt med någon form av avgränsning. När det gäller förslaget om ett införande av begreppet ”beskattningsgrundande händelse” är det nödvändigt för att termen ”skattskyldighet” ska kunna ersättas. Det går nämligen inte att i så fall ha kvar ”skattskyldighetens

inträde” som begrepp. Motsvarande skäl gör sig dock inte gällande i fråga om ”redovisa” och ”mervärdesskattens utkrävbarhet”. Mot denna bakgrund bör ”redovisa” inte bytas ut mot ”att mervärdesskatten blir utkrävbar” inom ramen för detta lagstiftningsärende. Vidare bedöms utredningens förslag avseende behandling av normala förskottsbetalningar leda till samma resultat som i direktivet. Regeringen finner därför inte skäl att frånga utredningens förslag i detta avseende.

*Skatteverket* lämnar förslag om införande av en generell regel vid successiva avräkningar samt ett slopande av den särskilda regeln vid förändrad skatteplikt som syftar till att förhindra skatteundandragande. Utredningen har inte lämnat förslag om sådana förändringar och de är av sådant slag att de behöver övervägas ytterligare innan eventuella förslag kan lämnas. Några sådana ändringar föreslås därför inte inom ramen för detta lagstiftningsarbete. Av samma skäl föreslås inte heller några ytterligare ändringar av bestämmelsen i 7 kap. 19 § NML om redovisningstidpunkt vid vissa avbetalningsköp som *Bokföringsnämnden* har synpunkter på.

Av 7 kap. 43 § första stycket NML framgår att om en kundförlust har medfört en minskning av skatten och en betalning därefter görs, ska det belopp med vilken skatten minskats redovisas på nytt. Motsvarande framgår av 13 kap. 24 § första stycket ML. *Lagrådet* noterar att det inte är reglerat när en justering av det angivna slaget ska redovisas på nytt. *Lagrådet* framför att utgångspunkten torde vara att en sådan redovisning ska göras för den period då ändringen enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts. *Lagrådet* föreslår därför att det införs ett nytt tredje stycke i 44 § av vilket det framgår att en sådan ändring ska göras för den redovisningsperiod då justeringen av förlusten enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts. Regeringen konstaterar att någon motsvarande bestämmelse inte finns i ML. Det framgår inte heller av förarbetena till ML eller av rättspraxis att ändringen ska redovisas på det sättet. Den av *Lagrådet* föreslagna bestämmelsen riskerar att medföra en ändring i sak. Utredningen har inte föreslagit en sådan bestämmelse och det saknas beredningsunderlag för att nu införa en sådan. Regeringen föreslår därför inte någon ny bestämmelse om att redovisningen i de fallen ska ske enligt god redovisningssed.

*Kammarrätten i Göteborg* har invändningar mot utredningens förslag att bestämmelserna i 6 kap. 1–6 §§ ML om skattskyldighet i särskilda fall överförs till NML som regler om beskattningsbara personer. *Kammarrätten* framför bl.a. att frågan om vem som är betalningsskyldig eller redovisningsskyldig för föregående subjekts verksamhet i stället bör regleras i bestämmelserna om betalningsskyldighet och redovisningsskyldighet.

Regeringen bedömer inte det som ett lämpligt alternativ eftersom bestämmelserna i 6 kap. ML inte i sig avser vem som ska betala in skatten eller redovisa beloppet. Bestämmelserna har i stället avsett vem som i vissa fall ska anses vara den som omsatt eller förvärvat varan eller tjänsten (prop. 1993/94:99 s. 188). De föreslagna bestämmelserna om beskattningsbara personer i vissa fall innebär närmast ett förtydligande av vem som i en viss speciell situation ska anses bedriva den aktuella verksamheten. Att i nuläget slopa bestämmelserna skulle skapa osäkerhet. Regeringen föreslår därför att de aktuella bestämmelserna förs över till NML som bestämmelser som avser beskattningsbara personer i 4 kap. NML.

*Skatteverket* har synpunkter på att den föreslagna bestämmelsen i 22 kap. 32 § (33 § i regeringens förslag) NML om betalningsskyldighet för mervärdesskattegrupper i annat EU-land. Bestämmelsen kan ses som ett förtydligande. En motsvarande regel finns i dag i 1 kap. 2 § första stycket 1 a ML och ett slopande av regeln riskerar att ge upphov till oklarhet. Regeringen anser mot den bakgrunden att den föreslagna bestämmelsen i 22 kap. 33 § NML ska behållas. Några nya mer omfattande regler bör däremot inte införas.

*Tullverket* efterfrågar regler för de fall då centraliserad klarering används vid import. Regler om det har därefter införts i ML med ikraftträdande den 1 januari 2022. Motsvarande bestämmelser föreslås också föras över till NML, bl.a. bestämmelser om betalningsskyldighet, beskattningsgrundande händelse och redovisning av utgående skatt.

*Tullverket* har också synpunkter om att betalningsskyldighet i den särskilda ordningen för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import i 23 kap. 3 § första stycket NML innehåller en hänvisning till 16 kap. 16 § (19 § i regeringens förslag) NML som är oklar. Regeringen instämmer i att den aktuella hänvisningen kan ge upphov till oklarheter. I motsvarande bestämmelse i mervärdesskattedirektivet (artikel 369z) finns dessutom ingen sådan koppling till den allmänna bestämmelsen om betalningsskyldighet vid import (artikel 201). Med hänsyn till det bör någon hänvisning till 16 kap. 16 § (19 § i regeringens förslag) inte tas in i bestämmelsen i 23 kap. 3 § första stycket NML.

### 7.3 Tidpunkt för när vissa kontinuerliga leveranser av varor och tjänster sker

**Regeringens förslag:** Bestämmelser införs om när vissa kontinuerliga leveranser av varor till andra EU-länder och vissa kontinuerliga tjänster för vilka platsen för tillhandahållandet är i ett annat EU-land ska anses ske.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna** har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I artikel 64.2 i mervärdesskattedirektivet regleras när vissa leveranser och överföringar av varor till andra EU-länder som undantas från mervärdesskatt enligt artikel 138 och som pågår kontinuerligt mer än en kalendermånad ska anses äga rum (kontinuerliga EU-leveranser). Dessa kontinuerliga EU-leveranser anses äga rum vid utgången av varje kalendermånad till dess att leveransen upphör. I denna artikel regleras också när vissa kontinuerliga tillhandahållanden av tjänster ska anses äga rum. Det gäller tjänster för vilka skatten ska betalas av köparen i enlighet med artikel 196, och som pågår under en längre period än ett år och inte ger upphov till avräkningar eller betalningar under denna period (kontinuerliga EU-tillhandahållanden). Enligt artikeln anses dessa kontinuerliga EU-tillhandahållanden äga rum vid utgången av varje kalenderår till dess att tillhandahållandet upphör. Bestämmelserna om när kontinuerliga EU-leveranserna respektive EU-tillhandahållanden äger rum leder därmed till



att tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för dessa leveranser och tillhandahållanden skiljer sig från vanliga leveranser och tillhandahållanden. I direktivet kopplas sedan tidpunkten för när en faktura senast ska utfärdas för kontinuerliga EU-leveranser och EU-tillhandahållanden till tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för dessa leveranser och tillhandahållanden (artikel 222).

I ML finns det inte någon reglering av skattskyldighetens inträde för kontinuerliga EU-leveranser och EU-tillhandahållanden som inte beskattas i Sverige, eftersom ML endast reglerar tidpunkten för skattskyldighetens inträde för transaktioner som beskattas i Sverige. I ML finns därför endast en reglering för skattskyldighetens inträde vid kontinuerliga EU-leveranser som beskattas i Sverige som unionsinterna förvärv av varor (1 kap. 4 a § andra stycket ML). Tidpunkten för fakturering avseende kontinuerliga EU-leveranser som inte beskattas i Sverige (och övriga leveranser av varor till andra EU-länder som är undantagna från mervärdesskatt enligt 3 kap. 30 a § ML) har därför fått kopplas till när skattskyldigheten inträder för motsvarande unionsinterna förvärv av varor (11 kap. 3 a § andra stycket ML, prop. 2011/12:94 s. 60). Denna tidpunkt styr också tidpunkten för redovisningsskyldigheten avseende denna typ av leveranser av varor (13 kap. 8 b § andra stycket ML). På motsvarande sätt finns det i ML endast bestämmelser om skattskyldighetens inträde avseende kontinuerliga EU-tillhandahållanden som beskattas i Sverige i 1 kap. 5 a § ML. Även här har därför bestämmelsen om tidpunkten för redovisning av kontinuerliga EU-tillhandahållanden som inte beskattas i Sverige (och av övriga tjänster som ska tas upp i periodisk sammanställning) i 13 kap. 8 c § ML fått kopplas till tidpunkten för när skattskyldigheten för motsvarande omsättning inom landet inträder (prop. 2009/10:15 s. 143). Även faktureringsbestämmelsen avseende omsättning av denna typ av tjänster har kopplats till skattskyldighetens inträde för motsvarande omsättning inom landet (11 kap. 3 a § tredje stycket ML, prop. 2011/12:94 s. 61 och 62.).

Genom att begreppet beskattningsgrundande händelse införs i NML kommer även från mervärdesskatt undantagna leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster omfattas av huvudregeln för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar. För att tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för kontinuerliga EU-leveranser och EU-tillhandahållanden som inte beskattas i Sverige ska stämma överens med mervärdesskattedirektivet, föreslår regeringen att direktivets bestämmelser om när denna typ av leveranser och tillhandahållanden ska anses ske införs i NML. Därmed kan tidpunkten för faktureringskyldigheten för dessa leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster i 17 kap. 17 och 18 §§ NML kopplas direkt till tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för dem, i stället för att som i ML kopplas till motsvarande tidpunkt för förvärv av dessa varor och tjänster. Även redovisningsregeln för kontinuerliga EU-leveranser kommer därmed indirekt via faktureringsreglerna kopplas till tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för dessa leveranser. Redovisningsregeln för kontinuerliga EU-tillhandahållanden kommer att kunna kopplas direkt till tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen för dessa tjänster i stället för, som i ML, kopplas till

tidpunkten för när skattskyldigheten inträffar för motsvarande förvärv av tjänster. Ovan nämnda tidpunkter för fakturering och redovisning kommer därmed att vara densamma som i ML, men vara kopplade till tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen för respektive transaktion. NML:s struktur kommer härigenom att närma sig direktivets struktur.

Bestämmelser avseende tidpunkten för när kontinuerliga EU-leveranser och EU-tillhandahållanden sker finns i 7 kap. 5 och 6 §§ NML.

## 7.4 Slopad särreglering om varor som sänds till köpare mot postförskott eller efterkrav

**Regeringens förslag:** Särregleringen om varor som sänds till en köpare mot postförskott eller efterkrav slopas.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna** har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt 1 kap. 3 § första stycket ML inträder skattskyldigheten när en vara har levererats. I tredje stycket i samma paragraf finns det en definition av vad som avses med leverans av vara. Enligt denna definition förstås med leverans av en vara att varan avlämnas eller att den sänds till en köpare mot postförskott eller efterkrav. Vid leveranser mot postförskott eller efterkrav inträder därmed skattskyldigheten enligt ML vid tidpunkten för avsändandet. I mervärdesskattedirektivet finns det inte någon motsvarande särreglering av leveranser mot postförskott eller efterkrav, utan även för dessa leveranser inträffar den beskattningsgrundande händelsen när leveransen sker. Med leverans av vara avses enligt direktivet överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar. Detta begrepp är ett unionsrättsligt begrepp som enligt EU-domstolens dom i mål C-320/88 Shipping and Forwarding Enterprise Safe inte hänför sig till äganderätsövergång i enlighet med de formkrav som den tillämpliga nationella rätten ställer upp. Begreppet innefattar enligt domstolen samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om han var ägare till desamma.

En leverans mot postförskott eller efterkrav innebär att den som sänder varan köper en tjänst från en postoperatör, speditör etc. som innebär att mottagaren ska betala innan paketet eller brevet lämnas ut. Outlösta postförskott och efterkrav returneras till avsändaren på dennes bekostnad. Utredningen har granskat ett tjugotal avtal där företag erbjuder leveranser mot postförskott. Baserat på denna granskning verkar företagen i sina standardvillkor inte göra någon skillnad på leveranser mot postförskott och övriga leveranser när det gäller risken för varan och äganderätten för varan. Enligt avtalsvillkoren står säljaren (ofta tillsammans med transportören) för risken för varan till utlämningsstället och säljaren har ägande och återtaganderätt till samtliga produkter till dess att fullständig betalning har erlagts från kund. När det gäller leveranser mot postförskott så verkar säljarna ofta förbehålla sig rätten att debitera kunden för hanterings- och returkostnader för paket som inte hämtas ut.

Som nämnts i avsnitt 4.6.1 slopas ML:s definition av leverans av varor och begreppet skattskyldighetens inträde. I stället införs begreppet beskattningsgrundande händelse, som enligt huvudregeln i 7 kap. 4 § NML inträffar när leverans av en vara sker. I 5 kap. 3 § NML har mervärdesskattedirektivets definition av leverans av vara införts, med vilket avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar. Som tidigare nämnts innefattar begreppet enligt praxis från EU-domstolen samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om mottagaren var ägare till densamma.

Med hänsyn till detta bedöms det inte finnas stöd i mervärdesskattedirektivet för att ha en sådan särreglering för postförskott och efterkrav som finns i ML. Särregleringen bör därför slopas. Därmed kommer den beskattningsgrundande händelsen även för dessa leveranser att inträffa när leveransen sker, dvs. när en överföring av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om mottagaren var ägare till densamma, sker. Den beskattningsgrundande händelsen för denna typ av leveranser bör därmed i normalfallet inträffa vid utlämnandet av varan i stället för, som i dag, vid avsändandet av varan.

## 8 Beskattningsunderlag

### 8.1 Gällande rätt

#### **EU-rätt**

I mervärdesskattedirektivet finns bestämmelser avseende beskattningsunderlag i avdelning VII (artiklarna 72–92). I artikel 72 finns en definition av marknadsvärde, i artiklarna 73–82 finns bestämmelser om beskattningsunderlaget för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster, i artiklarna 83–84 finns bestämmelser om beskattningsunderlaget för unionsinternt förvärv av varor och i artiklarna 85–89 finns bestämmelser om beskattningsunderlaget för import av varor. De sista artiklarna i avdelningen behandlar när beskattningsunderlaget ska sättas ned (artikel 90), vilken omräkningskurs som ska användas när beskattningsunderlaget uttrycks i annan valuta (artikel 91) och kostnader för returemballage (artikel 92).

#### **Svensk rätt**

I 7 kap. 2–11 §§ i mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, finns bestämmelser om beskattningsunderlag. I 2–7 b §§ regleras beskattningsunderlaget för omsättning av varor och tjänster, uttag av varor och tjänster, unionsinterna förvärv av varor och överföringar av varor från andra EU-länder. I 8–11 §§ regleras beskattningsunderlaget vid import.

I 1 kap. 9 § ML finns en definition av begreppet marknadsvärde som används i bestämmelserna om omvärdering av beskattningsunderlag i 7 kap. 3 a och 3 b §§ ML.

## 8.2 Beskattningsunderlag vid överföring av varor till ett annat EU-land

**Regeringens förslag:** En ny bestämmelse om beskattningsunderlag vid överföring av varor till ett annat EU-land införs.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

*Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet* har synpunkter på bestämmelsen som reglerar uppdelning av beskattningsunderlaget och anför att bestämmelsen saknar motsvarighet i mervärdesskattedirektivet. *Skatteverket* har synpunkter om att bestämmelsen om att beskattningsunderlaget utgörs av ersättningen (8 kap. 2 §) inte är korrekt och att den bör ändras så att ”utgörs av” ändras till ”utifrån” eller ”med utgångspunkt i”.

**Skälen för regeringens förslag:** I artikel 76 i mervärdesskattedirektivet finns en bestämmelse om att vid överföring av varor till annat EU-land ska inköpspris eller, i avsaknad av inköpspris, självkostnadspris användas som beskattningsunderlag. Någon motsvarande bestämmelse finns inte i ML. Däremot finns det i 13 § i Skatteverkets föreskrifter om periodisk sammanställning (SKVFS 2019:19) en bestämmelse om uppgift som ska anges i periodisk sammanställning om överföring av varor från Sverige till ett annat EU-land. Denna uppgift motsvarar det beskattningsunderlag som anges i artikel 76 i mervärdesskattedirektivet.

Den som gör överföringar av varor till annat EU-land ska redovisa överföringarna både i mervärdesskattedeklarationen och i periodisk sammanställning enligt 26 kap. 21 § och 35 kap. 2 § i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Därför bör regleringen i 13 § i SKVFS 2019:19 innebära att den uppgift som redovisas i periodisk sammanställning även anges i mervärdesskattedeklarationen, dvs. att det beskattningsunderlag som regleras i artikel 76 redovisas i mervärdesskattedeklarationen även om det inte finns en bestämmelse om detta i ML.

I syfte att anpassa den nya mervärdesskattelagen, förkortad NML, till direktivet föreslås att en bestämmelse som motsvarar artikel 76 införs i NML.

Bestämmelsen avseende beskattningsunderlag vid överföring av varor till annat EU-land finns i 8 kap. 10 § NML.

Beträffande synpunkten från *Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet* på 8 kap. 21 § (20 § i regeringens förslag), som reglerar uppdelning av beskattningsunderlaget, konstaterar regeringen att bestämmelsen saknar direkt motsvarighet i mervärdesskattedirektivet, men har stöd i EU-domstolens rättspraxis (se C-349/96 CPP, punkt 31). En tillämpning av bestämmelsen förutsätter att det är klarlagt att en uppdelning av beskattningsunderlaget ska ske (se RÅ 2003 ref. 90). En

uppdelning aktualiseras om flera varor och tjänster tillhandahålls tillsammans och det klarlagts att de ska bedömas som två eller flera olika leveranser eller tillhandahållanden och inte alla ska beskattas eller ska beskattas med olika procentsatser. Frågan om en transaktion som består av flera delar (varor och tjänster) ska anses utgöra ett eller flera tillhandahållanden regleras inte i bestämmelsen, utan framgår av rättspraxis (se t.ex. HFD 2020 ref. 30 och däri hänvisade avgöranden).

*Skatteverket* har därutöver synpunkter om att bestämmelsen om att beskattningsunderlaget utgörs av ersättningen (8 kap. 2 § NML) inte är korrekt. Enligt artikel 73 i mervärdesskattedirektivet ”skall beskattningsunderlaget omfatta allt som utgör den ersättning”. Bestämmelsen har således en lydelse som nära ansluter till motsvarande direktivbestämmelse. Vad *Skatteverket* framför föranleder därför inte någon ändring av den föreslagna bestämmelsen i 8 kap. 2 § NML.

### 8.3 Omräkning av valuta

**Regeringens förslag:** Bestämmelserna om omräkning av valuta ska även omfatta leverans och överföring av varor till ett annat EU-land och andra från skatteplikt undantagna transaktioner.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I artikel 91.2 i mervärdesskattedirektivet finns en bestämmelse om vilken omräkningskurs som ska användas i det fall uppgifter till ledning för bestämning av beskattningsunderlag uttrycks i en annan valuta än valutan i den medlemsstat där bestämningen sker. I bestämmelsen är valutaomräkningen kopplad till den tidpunkt då mervärdesskatten blir utkrävbar. I ML finns en motsvarande bestämmelse i 7 kap. 7 a § första stycket ML. I denna bestämmelse är dock valutaomräkningen kopplad till tidpunkten för skattskyldighetens inträde.

I 8 kap. 21 § NML införs en bestämmelse som motsvarar ML:s bestämmelse. Som en konsekvens av den systematiska anpassningen till mervärdesskattedirektivet kopplas dock valutaomräkningen i NML till den tidpunkt då den beskattningsgrundande händelsen inträffar (vilket motsvarar tidpunkten för skattskyldighetens inträde i ML). Eftersom den beskattningsgrundande händelsen, till skillnad mot skattskyldighetens inträde, inträffar även för från skatteplikt undantagna transaktioner, innebär denna anpassning att även undantagna transaktioner kommer att omfattas av bestämmelsen.

För undantagna leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster till andra EU-länder som redovisas i en periodisk sammanställning, finns en regel om tidpunkt för valutaomräkning i 15 § i SKVFS 2019:19. Eftersom den som gör sådana leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster till annat EU-land ska redovisa leveranserna och tillhandahållandena både i mervärdesskattedeklarationen och i periodisk sammanställning (26 kap. 21 § och 35 kap. 2 § SFL), bör regleringen i SKVFS 2019:19 innebära att omräkningskursen vid den tidpunkt som gäller vid redovisningen i den

periodiska sammanställningen även används vid redovisningen i mervärdesskattedeklarationen.

För tillhandahållanden av tjänster till andra EU-länder är tidpunkten i 15 § kopplad till skattskyldighetens inträde för motsvarande tillhandahållanden inom landet. Regleringen i NML kommer därför inte leda till någon förändring.

För leveranser av varor till andra EU-länder är valutaomräkningen i 15 § kopplad till den dag då fakturan utfärdas eller skulle ha utfärdats. Denna tidpunkt motsvarar den tidpunkt för skattens utkrävbarhet som anges i artikel 91.2 i mervärdesskattedirektivet. I NML kopplas valutaomräkningen för samtliga transaktioner till den tidpunkt då den beskattningsgrundande händelsen inträffar. Regleringen i NML innebär därmed en mindre materiell förändring avseende dessa leveranser av varor även om det i dag inte finns någon reglering av denna tidpunkt i ML.

Bestämmelserna avseende omräkning av valuta finns i 8 kap. 21–23 §§ NML.

## 9 Generell skatteplikt och undantag från skatteplikt

### 9.1 Bestämmelser om omsättningsland utformas som undantag från skatteplikt

#### 9.1.1 Gällande rätt

##### EU-rätt

Mervärdesskattedirektivets bestämmelser om undantag från skatteplikt finns i artiklarna 131–166 i mervärdesskattedirektivet. De utgör ett avsteg från principen att mervärdesskatt ska tas ut på varje leverans av varor och varje tillhandahållande av tjänster som utförs av en beskattningsbar person mot vederlag (se C-656/19 BAKATI PLUS, punkt 41).

I mervärdesskattedirektivet finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för export i artiklarna 146 och 147 samt för vissa tillhandahållanden av förmedlingstjänster i artikel 153. Vidare finns i artiklarna 157 och 158 undantag från skatteplikt som medlemsstaterna får införa och som bland annat avser skattefria butiker. Mervärdesskattedirektivets reglering innebär att leverans av varor och tillhandahållanden av tjänster i dessa fall anses vara gjorda inom en medlemsstats territorium men undantas från skatteplikt.

I mervärdesskattedirektivet finns även undantag från skatteplikt i samband med internationella transporter i artikel 148. De undantagen avser fartyg och luftfartyg och behandlas i avsnitt 9.3.2.

##### Svensk rätt

I mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, finns bestämmelser om undantag från skatteplikt i 3 kap. Det finns också en bestämmelse om att

omsättning av varor och tjänster är skattepliktiga om inte annat anges (3 kap. 1 § ML). I ML finns dock bestämmelser om export och exportliknande transaktioner i 5 kap. 3 a och 19 §§. Dessa bestämmelser motsvarar, respektive baseras på, undantagen från skatteplikt i artiklarna 146, 147, 153 samt 157 och 158 i mervärdesskattedirektivet. Till skillnad från mervärdesskattedirektivet har bestämmelserna införts i ML som bestämmelser om omsättningsland. I likhet med direktivet innebär det att mervärdesskatt inte tas ut på dessa transaktioner, men till skillnad från direktivet är grunden för skattefriheten att transaktionerna anses omsatta utomlands.

I 5 kap. 3 a § första stycket 1–3, 6, 6 a, 7 och 8 samt andra stycket ML finns bestämmelser som avser leverans av varor som transporteras, eller ska transporteras, ut ur EU samt bestämmelser om exportbutiker. Vidare finns i 5 kap. 19 § 2–4 ML bestämmelser som avser tillhandahållande av vissa tjänster i samband med export eller import av varor, tillhandahållande av tjänster i form av arbete på varor samt vissa förmedlingstjänster. Slutligen anses omsättning av varor för konsumtion ombord på fartyg eller luftfartyg som en omsättning utomlands enligt 5 kap. 3 a § första stycket 5 ML om omsättningen sker under del av en persontransport som genomförs inom EU. Bestämmelsen baseras på artikel 37.3 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

I ML finns ytterligare bestämmelser om omsättningsland som i mervärdesskattedirektivet utgör undantag från skatteplikt. Det gäller bestämmelser om luftfartyg i 5 kap. 3 a § första stycket 4 och 4 a och tredje stycket samt 19 § 1 ML. Bestämmelserna motsvarar delvis artikel 148 i direktivet. Dessa bestämmelser behandlas i avsnitt 9.3.2.

### 9.1.2 Omsättningsland för export och exportliknande transaktioner utformas som undantag från skatteplikt

**Regeringens förslag:** Bestämmelserna om omsättningsland för export och exportliknande transaktioner utformas som undantag från skatteplikt.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* tillstyrker förslaget liksom *FAR* och *Näringslivets Skattedelegation* (NSD), till vilka *Almega*, *Fastighetsägarna*, *Föreningen Svensk Sjöfart*, *Företagarna*, *Lantbrukarnas Riksförbund* (LRF), *Näringslivets Regelnämnd*, *Passagerarrederiernas Förening*, *Svensk Försäkring*, *Svenskt Näringsliv* och *Transportföretagen* ansluter sig. Övriga remissinstanser har inga inläggningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I ML finns bestämmelser om export och exportliknande transaktioner som avviker från mervärdesskattedirektivets struktur genom att direktivets undantag från skatteplikt i stället uppnås genom att transaktionerna anses omsatta utomlands. Strukturen i den nya mervärdesskattelagen, förkortad NML, bör i högre grad stå i överensstämmelse med mervärdesskattedirektivets struktur. För att uppnå den målsättningen föreslår regeringen att bestämmelserna för export och

exportliknande transaktioner i NML på samma sätt som i mervärdesskattedirektivet utformas som undantag från skatteplikt.

Regeringen bedömer att förslaget inte innebär någon ändring i materiellt hänseende. ML:s reglering leder till samma beskattningsresultat som direktivets men med en annorlunda lagteknisk lösning.

Bestämmelser om undantag från skatteplikt för export och exportliknande transaktioner finns i 10 kap. 64–68, 95 och 96 §§ NML.

## 9.2 Unionsinterna leveranser av punktskattepliktiga varor

**Regeringens förslag:** Undantaget från skatteplikt för unionsinterna leveranser av punktskattepliktiga varor ska endast gälla om försändningen eller transporten sker under ett uppskovsförfarande.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Undantag från skatteplikt för unionsinterna leveranser av punktskattepliktiga varor finns i artikel 138.1 och 138.2 b i mervärdesskattedirektivet. Undantaget i artikel 138.2 b i direktivet avser leveranser av punktskattepliktiga varor till sådana beskattningsbara personer, eller juridiska personer som inte är beskattningsbara personer, vars unionsinterna förvärv av andra varor än punktskattepliktiga varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt artikel 3.1 i direktivet. De förvärvare som avses är i huvudsak sådana som saknar avdragsrätt för ingående skatt och vars förvärv understiger det tröskelvärde som fastställs i enlighet med artikel 3.2 i mervärdesskattedirektivet och som inte heller valt att beskattas för dessa förvärv enligt artikel 3.3.

Enligt artikel 138.2 b gäller som ytterligare villkor för att leveransen ska undantas från skatteplikt att försändningen eller transporten ska göras under ett uppskovsförfarande.

Undantag från skatteplikt för unionsinterna leveranser av punktskattepliktiga varor finns i 3 kap. 30 a § första stycket 2 ML och gäller leveranser till förvärvare som inte är privatpersoner. I jämförelse med artikel 138.2 b i mervärdesskattedirektivet finns inget krav på att transporten av varorna till det andra EU-landet ska göras under ett uppskovsförfarande.

I syfte att anpassa NML till mervärdesskattedirektivet föreslår regeringen att undantaget från skatteplikt villkoras av att försändningen eller transporten av de punktskattepliktiga varorna sker under ett uppskovsförfarande för punktskatter. I artikel 138.2 b hänvisas till det numera upphävda direktiv 92/12/EEG<sup>2</sup>. Det direktivet har ersatts av direktiv 2008/118/EG<sup>3</sup>. Det sistnämnda direktivet kommer också att upphävas och

<sup>2</sup> Rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor.

<sup>3</sup> Rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG.



ersätts av rådets direktiv (EU) 2020/262. I stället för att hänvisa till något av de nu nämnda direktiven, anser regeringen att hänvisning bör göras till motsvarande nationella bestämmelser. Syftet är att bestämmelsen däri-genom ska vara mer klaggörande. I likhet med direktivets reglering, upp-ställs därför villkoret att varorna sänds under ett uppskovsförfarande för punktskattepliktiga varor som i svensk lagstiftning motsvaras av 1 kap. 20 § och 4 a kap. 1–8 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi, 1 kap. 11 § och 4 kap. 2–10 §§ lagen (2022:155) om tobaksskatt, eller 1 kap. 12 och 4 kap. 2–11 §§ lagen (2022:156) om alkoholskatt. Punktskattepliktiga varor definieras i 2 kap. 18 § NML.

Ett uppskovsförfarande innebär att varor kan förflyttas mellan medlems-staterna utan att detta medför några beskattningskonsekvenser. Beskattnings-konsekvenserna inträder först när varorna släpps för konsumtion, dvs. när de av någon anledning inte längre omfattas av systemet med skatteuppskov. Kopplingen mellan uppskovsförfarandet för punktskatter och den mer-värdesskattemässiga hanteringen av unionsinterna leveranser av punkt-skattepliktiga varor innebär att beskattning för både punktskatter och mer-värdesskatt ska äga rum i varornas destinationsland. Förslaget innebär en materiell ändring. Bestämmelsen om att transporten ska ske under ett upp-skovsförfarande finns i 10 kap. 44 § NML.

## 9.3 Undantag för luftfartyg

### 9.3.1 Gällande rätt

#### EU-rätt

I artikel 148 e–g i mervärdesskattedirektivet finns undantag från skatteplikt som avser luftfartyg som används av flygbolag som huvudsakligen bedriver internationell flygtrafik mot betalning. Undantagen omfattar leverans av varor för bunkring, tankning och proviantering (artikel 148 e). Undantagen omfattar även leverans, ombyggnad, reparation, underhåll, befaktning och uthyrning av luftfartyg, samt leverans, uthyrning, reparation och underhåll av utrustning som utgör en del av luftfartygen eller används i dem (artikel 148 f). Slutligen undantas tillhandahållande av andra tjänster som avser direkta behov för luftfartygen eller för deras laster (artikel 148 g).

I artikel 148 a, c och d finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för fartyg som går på öppna havet och fraktar passagerare mot betalning eller används för handels-, industri- eller fiskeriverksamhet samt för fartyg som används för sjöräddning eller assistans eller för kustfiske. Undantagen i artikel 148 för fartyg motsvarar de som gäller för luftfartyg och är ut-formade på samma sätt.

#### Svensk rätt

I 3 kap. 21 § ML finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för luftfartyg. Undantagen avser i likhet med artikel 148 i mervärdesskatte-direktivet luftfartyg som ska användas av flygbolag som huvudsakligen bedriver internationell flygtrafik mot betalning. I 5 kap. 3 a § första stycket 4 och 4 a samt i tredje stycket ML finns bestämmelser om när leverans av

varor till luftfartyg i utrikes trafik ska anses som en omsättning utomlands. Motsvarande för tjänster som avser luftfartyg i utrikes trafik finns i 5 kap. 19 § 1 ML.

### 9.3.2 Undantagen för luftfartyg anpassas till mervärdesskattedirektivet

**Regeringens förslag:** Undantagen från skatteplikt för luftfartyg anpassas till mervärdesskattedirektivet.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inga invändningar mot förslaget. *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. *Passagerarrederiernas Förening* och *Föreningen Svensk Sjöfart* menar att det i lagförslaget finns skillnader mellan undantagen luftfart och sjöfart. De anser bl.a. mot bakgrund av det att det finns oklarheter vad gäller tillämpning av undantagen som avser leveranser till fartyg och föreslår att dessa ändras för att säkerställa att den svenska tillämpningen inte avviker från direktivet. Utöver det har *Skatteverket* synpunkter på undantaget i 10 kap. 29 § första stycket 2 a (26 § första stycket 2 a i regeringens förslag) som avser framställning av periodiska publikationer och lämnar förslag om ändringar av undantaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Bestämmelserna i ML om undantag från skatteplikt för luftfartyg och om omsättningsland överensstämmer i huvudsak med motsvarande reglering i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelserna är dock delvis utformade på ett annat sätt genom att transaktioner som omfattas av undantag i direktivet i stället i viss utsträckning anses som en omsättning utomlands enligt 5 kap. ML. Vidare gäller bestämmelserna i 5 kap. ML ”luftfartyg i utrikes trafik” i stället för direktivets ”luftfartyg som används av flygbolag som huvudsakligen bedriver internationell flygtrafik mot betalning”. Avgörande för tillämpningen av bestämmelserna i 5 kap. ML är därför det enskilda luftfartygets användning medan det enligt direktivet är avgörande att luftfartyget används av ett flygbolag med viss huvudsaklig verksamhet. Nuvarande bestämmelser i ML medför även viss dubbelreglering genom att samma transaktion kan vara såväl undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 21 § som omsatt utomlands enligt 5 kap.

Under senare år har en successiv anpassning av bestämmelserna i ML till artikel 148 i mervärdesskattedirektivet genomförts. Undantagen från skatteplikt i 3 kap. 21 § ML anpassades från den 1 januari 2014 till mervärdesskattedirektivets lydelse genom att ”luftfartyg för yrkesmässig person- eller godsbefordran” ersattes med ”luftfartyg som ska användas av flygbolag som huvudsakligen bedriver internationell flygtrafik mot betalning” (SFS 2013:1105, prop. 2013/14:27). Från den 1 januari 2018 ändrades bestämmelserna i ML om undantag från skatteplikt för fartyg. Ändringarna innebar att vissa bestämmelser i 5 kap. slopades och i stället utformades som undantag från skatteplikt samtidigt som en anpassning av undantagen i 3 kap. gjordes till mervärdesskattedirektivets lydelse. Bestämmelserna om omsättning som avser fartyg, exempelvis leveranser av varor till fartyg, har nyligen anpassats till artikel 148 i mervärdes-

skattedirektivet (SFS 2017:1196, prop. 2017/18:16). Några större förändringar av reglerna för fartyg föreslås därför inte nu. Vad *Passagerarrederiernas Förening* och *Föreningen Svensk Sjöfart* framfört medför inte någon annan bedömning.

När reglerna för fartyg ändrades den 1 januari 2018 gjordes dock inte någon motsvarande ändring och anpassning till direktivet av bestämmelserna för luftfartyg. Med hänsyn till det föreslår regeringen att undantagen från skatteplikt för luftfartyg utformas för att närmare ansluta till artikel 148 e–g i mervärdesskattedirektivet. De bestämmelser som i ML avser omsättningsland i 5 kap. 3 a § första stycket 4 och 4 a samt tredje stycket utformas som undantag från skatteplikt för varor för förbrukning och försäljning ombord. Detsamma gäller bestämmelsen om omsättningsland för tjänster som avser luftfartyg i 5 kap. 19 § 1 ML. Även den bestämmelsen utformas alltså som ett undantag från skatteplikt. Även i övrigt utformas undantagen så att de ansluter till mervärdesskattedirektivets lydelse. Undantagen för luftfartyg får därmed en lydelse och utformning som på samma sätt som i mervärdesskattedirektivet överensstämmer med motsvarande undantag för fartyg.

En tillämpning av EU-domstolens praxis avseende undantagen från skatteplikt för fartyg och luftfartyg kan genom anpassningen till mervärdesskattedirektivet få till följd att undantagen i vissa fall kan tillämpas i färre handelsled än vad som gäller vid tillämpning av ML (jfr C-185/89 *Velker*, Förenade målen C-181/04 till C-183/04 *Elmeke*, C-33/11 *A*, C-526/13 *Fast Bunkering Klaipeda* och C-33/16 *A*). De företag som förvärvar varor eller tjänster avseende de aktuella luftfartygen kan dock antas ha avdragsrätt för mervärdesskatten.

Bestämmelserna om undantag för luftfartyg finns i 10 kap. 69–72 och 74 §§ NML.

*Skatteverket* har framfört förslag rörande undantaget för framställning av periodiska publikationer. Skatteverket önskar kompletteringar avseende tryckning och menar att det inte är tillräckligt att ange i författningskommentaren att någon ändring i sak inte är avsedd. Skatteverket synes vara av uppfattningen att bestämmelsens innebörd ändras jämfört med i ML. Det ingick inte i utredningens uppdrag att se över undantagen som avser periodiska publikationer. Några förändringar av dessa har därför inte föreslagits. I den aktuella bestämmelsen har ”omsättning av tjänster” byts ut mot ”tillhandahållande av tjänster” som en följd av att begreppet ”omsättning” inte används i NML. Därutöver har endast en mindre språklig ändring gjorts. Enligt regeringens bedömning medför dessa ändringar ingen förändring av bestämmelsen innebörd.

*Lagrådet* har framfört synpunkter om undantaget för finansiella tjänster i 10 kap. 33 § NML. En anpassning som enligt Lagrådet bör övervägas är att ordet ”tillhandahållanden” i 10 kap. 33 § tredje stycket 1 byts ut mot direktivets ord ”transaktioner”. Den aktuella punkten har lydelsen ”tillhandahållanden och förmedling av aktier, andra andelar och fordringar, oavsett om de representeras av värdepapper eller inte”. Utformningen av tredje stycket 1 medför dock att det inte går att endast byta ut ”tillhandahållanden” mot ”transaktioner”. Vidare används ordet tillhandahållanden i paragrafens första stycke. Ytterligare ändringar skulle således behövas för att ordet ”transaktioner” ska kunna användas. Som framgår av avsnitt 4.1 har inga större anpassningar i övrigt av det aktuella

undantaget föreslagits, eftersom utredningen inte har lämnat förslag om sådana anpassningar. Mot bakgrund av det föreslår regeringen inte heller ändringar för att ordet ”transaktioner” ska kunna användas i 10 kap. 33 § tredje stycket 1.

## 9.4 Undantag för krigsfartyg införs

**Regeringens förslag:** Undantag från skatteplikt införs för leverans av varor för förbrukning eller försäljning ombord på vissa krigsfartyg som lämnar svenskt territorium och är destinerade till hamnar eller ankarplatser utanför svenskt territorium.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Det undantag från skatteplikt för bunkring, tankning och proviantering av krigsfartyg som följer av artikel 148 b i mervärdesskattedirektivet är obligatoriskt för medlemsstaterna att införa. Skatteverket har i ett ställningstagande bedömt att undantaget i artikel 148 b i direktivet har direkt effekt och kan tillämpas av företag trots att en motsvarande bestämmelse saknas i ML (Undantag från skatteplikt för krigsfartyg; mervärdesskatt, daterat 2018-12-03, dnr 202 463042-18/111). Mot den bakgrunden föreslår regeringen att mervärdesskattedirektivets undantag från skatteplikt för bunkring, tankning och proviantering av krigsfartyg införs i NML. Varor för bunkring, tankning och proviantering enligt mervärdesskattedirektivet får på samma sätt som i 3 kap. 21 a § ML anses motsvara varor för förbrukning eller, i förekommande fall, försäljning ombord. På samma sätt som i mervärdesskattedirektivet begränsas undantaget till att avse krigsfartyg enligt nummer 8906 10 00 i Kombinerade nomenklaturen (KN-nr) enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan (kombinerade nomenklaturen). KN-numret för krigsfartyg har inte ändrats i kombinerade nomenklaturen sedan mervärdesskattedirektivets ikraftträdande 2007. Hänvisningen till kombinerade nomenklaturen bedöms därför lämpligen kunna göras till dess lydelse den 1 januari 2022, dvs. året före det föreslagna ikraftträdandet av denna lag.

Undantaget för skatteplikt för bunkring, tankning och proviantering av fartyg och luftfartyg enligt artikel 148 a i mervärdesskattedirektivet är enligt EU-domstolens praxis tillämpligt endast i sista handelsledet (C-185/89 *Velker* och C-526/13 *Fast Bunkering Klaipeda*). Denna praxis bör vara relevant även för undantaget i artikel 148 b. Det föreslagna undantaget i NML för leverans av varor för förbrukning eller försäljning ombord på krigsfartyg bör därför på motsvarande sätt vara tillämpligt endast i sista handelsledet.

Bestämmelsen om undantag från skatteplikt avseende krigsfartyg finns i 10 kap. 73 § NML.

### 9.5.1 Gällande rätt

#### EU-rätt

I artikel 151 i mervärdesskattedirektivet finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för vissa med export likställda transaktioner. Hit hör undantag hänförliga till diplomatiska eller konsulära förbindelser eller till EU, vissa EU-organ och internationella organisationer. Undantagen avser även leveranser av varor och tillhandahållande av tjänster till vissa väpnade styrkor. Artikel 151.1 första stycket c och d avser undantag från skatteplikt hänförligt till väpnade styrkor inom Nato. Vidare följer av artikel 151.1 första stycket e i direktivet att medlemsstaterna under vissa angivna förutsättningar ska undanta leveranser av varor och tjänster till Förenade kungarikets väpnade styrkor stationerade på Cypern. Av artikel 151.1 andra stycket i direktivet framgår att undantagen i första stycket i samtliga fall ska gälla inom de gränser som fastställs av värdmedlemsstaten.

#### Svensk rätt

Enligt 3 kap. 31 a § ML undantas från skatteplikt vissa omsättningar av varor och tjänster till Förenade kungariket Storbritannien och Nordirlands väpnade styrkor stationerade på Cypern. Undantaget motsvarar artikel 151.1 första stycket e i mervärdesskattedirektivet. Däremot saknas i ML en motsvarighet till artikel 151.1 andra stycket i direktivet med innebörden att undantag från skatteplikt ska gälla inom de gränser som fastställs av värdmedlemsstaten, dvs. Cypern.

Undantaget i 3 kap. 31 a § infördes i ML med ikraftträdande den 1 januari 2005 och med tillämpning på omsättningar som gjorts från 1 maj 2004 eller senare. Motsvarigheten till artikel 151.1 första stycket e fanns då i artikel 14.1 g fjärde strecksatsen i sjätte direktivet (rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas omsättningskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund). En motsvarighet till artikel 151.1 andra stycket och kravet på reciprocitet som en förutsättning för skattefrihet saknades dock i det numera upphävda sjätte direktivet. I förarbetena uttalades att ett sådant krav därför inte borde föreskrivas i 3 kap. 31 a § även om ett sådant krav kunde förväntas behöva införas i framtiden (prop. 2004/05:15 s. 47). I förarbetena konstaterades även att ett krav på reciprocitet samtidigt föreslogs för undantaget i 3 kap. 31 § ML för omsättning av varor och tjänster avsedd för väpnade styrkor tillhörande stat som är part i Nato. Det sistnämnda undantaget motsvarar artikel 151.1 första stycket d och andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

### 9.5.2 Undantaget ska gälla i den omfattning som skattefrihet medges i Cypern

<b>Regeringens förslag:</b> Undantaget från skatteplikt för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster till Förenade kungariket
--

Storbritannien och Nordirlands väpnade styrkor stationerade på Cypern ska endast medges i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges i Cypern för motsvarande leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Undantaget från skatteplikt i 3 kap. 31 a § ML för omsättningar avsedda för väpnade styrkor stationerade på Cypern saknar det krav på reciprocitet som följer av artikel 151.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. Som ett led i anpassningen av NML till mervärdesskattedirektivet föreslår regeringen därför att undantaget utformas så att det endast gäller i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges i Cypern för motsvarande leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster. Bestämmelsen får därmed motsvarande tillämpningsområde som övriga undantag i NML som baseras på artikel 151.

Bestämmelsen om undantag från skatteplikt avseende väpnade styrkor stationerade på Cypern finns i 10 kap. 94 § NML.

## 9.6 Slopade regler om befrielse från skatt vid import

**Regeringens förslag:** Den särskilda bestämmelsen om frihet från mervärdesskatt vid import i vissa fall när varor levereras till fartyg och luftfartyg slopas.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Föreningen Svensk Sjöfart* och *Passagerarrederiernas förening* tillstyrker förslaget under förutsättningen att den faktiska tillämpningen blir densamma. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I 2 kap. 4 § 1 lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m., förkortad LFS, anges bl.a. att frihet från mervärdesskatt vid import ska medges för varor som levereras till luftfartyg i utrikes trafik för sådana ändamål som medför att skatt inte ska tas ut enligt 5 kap. 3 a § första stycket 4, 4 a och 5 ML. I 5 kap. 3 a § första stycket 4 och 5 ML finns bestämmelser om att varor som levereras till luftfartyg i vissa fall ska anses vara omsatta utomlands. Bestämmelserna i 5 kap. 3 a § ML innebär bl.a. att en omsättning av en vara som levereras till ett luftfartyg i utrikes trafik för bruk ombord anses som en omsättning utom landet. Någon mervärdesskatt ska således inte tas ut vid en sådan omsättning. Bestämmelsen om frihet från skatt vid import gör att det inte heller ska tas ut någon mervärdesskatt när en vara importeras för sådana ändamål. Reglerna medför att försäljningssituationen och import-situationen behandlas på liknande sätt i mervärdesskattehänseende.

Mervärdesskattedirektivet innehåller inte någon särskild regel om undantag vid import för proviantering av luftfartyg. Det finns dock en regel om att slutlig import av en vara ska undantas om en beskattningsbar

persons leverans inom landet skulle vara undantagen från skatteplikt (artikel 143.1 a). I avsnitt 9.3.2 föreslås att bestämmelserna i NML om skattefrihet vid leveranser till luftfartyg ska utformas som undantag från skatteplikt i stället för beskattningslandsregler. Även i övrigt föreslås anpassningar av bestämmelserna om leveranser till luftfartyg till motsvarande bestämmelse i mervärdesskattedirektivet (artikel 148). I NML föreslås regler om undantag från skatteplikt vid leveranser av varor för förbrukning och försäljning ombord på luftfartyg i vissa fall (10 kap. 71 och 72 §§). I NML föreslås också en regel om att import av en vara ska undantas från skatteplikt om motsvarande leverans inom landet är undantagen från skatteplikt (10 kap. 53 § NML). När reglerna om skattefrihet vid leveranser till luftfartyg görs om till undantag från skatteplikt kommer en import av en vara för motsvarande ändamål att undantas enligt denna bestämmelse. Försäljningssituationen och importsituationen avseende varor för försäljning och förbrukning på luftfartyg kommer därmed behandlas lika med stöd av 10 kap. 53 § NML. Någon ytterligare bestämmelse om skattefrihet vid import behövs därför inte. Motsvarande bör också gälla i fråga om skattefrihet vid import av varor för leveranser till fartyg där bestämmelserna om leveranser inom landet redan tidigare har gjorts om till undantag från skatteplikt (3 kap. 21 a § ML). Regeringen föreslår därför att bestämmelsen i 2 kap. 4 § 1 LFS om skattefrihet vid import för varor som levereras till fartyg och luftfartyg slopas.

## 9.7 Leverans av konstverk i vissa fall

**Regeringens förslag:** Bestämmelsen om beloppsgränsen för konstnärers skattskyldighet för omsättning av konstverk behålls men utformas som ett undantag från skatteplikt.

**Utredningens förslag** överensstämmer inte med regeringens. Utredningen föreslår att bestämmelsen slopas.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inga invändningar mot förslaget. *Kammarrätten i Göteborg* och *Srf konsulterna* tillstyrker utredningens förslag att slopa beloppsgränsen.

*Konstnärsnämnden* delar utredningens bedömning att de negativa konsekvenserna för yrkesverksamma bildkonstnärer blir relativt begränsande om bestämmelsen tas bort. För flertalet konstnärer är förslaget enligt nämnden till största del en fördel.

*Konstnärernas Riksorganisation (KRO)* och *Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd (KLYS)* anser att bestämmelsen ska finnas kvar eftersom den har funnits under många år och många konstnärer har inrättat sina verksamheter efter den. De anser att ett slopande av bestämmelsen inte bör behandlas enbart ur ett mervärdesskatteperspektiv, utan effekterna behöver analyseras i ett större perspektiv som tar hänsyn till alla parametrar som är specifika för branschen. Enligt KRO och KLYS är de ekonomiska effekterna för gruppen som omfattas av den slojade bestämmelsen rejält underskattade.

*Småföretagarnas Riksförbund* anser att förslaget om slopade specialbestämmelser för vissa konstnärer ter sig lite taget ur luften. Förbundet

påtar att i konsekvensanalysen görs bedömningen att höjd mervärdes-skatt inte påverkar pris eller försäljning för konstnärer, men att det inte förklaras varför.

*Statens kulturråd* anser att förslaget innebär att konstnärerna inom bildkonst-, form- och konsthantverksområdet kommer att få en ökad administrativ börda. Enligt kulturrådet kan ökade administrativa kostnader få betydande konsekvenser för yrkesgruppen eftersom de har de lägsta årsinkomsterna av alla konstnärliga yrkesgrupper. Kulturrådet anser också att det är oklart om den ökade administrativa kostnaden kommer att leda till en prishöjning på konstverk. Den troliga effekten är att konstnärerna kommer att ta kostnadsökningen själva, vilket leder till ytterligare minskning av intäkter för yrkesgruppen. Kulturrådet efterfrågar en konsekvensanalys av hur ökade administrativa kostnader slår mot yrkesgruppen med de allra lägsta inkomsterna och önskar att en grundlig analys görs innan ändringen genomförs.

*Tillväxtverket* framför att regelförändringar typiskt sett är mer kännbara för små företag och att regelverkets påverkan på dessa företags möjligheter att bibehålla intäkter och verksamheter bör följas upp.

**Skälen för regeringens förslag:** Bestämmelsen i 1 kap. 2 a § ML innebär att skattskyldighet för en konstnär eller dennes dödsbos omsättning av konstverk föreligger enbart om beskattningsunderlaget för beskattningsåret uppgår till minst 300 000 kronor. Bestämmelsen är frivillig i det avseendet att en konstnär eller dennes dödsbo som har en lägre omsättning kan välja att inträda i mervärdesskattesystemet (1 kap. 2 b § ML). Beloppsgränsen gäller inte för import. Om beloppsgränsen överskrids, medför det att all omsättning ska beskattas (prop. 1994/95:202 s. 74). Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för konstverk som omfattas (7 kap. 1 § andra stycket 2 ML).

Remissinstanserna ger en splittrad bild av konsekvenserna om bestämmelsen om beloppsgränsen för konstnärers skattskyldighet för omsättning av konstverk slopas. *Konstnärsnämnden* bedömer att de negativa konsekvenserna blir relativt begränsande om bestämmelsen tas bort och att förslaget för flertalet konstnärer till största del är positivt. *KRO* och *KLYS* menar tvärtom att utredningen rejält underskattat de ekonomiska effekterna och den administrativa bördan av den slopade specialregeln för just den grupp som omfattas av undantaget. Även *Statens kulturråd* påtar att konstnärerna inom bildkonst-, form- och konsthantverksområdet kommer att få en ökad administrativ börda och att ökade administrativa kostnader kan få betydande konsekvenser för yrkesgruppen.

Regeringen bedömer mot denna bakgrund att det behövs ytterligare överväganden av effekterna innan en ändring av bestämmelsen kan ske. Bestämmelsen bör därför inte slopas i nuläget. Regeringen föreslår dock, som en konsekvens av att begreppet ”skattskyldighet” slopas, att bestämmelsen utformas som ett undantag från skatteplikt.

Bestämmelsen om undantag från skatteplikt vid leverans av konstverk i vissa fall finns i 10 kap. 31 § NML.



### 9.8.1 Gällande rätt

#### EU-rätt

I artikel 132.1 f i mervärdesskattedirektivet finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för tjänster av fristående grupper. Enligt artikeln ska medlemsstaterna undanta tillhandahållande av tjänster av fristående grupper av personer vilka bedriver en verksamhet som är undantagen från mervärdesskatt eller för vilken de inte är en beskattningsbar person, i syfte att tillhandahålla medlemmarna av dessa grupper tjänster som är direkt nödvändiga för att bedriva denna verksamhet, om grupperna endast begär ersättning av sina medlemmar för deras andel av gemensamma utgifter, förutsatt att undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen.

Undantaget från skatteplikt i artikel 132.1 f syftar till att undvika att en person som erbjuder vissa tjänster ska vara tvungen att betala mervärdesskatt även om personen funnit det nödvändigt att samarbeta med andra verksamhetsutövare genom en gemensam organisation som tar på sig vissa uppgifter som är nödvändiga för att tillhandahålla tjänsterna (C-400/18 Infohos, punkt 36).

I fråga om konkurrensrekvisitet i artikel 132.1 f (artikel 13 A.1 f i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG) har EU-domstolen i målet C-8/01 Taksatorringen uttalat följande. Det är undantaget från mervärdesskatteplikt i sig som inte får vålla snedvridning av konkurrensen. För att undantaget från skatteplikt ska kunna nekas krävs att det just är den omständigheten att de tjänster som tillhandahålls av en grupp av personer är undantagna från skatteplikt som kan vålla snedvridning av konkurrensen, och inte den omständigheten att gruppen uppfyller de övriga villkoren i bestämmelsen (punkt 58). Om grupperna är garanterade att behålla medlemmarna som kunder – oberoende av huruvida skatteplikt eller undantag från skatteplikt föreligger – kan det inte anses att det är det undantag från skatteplikt som de beviljas som utestänger oberoende aktörer från marknaden (punkt 59). Undantaget från mervärdesskatteplikt ska nekas om det föreligger en verklig risk för att undantaget i sig, för närvarande eller i framtiden, kan vålla snedvridning av konkurrensen (punkt 64).

#### Svensk rätt

Omsättning av tjänster som tillhandahålls inom fristående grupper av fysiska eller juridiska personer undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 23 a § ML under förutsättning att verksamheten i övrigt inte medför skattskyldighet hos gruppen eller hos de fysiska eller juridiska personerna, tjänsterna är direkt nödvändiga för utövandet av verksamheten och ersättningen för tjänsterna exakt motsvarar den fysiska eller juridiska personens andel av de gemensamma kostnaderna för tjänsternas tillhandahållande. Undantaget avser endast sådana tjänster som normalt inte tillhandahålls av någon annan utanför gruppen (det s.k. konkurrensrekvisitet).

Högsta förvaltningsdomstolen har i avgörandet HFD 2014 ref. 20 redogjort för EU-domstolens uttalanden om konkurrensrekvisitet i målet Taksatorringen. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterade att den svenska regleringen är tillkommen för att förhindra att undantaget från skatteplikt förorsakar risk för konkurrensnedvridning. En viss schablonisering vid prövningen av konkurrensrekvisitet får enligt Högsta förvaltningsdomstolen anses vara förenlig med direktivet och synes sakligt kunna vara motiverad. Högsta förvaltningsdomstolen uttalade därefter att det emellertid inte kan uteslutas, i ett enskilt fall, att mervärdesskattelagens begränsning av undantaget till sådana tjänster som normalt inte tillhandahålls av någon annan skulle kunna visa sig alltför långtgående. Mot bakgrund av EU-domstolens tolkning av direktivet bör enligt Högsta förvaltningsdomstolen avsteg då kunna medges från schablonregeln i ML. Om det klarlagts att ett undantag från skatteplikt avseende en viss tjänst inte innebär en verklig risk för konkurrensnedvridning, för närvarande eller i framtiden, bör enligt Högsta förvaltningsdomstolen skattefrihet således vara möjlig även om tjänsten skulle kunna tillhandahållas av någon annan utanför gruppen. Högsta förvaltningsdomstolen fann att de uppgifter som lämnats i målet om samarbetet inom grupperingen inte gav grund för slutsatsen att det inte finns en verklig risk för konkurrensnedvridning om de aktuella tjänsterna befriades från mervärdesskatt. Skäl att frångå den i mervärdesskattelagen uppställda schablonen fanns därför inte och skattefrihet kunde således inte medges.

### 9.8.2 Konkurrensrekvisitet anpassas till mervärdesskattedirektivet

**Regeringens förslag:** Konkurrensrekvisitet i undantaget för tjänster inom fristående grupper anpassas till mervärdesskattedirektivet.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** FAR anser att undantaget för interna tjänster bör ses över. *Fastighetsägarna* anser att regelns tillämpningsområde bör utformas så att det överensstämmer bättre med direktivet och EU-praxis på området. *Riksidrottsförbundet* och *Näringslivets Skattedelegation (NSD)*, till vilka *Almega*, *Föreningen Svensk Sjöfart*, *Företagarna*, *LRF*, *Näringslivets Regelnämnd*, *Passagerarrederiernas Förening*, *Svensk Försäkring*, *Svenskt Näringsliv* och *Transportföretagen* ansluter sig, anser sammanfattningsvis att förändringarna i undantaget är positiva, men att de inte åstadkommer de förbättringar som de önskar. *Skatteverket* föreslår att det i bestämmelsen anges att undantaget endast gäller verksamheter av allmänt intresse och lämnar ett förslag med sådan lydelse.

**Skälen för regeringens förslag:** Konkurrensrekvisitet i ML är utformat som en schablonregel och har en annorlunda utformning ("avser endast sådana tjänster som normalt inte tillhandahålls av någon annan utanför gruppen") än motsvarande bestämmelse i mervärdesskattedirektivet ("förutsatt att undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen"). Utredningen föreslår att konkurrensrekvisitet ska anpassas till mervärdesskattedirektivet genom att det ges samma lydelse som i direktivets bestämmelse.

Enligt direktivet får undantaget inte befaras vålla snedvridning av konkurrensen. Bestämmelsen i ML fick sin nuvarande utformning när undantaget infördes 1998 (SFS 1998:346, prop. 1997/98:148). Sedan dess har det kommit ett antal avgöranden från EU-domstolen om hur direktivets bestämmelse ska tolkas. Av EU-domstolens praxis framgår bl.a. att undantaget ska tolkas restriktivt, men att tolkningen inte ska vara så restriktiv att undantaget i praktiken nästan aldrig blir tillämpligt. Det framgår också att risken för snedvridning ska vara verklig, för närvarande eller i framtiden, och att det är undantaget från skatteplikt i sig som inte får vålla snedvridning av konkurrensen. Den omständigheten att gruppen uppfyller de övriga villkoren för att kunna tillämpa undantaget, t.ex. att ersättningen för tjänsterna ska motsvara kostnaderna för att tillhandahålla dem, ska däremot inte påverka bedömningen av risken för konkurrenssnedvridning och därmed om undantaget är tillämpligt. Om den fristående gruppen är garanterad att behålla medlemmarna som kunder oberoende av om skatteplikt föreligger eller inte, kan det inte anses att det är undantaget som utestänger oberoende aktörer från marknaden (se C-8/01 Taksatorringen).

Det saknas vägledande avgöranden från Högsta förvaltningsdomstolen om vad detta kan innebära avseende tjänster som allmännyttiga ideella föreningar i samma organisationsstruktur tillhandahåller. Skatterättsnämnden har i ett ej överklagat beslut den 10 april 2015 i ärende dnr 22-14/I ansett att tjänster avseende funktioner benämnda Kvalitet och Affärsutveckling/Fastighet som var specifika för den aktuella vård- och omsorgsverksamheten omfattades av undantaget från skatteplikt i 3 kap. 23 a § ML. I förhandsbeskedet ansågs dock tjänster inom funktionerna Ledning, Strategiskt inköp, Ekonomi och IT inte omfattas av undantaget. Allmänna redovisnings- och lönetjänster har i ett fall ansetts skattepliktiga (Kammarrätten i Stockholms dom den 25 oktober 2022 i mål nr 1551-21 och 1552-21). Tjänster som tillhandahålls vid kanslisamverkan har i vissa fall ansetts kunna omfattas av undantaget i ML (RÅ 2001 ref. 34 I). Konkurrensrekvisitet hindrar således inte att tjänster vid kanslisamverkan kan omfattas av undantaget. I ett annat avgörande har Högsta förvaltningsdomstolen ansett att bl.a. it-tjänster inte omfattades av undantaget. I domen uttalade dock Högsta förvaltningsdomstolen att det, mot bakgrund av EU-domstolens praxis, inte kan uteslutas att, i ett enskilt fall, mervärdesskattelagens begränsning av undantaget skulle kunna visa sig alltför långtgående (HFD 2014 ref. 20). Schablonregeln i ML kan således framstå som mer begränsad än motsvarande bestämmelse i mervärdesskattedirektivet. Enligt Högsta förvaltningsdomstolen bör därför skattefrihet vara möjlig även om tjänsten skulle kunna tillhandahållas av någon annan utanför gruppen i en situation där det klarlagts att ett undantag från skatteplikt avseende en viss tjänst inte innebär en verklig risk för konkurrenssnedvridning.

Den nu aktuella bestämmelsen bör ges en annan utformning än i ML så att det inte kan uppkomma situationer där den blir mer begränsad och därmed ger ett annat resultat än motsvarande bestämmelse i mervärdesskattedirektivet. Regeringen har förståelse för att det finns många fördelar för föreningar och andra organisationer inom civilsamhället att samordna vissa delar av organisationernas arbete. Genom att lagtexten anpassas till direktivet undviks att de svenska reglerna

tillämpas snävare än direktivets regler. För grupper av föreningar och andra aktörer som bedriver verksamhet av allmänt intresse kommer bestämmelsen därigenom inte att kunna bli mer begränsad än vad som krävs enligt EU-rätten. Regeringen föreslår därför i likhet med utredningen att konkurrensrekvisitet i NML anpassas och ges samma ordalydelse ("gäller under förutsättning att undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen") som i direktivet ("förutsatt att undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen"). Därigenom säkerställs att rekvisitet i NML ges samma innebörd och resultat som i mervärdesskattedirektivet. Vid bedömningen av om undantaget kan befaras vålla verklig snedvridning av konkurrensen behöver hänsyn tas till omständigheterna i det enskilda fallet, t.ex. typ av tjänst, särskilda anpassningar till gruppmedlemmarnas verksamhet och andra marknadsförhållanden. Vid tolkning av bestämmelsen ska hänsyn också tas till syftet med artikel 132.1 f i mervärdesskattedirektivet och att bestämmelsen inte får ges en så restriktiv tolkning att undantaget i praktiken nästan aldrig blir tillämpligt eller förlorar sin effekt (se bl.a. C-8/01 Taksatorringen punkt 62 och C-400/18 Infohos, punkt 30). Detta gäller även i de fall då föreningar och andra organisationer inom civilsamhället samordnar vissa delar av organisationernas arbete.

Utredningen lämnade, utöver språkliga ändringar, endast förslag om att anpassa konkurrensrekvisitet i bestämmelsen. Det saknas därför underlag för att i detta lagstiftningsärende göra ytterligare anpassningar av bestämmelsen till direktivet, som några remissinstanser efterfrågar. Remissinstanserna har inte lämnat några konkreta förslag på ändringar och det har inte framkommit att det finns behov av anpassningar utöver det som här föreslås. Vidare bedöms det inte nödvändigt att som *Fastighetsägarna* och *Skatteverket* föreslår att i bestämmelsen ange att undantaget endast gäller verksamheter av allmänt intresse. Att så är fallet följer av rättspraxis (se HFD 2019 not. 40).

Bestämmelsen om undantag för tjänster inom fristående grupper finns i 10 kap. 19 § NML.

#### *Tillkännagivandet Mervärdesskatt på interna tjänster och skrivelser*

Riksdagen har tillkännagett för regeringen att regeringen skyndsamt ska utreda hur frågan om intern mervärdesskatt mellan föreningar i samma organisation kan lösas utan att orsaka snedvridning av konkurrensen i strid med EU-rätten och utan att öka risken för fusk med mervärdesskattesystemet (bet. 2021/22:SkU16 och rskr. 2021/22:236). Av redogörelsen i avsnitt 9.8.1 och ovan i detta avsnitt framgår de rättsliga förutsättningarna och regeringens överväganden när det gäller frågan om intern mervärdesskatt mellan föreningar i samma organisation. När det gäller tillkännagivandet gör regeringen i övrigt följande bedömning.

Av betänkandet framgår att det i flera fall bedömts att internt köpta tjänster hade kunnat köpas på marknaden (s. 24). För flera stora organisationer blir därför tillhandahållanden av dessa tjänster i form av stöd till medlemsorganisationerna mervärdesskattepliktiga, trots att syftet är att stödja föreningarna med specifika system, utvecklade för den egna verksamheten. Exempelvis idrottsföreningar, studieförbund och Svenska kyrkan har påtalat detta som ett problem.

Regeringen konstaterar att mervärdesskattedirektivet sätter ramen för utformningen av de svenska mervärdesskattereglerna och styr vilka tjänster som ska vara skattepliktiga eller skattefria. En lösning av frågan med intern mervärdesskatt måste således vara förenlig med direktivet, något som också framgår av tillkännagivandet.

Regeringen föreslår nu att lydelsen av konkurrensrekvisitetet i 10 kap. 19 § NML anpassas så att den blir samma som i direktivet. Den konkreta innebörden i det enskilda fallet av den ändrade lydelsen av konkurrensrekvisitetet i NML får avgöras i rättstillämpningen. Den ändrade utformningen kan, i vissa fall, medföra en annan bedömning än nuvarande utformning av rekvisitetet i ML (se Högsta förvaltningsdomstolens uttalande i HFD 2014 ref. 20 om att det inte kan uteslutas att utformningen av bestämmelsen i ML skulle kunna visa sig alltför långtgående jämfört med direktivets lydelse). Utformningen av konkurrensrekvisitetet i NML följer tillkännagivandets krav på att en lösning av frågan inte ska orsaka snedvridning av konkurrensen i strid med EU-rätten. Mot bakgrund av detta anser regeringen att tillkännagivandet är tillgodosett och slutbehandlat.

*Riksidrottsförbundet, Studieförbunden och Svenska kyrkan* begär i en skrivelse (Fi2019/01900) att mervärdesskatten avskaffas på interna transaktioner inom ideella föreningar, trossamfund och stiftelser som bedriver allmännyttig verksamhet.

*Svenskt Näringsliv*, till vilken flera organisationer, bl.a. *Bil Sweden, Livsmedelsföretagen* och *Motorbranschens Arbetsgivareförbund* ansluter sig, föreslår i en skrivelse (Fi2019/04031) att mervärdesskattemässig kostnadsdelning görs möjlig genom en ändrad utformning av 3 kap. 23 a § ML. Enligt en till skrivelsen bifogad skrift från Grant Thornton, daterad den 28 november 2019, är konkurrensrekvisitetet det största hindret för en mer ändamålsenlig tillämpning av undantaget i Sverige. Enligt skriften medför den snäva konkurrensregeln i ML att den svenska tillämpningen av undantaget är mer begränsad än motsvarande undantag i Danmark. I skriften föreslås en lydelse av konkurrensrekvisitetet ("En förutsättning är att undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen") som är inspirerad av den danska mervärdesskattelagstiftningen.

Regeringen föreslår nu att konkurrensrekvisitetet i undantagsbestämmelsen i NML får samma lydelse ("gäller under förutsättning att undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen") som i mervärdesskattedirektivet ("förutsatt att undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen"). Därigenom anpassas rekvisitetet till direktivet så långt som är möjligt. Denna lydelse motsvarar både förslaget i Grant Thorntons skrift och lydelsen i danska mervärdesskattelagen "Det er en forudsætning (...) at afgiftsfritagelsen ikke vil kunne fremkalde konkurrencefordrejning".

## 10 Frivillig beskattning för fastighetsupplåtelser

### 10.1 Gällande rätt

#### 10.1.1 EU-rätt

I avdelning IX i mervärdesskattedirektivet finns bestämmelser om undantag från skatteplikt. Enligt artikel 135.1 l ska medlemsstaterna undanta utarrendering och uthyrning av fast egendom från skatteplikt. I artikel 135.2 anges ett antal transaktioner som inte ska omfattas av undantaget i 135.1 l. I artikel 137.1 d finns det också en möjlighet för medlemsstaterna att medge beskattningsbara personer rätt till valfrihet för beskattning av utarrendering och uthyrning av fast egendom.

#### 10.1.2 Svensk rätt

I 3 kap. i mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, finns bl.a. bestämmelser om undantag från mervärdesskatt. I 3 kap. 2 § ML anges att från skatteplikt undantas bl.a. överlåtelse och upplåtelser av arrenden, hyresrätter, bostadsrätter, tomträtter, servitutsrätter och andra rättigheter till fastigheter.

I 3 kap. 3 § ML regleras vad undantaget i 2 § inte omfattar. I bestämmelsens första stycke anges ett antal upplåtelser och omsättningar som inte omfattas av undantaget i 2 § och därmed utgör skattepliktiga omsättningar (t.ex. rumsuthyrning i hotellrörelse, upplåtelser av lokaler och platser för parkering och upplåtelser till mobiloperatör av plats för utrustning på en mast eller liknande konstruktion).

Av 3 kap. 3 § andra stycket ML framgår att undantaget i 2 § inte heller gäller när en fastighetsägare, ett konkursbo eller en mervärdesskattegrupp för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller medför rätt till återbetalning enligt vissa bestämmelser helt eller delvis hyr ut en fastighet. Detta gäller dock inte uthyrning av stadigvarande bostad. Vidare finns särskilda bestämmelser avseende uthyrning till staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund. Andra stycket gäller också uthyrning i andra och tredje hand samt vid bostadsrättshavares upplåtelser av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt och vid vissa fall när fastighet uppförs eller genomgår omfattande till- eller ombyggnad (3 kap. 3 § tredje stycket ML). De uthyrningar och upplåtelser som enligt 3 kap. 3 § andra och tredje stycket ML inte omfattas av undantaget i 3 kap. 2 § ML, utgör därmed också skattepliktiga tillhandahållanden. Till skillnad från de skattepliktiga tillhandahållandena i 3 kap. 3 § första stycket ML så krävs för att skattskyldighet ska uppkomma dock att förutsättningarna för frivillig skattskyldighet i 9 kap. ML är uppfyllda.

I 9 kap. ML regleras vem som kan bli frivilligt skattskyldig för tillhandahållandena som anges i 3 kap. 3 § andra och tredje styckena ML och under vilka förutsättningar frivillig skattskyldighet kan upp komma (1 och 2 §§).

## 10.2 Frivillig skattskyldighet ersätts med frivillig beskattning

Prop. 2022/23:46

**Regeringens förslag:** Begreppet frivillig skattskyldighet ersätts med begreppet frivillig beskattning i den nya mervärdesskattelagen.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inga invändningar mot förslaget. *Kammarrätten i Göteborg* tillstyrker att ”frivillig beskattning” ersätter uttrycket ”frivillig skattskyldighet” med avseende på fastighet i 12 kap. nya mervärdesskattelagen, förkortad NML. *FAR* har inga synpunkter på förslaget givet de förutsättningar som givits utredningen.

**Skälen för regeringens förslag:** Artikel 137 i mervärdesskattedirektivet ger medlemsstaterna möjlighet att medge beskattningsbara personer rätt till valfrihet för beskattning av utarrendering och uthyrning av fast egendom. Denna möjlighet har införts i ML genom bestämmelserna i 9 kap. ML som reglerar möjligheten till frivillig skattskyldighet för vissa fastighetsupplåtelser. Att någon är frivilligt skattskyldig för en fastighetsupplåtelse innebär att denne är skyldig att betala skatt enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 ML för denna fastighetsupplåtelse (9 kap. 1 och 2 §§ ML). I 1 kap. 1 § första stycket 1 ML anges att mervärdesskatt ska betalas till staten enligt denna lag vid sådan omsättning inom landet av varor eller tjänster som är skattepliktig och görs av en beskattningsbar person i denna egenskap, i den utsträckning den beskattningsbara personen inte är befriad från skatt på omsättningen.

I syfte att anpassa NML till mervärdesskattedirektivet föreslås i avsnitt 4.6.1 att begreppet ”skattskyldighet” slopas. Detta innebär att även begreppet ”frivillig skattskyldighet” inte längre kan användas och behöver ersättas. Frågan är vilket begrepp som ska användas i stället.

I betänkandet ”Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv” (SOU 2002:74) föreslogs ett slopande av uttrycket ”skattskyldigheten” i ML och som en följd av detta föreslogs också att den frivilliga skattskyldigheten för fastighetsupplåtelser i 9 kap. ML skulle benämnas ”frivillig beskattning”. Den utredningen konstaterade att vid dessa fall av frivillig skattskyldighet betecknar skattskyldigheten att ett skattesubjekt väljer beskattning och därmed förknippad avdragsrätt för en omsättning som enligt huvudregeln är undantagen från skatteplikt. Den konstaterade också att i dåvarande sjätte direktivet talades det om valmöjlighet i fråga om beskattning (jfr på engelska ”option to tax” och på franska ”option de taxation”). Mot denna bakgrund ansågs uttrycket ”frivillig beskattning” vara ett lämpligt alternativ.

Utredningen har också ansett att begreppet frivillig beskattning är ett lämpligt alternativ för NML. Genom en användning av ordet ”frivillig” skulle det, på samma sätt som i dag, redan genom begreppet bli tydligt för användaren att i kapitlet regleras en valmöjlighet. Vidare skulle användningen av ordet ”beskattning” leda till att NML:s begrepp närmare följer mervärdesskattedirektivets terminologi, eftersom det i artikel 137 talas om möjlighet till beskattning av utarrendering och uthyrning av fast egendom. Användningen av begreppet frivillig beskattning i 12 kap. NML leder också till enhetlighet mellan detta kapitel och 21 kap. NML om särskild

ordning för investeringsguld, där det på motsvarande sätt föreslås att begreppet frivillig beskattning ska användas.

Mot denna bakgrund föreslår regeringen att begreppet frivillig skattskyldighet ersätts med begreppet frivillig beskattning i 12 kap. NML.

### 10.3 Upplåtelser som kan omfattas av frivillig beskattning är som utgångspunkt undantagna från skatteplikt

**Regeringens förslag:** Fastighetsuthyrningar och bostadsrättsupplåtelser som kan omfattas av frivillig beskattning ska vara undantagna från skatteplikt i de fall de inte omfattas av frivillig beskattning.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inga invändningar mot förslaget. *Kammarrätten i Göteborg* tillstyrker förslaget. *FAR* har inga synpunkter på förslaget givet de förutsättningar som givits utredningen.

**Skälen för regeringens förslag:** I mervärdesskattedirektivet är fastighetsuthyrning reglerat på så sätt att utarrendering och uthyrning av fast egendom ska vara undantagen från skatteplikt enligt artikel 135.1 l, men medlemsstaterna har enligt artikel 137 möjlighet att medge beskattningsbara personer rätt till valfrihet för beskattning av utarrendering och uthyrning av fast egendom.

I ML finns bestämmelser om frivillig skattskyldighet för vissa fastighetsupplåtelser i 9 kap. Denna skattskyldighet infördes 1979 i den dåvarande mervärdesskattelagen (1968:430) genom prop. 1978/79:141 om redovisning av mervärdesskatt, m.m. Genom propositionen infördes en bestämmelse enligt vilken Länsstyrelsen, efter ansökan av fastighetsägare, kunde besluta att denne tills vidare skulle vara skattskyldig för uthyrning av byggnad och upplåtelse av bostadsrätt. Vidare infördes en bestämmelse som angav att när Länsstyrelsen beslutat om skattskyldighet för uthyrning eller upplåtelse, var tjänsten skattepliktig. Dessa tjänster blev därmed skattepliktiga när frivillig skattskyldighet medgivits och var inte skattepliktiga i övriga fall. Bestämmelserna ändrades något genom åren, men den grundläggande strukturen avseende skattepliktiga och icke-skattepliktiga fastighetsupplåtelser var kvar oförändrad.

När den nuvarande mervärdesskattelagen infördes 1994 (prop. 1993/94:99) ändrades dock denna struktur. I 3 kap. 3 § andra stycket ML regleras att den generella skatteplikten gäller för sådana fastighetsupplåtelser som anges där. Detta ansågs i sak överensstämma med bestämmelserna i den gamla mervärdesskattelagen (prop. 1993/94:99 s. 150). I förarbetena angavs vidare att det förhållandet att skatteplikten enligt förslaget gällde alla upplåtelser som 3 kap. 3 § andra stycket ML omfattade och således inte bara de upplåtelser som föranleder skattskyldighet, påverkade inte beskattningens räckvidd jämfört med den gamla mervärdesskattelagen eftersom räckvidden begränsas genom en inskränkning i 9 kap. 1 § ML av skattskyldigheten.



Enligt strukturen i ML är de fastighetsupplåtelser som kan omfattas av frivillig skattskyldighet därmed alltid skattepliktiga, men mervärdesskatt ska bara betalas i de fall en upplåtelse omfattas av frivillig skattskyldighet.

En fördel med ML:s struktur är att de fastighetsupplåtelser som kan omfattas av frivillig skattskyldighet alltid är skattepliktiga, dvs. deras status ändras inte oavsett om frivillig skattskyldighet aktualiseras eller inte. En nackdel med denna struktur är dock att det kan uppfattas som ologiskt att kalla ett tillhandahållande skattepliktigt trots att någon mervärdesskatt inte ska betalas. Det kan också uppfattas som ologiskt att det finns två typer av fastighetsupplåtelser som mervärdesskatt inte ska betalas för, de som är undantagna från skatteplikt och de som är skattepliktiga och som skulle kunna omfattas av frivillig skattskyldighet men som inte gör det.

För att NML ska ha en tydlig struktur som också överensstämmer med mervärdesskattedirektivets struktur, föreslås att fastighetsuthyrningar och bostadsrättsupplåtelser som kan omfattas av frivillig beskattning ska vara undantagna från mervärdesskatt i de fall de inte omfattas av frivillig beskattning. Undantaget för fastighetsuthyrningar och bostadsrättsupplåtelser finns i 10 kap. 35 § NML och bestämmelserna om vilka fastighetsuthyrningar och bostadsrättsupplåtelser som kan omfattas av frivillig beskattning finns i 12 kap. NML.

## 11 Avdrag för och återbetalning av ingående skatt

### 11.1 Uppdelning mellan avdragsrätt och återbetalningsrätt

#### 11.1.1 Gällande rätt – avdragsrätt eller återbetalning

##### EU-rätt

Bestämmelser om avdrag och återbetalning av mervärdesskatt finns i avdelning X, artiklarna 167–183 i mervärdesskattedirektivet.

Direktivets bestämmelser om återbetalning av betald mervärdesskatt för beskattningsbara personer som inte är etablerade i den medlemsstat där de köper varor eller tjänster eller importerar varor som belastas med mervärdesskatt (artiklarna 170 och 171) kompletteras av genomföranderegler för återbetalningen i rådets trettonde direktiv 86/560/EEG av den 17 november 1986 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter – Regler om återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer som inte är etablerade i gemenskapens territorium (trettonde direktivet), såvitt gäller beskattningsbara personer etablerade utanför EU och i rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat

Prop. 2022/23:46 (EU-återbetalningsdirektivet), såvitt gäller beskattningsbara personer etablerade i ett annat EU-land.

### Svensk rätt

I 8 kap. mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, behandlas centrala frågor om vad som utgör ingående skatt, avdragsrättens omfattning, begränsningar i avdragsrätten, uppdelning av den ingående skatten vid inköp i s.k. blandad verksamhet och om hur rätten till avdrag ska styrkas. Avdragsrätten enligt ML tolkas i svensk rättspraxis konformt med mervärdesskattedirektivet, så långt detta är möjligt. Högsta förvaltningsdomstolen har uttalat att det ytterst är direktivet som avgör om rätt till avdrag för ingående skatt föreligger (RÅ 1999 not. 282).

Avdragsreglerna i 8 kap. ML kompletteras av reglerna i 10 kap. ML om rätt till återbetalning av ingående skatt. Regler om förfarandet för återbetalning finns i 19 kap. ML.

### 11.1.2 Uppdelning mellan avdragsrätt och återbetalningsrätt utifrån etablering

**Regeringens förslag:** Uppdelningen mellan avdragsrätt och återbetalningsrätt ska som utgångspunkt göras utifrån var den beskattningsbara personen är etablerad.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna, däribland *Näringslivets Skattedelegation (NSD)* och *Kammarrätten i Göteborg* är positiva till eller har inga invändningar mot förslaget. *Fastighetsägarna* välkomnar anpassningen av ML till direktivets systematik och terminologi avseende begreppen avdragsrätt och återbetalningsrätt, men har synpunkter på vissa bestämmelser. *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* är positivt till att strukturen och terminologin i större utsträckning än tidigare överensstämmer med mervärdesskattedirektivet i fråga om bl.a. avdragsrätten för ingående mervärdesskatt.

**Skälen för regeringens förslag:** ML är i systematiskt hänseende uppbyggd på begreppet skattskyldighet. Rätten till avdrag för ingående skatt är enligt huvudregeln knuten till ”den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet” (8 kap. 3 § ML). Med skattskyldighet förstås i ML enbart skyldigheten att betala skatt till staten (prop. 1993/94:99 s. 105). Verksamheter som inte medför skattskyldighet kan alltså per definition inte ge upphov till avdragsrätt. ML:s uttryck ”verksamhet som medför skattskyldighet” saknar motsvarighet i mervärdesskattedirektivet. I de fall skattskyldighet inte föreligger, finns materiella bestämmelser om rätt till återbetalning av ingående skatt i 10 kap. ML. Förfarandet vid återbetalning regleras i 19 kap. ML. Uppdelningen mellan avdragsrätt och rätt till återbetalning bygger alltså i dag på begreppet skattskyldig.

I syfte att anpassa bestämmelserna om mervärdesskatt till mervärdesskattedirektivet föreslås i avsnitt 4.6.1 att begreppet skattskyldig ska slopas. Därmed försvinner även termen ”verksamhet som medför skattskyldighet.” Redan av den anledningen väcks frågan vad uppdelningen

mellan avdragsrätt och återbetalning ska bygga på i fortsättningen. Frågan bör även övervägas i syfte att anpassa bestämmelserna om avdragsrätt och återbetalning till direktivet.

I mervärdesskattedirektivet görs ingen uppdelning mellan avdragsrätt kopplad till skattskyldighet (i betydelsen skyldighet att betala skatt till staten) och återbetalningsrätt (i betydelsen att mervärdesskatt inte tas ut på den utgående transaktionen men ändå ger rätt att få tillbaka betald ingående skatt). Där bedöms dessa situationer utifrån de allmänna reglerna om avdragsrätt. Rätten till avdrag och återbetalning är i direktivet kopplad till egenskapen beskattningsbar person och dennes ekonomiska verksamhet.

Direktivets uppdelning mellan avdrags- och återbetalningsrätt avgörs i första hand av var någonstans den beskattningsbara personen har etablerat sin ekonomiska verksamhet. Direktivets bestämmelser om återbetalning av betald mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i det EU-land där de köper varor eller tjänster eller importerar varor som belastas med mervärdesskatt (artiklarna 170 och 171) kompletteras av genomföranderegler i trettonde direktivet och i EU-återbetalningsdirektivet. En grundläggande förutsättning för återbetalning är att den beskattningsbara personen saknar viss angiven anknytning till det återbetalande EU-landet.

I ML finns också särskilda återbetalningsregler för beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder eller utanför EU. De materiella reglerna (10 kap.) är kopplade till begreppet utländsk beskattningsbar person som saknar motsvarighet i mervärdesskattedirektivet och i de båda återbetalningsdirektiven.

Dessa systematiska skillnader medför att begreppen avdrag och återbetalning används med delvis annan innebörd i ML än i mervärdesskattedirektivet. Det som regleras som återbetalning i ML kan t.ex. anses som avdrag enligt direktivet. Kopplingen i ML till verksamhet som medför skattskyldighet innebär att avdragsrätten inte omfattar omsättningar inom landet där förvärvaren, i stället för säljaren, är skattskyldig och ska betala in skatten på omsättningen till staten. Nystartade företag som ännu inte har omsatt varor och tjänster omfattas inte heller av avdragsrätten i ML. För dessa situationer finns i stället bestämmelser om återbetalning av ingående skatt (10 kap. 9 och 11 e §§ ML).

Även i följande fall medför ML:s koppling till skattskyldighet rätt till återbetalning av ingående skatt medan mervärdesskattedirektivet, för samma transaktioner, medför rätt till avdrag:

- viss omsättning som är undantagen från skatteplikt men som trots allt ger rätt att återfå betald mervärdesskatt (10 kap. 11 § ML),
- omsättning genom export (10 kap. 12 § ML),
- en tillfällig omsättning av ett nytt transportmedel till annat EU-land (10 kap. 11 a § ML), och
- viss omsättning av investeringsguld som är undantagen från skatteplikt (10 kap. 11 c och d §§ ML).

Mot bakgrund av detta föreslås att uppdelningen i NML mellan avdrag och återbetalning ska ta sin utgångspunkt i en beskattningsbar persons anknytning till Sverige – eller snarare avsaknad av anknytning. Det innebär att NML:s regler om återbetalning anpassas till de båda återbetalningsdirektiven. Återbetalningsrätten för beskattningsbara personer grundas

nämligen enligt både trettonde direktivet och EU-återbetalningsdirektivet på var den beskattningsbara personen har etablerat sin ekonomiska verksamhet (artikel 3 i EU-återbetalningsdirektivet och artikel 1.1 i trettonde direktivet). I ett återbetalningssammanhang har begreppet ”etablerad” funktionen att ange vilka slags anknytningar en sökande har eller inte har till Sverige.

I avsnitt 4.6.2 föreslås, i syfte att anpassa NML till mervärdesskattedirektivet, att begreppet ”utländsk beskattningsbar person” inte ska användas i lagen. Förslaget innebär att även bestämmelserna om återbetalning i NML anpassas till de båda återbetalningsdirektiven.

Bestämmelserna om vem som kan ansöka om återbetalning finns i 14 kap. 3–6 §§ NML (återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder) och i 14 kap. 33–35 §§ NML (återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU).

## 11.2 Avdragsrätt och begreppet ingående skatt

### 11.2.1 Gällande rätt – avdragsrätt

#### EU-rätt

Med beskattningsbar person avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat (artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet). I princip alla mervärdesskattedirektivets bestämmelser som handlar om skattesubjektens rättigheter och skyldigheter knyts till detta begrepp, däribland avdrags- och återbetalningsrätten.

#### *Beskattningsbar person och avdragsrätt*

Av huvudregeln för avdragsrättens räckvidd (artikel 168 i mervärdesskattedirektivet) framgår att i den mån varor och tjänster används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner har han rätt att, i den medlemsstat där dessa transaktioner utförs, från den mervärdesskatt som han är skyldig att betala dra av följande belopp:

- a) Mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats i medlemsstaten för varor som har levererats eller kommer att levereras till honom eller för tjänster som har tillhandahållits, eller kommer att tillhandahållas till honom av en annan beskattningsbar person.
- b) Mervärdesskatt som ska betalas för transaktioner som enligt artikel 18 a och artikel 27 likställs med leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster.
- c) Mervärdesskatt som i enlighet med artikel 2.1 b i ska betalas för unionsinterna förvärv av varor.
- d) Mervärdesskatt som ska betalas för de transaktioner som avses i artiklarna 21 och 22 och som likställs med unionsinterna förvärv.
- e) Mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats för varor som importerats till medlemsstaten.

En beskattningsbar persons förvärv av varor eller tjänster – när personen uppträder i denna egenskap – avgör om mervärdesskattesystemet och där-

med också avdragsbestämmelserna blir tillämpliga. För att avdragsrätten ska inträda är det därför av avgörande betydelse att den beskattningsbara personen vid förvärvstillfället uppträder i egenskap av beskattningsbar person, dvs. att förvärvet görs för den ekonomiska verksamheten.

Avdragsrätten inträder omedelbart för hela den ingående skatten. Avdragets storlek bestäms av hur de förvärvade varorna eller tjänsterna används i den ekonomiska verksamheten. Om exempelvis en tjänst förvärvas för att användas både för skattepliktiga och undantagna transaktioner, föreligger avdragsrätt endast för den del av den ingående skatten som är hänförlig till de skattepliktiga transaktionerna.

#### *Beskattningsbar person och avdragsrättens uppkomst*

Av EU-domstolens rättspraxis framgår att redan den som har sina första investeringsutgifter i avsikt att bedriva ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet ska anses som en beskattningsbar person. För att vara en beskattningsbar person krävs inte något godkännande eller tillstånd från myndigheterna för att utöva verksamhet (se bl.a. C-110/98 Gabalfrisa m.fl.).

Den som styrkt sin avsikt att bedriva ekonomisk verksamhet och anses som en beskattningsbar person har alltså rätt att omedelbart göra avdrag för mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats för investeringsutgifter för detta ändamål och som ger rätt till avdrag.

#### *Beskattade transaktioner och transaktioner som medför avdragsrätt*

Mervärdesskattedirektivet innehåller inte någon definition eller närmare förklaring av uttrycket ”beskattade transaktioner” i artikel 168 (engelska språkversionen: ”taxed transactions” och franska språkversionen: ”opérations taxées”). Viss vägledning kan hämtas i EU-domstolens rättspraxis. Enligt EU-domstolen föreligger avdragsrätt vid förvärv av varor eller tjänster i den mån förvärven används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner. Detta villkor är enbart uppfyllt när kostnaderna för förvärven ingår i priset på varje enskild utgående transaktion eller i priset på varor och tjänster som den beskattningsbara personen tillhandahåller inom ramen för hela sin ekonomiska verksamhet. I princip krävs det ett sådant direkt och omedelbart samband mellan en viss ingående transaktion och en eller flera utgående transaktioner för vilka rätt till avdrag föreligger för att den beskattningsbara personen ska ha avdragsrätt och för att omfattningen av en sådan rätt ska kunna avgöras (se bl.a. C-98/98 Midland Bank).

Något förenklat kan villkoren för avdragsrätt sägas vara att den som begär avdraget ska vara en beskattningsbar person som vid förvärvstillfället uppträder i denna egenskap och de förvärvade varorna eller tjänsterna ska användas för dennes beskattade, utgående transaktioner mot ersättning eller att förvärvet hänför sig till ”transaktioner som medför avdragsrätt”. Normalt sett krävs för avdragsrätt att den beskattningsbara personen har utgående beskattade transaktioner, vanligen i form av skattepliktiga transaktioner. I artikel 169 utvidgas dock avdragsrätten till vissa fall där den beskattningsbara personen inte utför några utgående, skattepliktiga transaktioner. Uttrycket ”transaktioner som medför avdragsrätt” syftar på samtliga fall där avdragsrätt föreligger, oavsett om det beror

på utgående beskattade transaktioner eller på grund av transaktioner som medför avdragsrätt enligt artikel 169.

För att avdrag ska medges ställs krav på en koppling till ”transaktioner som medför avdragsrätt”. Av EU-domstolens rättspraxis följer att det måste finnas ett direkt och omedelbart samband med transaktioner som medför avdragsrätt för att avdragsrätt ska föreligga. Om de förvärvade varorna eller tjänsterna ska användas för en utgående transaktion som är undantagen från skatteplikt eller som inte faller inom tillämpningsområdet, finns inte avdragsrätt. Om det däremot finns ett direkt och omedelbart samband mellan en viss ingående transaktion och en eller flera utgående transaktioner som medför rätt till avdrag, föreligger avdragsrätt. Även om det inte finns ett sådant samband, kan avdragsrätt ändå föreligga under vissa förutsättningar. Det krävs då att kostnaderna för förvärven utgör en del av den beskattningsbara personens allmänna omkostnader och därmed utgör en del av de kostnadskomponenter som ingår i priset på de varor eller tjänster som den beskattningsbara personen tillhandahåller. Sådana kostnader anses enligt EU-domstolen också ha ett direkt och omedelbart samband med den beskattningsbara personens samlade ekonomiska verksamhet (C-165/17 Morgan Stanley, C-320/17 Marle Participations, C-249/17 Ryanair, C-566/17 Związek Gmin Zagłębia Miedziowego).

### Svensk rätt

Enligt huvudregeln får den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv eller import i verksamheten (8 kap. 3 § ML). Med verksamhet som medför skattskyldighet förstås en sådan verksamhet i vilken omsättning av varor eller tjänster medför skattskyldighet enligt 1 kap. 2 § första stycket 1 ML (1 kap. 7 § andra stycket ML).

För den som bedriver en verksamhet som inte medför skattskyldighet, finns i vissa fall rätt till återbetalning av ingående skatt. De materiella bestämmelserna om rätten till återbetalning finns i 10 kap. ML och gäller bl.a. nystartade verksamheter.

## 11.2.2 Gällande rätt – begreppet ingående skatt

### EU-rätt

I mervärdesskattedirektivet förekommer inte begreppet ingående skatt, utan enbart ”mervärdesskatt”. Det är bestämmelsens sammanhang som avgör om det är fråga om vad som med ML:s terminologi betecknas som utgående skatt respektive ingående skatt. Direktivet innehåller inte någon definition av ”mervärdesskatt”.

### Svensk rätt

I 1 kap. 8 § andra stycket ML definieras ingående skatt. Definitionen innebär att med ingående skatt förstås sådan skatt vid förvärv eller import som anges i 8 kap. 2 § ML. Bestämmelsen i 8 kap. 2 §, som anger vilka slags förvärv som ger upphov till ingående skatt omfattar ett flertal olika situationer. Den ingående skatten kopplas till olika slags förvärv men även

till import. Vid en bedömning av om avdragsrätt föreligger, blir det första steget att ta reda på om det är fråga om ingående skatt enligt 8 kap. 2 § ML.

I första stycket anges vad som är ingående skatt när en skattskyldig säljare omsätter varor eller tjänster. Den ingående skatten utgörs av beloppet av den skatt enligt ML som hänför sig till ersättning för förvärv av varor eller tjänster, om omsättningen medfört skattskyldighet för den från vilken varorna eller tjänsterna förvärvats. För att ingående skatt ska uppkomma enligt första stycket måste alltså följande tre villkor vara uppfyllda.

1. Skatten ska hänföra sig till ersättning som betalats för varor eller tjänster,

2. det ska vara fråga om en omsättning, och

3. omsättningen ska ha medfört skattskyldighet för den från vilken varorna eller tjänsterna har förvärvats.

Kopplingen till ersättning medför att ingående skatt enligt första stycket inte omfattar sådan utgående skatt som en säljare kan ha att betala enligt uttagsreglerna i 2 kap. ML (prop. 1993/94:99 s. 206). Ersättningen ska dessutom betalas för förvärv av varor eller tjänster. Omsättningen måste ha medfört skattskyldighet för säljaren för att köparens förvärv ska ge upphov till ingående skatt. En omsättning medför normalt skattskyldighet om den är skattepliktig, sker inom landet och görs av en beskattningsbar person i denna egenskap (1 kap. 1 och 2 §§ ML).

### 11.2.3 Avdragsrätten kopplas till den beskattningsbara personen

**Regeringens förslag:** Avdragsrätten för ingående skatt ska kopplas till begreppet beskattningsbar person. Uttrycket ”transaktioner som medför avdragsrätt” ska användas i den nya mervärdesskattelagen för att ange det samband som krävs mellan avdragsrätt och utgående transaktioner som medför avdragsrätt.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Avdragsrätten enligt huvudregeln i 8 kap. 3 § ML förutsätter att förvärven görs av ”den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet”. I syfte att anpassa lagstiftningen till mervärdesskattedirektivet föreslås i avsnitt 4.6.1 att begreppet skattskyldighet ska slopas, vilket i sin tur innebär att även begreppet ”verksamhet som medför skattskyldighet” försvinner. Avdragsrätten kan alltså inte längre bygga på begreppet ”verksamhet som medför skattskyldighet”. Det finns därför skäl att överväga hur avdragsrätten kan kopplas till direktivets bestämmelser.

I mervärdesskattedirektivet är avdragsrätten knuten till den beskattningsbara personen. En fördel med att koppla avdragsrätten till den beskattningsbara personen är att begreppet är ett av rekvisiten som avgränsar mervärdesskattens tillämpningsområde (artikel 2.1 i direktivet, 3 kap. 1 §

NML), vilket gör att det skulle bli tydligt att avdragsrätt kan uppkomma redan i och med att status av beskattningsbar person uppnås. Avdragsrätten föreslås därför kopplas till begreppet beskattningsbar person.

#### *Avdragsrättens uppkomst*

Förslaget att koppla avdragsrätten till den beskattningsbara personen medför en systematisk skillnad vad gäller avdragsrättens uppkomst. Att avdragsrätten i ML är knuten till att skattskyldighet ska ha uppstått medför att avdragsrätten uppkommer vid en senare tidpunkt än enligt mervärdesskattedirektivet, vilket får särskild betydelse för en nystartad verksamhet. För en sådan gäller att om det finns särskilda skäl finns det rätt till återbetalning av ingående skatt (10 kap. 9 § ML). Enligt direktivet behandlas en nystartad verksamhet på samma sätt som andra verksamheter vid bedömningen av om kriterierna för att vara en beskattningsbar person är uppfyllda.

Att avdragsrätten kopplas till beskattningsbar person medför alltså att avdragsrätt kan uppkomma redan innan några skattepliktiga, utgående transaktioner har genomförts. Det ligger i linje med definitionen av begreppet beskattningsbar person (artikel 9.1) såsom begreppet tolkats av EU-domstolen. Tidpunkten för när en ekonomisk verksamhet uppstår enligt mervärdesskattedirektivet kan alltså inträffa innan en verksamhet som medför skattskyldighet uppstår enligt ML. Under perioden mellan dessa tidpunkter finns enligt direktivet rätt till avdrag medan ML föreskriver återbetalning.

I materiellt hänseende leder ML:s bestämmelse dock till ett resultat som i allt väsentligt överensstämmer med mervärdesskattedirektivet. Det beror dels på att Skatteverket gör en EU-konform tolkning av avdragsrätten för nystartade verksamheter, dels på att det normalt inte krävs något särskilt beslut av Skatteverket för att rätt till återbetalning ska finnas.

Det nu sagda bör innebära att bestämmelsen om återbetalning till nystartad verksamhet (10 kap. 9 § ML) endast till utformningen avviker från mervärdesskattedirektivet. Förslaget att koppla avdragsrätten till egenkapen beskattningsbar person innebär att avdragsrätten i en nystartad ekonomisk verksamhet kommer att bedömas i enlighet med huvudregeln för avdragsrättens omfattning (13 kap. 6 § NML) och mot bakgrund av EU-domstolens rättspraxis på området. Härigenom och genom förslaget att utforma huvudregeln för avdragsrättens omfattning i nära anslutning till direktivets lydelse (artikel 168) uppnås i NML en formell överensstämmelse med direktivet i fråga om avdragsrätt i en nystartad ekonomisk verksamhet. Förslaget gällande huvudregeln för avdragsrättens omfattning behandlas i avsnitt 11.2.4.

#### *Uttrycket ”transaktioner som medför avdragsrätt” ska användas*

I ML används uttrycket ”verksamhet som medför skattskyldighet” på flera ställen, t.ex. i huvudregeln om avdragsrätt i 8 kap. 3 § ML. Som framgår ovan försvinner det uttrycket som en följd av att begreppet ”skattskyldighet” slopas. Det väcker frågan vilket uttryck som ska användas i stället för ”verksamhet som medför skattskyldighet”.

ML:s uttryck skapar ett samband mellan utgående transaktioner som medför skyldighet att betala mervärdesskatt (vanligen skattepliktiga om-



sättning) och avdragsrätt för den ingående skatt som är hänförlig till de utgående transaktionerna. I NML behövs ett motsvarande uttryck.

I syfte att anpassa bestämmelserna om avdrag och återbetalning till mervärdesskattedirektivet föreslås i avsnitt 11.3.1 att vissa utgående transaktioner, som enligt ML medför återbetalningsrätt, i stället ska medföra avdragsrätt. Det gäller bl.a. sådana utgående transaktioner som omfattas av undantag från skatteplikt men som ändå medför rätt att få tillbaka betald ingående skatt, s.k. kvalificerade undantag. Det innebär att enligt NML föreligger avdragsrätt inte bara för utgående, skattepliktiga (beskattade) transaktioner, utan i vissa fall även för utgående transaktioner som är undantagna från skatteplikt.

Ett uttryck i NML som ska skapa samband mellan avdragsrätt och utgående transaktioner som medför avdragsrätt enligt 13 kap. 6–11 §§ NML kan alltså inte bara omfatta beskattade transaktioner. Det föreslås därför att ML:s uttryck ersätts med uttrycket ”en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt” och, i förekommande fall, den kortare varianten ”transaktioner som medför avdragsrätt”. Uttrycket omfattar både avdragsrätt för utgående beskattade transaktioner och transaktioner som inte är beskattade men som trots det medför avdragsrätt, t.ex. kvalificerade undantag.

#### *Användningen av begreppen avdragsrätt och avdragsgill*

Förslaget att slopa begreppet skattskyldighet påverkar även användningen av begreppen avdragsrätt och avdragsgill. Begreppen förekommer både i ML och i mervärdesskattedirektivet. Avdragsrätt förekommer t.ex. i 8 kap. 17 § ML och i artikel 172 i direktivet. Avdragsgill förekommer t.ex. i 8 kap. 4 a § ML och i artikel 168a i direktivet. I NML används begreppsparat mer systematiskt och har nära samband med uttrycket ”transaktioner som medför avdragsrätt”, se ovan.

Avdragsrätt är ett vidare begrepp än avdragsgill. En viss utgående transaktion kan medföra avdragsrätt enligt t.ex. huvudregeln för avdragsrättens omfattning (13 kap. 6 § NML) men trots det resultera i att avdrag inte erhålls därför att transaktionen träffas av någon av avdragsbegränsningarna i 13 kap. 13–28 §§ NML.

För att den ingående skatten ska vara avdragsgill krävs alltså att den ”passerar” avdragsbegränsningarna. Följande exempel kan ges. Staten kan ha utgående beskattade transaktioner som innebär att avdragsrätt kan föreligga enligt 13 kap. 6 § NML men den ingående skatten är inte avdragsgill (13 kap. 28 § NML). Ett fastighetsförvaltande företag uttagsbeskattas enligt 5 kap. 33 § NML och beskattningsunderlaget beräknas efter lönekostnaderna (8 kap. 9 § NML). Det fastighetsförvaltande företaget har beskattade transaktioner och avdragsrätt men den ingående skatten är inte avdragsgill därför att den träffas av avdragsbegränsningen i 13 kap. 16 § NML.

### **11.2.4 Avdragsrätten i den nya mervärdesskattelagen**

**Regeringens förslag:** Huvudregeln för avdragsrättens omfattning utformas med mervärdesskattedirektivets motsvarighet som förebild.

Begreppet ingående skatt används för att ange det mervärdesskattebelopp som får dras av.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inga invändningar mot förslaget. *Kammarrätten i Göteborg* tillstyrker förslaget. *Kammarrätten* har dock synpunkter om att kopplingen till den beskattningsgrundande händelsen är en avvikelse från direktivet där tidpunkten för skattens utkrävbarhet används, men framför samtidigt att detta antagligen har sin förklaring i förslagen i 7 kap. NML. FAR anser att tekniken i NML, att avdragsrätten för den ingående skatten kopplas till de beskattningsbara transaktionerna och beskattningsgrundande händelser, är mer i överensstämmelse med mervärdesskattedirektivet. FAR anser dock att definitionen av ingående skatt är otydlig och behöver förtydligas när det gäller sådan felaktigt debiterad skatt som avses i 2 kap. 12 § och som medför betalningsskyldighet för fakturautställaren. *Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet* anser att huvudregeln för avdrag i 13 kap. 6 § NML borde formuleras tydligare och framför bl.a. att intrycket ges att avdragsrätten endast uppgår till ett belopp som högst uppgår till den utgående skatten, att formuleringen ”från den mervärdesskatt som ska betalas” är något dunkel och det vore bäst om hela denna skrivning tas bort. *Kammarrätten i Stockholm* framför att det direkt i lagen bör anges vad som inte anses vara ingående mervärdesskatt och därför inte kan dras av.

FAR och *Fastighetsägarna* har därutöver framfört synpunkter om att det kan bli aktuellt med större förändringar av reglerna om justering av avdrag än de som föreslagits av utredningen, bl.a. med anledning av utgången i rättsfallet C-787/18, *Sögård Fastigheter*. FAR har dock, givet hur regelverket ser ut i dag, inga mer ingående synpunkter på den föreslagna lagtexten som sådan utan konstaterar att denna, med undantag för de nya begrepp som införs, ansluter väl till befintlig lagstiftning i 8 a kap. ML. FAR anser dock att det hade varit välkommet med vissa förtydliganden i regelverket.

## Skälen för regeringens förslag

### *Grundläggande villkor för avdragsrätten*

I syfte att anpassa avdragsrätten till mervärdesskattedirektivet föreslås i avsnitt 11.2.3 att rätten till avdrag ska kopplas till begreppet beskattningsbar person. Som nästa steg i anpassningen till direktivet föreslås att huvudregeln om avdragsrätten i NML ska utformas med direktivets motsvarighet som förebild. Huvudregeln för avdragsrättens omfattning finns i artikel 168 i direktivet.

Ett villkor enligt artikel 168 är att den som begär avdrag ska vara en beskattningsbar person. Ett annat villkor är att de varor och tjänster som åberopas som grund för avdraget ska användas av den beskattningsbara personen i ett senare led för dennes ”beskattade transaktioner”. Huvudregeln i NML ska innehålla motsvarande villkor.

Som nämnts i avsnitt 11.2.1 innehåller mervärdesskattedirektivet inte någon definition eller närmare förklaring av vad som avses med beskattade transaktioner, utan vägledning får hämtas från EU-domstolens rättspraxis.

En fördel med att införa ”beskattade transaktioner” är att det motsvarar direktivets formulering och att det i rättstillämpningen blir lättare att följa EU-domstolens framtida rättspraxis. Eftersom direktivet inte innehåller någon definition av ”beskattade transaktioner” bör inte heller NML innehålla någon sådan definition. Det skulle innebära en risk för att definitionen med tiden skulle komma att avvika från EU-domstolens rättspraxis avseende innebörden av ”beskattade transaktioner”.

En annan fördel med att införa ”beskattade transaktioner” är att det tydliggör att avdragsrätten är knuten till transaktioner. Avdragsrätten enligt huvudregeln i 8 kap. 3 § ML är knuten till en verksamhet som medför skattskyldighet, medan avdragsrätten i mervärdesskattedirektivet är knuten till transaktioner och således inte till verksamheten som sådan. Uttrycksättet i ML kan leda till missuppfattningen att om en skattepliktig verksamhet bedrivs, så omfattas samtliga inköp i en sådan verksamhet av avdragsrätt. Genom uttrycket ”beskattade transaktioner” i huvudregeln för avdragsrättens omfattning får direktivets mer transaktionsinriktade synsätt större genomslag och det blir därigenom tydligare att varje transaktion ska bedömas för sig.

I artikel 168 a anges ytterligare villkor för att avdragsrätt ska finnas vid transaktioner inom landet, nämligen att leveransen eller tillhandahållandet ska göras till den beskattningsbara person som begär avdraget. Det föreslås att detta villkor tas in i NML:s huvudregel om avdragsrättens omfattning.

Det föreslås därmed att den som begär avdraget ska vara en beskattningsbar person och att de varor och tjänster som ligger till grund för avdraget ska användas av den beskattningsbara personen i ett senare led för dennes beskattade transaktioner. Dessa villkor inleder bestämmelsen om avdragsrättens omfattning i 13 kap. 6 § NML. Dessutom föreslås att leveransen eller tillhandahållandet ska göras till den beskattningsbara person som begär avdraget. Det klargörs också att avdraget ska göras från den mervärdesskatt som ska betalas. Beskattningsbara personers rätt att, från den mervärdesskatt som de är skyldiga att betala in, dra av den mervärdesskatt som de ska betala eller har betalat vid förvärv av varor och tjänster är en grundläggande princip i det gemensamma mervärdesskattesystemet (se C-18/13 Maks Pen, punkt 23 och C-285/11 Bonik, punkt 25). Detta kommer till uttryck i artikel 168 bl.a. genom att det framgår att avdraget ska göras från den mervärdesskatt som den beskattningsbara personen ska betala. Detta bör också framgå av bestämmelsen i 13 kap. 6 § NML. Någon ändring i förhållande till utredningens förslag, som *Stockholms universitet* efterfrågar, föreslås därför inte. I den föreslagna bestämmelsen i 13 kap. 6 § framgår således bl.a. att varorna och tjänsterna ska användas för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner och att avdraget ska göras mot den mervärdesskatt som ska betalas.

#### *Begreppet ingående skatt ska användas*

Avdragsrätt enligt ML föreligger bara om det är fråga om ingående skatt enligt 8 kap. 2 § ML. I mervärdesskattedirektivet förekommer dock enbart begreppet mervärdesskatt. Eftersom ”ingående skatt” är ett vedertaget begrepp finns det skäl att överväga om det, trots att det saknar motsvarighet i direktivet, ändå bör användas i NML.

Vid valet mellan ML:s ”ingående skatt” och direktivets ”mervärdesskatt” finns flera aspekter att ta hänsyn till. Å ena sidan bör den föreslagna lagstiftningen i högre grad överensstämma med direktivets terminologi och struktur. Det talar för att använda ”mervärdesskatt” i NML. Å andra sidan bör de föreslagna reglerna vara tydliga och enkla för att underlätta för de som ska tillämpa dem. Direktivets term får anses ha den nackdelen att det ofta krävs långa och otympliga formuleringar för att klargöra vad som i det enskilda fallet avses med ”mervärdesskatt”, dvs. om det med ML:s terminologi är fråga om utgående skatt eller ingående skatt. Härigenom kan direktivets bestämmelser i vissa fall upplevas som onödigt komplicerade. ML:s ”ingående skatt” framstår då som tydligare.

Reglerna om avdrag och återbetalning är komplicerade i sig. Det är därför angeläget att den valda termen har en tydlig innebörd och att reglerna inte tyngs av otympliga förklaringar. Vid en samlad bedömning av för- och nackdelarna anser regeringen att fördelarna med att fortsätta använda termen ingående skatt överväger. Begreppet ingående skatt föreslås därför användas i NML, även om det innebär både en terminologisk och systematisk avvikelser från mervärdesskattedirektivet.

Eftersom mervärdesskattedirektivet inte innehåller ”ingående skatt” behövs det en bestämmelse i NML som, i likhet med 8 kap. 2 § ML, anger vad som avses med ”ingående skatt”. Bestämmelsen i ML anknuter dock till begreppet ”skattskyldighet”. I avsnitt 4.6.1 föreslår regeringen som en anpassning till direktivet att begreppet ”skattskyldig” slopas. Det behövs alltså en ny definition av vad som ska avses med ingående skatt, som är anpassad till direktivets bestämmelser om avdragsrättens räckvidd.

Förslaget att använda begreppet ”ingående skatt” i NML innebär att avdragsrättens omfattning kommer att bestå av två bestämmelser, dels en bestämmelse som definierar vad som avses med ingående skatt, dels en bestämmelse om avdragsrättens omfattning där begreppet ”ingående skatt” används.

#### *Definitionen av ingående skatt*

Utredningen föreslår att begreppet ingående skatt bör anpassas till huvudregeln för avdragsrättens räckvidd i artikel 168 i mervärdesskattedirektivet och att bestämmelserna som reglerar avdragsrättens räckvidd ska bygga på huvudregeln om avdragsrättens räckvidd i artikel 168.

I artikel 168 kopplas avdragsrätten till den beskattningsbara personen (artikel 9.1) och dennes ”beskattade transaktioner” i ett senare led. Det mervärdesskattebelopp som får dras av anges i punkterna a–e, vilka kopplar till de ingående beskattningsbara transaktionerna. Den kopplingen bör också återspeglas i NML. Begreppet ingående skatt knyts därmed till de beskattningsbara transaktionerna: leverans av varor, tillhandahållande av tjänster, unionsinterna förvärv av varor, överföringar som likställs med sådana förvärv och import av varor. I fråga om mervärdesskatt som ska betalas för leveranser av varor och tillhandahållande av tjänster framgår av artikel 168 a att leveransen eller tillhandahållandet ska ha gjorts av en annan beskattningsbar person. Även detta bör återspeglas i definitionen av ingående skatt. I enlighet med direktivets systematik är de beskattningsbara transaktionerna i NML objektiva till sin karaktär och definieras oberoende av vem som är skyldig att betala mervärdesskatten som belöper

på transaktionen. Det medför att begreppet ingående skatt blir oberoende av vem som är skyldig att betala in skatten till staten. Härigenom omfattas inte bara den skatt som en säljare är skyldig att betala till staten vid t.ex. en leverans av varor, utan även sådan skatt som ska betalas av en förvärvare vid en leverans av varor som omfattas av omvänd betalnings-skyldighet eller vid ett unionsinternt förvärv av varor. Alla sådana transaktioner kan ge upphov till ingående skatt.

Ett första villkor för att ingående skatt ska föreligga är att beloppet utgör mervärdesskatt enligt NML. I jämförelse med ML:s bestämmelse ersätts ”skatt” med direktivets ”mervärdesskatt”. Valet av ”mervärdesskatt” motiveras av dels att det är den term som används i artikel 168, dels att det är den term som används i bestämmelserna om felaktigt debiterad skatt (artikel 203, 16 kap. 23 § NML). Kravet att det ska vara frågan om ”mervärdesskatt enligt denna lag” medför att felaktigt debiterad mervärdesskatt inte omfattas av termen ingående skatt. Det gäller även i fall där en säljare debiterat mervärdesskatt i en faktura vid omvänd betalningsskyldighet. Beloppet i fakturan utgör inte mervärdesskatt enligt NML, eftersom det är köparen som är betalningsskyldig för mervärdesskatten på transaktionen. Vid omvänd betalningsskyldighet ska alltså köparen redovisa den utgående skatt som denne – och inte säljaren – borde ha redovisat. Köparen kan, om denne har full avdragsrätt, göra avdrag med samma belopp som ingående skatt. Eftersom ett belopp som felaktigt angetts som mervärdesskatt av säljaren inte omfattas av definitionen av ingående skatt, kan beloppet inte heller medföra avdragsrätt. Någon uttrycklig bestämmelse om det bör inte behövas och finns inte heller i ML. Vad som avses med felaktigt debiterad mervärdesskatt anges i 2 kap. 12 § NML. Till NML:s bestämmelser om vad som avses med ingående skatt hänförs dessutom villkoren i artikel 168 i direktivet om att det ska vara fråga om mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats i medlemsstaten. Villkoret ”ska betalas eller har betalats” innebär att avdragsrättens omfattning avgörs oberoende av om betalning har gjorts, t.ex. till leverantören för en levererad vara.

Även villkoret i artikel 168 a om att leveransen av varor respektive tillhandahållandet av tjänster ska göras av en annan beskattningsbar person till den som begär avdraget tas in i definitionen av ingående skatt. Det innebär t.ex. att om en leverans av varor görs av någon som inte är en beskattningsbar person ger leveransen inte upphov till avdragsrätt.

Villkoret ”i medlemsstaten” införs inte. Det följer redan av att en förutsättning för att ingående skatt ska kunna uppstå är att beloppet utgör mervärdesskatt enligt NML. Villkoret är därför obehövligt.

Slutligen knyts bestämmelserna om vad som avses med ingående skatt till ”ersättning”. Kravet på ersättning följer visserligen redan av att NML:s tillämpningsområde anpassas till direktivets tillämpningsområde (se avsnitt 5.2.2) men anges även i bestämmelsen om vad som avses med ingående skatt som ett förtydligande. Det gäller dock inte samtliga de beskattningsbara transaktionerna utan enbart i den mån ersättning är ett villkor för att transaktionen ska falla inom tillämpningsområdet (3 kap. 1 § 1–3 NML, artikel 2.1 a–c i direktivet), t.ex. leverans av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet. Ersättning är däremot inte ett villkor för att import ska falla inom tillämpningsområdet (3 kap. 1 § 4 NML, artikel 2.1 d i direktivet). Vid import är det den fysiska för-

flyttningen som är avgörande. En import kan dock ge upphov till ingående skatt, t.ex. vid förvärv av en vara som importeras. Frågan om det finns rätt till avdrag för den ingående skatten som belöper på importtransaktionen avgörs med hjälp av reglerna om avdragsrättens omfattning (13 kap. 6 och 8 §§ NML).

Definitionen av ingående skatt för transaktioner inom landet knyts till ”ersättning”. En motsvarande koppling till ersättning finns i 8 kap. 2 § första stycket ML. Kopplingen till ersättning medför att vissa transaktioner inom landet inte kan ge upphov till ingående skatt. De transaktioner som avses är uttag av varor (5 kap. 8–11 §§ NML), uttag av tjänster (5 kap. 28–34 §§ NML) och överföring av varor inom ramen för den egna rörelsen till annat EU-land (5 kap. 12 § NML). Uttag av varor eller tjänster ger normalt inte upphov till ingående skatt. Inte heller överföringar ger i sig upphov till ingående skatt.

Huvudregeln om vad som avses med ingående skatt omfattar även sådana överföringar som en beskattningsbar person företar inom ramen för sin ekonomiska verksamhet. Det handlar om överföringar där ”mottagar-sidan” finns i Sverige, dvs. en överföring som likställs med ett unionsinternt förvärv av varor mot ersättning (13 kap. 4 § 4 NML). Det beror på att i artikel 168 d finns en bestämmelse om avdragsrättens omfattning vid överföringar som likställs med ett unionsinternt förvärv av varor (artikel 168 d) och att villkoren i artikel 168 fördelas på två bestämmelser i NML. Inte heller vid den här typen av överföringar är ersättning ett villkor för att ingående skatt ska kunna uppstå.

En förutsättning för att ett förvärv enligt 8 kap. 2 § första stycket ML ska ge upphov till ingående skatt är att omsättningen har medfört skattskyldighet för den från vilken varor eller tjänster har förvärvats (leverantören). Det ersätts i NML med villkoret att den beskattningsgrundande händelsen för leveransen eller tillhandahållandet har inträffat. I avsnitt 7.2 föreslås att direktivets term beskattningsgrundande händelse ska införas i NML (7 kap.). *Kammarrätten i Göteborg* har synpunkter om att detta avviker från direktivets systematik. Förslaget avseende avdragsrätten behöver emellertid utformas med hänsyn till den föreslagna utformningen av 7 kap. NML, vilket kammarrätten också varit inne på i sitt remissvar. Att den beskattningsgrundande händelsen används som villkor vid definitionen av ingående skatt har således samband med förslagen i 7 kap. NML.

För att ha rätt till avdrag vid en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster inom landet krävs enligt EU-domstolens rättspraxis att leveransen eller tillhandahållandet har ägt rum. Någon avdragsrätt kan inte uppkomma om det inte förekommit någon faktisk leverans av varor eller tillhandahållande tjänster. För att kunna neka avdrag är det tillräckligt att det kan fastställas att de aktuella transaktionerna inte ägt rum. Den onda eller goda tron hos den som yrkar avdraget är utan betydelse (se de förenade målen C-459/17 och C-460/17 SGI och Valérie SNC). Till skillnad från i direktivet, kopplas i NML villkoret att en faktisk leverans eller tillhandahållande ska ske till den ingående skatten och inte till avdragsrätten. Det innebär att normalt sett, om någon faktisk leverans eller tillhandahållande inte har ägt rum, föreligger ingen ingående skatt och ond eller god tro hos den som yrkar avdraget är utan betydelse. Däremot kan ond eller god tro beträffande en faktisk leverans eller ett tillhandahållande

aktualiseras vid förskottsbetalningar (artikel 65 i direktivet). Vid förskotts-  
betalningar inträder avdragsrätten vid betalningen om alla relevanta om-  
ständigheter kring den framtida leveransen eller tillhandahållandet då var  
kända för förvärvaren. Avdragsrätt kan nekas om det av objektiva om-  
ständigheter kan fastställas att förvärvaren, vid tidpunkten för betalningen  
av förskottet, visste eller borde ha vetat att det förelåg en risk för att leve-  
ransen inte skulle äga rum (se de förenade målen C-660/16 och C-661/16  
Achim Kollroß och Erich Wirtl). Bestämmelserna om vad som avses med  
ingående skatt finns i 13 kap. 4 och 5 §§ NML.

*FAR* och *Fastighetsägarna* framför önskemål om mer omfattande för-  
ändringar av reglerna om justering av avdrag. Mer omfattande materiella  
förändringar kan dock inte ske utan vidare utredningar och överväganden  
och omfattas därför inte av detta lagstiftningsärende. *FAR* framför vidare  
önskemål om vissa mindre ändringar av reglerna om justering, bl.a. avse-  
ende vissa situationer med övertagande av rättighet och skyldighet att  
justera avdrag. Regeringen anser dock att det i nuläget inte bör göras några  
sådana förändringar av justeringsreglerna.

### 11.3 Avdragsrätt i stället för återbetalning i vissa situationer.

#### 11.3.1 Avdrag i stället för återbetalning för vissa transaktioner som är undantagna från skatteplikt

**Regeringens förslag:** Transaktioner som omfattas av undantag från  
skatteplikt men som ändå ger rätt att få tillbaka betald ingående skatt  
ska medföra avdragsrätt i stället för återbetalningsrätt.

**Utredningens förslag:** överensstämmer med regeringens. Bestäm-  
melsen 13 kap. 11 § NML har dock förtydligats.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inga in-  
vändningar mot förslaget. *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker  
förslaget.

*Skatteverket* anser att bestämmelsen i 13 kap. 11 § NML behöver  
förtydligas angående vilka försäkringstjänster respektive finansiella  
tjänster som avses. Även *Näringslivets Skattedelegation (NSD)* och  
*Svenska Bankföreningen*, till vilka *Fondbolagens förening* ansluter sig,  
efterfrågar förtydliganden av bestämmelsen. Svenska Bankföreningen har  
därutöver varit frågande till om den föreslagna bestämmelsen i 4 kap. 7 §  
NML om vilka som får ingå i en mervärdesskattegrupp står i  
överensstämmelse med mervärdesskattedirektivet.

**Skälen för regeringens förslag:** Rätten till avdrag för ingående skatt är  
enligt huvudregeln i ML kopplad till ”den som bedriver en verksamhet  
som medför skattskyldighet” (8 kap. 3 § ML). Den är alltså kopplad till en  
skyldighet att betala skatt till staten. Det finns dock transaktioner som inte  
ger upphov till skattskyldighet enligt ML och som per definition därför  
inte medför avdragsrätt. För vissa sådana transaktioner finns det ändå en  
rätt att få tillbaka betald ingående skatt. För dessa transaktioner finns be-  
stämmelser om rätt till återbetalning av ingående skatt i 10 kap. ML. Som

nämnts i avsnitt 11.1.2 görs i mervärdesskattedirektivet inte en motsvarande uppdelning. Där bedöms sådana transaktioner efter de allmänna reglerna om avdragsrätt. Direktivets uppdelning mellan avdrags- och återbetalningsrätt avgörs i första hand av var någonstans en beskattningsbar person har etablerat sin ekonomiska verksamhet. I ett återbetalnings-sammanhang har begreppet etablerad funktionen att ange vilka slags anknytningar den som ansöker om återbetalning inte får ha till Sverige. Artikel 169 i mervärdesskattedirektivet innehåller bestämmelser som medför avdrags- eller återbetalningsrätt, beroende på var den beskattningsbara personen är etablerad. Avdragsrätt och återbetalningsrätt kan därför sägas mötas i artikel 169.

I avsnitt 11.1.2 föreslås att uppdelningen mellan avdrags- respektive återbetalningsrätt ska anpassas till direktivet, dvs. att uppdelningen ska ta sin utgångspunkt i den beskattningsbara personens anknytning till Sverige och i avsnitt 11.2.3 föreslås att avdragsrätten ska kopplas till begreppet beskattningsbar person.

I 10 kap. 11 § första stycket ML regleras återbetalningsrätten för ingående skatt som hänför sig till de s.k. kvalificerade undantagen. Att ett kvalificerat undantag tillämpas innebär att säljaren inte debiterar utgående mervärdesskatt vid försäljningen men att säljaren ändå har avdragsrätt för ingående mervärdesskatt som är hänförlig till en sådan försäljning.

I 10 kap. 12 § första stycket ML regleras återbetalningsrätten vid exportomsättning. Med export avses sådan omsättning utanför EU av varor och tjänster som görs i en ekonomisk verksamhet som bedrivs här i landet (1 kap. 10 § ML). Den som omsätter varor och tjänster genom export har rätt till återbetalning av ingående skatt som denne inte kan få avdrag för enligt 8 kap. ML på grund av att omsättningen sker utanför EU. Gemensamt för båda bestämmelserna är att återbetalningsrätten beror på att de utgående transaktionerna inte ger upphov till skattskyldighet enligt ML. Direktivets motsvarighet finns i artikel 169 b.

Artikel 169 b föreskriver avdragsrätt för beskattningsbara personer som är etablerade inom det EU-land där de utför transaktioner som är undantagna från skatteplikt men som ändå ger rätt att få tillbaka mervärdesskatt som belastar gjorda förvärv. Vissa av de undantag till vilka artikel 169 b hänvisar är dock i ML i stället reglerade som omsättningslandsregler, dvs. även i det avseendet finns en systematisk skillnad mellan ML och direktivet. Det gäller t.ex. exporttransaktioner som i direktivet är reglerade som ett undantag (artikel 146.1) och i ML som en omsättningslandsregel (5 kap. 3 a § ML). I avsnitt 9.1.2 föreslås att de omsättningslandsregler i ML som motsvaras av undantag i mervärdesskattedirektivet, ska göras om till undantag.

Mot bakgrund av nu nämnda förändringar föreslås att de s.k. kvalificerade undantagen (10 kap. 11 § första stycket ML) och exporttransaktionerna (10 kap. 12 § första stycket ML) inte längre ska medföra återbetalningsrätt, utan avdragsrätt för ingående skatt.

I 10 kap. 11 § andra stycket ML regleras återbetalningsrätten för ingående skatt som hänför sig till omsättning av vissa bank- och finansieringstjänster samt vissa tjänster som utgör värdepappershandel, försäkringstjänster och sedlar och mynt som är gällande betalningsmedel, dock inte samlarföremål. Direktivets motsvarighet finns i artikel 169 c. Även för dessa transaktioner bör den systematiska förändringen göras att sådana



transaktioner ska medföra avdragsrätt i stället för återbetalningsrätt. ML:s reglering uppnår samma beskattningsresultat som direktivet men genom en annan systematik och lagteknisk konstruktion.

Bestämmelserna om avdragsrätt för ingående skatt för vissa från skatteplikt undantagna transaktioner finns i 13 kap. 10 och 11 §§ NML. *Skatteverket* och *Svenska Bankföreningen* har efterfrågat förtydliganden av förslaget till 13 kap. 11 § NML. Svenska Bankföreningen begär även i skrivelse (Fi2022/01506) att ”eller liknande verksamhet” i 13 kap. 11 § NML stryks. Även *NSD* efterfrågar förtydligande om bestämmelsens omfattning i relation till undantaget för värdepappershandel eller liknande verksamhet.

I jämförelse med utredningens förslag har bestämmelsen i 13 kap. 11 § NML ändrats för att det tydligare ska framgå vilka tjänster som omfattas, bl.a. genom att det anges att fondförvaltning eller liknande verksamhet inte omfattas. *Lagrådet* framför att denna ändring bör belysas närmare.

Ändringen medför att bestämmelsens omfattning i relation till undantaget i 10 kap. 33 § NML för värdepappershandel eller liknande verksamhet klargörs. Bestämmelsen i 13 kap. 11 § NML motsvarar artikel 169 c i mervärdesskattedirektivet. Avdragsrätten enligt den artikeln omfattar inte mervärdesskatt som avser undantagen förvaltning av särskilda investeringsfonder enligt artikel 135.1 g. Avdragsrätten ska därmed inte omfatta fondförvaltning och liknande verksamhet i den omfattning den kan undantas enligt 10 kap. 33 § första stycket NML för att den utgör värdepappershandel eller liknande verksamhet. Orden ”eller liknande verksamhet” ska därför inte strykas, som Svenska Bankföreningen begär.

*Svenska Bankföreningen* har därutöver varit frågande till att enbart beskattningsbara personer får ingå i en mervärdesskattegrupp. Av EU-domstolens praxis framgår dock att det finns ett visst utrymme för medlemsstaterna att ställa upp villkor för att tillämpa systemet med mervärdesskattegrupper (C-480/10, kommissionen mot Sverige, punkterna 38 och 39 samt *Larentia + Minerva* och *Marenave Schiffahrt*, C-108/14 och C-109/1, punkt 41). Mervärdesskattedirektivet bör därför inte hindra att regler om mervärdesskattegrupper begränsas till vissa beskattningsbara personer. Vad föreningen framfört föranleder därför inte någon ändring av den föreslagna bestämmelsen i 4 kap. 7 § NML.

### 11.3.2 Avdrag i stället för återbetalning för transaktioner i ekonomisk verksamhet utanför Sverige

**Regeringens förslag:** Rätten till återbetalning av ingående skatt ska ersättas med rätt till avdrag för ingående skatt för transaktioner i en ekonomisk verksamhet utanför Sverige. dvs. både i EU-länder och länder utanför EU.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inga inläggningar mot förslaget. *Kammarrätten i Göteborg* tillstyrker förslaget.

*Svenska Bankföreningen*, till vilken *Fondbolagens förening* ansluter sig, välkomnar att villkoret om skatteplikt och återbetalningsrätt i det land där

omsättningen görs slopas. Nuvarande bestämmelse saknar motsvarighet i mervärdesskattedirektivet och det finns oklarheter i hur bestämmelsen ska tolkas. Såvitt Svenska Bankföreningen känner till saknas liknande lagstiftning i övriga medlemsstater. Med den nya utformningen av bestämmelsen kommer det enligt föreningen att vara tydligt att det i NML inte finns något villkor om ”dubbel skatteplikt”.

**Skälen för regeringens förslag:** I avsnitt 11.1.2 föreslås att uppdelningen mellan avdragsrätt och återbetalningsrätt ska ta sin utgångspunkt i den beskattningsbara personens anknytning till Sverige. Det förslaget innebär att ML:s bestämmelse om återbetalning av ingående skatt som hänför sig till omsättning i ett annat EU-land (10 kap. 11 § tredje stycket ML) behöver ändras. Vidare behövs ändringar avseende ingående skatt som avser transaktioner utanför EU. Detta behandlas i ML som en återbetalning av ingående skatt hänförlig till exportomsättning (10 kap. 12 § första stycket ML). Bestämmelserna baseras på artikel 169 a i mervärdesskattedirektivet. I NML föreslås detta behandlas som en rätt till avdrag i stället för en rätt till återbetalning, vilket är i linje med den nya uppdelningen mellan avdrag och återbetalning.

Som ett led i anpassningen till mervärdesskattedirektivet, föreslås också att bestämmelsen utformas i nära anslutning till artikel 169 a i direktivet. Det innebär för det första att enligt NML:s bestämmelse har en beskattningsbar person avdragsrätt för transaktioner utanför landet, dvs. både för transaktioner i ett annat EU-land och i ett land utanför EU. För det andra ska det inte längre särskilt anges att transaktionen ska vara skattepliktig eller medför återbetalningsrätt motsvarande den som avses i 10 kap. 11 § tredje stycket och 12 § ML i det land där omsättningen görs. Något motsvarande förtydligande finns nämligen inte i artikel 169 a i direktivet. Det som föreslås innebär dock inte någon materiell förändring utan är endast en anpassning till direktivets lydelse. EU-domstolen har uttalat att rätt till avdrag enligt artikel 169 a förutsätter att två villkor är uppfyllda, nämligen dels att de transaktioner som utförs av en beskattningsbar person i en annan medlemsstat än den i vilken mervärdesskatt betalas för varor och tjänster som använts för att genomföra dessa transaktioner även är skattepliktiga i den förstnämnda medlemsstaten, dels att dessa transaktioner hade beskattats även om de utförts i den andra av dessa båda medlemsstater (se C-165/17 Morgan Stanley, punkt 32 och där angiven rättspraxis samt HFD 2020 ref. 17).

Som nämnts rör det sig endast om en anpassning till mervärdesskattedirektivets lydelse och någon ändring i sak i förhållande till ML:s reglering är inte avsedd.

Bestämmelsen om avdragsrätt för ingående skatt för transaktioner i en ekonomisk verksamhet utanför landet finns i 13 kap. 9 § NML.

### 11.3.3 Avdrag i stället för återbetalning vid en tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel

**Regeringens förslag:** För den som är en beskattningsbar person enbart på grund av en tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel ska återbetalningsrätt ersättas med avdragsrätt.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inga invändningar mot förslaget. *Kammarrätten i Göteborg* tillstyrker förslaget

**Skälen för regeringens förslag:** I avsnitt 4.6.1 föreslås att begreppet skattskyldighet slopas och ersätts med begreppet beskattningsbar person. I avsnitt 11.2.3 föreslås att avdragsrätten kopplas till begreppet beskattningsbar person.

Förslagen innebär att en följdändring behöver göras i ML:s bestämmelser om återbetalning vid en tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel.

Ett förvärv av ett nytt transportmedel från ett annat EU-land beskattas alltid som ett unionsinternt förvärv i destinationslandet enligt mervärdesskattedirektivet. Det gäller oavsett förvärvarens mervärdesskatterättsliga status, inklusive privatpersoner (artikel 2.1 b i och ii). Eftersom förvärvet ska beskattas, undantas leveransen från skatteplikt (artikel 138.1 och 138.2 a). För att beskattning alltid ska kunna ske i destinationslandet krävs att säljaren är en person som omfattas av det gemensamma mervärdesskattesystemet. Av den anledningen anses även den som endast tillfälligtvis levererar ett nytt transportmedel till ett annat EU-land som en beskattningsbar person (artikel 9.2) och har med vissa begränsningar avdragsrätt i det EU-land där leveransen äger rum (artikel 172).

Även enligt ML har säljaren en viss begränsad rätt att få tillbaka betald ingående skatt. Eftersom säljaren är en person som inte bedriver ekonomisk verksamhet och därför inte är skattskyldig och redovisar mervärdesskatt, följer av ML:s systematik att säljaren har återbetalningsrätt, inte avdragsrätt (10 kap. 11 a § ML). Denna systematiska skillnad mellan ML och mervärdesskattedirektivet har sin grund i att avdragsrätten i ML är kopplad till begreppet skattskyldig medan kopplingen i direktivet görs till begreppet beskattningsbar person.

När avdragsrätten i NML nu kopplas till begreppet beskattningsbar person, bör även rätten till återbetalning vid en tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel ersättas med avdragsrätt för ingående skatt. ML:s reglering uppnår motsvarande beskattningsresultat som direktivet men genom en annan systematik och lagteknisk konstruktion.

Bestämmelserna om avdragsrätt för ingående skatt för den som enbart är en beskattningsbar person på grund av en tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel finns i 13 kap. 7 § NML.

## 11.4 Avdrag när transaktionerna endast delvis beskattas

**Regeringens förslag:** Bestämmelsen om uppdelning av ingående skatt som endast delvis avser verksamhet som beskattas anpassas till den nya mervärdesskattelagens terminologi. I bestämmelsen anges också uttryckligen att uppdelningen tillämpas även när den ingående skatten avser både ekonomisk verksamhet och annat än ekonomisk verksamhet.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Flera remissinstanser, däribland *Näringslivets Skattedelegation (NSD)* och *FAR*, framför synpunkter på bestämmelsen i 13 kap. 29 § NML om uppdelning av ingående skatt. Några remissinstanser, däribland *FAR* och *Sveriges Kommuner och Regioner* menar att utredningens förslag medför att bestämmelsen ändras materiellt i fråga om avdrag som avser icke-ekonomisk verksamhet. Vissa remissinstanser, bland annat *Svenska Bankföreningen* och *Fastighetsägarna*, avstyrker också ändringar av bestämmelsen eller framför att den nuvarande bestämmelsen bör behållas. Det finns också remissinstanser, däribland *Sveriges advokatsamfund* och *Passagerarrederiernas Förening*, som framför att bestämmelserna om uppdelning av avdrag för ingående skatt bör ha samma utformning som i mervärdesskattedirektivet. Några remissinstanser anser att bestämmelsen i NML bör ges en utformning som är närmare direktivets bestämmelse. Exempelvis framför *Förvaltningsrätten i Falun* att bestämmelsen i 13 kap. 29 § NML endast genomgått redaktionella förändringar i den del som den reglerar avdragsrätten för blandade förvärv och att den bör ges en utformning som ligger närmare direktivet.

Vidare framför *Skatteverket* synpunkter på utformningen av 13 kap. 30 § NML om uppdelning när den ingående skatten är högst 1 000 kronor och 95 procent av transaktionerna medför avdragsrätt. Skatteverket menar att den skiljer sig från motsvarande regel i ML. Skatteverket har också lämnat förslag på förtydliganden av 13 kap. 22 och 23 §§ NML som avser avdrag för ingående skatt på vissa kostnader för personbilar. Därutöver har *FAR* framfört att det skulle öka förståelsen av begreppet personbil om 2 kap. 17 § NML hänvisar antingen till definitionen av personbil i 2 § lagen (2001:559) om vägtrafikdefinitioner eller om definitionen överförs direkt till NML.

**Skälen för regeringens förslag:** Utredningen har lämnat ett förslag på utformning av en bestämmelse i 13 kap. 29 § NML om uppdelning av ingående skatt när användningen inte sker fullt ut för transaktioner som medför avdragsrätt. Utredningens förslag innebär att bestämmelsen om uppdelning, i jämförelse med ML, ändras i redaktionellt hänseende och att det i ett tredje stycke framgår att bestämmelsen också tillämpas vid uppdelning av ingående skatt som avser såväl ekonomisk som icke-ekonomisk verksamhet. Utredningens förslag medför också att terminologin ändras på så sätt att ”avdragsgill” införs i bestämmelsen. Som ett led i anpassningen till direktivet byts ”verksamhet som medför skattskyldighet” ut mot ”verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt”. Vidare byts ”skattskyldig” ut mot ”beskattningsbar person” som subjektet i bestämmelsen. Slutligen har utredningen föreslagit att bestämmelsens andra stycke slopas eftersom det inte behövs. Det andra stycket innehåller i dag en upplysning om att bestämmelsens första stycke inte gäller om annat följer av 8 kap. 14 eller 16 § ML.

I bestämmelsen i ML används uttrycken ”verksamhet som delvis medför skattskyldighet” och ”verksamhet som inte medför skattskyldighet”. Med verksamhet som medför skattskyldighet menas verksamhet i vilken omsättning av varor eller tjänster medför skattskyldighet (1 kap. 7 § andra stycket ML). Annan verksamhet än sådan i vilken omsättningen av varor och tjänster medför skattskyldighet, inklusive icke-ekonomisk verksamhet, skulle därför kunna anses utgöra verksamhet som inte medför skattskyldighet. Ordalydelsen av den nuvarande regeln i 8 kap. 13 § ML

bör därför inte hindra en tolkning som innebär att den används vid uppdelning mellan ekonomisk och icke-ekonomisk verksamhet. I den befintliga bestämmelsen i 8 kap. 13 § ML används begreppen skattskyldighet och skattskyldig. Eftersom de begreppen föreslås slopas och inte införs i NML kommer bestämmelsen i 13 kap. 29 § NML att behöva ändras i förhållande till 8 kap. 13 § ML så att de begreppen inte längre används i bestämmelsen i NML. Det är därför nödvändigt med ändringar av lydelsen i förhållande till bestämmelsen i 8 kap. 13 § ML. Den nuvarande lydelsen kan således inte överföras oförändrad till den nya mervärdesskattelagen.

Några remissinstanser menar att det skulle innebära en materiell ändring att ange att den ingående skatten ska fördelas mellan ekonomisk och icke ekonomisk verksamhet på det sätt som avses i 13 kap. 29 § tredje stycket NML. Av nationell praxis framgår dock att en uppdelning av den ingående skatten ska göras även i sådana fall (se RÅ 2004 not. 6 samt RÅ 2010 ref. 98). EU-domstolens praxis innebär också att en uppdelning ska ske av ingående skatt när den avser både ekonomisk och icke-ekonomisk verksamhet. När det gäller uppdelningen av ingående skatt mellan ekonomisk verksamhet och icke-ekonomisk verksamhet eller andra transaktioner utanför tillämpningsområdet, ankommer det på medlemsstaterna att, i avsaknad av bestämmelser i mervärdesskattedirektivet, fastställa metoder och kriterier för denna uppdelning (se mål C-140/17 Gmina Ryjewo, punkt 57 och 58). En beskattningsbar person saknar avdragsrätt för sådan ingående skatt som hänförs sig till kostnader som avser transaktioner som inte omfattas av direktivet på grund av de inte ingår i en ekonomisk verksamhet. EU-domstolen har ansett att en uppdelning ska ske även om det i den tillämpliga skattelagstiftningen saknas särskilda bestämmelser om kriterier och metoder för en fördelning av den andel av den ingående mervärdesskatt som ska hänföras till personens ekonomiska verksamhet respektive dennes icke-ekonomiska (se C-566/17 Związek Gmin Zagłębia Miedziowego).

Det framgår således av såväl nationell som av EU-rättslig praxis att den ingående skatt som avser både ekonomisk och icke-ekonomisk verksamhet inte är fullt avdragsgill. En fördelning måste alltså göras av den ingående skatten i de fall den inte kan hänföras till antingen den ena eller den andra typen av verksamhet. Utredningens förslag förtydligar detta. Regeringen delar inte den uppfattning som framförs av några remissinstanser att den föreslagna bestämmelsen skulle utgöra en materiell förändring.

I fråga om synpunkten att införa mervärdesskattedirektivets regler om uppdelning av ingående skatt i NML så finns det i direktivet en huvudregel för uppdelning av mervärdesskatt på förvärv i ekonomisk verksamhet som avser transaktioner som medför avdragsrätt respektive transaktioner som inte medför sådan rätt. Ett införande enbart av direktivets huvudregel skulle medföra materiella förändringar för de företag som inte använder omsättning som fördelningsgrund vid tillämpningen av 8 kap. 13 § ML. Andra fördelningsgrunder förekommer t.ex. i fastighetsbranschen och i den finansiella sektorn. En sådan förändring kan få betydande konsekvenser både på omfattningen av avdragsrätten för olika företag samt på företagens administration. Det finns dock relativt stora möjligheter för medlemsstaterna att använda alternativa metoder eller åtgärder vid uppdelning av den ingående mervärdesskatten på inköp (se artikel 173.2 i mer-

värdesskattedirektivet). Innan ett eventuellt införande av regler som mer specifikt är utformade som direktivets huvudregel behöver det utredas närmare i vilken omfattning andra metoder ska föreskrivas och vad en ändring kan få för konsekvenser.

De särskilda regleringarna om vissa bitransaktioner i artikel 174.2 b och c i mervärdesskattedirektivet är en del av den nämnda huvudregeln för uppdelning av ingående skatt i direktivet och någon separat motsvarighet till dem bör därför inte införas i NML.

Sammanfattningsvis är utredningens förslag i 13 kap. 29 § inte avsett att innebära några ändringar i sak i förhållande till bestämmelsen i 8 kap. 13 § ML. Förslaget innebär i princip att uppdelning ska göras på motsvarande sätt som tidigare. Det finns också remissinstanser som framför att förslaget innebär att den nuvarande regeln överförs i princip oförändrad och bibehålls. Förslaget bedöms som anges ovan inte medföra någon materiell förändring. Eventuella större förändringar skulle också behöva utredas närmare innan förslag kan lämnas. Mot den bakgrunden föreslås inte någon ändring av bestämmelsen om uppdelning av ingående skatt i förhållande till utredningens förslag.

Utredningen föreslår även en motsvarighet till bestämmelsen i 8 kap. 14 § första stycket 2 ML (13 kap. 30 § första stycket 2 NML). Den nuvarande bestämmelsen avser avdrag vid förvärv som inte överstiger 1 000 kronor när omsättningen som medför skattskyldighet är mer än 95 procent i förhållande till den totala omsättningen i verksamheten. *Skatteverket* framför synpunkter om att den föreslagna bestämmelsen i denna del kan tolkas som att den avser en viss andel av antalet transaktioner i stället för en viss andel av ersättningen för transaktionerna. Bestämmelsen har därför ändrats i jämförelse med utredningens förslag. Syftet är att förtydliga att det är en viss andel av ersättningen för transaktionerna som avses.

*Skatteverket* föreslår också att bestämmelserna i 13 kap. 22 och 23 §§ NML ändras jämfört med utredningens förslag. I paragraferna anges bl.a. att ingående skatt hänförlig till vissa kostnader för personbilar får dras av utan begränsningar på grund av att bilen endast delvis används i verksamheten. *Skatteverket* anser att det i stället bör anges att det är utan begränsningar på grund av att bilen endast används delvis i den ekonomiska verksamheten. Någon sådan ändring föreslås dock inte eftersom de begränsningarna inte heller ska tillämpas vid användning i s.k. blandad verksamhet, dvs. vid användning för transaktioner i en ekonomisk verksamhet som inte medför avdragsrätt (se HFD 2021 ref. 16). Bedömningen av vad som är en personbil enligt ML görs med ledning av vad som utgör en personbil enligt vägtrafikförfattningarna (se RÅ 2005 ref. 23). *FAR* efterfrågar en definition av begreppet personbil.

Begreppet personbil används bl.a. för avdragsbegränsningarna i 13 kap. 20 och 22 §§ NML som stöder sig på en s.k. standstill-klausul i artikel 176 i mervärdesskattedirektivet. Utrymmet att förändra tillämpningsområdet av bestämmelserna är därför begränsat (se mål C-371/07 Danfoss och AstraZeneca). Personbilsbegreppets koppling till avdragsförbudets tillämpningsområde medför att införandet av en definition i NML eller hänvisning till 2 § lagen om vägtrafikdefinitioner som *FAR* föreslår endast kan göras efter noggrant övervägande. En sådan översyn av personbilsdefinitionen görs inte inom ramen för detta lagstiftningsärende.

### 11.5.1 Gällande rätt

#### EU-rätt

I artiklarna 178–183 i mervärdesskattedirektivet finns bestämmelser om hur avdragsrätten ska styrkas. Av artikel 178 e framgår att för avdrag enligt artikel 168 e avseende import av varor, ska en beskattningsbar person inneha ett importdokument som uppger denne som mottagare eller importör och anger, eller medger beräkning av, den mervärdesskatt som ska betalas. De materiella kraven vad gäller avdragsrätten för import av varor finns alltså i artikel 168 e i direktivet.

#### Svensk rätt

De materiella kraven för avdragsrätt vid import finns i 8 kap. 2 § fjärde stycket 2 och 3 § ML. Av 8 kap. 5 § ML framgår att rätten till avdrag för ingående skatt bara finns om den kan styrkas enligt vad som föreskrivs i 8 kap. 17, 19 och 20 §§ ML. Avdragsrätten ska normalt styrkas genom faktura.

Beskattningsmyndighet för mervärdesskatt vid import är Tullverket eller Skatteverket. När Tullverket är beskattningsmyndighet fastställs och betalas skatten enligt det förfarande som gäller för tull, 2 kap. 1 § andra stycket tullagen (2016:253). Mervärdesskatt tas ut i enlighet med skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, i stället för enligt tullagen om deklaranter är registrerad för mervärdesskatt i Sverige senast vid tidpunkten för tulltaxeringsbeslutet (beslutet om fastställande av tull). Om deklaranter är ett ombud ska den för vars räkning ombudet handlar vara registrerad för mervärdesskatt. Det krävs dessutom att personen vid importen agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt ML eller är en juridisk person som inte agerar i denna egenskap (2 kap. 2 § tullagen).

När mervärdesskatt ska tas ut i enlighet med SFL är Skatteverket beskattningsmyndighet och mervärdesskatten ska redovisas i en mervärdesskattedeklaration. Även den som ska redovisa och betala mervärdesskatten till Skatteverket måste förtulla de importerade varorna hos Tullverket och lämna en tulldeklaration. Det är Tullverket som fattar tulltaxeringsbeslut och ansvarar för att kontrollera att uppgifterna om tullvärde, klassificering m.m. i den inlämnade tulldeklarationen är korrekta. Det är endast uppgifter om mervärdesskatt som belöper på importen som ska redovisas i mervärdesskattedeklarationen till Skatteverket.

Vem som blir skattskyldig för mervärdesskatt när Skatteverket är beskattningsmyndighet bedöms enligt 1 kap. 2 § första stycket 6 a–c ML. Om den som importerar en vara anlitar ett ombud och Skatteverket är beskattningsmyndighet, ska den för vars räkning ombudet handlar vara skattskyldig (1 kap. 2 § första stycket 6 c ML). Ombudet blir därmed inte skattskyldigt när mervärdesskatten ska redovisas och betalas till Skatteverket i enlighet med SFL. Om ombudet hade varit skattskyldigt för mervärdesskatt i dessa fall, hade det inneburit att ombudet hade behövt redovisa utgående skatt i sin mervärdesskattedeklaration för ett annat subjekts import av varor. Uppdragsgivaren anses som skattskyldig efter-

## 11.5.2 En ny bestämmelse om hur avdrag ska styrkas vid import

**Regeringens förslag:** En ny bestämmelse införs om hur avdrag för ingående skatt vid import av varor ska styrkas.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inga invändningar mot förslaget. *Kammarrätten i Göteborg* tillstyrker förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Av den allmänna bestämmelsen i 8 kap. 5 § ML följer att avdragsrätten måste styrkas även vid import av varor. Bestämmelsen i 8 kap. 17 § ML anger beviskraven vid förvärv av varor och tjänster, dvs. vid leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinterna förvärv. Som huvudregel krävs faktura för att styrka avdragsrätten vid förvärv. Den bestämmelsen är inte alltid tillämplig vid import eftersom förvärv inte är en förutsättning för import, utan det är den fysiska förflyttningen av varan som är avgörande. Importen behöver alltså inte ha samband med att en vara förvärvats. Import kan föreligga även i de fall en beskattningsbar person inom ramen för sin ekonomiska verksamhet för in en vara från tredjeländ. Någon uttrycklig regel om hur avdragsrätten ska styrkas just vid import finns inte i ML.

I mervärdesskattedirektivet finns de materiella kraven för avdragsrätt vid import av varor i artikel 168 e medan artikel 178 e anger de formella förutsättningarna för att en beskattningsbar person ska kunna utöva sin rätt till avdrag vid import.

Som en anpassning till mervärdesskattedirektivet föreslås att det i NML införs en ny bestämmelse som anger vad som krävs för att styrka rätten till avdrag vid import och att denna bestämmelse utformas med artikel 178 e i direktivet som förebild. I den artikeln anges att den beskattningsbara personen ska inneha ett importdokument som uppger denne som mottagare eller importör för att få utöva sin avdragsrätt.

Importör är ett begrepp som inte definieras eller förklaras närmare i mervärdesskattedirektivet. Eftersom begreppet importör inte definieras i direktivet och för att undvika en definition som med tiden kan komma att avvika från EU-domstolens tolkning av begreppet, föreslås inte heller någon definition av importör i NML. Begreppet importör används även i ML utan att definieras, se t.ex. 3 kap. 30 § ML.

Begreppet importdokument förekommer enbart i artikel 178 e och det finns ingen definition eller förklaring av termen i mervärdesskattedirektivet. Av artikel 52 i genomförandeförordningen framgår dock att begreppet importdokument även omfattar elektroniska versioner, om medlemsstaten har infört ett elektroniskt system ”för fullgörande av tullformaliteterna”. Vidare är det den fysiska förflyttningen av varor som är avgörande för om en import föreligger. Import kan visserligen ske i samband med förvärv men det är inte någon förutsättning för import, vilket innebär att faktura inte alltid finns. Med hänsyn härtill bedöms att begreppet importdokument kan anses omfatta alla de olika handlingar som



Tullverket kräver vid fullgörande av tullformaliteter för en import som anmälts till ett tullförfarande. Ett av de vanligaste tullförfarandena är ”övergång till fri omsättning”. Som exempel på importdokument kan nämnas tulldeklaration och tullräkning.

Med mottagare avses den beskattningsbara person som tar emot de importerade varorna för användning i sin ekonomiska verksamhet. Däremot behöver varorna inte fysiskt avlämnas vid den plats där den beskattningsbara personen bedriver sin verksamhet. Om importen sker i samband med ett förvärv, bör dessutom krävas en faktura som visar att uppdragsgivaren förvärvat varan för användning i dennes ekonomiska verksamhet.

Avdragsrätten vid import bör kunna styrkas även med en annan handling än ett importdokument. Det är en avvikelse från artikel 178 e som är motiverad av att det i Sverige kan uppstå situationer där den som av Skatteverket anses vara betalningsskyldig för mervärdesskatt för en import (skattskyldig med ML:s terminologi) och därmed kan yrka avdrag för denna mervärdesskatt kan vara en annan person än den som anges i importdokumentet. Skatteverket har i ett ställningstagande från 2016 klargjort sin syn på hur bedömningen ska göras av vem som är skattskyldig för mervärdesskatt vid import i de fall Skatteverket är beskattningsmyndighet (Skatteverkets ställningstagande Skattskyldig vid import när Skatteverket är beskattningsmyndighet, mervärdesskatt, den 26 april 2016, dnr 131 183789-16/111). Där framgår att den bedömningen görs fristående från den bedömning som Tullverket har gjort. Det kan leda till att Skatteverket gör en annan bedömning än den som Tullverket gjort när det gäller förekomsten av ombudskap, vilket innebär att någon annan än den som tullagstiftningen pekar ut som deklarerant (och därmed skyldig att betala tullskulden) kan anses vara skattskyldig för mervärdesskatt enligt ML. Skatteverket anser att skyldigheten att betala mervärdesskatt vid import ska ligga på den ”verkliga importören” så långt detta är möjligt för att säkerställa att skatteneutraliteten upprätthålls. Med den ”verkliga importören” avser Skatteverket den som ska använda varan i sin ekonomiska verksamhet. För att det ska vara fråga om ett ombudskap, anser Skatteverket att det ska finnas någon form av fullmakt där det framgår att den verkliga importören gett någon annan i uppdrag att införtulla varorna och företräda importören.

Detta innebär sammanfattningsvis att vid olika typer av ombudskap, där namnet på den beskattningsbara person som yrkar avdraget inte framgår av importdokumentet, krävs det en annan handling, t.ex. en fullmakt, för att kunna styrka ett yrkat avdrag. Av denna handling ska det framgå att den beskattningsbara personen är importör eller mottagare av de importerade varorna. Detsamma gäller när 13 kap. 8 § 3 NML (8 kap. 4 § 3 ML) är tillämplig. Den föreslagna bestämmelsen utgör en kodifiering av de beviskrav som Skatteverket för närvarande uppställer med stöd av 8 kap. 5 § ML och artikel 178 e i direktivet. Genom den föreslagna bestämmelsen uppnås en närmare överensstämmelse med mervärdesskattedirektivet.

Bestämmelsen om hur avdrag vid import ska styrkas finns i 13 kap. 35 § NML.

## 11.6 En ny bestämmelse som skiljer avdragsrätt från återbetalningsrätt

**Regeringens förslag:** Den som omfattas av bestämmelserna om återbetalningsrätt till beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder eller av bestämmelserna om återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade i något EU-land ska inte ha avdragsrätt.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna** har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Den systematiska anpassningen i NML till mervärdesskattedirektivet medför att vissa transaktioner skulle kunna omfattas av både avdragsrätt och återbetalningsrätt (jfr artiklarna 169 och 170 i mervärdesskattedirektivet). Det beror på att mervärdesskattedirektivets begrepp beskattningsbar person gäller oavsett var någonstans personen har etablerat sin ekonomiska verksamhet. Det innebär att rätten att få tillbaka betald mervärdesskatt i princip gäller alla som uppfyller villkoren för det. Vem som ska betala mervärdesskatten för den utgående transaktionen har alltså inte betydelse för rätten att få tillbaka ingående skatt som har betalats. Därför behövs särskilda regler för beskattningsbara personer som inte är etablerade i det EU-land där inköp gjorts som är belastade med mervärdesskatt.

Eftersom den systematiska anpassningen i NML medför att vissa transaktioner skulle kunna omfattas av både avdragsrätt och återbetalningsrätt behövs en bestämmelse som skiljer avdragsrätt från återbetalningsrätt. Av huvudregeln i 13 kap. 6 § NML om avdragsrättens omfattning framgår att i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna och tjänsterna för sina beskattade transaktioner inom landet, har denne avdragsrätt för ingående skatt. I likhet med mervärdesskattedirektivets systematik gäller den avdragsrätten oavsett vilket subjekt som faktiskt ska betala in mervärdesskatten på de utgående transaktionerna till staten. Det innebär att den beskattningsbara person som inom landet utför t.ex. en leverans av varor för vilken förvärvaren är skyldig att betala skatten, har rätt till avdrag för ingående skatt som belöper på transaktionen.

Avdragsrätten omfattar därutöver transaktioner utanför landet i en ekonomisk verksamhet (13 kap. 9 § NML) och vissa transaktioner som omfattas av undantag från skatteplikt men som trots det medför avdragsrätt för ingående skatt (13 kap. 10 och 11 §§ NML). När det gäller de nu nämnda transaktionerna skulle alltså avdragsrättens omfattning kunna sammanfalla med återbetalningsrättens omfattning. Det föreslås därför att en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som omfattas av reglerna om återbetalning i 14 kap. NML ska tillämpa bestämmelserna i det kapitlet för att avgöra återbetalningsrättens omfattning. Reglerna om återbetalningsrättens omfattning (14 kap. 7–9 §§) har alltså företräde framför reglerna om avdragsrättens omfattning i 13 kap. NML. Däremot omfattas den beskattningsbara personen av övriga bestämmelser i 13 kap. NML, t.ex. om avdragsbegränsning. Detsamma gäller beskattningsbara personer som inte är etablerade i något EU-land och som omfattas av bestämmelserna om återbetalning i 14 kap. 36 och 37 §§ NML.

## 11.7 Återbetalning av mervärdesskatt till beskattningsbara personer

### 11.7.1 Gällande rätt

#### EU-rätt

Bestämmelserna om återbetalning av mervärdesskatt till beskattningsbara personer finns i artiklarna 169–171 i mervärdesskattedirektivet och i EU-återbetalningsdirektivet samt i trettonde direktivet.

#### *Mervärdesskattedirektivet*

Av artikel 170 i mervärdesskattedirektivet framgår att de beskattningsbara personer som i enlighet med artikel 1 i trettonde direktivet, artiklarna 2.1 och 3 i EU-återbetalningsdirektivet samt artikel 171 i mervärdesskattedirektivet inte är etablerade i den medlemsstat där de köper varor eller tjänster eller importerar varor som belastats med mervärdesskatt, har rätt till återbetalning av den erlagda mervärdesskatten i den mån varorna och tjänsterna används för

a) de transaktioner som avses i artikel 169,

b) transaktioner för vilka mervärdesskatten endast ska betalas av förvärvaren i enlighet med artiklarna 194–197 och 199.

Återbetalning av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som är etablerade i annan medlemsstat ska ske i enlighet med genomföranderegler i EU-återbetalningsdirektivet (artikel 171.1 i mervärdesskattedirektivet). Återbetalning av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i något EU-land ska ske i enlighet med genomföranderegler i trettonde direktivet (artikel 171.2 i mervärdesskattedirektivet). Dessa personer anses inte etablerade inom EU när de i en medlemsstat köper varor och tjänster eller importerar varor som är belagda med mervärdesskatt och de i den medlemsstaten endast har utfört leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster för vilka mottagaren är betalningsskyldig i enlighet med artiklarna 194–197 och 199 (artikel 171.2 i mervärdesskattedirektivet).

#### *EU-återbetalningsdirektivet*

EU-återbetalningsdirektivet som trädde i kraft 2010 består av 31 artiklar och innehåller detaljerade regler om återbetalning av mervärdesskatt till beskattningsbara personer. Här återges bara de artiklar som anger de grundläggande förutsättningarna för återbetalning.

Vem som kan få återbetalning enligt EU-återbetalningsdirektivet och grundförutsättningarna för det framgår av artikel 3 jämförd med artikel 2. EU-återbetalningsdirektivet är tillämpligt på en beskattningsbar person, i den mening som avses i artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet, som inte är etablerad i den återbetalande medlemsstaten men som är etablerad i en annan medlemsstats territorium. Med återbetalande medlemsstat avses den medlemsstat i vilken mervärdesskatten har debiterats den beskattningsbara

personen för varor som har levererats eller tjänster som har tillhandahållits till denne av en annan beskattningsbar person i denna medlemsstat. För återbetalning krävs dessutom att den beskattningsbara personen under återbetalningsperioden uppfyller följande villkor:

a) Inom den återbetalande medlemsstaten varken haft sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe från vilket affärstransaktioner genomförts, eller i avsaknad av ett sådant säte eller fast etableringsställe, inte heller varit bosatt eller stadigvarande vistats där.

b) Inte levererat några varor eller tillhandahållit några tjänster som anses ha levererats eller tillhandahållits i den återbetalande medlemsstaten med vissa undantag.

För att vara berättigad till återbetalning i den återbetalande medlemsstaten måste en beskattningsbar person som inte är etablerad i den återbetalande medlemsstaten utföra transaktioner som medför rätt till avdrag i etableringsmedlemsstaten (artikel 6 första stycket).

### *Trettonde direktivet*

Trettonde direktivet, som består av åtta artiklar, har inte genomgått någon omarbetning sedan dess tillkomst 1986. Grundförutsättningarna för återbetalning enligt trettonde direktivet är desamma som enligt EU-återbetalningsdirektivet. Det trettonde direktivet avser dock återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade i något EU-land. Härmed avses en beskattningsbar person enligt artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet, och som under återbetalningsperioden varken har haft sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast driftsställe varifrån verksamheten har bedrivits inom EU, eller i avsaknad härav sin bosättning eller stadigvarande hemvist där. Det krävs vidare att den beskattningsbara personen under perioden inte har tillhandahållit några varor eller tjänster som inom den medlemsstat där mervärdesskatt har betalats, dvs. den återbetalande medlemsstaten. Undantag görs för samma sorts tjänster som enligt EU-återbetalningsdirektivet.

EU-länderna har rätt att göra återbetalningen beroende av att motsvarande rätt till återbetalning beviljas av tredje land (artikel 2.2) samt möjlighet att kräva att en skatterepresentant utses (artikel 2.3).

Trettonde direktivet ger i stor utsträckning EU-länderna rätt att själva bestämma reglerna för hur återbetalning ska ske, inklusive tidsfristerna för detta. EU-länderna får dessutom ålägga de sökande de skyldigheter som är nödvändiga för att kunna avgöra om en ansökan är berättigad och förebygga bedrägeri, särskilt skyldighet för den sökande att visa att denne är en beskattningsbar person. Återbetalning får inte ske på villkor som är gynnsammare än de som gäller beskattningsbara personer i EU (artikel 3).

## **11.7.2 Tillämpningsområdet för återbetalning anpassas till trettonde direktivet**

**Regeringens förslag:** En beskattningsbar person anses inte etablerad i något EU-land och kan ha rätt att ansöka om återbetalning av ingående skatt under förutsättning att den beskattningsbara personen inte haft säte eller ett fast etableringsställe från vilket affärstransaktioner genomförts,

eller om säte eller fast etablering saknas, inte har varit bosatt eller stadigvarande vistats inom EU.

Prop. 2022/23:46

**Utredningens förslag** överensstämmer delvis med regeringens. I utredningens förslag angavs som förutsättning att den beskattningsbara personen inte haft säte i Sverige eller ett fast etableringsställe från vilket affärstransaktioner genomförs.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inga invändningar mot förslaget. *FAR* tillstyrker förslaget. *Förvaltningsrätten i Malmö* menar att det är svårt att utläsa om den omständigheten att den beskattningsbara personen inte får vara etablerad i något EU-land, vilket framgår av inledningen till bestämmelsen i 14 kap. 33 § NML, medför något ytterligare krav utöver den anknytning som personen inte får ha till Sverige enligt punkterna 1 och 2 i samma bestämmelse.

**Skälen för regeringens förslag:** Rätten till återbetalning enligt 10 kap. 1 § ML är kopplad till begreppet utländsk beskattningsbar person. För utländska beskattningsbara personer som inte är etablerade i något EU-land finns regler om ansökan m.m. i 19 kap. 22–29 §§ ML. I dessa används således också begreppet utländsk beskattningsbar person. I avsnitt 4.6.2 föreslås att begreppet utländsk beskattningsbar person ska slopas. Det innebär att återbetalningsreglerna behöver kopplas till något annat.

Enligt ML:s regler utesluter bl.a. förekomsten av ett fast etableringsställe i Sverige att återbetalning av ingående skatt kan ske enligt förfarandet för återbetalning till beskattningsbara personer utanför EU. Återbetalning sker då i stället via registrering för mervärdesskatt och återbetalning i mervärdesskattedeklaration enligt SFL. För beskattningsbara personer etablerade i annat EU-land finns det elektroniska förfarandet (19 kap. 1 § tredje stycket ML).

När det gäller ansökan om återbetalning i 19 kap. ML är rätten till återbetalning alltså beroende av att det är fråga om en utländsk beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land. De krav som uppställs för att återbetalningsbestämmelserna i trettonde direktivet ska bli tillämpliga har en något annorlunda utformning. Enligt artikel 1.1 i trettonde direktivet ska den beskattningsbara personen varken ha haft säte eller ett fast etableringsställe som det bedrivits verksamhet från inom EU. Något krav på att den beskattningsbara personen dessutom inte ska ha en etablering i landet bör då inte vara nödvändig. När det gäller vad som är en fast etablering som det bedrivs verksamhet från har EU-domstolen bedömt kraven avseende etablering vid tillämpning av återbetalningsreglerna för beskattningsbara personer etablerade inom EU. Domstolen kom fram till att två kumulativa villkor ska vara uppfyllda, dels ska det finnas ett fast etableringsställe, dels ska affärstransaktioner ha genomförts därifrån (se C-318/11 och C-319/11 Daimler och Widex samt C-244/08 kommissionen mot Italien). Kraven avseende etablering i fråga om beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU bör kunna tolkas på motsvarande sätt.

Mot denna bakgrund föreslås att bestämmelsen i NML som anger villkoren för återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade i något EU-land ska utformas så att reglerna inte blir tillämpliga om den beskattningsbara personen har ett fast etableringsställe inom EU och

affärstransaktioner har genomförts därifrån. Förslaget innebär en anpassning till trettonde direktivet.

Bestämmelsen om vem som kan ansöka om återbetalning av ingående skatt finns i 14 kap. 33 § NML.

## 11.8 Bestämmelser om innehåll i ansökan om återbetalning

**Regeringens förslag:** En bestämmelse införs om att ansökan om återbetalning ska innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter och de ytterligare uppgifter som behövs.

**Regeringens bedömning:** Bestämmelser om vilka identifikationsuppgifter som ska lämnas i en ansökan om återbetalning kan regleras i förordning.

**Utredningens förslag och bedömning** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna** har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag och bedömning:** Enligt EU-återbetalningsdirektivet anses en ansökan om återbetalning ingiven endast om sökanden lämnat samtliga uppgifter som krävs enligt artiklarna 8, 9 och 11 i samma direktiv (artikel 15.1 första stycket). I artiklarna uppställs mycket detaljerade krav på den information som en återbetalningsansökan ska innehålla, inklusive med vilka koder de förvärvade varornas och tjänsternas art ska beskrivas. Vid genomförandet av EU-återbetalningsdirektivet (prop. 2009/10:15, s. 159 ff. och 220 f.) behandlades frågan om i vilken utsträckning bestämmelserna kunde hanteras genom verkställighetsföreskrifter (dåvarande 8 kap. 13 § regeringsformen, nuvarande 8 kap. 7 §) för att lagtexten inte skulle tyngas i onödan. Flertalet av de uppgifter som ska anges i en ansökan om återbetalning enligt artikel 8 och samtliga uppgifter som ska anges i artikel 9.1 i EU-återbetalningsdirektivet ansågs vara olika slag av detaljerade identifikationsuppgifter. Bedömningen gjordes att det var tillräckligt att i ML ange att det finns en uppgiftsskyldighet avseende sådana uppgifter medan de närmare detaljerna angavs i verkställighetsföreskrifter. Vidare gjordes bedömningen att även om något uttryckligt bemyndigande inte är nödvändigt för att regeringen ska kunna meddela verkställighetsföreskrifter, så var det värdefullt med en upplysning om förekomsten av sådana föreskrifter. Detta på grund av att det var fråga om att genomföra ett EU-direktiv på olika normnivåer.

Det bör vara tillräckligt att i lag ange att det finns en skyldighet att lämna identifikationsuppgifter. Det kan dock vara värdefullt att också upplysa om att det finns verkställighetsföreskrifter. Det bör finnas utrymme för att reglera samtliga identifikationsuppgifter genom verkställighetsföreskrifter och det bör därför vara tillräckligt att i NML ange att en ansökan ska innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter och de ytterligare uppgifter som behövs för att Skatteverket ska kunna fatta beslut om återbetalning (14 kap. 13 § NML). All övrig information som en ansökan om återbetalning ska innehålla bedöms ha sådan karaktär av detaljreglering att

den lämpligen kan regleras i verkställighetsföreskrifter. Det medför att de detaljerade kraven på ansökans innehåll inte bör framgå av NML. Vilka språk som får användas i en ansökan har också sådan karaktär av detaljreglering av administrativ karaktär att det kan framgå av verkställighetsföreskrifter. Vilka handlingar som ska bifogas ansökan kan också framgå av sådana föreskrifter och regleras därför inte i NML.

Sammanfattningsvis innebär det att bestämmelserna i 19 kap. 2 § första stycket 2–5 och andra stycket samt 4 § och 5 § ML kan regleras i förordning. Någon motsvarighet till dessa bestämmelser föreslås därför inte i NML. Bestämmelsen i 19 kap. 25 § tredje stycket ML slopas såsom obehövlig.

Mot denna bakgrund föreslås en bestämmelse om att ansökan ska innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter och de ytterligare uppgifter som behövs samt upplyser om verkställighetsföreskrifter (14 kap. 13 § NML).

## 11.9 En ny bestämmelse som anger vilka transaktioner som en ansökan om återbetalning ska avse

**Regeringens förslag:** En ny bestämmelse införs som anger vilka transaktioner som en ansökan om återbetalning ska avse när ansökan kommer från en beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna** har inga invändningar mot förslaget. *Skatteverket* anser dock att bestämmelserna om återbetalning, bl.a. i fråga om beskattningsbara personer etablerade utanför EU, behöver förtydligas så att det framgår att det är Skatteverket som fattar beslut.

**Skälen för regeringens förslag:** För beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land finns en bestämmelse som anger vilka transaktioner en ansökan om återbetalning ska avse (19 kap. 3 § ML, 14 kap. 11 § NML). Bestämmelsen motsvarar artikel 14 i EU-återbetalningsdirektivet.

Trettonde direktivet överlåter åt medlemsstaterna att bestämma reglerna för hur återbetalning ska ske till beskattningsbara personer som inte är etablerade i något EU-land (artikel 3.1). ML innehåller inte någon regel som mer i detalj anger vilka transaktioner en ansökan om återbetalning från en sådan beskattningsbar person ska eller får avse.

Regeringen föreslår att det införs en bestämmelse i NML om vilka transaktioner som en ansökan om återbetalning ska avse när ansökan görs av en beskattningsbar person som är etablerad utanför EU. Bestämmelsen bör ha motsvarande lydelse som den bestämmelse som gäller ansökningar från beskattningsbara personer etablerade i annat EU-land.

Ändringen innebär att en beskattningsbar person som redan har ansökt om återbetalning av ingående skatt för perioden januari–mars och upptäcker att denne har missat att ansöka om återbetalning för en faktura som hör till denna period, kan i en ansökan avseende en senare period, t.ex. april–juni, även ta med den senare upptäckta fakturan. Enligt nuvarande

regler ska den sökande genom en begäran om omprövning (20 kap. 3 § ML) söka återbetalning av ytterligare ingående skatt som hör till en period där ett beslut tidigare har fattats.

En bestämmelse om vilka transaktioner en ansökan om återbetalning får avse när ansökan görs av en beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land finns i 14 kap. 39 § NML.

*Skatteverket* anser att det behöver förtydligas att Skatteverket fattar beslut om bl.a. återbetalning. Ett tillägg har därför gjorts i fråga om återbetalning till hjälporganisationer, diplomater m.fl. För återbetalning till beskattningsbara personer etablerade inom respektive utanför EU bedöms det dock inte vara nödvändigt med något förtydligande eftersom det framgår av bestämmelserna i övrigt, t.ex. genom att Skatteverket ska fatta beslut inom en viss tidsfrist.

## 11.10 Nya bestämmelser om beräkning av tidsfristen för när en ansökan om återbetalning ska ha kommit in

**Regeringens förslag:** Tidsfristen för när en ansökan om återbetalning senast ska ha kommit in ska inte beräknas med stöd av den s.k. söndagsregeln i lagen om beräkning av lagstadgad tid.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna** har inga invändningar mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** En ansökan om återbetalning från en beskattningsbar person etablerad i ett annat EU-land ska lämnas in i etableringslandet senast den 30 september kalenderåret efter återbetalningsperioden (artikel 15.1 i EU-återbetalningsdirektivet). En motsvarande bestämmelse finns 19 kap. 8 § första stycket ML. Bestämmelsen i ML saknar en specialreglering om beräkning av lagstadgad tid. Av förarbetena (prop. 2009/10:15 s. 165 f. och 191) framgår att frågan om en ansökan från en beskattningsbar person etablerad i ett annat EU-land kommit in i rätt tid avgörs av den behöriga myndigheten i det EU-land där återbetalning söks, varför det landets regler avgör. I de fall Skatteverket beslutar att en ansökan från en beskattningsbar person etablerad i ett annat EU-land har kommit in för sent, har denne möjlighet att överklaga beslutet i svensk förvaltningsdomstol.

Mot bakgrund av förarbetsuttalandena och avsaknaden av en specialreglering för situationer när den 30 september infaller på en helgdag har Kammarrätten i Göteborg i domar den 1 mars 2019 i mål nr 4286-18 och 4332-18 funnit att 2 § lagen om beräkning av lagstadgad tid är tillämplig ("söndagsregeln"). Söndagsregeln innebär att om den tid, då enligt lag eller särskild författning en åtgärd senast ska vidtas, infaller på en söndag, annan allmän helgdag, lördag, midsommarafton, julafton eller nyårsafton, får åtgärden vidtas nästa vardag.

Tanken med en gemensam tidsfrist för när en ansökan om återbetalning senast ska ha kommit in bör vara att tidsfristen ska gå ut samma dag i alla EU-länder. Lagen om beräkning av lagstadgad tid bör därför inte tillämpas



vid prövningen om en ansökan kommit in i rätt tid. Regeringen föreslår därför att det i NML tas in en bestämmelse med det innehållet.

En motsvarande regel ska införas beträffande ansökningar från beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige och som riktar ansökningar om återbetalning till ett annat EU-land. Artikel 15.1 första stycket första meningen har, såvitt gäller ansökningar från beskattningsbara personer etablerade i Sverige, införts i 19 kap. 32 § första stycket ML. Även i den bestämmelsen saknas en specialreglering om beräkning av lagstadgad tid. Skatteverket kan vägra att vidarebefordra en ansökan om återbetalning riktad till ett annat EU-land endast om förutsättningarna i artikel 18 i EU-återbetalningsdirektivet är uppfyllda. Som exempel kan nämnas att sökanden under återbetalningsperioden inte är en beskattningsbar person. Det innebär att Skatteverket vidarebefordrar ansökningar oavsett om de skulle kunna vara för sent inkomna. En sådan ansökan kan dock komma att avvisas av den behöriga myndigheten i återbetalningslandet. Eftersom syftet är att den tidsfrist som framgår av artikel 15.1 första meningen ska vara densamma i alla EU-länder finns det anledning att klargöra det i den bestämmelse som gäller ansökningar från beskattningsbara personer etablerade i Sverige som riktar ansökan om återbetalning till ett annat EU-land. För att få likformighet bör också tidsfristen för när en ansökan ska ha kommit in beräknas på samma sätt för beskattningsbara personer som inte är etablerade i något EU-land. En motsvarande bestämmelse föreslås därför för sådana ansökningar.

Bestämmelser om att tidsfristen för när en ansökan om återbetalning senast ska ha inkommit inte får beräknas med stöd av 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid finns i 14 kap. 15, 43 och 56 §§ NML.

## 12 Slopas faktureringskrav vid betalningar i förskott eller a conto för undantagna leveranser av varor till annat EU-land

**Regeringens förslag:** Faktureringskravet vid betalning i förskott eller a conto för undantagna leveranser av varor till annat EU-land slopas.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna** har inte kommenterat förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I artikel 220 i mervärdesskattedirektivet regleras när en beskattningsbar person ska utfärda en faktura. I fjärde punkten i artikel 220.1 anges att faktura ska utfärdas för förskottsbetalningar som gjorts innan de leveranser som avses i första och andra punkten (vanliga leveranser av varor och distansförsäljning av varor). Denna bestämmelse om förskottsfakturor omfattar dock inte leveranser av varor till annat EU-land som utförs i enlighet med villkoren i artikel 138 (genom vilken leveranser av varor till andra EU-länder undantas från mervärdesskatt). Vid denna typ av leveranser finns därmed bara en skyldighet att utställa en faktura för själva leveransen.

I mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, regleras fakturerings-skyldigheten i 11 kap. 1–3 §§. I ML finns det dock inte, så som i direktivet, något undantag från fakturerings-skyldighet vid förskottsbetalningar för leveranser av varor till andra EU-länder som är undantagna från mervärdes-skatt enligt 3 kap. 30 a § ML. Detta undantag från fakturerings-skyldigheten vid förskott bör införas i den nya mervärdesskattelagen, förkortad NML, och ett sådant undantag föreslås därför tas in i 17 kap. 14 § NML.

När det gäller redovisning i skattedeklarationen av undantagna leve-ranser av varor till EU-länder, ska leveransen redovisas i den redovisnings-period under vilken fakturan har utfärdats eller för den redovisningsperiod som omfattar den femtonde dagen i den månad som följer på den månad då leveransen skett om faktura inte ställts ut innan dess (13 kap. 8 b § andra stycket ML). Slopandet av fakturerings-skyldigheten vid förskott för denna typ av undantagna EU-leveranser innebär därmed att undantagna EU-leve-ranser ska redovisas på samma sätt oavsett om det sker en förskottsbetalning eller inte. Skatteverket anser dock att företagen redan i dag ska bortse från fakturor avseende förskottsbetalningar för denna typ av leveranser och redovisa leveransen först när den har skett, eftersom syftet med 13 kap. 8 b § andra stycket ML är att leveransen ska redovisas för samma period som motsvarande förvärv (Skatteverkets ställningstagande 2009-12-29, dnr 131 883688-09/111, Redovisnings-skyldighetens inträde vid gemenskapsintern handel med varor).

Bestämmelsen om fakturerings-skyldighet vid betalningar i förskott eller a conto finns i 17 kap. 14 § NML.

## 13 Särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning

### 13.1 Gällande rätt

#### **EU-rätt**

Den särskilda ordningen för små företag finns i kapitel 2 i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet. Artiklarna 282–291 i mervärdesskattedirektivet innehåller bestämmelser om skattebefrielse och skattelättnader. Den skatte-befrielse och de skattelättnader som fastställs tillämpas på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av små företag (artikel 282). Ordningen med befrielse ska dock inte tillämpas på leveranser av nya transportmedel eller på tillhandahållanden som görs av beskattningsbara personer som inte är etablerade i det EU-land där skatten ska betalas. Medlemsstaterna får även undanta andra transaktioner från tillämpningen av skattebefrielsen (artikel 283).

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). En beskattningsbar person som uppfyller vill-koren för att skattebefrias får välja att i stället tillämpa de allmänna mer-värdesskattereglerna (artikel 290).

Mervärdesskatt ska enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, betalas till staten vid sådan omsättning inom landet av varor eller tjänster som är skattepliktig och görs av en beskattningsbar person i denna egenskap, i den utsträckning den beskattningsbara personen inte är befriad från skatt på omsättningen. Bestämmelser om skattebefrielse för beskattningsbara personer med liten omsättning finns i 9 d kap. ML. Befrielsen gäller för beskattningsbara personer som har en omsättning som beräknas bli högst 80 000 kronor under beskattningsåret. Omsättningen får inte heller ha överstigit 80 000 kronor något av de två närmast föregående beskattningsåren (9 d kap. 1 § ML).

### 13.2 Skattebefrielse ersätts med undantag från skatteplikt

**Regeringens förslag:** Begreppet skattebefrielse ersätts med undantag från skatteplikt i den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap. nya mervärdesskattelagen.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inte kommenterat förslaget. *FAR* tillstyrker förslaget. *Kammarrätten i Göteborg* avstyrker förslaget och anser att det är ett avbräck i anpassningen till mervärdesskattedirektivets systematik att tala om dessa transaktioner som undantagna från skatteplikt. Som skäl framförs bl.a. att en jämförelse med uttryckssättet i ett flertal språkversioner av rådets direktiv (EU) 2020/285 ger vid handen att det även fortsättningsvis är fråga om undantag/befrielse från mervärdesskatt/beskattning. Ett undantag tar enligt kammarrätten sikte på en viss typ av tillhandahållanden eller att tillhandahållandena passerar en landsgräns, eller tillhandahålls över gräns, medan det i nu aktuella bestämmelser är fråga om alla slags transaktioner som sammanlagt understiger en viss beloppsgräns. Kammarrätten menar också att 18 kap. 16 § (15 § i regeringens förslag) om att en beskattningsbar person kan ansöka om retroaktiv beskattning bakåt i tiden trots att grund för befrielse från beskattning finns, strider mot bl.a. anpassningen kring begreppet beskattningsgrundande händelse.

**Skälen för regeringens förslag:** ML:s regler om mervärdesskattefrihet för företag med liten omsättning (omsättningsgräns) finns i 9 d kap. När reglerna infördes i ML utformades dessa så att en beskattningsbar person som uppfyller villkoren är ”befriad från skatt på omsättning av varor och tjänster” (se 9 d kap. 1 § ML). I 9 d kap. används till stor del uttrycket ”skattebefrielse” om den mervärdesskattefrihet som regleras i kapitlet. Reglerna i ML baseras på den särskilda ordningen för små företag i kapitel 2 i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet. I den svenska språkversionen av mervärdesskattedirektivet framgår av artikel 287 att Sverige får ”tillämpa skattebefrielse från skatteplikt...”. I övrigt har dock uttrycket skattebefrielse använts för att beskriva mervärdesskattefriheten enligt den

särskilda ordningen för små företag i den svenska språkversionen av direktivet.

I det nya direktivet om ändring av mervärdesskattedirektivet vad gäller den särskilda ordningen för små företag<sup>4</sup> används i den svenska språkversionen ”undantag från skatteplikt” i stället för ”skattebefrielse”. Ändringsdirektivet beslutades den 18 februari 2020 och ska börja tillämpas den 1 januari 2025. I den svenska versionen av direktivet kommer således ”skattebefrielse” att bytas mot ”undantag från skatteplikt”.

Det finns därför skäl att överväga vilken term som ska användas i den särskilda ordningen för småföretag i den nya mervärdesskattelagen, förkortad NML, ”skattebefrielse” eller ”undantag från skatteplikt”. En ändring till att använda undantag från skatteplikt i NML skulle kunna ses som en anpassning till de nya direktivreglerna. Genom att redan nu byta till undantag från skatteplikt och anpassa strukturen i NML efter de nya direktivbestämmelserna så kommer färre ändringar behöva göras vid implementeringen. Ett byte skulle därför kunna anses bidra till att lagstiftningens utformning blir mer ”hållbar”. Att byta skattebefrielse till undantag från skatteplikt innebär dock att det begrepp som används i NML kommer att avvika från det som finns i den nu gällande svenska språkversionen av direktivet. Skillnaden mellan NML och direktivet skulle dock endast finnas under en begränsad tid.

Om termen ”undantag från skatteplikt” används blir terminologin i lagen mer enhetlig än vad som är fallet om vissa leveranser och tillhandahållanden som det inte ska tas ut mervärdesskatt på är undantagna från skatteplikt (10 kap. NML), medan andra sådana leveranser och tillhandahållanden är skattepliktiga men omfattas av en skattebefrielse (18 kap. NML). Det förefaller inte nödvändigt att ha en systematik där vissa leveranser och tillhandahållanden visserligen är skattepliktiga men ändå inte beskattas för att de omfattas av skattebefrielse. Ett byte till ”undantag från skatteplikt” i den särskilda ordningen i NML skulle innebära en enhetligare terminologi genom att en term används för mervärdesskattefrihet i stället för två. Detta är något som kan bidra till en bättre överskådlighet i lagen.

Mot denna bakgrund bedöms fördelarna med att använda termen undantag från skatteplikt överväga nackdelarna. Regeringen föreslår därför att ”undantag från skatteplikt” används om mervärdesskattefriheten i den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap. NML. Regeringen delar inte *Kammarrätten i Göteborgs* bedömning att begreppet undantag från skatteplikt medför ett avbräck i anpassningen till mervärdesskattedirektivets systematik. Som nämnts ovan kommer begreppet ”skattebefrielse” att bytas mot ”undantag från skatteplikt” i den svenska språkversionen av direktivet. I exempelvis den engelska, tyska och danska språkversionen av mervärdesskattedirektivet används redan samma uttryck för mervärdesskattefriheten enligt den särskilda ordningen i avsnitt 2 i kapitel 1 i avdelning XII i mervärdesskatte-

<sup>4</sup> 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.

direktivet som det som används i avdelning IX, som i den svenska versionen har rubriken ”Undantag från skatteplikt”. Vad kammarrätten anför om undantag från skatteplikt medför därför ingen annan bedömning.

Kammarrätten i Göteborg framför i samband med detta också synpunkter på att bestämmelsen i 18 kap. 16 § NML (15 § i regeringens förslag) möjliggör en tillämpning av de allmänna reglerna efter att den beskattningsgrundande händelsen inträffat. Mervärdesskattedirektivets regler om beskattningsgrundande händelse bör dock inte ges en sådan innebörd att varje ändring i efterhand är utesluten. Den möjlighet som ges i 18 kap. 15 § NML bör vidare ses mot bakgrund av att undantaget av förenklingskäl gäller utan ansökan och beslut. Den beskattningsbara personens möjligheter att få tillämpa allmänna regler bör därför inte vara alltför begränsade. Någon ändring av möjligheten att tillämpa allmänna regler föreslås därför inte.

### 13.3 Ändrade bestämmelser om hur årsomsättningen ska beräknas

**Regeringens förslag:** Beräkningen av årsomsättningen ska inte göras utifrån beskattningsunderlaget för skattepliktiga transaktioner utan från värdet av dessa transaktioner exklusive mervärdesskatt.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Kammarrätten i Göteborg* och *FAR* tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inte kommenterat förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Den omsättning som enligt artikel 288 i mervärdesskattedirektivet ska avgöra om nivån för undantaget har överskridits eller inte ska utgöras av beloppet, exklusive mervärdesskatt, för beskattade leveranser och tillhandahållanden. Vissa särskilt uppräknade undantagna transaktioner, exempelvis varuleveranser ut ur EU, ska också ingå i omsättningsbeloppet (artikel 288). Bestämmelsen i 9 d kap. 3 § ML har fått en något annorlunda utformning eftersom den innebär att beskattningsunderlaget för skattepliktig omsättning av varor och tjänster inom landet ska inräknas i omsättningen.

EU-domstolen har i mål C-388/18 B, tolkat artikel 288 i ett fall där säljaren tillämpar den särskilda ordningen för återförsäljare med beskattning av vinstmarginalen. EU-domstolen ansåg att omsättningen enligt artikel 288 ska fastställas på grundval av samtliga belopp exklusive mervärdesskatt som inbetalats eller kommer att inbetalas till den beskattningsbara återförsäljaren, oavsett hur dessa belopp faktiskt kommer att beskattas. Om inbetalningar som överstiger vinstmarginalen inte beaktas vid beräkningen av omsättningen kan företag med en hög omsättning och en låg vinstmarginal omfattas av den särskilda ordningen. Enligt EU-domstolen skulle sådana företag därigenom få en otillbörlig konkurrensfördel (punkterna 43 och 44 i domen). I ett sådant fall skulle omsättningen därmed inte beräknas enbart med hänsyn till beskattningsunderlaget, dvs. vinstmarginalen.

En anpassning av bestämmelsen i NML om beräkning av årsomsättning till direktivet leder till att bestämmelsen kan tolkas i enlighet med EU-

domstolens synsätt. Det kan innebära en mindre materiell ändring i förhållandet till ML eftersom vinstmarginalen inte ska användas vid beräkning av omsättningen i de fall den beskattningsbara personen tillämpar vinstmarginalbeskattning. Mot bakgrund av EU-domstolens avgörande bör dock bestämmelsen i NML om beräkning av årsomsättning inte utformas så att årsomsättningen för skattepliktiga tillhandahållanden ska beräknas utifrån beskattningsunderlaget. Som en anpassning till mervärdesskattedirektivet bör det i NML i stället anges att mervärdesskatt inte ska ingå i beloppen vid beräkningen. Reglerna om beräkning föreslås därför utformas på sådant sätt att årsomsättningen beräknas utifrån värdet av transaktionerna. Det anges dessutom att mervärdesskatt inte ska ingå.

Bestämmelser avseende beräkning av årsomsättningen finns i 18 kap. 7–11 §§ NML.

### 13.4 En uttrycklig bestämmelse om avdragsbegränsning införs

**Regeringens förslag:** En uttrycklig bestämmelse införs om att den som omfattas av undantaget i 18 kap. nya mervärdesskattelagen inte har rätt till avdrag.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** FAR tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inte kommenterat förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I artikel 289 i mervärdesskattedirektivet anges att beskattningsbara personer som omfattas av undantaget från skatteplikt inte ska ha rätt till avdrag. När omsättningsgränsen införes i ML ansågs det inte nödvändigt att ha en särskild bestämmelse om avdragsbegränsning i ML eftersom de aktuella företagen inte bedrev verksamhet som medför skattskyldighet enligt ML. De omfattades därför inte av rätten till avdrag enligt 8 kap. 3 § ML (prop. 2016/17:1 s. 406 f.). Rätt till avdrag bör inte heller uppkomma enligt huvudregeln för avdragsrätt i 13 kap. 6 § NML eftersom det är en förutsättning att varorna eller tjänsterna används för beskattade transaktioner.

Det finns dock regler i ML som begränsar rätten till återbetalning av ingående skatt för beskattningsbara personer som omfattas av befrielsen (10 kap. 11 § fjärde stycket och 10 kap. 12 § andra stycket ML). De nämnda bestämmelserna motsvarar delvis artikel 289.

De ändringar som föreslås i 13 kap. NML innebär bl.a. att det som i 10 kap. 11 och 12 §§ ML ansågs vara återbetalning kommer att behandlas som en avdragsrätt i NML. Det anges t.ex. i 13 kap. 10 § NML att avdrag för ingående skatt får göras för varor och tjänster i den utsträckning de används för vissa transaktioner inom landet som är undantagna från skatteplikt. Den som omfattas av undantaget enligt den särskilda ordningen i NML ska dock inte ha rätt till avdrag i sådant fall. Det bedöms därför finnas skäl att även i NML ha en bestämmelse där det framgår att detta inte gäller vid tillämpning av den särskilda ordningen. Bestämmelserna om avdragsrätt i 13 kap. NML föreslås även i övrigt bli utformade på ett sätt som mer motsvarar direktivets utformning. Med hänsyn till det och av

tydlighetsskäl bör det i NML införas en bestämmelse om begränsad avdragsrätt på motsvarande sätt som avses i artikel 289. Prop. 2022/23:46

Den föreslagna bestämmelsen om avdragsbegränsning finns i 18 kap. 13 § NML.

## 14 Särskild ordning för investeringsguld

### 14.1 Gällande rätt

#### EU-rätt

I artiklarna 344–356 i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet finns bestämmelser om den särskilda ordningen för investeringsguld. I dessa artiklar regleras bland annat vad som avses med investeringsguld (artikel 344), undantag från skatteplikt för leveranser, unionsinterna förvärv och import av investeringsguld och tjänster som utförs av ombud som deltar i en leverans av investeringsguld (artiklarna 346 och 347), valmöjlighet i fråga om beskattning (artiklarna 348–351), avdragsrätt (artiklarna 354 och 355) och dokumentationsskyldighet (artikel 356).

I artikel 198.2, som finns bland artiklarna om skyldigheter för beskattningsbara personer och för vissa icke beskattningsbara personer, finns dessutom en bestämmelse om betalningsskyldighet för mervärdesskatt vid leverans av investeringsguld.

#### Svensk rätt

I mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, finns det bestämmelser om investeringsguld i flera kapitel. I 1 kap. 2 § första stycket 4 a finns en bestämmelse om skattskyldighet för leverans av investeringsguld, i 1 kap. 18 § finns definitionen av investeringsguld, i 3 kap. 10 a–10 c §§ finns bestämmelser om undantag från skatteplikt och rättighet att bli skattskyldig för leveranser av investeringsguld och förmedling av sådana leveranser och i 10 kap. 11 c och 11 d §§ finns bestämmelser om rätt till återbetalning av mervärdesskatt vid leverans av investeringsguld. I 39 kap. 14 § i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, finns också en bestämmelse om dokumentationsskyldighet vid leverans av investeringsguld.

### 14.2 Uttrycket rätt att bli skattskyldig ersätts med frivillig beskattning

**Regeringens förslag:** Uttrycket rätt att bli skattskyldig ersätts med frivillig beskattning i den nya mervärdesskattelagen.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** FAR tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inte kommenterat förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Artiklarna 348–351 i mervärdesskattedirektivet ger medlemsstaterna möjlighet att under vissa förut-

sättningar medge beskattningsbara personer rätt till valfrihet för beskattning av leverans av investeringsguld och tjänster som utförs av ombud som deltar i sådana leveranser. Denna möjlighet har införts i ML genom bestämmelserna i 3 kap. 10 a–10 c §§ som ger en beskattningsbar person rätt att bli skattskyldig för vissa leveranser av investeringsguld och ett ombud att bli skattskyldig för förmedling av sådana leveranser.

I syfte att anpassa den nya mervärdesskattelagens, förkortad NML, struktur och systematik till mervärdesskattedirektivet, föreslås i avsnitt 4.6.1 att begreppet ”skattskyldighet” slopas. I betänkandet ”Mervärdesskatt i ett EG-rättsligt perspektiv” (SOU 2002:74) föreslogs också ett slopande av uttrycket ”skattskyldigheten” i ML och som en följd av detta föreslogs att den frivilliga skattskyldigheten avseende investeringsguld i 3 kap. 10 b och c §§ ML och för fastighetsupplåtelser i 9 kap. ML skulle benämnas ”frivillig beskattning”.

Regeringen instämmer i bedömningen att uttrycket ”frivillig beskattning” är ett lämpligt alternativ. I NML:s bestämmelser om investeringsguld skulle på motsvarande sätt ”frivillig beskattning” kunna ersätta uttrycket ”rätt att bli skattskyldig” som en följd av att begreppet skattskyldighet slopas. Genom en användning av ordet ”frivillig” skulle det bli tydligt för användaren att i bestämmelserna regleras en valmöjlighet. Vidare skulle användningen av ”beskattning” leda till att NML:s terminologi närmare följer mervärdesskattedirektivets terminologi, eftersom det i artiklarna 348–351 talas om rätt att besluta om beskattning av leveranser av investeringsguld och tillhandahållanden och tjänster som utförs av ombud som deltar i sådana leveranser samt att medlemsstaterna får ge en beskattningsbar person rätt att välja att leveranser ska beskattas. Uttrycket ”frivillig beskattning” skulle också tydliggöra sambandet mellan dessa regler och avdragsrätten i 13 kap. NML, eftersom en beskattningsbar person får avdragsrätt i den utsträckning denne använder varor eller tjänster för sina beskattade transaktioner. Slutligen skulle användningen av uttrycket ”frivillig beskattning” i 21 kap. NML leda till enhetlighet mellan detta kapitel och 12 kap. NML om frivillig beskattning för fastighetsupplåtelser, där det på motsvarande sätt föreslås att uttrycket ”frivillig beskattning” ska användas när begreppet skattskyldighet slopas.

Mot denna bakgrund föreslår regeringen att uttrycket ”rätt att bli skattskyldig” ersätts med uttrycket ”frivillig beskattning” i 21 kap. NML.

### 14.3 Rätt till återbetalning av ingående skatt ersätts med avdragsrätt

**Regeringens förslag:** Återbetalningsrätten i nuvarande mervärdesskattelag ersätts med en avdragsrätt för sådana undantagna leveranser av investeringsguld som ger rätt att få tillbaka betald ingående skatt.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** FAR tillstyrker förslaget. Övriga remissinstanser har inte kommenterat förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I artiklarna 354 och 355 i mervärdesskattedirektivet finns det bestämmelser om avdragsrätt för mervärdesskatt



vid vissa undantagna leveranser av investeringsguld. I ML finns motsvarande bestämmelser i 10 kap. 11 c och 11 d §§, men där används en annan konstruktion än i direktivet, nämligen återbetalning av ingående skatt.

Enligt huvudregeln för avdragsrätt är avdragsrätten för ingående skatt kopplad till ”den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet” (8 kap. 3 § ML). Avdragsrätten är därmed kopplad till skyldigheten att betala skatt till staten. Transaktioner som är undantagna från skatteplikt ger inte upphov till skattskyldighet enligt ML och medför därmed inte avdragsrätt. I avsnitt 11 föreslår regeringen att avdrags- och återbetalningsreglerna i NML ska anpassas till det EU-rättsliga regelverket och att avdragsrätten kopplas till begreppet beskattningsbar person. Vidare föreslås som en följd av dessa direktivanpassningar att återbetalningsrätt ska ersättas med avdragsrätt i NML för vissa transaktioner som omfattas av undantag från skatteplikt, men som ändå ger rätt att få tillbaka betald ingående skatt. På motsvarande sätt föreslås att även bestämmelserna i ML om återbetalningsrätt vid från skatteplikt undantagna leveranser av investeringsguld anpassas genom att de görs om till bestämmelser om avdragsrätt.

Förslaget innebär en systematisk förändring som inte medför någon ändrad beskattning. ML:s reglering uppnår samma beskattningsresultat som direktivet men genom en annan konstruktion. Vidare behöver den som vill ansöka om återbetalning av ingående skatt som hänför sig till undantagna leveranser av investeringsguld redan i dag registrera sig för mervärdesskatt och redovisa återbetalningen i mervärdesskattedeklarationen (26 kap. 2 § 3 och 7 kap. 1 § 4 SFL). Förslaget medför därför ingen förändring i det avseendet heller.

Bestämmelser om avdragsrätt finns i 21 kap. 10 och 11 §§ NML.

## 15 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Regeringens förslag:** Den nya mervärdesskattelagen träder i kraft den 1 juli 2023.

Mervärdesskattelagen (1994:200) och lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster upphävs.

Den upphävda lagen om särskilda ordningar ska fortfarande gälla för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Den upphävda mervärdesskattelagen gäller fortfarande i vissa fall.

Bestämmelserna om vouchrar i den nya mervärdesskattelagen ska inte tillämpas på vouchrar som är utställda före den 1 januari 2019.

Vidare tillämpas inte bestämmelserna om tröskelvärde vid fastställande av beskattningsland för beskattningsbara personer som utför unionsintern distansförsäljning av varor eller tillhandahåller vissa tjänster och som vid utgången av juni 2021 omfattades av ett gällande identifieringsbeslut enligt lagen om särskilda ordningar.

Bestämmelserna i den nya mervärdesskattelagen om återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder och om återbetalning till beskattningsbara personer etablerade utanför EU tillämpas inte på återbetalningsperioder som påbörjats före ikraftträdandet.

Den upphävda mervärdesskattelagen gäller för återbetalningsperioder som påbörjats före ikraftträdandet.

En särskild bestämmelse införs om skyldighet att utfärda faktura vid mottagande av förskott eller a conto som avser leveranser av varor till ett annat EU-land.

Om skattskyldigheten inträtt enligt den upphävda mervärdesskattelagen för att varan före ikraftträdandet sänts till köparen mot postförskott eller efterkrav, ska den beskattningsgrundande händelsen inte anses ske när varan lämnas ut efter ikraftträdandet.

Med mervärdesskatt enligt den nya mervärdesskattelagen och skyldighet att betala mervärdesskatt likställs också i tillämpliga delar skatt enligt den upphävda mervärdesskattelagen och skyldighet att betala sådan skatt. Om en bestämmelse i de upphävda lagarna har tillämpats och den motsvaras av en bestämmelse i den nya lagen ska bestämmelsen i den nya lagen anses ha tillämpats.

Vidare införs bestämmelser om justering av avdrag i vissa fall där en investeringsvara före den 1 januari 2017 var en fastighet men inte längre är det eller omvänt. Bestämmelser om justering av avdrag införs också för fall där avdrag för en ny-, till-, eller ombyggnad gjorts enligt den s.k. slussningsregeln som gällt inom koncerner.

I övrigt gäller den upphävda mervärdesskattelagen för förhållanden som avser tid före ikraftträdandet.

**Utredningens förslag** överensstämmer huvudsakligen med regeringens. I betänkandet föreslås att den nya mervärdesskattelagen, förkortad NML, ska träda i kraft den 1 januari 2022. I betänkandet föreslås vidare bl.a. särskilda övergångsbestämmelser om tillämpningen av de särskilda ordningarna i 22 och 23 kap. NML. Någon övergångsbestämmelse om förskotts fakturor föreslås dock inte av utredningen. Vidare har författningstekniska ändringar gjorts jämfört med utredningens förslag.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* anser att det bör förtydligas från och med vilken tidpunkt faktureringsbestämmelserna i NML ska tillämpas. *Svenska Bankföreningen*, till vilka *Fondbolagens förening* ansluter sig, anser att övergångsbestämmelsen i punkt 8 (punkt 12 i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna i regeringens förslag) om när en motsvarande bestämmelse i ML har tillämpats, kommer bli svår att tillämpa i praktiken och ser en risk för att det kommer göras en för vid tolkning av mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, dvs. att slutsatsen kommer dras att NML har tillämpats i fler fall än vad som faktiskt har skett.

### Skälen för regeringens förslag

#### *Ikraftträdande*

Förslaget om en ny mervärdesskattelag innebär till största del inte några ändringar i sak. Ett syfte med översynen av lagstiftningen är att den ska bli mer överskådlig och enklare att tillämpa. Regeringen anser att det är

angeläget att den nya mervärdesskattelagen kan börja tillämpas så snart som möjligt och föreslår därför att den nya lagen och övriga lagändringar träder i kraft den 1 juli 2023.

### *Upphävande av lagar*

I samband med att den nya lagen träder i kraft ska mervärdesskattelagen (1994:200) och lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster upphöra att gälla. Bestämmelser med en sådan innebörd föreslås därför (andra punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna).

Förslaget till ny mervärdesskattelag innebär till största del inte några ändringar i sak. I några fall kan det dock uppkomma skillnader mellan ML och NML som gör att det kan vara motiverat med särskilda bestämmelser vid införandet. I vissa fall som behandlas vidare nedan ska den upphävda mervärdesskattelagens regler fortsatt gälla. Detta anges i tredje punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna.

När det gäller den upphävda lagen om särskilda ordningar gäller den fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet av den nya lagen, vilket anges i fjärde punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna.

### *Voucher*

I NML finns det särskilda bestämmelser om den mervärdesskattemässiga behandlingen av vouchrar. Av artikel 410 a i mervärdesskattedirektivet framgår att mervärdesskattedirektivets regler om vouchrar endast ska tillämpas på vouchrar som är utställda efter den 31 december 2018. Om en voucher är utställd tidigare har allmänna bestämmelser tillämpats eftersom det före den tidpunkten inte fanns några särskilda mervärdesskattebestämmelser om vouchrar, vare sig i direktivet eller i ML. Det kan förekomma att vouchrar har lång giltighetstid. För vouchrar utställda före den 1 januari 2019 bör allmänna bestämmelser tillämpas även efter införandet av NML. Med hänsyn till det föreslås en särskild bestämmelse som innebär att bestämmelserna om vouchrar i NML inte ska tillämpas på vouchrar som är utställda före den 1 januari 2019 (femte punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna).

### *Tröskelvärde för den som omfattats av identifieringsbeslut*

Den 1 juli 2021 infördes nya bestämmelser i ML om tröskelvärde för beskattningsbara personer som utför unionsintern distansförsäljning av varor och tillhandahåller vissa tjänster (5 kap. 20 och 21 §§ ML). Bestämmelserna innebär att omsättningarna ska beskattas i Sverige om den beskattningsbara personen inte överskrider ett visst tröskelvärde. Den beskattningsbara personen kan dock begära att omsättningen ska anses gjord i det EU-land där förvärvaren av tjänsten finns eller som varan levereras till. Skatteverket ska då fatta ett beslut om detta som gäller tills vidare. Detta har dock inte gällt för den som närmast före den 1 juli 2021 omfattades av ett gällande identifieringsbeslut enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster. Den som omfattades av ett identifieringsbeslut då har därför inte behövt ett beslut från Skatteverket för att omsättningen ska

anses gjord utomlands. Denna situation bör behandlas i en särskild övergångsbestämmelse till NML. Införandet av NML ska därmed inte medföra att ett sådant beslut behövs eller att beskattningslandet ändras i dessa fall. En bestämmelse med en sådan innebörd föreslås därför (sjätte punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna).

#### *Återbetalning för återbetalningsperioder före respektive efter ikraftträdandet*

I fråga om återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade i Sverige innebär de föreslagna bestämmelserna i 14 kap. NML förändringar i förhållande till reglerna i ML. Eftersom detta kan påverka vilket förfarande som ska användas för att återfå ingående skatt föreslås att tillämpningen av bestämmelserna om återbetalning i 14 kap. ska kopplas till återbetalningsperioden. En bestämmelse föreslås därför om att bestämmelserna i 14 kap. inte tillämpas på återbetalningsperioder som påbörjats före ikraftträdandet (sjunde punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna). När det gäller återbetalningsperioder som påbörjats före ikraftträdandet föreslås att bestämmelserna i 10 och 19 kap. i den upphävda mervärdesskattelagen fortsatt ska gälla vid återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder eller utanför EU (åttonde punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna).

#### *Förskottsfakturor*

Skatteverket efterfrågar ett förtydligade om från vilken tidpunkt faktureringsbestämmelserna i NML ska tillämpas.

När det gäller fakturering föreslås en förändring genom att kravet på att utfärda faktura för förskott eller a conto som avser leveranser av varor till ett annat EU-land slopas (se avsnitt 12). Med hänsyn till det föreslås en särskild bestämmelse som klargör att bestämmelserna om utfärdande av faktura i 11 kap. 3 § i den upphävda mervärdesskattelagen gäller för betalning i förskott eller a conto som tagits emot före ikraftträdandet (nionde punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna).

#### *Postförskott*

Enligt ML inträder skattskyldigheten när varan sänts till köparen mot postförskott eller efterkrav (1 kap. 3 § tredje stycket ML). Den bestämmelsen ges ingen motsvarighet i NML. I stället ska de generella reglerna om beskattningsgrundande händelse bli tillämpliga. Detta bedöms kunna leda till att skyldigheten att betala skatt enligt NML kan uppkomma vid en senare tidpunkt än vad som följer av ML (se vidare avsnitt 7). Det kan därför inte utslutas att det uppkommer situationer där skattskyldigheten har inträtt före ikraftträdandet enligt ML medan den beskattningsgrundande händelsen inträffar efter ikraftträdandet enligt NML. Med anledning av det föreslås en särskild bestämmelse om att när skattskyldigheten inträtt enligt ML för att varan före ikraftträdandet sänts till köparen mot postförskott eller efterkrav, ska den beskattningsgrundande händelsen inte anses ske efter ikraftträdandet enligt 7 kap. 4 § vid den tidpunkt då varan lämnas ut (tionde punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna).

Utredningen föreslår att mervärdesskatt enligt NML och skyldighet att betala sådan skatt ska likställas med skatt enligt ML och skyldighet att betala sådan skatt. Det förtydligar att detsamma ska gälla för mervärdesskatt enligt ML som för mervärdesskatt enligt NML även vid tillämpning av NML och medför en kontinuitet i detta avseende. Vid införandet av NML är det viktigt att upprätthålla kontinuiteten mellan ML och NML. En bestämmelse med en sådan innebörd föreslås därför (elfte punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna).

#### *När en motsvarande bestämmelse tillämpats*

Utredningen föreslår en bestämmelse av vilken det bl.a. framgår att om någon bestämmelse i de upphävda lagarna har tillämpats och den motsvaras av en bestämmelse i NML, ska bestämmelsen i NML anses ha tillämpats. Syftet är att åstadkomma kontinuitet mellan de upphävda lagarna och NML. Det är viktigt att kontinuiteten mellan de upphävda lagarna och NML upprätthålls för att mervärdesskattesystemet ska kunna fungera normalt vid övergången. Det finns därför ett behov av en sådan regel som utredningen föreslår.

*Svenska Bankföreningen* anser att bestämmelsen riskerar bli svår att tillämpa i praktiken eftersom begreppen förändras, t.ex. genom att omsättning ändras till leverans. Enligt regeringens bedömning innebär ett byte från omsättning till leverans inte att bestämmelsens innebörd har förändrats. De begreppsmässiga och språkliga ändringarna mellan ML och NML medför inte ändringar sak. De allra flesta bestämmelserna i ML eller de särskilda ordningarna får därför anses ha en motsvarighet i NML. Det finns ett stort antal situationer där en beskattningsåtgärd är beroende av att en viss förutsättning har inträffat vid ett tidigare tillfälle. Det kan exempelvis gälla att ett avdrag har erhållits för en viss tillgång, vilket bl.a. kan påverka om en uttagsbeskattning ska ske eller om avdraget ska justeras. Det kan också handla om att beskattningsunderlaget ska sättas ned i efterhand på grund av returer eller kundförluster. Det är som nämnts viktigt att kontinuiteten mellan de upphävda lagarna och NML upprätthålls för att mervärdesskattesystemet ska kunna fungera normalt vid övergången. Den föreslagna tolfte punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna ska ses mot den bakgrunden. Med hänsyn till det stora antalet situationer i mervärdesskattreglerna där det behövs kontinuitet är det mycket svårt att uttömmande reglera alla sådana situationer som skulle kunna uppkomma. Det föreslås därför en särskild bestämmelse av vilken det framgår att om någon bestämmelse i de upphävda lagarna har tillämpats och den motsvaras av en bestämmelse i NML, ska bestämmelsen i NML anses ha tillämpats (tolfte punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna).

#### *Justering av avdrag*

Bestämmelser som avser justering av avdrag för ingående skatt kan i fråga om fastigheter vara av betydelse för skyldigheten att justera avdrag i upp till tio år. Definitionen av fastighet i ML ändrades den 1 januari 2017. Fastighetsdefinitionen frikopplades då från reglerna i jordabalken och kopplades i stället till definitionen av fast egendom i genomförande-

förordningen. När definitionen ändrades kunde det uppkomma situationer där korrigeringsstiden för en investeringsvara ändrades på grund av att den inte längre ansågs som fastighet utan som lös egendom eller omvänt.

I fall där en investeringsvara, eller del av investeringsvara, vid ett förvärv eller en nybyggnad före den 1 januari 2017 i mervärdesskattehänseende var en fastighet men vid tidpunkten för en överlåtelse inte längre är en fastighet har ny-, till eller ombyggnader på den aktuella delen i jämkningshänseende ansetts som förvärv med korrigeringsstid på tio år. Detta bör fortsatt gälla även efter införande av NML. Motsvarande bör också gälla vid ändrad användning. En bestämmelse införs därför för sådan investeringsvara som före nämnda tidpunkt var en fastighet men inte anses som fastighet vid en överlåtelse eller ändrad användning som sker efter ikraftträdandet av den nya lagen. Bestämmelsen innebär att en ny-, till- eller ombyggnad på en sådan investeringsvara, eller en del av investeringsvara vid tillämpning av 15 kap. ska ses som ett förvärv med en justeringsperiod på tio år (trettonde punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna).

En motsvarande bestämmelse bör också införas för det fall en investeringsvara vid ett förvärv före den 1 januari 2017 inte ansågs som fastighet men som vid en överlåtelse eller ändrad användning efter ikraftträdandet anses utgöra fastighet. I sådana fall bör jämkning inte ske vid överlåtelse eller ändrad användning av investeringsvaran efter ikraftträdandet av NML. Anledningen till det är att korrigeringsstiden i de fallen bör anses vara fem år från det att tiden började löpa. Korrigeringsstiden för en sådan investeringsvara bör således ha löpt ut vid ikraftträdandet av den nya lagen. Någon jämkning bör därför inte ske vid en överlåtelse eller ändrad användning av en sådan investeringsvara som sker efter ikraftträdandet av NML. En bestämmelse med en sådan innebörd föreslås därför (fjortonde punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna).

Den 1 januari 2016 avskaffades den s.k. slussningsregeln i 8 kap. 4 § första stycket 5 och andra stycket ML. Den medförde bl.a. att den som hyrde en fastighet från ett annat bolag i samma koncern kunde göra avdrag för det uthyrande koncernbolagets ingående skatt. I fråga om sådana avdrag som har gjorts före den tidpunkten har jämkning fortsatt kunna ske enligt de bestämmelser som gällde före det. Även efter införandet NML bör justering av avdrag fortsatt kunna ske på motsvarande sätt som gällt tidigare om en hyresgäst eller bostadsrättshavare har erhållit avdragsrätt på grund av den upphävda slussningsregeln. I sådant fall har jämkning kunnat bli aktuell hos den hyresgäst eller bostadsrättsinnehavare som gjort avdraget. Eftersom justering av avdrag för ingående skatt som avser en fastighet kan bli aktuell i 10 år behöver detta fortsatt kunna tillämpas. Det föreslås därför två bestämmelser om detta. En bestämmelse om att när sådant avdrag gjorts ska fastigheten eller lägenheten anses som en investeringsvara i enlighet med 15 kap. under förutsättning att fastigheten eller lägenheten ansågs som en investeringsvara enligt den upphävda mervärdesskattelagen (femtonde punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna). Vidare föreslås att om en hyresgäst eller bostadsrättsinnehavare gjort ett sådant avdrag ska detsamma gälla i fråga om rättigheter och skyldigheter att justera avdrag som gäller för andra hyresgäster och bostadsrättshavare (sextonde punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna)

När det gäller tid före ikraftträdandet bör den upphävda mervärdesskattelagen på motsvarande sätt som vad som anges för lagen om särskilda ordningar vara så att den upphävda lagen gäller för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet av den nya lagen. En bestämmelse med en sådan innebörd föreslås därför. Av bestämmelsen framgår att den upphävda mervärdesskattelagen gäller i övrigt för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet av den nya lagen (sjuttonde punkten i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna).

### Övriga lagförslag

När det gäller övriga lagförslag ska de träda i kraft vid samma tidpunkt som den nya lagen om mervärdesskatt. På liknande sätt som gäller i fråga om ML och NML bör äldre bestämmelser som utgångspunkt gälla för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

## 16 Följdändringar i andra författningar

**Regeringens förslag:** Följdändringar i andra författningar ska göras med anledning av terminologin i den nya mervärdesskattelagen.

Följdändringar i andra författningar ska också göras genom att hänvisningar till nuvarande mervärdesskattelag byts mot hänvisningar till den nya mervärdesskattelagen.

Ändringar görs också i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. till följd av att bestämmelser förs över till den nya mervärdesskattelagen.

**Utredningens förslag** överensstämmer i huvudsak med regeringens. Språkliga och redaktionella ändringar har dock gjorts. Vidare är utformningen delvis annorlunda eftersom utredningens förslag innebar ett tidigare ikraftträdande. Utredningen föreslår också följdändringar i ett antal förordningar som inte behandlas i denna proposition. I förhållande till utredningens förslag har också justeringar gjorts på grund av ny eller uppdaterad lagstiftning.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna har inga invändningar mot förslaget. *Skatteverket* föreslår att 16 kap. 16 § inkomstskattelagen kompletteras med en hänvisning till 21 kap. NML. *Tullverket* framför att det bör övervägas om bestämmelsen 2 kap. 2 § tredje stycket tullagen bör omformuleras för att tydligare peka ut Tullverket som beskattningsmyndighet.

**Skälen för regeringens förslag:** Förslaget om en ny mervärdesskattelag medför att ändringar behöver göras av andra författningar. Regeringens förslag innebär att lagen om särskilda ordningar ska upphävas och att bestämmelserna inarbetas i den nya mervärdesskattelagen, förkortad NML, se avsnitt 4.2. Detta medför ett behov av följdändringar i både tullagen (2016:253) och skatteförfarandelagen (2011:1244).

Vidare behövs ändringar i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. till följd av att några bestämmelser förs över till NML, se avsnitt 4.2.

I NML görs anpassningar till mervärdesskattedirektivets systematik och terminologi. Ändringarna i terminologin kan göra att det behövs ändringar även i annan lagstiftning som anknyter till mervärdesskattereglerna. Exempelvis behövs ändringar i skatteförfarandelagen och tullagen med anledning av att begreppet skattskyldighet inte används i NML.

Ett annat exempel där terminologin i NML ändras är att det som i ML var jämkning av avdrag ändras till justering av avdrag i NML. I inkomstskattelagen (1999:1229) och i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund finns bestämmelser som knyter an till reglerna om jämkning i ML. Det behövs därför ändringar även i dessa bestämmelser.

Följdändringar behövs också i författningar som innehåller hänvisningar till ML eller vissa bestämmelser i ML. De behöver ändras till att avse NML eller motsvarande bestämmelser i NML. Av det skälet föreslås också ändringar i lagen om frihet från skatt vid import, m.m., inkomstskattelagen, lagen om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund, skatteförfarandelagen och tullagen. Bestämmelsen i 16 kap. 16 § inkomstskattelagen har i förslaget kompletterats med en hänvisning till 21 kap. NML. Regeringen föreslår dock i huvudsak bara sådana ändringar i de nämnda lagarna som behövs med anledning av införandet av NML. Någon omarbetning av 2 kap. 2 § tullagen föreslås därför inte heller.

Följdändringar behövs också i andra författningar som innehåller hänvisningar till ML eller vissa bestämmelser i ML. Regeringen föreslår därför ändringar också i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter, lagen (1994:1776) om skatt på energi och lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor, lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg, lagen (2016:1091) om budget och ekonomiadministration för riksdagens myndigheter, lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter, lagen (2018:1277) om elektroniska fakturor till följd av offentlig upphandling, lagen (2022:155) om tobaksskatt och lagen (2022:1568) om Sveriges riksbank.

## 17 Konsekvensanalys

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

Utredningens förslag innebär en övergång från mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, till en ny mervärdesskattelag, förkortad NML.

*Regelrådet* anser att utredningens konsekvensutredning inte uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen om konsekvensutredning vid regelgivning. Regelrådets mer detaljerade synpunkter bemöts närmare nedan under aktuell rubrik.



Eftersom utgångspunkten för utredningen har varit att undvika omfattande materiella förändringar uppstår generellt inga betydande effekter av övergången från ML till NML. På kort sikt kan det dock uppstå administrativa och andra effekter för berörda aktörer för att anpassa sig till NML. På lång sikt kan vidare vissa samhällsekonomiska och andra effekter uppstå till följd av NML. Nedan konsekvensanalys försöker redogöra för dessa potentiella kort- och långsiktiga effekter.

Vissa mindre materiella förändringar förekommer, som förslagen om slopade regler om postförskott (se avsnitt 7.4), ändrade bestämmelser om hur årsomsättningen ska beräknas (se avsnitt 13.3), undantag för unionsinterna leveranser av punktskattepliktiga varor (se avsnitt 9.2), undantagen för luftfartyg anpassas till mervärdesskattedirektivet (se avsnitt 9.3.2), bestämmelser om omräkning av valuta (se avsnitt 8.3), beskattningsunderlag vid överföring av varor till ett annat EU-land (se avsnitt 8.2) och slopat faktureringskrav vid betalningar i förskott eller a conto för undantagna leveranser av varor till annat EU-land (se avsnitt 12).

Regeringen bedömer, liksom utredningen gjort, att dessa förslag endast medför försumbara eller inga effekter för de offentliga finanserna, företag, myndigheter, det kommunala självstyret, allmänna förvaltningsdomstolar, ekonomisk jämställdhet, ekonomisk jämlikhet, sysselsättning, integration, miljö eller brottslighet. En av huvudanledningarna till att dessa materiella förändringar endast får försumbara effekter är generellt att de berör få individer. Förslagen bedöms även vara förenliga med EU-rätten.

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

Målsättningen med NML är att den ska vara användarvänlig och överskådlig, ha en tydlig struktur, vara språkligt moderniserad och i hög grad stå i överensstämmelse med rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet), särskilt med avseende på systematik och terminologi. Sedan ML trädde i kraft har Sverige gått med i EU. Genom medlemskapet har mervärdesskattedirektivet fått en stor betydelse för både innehåll och tolkning av de svenska reglerna. Översynen syftar därför också till att göra regelverket mer tydligt och förutsägbart.

För att mervärdesskatten ska behålla sin legitimitet är det viktigt att reglerna är förutsägbara, enkla att tillämpa och inte leder till onödigt stora administrativa kostnader för dem som tillämpar reglerna.

*Regelrådet* anser att utredningens redovisning av bakgrund och syfte är godtagbar.

Ett alternativ till att föreslå NML hade varit att behålla och vidareutveckla ML. Den nuvarande mervärdesskattelagen har dock ansetts svåröverskådlig. Många av bestämmelserna i lagen har förändrats, och genom att tillägg har gjorts till vissa bestämmelser har dessa blivit mycket omfattande. Därmed har bestämmelserna blivit svåra att förstå och att överblicka. Det finns också brister i regelverkets struktur eftersom nya bestämmelser har infogats i befintliga kapitel, nya kapitel har infogats och andra har strukits helt. Vidare skiljer sig mervärdesskattelagens systematik och de begrepp som används i lagen i många avseenden från mervärdesskattedirektivet. Dessa skillnader bidrar i vissa fall till en osäkerhet om vad som är gällande rätt. De beskrivna bristerna är av sådant slag att det

inte kan lösas i tillräcklig grad med en omarbeting av den nuvarande mervärdesskattelagen. Det skulle innebära att många av de önskade positiva effekterna av en tydligare och mer överskådlig lagstiftning som är systematiskt anpassad till mervärdesskattedirektivet uteblir.

Utredningen har inte lämnat förslag på större ändringar av bestämmelserna om uppdelning av ingående skatt som endast delvis medför avdragsrätt (13 kap. 29 § NML). *Regelrådet* anser att det valet borde ha beskrivits tydligare vad gäller alternativa lösningar och effekter om ingen reglering kommer till stånd. *Regelrådet* pekar på att det inte finns någon beskrivning av vilka överväganden som har gjorts i detta avseende vare sig i konsekvensavsnittet, i det kapitel som huvudsakligen behandlar avdragsrätt eller i författningskommentaren. Mot bakgrund av bl.a. detta anser *Regelrådet* att redovisningen av alternativa lösningar och effekter av om ingen reglering kommer till stånd samt förslaget förenlighet med EU-rätten är bristfällig.

Någon ändring av den aktuella bestämmelsen har inte gjorts i förhållande till utredningens förslag. En beskrivning av vilka överväganden som har gjorts i den frågan har dock införts i avsnitt 11.4. Där behandlas också synpunkterna om att utredningens förslag skulle vara i strid med EU-rätten och medföra en materiell förändring. Där framgår bl.a. att förslaget inte bedöms innebära någon materiell förändring i förhållande ML och att uppdelningen i princip ska göras på motsvarande sätt som tidigare. I avsnittet redogörs också för EU-rättslig praxis i det avseendet. En närmare beskrivning av förslaget förenlighet med mervärdesskattedirektivet har således gjorts i den delen.

En målsättning med NML har varit att uppnå en bättre överensstämmelse med mervärdesskattedirektivet. En stor del av de ändringar som görs jämfört med ML innebär också att bestämmelser anpassas till EU-rätten. De förslag om förändringar som görs får med hänsyn till det anses förenliga med EU-rätten.

*Kommerskollegium* rekommenderar att en anmälan görs enligt Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2015/1535 av den 9 september 2015 om ett informationsförfarande beträffande tekniska föreskrifter och beträffande föreskrifter för informationssamhällets tjänster (anmälningsdirektivet), om de tekniska specifikationer som finns i förslaget inte utgör ett strikt genomförande av harmoniserad EU-lagstiftning och om regel-förslagen kan påverka konsumtionen av produkter.

Bestämmelserna i förslaget utgör enligt regeringens bedömning inte tekniska föreskrifter enligt anmälningsdirektivet. Någon anmälan enligt anmälningsdirektivet behöver därmed inte göras.

### **Samhällsekonomiska och offentligfinansiella effekter**

Utredningens uppdrag har varit att föreslå en ny mervärdesskattelag som är mer överskådlig, språkligt moderniserad och i högre grad står i överensstämmelse med mervärdesskattedirektivet. I direktiven anges vidare att det är viktigt att skattereglerna är förutsägbara och enkla att tillämpa och inte leder till onödigt stora administrativa kostnader för dem som tillämpar reglerna, samt att tydliga och enkla regler underlättar för företagen och bidrar till att stärka deras konkurrenskraft. En utgångspunkt för ut-

redningen har varit att undvika att språkliga och systemmässiga förändringar leder till omfattande materiella förändringar.

Eftersom förslagen inte innebär några större materiella förändringar, bedöms de inte medföra några finansiella effekter för den konsoliderade offentliga sektorn, dvs varken för staten, ålderspensionssystemet eller kommunsektorn. Vidare bedöms kommuners rätt till ersättning för ingående skatt enligt lagen om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund inte påverkas av förslagen.

På längre sikt bedöms NML ge upphov till vissa positiva samhälls-ekonomiska effekter. I den mån NML minskar företagens administrativa kostnader för hantering av mervärdesskatt och förbättrar konkurrenskraften, kan det tänkas påverka såväl BNP som sysselsättningen i ekonomin i positiv riktning. Indirekt kan då även de offentliga finanserna påverkas positivt, till exempel genom ökade bolagsskatteintäkter. Att på ett trovärdigt sätt kvantifiera denna typ av effekter bedöms dock, utifrån tillgänglig statistik och forskning, inte vara möjligt.

### Effekter för företagen

Anpassningar till lagändringar innebär på kort sikt ofta ökade administrativa kostnader genom att tid går åt till att sätta sig in i förändrade regler, uppdatera system, delge information osv. Denna effekt är dock övergående. Efter övergångsfasen bör NML vara till fördel för företag och enskilda med en tydligare struktur och genom anpassningarna till EU-rätten. NML bör bli något lättare att ta till sig och hitta i, samtidigt som nuvarande systematiska oklarheter mellan EU-rätten och ML minskar. Som en följd av det kan konkurrensvillkoren för företagen förbättras och de administrativa kostnaderna för att hantera mervärdesskatten minska något.

Mindre företag har i allmänhet relativt sett högre administrativa kostnader för att hantera och administrera mervärdesskatt. Mindre företag bör därför ur den synvinkeln ha mest att vinna på NML.

*Regelrådet* finner redovisningen av särskild hänsyn till små företag vid reglernas utformning godtagbar. Däremot finner de redovisningen av påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag bristfällig. De anser att en något mer utvecklad beskrivning hade varit motiverad. *Småföretagarnas Riksförbund* efterfrågar vilka de positiva samhälls-ekonomiska effekterna är som bedöms uppkomma på längre sikt samt hur dessa kan tänkas uppkomma. De ifrågasätter också om det inte funnits skäl att sträva efter att sänka den administrativa bördan, i synnerhet för de minsta företagen.

Regeringen kan liksom utredningen konstatera att en tydligare och enklare mervärdeslagstiftning bör innebära att det blir mindre tidskrävande för företagen att hantera mervärdesskatten. Ett enklare mervärdesskattesystem gynnar generellt mindre företag som inte har anställd mervärdesskattekompetens inom företaget. Således bör en mervärdesskattelagstiftning med en tydligare och enklare struktur förbättra konkurrensvillkoren för mindre företag. Likaså bör svenska företags konkurrenskraft förbättras internationellt. En svensk mervärdesskattelagstiftning som harmoniserar

bättre med EU-rätten kan även underlätta för företag med verksamhet i flera europeiska länder och förbättra rörligheten på marknaden.

En tänkbar effekt av förbättrad konkurrenskraft är ökad BNP och sysselsättning. Ökad rörlighet på den europeiska marknaden kan också på sikt innebära ökad BNP och sysselsättning inom medlemsstaterna i EU.

Att kvantifiera hur företagens administrativa börda påverkas av NML är ytterst svårt. Det finns få undersökningar som på djupet studerat företagens kostnader för att hantera mervärdesskattesystemet, och än mindre underlag för att bedöma hur olika förändringar av regelverket påverkar dessa kostnader. Den senaste djupgående studie som gjorts på området, såvitt känt, är Skatteverkets rapport Krånglig moms – en företagsbroms? från 2006. Förenklat kan sägas att i rapporten beräknas en kostnad per företag för att administrera mervärdesskatt, uppdelat efter företagsstorlek. Data i rapporten är från 2005. Regeringen har, i brist på färskare studier, skrivit fram resultaten från denna rapport till att spegla dagens nivå. Två faktorer behöver då skrivas fram:

a) Antal företag som är registrerade för mervärdesskatt indelat efter samma storleksklasser som i rapporten. Skatteverket har lämnat uppgifter om detta för 2021.

b) Genomsnittlig kostnad per företag för att hantera mervärdesskatt. Här har rapportens data från 2005 skrivits fram med arbetskraftskostnadsindex (AKI) till 2022 års nivå. AKI tas fram av Statistiska centralbyrån. AKI-utvecklingen för tjänstemän sett över samtliga branscher har använts.

Skatteverket mätte i sin rapport hur mycket tid mervärdesskatten tog i anspråk ett visst år (2005). Därför behöver även tidsåtgången att hantera mervärdesskatten skrivas fram så att den speglar dagens förutsättningar. Ett sätt att göra det på är att se hur de reformer som genomförts på mervärdesskatteområdet sedan dess har påverkat tidsåtgången för att hantera mervärdesskatten. Införandet av omvänd skattskyldighet för skrot och avfall, byggtjänster, mobiltelefoner m.m. bör ha ökat tidsåtgången för administration. Sedan 2005 har även mervärdesskatten sänkts för restaurang- och cateringtjänster, mindre reparationer och naturguidning. Fler företag behöver således hantera flera skattesatser. Å andra sidan har flera reformer genomförts som bör ha minskat tidsåtgången för administration, som förlängd redovisningsperiod för mervärdesskatt för mindre företag (från en till tre månader), generösare beloppsgräns för att få använda förenklad faktura, liksom införandet av en omsättningsgräns (som höjts till 80 000 kronor den 1 juli 2022) för när mervärdesskatt måste redovisas. Nedsättningen av skattesatsen på restaurang- och cateringtjänster har också gjort att tidigare gränsdragningsproblem gentemot bl.a. livsmedel har försvunnit.

Sammantaget är det inte orimligt att anta att plus och minus ungefärligen tar ut varandra, och att det därmed kan finnas ett värde i att göra framskrivningen av resultaten i Skatteverkets rapport. Trots det är osäkerheten naturligtvis betydande, när så pass lång tid gått sedan en gedigen studie gjorts på området. Givet att tidsåtgången per företag är densamma som Skatteverket kom fram till 2006, uppskattar regeringen att företagens totala kostnader för att hantera mervärdesskatt uppgår till 15,6 miljarder kronor 2022. Rapporten från 2006 fann att den totala administrationskostnaden då uppgick till 6,3 miljarder kronor, vilket motsvarade 3 procent av mervärdesskatteintäkterna. Sedan dess har antalet företag ökat

kraftigt, vilket ökar den totala administrationskostnaden, eftersom alla mervärdesskatteregistrerade företag behöver hantera skatten. Om siffran 15,6 miljarder kronor relateras till de sammantagna beräknade mervärdesskatteintäkterna 2022 på 530 miljarder kronor, erhålls 2,9 procent, vilket ligger nära den totala administrationskostnaden för 2006 på 3 procent.

Företagens totala administrativa kostnader för att hantera mervärdesskatten kan således mycket grovt bedömas ligga i storleksordningen drygt 15 miljarder kronor. Det är denna kostnad som bedöms minska något genom övergången från ML till NML. Ett intervall för vad som kan anses utgöra en sannolik kostnadsminskning är dock svårt att ange då det saknas statistik eller andra uppgifter för att kvantifiera en sådan minskning.

*Fastighetsägarna* anser att den metod som utredningen har använt för att uppskatta kostnaderna och andra konsekvenser av utredningens förslag starkt kan ifrågasättas eftersom utredningen använder 15 år gamla data från Skatteverkets rapport Krånglig moms – en företagsbroms. *Fastighetsägarna* anser att en grundligare analys hade varit välkommen. *Regelrådet* finner redovisningen av förslagets påverkan på berörda företags tidsåtgång, kostnader och verksamhet bristfällig och anser att helhetseffekterna av förslaget inte är tillräckligt beskrivna. *Näringslivets Skattedelegation*, till vilken *Almega*, *Föreningen Svensk Sjöfart*, *Företagarna*, *LRF*, *Näringslivets Regelnämnd*, *Passagerarrederiernas Förening*, *Svensk Försäkring*, *Svenskt Näringsliv* och *Transportföretagen* ansluter sig, menar att mervärdesskattesystemet idag är mer komplicerat och att utredningens bedömning av administrationskostnaderna därför är i underkant. De efterfrågar en uppdaterad kartläggning och analys över företagens kostnader för att administrera mervärdesskatten.

Regeringen kan konstatera att det hade vart önskvärt med nyare uppgifter över företagens kostnader för att administrera mervärdesskatten och en närmare redovisning av förslagets påverkan på berörda företags tidsåtgång och kostnader. Bristen på forskning och data kring mervärdesskattelagstiftningens administrativa kostnader gör det dock omöjligt att på ett trovärdigt sätt närmare kvantifiera NML:s effekter på den administrativa bördan.

*Regelrådet* anser vidare att det är oklart vad som mer specifikt ligger till grund för utredningens antagande att förändringar i regelverket för mervärdesskatt åren 2006–2020 kan väntas ta ut varandra. *Näringslivets regelnämnd* påtalar att det finns ytterligare förändringar som skett sedan år 2006 och som gör att konsekvensanalysens skattning med kostnader på ca 15 miljarder kronor inte fångar upp alla kostnader på mervärdesskatteområdet. Därmed medför aktuell skattning att de totala kostnaderna närmast underskattas.

Regeringen kan konstatera att det saknas utvärderingar av effekten på den administrativa bördan av samtliga regeländringar som ägt rum på mervärdesskatteområdet sedan 2005. Utredningen har således inte kunnat genomföra en kvantifiering av förändringen av den administrativa bördan sedan 2005. Regeringen menar dock att utav företagens totala administrativa börda för att hantera mervärdesskattelagstiftningen utgör summan av de förändringar av den administrativa bördan till följd av de förändringar i lagstiftningen som ägt rum sedan 2005 en liten andel och framskrivningar av Skatteverkets rapport kan användas som underlag för en grov bedömning av företagens kostnader för mervärdesskattehantering.

*Srf konsulterna* anser att det inte är rimligt att anta att en småföretagares behov av hjälp och stöd kommer minska till följd av den nya lagen som är både omfattande och komplex.

Att antalet paragrafer är högre i NML har till stor del att göra med att NML inte har lika många omfattande paragrafer, eftersom flera bestämmelser har delats upp i flera paragrafer. Dessutom har de särskilda ordningarna och vissa importbestämmelser flyttats till NML, se avsnitt 4.2. I förslaget till NML finns det också paragrafer med exempelvis upplysningar om innehåll som saknar motsvarighet i ML. Det bör enligt regeringens bedömning göra att regelverket blir mer överskådligt och lättare att ta till sig. Ett ökat antal paragrafer bör därför inte ses som en omständighet som innebär att regelverket har blivit mer komplext eller svåröverskådligt.

*Regelrådet* anser att redovisningen av regleringens påverkan på företag i andra avseenden är bristfällig eftersom vissa brister i tydlighet när det gäller konsekvenserna för företag medför att det inte kan uteslutas att det finns påverkan på företagen i andra avseenden.

Regeringen kan konstatera att inga andra nämnvärda effekter för företagen bör uppkomma vid övergången från ML till NML.

### **Effekter för statliga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna**

Förslaget bedöms i ett inledningsskede leda till vissa merkostnader för Skatteverket i form av förändringar av blanketter, rättslig vägledning inklusive nya ställningstaganden och informationsinsatser. Förändringarna kommer att ingå i den anpassning som årligen görs med anledning av ny eller förändrad lagstiftning. Skatteverket beräknar kostnader av engångskaraktär till totalt 9 500 000 kronor och den årliga kostnaden för förvaltning av verksamhetssystemen till 735 000 kronor.

När bestämmelserna i NML systematiskt anpassas till bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet, underlättas tillämpningen av dem. Bedömningen är att det kommer att underlätta för Skatteverket och behovet av ställningstaganden för att klargöra skillnader mellan svensk lagstiftning och mervärdesskattedirektivet bör minska. Tillkommande kostnader ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

De allmänna förvaltningsdomstolarna kan förväntas få en marginell minskning i sin måltillströmning. Eventuella tillkommande kostnader ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Även andra myndigheter, såsom Tullverket och Ekonomistyrningsverket berörs till viss del av övergången från ML till NML. För dessa myndigheter bedöms förslagen på sikt kunna medföra en viss minskning i de administrativa kostnaderna för hanteringen av mervärdesskatt. Initialt kan dock vissa merkostnader för informationsmaterial m.m. uppkomma för Tullverket och Ekonomistyrningsverket. Eventuella tillkommande kostnader för myndigheterna ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslaget bedöms inte ha några effekter på det kommunala självstyret, ekonomisk jämställdhet, ekonomisk jämlikhet, integration, miljö eller brottslighet.

## 18 Författningskommentar

### 18.1 Förslaget till mervärdesskattelag

Den nya mervärdesskattelagen har en annan struktur och ett modernare språk än den nuvarande mervärdesskattelagen. Det innebär bl.a. att den nya lagen har fler kapitel och paragrafer. Majoriteten av paragraferna överensstämmer dock i sak med den nuvarande mervärdesskattelagen. Av författningskommentaren framgår vilken bestämmelse i gällande rätt som en paragraf motsvarar eller om en paragraf inte har någon motsvarighet i gällande rätt.

För de bestämmelser som har motsvarigheter i nuvarande mervärdesskattelagen är förarbetena till den lagen och dess föregångare, lagen (1968:430) om mervärdesskatt, av fortsatt betydelse och kan tjäna som vägledning också för tillämpningen av den nya mervärdesskattelagen. I motsvarande mån kan rättspraxis till framför allt nuvarande mervärdesskattelagen fortfarande vara relevanta vid tolkningen av den nya lagen.

I *bilaga 4* och *5* finns jämförelsetabeller i vilka det anges vilka bestämmelser i den nya mervärdesskattelagen som bestämmelserna i nuvarande mervärdesskattelagen motsvaras av och vice versa. I *bilaga 6* finns jämförelsetabeller i vilka det anges vilka artiklar i mervärdesskattedirektivet som bestämmelserna i den nya mervärdesskattelagen helt eller delvis motsvaras av.

### 1 kap. Lagens innehåll

#### 1 §

I paragrafen anges lagens innehåll. Paragrafen saknar motsvarighet i mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML. Genom paragrafen genomförs delvis artikel 1.2 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, förkortat mervärdesskattedirektivet.

Av *första stycket* framgår att lagen innehåller bestämmelser om mervärdesskatt.

Av *andra stycket första meningen* framgår vilken typ av skatt som mervärdesskatten är och skattebasen. I sak innebär bestämmelsen ingen förändring mot vad som för närvarande anses gälla. Mervärdesskatten är en indirekt, allmän skatt på konsumtion. Skattebasen utgörs av konsumtion. Skatt tas normalt ut i varje led i produktions- och distributionskedjan. Det mervärdesskatterättsliga systemet bygger på principen att skatten är avsedd att övervältras på köparen och att den slutliga konsumenten står för kostnaden. Mervärdesskatten är därför

indirekt genom att det är beskattningsbara personer som säljer varor och tjänster som påför skatten på priset samt normalt redovisar och betalar skatten till staten. Mervärdesskatten är allmän i den betydelsen att utgångspunkten är att mervärdesskatt ska påföras samtliga försäljningar. Undantag från skatteplikt är att betrakta som en avvikelse från skattens allmänna karaktär. Vidare är mervärdesskatten transaktionsbaserad. Det innebär att det är en viss transaktion som beskattas och inte själva varan eller tjänsten. Slutligen framgår av *andra meningen* att skatten ska betalas till staten i enlighet med denna lag.

## 2 §

Paragrafen saknar motsvarighet i ML. Den består av en innehållsförteckning över lagens kapitel.

### Bestämmelser om mervärdesskatt i andra författningar

## 3 §

Paragrafen motsvarar delvis 1 kap. 2 c § ML. I paragrafen lämnas upplysningar om att regler om mervärdesskatt även finns i andra nationella författningar. De nämnda lagarna är sådana som innehåller materiella bestämmelser om mervärdesskatt. Det är inte en uttömmande lista över alla författningar som innehåller mervärdesskatterättsliga bestämmelser.

*Första punkten* avser avtalet mellan Danmark och Sverige om förenklad hantering av den mervärdesskatt som tas ut på passageavgiften för Öresundsbron. Reglerna har tagits in i en särskild lag (SFS 2000:142) med avtalet som bilaga. Avtalet innebär bl.a. att svenska beskattningsbara personer får göra avdrag för all mervärdesskatt på passageavgiften, även dansk, i sina svenska deklarationer.

*Andra punkten* avser lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. som innehåller bestämmelser om frihet från skatt, bl.a. mervärdesskatt, vid import. Lagen innehåller exempelvis bestämmelser om frihet från skatt för varor som resande från tredjeland medför i det personliga bagaget.

## 4 §

I paragrafen, som saknar motsvarighet i ML, ges en upplysning om att bestämmelser om mervärdesskatt även finns i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, förkortad genomförandeförordningen.

### Bestämmelser om förfarandet i andra författningar

## 5 §

Paragrafen motsvarar 22 kap. 1 § ML. I jämförelse med ML görs några redaktionella och språkliga ändringar som en följd av att de särskilda ordningarna i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster, förkortad lagen om särskilda ordningar, som har egna bestämmelser om förfarandet, flyttas över till 22 och 23 kap. i den nya mervärdesskattelagen, förkortad NML. Vidare görs ett tillägg om återbetalningsbestämmelserna i 14 kap.



Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag. Någon ändring i sak är inte avsedd. Prop. 2022/23:46

## **Bestämmelser om omräkningsförfarande för företag som har sin redovisning i euro**

### **6 §**

Paragrafen saknar motsvarighet i ML. I paragrafen lämnas en upplysning om att det finns bestämmelser om omräkning från euro till svenska kronor även i lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattning för företag som har sin redovisning i euro, m.m. Bestämmelserna i den lagen kan ha betydelse vid omräkning enligt 7 kap. 28 och 42 §§, 8 kap. 23 § och 17 kap. 29 § NML.

## **Annan statlig skatt eller avgift**

### **7 §**

Paragrafen motsvarar 22 kap. 5 § ML. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## **2 kap. Definitioner och förklaringar**

### **Var finns definitioner och förklaringar?**

#### **1 §**

Paragrafen saknar motsvarighet i ML. Paragrafen innehåller en inledning till kapitlet samt en tabell med begrepp, termer och uttryck som används i lagen. Tabellen är uppställd i bokstavsordning. De definitioner och förklaringar som har betydelse för tillämpningen av flera bestämmelser på olika ställen i lagen finns som utgångspunkt i detta kapitel. Definitioner och förklaringar som främst eller endast har saklig relevans för ett visst kapitel placeras i stället i det kapitlet. I tabellen finns hänvisningar till paragrafer med definitioner och förklaringar. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.3.

## **Benämningar för vissa EU-rättsakter**

### **2 §**

Paragrafen saknar motsvarighet i ML. I paragrafen anges hur EU-direktiv och vissa EU-förordningar benämns i NML, samt rättsakternas fullständiga namn. Benämningarna anges i bokstavsordning.

Hänvisningarna till EU-förordningarna i paragrafen är utformade på så sätt att de avser förordningarna i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen, s.k. dynamisk hänvisning. Hänvisningen till Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 178/2002 av den 28 januari 2002 om allmänna principer och krav för livsmedelslagstiftning, om inrättande av Europeiska myndigheten för livsmedelssäkerhet och om förfaranden i frågor som gäller livsmedelssäkerhet, är dock statisk, dvs. en hänvisning till förordningen i en viss lydelse.

Hänvisningarna till EU-direktiven i paragrafen är statiska.

I 1 kap. 2 § första stycket 4 d ML finns en hänvisning till Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsätter för växthusgaser inom unionen och om ändring av rådets direktiv 96/61/EG. Hänvisningen i ML är dynamisk. Hänvisningen i NML till detta direktiv avser vid ikraftträdandet av NML samma lydelse genom att det i denna bestämmelse hänvisas till den senaste lydelsen av direktivet.

I 7 kap. 1 § andra stycket 4 ML finns vidare en statisk hänvisning till rådets direktiv 98/83/EG av den 3 november 1998 om kvaliteten på dricksvatten. Denna hänvisning uppdateras till att avse motsvarande bestämmelse i Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2020/2184 av den 16 december 2020 om kvaliteten på dricksvatten som ersätter rådets direktiv 98/83/EG.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

## **Beskattningsår**

### **3 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 14 § första stycket ML. I jämförelse med ML tillkommer en hänvisning till 4–6 §§ med anledning av att 1 kap. 14 § ML delas upp i flera paragrafer. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### **4 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 14 § andra stycket ML. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### **5 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 14 § tredje stycket ML och avser återbetalning av ingående skatt till sådana beskattningsbara personer som avses i 14 kap. 3 §, dvs. beskattningsbara personer som inte är etablerade i Sverige men i ett annat EU-land. I jämförelse med ML görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### **6 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 14 § fjärde stycket ML. I jämförelse med ML ändras hänvisningen till lagen om särskilda ordningar, eftersom motsvarande bestämmelser i NML finns i 22 kap. NML. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

## **Distansförsäljning av varor**

### **7 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 1 j § ML och genomför artikel 14.4.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Ordet ”säljaren” byts ut mot ”leverantören” och ”köparen” byts ut mot ”förvärvaren”. Vidare byts ”och förvärvet inte utgör ett

unionsinternt förvärv av varor” ut mot ”vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt”.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Vidare ändras hänvisningen i ML till artikel 2.1 b i direktivet till artikel 3.1 som det hänvisas till i motsvarande direktivbestämmelse.

I övrigt görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1, 4.6.1 och 5.3.

## 8 §

Paragrafen motsvarar 2 kap. 1 k § ML och genomför artikel 14.4.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”säljaren” byts ut mot ”leverantören”. Orden ”ett land utanför EU” byts ut mot ”en plats utanför EU”, vilket tydligare inkluderar direktivets båda begrepp ”tredje territorium” och ”tredjeland”. Vidare byts ”och förvärvet inte utgör ett unionsinternt förvärv av varor” ut mot ”vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt”.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Vidare ändras hänvisningen i ML till artikel 2.1 b i direktivet till artikel 3.1 som det hänvisas till i motsvarande direktivbestämmelse.

I övrigt görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1, 4.6.1 och 5.3.

## Faktura

### 9 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 17 § ML och genomför artikel 218 i mervärdesskattedirektivet. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

### 10 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 17 a § ML och genomför artikel 217 i mervärdesskattedirektivet. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## Fastighet

### 11 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 11 § ML. Hänvisningen till genomförandeförordningen avser förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen, en s.k. dynamisk hänvisning (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

## **Felaktigt debiterad mervärdesskatt**

### **12 §**

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I paragrafen, som delvis genomför artikel 203, anges vad som avses med felaktigt debiterad mervärdesskatt. Definitionen baseras på bestämmelsen i 1 kap. 1 § tredje stycket ML om felaktigt debiterad mervärdesskatt som ska betalas till staten.

## **Kommun**

### **13 §**

Paragrafen motsvarar delvis 1 kap. 16 § ML. En mindre språklig ändring görs. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## **Marknadsvärde**

### **14 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 9 § första stycket ML och genomför första stycket i artikel 72 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts begreppet ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”tillhandahållande”. Vidare byts ”köpare” och ”säljare” ut mot ”förvärvare” respektive ”leverantör eller tillhandahållare”. Uttrycket ”i samma försäljningsled som det där varan levereras eller tjänsten tillhandahålls” placeras, liksom i ML, i den inledande delen av meningen enligt *Lagrådets* förslag. Slutligen görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### **15 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 9 § andra stycket ML och genomför andra stycket i artikel 72 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”tillhandahållande”. Vidare införs ”inget jämförbart” medan ”utföra” byts ut mot ”tillhandahålla”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## **Nya transportmedel**

### **16 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 13 a § ML och genomför artikel 2.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare görs mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## **Personbil**

### **17 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 13 § ML. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 11.4.

**18 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 13 b § ML och genomför artikel 2.3 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Statliga affärsverk****19 §**

Paragrafen motsvarar delvis 1 kap. 16 § ML. En mindre språklig ändring görs med anledning av att bestämmelsen flyttas till en egen paragraf. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Telekommunikationstjänster****20 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 16 § tredje stycket ML och genomför artikel 24.2 i mervärdesskattedirektivet. Vad som omfattas av begreppet telekommunikationstjänster framgår även av artikel 6a i genomförandeförordningen.

I jämförelse med ML byts i *första punkten* ”skrift” och ”med hjälp av” ut mot ”text” och ”via”.

I *andra punkten* läggs ”inbegripet tillhandahållande av tillgång till globala informationsnät” till. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Territoriella definitioner och förklaringar****21 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 10 a § ML och genomför artiklarna 5.1, 5.2 och 7.1 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML görs några språkliga ändringar och en redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**22 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 10 b § ML och genomför artiklarna 5.3 och 6 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**23 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 10 c § ML och genomför artikel 7.2 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Tullrelaterade termer och uttryck****24 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § femte stycket och 19 §, 7 kap. 9 § tredje stycket och 9 c kap. 2 § ML.

I bestämmelsen anges vad som avses med anläggning för tillfällig lagring, fri omsättning, frizon, icke-unionsvara, temporärt exporterade

varor, tullager, tullskuld, unionsvara och tullförfarandena extern transitering, intern unionstransitering, passiv förädling och tillfällig införsel. Bestämmelsen hänvisar, på samma sätt som i motsvarande bestämmelser i ML, till unionstullkodexen. I jämförelse med ML läggs tullförfarandena extern transitering, intern unionstransitering och tillfällig införsel till.

När det gäller begreppet ”fri omsättning” hänvisas det i artikel 30 i mervärdesskattedirektivet till artikel 24 i fördraget om upprättandet av gemenskapen (numera artikel 29 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, EUF-fördraget). I NML beskrivs i stället begreppet ”fri omsättning”, på samma sätt som i ML, genom en hänvisning till unionstullkodex. Bestämmelserna i unionstullkodexen, som har sin grund i fördraget, beskriver mer utförligt importformaliteterna och annan hantering som påverkar en varas övergång till fri omsättning, vilket kan vara av intresse vid tolkningen av mervärdesskattereglerna. Hänvisningen i direktivet leder också till unionstullkodex, även om det görs indirekt via artikel 29 i EUF-fördraget.

Begreppet ”fri omsättning” i unionstullkodexen grundas på artikel 29 i EUF-fördraget. Av artikel 29 framgår att varor som kommer från tredjeland ska anses vara i fri omsättning i en medlemsstat, om importformaliteterna har uppfyllts och tillämpliga tullar och avgifter med motsvarande verkan har tagits ut i denna medlemsstat och hel eller partiell restitution av sådana tullar och avgifter inte har lämnats. I unions-tullkodexen finns det inte någon bestämmelse som uttryckligen definierar fri omsättning, men begreppets innebörd förklaras genom att det används i många artiklar. Exempelvis anges i artikel 5.16 att med tullförfarande avses bl.a. övergång till fri omsättning och i artikel 5.23 b att med unionsvaror avses bl.a. varor som förts in i unionens tullområde från länder eller territorier belägna utanför detta tullområde och som övergått till fri omsättning. Vidare anges i artikel 77 att en tullskuld vid import bl.a. uppkommer genom att icke-unionsvaror som omfattas av importtullar hänförs till tullförfarandet övergång till fri omsättning. Vidare anges i artikel 201 att icke-unionsvaror, avsedda att släppas ut på unionens marknad eller avsedda för privat användning eller konsumtion inom unionens tullområde, ska hänföras till förfarandet för övergång till fri omsättning. Det anges också bl.a. att övergång till fri omsättning ska ge icke-unionsvaror tullstatus som unionsvaror.

I jämförelse med ML görs också en mindre språklig ändring. Vidare slopas hänvisningen i 1 kap. 2 § femte stycket ML till artikel 5 i unionstullkodexen. Hänvisningen till unionstullkodexen är dynamisk, dvs. den avser förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

## Utgående skatt

### 25 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 8 § första stycket ML. I jämförelse med ML, byts ”omsättning” ut mot ”leverans av varor” och ”tillhandahållande av tjänster”. ML:s begrepp skattskyldighet slopas. Som en följd av det framgår det i definitionen av utgående skatt i stället att den ska redovisas

till staten. Bestämmelser om redovisning av utgående skatt liksom av ingående finns i 7 kap. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## Voucher

### 26 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 20 § ML och genomför artikel 30a.1 i mervärdesskattedirektivet. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 27 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 21 § ML och genomför artikel 30a.2 och 3 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts i *första stycket* uttrycket ”i vilket land omsättningen av varorna och tjänsterna sker” ut mot ”på vilken plats varorna levereras eller tjänsterna tillhandahålls”. Vidare byts ”varor och tjänster” ut mot ”varor eller tjänster”. Några mindre språkliga ändringar görs också. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## 3 kap. Mervärdesskattens tillämpningsområde

### Transaktioner som är föremål för mervärdesskatt

#### 1 §

Paragrafen motsvarar delvis 1 kap. 1 § första stycket ML. Paragrafen genomför artikel 2.1 a, 2.1 b i, 2.1 c och 2.1 d i mervärdesskattedirektivet.

Paragrafen anger vilka transaktioner som är ”föremål för mervärdesskatt” och förutsättningarna för detta. Med uttrycket ”föremål för mervärdesskatt” avses att en viss transaktion kan beskattas enligt NML. Synonymt med detta används uttrycket ”mervärdesskattens tillämpningsområde”. Om beskattning faktiskt ska ske, avgörs därefter med hjälp av andra bestämmelser i NML, bl.a. undantagen från skatteplikt i 10 kap. I likhet med direktivets bestämmelser måste samtliga förutsättningar vara uppfyllda för att en viss transaktion ska vara föremål för mervärdesskatt, dvs. kunna beskattas.

Av kapitlet framgår samtliga de transaktioner som är föremål för mervärdesskatt enligt NML. Av kapitlet framgår dock inte uttömmande lagens tillämpningsområde. NML innehåller bestämmelser som är tillämpliga även om inte samtliga förutsättningar är uppfyllda för att en transaktion ska vara föremål för mervärdesskatt enligt NML. Exempelvis är bestämmelserna om fakturering under vissa förutsättningar tillämpliga vid en beskattningsbar persons leverans av varor eller tillhandahållanden av tjänster där beskattningslandet är ett annat EU-land (17 kap. 7 §) eller ett land utanför EU (17 kap. 9 §). Andra exempel är att det i NML finns en definition av felaktigt debiterad mervärdesskatt, dvs. ett belopp som faktiskt inte är mervärdesskatt (2 kap. 12 §) och bestämmelser med innebörden att den som i en faktura anger ett belopp som felaktigt betecknats som mervärdesskatt ska betala det beloppet till staten (16 kap. 23 §).

Avgränsningen av tillämpningsområdet för mervärdesskatt görs bl.a. med hjälp av de beskattningsbara transaktionerna, dvs. leverans av varor, tillhandahållande av tjänster, unionsinterna förvärv av varor och import av varor. Med beskattningsbar transaktion avses en transaktion inom tillämpningsområdet – oavsett om skatteplikt föreligger eller inte. Det innebär att bestämmelsen inte tar ställning till om mervärdesskatt faktiskt ska betalas till staten eller inte. Liksom enligt direktivet innefattas därmed såväl skattepliktiga som från skatteplikt undantagna transaktioner i tillämpningsområdet. I detta avseende är tillämpningsområdet enligt denna bestämmelse vidare än i 1 kap. 1 § första stycket ML.

*Första punkten*, som delvis ersätter 1 kap. 1 § första stycket 1 ML, genomför artikel 2.1 a i direktivet. I bestämmelsen anges förutsättningarna för att en leverans av varor ska vara föremål för mervärdesskatt. Samtliga förutsättningar måste vara uppfyllda för att leveransen ska vara föremål för mervärdesskatt, dvs. ska kunna beskattas. Begreppet beskattningsbar person definieras i 4 kap. NML och vad som avses med begreppet leverans av varor anges i 5 kap. NML.

*Andra punkten*, som ersätter 1 kap. 1 § första stycket 2 ML, genomför artikel 2.1 b i i direktivet. I systematiskt hänseende ersätts ML:s lagtekniska konstruktion att omsättningen inte får vara gjord inom landet med direktivets att det unionsinterna förvärvet ska vara gjort inom landet. Den förändringen blir möjlig genom att ML:s begrepp skattskyldig och omsättning slopas. I bestämmelsen anges förutsättningarna för att ett unionsinternt förvärv av varor ska vara föremål för mervärdesskatt, dvs. kunna beskattas med stöd av NML. Bestämmelsen omfattar alla typer av varor, inklusive nya transportmedel och punktskattepliktiga varor (se mål C-414/17 Arex, punkt 48). För att ett unionsinternt förvärv ska kunna läggas till grund för beskattning uppställs vissa villkor för säljaren och dessa villkor anges i bestämmelsen. Av andra punkten b följer att det finns tre olika situationer hänförliga till säljaren och dennes leverans som utesluter ett unionsinternt förvärv. Något unionsinternt förvärv föreligger inte om de förvärvade varorna har levererats av en beskattningsbar person som i ett annat EU-land har rätt till undantag från skatteplikt enligt artiklarna 282–292 eller har levererats från ett annat EU-land i enlighet med förutsättningarna för platsen för beskattning av distansförsäljning av varor (artikel 33) eller för beskattning av varor som monteras eller installeras (artikel 36). I de fallen blir det i stället säljarens leverans av varor som utlöser beskattning. Var beskattning ska ske bedöms med hjälp av beskattningslandsreglerna (artiklarna 31–42 i direktivet, 6 kap. 4–31 §§ NML).

I det fallet säljarens leverans i det andra EU-landet omfattas av undantaget från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning, är undantaget från skatteplikt för unionsinterna leveranser av varor inte tillämpligt (artikel 139.1 och 139.2, 10 kap. 48 § andra stycket NML). Eftersom en undantagen unionsintern leverans utgör den korresponderande transaktionen till ett unionsinternt förvärv, innebär det att något unionsinternt förvärv inte föreligger.

I det fallet säljaren är en beskattningsbar person i ett annat EU-land och den aktuella leveransen omfattas av bestämmelserna om platsen för beskattning vid distansförsäljning av varor (artikel 33) ska, under vissa förutsättningar, leveransen beskattas på den plats där varorna befinner sig



när transporten avslutas. Det förklarar varför en sådan transaktion undantas från tillämpningsområdet för unionsinterna förvärv av varor. När leveransen ska beskattas i det land där varorna befinner sig när transporten avslutas, kan helt enkelt inte ett unionsinternt förvärv av varor inträffa. Nya transportmedel och sådana varor som ska monteras eller installeras av säljaren omfattas inte av distansförsäljningsregeln, se vidare om platsen för beskattning vid distansförsäljning i 6 kap. NML.

I det fallet säljaren är en beskattningsbar person i ett annat EU-land och den aktuella leveransen omfattas av bestämmelserna om monteringsleverans i artikel 36 ska leveransen beskattas i det EU-land där varorna installeras eller monteras. Det utesluter ett unionsinternt förvärv av varor. Se vidare om platsen för beskattning av monteringsleveranser i 6 kap. NML.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet i andra punkten är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

*Tredje punkten*, som delvis ersätter 1 kap. 1 § första stycket 1 ML, genomför artikel 2.1 c i direktivet. I bestämmelsen anges förutsättningarna för att ett tillhandahållande av tjänster ska vara föremål för mervärdesskatt. Samtliga förutsättningar måste vara uppfyllda för att tillhandahållandet ska vara föremål för mervärdesskatt, dvs. ska kunna beskattas. Begreppet beskattningsbar person definieras i 4 kap. NML och vad som avses med tillhandahållande av tjänster anges i 5 kap. NML.

*Fjärde punkten*, som ersätter 1 kap. 1 § första stycket 3 ML, genomför artikel 2.1 d i direktivet. Bestämmelsen anger att import av varor är föremål för mervärdesskatt i betydelsen att skatt kan tas ut i Sverige. Av den anledningen anges att importen ska göras ”till landet” vilket innebär att importen ska äga rum i Sverige. I det avseendet avviker bestämmelsen från artikel 2.1 d, men det är en konsekvens av skillnaderna mellan nationell lagstiftning och ett direktiv. Samtliga förutsättningar måste vara uppfyllda för att beskattning ska kunna ske. Vad som avses med import av varor anges i 5 kap. NML. I vilka fall en import ska anses äga rum i Sverige framgår av 6 kap. NML om platsen för beskattningsbara transaktioner. För att avgöra om en viss import ska beskattas i Sverige, räcker det alltså inte att enbart läsa denna bestämmelse.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1, 4.6.1, 5 och 6.1.

## 2 §

Paragrafen motsvarar närmast 1 kap. 1 § första stycket 2 och 2 a kap. 3 § första stycket 1 ML. Paragrafen genomför mervärdesskattedirektivets artikel 2.1 b ii.

Av paragrafen jämförd med 1 § 2 och 5 § följer att unionsinterna förvärv av nya transportmedel alltid är föremål för mervärdesskatt, oavsett vem förvärvaren är. En korresponderande bestämmelse om undantag från skatteplikt för en unionsintern leverans av ett nytt transportmedel finns i 10 kap. 45 § NML (artikel 138.2 a). Varje person som tillfälligtvis levererar ett nytt transportmedel till ett annat EU-land betraktas som en beskattningsbar person (4 kap. 3 § NML). Vad som avses med nya transportmedel framgår av 2 kap. 16 § NML.

Övervägandena finns i avsnitt 5.3.2.

**3 §**

Paragrafen motsvarar närmast 1 kap. 1 § första stycket 2 och 2 a kap. 3 § första stycket 2 ML. Paragrafen genomför mervärdesskattedirektivets artikel 2.1 b iii.

Av bestämmelsen framgår förutsättningarna för att unionsinterna förvärv av punktskattepliktiga varor som görs av vissa förvärvare ska vara föremål för mervärdesskatt.

*Av första punkten* framgår att förvärvet ska göras inom landet.

*I andra punkten* anges bestämmelsens subjekt. Förvärvaren ska vara en sådan beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars övriga unionsinterna förvärv inte är föremål för mervärdesskatt enligt 4–6 §§. Vad som avses med punktskattepliktiga varor framgår av 2 kap. 18 § NML.

*I tredje punkten* frångås direktivets lydelse. I artikel 2.1 b iii i direktivet hänvisas till det numera upphävda direktiv 92/12/EEG. Det direktivet har ersatts av direktiv 2008/118/EG. Det sistnämnda direktivet kommer också att upphävas och ersätts av rådets direktiv (EU) 2020/262. I stället för att hänvisa till något av de nu nämnda direktiven, hänvisas till motsvarande nationella bestämmelser och vilka förvärv som avses. De förvärvade punktskattepliktiga varorna ska ha transporterats till Sverige under ett sådant uppskovsförfarande som avses i 1 kap. 20 § och 4 a kap. 1–8 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi, 1 kap. 11 § och 4 kap. 2–10 §§ lagen (2022:155) om tobaksskatt, eller 1 kap. 12 och 4 kap. 2–11 §§ lagen (2022:156) om alkoholskatt. En korresponderande bestämmelse om undantag från skatteplikt för en unionsintern leverans av punktskattepliktiga varor finns i 10 kap. 44 § NML (artikel 138.2 b). Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 5.3.2.

**Unionsinterna förvärv som inte är föremål för mervärdesskatt**

*Förvärv där en leverans av varorna inom landet skulle omfattas av undantag*

**4 §**

Paragrafen saknar direkt motsvarighet i ML. Paragrafen genomför delvis artikel 3.1 a i mervärdesskattedirektivet.

Hänvisningen till 1 § 2 syftar till att klargöra systematiken och i vilken ordning bestämmelserna om unionsinterna förvärv av varor ska läsas (se mål C-414/17 Arex, punkt 47–53), se även författningskommentaren till 1 §.

Av bestämmelsen framgår att unionsinterna förvärv av varor som uppfyller angivna förutsättningar inte är föremål för mervärdesskatt, dvs. sådana förvärv kan inte beskattas med stöd av NML. De i artikel 3.1 a i direktivet nämnda artiklarna 148 och 151 omfattar undantag från skatteplikt för såväl leverans av varor som tillhandahållande av tjänster. Hänvisningar görs enbart till sådana undantag i 10 kap. NML där motsvarigheterna i artiklarna 148 och 151 gäller leveranser av varor. Skattefriheten i artikel 151 har till viss del införts i ML genom bestämmelser om återbetalning i enlighet med artikel 151.2. Angående de unionsinterna förvärven vid sådana situationer, se författningskommentaren till 5 §.

*Förvärv som skulle medföra rätt till återbetalning***5 §**

Paragrafen motsvaras av 3 kap. 30 d § andra och tredje styckena ML. Den motsvarar också 2 a kap. 3 § tredje stycket ML. Paragrafen genomför delvis artikel 3.1 a i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen behandlas unionsinterna förvärv i situationer när skattefriheten i artikel 151 har införts genom bestämmelser om återbetalning i enlighet med artikel 151.2. Av paragrafen framgår att de aktuella förvärven inte är föremål för mervärdesskatt om förvärven görs under sådana förutsättningar att de skulle medföra rätt till återbetalning enligt 14 kap. 60–67 §§. I ML har detta i stället omfattats av ett undantag från skatteplikt i de fall som avses i 3 kap. 30 d § ML. Denna skillnad innebär inte någon förändring i materiellt hänseende.

Övervägandena finns i avsnitt 5.3.3.

*Förvärvaren saknar avdrags- eller återbetalningsrätt***6 §**

Paragrafen saknar direkt motsvarighet i ML. Paragrafens närmaste motsvarighet finns delvis i 2 a kap. 3 § första stycket 3 och andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 3.1 b i mervärdesskattedirektivet.

Hänvisningen till 1 § 2 syftar till att klargöra systematiken och i vilken ordning bestämmelserna om unionsinterna förvärv av varor ska läsas (se mål C-414/17 Arex, punkt 47–53), se även författningskommentaren till 1 §. De unionsinterna förvärv av varor som omfattas av bestämmelsen är sådana som ”blir kvar” efter att förvärven i 4 och 5 §§ (motsvarande leverans inom landet skulle omfattas av vissa undantag eller medföra återbetalning för förvärvaren) och 9 § (förvärv av begagnade varor m.m.), förvärv av nya transportmedel och punktskattepliktiga varor exkluderats.

De förvärvare som avses i första och andra punkterna är huvudsakligen sådana som saknar avdrags- eller återbetalningsrätt för ingående skatt men även juridiska personer som inte är beskattningsbara personer. För båda typer av förvärvare gäller villkoret att deras unionsinterna förvärv i Sverige måste understiga det tröskelvärde som anges i 7 §. Hänvisningen till 14 kap. 7–9 §§ respektive 36 och 37 §§ avser beskattningsbara personer etablerade i ett annat EU-land respektive beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU och som ansöker om återbetalning av ingående skatt i Sverige.

Till skillnad från artikel 3.1 b i direktivet omfattar denna bestämmelse inte förvärvare som omfattas av den gemensamma ordningen för schablonbeskattning av jordbruks-, skogsbruks- eller fiskeriverksamhet (artiklarna 295–305). Schablonbeskattningen gäller inom det EU-land som valt att införa den särskilda ordningen. Ett unionsinternt förvärv av varor i Sverige som görs av en beskattningsbar person som omfattas av schablonbeskattningen i ett annat EU-land bedöms enligt de allmänna reglerna om unionsinterna förvärv (1 § 2).

Övervägandena finns i avsnitt 5.3.3.

**7 §**

Paragrafens första stycke motsvaras delvis av 2 a kap. 3 § andra stycket 2 första strecksatsen ML. Paragrafens andra stycke saknar motsvarighet i ML. Paragrafen genomför artikel 3.2 i mervärdesskattedirektivet.

*Första stycket* genomför artikel 3.2 första stycket i direktivet. Paragrafen innebär att vissa unionsinterna förvärv av varor som inte överstiger tröskelvärdet inte är föremål för mervärdesskatt. Bestämmelsen i ML uppnår i princip samma resultat som direktivet men med en annorlunda lagteknisk konstruktion. I ML:s bestämmelse anges att unionsinterna förvärv som överstiger 90 000 kronor medför skattskyldighet. Av ML följer således motsatsvis att unionsinterna förvärv av varor under tröskelvärdet inte medför skattskyldighet och därför, i likhet med direktivet, inte kan beskattas.

I *andra stycket*, som motsvarar artikel 3.2 andra stycket, anges hur tröskelvärdet i första stycket ska beräknas.

Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

Övervägandena finns i avsnitt 5.3.4.

**8 §**

Paragrafen motsvarar 2 a kap. 4 § ML och genomför artikel 3.3 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några språkliga ändringar och ett klargörande om från vilken tidpunkt som beslutet ska gälla.

*Förvärv av begagnade varor, konstverk, samlarföremål m.m.*

**9 §**

Paragrafen motsvarar delvis 3 kap. 30 f § ML. Paragrafen genomför artikel 4 i mervärdesskattedirektivet.

Genom att unionsinterna förvärv av begagnade varor undantas från skatteplikt i 3 kap. 30 f § ML, uppnås samma resultat som i direktivet men med en annorlunda systematik och lagteknisk konstruktion. Enligt båda regelverken blir resultatet att förvärvet inte ska beskattas. Kravet i 3 kap. 30 f § ML på att beskattning ska ha skett i det andra EU-landet slopas eftersom det saknas stöd i direktivet för ett sådant krav. Enligt artikel 4 ska den förvärvade varan ha varit föremål för mervärdesskatt i det andra EU-landet i enlighet med någon av de särskilda ordningarna för vinstmarginalbeskattning.

I jämförelse med ML byts ”omsättningen har beskattats” ut mot ”varit föremål för mervärdesskatt”.

Hänvisningarna i bestämmelsen till artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet avser även övergångsordningen för begagnade transportmedel och den särskilda ordningen för försäljning på offentlig auktion. Dessa båda särskilda ordningar har inte införts i ML och införs inte heller i NML. För att undvika dubbelbeskattning ska dock ett unionsinternt förvärv i Sverige inte vara föremål för mervärdesskatt om de korresponderande leveranserna av varor, har varit föremål för mervärdesskatt i ett annat EU-land enligt dessa särskilda ordningar. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1, 4.6.1 och 5.3.3.

### Innehåll

#### 1 §

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I paragrafen anges kapitlets innehåll.

### Vad som avses med beskattningsbar person och ekonomisk verksamhet

#### 2 §

Paragrafen motsvarar 4 kap. 1 § ML och genomför artiklarna 9.1 och 10 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### Beskattningsbar person vid tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel

#### 3 §

Paragrafen motsvarar 4 kap. 2 § ML och genomför artikel 9.2 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsätter” ut mot ”utför en leverans”. Vidare ändras uttrycket ”nya transportmedel” till ”ett nytt transportmedel”. Det är en språklig justering som förtydligar att det räcker med en enstaka leverans för att betraktas som beskattningsbar person. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### Viss offentlig verksamhet

#### 4 och 5 §§

Paragraferna motsvarar 4 kap. 6 och 7 §§ ML och genomför artikel 13.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### Ideella föreningar och registrerade trossamfund

#### 6 §

Paragrafen motsvarar 4 kap. 8 ML. I jämförelse med ML görs en mindre redaktionell och språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### Mervärdesskattegrupper

#### 7 §

Paragrafen motsvarar 6 a kap. 1 § ML och genomför artikel 11 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Vidare slopas 6 a kap. 1 § andra stycket ML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### 8 §

Paragrafen motsvarar 6 a kap. 2 § första och tredje styckena ML. Paragrafen genomför artikel 11 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML omformuleras bestämmelsen och ändras i redaktionellt hänseende som ett förtydligande av vilka kombinationer av beskattningsbara personer som kan ingå i en mervärdesskattegrupp.

I jämförelse med ML byts i *första punkten* ”omsättning av tjänster” ut mot ”tillhandahållande av tjänster”. Till följd av det och då begreppet skattskyldighet slopas, omformuleras bestämmelsen.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## 9 §

Paragrafen motsvarar 6 a kap. 2 § andra stycket ML och genomför artikel 11 i mervärdesskattedirektivet. I bestämmelsen görs mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

## 10 §

Paragrafen motsvarar 6 a kap. 3 § ML och genomför artikel 11 i mervärdesskattedirektivet. I bestämmelsen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## 11 §

Paragrafen motsvarar 6 a kap. 4 § ML och genomför artikel 11 i mervärdesskattedirektivet.

I *första stycket* görs några mindre språkliga ändringar.

I *andra stycket* ändras första och andra punkterna i redaktionellt hänseende.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

## 12 §

Paragrafen motsvarar 6 a kap. 5 § ML och genomför artikel 11 i mervärdesskattedirektivet. I bestämmelsen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## 13 §

Paragrafen motsvarar 6 a kap. 6 § ML och genomför artikel 11 i mervärdesskattedirektivet. I bestämmelsen görs endast några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## 14 §

Paragrafen motsvarar 6 a kap. 7 § ML och genomför artikel 11 i mervärdesskattedirektivet. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## Beskattningsbara personer i särskilda fall

### 15 §

Paragrafen motsvarar 6 kap. 1 § första meningen ML. I jämförelse med ML byts ”omsättning” och ”skattskyldigt” ut mot ”ekonomisk verksamhet” och ”beskattningsbar person”.

Bestämmelsen i 6 kap. 1 § andra meningen ML om europeiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) slopas. En motsvarande bestämmelse finns i artikel 5 i genomförandeförordningen.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 16 §

Paragrafen motsvarar 6 kap. 2 § ML. I jämförelse med ML byts ”skattskyldig” ut mot ”beskattningsbar person”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas delvis enligt *Lagrådets* förslag.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 17 §

Paragrafen motsvarar 6 kap. 6 § ML. I jämförelse med ML byts ”omsättning” och ”skattskyldigt” ut mot ”ekonomisk verksamhet” och ”beskattningsbar person”. Se även 2 kap. 19 § NML där det klargörs att vid tillämpning av denna lag utgör de statliga affärsverken inte en del av staten. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 18 §

Paragrafen motsvarar 6 kap. 3 § ML. I jämförelse med ML byts ”omsättning” och ”skattskyldigt” ut mot ”ekonomiska verksamheten” och ”beskattningsbar person”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 19 §

Paragrafen motsvarar 6 kap. 4 § ML. I jämförelse med ML byts ”omsättning” och ”skattskyldigt” ut mot ”ekonomiska verksamheten” och ”beskattningsbar person”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## 5 kap. Beskattningsbara transaktioner

### Innehåll

#### 1 §

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I paragrafen anges kapitlets innehåll.

#### 2 §

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I bestämmelsen anges vad som avses med beskattningsbara transaktioner. Vidare lämnas en upplysning om att 6 kap. innehåller bestämmelser om i vilka fall platsen för en beskattningsbar transaktion är inom landet.

**3 §**

Paragrafen motsvarar delvis 2 kap. 1 § första stycket 1 ML och delvis 6 kap. 7 § ML. Paragrafen genomför artikel 14 i mervärdesskattedirektivet.

I 5 kap. görs en systematisk anpassning till mervärdesskattedirektivets begrepp ”leverans av varor”, varvid begreppet ”omsättning av vara” i ML slopas. I paragrafen definieras därför, på samma sätt som i artikel 14.1, enbart vad som avses med ”leverans av varor”, utan någon koppling till ett krav på ersättning. Det krav på erhållande av ersättning som begreppet ”omsättning av vara” i ML omfattar, finns i stället i 3 kap. 1 § (se artikel 2.1 a) som en förutsättning för att en leverans av varor ska vara föremål för mervärdesskatt.

Av *första stycket* framgår vad som avses med begreppet ”leverans av varor” enligt huvudregeln. Detta är ett unionsrättsligt begrepp som enligt EU-domstolen inte hänför sig till äganderättsövergång i enlighet med de formkrav som den tillämpliga nationella rätten ställer upp (se mål C-320/88 Shipping and Forwarding Enterprise Safe). Begreppet innefattar enligt domstolen samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om han var ägare till densamma. I bestämmelsen benämns ”varor” i pluralis i stället för som i 2 kap. 1 § ML i singularis. Detta är endast en språklig justering som anpassar språket till ordalydelsen i artikel 14.1.

Av *andra stycket* framgår att begreppet leverans av varor även omfattar ytterligare tre typer av transaktioner.

*Första punkten* avser transaktioner där äganderätten överförs mot ersättning i enlighet med beslut av staten, ett statligt affärsverk eller en kommun eller på uppdrag av någon av dessa. Punkten genomför artikel 14.2 a i mervärdesskattedirektivet och avser t.ex. expropriation.

*Andra punkten*, som genomför artikel 14.2 b i mervärdesskattedirektivet, avser faktiska överlämnanden av varor i enlighet med avtal om avbetalningsköp eller annat avtal om uthyrning av varor under viss tid, där äganderätten normalt ska övergå senast när den sista avbetalningen har gjorts. På detta sätt likställs transaktioner där äganderätten för en vara ska gå över till motparten senast när den sista avbetalningen har gjorts med vanliga äganderättsövergångar för varor. Eftersom leverans av varor är ett unionsrättsligt begrepp som är oberoende i förhållande till de civilrättsliga bestämmelserna om äganderättsövergång i medlemsstaterna är det inte avgörande för denna bestämmelses rättsföljd om avbetalningsköpet uppfyller kriterierna för att klassificeras som ett avbetalningsköp enligt svensk civilrätt (se ovan nämnda mål C-320/88).

Bestämmelserna i andra stycket första och andra punkten har inte någon motsvarighet i ML och innebär en anpassning till motsvarande bestämmelser i direktivet. Någon ändring i sak är inte avsedd. Första punkten utformas dock på ett annat sätt än i direktivet. I lagtexten används orden ”staten, ett statligt affärsverk eller en kommun” i stället för direktivets ”offentlig myndighet”. Det finns varken i svensk lagstiftning eller i mervärdesskattedirektivet någon enhetlig definition av vad som avses med offentlig myndighet. Uttrycket ”staten, ett statligt affärsverk eller en



kommun” används i 4 kap. 4 § NML för att beskriva subjekt som enligt artikel 13 i mervärdesskattedirektivet kan utföra transaktioner i egenskap av en offentlig myndighet, och de används även i denna bestämmelse.

*Tredje punkten* avser överföring av en vara i enlighet med ett kommissionsavtal om köp eller försäljning och genomför artikel 14.2 c i mervärdesskattedirektivet. Punkten motsvarar 6 kap. 7 § ML till den del den avser varor. Bestämmelsen i ML avser när någon i eget namn förmedlar en vara för annans räkning och uppbär likviden. Punkten utformas dock på ett sätt som närmare ansluter till lydelsen i artikel 14.2 c, vilket medför att den avser överföring av en vara i enlighet med ett kommissionsavtal. Bestämmelsen innebär att det ska anses ske två identiska leveranser av varor efter varandra som omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt (se C-274/15 kommissionen mot Luxemburg, punkt 88). För motsvarande bestämmelse i fråga om tjänster, se 27 §.

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.2.

### *Leverans av varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt*

#### **4 §**

Paragrafen motsvarar 6 kap. 9 § andra stycket och 10 § andra stycket ML och genomför delvis artikel 14a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML placeras denna bestämmelse som är gemensam för 5 och 6 §§ i en egen paragraf. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### **5 §**

Paragrafen motsvarar 6 kap. 9 § första stycket och genomför delvis artikel 14a.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”levererat”. Uttrycket ”ska vid bedömning av skattskyldigheten” slopas. Vidare byts ”ett land utanför EU” ut mot ”en plats utanför EU”, vilket tydligare inkluderar direktivets båda begrepp ”tredje territorium” och ”tredjeland”. Direktivets begrepp ”tredjeland” definieras inte i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### **6 §**

Paragrafen motsvarar 6 kap. 10 § första stycket ML och genomför delvis artikel 14a.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” och ”omsatt” ut mot ”leverans” och ”levererat”. Uttrycket ”ska vid bedömning av skattskyldigheten” slopas. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### *Tillgångar som likställs med materiella tillgångar*

#### **7 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 6 § första meningen ML. Paragrafen genomför artikel 15.1 i mervärdesskattedirektivet.

Av bestämmelsen framgår vilka tillgångar som ska likställas med materiella tillgångar. Med ”materiella tillgångar” avses detsamma som med termen ”vara” enligt definitionen i 1 kap. 6 § ML. I ML:s definition används dock orden ”materiella ting”. Vidare anges i ML i förtydligande syfte att fastigheter omfattas av begreppet vara (prop. 1993/94:99 s. 107).

I jämförelse med ML byts ”ting” ut mot ”tillgångar” och ”elektrisk kraft” mot ”el” vilket moderniserar språket och medför att lydelsen överensstämmer med mervärdesskattedirektivet. Eftersom fastigheter omfattas av begreppet ”materiella tillgångar” behöver de inte särskilt anges i lagtexten. I uppräknningen av tillgångar slopas ”bland dem” och i stället införs direktivets ordalydelse ”och liknande”. Någon ändring i sak är inte avsedd. En definition av begreppet ”tillhandahållande av tjänster” finns i 26 §.

#### *Uttag av varor*

### **8 §**

Paragrafen motsvarar delvis 2 kap. 1 § första stycket 2 ML. Paragrafen genomför tillsammans med 9 och 11 §§ artikel 16 och tillsammans med 10 och 11 §§ artikel 18 b i mervärdesskattedirektivet.

I bestämmelsen likställs uttag av varor med leverans av varor mot ersättning. En förutsättning för att en leverans av varor ska kunna beskattas är att den sker mot ersättning. Uttag av varor sker däremot inte mot ersättning. För att kunna beskatta uttag av varor likställs uttagen därför med leverans av varor mot ersättning.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.1.

### **9 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 2 § första stycket 1 och andra stycket ML. Paragrafen genomför tillsammans med 8 och 11 §§ artikel 16 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML görs i *första stycket* en redaktionell ändring. Vidare byts ”verksamhet” och ”verksamheten” ut mot ”rörelse” och ”rörelsen” samt uttrycket ”för annat ändamål” byts ut mot ”för andra ändamål”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

I *andra stycket* byts ”egen verksamhet” ut mot ”rörelse” och ”inom ramen” läggs till. Inte heller här är någon ändring i sak avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.1.

### **10 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 2 § första stycket 2 ML. Paragrafen genomför tillsammans med 8 och 11 §§ artikel 18 b i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML omformuleras bestämmelsen som en följd av att begreppet skattskyldighet slopas. Uttag av varor knyts till att den beskattningsbara personen för över en vara från en verksamhetsgren där transaktionerna medför avdragsrätt till en verksamhetsgren där transaktionerna inte alls eller endast delvis medför avdragsrätt. Därigenom återspeglas avdragsbestämmelserna i 13 kap, som bl.a. görs transaktionsbaserade. Vidare slopas hänvisningen till återbetalningsbestämmelserna, då dessa bestämmelser görs om till avdragsbestämmelser eller slopas. Ordet ”verksamhet” byts ut mot ”verksamhetsgren”.

I *andra stycket* görs ett tillägg om att bestämmelsen också gäller om en vara förs över till en verksamhetsgren som omfattas av avdragsbegränsningen i 13 kap. 18 §. Det klargör att bestämmelsen på samma sätt som tidigare ska tillämpas även i de fallen (se 7 kap. 5 § tredje stycket ML). Se även författningskommentaren till 8 kap. 5 §.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 11 §

Paragrafen motsvarar 2 kap. 3 § ML. I paragrafen anges under vilka förutsättningar de situationer som nämns i 9 och 10 §§ utgör uttag av varor. Bestämmelsen genomför artiklarna 16 och 18 b i mervärdesskattedirektivet.

I *första punkten* görs några språkliga ändringar som förtydligar att bestämmelsen avser situationer där ingående skatt har varit avdragsgill. Vidare införs direktivets formulering ”helt eller delvis” som ett förtydligande om att det räcker att en del av den ingående skatten har varit avdragsgill för att uttagsbeskattning ska kunna ske. Vidare läggs ”eller dess beståndsdelar” till. Någon ändring i sak är inte avsedd. I första punkten slopas vidare hänvisningen till återbetalningsbestämmelserna, då dessa bestämmelser görs om till avdragsbestämmelser eller slopas.

Av *andra och tredje punkterna* framgår att uttag även anses föreligga i de fall en beskattningsbar person har gjort ett skattefritt förvärv eller import av en sådan vara som avses i 10 kap. 69, 70, 71 eller 73 § och förfogar över varan på sätt som anges i 9 eller 10 §§. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” i den andra punkten. Vidare görs mindre språkliga justeringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 11.

### *Överföring av varor till andra EU-länder*

### 12 §

Paragrafen motsvarar 2 kap. 1 § andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 17.1 i mervärdesskattedirektivet.

I *första stycket* anges att en beskattningsbar persons överföring av varor till ett annat EU-land likställs med leverans av varor mot ersättning. En förutsättning för att en leverans av varor ska kunna beskattas är att den sker mot ersättning. Överföringar av varor sker inte mot ersättning. För att överföringar av varor ska kunna beskattas likställs de därför med leverans av varor mot ersättning.

Av *andra stycket* framgår vad som avses med överföring av varor till ett annat EU-land. I enlighet med direktivets systematik, anges i 23 § den korresponderande transaktionen, dvs. i vilka fall en överföring av varor likställs med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.2.

### 13 §

Paragrafen motsvarar delvis 2 kap. 7 § andra stycket ML och genomför artikel 17.2 i mervärdesskattedirektivet. Det finns en systematisk skillnad mellan den bestämmelsen och ML, även om båda baseras på artikel 17.2 i direktivet. Bestämmelsen i ML anger att vissa överföringar inte ska anses utgöra unionsinterna förvärv. I bestämmelsen beskrivs däremot, på samma sätt som i direktivet, de fall där försändningar och transporter inte utgör överföringar till ett annat EU-land, och därmed inte ska likställas med leverans av varor mot ersättning. Bestämmelsen korresponderar med 5 kap. 23 § andra stycket NML där det anges att transporterna och försänd-

ningarna i 13 § inte ska likställas med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning.

I vissa punkter i bestämmelsen hänvisas både till NML och till mervärdesskattedirektivet. Detta gör att bestämmelserna, på samma sätt som direktivet, landsneutralt definierar vilka transaktioner som inte ska anses som överföringar.

Paragrafens inledning motsvarar delvis inledningen till 2 a kap. 7 § andra stycket ML. Inledningen genomför inledningen av artikel 17.2 i direktivet.

*Första punkten* motsvarar delvis 2 a kap. 7 § andra stycket 6 ML. Punkten genomför artikel 17.2 a i direktivet och avser s.k. distansförsäljning (artikel 33 i direktivet). En redaktionell ändring görs varigenom bestämmelsen delas upp i underpunkterna a och b, där a avser leveranser som utförs inom landet och b avser leveranser som utförs i ett annat EU-land. Några mindre avvikelser görs också från direktivets lydelse som anpassar lydelsen till språket och strukturen i NML. Exempelvis används uttrycken ”inom landet” och ”eller i ett annat EU-land” i stället för direktivets ”inom den medlemsstats territorium” samt ”i enlighet med förutsättningarna” i stället för direktivets ”på de villkor”. Vidare införs ”distansförsäljning”, vilket tydliggör vilken typ av transaktioner som bestämmelsen avser. Samtidigt slopas direktivets ”där försändelsen eller transporten avslutas” eftersom detta framgår av de bestämmelser i NML och direktivet som denna bestämmelse hänvisar till. Hänvisningen till artikel 33 i direktivet kompletteras med en hänvisning till 6 kap. 7 § NML. Bedömningen av om en leverans av en vara har utförts inom landet görs därmed i enlighet med 6 kap. 7 § NML och bedömningen av om en leverans av varan har utförts i ett annat EU-land görs i enlighet med artikel 33 i mervärdesskattedirektivet.

*Andra punkten* motsvarar delvis 2 a kap. 7 § andra stycket 6 ML. Punkten genomför artikel 17.2 b i direktivet. Punkten avser leverans av varor som transporteras från ett EU-land till ett annat och monteras eller installeras i det andra EU-landet (artikel 36 i direktivet). En redaktionell ändring görs varigenom bestämmelsen delas upp i underpunkterna a och b, där a avser leveranser som utförs inom landet och b avser leveranser som utförs i ett annat EU-land. Några mindre avvikelser görs också från direktivets lydelse som en anpassning till språket och strukturen i NML. Exempelvis används, liksom i första punkten, uttrycken ”inom landet” och ”eller i ett annat EU-land” samt ”i enlighet med förutsättningarna”. Vidare förkortas beskrivningen av vilka leveranser som omfattas av denna bestämmelse i jämförelse med direktivets lydelse. Resultatet blir detsamma genom hänvisningen till den bestämmelse i NML och artikel 36 i direktivet som denna bestämmelse hänvisar till. Hänvisningen till artikel 36 i direktivet kompletteras med en hänvisning till 6 kap. 13 § NML. Bedömningen av om en leverans av varan har utförts inom landet görs därmed i enlighet med 6 kap. 13 § NML och bedömningen av om en leverans av varan har utförts i ett annat EU-land görs i enlighet med artikel 36 i mervärdesskattedirektivet.

*Tredje punkten* motsvarar 2 a kap. 7 § andra stycket 1 ML. Punkten genomför artikel 17.2 c i direktivet och avser leveranser av varor ombord på fartyg, luftfartyg och tåg under persontransporter i EU (artikel 37 i direktivet). Bestämmelsen utformas i enlighet med direktivets lydelse.

Vidare görs en redaktionell ändring varigenom bestämmelsen delas upp i underpunkterna a och b, där a avser leveranser som utförs inom landet och b avser leveranser som utförs i ett annat EU-land. Några mindre avvikelser görs också från direktivets lydelse som anpassningar till språket och strukturen i NML. Exempelvis används ”luftfartyg” i stället för direktivets ”flygplan” och ”i enlighet med förutsättningarna” i stället för direktivets ”på de villkor”. Hänvisningen till artikel 37 i direktivet kompletteras med en hänvisning till 6 kap. 18 § NML. Bedömningen av om en leverans av varan har utförts inom landet görs därmed i enlighet med 6 kap. 18 § NML och bedömningen av om en leverans av varan har utförts i ett annat EU-land görs i enlighet med artikel 37 i direktivet.

*Fjärde punkten* motsvarar delvis 2 a kap. 7 § andra stycket 7 ML. Punkten genomför artikel 17.2 d i direktivet och avser vissa leveranser av el, gas, värme eller kyla. I jämförelse med ML görs en redaktionell ändring genom att uppräknningen inleds med ”el”. Bestämmelsen utformas därigenom på motsvarande sätt som i 6 kap. NML. Beskrivningen av vilka leveranser som omfattas förkortas i denna bestämmelse i jämförelse med direktivets lydelse. De förutsättningar i artikel 17.2 d i direktivet som inte nämns i den här bestämmelsen framgår dock av de bestämmelser i NML och av artiklarna 38 och 39 i mervärdesskattedirektivet som denna bestämmelse hänvisar till. Vidare görs en redaktionell ändring varigenom bestämmelsen delas upp i underpunkterna a och b, där a avser leveranser inom landet och b avser leveranser i ett annat EU-land. Hänvisningen till artiklarna 38 och 39 i direktivet kompletteras med en hänvisning till 6 kap. 21–24 och 25–28 §§ NML. Bedömningen av om en leverans har utförts inom landet görs därmed i enlighet med 6 kap. 21–24 och 25–28 §§ NML och bedömningen av om en leverans har utförts i ett annat EU-land görs i enlighet med artiklarna 38 och 39 i mervärdesskattedirektivet.

*Femte punkten* motsvarar delvis 2 a kap. 7 § andra stycket 5 ML. Punkten genomför artikel 17.2 e i direktivet. Lagtexten ansluter närmare till direktivets lydelse än motsvarande bestämmelse i ML. En redaktionell ändring görs varigenom bestämmelsen delas upp i underpunkterna a och b, där a avser leveranser som utförs inom landet och b avser leveranser som utförs i ett annat EU-land. Hänvisningen till artiklarna 138, 146–148, 151 och 152 kompletteras med en hänvisning till 10 kap. 34 § 4 och 42, 64–66, 69–73, 84, 88 och 92–94 §§ NML. Bedömningen av om en leverans som utförs inom landet är undantagen från mervärdesskatt görs därmed i enlighet med 10 kap. 34 § 4, 42, 64–66, 69–73, 84, 88 och 92–94 §§ NML och bedömningen av om en leverans som utförs i ett annat EU-land är undantagen från mervärdesskatt görs i enlighet med artiklarna 138, 146–148, 151 och 152 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs vissa mindre ändringar i den hänvisning som görs till bestämmelser i NML. Ändringarna beror på att bestämmelserna i NML, jämfört med ML, har delats upp i fler paragrafer. Samtidigt görs en viss anpassning som närmare ansluter till direktivets lydelse. Hänvisningen kompletteras med undantagen i 10 kap. 88 och 92–94 §§ som avser leveranser för pandemiåtgärder och till vissa väpnade styrkor. Dessa undantag motsvaras av artikel 151 i mervärdesskattedirektivet, som det sker en hänvisning till i artikel 17.2 e i direktivet. En hänvisning till 10 kap. 34 § 4 läggs också till. Den bestämmelsen motsvarar artikel 152 i mervärdesskattedirektivet.

*Sjätte punkten* motsvarar delvis 2 a kap. 7 § andra stycket 2 ML. Punkten genomför artikel 17.2 f i direktivet. Bestämmelsen utformas i enlighet med direktivets lydelse. Några mindre språkliga avvikelser görs dock från direktivet.

*Sjunde punkten* motsvarar delvis 2 a kap. 7 § andra stycket 3 ML. Punkten genomför artikel 17.2 g i direktivet. Punkten avser tillfällig användning av en vara i ett annat EU-land för tillhandahållanden av tjänster i det landet. Bestämmelsen utformas huvudsakligen i enlighet med direktivets lydelse. Några mindre avvikelser görs dock som en anpassning till språket i NML, exempelvis används ordet ”användning” i stället för direktivets ”bruk”.

*Åttonde punkten* motsvarar delvis 2 a kap. 7 § andra stycket 4 ML. Punkten genomför artikel 17.2 h i direktivet och avser tillfällig användning av varor i ett annat EU-land. Bestämmelsen utformas huvudsakligen i enlighet med direktivets lydelse. Några mindre avvikelser görs dock som en anpassning till språket och strukturen i NML. I bestämmelsen anges också ”från en plats utanför EU” i stället för direktivets ”från tredjeland” eftersom tredjeland inte definieras i NML.

Hänvisningarna till mervärdesskattedirektivet är statiska, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 6.3.2.

## 14 §

Paragrafen motsvarar 2 a kap. 7 § tredje stycket och genomför artikel 17.3 i mervärdesskattedirektivet. *Andra meningen*, som är ny, är hämtad från artikel 17.3 i direktivet. I jämförelse med ML görs även några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Överföring av varor från ett EU-land till avropslager i ett annat EU-land*

## 15 §

Paragrafen motsvarar 2 kap. 1 c § och 2 a kap. 8 § ML. Paragrafen genomför artikel 17a.1 och 17a.2 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts i *första stycket* ”omsättning” och ”förvärvat” ut mot ”leverans”. Vidare byts ”överlåtas mot ersättning” ut mot ”levereras” i första punkten i andra stycket. Det följer av lagens systematik att en leverans ska ske mot ersättning för att omfattas av mervärdesskattens tillämpningsområde, se 3 kap. 1 § NML, och det kravet behöver därför inte upprepas i bestämmelsen.

I likhet med övriga definitioner i 5 kap. utformas bestämmelsen landsneutralt. Bestämmelsen inkluderar därmed såväl överföringar från Sverige som till Sverige. I *andra stycket första punkten* anges därför att det är en transport ”från ett EU-land till ett annat EU-land”. Skyldigheter enligt NML:s bestämmelser med anledning av överföring av varor till ett avropslager uppkommer dock endast under förutsättning att överföringen faller inom lagens tillämpningsområde, dvs. att det är fråga om en överföring antingen till eller från Sverige.

Vidare framgår av *fjärde punkten* i andra stycket att skyldigheten att föra register och lämna uppgift i en periodisk sammanställning följer såväl av bestämmelser i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, som av

bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 243.3 och artikel 262.2 i mervärdesskattedirektivet. Vilket regelverk som är relevant avgörs av om varan överförs från Sverige eller om den överförs från ett annat EU-land.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1, 4.6.1, 6.1 och 6.3.2.

## 16 §

Paragrafen motsvarar 2 kap. 1 d § och 2 a kap. 8 a § ML. Paragrafen genomför artikel 17a.3 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”.

I likhet med övriga definitioner i 5 kap. utformas bestämmelsen landsneutralt.

I *första stycket första punkten* anges att den som överför varan gör en leverans i det land från vilket varan sändes eller transporterades som undantas från skatteplikt antingen enligt bestämmelser i 10 kap. 42 och 43 §§ NML eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 138.1 i mervärdesskattedirektivet. Om leveransen anses gjord i Sverige och därmed kan undantas från skatteplikt enligt NML framgår av 6 kap. NML.

På motsvarande sätt anges i *andra punkten* i första stycket att den som förvärvar varan gör ett unionsinternt förvärv i det land till vilket varan sändes eller transporterades. Om förvärvet anses gjort i Sverige framgår av 6 kap.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1, 4.6.1, 6.1 och 6.3.2.

## 17 §

Paragrafen motsvarar 2 kap. 1 e § och 2 a kap. 8 b § ML. Paragrafen genomför artikel 17a.4 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts orden ”ska överföringen likställas med en omsättning av varan” och ”ska den anses förvärvad” ut mot ”ska en överföring av varan anses ha skett”. Vidare byts ”tidpunkten för omsättningen” och ”tidpunkten för förvärvet” ut mot ”tidpunkten för överföringen”. Som ett ytterligare led i anpassningen till direktivets lydelse byts ”överlåtits” ut mot ”levererats”.

I likhet med övriga definitioner i 5 kap. utformas bestämmelsen landsneutralt. I jämförelse med ML byts därför ”till det andra EU-landet” och ”till Sverige” ut mot ”det EU-land som den sändes eller transporterades till”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.2 och 6.1.

## 18 §

Paragrafen motsvarar 2 kap. 1 f § och 2 a kap. 8 c § ML. Paragrafen genomför artikel 17a.5 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts orden ”utan att överföringen ska likställas med en omsättning” samt

”utan att den ska anses förvärvad” ut mot ”utan att en överföring av varan ska anses ha skett”. I likhet med övriga definitioner i 5 kap. utformas bestämmelsen landsneutralt. I jämförelse med ML byts därför ”till Sverige” samt ”till det EU-land” ut mot ”till det EU-land som den sändes eller transporterades från”. På samma sätt byts ”till det andra EU-landet” samt ”till Sverige” ut mot ”till det EU-land som den sändes eller transporterades till”.

I jämförelse med ML anges i *första punkten* uttryckligen att rätten att såsom ägare förfoga över varan inte ska ha överförts.

I *tredje punkten* hänvisas vad gäller registerskyldighet såväl till bestämmelser i skatteförfarandelagen (2011:1244) som till bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 243.3 i mervärdesskattedirektivet. Vilket regelverk som är relevant avgörs av om återsändandet sker till Sverige eller till ett annat EU-land.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 6.1.

## 19 §

Paragrafen motsvarar 2 kap. 1 g § och 2 a kap. 8 d § ML. Paragrafen genomför artikel 17a.6 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts orden ”ska inte likställas med en omsättning” samt ”ska varan inte anses förvärvad” ut mot ”ska inte någon överföring av varan anses ske”.

I likhet med övriga definitioner i 5 kap. utformas bestämmelsen landsneutralt. I jämförelse med ML byts därför ”till det andra EU-landet” samt ”till Sverige” ut mot ”till det EU-land som den sändes eller transporterades till”.

I *andra punkten* hänvisas vad gäller registerskyldighet såväl till bestämmelser i skatteförfarandelagen (2011:1244) som till bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 243.3 i mervärdesskattedirektivet. Vilket regelverk som är relevant avgörs av om varan har överförts från Sverige eller från ett annat EU-land.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 6.1.

## 20 §

Paragrafen motsvarar 2 kap. 1 h § och 2 a kap. 8 e § ML. Paragrafen genomför artikel 17a.7 första stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts orden ”ska överföringen likställas med en omsättning” samt ”ska varan anses förvärvad” ut mot ”ska en överföring av varan anses ske”.

I likhet med övriga definitioner i 5 kap. utformas bestämmelsen landsneutralt. I jämförelse med ML byts därför ”till det andra EU-landet” samt ”till Sverige” ut mot ”till det EU-land som den sändes eller transporterades till”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.2 och 6.1.



**21 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 1 i § och 2 a kap. 8 f § ML. Paragrafen genomför artikel 17a.7 andra, tredje och fjärde styckena i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML utformas bestämmelsen så att den följer mervärdesskattedirektivets systematik. Till skillnad från ML anges i direktivet vid vilken tidpunkt villkoren i 15 och 19 §§ (artikel 17a. 2 och 6) ska anses upphöra att vara uppfyllda. Av artikel 17a.7 första stycket framgår sedan att en överföring ska likställas med en leverans av varor vid denna tidpunkt. Artikel 17a.7 andra, tredje och fjärde styckena preciserar därmed första stycket avseende den tidpunkt villkoren ska anses upphöra att gälla i tre specifika situationer. Motsvarande systematik införs i NML. I bestämmelsen preciseras den tidpunkt som villkoren i 15 och 19 §§ upphör att vara uppfyllda. Att överföringen likställs med en leverans av varor mot ersättning vid den tidpunkten framgår sedan av 20 §.

I *första stycket* byts vidare ”överläts” ut mot ”levereras”. I övrigt görs vissa mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.2.

**Unionsinternt förvärv av varor****22 §**

Paragrafens första och andra stycke motsvarar delvis 2 a kap. 2 § 1 och 2 och delvis 2 a kap. 5 § första stycket ML. Paragrafens tredje stycke motsvarar närmast 2 a kap. 2 § 5 ML. Paragrafens första och andra stycke genomför artikel 20 i mervärdesskattedirektivet.

I *första stycket*, som genomför artikel 20 första stycket i direktivet, definieras vad som avses med unionsinternt förvärv av varor. Några mindre språkliga ändringar görs. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Det finns skillnader i systematiken mellan ML och NML avseende bestämmelserna om unionsinterna förvärv. I ML kopplas definitionen av unionsinterna förvärv till en varutransport till Sverige eller till att köparen har angett ett svenskt registreringsnummer till mervärdesskatt vid förvärvet. Definitionen i första stycket i bestämmelsen har inte någon sådan koppling till Sverige utan den omfattar försändningar och transporter mellan två EU-länder (under vissa förutsättningar). Kopplingarna till Sverige anges i stället i 6 kap. 29 och 30 §§ NML där det regleras i vilka fall ett unionsinternt förvärv av varor anses ha skett i Sverige.

I *andra stycket* finns en bestämmelse som genomför artikel 20 andra stycket i direktivet. Bestämmelsen motsvarar delvis 2 a kap. 5 § första stycket ML. Genom denna bestämmelse skapas ett unionsinternt förvärv om en juridisk person som inte är en beskattningsbar person importerar en vara i ett EU-land för att därefter transportera varan till ett annat EU-land. Bestämmelsen hindrar därmed i många situationer juridiska personer som inte är beskattningsbara personer från att kunna minska sina mervärdesskattekostnader genom att välja ett EU-land med låg mervärdesskatt för import av varor och därefter utan mervärdesskattekonsekvenser föra över dem till ett annat EU-land.

Andra stycket har i huvudsak utformats i enlighet med direktivets lydelse. Några mindre avvikelser görs som en anpassning av lydelsen till språket och strukturen i NML. Exempelvis används orden ”en plats utanför

EU” i stället för direktivets ord ”från ett tredje territorium eller ett tredje-land”, eftersom tredjeland inte definieras i NML. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Hänvisningen i 2 a kap. 5 § andra stycket ML till en återbetalningsregel i 10 kap. ML slopas. En bestämmelse om återbetalning av mervärdesskatt vid import som motsvarar sista delen av andra stycket i artikel 20 finns i 14 kap. 49 § NML.

Genom *tredje stycket* förtydligas att bestämmelsen även omfattar förvärv av varor som görs från ett avropslager. Det är fråga om varor som har överförts från ett annat EU-land och som överlåts till en i förväg känd förvärvare inom en 12-månadersperiod från det att varorna ankom till avropslagret. Om avropslagret finns i Sverige är förvärvet av varorna ett unionsinternt förvärv inom landet eftersom transporten av varorna avslutas här, se 6 kap. 29 § om platsen för unionsinternt förvärv av varor. Bestämmelser om avropslager finns i 15–21 §§.

Övervägandena finns i avsnitt 6.4.

### *Överföring av varor från andra EU-länder*

#### **23 §**

Paragrafen motsvarar delvis 2 a kap. 2 § 3 och 4 ML samt 2 a kap. 7 och 9 §§ ML. Paragrafen genomför artikel 21 i mervärdesskattedirektivet.

I *första stycket* beskrivs vilka överföringar av varor som likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning. En förutsättning för att ett unionsinternt förvärv av varor ska kunna beskattas är att det sker mot ersättning. Överföringar av varor sker inte mot ersättning. För att överföringar av varor ska kunna beskattas likställs de därför med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning.

I jämförelse med ML utformas bestämmelsen huvudsakligen i enlighet med direktivets lydelse. Några mindre avvikelser görs så att lydelsen ska stämma överens med språket i NML. Exempelvis används ”sänts” i stället för direktivets ”försänts”, ”den egna rörelsen” i stället för direktivets ”sin rörelse” och ”av den beskattningsbara personen eller för dennes räkning” i stället för direktivets ”av honom eller för hans räkning”. I första stycket görs en hänvisning till artikel 2.1 b i mervärdesskattedirektivet. Denna artikel avser unionsinterna förvärv av varor som är föremål för mervärdesskatt (se motsvarande bestämmelser i 3 kap. 1–3 §§). Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

En systematisk skillnad mellan denna bestämmelse och motsvarande bestämmelser i ML är att kopplingen i ML till varutransporter till Sverige inte finns i bestämmelsen i NML. Bestämmelsen i NML är i likhet med direktivet landsneutralt utformad och i vilka fall en sådan överföring av varor likställs med ett unionsinternt förvärv i Sverige regleras i stället genom bestämmelser om platsen för unionsinterna förvärv i 6 kap. NML.

I *andra stycket* anges att varutransporter och varuförsändningar som inte utgör överföringar av varor till annat EU-land enligt 13 § NML inte heller ska likställas med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning. Denna bestämmelse om överföringar av varor som ska likställas med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning gör att dessa förvärv korresponderar med varuöverföringar mellan EU-länder som likställs med

leverans av varor mot ersättning. Eftersom varutransporterna i 13 § NML inte utgör sådana överföringar av varor som ska likställas med leverans av varor mot ersättning, ska dessa inte heller likställas med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1, 6.3.2 och 6.5.2.

## 24 §

Paragrafen motsvarar delvis 2 a kap. 2 § 3 ML. Paragrafen saknar en direkt motsvarighet i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen är avsedd att tydliggöra i vilka fall en överföring av varor från ett EU-land till ett avropslager i ett annat EU-land ska anses som ett unionsinternt förvärv av varor enligt 23 §. Det är endast sådana överföringar som anses ha skett enligt 12 § som omfattas, dvs. överföringar som likställs med en leverans av varor mot ersättning. En överföring av varor till ett avropslager som uppfyller villkoren i 15 § likställs inte med en leverans av varor mot ersättning. En sådan överföring likställs därmed inte heller med ett unionsinternt förvärv mot ersättning enligt 23 §. En förutsättning är att varan överlåts till en avsedd förvärvare, eller någon som ersatt denne enligt 19 §, inom en 12-månadersperiod från det att varan ankom till det andra EU-landet. Om villkoren för att tillämpa förenklingsregeln för avropslager inte längre uppfylls likställs överföringen med en leverans av varor mot ersättning. Överföringen omfattas därmed av 23 § och jämsställs med ett unionsinternt förvärv mot ersättning. Det gäller exempelvis om den överförda varan inte överlåts till den avsedda köparen inom en 12-månadersperiod, om byte av köpare gjorts utan att villkoren i 19 § är uppfyllda eller om varan transporterats från avropslagret till ett annat EU-land än det som varan ursprungligen transporterades från. Bestämmelser om avropslager samt i vilka fall överföring till ett avropslager likställs med en leverans mot ersättning framgår av 15–21 §§. I likhet med övriga definitioner i 5 kap. utformas bestämmelsen landsneutralt.

Övervägandena finns i avsnitt 6.1 och 6.5.2.

## 25 §

Paragrafen motsvarar 2 a kap. 2 § 6 och 11 § ML. Paragrafen genomför delvis artikel 22 i mervärdesskattedirektivet. Av bestämmelsen framgår att vissa överföringar av varor av väpnade styrkor ska likställas med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning. I jämförelse med ML görs några språkliga justeringar. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

## Tillhandahållande av tjänster

### 26 §

Paragrafen motsvarar delvis definitionen av tjänst i 1 kap. 6 § andra meningen ML och delvis 2 kap. 1 § tredje stycket 1 ML. Paragrafen genomför artikel 24.1 i mervärdesskattedirektivet.

I 5 kap. NML slopas begreppet ”omsättning av tjänst” som används i ML. I paragrafen definieras på samma sätt som i artikel 24.1, enbart vad som avses med ”tillhandahållande av tjänster” utan någon koppling till ett krav på ersättning.

I artikel 25 i mervärdesskattedirektivet finns exempel på tillhandahållande av tjänster. Dessa exempel införs inte i NML eftersom de omfattas av definitionen i denna paragraf.

I jämförelse med ML anpassas lagtextens utformning till artikel 24.1 i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen benämns ”tjänster” i pluralis i stället för som i 2 kap. 1 § tredje stycket 1 ML i singularis. Detta är endast en språklig justering som anpassar ordalydelsen till artikel 24.1. Någon ändring i sak är inte avsedd. Definitionen av leverans av varor finns i 5 kap. 3 § NML.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 6.6.

### 27 §

Paragrafen motsvarar delvis 6 kap. 7 § ML. Paragrafen genomför artikel 28 i mervärdesskattedirektivet. Motsvarande bestämmelse i ML avser när någon i eget namn förmedlar en tjänst för annans räkning och uppbär likviden. I paragrafen används dock inte begreppet förmedla. Paragrafen utformas i stället på ett sätt som närmare ansluter till lydelsen av artikel 28 vilket medför att den avser en beskattningsbar person som i eget namn men för annans räkning deltar i ett tillhandahållande av tjänster. Den beskattningsbara personen ska då anses själv ha förvärvat och tillhandahållit dessa tjänster. I jämförelse med ML används inte heller begreppet skattskyldighet utan bestämmelsen avser i stället en beskattningsbar person. Vidare byts omsättning ut mot tillhandahållande av tjänster. För motsvarande bestämmelser avseende varor, se 3 § andra stycket 3.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 6.2.2.

#### *Uttag av tjänster*

### 28 §

Paragrafen motsvarar delvis 2 kap. 1 § tredje stycket 2 och 2 kap. 4 § ML. Paragrafen genomför delvis artikel 26.1 i mervärdesskattedirektivet.

I paragrafen likställs uttag av tjänster med tillhandahållande av tjänster mot ersättning. En förutsättning för att ett tillhandahållande av en tjänst ska kunna beskattas är att det sker mot ersättning. Uttag av tjänster sker inte mot ersättning. För att uttag av tjänster ska kunna beskattas likställs de därför med tillhandahållande av tjänster mot ersättning.

Övervägandena finns i avsnitt 6.7.

### 29 §

Paragrafen motsvarar 2 kap. 5 § första stycket 1 ML och genomför artikel 26.1 b i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ordet ”verksamheten” ut mot ”rörelsen”. Vidare görs en redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 6.7.

**30 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 5 § första stycket 2 ML och andra stycket ML. Paragrafen genomför delvis artikel 26.1 a och 26.2 i mervärdes-skattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”verksamheten” ut mot ”rörelsen”.

I *första stycket första punkten* görs några språkliga ändringar som förtydligar att bestämmelsen avser situationer där ingående skatt har varit avdragsgill. Vidare införs direktivets formulering ”helt eller delvis”, vilket förtydligar att det räcker att en del av den ingående skatten ska ha varit avdragsgill för att uttagsbeskattning ska ske. Vidare slopas hänvisningen till återbetalningsbestämmelserna, då dessa bestämmelser har gjorts om till avdragsbestämmelser eller har slopats.

I första stycket *andra punkten* ersätts begreppet omsättning med ”leveransen eller tillhandahållandet”. Vidare förtydligas i första stycket andra och *tredje punkten* att bestämmelsen avser den beskattningsbara personens skattefria förvärv eller förhyrning av varor samt skattefria unionsinterna förvärv och import av varor som förs in till Sverige. Bestämmelsens formulering stämmer därmed överens med bestämmelsen i 5 kap. 11 § NML om uttag av varor som förvärvats eller importerats skattefritt. Slutligen har stycket utformats i punkter. Någon ändring i sak är inte avsedd.

I *andra stycket* ändras hänvisningen eftersom begränsningen i detta stycke avser hela det första stycket. Vidare görs mindre språkliga ändringar.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1, 6.7 och 11.

*Uttag av tjänster avseende personbilar och motorcyklar*

**31 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 5 § första stycket 3 och andra stycket ML. Paragrafen genomför delvis artikel 26.1 a och 26.2 i mervärdeskatte-direktivet.

I jämförelse med ML byts i första stycket ”utgör en tillgång i eller har förhyrts för” ut mot ”hör till”. Orden ”hör till” används i 30 § och i förarbetena till motsvarande paragraf i ML angavs att med ”vara som hör till verksamheten” avses både varor som ägs och varor som hyrs (prop. 2007/08:25 s. 113). Vidare byts, på samma sätt som i 30 §, ordet ”verksamheten” ut mot ”rörelsen”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

I *andra stycket* görs några språkliga ändringar, som förtydligar att bestämmelsen avser situationer där ingående skatt har varit avdragsgill. Vidare införs direktivets formulering ”helt eller delvis” som förtydligar att när en personbil eller motorcykel förvärvats eller tillverkats räcker det att en del av den ingående skatten har varit avdragsgill för att uttagsbeskattning ska ske. I bestämmelsen slopas även hänvisningen till återbetalningsbestämmelserna, då dessa bestämmelser har gjorts om till avdragsbestämmelser eller har slopats. Slutligen görs vissa mindre språkliga och redaktionella ändringar.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 6.7 och 11.

### 32 §

Paragrafen motsvarar 2 kap. 7 § ML. I jämförelse med ML görs redaktionella ändringar och mindre språkliga ändringar.

I *andra stycket* ändras lagtextens utformning genom att det där anges att första stycket gäller endast om förutsättningarna i andra stycket är uppfyllda, i stället för som i 2 kap. 7 § tredje stycket ML där det anges i vilka fall första stycket inte gäller.

I andra stycket *tredje punkten* byts ”verksamhet som medför skattskyldighet” ut mot ”verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt”. Ändringen innebär att lagtexten stämmer överens med avdragsbestämmelserna i 13 kap. NML. I bestämmelsen slopas även hänvisningen till återbetalningsbestämmelserna, då dessa bestämmelser har gjorts om till avdragsbestämmelser eller har slopats.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 11.

### *Uttag av tjänster i övrigt på fastighetsområdet*

### 33 §

Paragrafen motsvarar 2 kap. 8 § första och andra styckena ML. Paragrafen i ML delas upp i flera, se 5 kap. 33–36 §§ NML.

I jämförelse med ML ändras bestämmelsen redaktionellt och vissa mindre språkliga ändringar görs. Som en följd av att begreppet skattskyldighet slopas och avdragsbestämmelserna i NML görs om till mer transaktionsbaserade bestämmelser, byts uttrycket ”fastighet som utgör en tillgång i ekonomisk verksamhet som varken medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning av ingående skatt” ut mot en lagtext som stämmer överens med de nya bestämmelserna om avdragsrätt. För att uttag av tjänst ska uppkomma anges i stället att fastigheten ska utgöra en tillgång i fastighetsägarens ekonomiska verksamhet och att fastighetsägaren inte skulle haft avdragsrätt för ingående skatt på tjänsterna om de hade tillhandahållits av en annan beskattningsbar person. Hänvisningen till återbetalningsbestämmelserna slopas, då dessa bestämmelser har gjorts om till avdragsbestämmelser eller har slopats. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 11.

### 34 §

Paragrafen motsvarar 2 kap. 8 § tredje stycket ML. I jämförelse med ML görs stycket om till en egen paragraf.

Bestämmelsen ändras redaktionellt och vissa mindre språkliga ändringar görs. Som en följd av att begreppet skattskyldighet slopas och avdragsbestämmelserna i NML görs om till mer transaktionsbaserade bestämmelser, byts uttrycket ”lägenheter som de innehar med hyresrätt eller bostadsrätt i en ekonomisk verksamhet som varken medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning” ut mot en lagtext som stämmer överens med de nya bestämmelserna om avdragsrätt. För att uttag av tjänst ska uppkomma anges därför i stället att lägenheten ska innehas i hyresgästens eller bostadsrättshavarens ekonomiska verksamhet, och att hyresgästen eller bostadsrättshavaren inte skulle haft avdragsrätt för

ingående skatt på tjänsterna om de hade tillhandahållits av en annan beskattningsbar person. Hänvisningen till återbetalningsbestämmelserna slopas, då dessa bestämmelser har gjorts om till avdragsbestämmelser eller har slopats. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 11.

### 35 §

Paragrafen, som inte har någon motsvarighet i ML, är en följd av att 2 kap. 8 § ML delas upp i flera paragrafer. Bestämmelsen förhindrar att uppdelningen av bestämmelserna i 2 kap. 8 § ML i flera paragrafer leder till att beloppsgränsen om 300 000 kronor skulle komma att gälla 33 § respektive 34 § var för sig, dvs. att en beskattningsbar person som omfattas av båda bestämmelserna skulle kunna utföra tjänster till ett värde om sammanlagt 600 000 kronor utan uttagsbeskattning som följd. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 36 §

Paragrafen motsvarar 2 kap. 8 § fjärde stycket ML. Orden ”en beskattningsbar person som ingår i en sådan mervärdesskattegrupp” byts ut mot ”en medlem i en sådan mervärdesskattegrupp”. I en mervärdesskattegrupp kan endast beskattningsbara personer vara medlemmar enligt 4 kap. 8 § NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### *Import av varor*

### 37 §

Paragrafen motsvarar delvis 2 kap. 1 a § ML och genomför artikel 30 i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen definieras vad som avses med begreppet import av varor. Bestämmelsen är utformad i nära anslutning till direktivets ordalydelse. Definitionen är inte kopplad till Sverige utan omfattar import av varor till EU. Bestämmelser om i vilka fall en import av varor görs till Sverige finns i 6 kap. NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Första punkten* avser införsel till EU av varor som inte är i fri omsättning. Punkten avser därmed införsel av varor som inte har erhållit status som unionsvaror genom tullförfarandet ”övergång till fri omsättning” (avseende begreppet fri omsättning, se författningskommentaren till 2 kap. 24 § NML).

*Andra punkten* avser införsel till EU av varor i fri omsättning från ett tredje territorium som ingår i unionens tullområde. Punkten avser därmed varor som förs in till EU från en plats som ligger inom unionens tullområde men utanför unionens mervärdesskatteområde och som är i fri omsättning, dvs. utgör unionsvaror. Ett exempel på en sådan införsel är en införsel till Sverige från Åland av en vara som i tullhänseende har importerats till Åland genom att varan hänförts till tullförfarandet ”övergång till fri omsättning” på Åland.

För beskrivning av begreppen ”EU”, ”tredje territorium” och ”fri omsättning”, se 2 kap. 21, 22 och 24 §§. I vilka situationer en import anses ha skett till Sverige anges i 6 kap. 66 och 68 §§ NML.

Övervägandena finns i avsnitt 6.8.

**Överlåtelse av verksamhet****38 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 1 b § ML och genomför artiklarna 19 och 29 i mervärdesskattedirektivet.

I *första stycket* ersätts i jämförelse med ML begreppet ”omsättning” med begreppen ”leverans av varor” och ”tillhandahållande av tjänster”. I första stycket görs även språkliga ändringar. Bestämmelsen kan omfatta överlåtelse av en hel affärsrörelse eller en självständig del av ett företag, inklusive materiella tillgångar och, i förekommande fall, immateriella tillgångar som tillsammans utgör ett företag eller del av ett företag som kan bedriva en självständig ekonomisk verksamhet (C-497/01 Zita Modes, punkt 40).

I *andra stycket* byts ordet ”förvärvaren” ut mot ”mottagaren av tillgångarna”. Det görs även några språkliga och redaktionella ändringar som förtydligar att bestämmelsen avser situationer där den ingående skatten som annars skulle ha tagits ut på överlåtelsen skulle varit avdragsgill eller att mottagaren skulle varit berättigad till återbetalning av skatten.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.4.

**Försäljning av varor och tjänster för en producents räkning****39 §**

Paragrafen motsvarar 6 kap. 8 § ML. Med producentföretag avses ett företag som har bildats av producenter för avsättning av deras produktion eller som tillkommit i detta syfte (prop. 1968:100 s. 122 och prop. 1993/94:99 s. 190). Som exempel kan nämnas ett producentföretag som på auktion säljer fisk som fångats av fiskare, dvs. av producenterna. I jämförelse med ML är bestämmelsen omformulerad bl.a. till följd av att begreppet beskattningsbar person införs, varvid begreppen skattskyldig och omsättning slopas. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Voucher***Enfunktionsvoucher***40 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 9 § ML och genomför artikel 30b.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts i *första stycket* ”en omsättning av de varor eller tjänster” ut mot ”en leverans av de varor eller ett tillhandahållande av de tjänster”. Vidare slopas även skrivningen om att överlåtelse ska ske ”mot ersättning” och hänvisningen till bestämmelserna om uttag av varor och tjänster. Någon ändring i sak är inte avsedd.

I *andra stycket* byts ”är inte en omsättning” ut mot ”är inte en självständig transaktion”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Enfunktionsvoucher definieras i 2 kap. 27 §.

Övervägandena finns i avsnitt 6.9.1 och 4.6.1.



**41 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 10 § ML och genomför artikel 30b.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsätta de varor eller tjänster” ut mot ”leverera de varor eller tillhandahålla de tjänster”. Vidare görs några språkliga ändringar. Slutligen byts ”denne” ut mot ”den i vars namn överlåtelsen sker”, vilket förtydligar att det är den beskattningsbara person i vars namn den andra beskattningsbara personen agerar, som anses göra leveransen eller tillhandahållandet av varorna eller tjänsterna. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 6.9.1 och 4.6.1.

**42 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 11 § ML och genomför artikel 30b.1 tredje stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt varorna eller tjänsterna” ut mot ”levererat varorna eller tillhandahållit tjänsterna”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 6.9.1 och 4.6.1.

*Flerfunktionsvouchert***43 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 12 § ML och genomför artikel 30b.2 första stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”ska anses som omsättning enligt 2 kap. 1 §” och ”är dock inte omsättningar” ut mot ”ska vara föremål för mervärdesskatt i enlighet med 3 kap. 1 §” respektive ”ska dock inte vara föremål för mervärdesskatt”. Någon ändring i sak är inte avsedd. Flerfunktionsvouchert definieras i 2 kap. 27 §.

Övervägandena finns i avsnitt 6.9.2 och 4.6.1.

**44 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 13 § ML och genomför artikel 30b.2 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”genomför en sådan omsättning som avses i 12 §” ut mot ”utför den transaktion som är föremål för mervärdesskatt enligt 43 §” och ”anses som omsättningar” mot ”vara föremål för mervärdesskatt”. Vidare byts ”person” ut mot ”beskattningsbar person” och ”den beskattningsbara person som utför” förkortas till ”den som utför”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 6.9.2 och 4.6.1.

**6 kap. Platsen för beskattningsbara transaktioner****Innehåll****1 §**

Paragrafen motsvarar delvis 5 kap. 1 § ML. I bestämmelsen anges kapitlets innehåll.

**2 §**

Paragrafen motsvarar delvis första meningen i 5 kap. 1 § första stycket ML. I paragrafen lämnas en upplysning om att ytterligare bestämmelser om platsen för beskattningsbara transaktioner finns i 19 kap. om den särskilda ordningen för resebyråer.

**Transaktioner som anses gjorda utomlands****3 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 1 § första stycket andra meningen ML. Bestämmelsen förtydligar att en transaktion som inte är gjord inom landet enligt detta kapitel bestämmelser eller 19 kap. anses gjord utomlands. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Platsen för leverans av varor***Leverans av varor utan transport***4 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 3 § ML och genomför artikel 31 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”är omsatt” ut mot ”är leveransen gjord”. Vidare görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Leverans av varor med transport – huvudregler***5 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 § första stycket 1 ML och genomför artikel 32 första stycket i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”är omsatt” och ”omsättning” ut mot ”är leveransen gjord” och ”leverans”. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**6 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 § första stycket 3 ML och genomför artikel 32 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. Hänvisningen i andra stycket till 10 § avser att förtydliga att bestämmelsen inte gäller distansförsäljning av varor som enligt 10 § är gjord utomlands. I jämförelse med ML byts ”är omsatt”, ”för att omsättas” och ”skattskyldig” ut mot ”är leveransen gjord”, ”leveranser” och ”skyldig att betala”. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Leverans av varor med transport – distansförsäljning***7 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 § första stycket 4 och andra stycket ML och genomför artikel 33 a och artikel 59c.1 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen avser unionsintern distansförsäljning till Sverige. En

definition av vad som avses med unionsintern distansförsäljning finns i 2 kap. 7 §.

I jämförelse med ML byts ”är omsatt” och ”omsatt” ut mot ”är leveransen gjord”. Vidare byts ”köparen” ut mot ”förvärvaren” som närmare ansluter till direktivets lydelse. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). I övrigt görs vissa redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

## 8 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 a § 1 ML och genomför artikel 33 a i mervärdesskattedirektivet. Paragrafen avser distansförsäljning från Sverige. En definition av vad som avses med unionsintern distansförsäljning finns i 2 kap. 7 §.

I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”leveransen”. I övrigt görs språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## 9 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 f § andra stycket ML och genomför artikel 33 b i mervärdesskattedirektivet. Paragrafen avser distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU till ett annat EU-land än Sverige. En definition av vad som avses med distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU finns i 2 kap. 8 §.

I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”är leveransen gjord”. Vidare byts ”ett land utanför EU” och ”köparen” ut mot ”en plats utanför EU” respektive ”förvärvaren” som närmare ansluter till direktivets lydelse. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## 10 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 f § tredje stycket ML och genomför artikel 33 b i mervärdesskattedirektivet. Paragrafen avser distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU till Sverige. En definition av vad som avses med distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU finns i 2 kap. 8 §.

I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”är leveransen gjord”. Vidare byts ”ett land utanför EU” och ”köparen” ut mot ”en plats utanför EU” respektive ”förvärvaren” som närmare ansluter till direktivets lydelse. I övrigt görs vissa redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## 11 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 f § första stycket ML och genomför artikel 33 c i mervärdesskattedirektivet. Paragrafen avser distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU till Sverige när transporten till köparen avslutas här i landet. En definition av vad som

avses med distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU finns i 2 kap. 8 §.

I jämförelse med ML byts ”är varan omsatt” ut mot ”är leveransen gjord”. Vidare byts ”ett land utanför EU” och ”köparen” ut mot ”en plats utanför EU” respektive ”förvärvaren” som närmare ansluter till direktivets lydelse. Dessutom görs några redaktionella ändringar. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

## 12 §

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 18 § andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 35 i mervärdesskattedirektivet.

Bestämmelsen i ML innebär att distansförsäljningsreglerna (5 kap. 2 § första stycket 4 och andra stycket ML) inte ska tillämpas på omsättningar som vinstmarginalbeskattats i ett annat EU-land, dvs. distansförsäljning till Sverige. I jämförelse med ML har bestämmelsen utformats så att den i överensstämmelse med artikel 35 i direktivet även omfattar distansförsäljning från Sverige. En leverans av varor som omfattas av vinstmarginalbeskattning i Sverige anses därmed gjord inom landet. Det gäller även om det tröskelvärde som avses i 6 kap. 62 § har överskridits och leveransen i annat fall skulle ansetts vara gjord utomlands enligt 6 kap. 8 §. Motsvarande följer vid en EU-konform tolkning av 5 kap. 2 § första stycket 1 jämfört med 5 kap. 2 a § 1 ML. Någon ändring i sak jämfört med nuvarande tillämpning är inte avsedd.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare ändras hänvisningen i *andra punkten* från ”som i ett annat EU-land beskattas i enlighet med regler motsvarande dem som anges i detta kapitel” till ”bestämmelser som i det landet motsvarar de särskilda ordningarna för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet”. Hänvisning görs därigenom till samtliga artiklar som innehåller de särskilda ordningarna för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i kapitel 4, avdelning XII i mervärdesskattedirektivet. Även om Sverige inte har infört övergångsordningen för begagnade transportmedel (artiklarna 326–332) eller ordningen för försäljning på offentlig auktion (artiklarna 333–341) kan förvärv göras från en beskattningsbar återförsäljare i ett annat EU-land som tillämpat det landets motsvarighet till vinstmarginalbeskattning, varvid leveransen av begagnade varor har beskattats i det andra EU-landet. Den ändrade hänvisningen innebär endast ett förtydligande av hur ML:s bestämmelse tillämpas. Slutligen görs vissa språkliga ändringar. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

### *Leverans av varor med transport – monteringsleverans*

## 13 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 § första stycket 2 ML och genomför artikel 36 i mervärdesskattedirektivet. Paragrafen avser monteringsleveranser i Sverige. I jämförelse med ML byts ”är omsatt” ut mot

”leverans av en vara är gjord”. I direktivet anges att bestämmelsen ska tillämpas på installation eller montering, med eller utan provning. Motsvarande tillägg ”med eller utan provning” har tagits in i bestämmelsen.

Som ett led i anpassningen till mervärdesskattedirektivets struktur utformas bestämmelsen i NML i enlighet med artikel 36 i direktivet och omfattar därmed alla monteringsleveranser i Sverige inklusive sådana där transporten påbörjats i Sverige. Det skiljer sig från regleringen i 5 kap. 2 § första stycket 2 ML som anger som förutsättning att varan inte finns här i landet då transporten påbörjas. För monteringsleveranser i Sverige där transporten påbörjas här i landet gäller i stället den allmänna regeln i 5 kap. 2 § första stycket 1 ML som innebär att varan är omsatt inom landet eftersom transporten påbörjas här. Någon skillnad avseende platsen för beskattning föreligger därför inte mellan ML och direktivet. I övrigt görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### 14 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 a § 2 ML och genomför artikel 36 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen avser varor som transporteras från Sverige för att monteras eller installeras i ett annat land och där leveransen annars skulle vara gjord inom landet enligt 5 §. I jämförelse med ML byts ”anses omsatt” ut mot ”är leveransen av varan gjord”. I övrigt görs några språkliga ändringar.

I mervärdesskattedirektivet är det avgörande var monteringen eller installationen äger rum och inte från eller till vilket land varan transporteras för att monteras eller installeras. Bestämmelsen är därmed tillämplig oavsett om varan monteras eller installeras i ett EU-land eller i ett land utanför EU. I 5 kap. 2 a § 2 ML begränsas dock tillämpningen av bestämmelsen genom att det där anges att varan ska installeras eller monteras i ett annat EU-land. När en vara transporteras från Sverige för att installeras eller monteras i ett land utanför EU anses den transaktionen som export enligt 5 kap. 3 a § 1–3 ML och är därmed en omsättning utomlands (prop. 2010/11:28 s. 52). På det sättet uppnås samma resultat i ML som enligt mervärdesskattedirektivet. Anpassningen av NML till direktivets struktur innebär dock att en leverans av varor till ett land utanför EU ska anses vara gjord inom landet men undantagen från skatteplikt. I jämförelse med ML ändras orden ”i ett annat EU-land” till ”i ett annat land” och därmed uppnås det i direktivet avsedda resultatet. Därmed kommer en monteringsleverans i ett land utanför EU fortsatt vara en leverans som är gjord utomlands. I övrigt görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 9.1.2.

#### *Leverans av varor i flera led med transport*

#### 15 §

Paragrafen motsvarar delvis 5 kap. 2 e § ML och genomför artikel 36a.1, 2 och 4 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättningar” och ”omsättning” ut mot ”leveranser” och ”leverans”.

Vidare bryts definitionen av ”mellanhand” ut och regleras separat i 16 §. I övrigt görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 16 §

Paragrafen motsvarar delvis 5 kap. 2 e § första stycket ML och genomför artikel 36a.3 i mervärdesskattedirektivet. I ML används begreppet ”mellanman”, Uttrycket ”mellanhand” kan dock bättre anses motsvara de mellanled i transaktionskedjan som avses i bestämmelsen. I jämförelse med ML införs definitionen av ”mellanhand” i en separat paragraf. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 17 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 g § ML och genomför artikel 36b i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” och ”omsättningen” ut mot ”levererat” och ”leverans”. Vidare görs några mindre ändringar som medför att bestämmelsen närmare följer direktivets lydelse. Slutligen görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### *Leverans av varor ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg*

### 18 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 b § första och femte styckena ML och genomför artikel 37.1 och artikel 37.2 fjärde stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsäts” och ”anses omsatt” ut mot ”leverans” och ”är gjord”. I övrigt görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 19 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 b § andra–fjärde styckena ML och genomför artikel 37.2 första–tredje styckena i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 20 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 1 § tredje stycket ML vad avser leverans av varor. Bestämmelsen saknar en direkt motsvarighet i mervärdesskattedirektivet men får anses ha stöd i artikel 37.3 (prop. 2009/10:15 s. 110). I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”är gjord”. I övrigt görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### *Leverans av el, gas, värme eller kyla till en beskattningsbar återförsäljare*

### 21 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 c § fjärde stycket ML och genomför artikel 38.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs en mindre

redaktionell ändring genom att el anges först i uppräknningen av vilka varor som avses. Någon ändring i sak är inte avsedd. Prop. 2022/23:46

## 22 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 c § första och tredje styckena ML och genomför artikel 38.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts "omsättning" och "är omsatt" ut mot "leverans" och "är gjord". I förhållande till ML byts även "gas genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system" ut mot "el". Att bestämmelsen även gäller för gas framgår i stället av 24 §. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## 23 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 c § andra stycket ML och får anses följa av artikel 38.1 mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts "omsatt" ut mot "leverans". I övrigt ersätts "varan" med "elen". Vidare byts "till ett fast etableringsställe" ut mot "för ett fast etableringsställe". I paragrafen görs också språkliga och redaktionella ändringar. Bestämmelsen infördes i ML från den 1 januari 2011 för att uppnå ett korrekt genomförande av EU-rätten. Utan denna reglering skulle leveransen av varan anses gjord i Sverige om återförsäljaren har sitt säte här i landet (prop. 2010/11:28 s. 65). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## 24 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 c § första och tredje styckena ML och genomför artikel 38.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts "omsättning" ut mot "leverans". I övrigt byts "el" ut mot "gas genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system", se författningskommentaren till 22 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Leverans av el, gas, värme eller kyla till någon annan än en beskattningsbar återförsäljare*

## 25 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 d § första och fjärde styckena ML och genomför artikel 39 första stycket mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts "omsättning" och "omsättningen" ut mot "leverans", "är gjord" och "leveransen". I förhållande till ML byts även "gas genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system" ut mot "el". Att bestämmelsen även gäller för gas framgår i stället av 28 §. I övrigt görs vissa redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**26 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 d § andra stycket ML och genomför artikel 39 andra stycket mervärdesskattedirektivet.

*Andra stycket*, som motsvarar 5 kap. 2 d § andra stycket andra meningen ML, har ändrats så det stämmer överens med första stycket och med mervärdesskattedirektivets struktur. Genom ändringen kommer regleringen att avse var en vara ska anses ha använts och förbrukats och inte som i ML var leveransen (omsättningen) ska anses vara gjord. Det framgår i stället av 25 §.

Vidare byts ”varan” ut mot ”elen”. I övrigt görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**27 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 d § tredje stycket ML och får anses följa av artikel 39 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. I övrigt ersätts ”varan” med ”elen”. I likhet med 23 § infördes bestämmelsen i ML för att uppnå ett korrekt genomförande av EU-rätten. På motsvarande sätt som i 26 § andra stycket ändras bestämmelsen så att den avser var en vara ska anses ha använts och förbrukats och inte som i ML var leveransen (omsättningen) ska anses vara gjord. Det framgår i stället av 25 §. I övrigt görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**28 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 d § första och fjärde styckena ML och genomför artikel 39 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. I övrigt byts ”el” ut mot ”gas genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system”, se författningskommentaren till 25 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Platsen för unionsinternt förvärv av varor**

*Transporten avslutas i Sverige*

**29 §**

Paragrafen motsvarar delvis 2 a kap. 2 § 1, 3 och 4 ML. Paragrafen genomför artikel 40 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML har paragrafen förändrats till en beskattningslandsregel. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Förvärvaren har angett ett svenskt registreringsnummer*

**30 §**

Paragrafen motsvarar 2 a kap. 2 § 2 och 6 § första och andra styckena ML. Paragrafen genomför artikel 41 i mervärdesskattedirektivet. Regeln anses som en reservregel till huvudregeln att unionsinterna förvärv ska beskattas i ankomstlandet (prop. 1994/95:57 s. 166).

Hänvisningen i paragrafens första stycke till 3 kap. 1 § 2 innebär att förutsättningarna i den bestämmelsen ska vara uppfyllda för att förvärvet ska kunna beskattas i Sverige. Det innebär bland annat att säljaren ska vara en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap. Säljaren ska inte



heller vara en beskattningsbar person som omfattas av undantag för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i enlighet med artiklarna 282–292 i mervärdesskattedirektivet. Hänvisningen till 3 kap. 1 § 2 ersätter därmed kravet i 2 a kap. 6 § första stycket ML att säljaren ska vara registrerad till mervärdesskatt i ett annat EU-land.

I jämförelse med ML byts ”påförts mervärdesskatt” ut mot ”varit föremål för mervärdesskatt”. Vidare byts ”köparen” ut mot ”förvärvaren”. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 31 §

Paragrafen motsvarar 2 a kap. 6 § tredje stycket ML och genomför artikel 42 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” och ”omsättningen” ut mot ”leverans” och ”leveransen” och ”skattskyldig” till ”betalningsskyldig”.

I bestämmelsen införs också kravet att förvärvaren, dvs. mellanmannen i en trepartshandel, har lämnat uppgift om leveransen i en periodisk sammanställning. Bestämmelsens utformning kommer då att överensstämma med utformningen av artikel 42 i mervärdesskattedirektivet. När bestämmelserna om trepartshandel infördes i ML infördes inte detta krav i 2 a kap. 6 § tredje stycket. En hänvisning gjordes dock i prop. 1994/95:57 (s. 167) till de allmänna regler om uppgiftsskyldigheten i den periodiska sammanställningen som samtidigt infördes i ML (se även mål C-580/16 Firma Hans Bühler, om artikel 42 b som ett formellt krav).

Slutligen görs också vissa språkliga och redaktionella ändringar. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

### Platsen för tillhandahållande av tjänster

*Beskattningsbara personer vid bestämningen av platsen för tillhandahållande av tjänster*

### 32 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 4 § ML och genomför artikel 43 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts i *första punkten* ”omsättning” ut mot ”beskattningsbara leveranser” och ”beskattningsbara tillhandahållanden”. Första punkten genomför artikel 43.1 i direktivet. Punkten innebär att en beskattningsbar person som även genomför transaktioner som är utanför tillämpningsområdet för mervärdesskatt ska anses som en beskattningsbar person för alla tjänster som denne förvärvar. I enlighet med artikel 43.1 görs en hänvisning till regleringen av mervärdesskattens tillämpningsområde i 3 kap. 1 §, motsvarande artikel 2.1 i direktivet.

I *andra punkten* görs endast en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**33 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 5 § första stycket ML och genomför artikel 44 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”. I övrigt görs en redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**34 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 5 § andra stycket ML och genomför artikel 44 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”. I övrigt görs redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Huvudregel när förvärvaren inte en beskattningsbar person*

**35 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 6 § första stycket ML och genomför artikel 45 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”. I övrigt görs en språklig och redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**36 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 6 § andra stycket ML och genomför artikel 45 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”. I övrigt görs språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Förmedlingstjänster*

**37 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 7 § ML och genomför artikel 46 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen” och ”omsättning” mot ”transaktion”. Vidare har bestämmelsen omformulerats så att den bättre överensstämmer med direktivet som använder begreppen ”förmedlare” och ”förmedling”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Tjänster med anknytning till fastighet*

**38 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 8 § ML och genomför artikel 47 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”är omsatt” ut mot ”tillhandahållen”. I övrigt görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**39 §**

Paragrafen motsvarar delvis 5 kap. 9 § första stycket ML och genomför artikel 48 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen baseras även på en rätt för Sverige enligt anslutningsfördraget till EU att fortsätta tillämpa undantag från skatteplikt för bl.a. de tillhandahållanden som nämns i mervärdesskattedirektivets bilaga X del B punkt 10. Regleringen i anslutningsfördraget är införd i artikel 380 i direktivet.

I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”. Till skillnad från i ML regleras persontransporter i en egen paragraf. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**40 §**

Paragrafen motsvarar delvis 5 kap. 9 § ML och genomför artikel 49. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”. Till skillnad från i ML regleras varutransporter i en egen paragraf. Det anges även uttryckligen att bestämmelsen avser tillhandahållanden till en förvärvare som inte är en beskattningsbar person. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**41 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 10 § första stycket ML och genomför artikel 50 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”. I övrigt görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**42 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 10 § andra–fjärde styckena ML och genomför artikel 51 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Tjänster med anknytning till transport***43 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 12 § första meningen ML och genomför artikel 54.2 a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatta” ut mot ”tillhandahållen”. Vidare byts ”transportverksamhet” ut mot ”transport”. Slutligen görs en redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Värdering av och arbete på lös egendom***44 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 12 § första och andra meningen ML och genomför artikel 54.2 b i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatta” ut mot ”tillhandahållen”. Till skillnad från i ML regleras de aktuella tjänsterna i en egen paragraf. Vidare görs en redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

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

**45 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 11 § andra stycket och 11 a § andra stycket ML. Paragrafen genomför artiklarna 53 och 54.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs vissa språkliga ändringar som en följd av att uppräkningsen av vilka evenemang och aktiviteter som omfattas av 46 och 47 §§ placerats i en egen paragraf. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**46 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 11 a § första stycket ML och genomför artikel 53 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**47 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 11 § första stycket ML och genomför artikel 54.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”. I övrigt görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Restaurang- och cateringtjänster***48 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 13 § ML och genomför artikel 55 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Restaurang- och cateringtjänster ombord på tåg***49 §**

Paragrafens *första stycke* motsvarar 5 kap. 14 § första stycket ML och genomför artikel 57.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafens *andra stycke* motsvarar 5 kap. 14 § andra stycket ML och 5 kap. 2 b § femte stycket ML och genomför artikel 57.2 fjärde stycket i mervärdesskattedirektivet. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**50 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 2 b § andra–fjärde styckena och 14 § andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 57.2 första–tredje styckena i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelserna i ML har lagtekniskt utformats så att de definitioner som är gemensamma för 5 kap. 2 b § och 14 § endast anges på ett ställe genom att den senare paragrafen hänvisar till den förra. I NML införs i stället definitioner motsvarande dem i artikel 57 direkt i bestämmelsen. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 51 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 1 § tredje stycket ML vad avser tillhandahållande av tjänster. Bestämmelsen saknar direkt motsvarighet i mervärdesskattedirektivet. Stöd för bestämmelsen finns i artikel 37.3 (se prop. 2009/10:15 s. 110) och i artikel 380. I jämförelse med ML byts ”räknas aldrig som omsättning” ut mot ”är tillhandahållen utomlands”. I bestämmelsen har även tydliggjorts att det är tjänster som fysiskt utförs ombord på fartyget eller luftfartyget som omfattas. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### *Korttidsuthyrning av transportmedel*

### 52 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 15 § ML och genomför artikel 56.1 och 3 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts i första stycket ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”. Vidare byts ”förvärvarens” ut mot ”kundens”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### *Annan uthyrning av transportmedel än korttidsuthyrning*

### 53 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 15 a § första stycket ML och genomför artikel 56.2 första stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”.

Vidare byts i *första punkten* uttrycket ”förvärvas av någon” ut mot ”tillhandahålls en kund”.

I *andra punkten* byts ”förvärvaren” ut mot ”kunden”.

I 53–55 §§ används samma begrepp genomgående för att beteckna förvärvaren eller mottagaren av tjänsten. I övrigt görs vissa redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 54 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 15 a § andra stycket ML och genomför artikel 56.2 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”.

I *första punkten* byts ”förvärvaren” ut mot ”kunden” i stället för direktivets ”mottagaren”.

I 53–55 §§ används samma begrepp genomgående för att beteckna förvärvaren eller mottagaren av tjänsten. I övrigt görs vissa redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 55 §

Paragrafen motsvarar 5 kap. 15 b § ML och genomför artikel 56.2 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”.

I *andra punkten* byts ”förvärvaren av tjänsten” ut mot ”kunden” i stället för direktivets ”mottagaren”.

I 53–55 §§ används genomgående samma begrepp för att beteckna förvärvaren eller mottagaren av tjänsten. I övrigt görs vissa redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Telekommunikationstjänster, sändningstjänster och elektroniska tjänster*

**56 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 16 § första och andra styckena ML och genomför artikel 58.1 första stycket och artikel 59c.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatta” ut mot ”tillhandahållna”.

I *första stycket* byts uttrycket ”förvärvas av någon” ut mot ”tillhandahålls någon”.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet i *andra stycket* är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

I övrigt görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Vad som avses med telekommunikationstjänster framgår av 2 kap. 20 §.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

**57 §**

Paragrafens *första stycke* motsvarar 5 kap. 16 § fjärde stycket ML och genomför bilaga II till mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Andra stycket* motsvarar 18 c § mervärdesskatteförordningen (1994:223) och genomför artikel 58.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med mervärdesskatteförordningen byts ”elektronisk post” ut mot ”e-post”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Tjänster från Sverige till förvärvare utanför EU*

**58 §**

Paragrafens *första stycke* motsvarar delvis 5 kap. 17 § första stycket ML och genomför inledningen till artikel 59 i mervärdesskattedirektivet.

Paragrafens *andra stycke* motsvarar 5 kap. 17 § andra stycket ML och genomför artikel 59a b i direktivet.

I jämförelse med ML byts ”omsatta” ut mot ”tillhandahållna”. Vidare byts uttrycken ”förvärvas av någon” och ”ett land utanför EU” ut mot ”tillhandahålls någon” respektive ”utanför EU”.

I jämförelse med ML slopas det uttryckliga kravet att tjänsterna ska tillhandahållas ”från Sverige”. Bestämmelsen är en specialregel som innebär ett undantag från huvudregeln i 35 § som reglerar när tjänsterna är tillhandahållna i Sverige. Redan av systematiken i NML framgår därför att bestämmelsen endast är tillämplig när tjänsterna tillhandahålls ”från Sverige”. Bestämmelsen får på så sätt motsvarande utformning som övriga specialregler. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**59 §**

Paragrafen motsvarar delvis 5 kap. 17 § första stycket ML och genomför artikel 59 a–h i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts i *femte punkten* ”tillhandahållande av arbetskraft” ut mot ”tillhandahållande av personal”.

I *sjätte punkten* stryks ”andra” och ”än transportmedel” byts ut mot ”med undantag för alla slags transportmedel”.

I *åttonde punkten* görs en redaktionell ändring som medför att uppräknningen stämmer överens med bestämmelserna om el och gas m.m. i 21–28 §§.

I övrigt görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Tjänster från en plats utanför EU till förvärvare i Sverige*

##### **60 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 18 § ML och genomför artikel 59a b i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatta” ut mot ”tillhandahållna”. Vidare byts uttrycket ”förvärvas av någon” ut mot ”tillhandahålls någon” som bättre överensstämmer med direktivets lydelse i artikel 59 som artikel 59a hänvisar till. Även uttrycket ”ett land utanför EU” byts ut mot ”en plats utanför EU”. I övrigt görs vissa redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### *Tjänster till beskattningsbara personer som uteslutande utnyttjas eller tillgodogörs utanför EU*

##### **61 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 19 § 5 ML och genomför artikel 59a a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”anses som omsättning” ut mot ”är tillhandahållen”. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### **Tröskelvärde vid unionsintern distansförsäljning av varor och tillhandahållande av vissa tjänster**

##### **62 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 20 § ML och genomför artikel 59c.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”är också omsatta” ut mot ”är också gjorda”.

I *första meningen* görs några mindre språkliga ändringar.

I *första punkten* byts ”säljaren” ut mot ”leverantören”. I övrigt görs en viss redaktionell ändring.

I *andra punkten* byts ”förvärvas av någon” ut mot ”tillhandahålls någon”. I andra punkten har även det uttryckliga kravet att tjänsterna ska tillhandahållas någon som inte är en beskattningsbar person slopats. Det kravet följer redan genom att det i första meningen hänvisas till tillhandahållande av tjänster som omfattas av 56 §. Den sistnämnda bestämmelsen avser endast tillhandahållanden till förvärvare som inte är beskattningsbara personer. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**63 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 21 § första stycket ML och genomför artikel 59c.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”är tjänsterna eller varorna omsatta” och ”den omsättning” ut mot ”är tillhandahållandena av tjänsterna och leveranserna av varorna gjorda” och ”det tillhandahållande eller den leverans”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**64 §**

Paragrafen motsvarar delvis 5 kap. 21 § andra stycket ML och genomför artikel 59c.3 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättningarna anses gjorda” ut mot ”tillhandahållandena av tjänsterna och leveranserna av varorna ska anses gjorda”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**65 §**

Paragrafen motsvarar delvis 5 kap. 21 § andra stycket ML och genomför artikel 59c.3 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”är omsatta” ut mot ”ska anses gjorda”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Platsen för import av varor****66 §**

Paragrafen motsvarar delvis 2 kap. 1 a § ML och genomför artikel 60 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML införs i NML en uttrycklig reglering av när import anses äga rum i Sverige. Vad som avses med import framgår av 5 kap. 37 §. Bestämmelsen blir tillämplig även när centraliserad klarering används. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**67 §**

Paragrafen saknar direkt motsvarighet i ML. Paragrafen genomför delvis artikel 61 i mervärdesskattedirektivet som i viss utsträckning indirekt införts genom 5 kap. 19 § 2 b andra strecksatsen samt 2 c ML. I jämförelse med ML införs i NML en uttrycklig reglering av när import av varor som införs till Sverige ska anses äga rum utomlands. Bestämmelsen avser införsel av varor till Sverige som omfattas av vissa tullförfaranden som avslutas i ett annat EU-land.

*Första stycket* genomför artikel 61 första stycket i mervärdesskattedirektivet, jämför 5 kap. 19 § 2 b andra strecksatsen ML. Regleringen avser varor som inte är i fri omsättning, jämför 5 kap. 37 § 1 NML.

*Andra stycket* genomför artikel 61 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

*Första punkten* i andra stycket motsvarar artikelns hänvisning till artikel 276.

*Andra punkten* i andra stycket motsvarar hänvisningen till artikel 277, jämför 5 kap. 19 § 2 c ML. Regleringen avser varor som är i fri omsättning, jämför 5 kap. 37 § 2 NML. Bestämmelsen har ingen motsvarighet i ML men innebär i praktiken ingen förändring eftersom skattskyldighetens inträde vid import följer tullagstiftningen.



**68 §**

Paragrafen saknar direkt motsvarighet i ML. Paragrafen genomför delvis artikel 61 i mervärdesskattedirektivet som i viss mån indirekt införs genom 5 kap. 19 § 2 d ML. I jämförelse med ML införs i NML en uttrycklig reglering av när import av varor som införs till ett annat EU-land ska anses äga rum i Sverige. Bestämmelsen avser införsel av varor till ett annat EU-land som omfattas av vissa tullförfaranden som avslutas i Sverige. Bestämmelsen innebär i praktiken ingen förändring eftersom skattskyldighetens inträde vid import följer tullagstiftningen.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

**7 kap. Beskattningsgrundande händelse och redovisning****Innehåll****1 §**

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I paragrafen anges kapitlets innehåll.

*Bestämmelser om beskattningsgrundande händelse och redovisning i andra kapitel*

**2 §**

Paragrafen saknar motsvarighet i ML. I paragrafen lämnas en upplysning om att särskilda bestämmelser om beskattningsgrundande händelse och redovisning även finns i 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och tillhandahållande av vissa tjänster.

**Vad som avses med beskattningsgrundande händelse****3 §**

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. Paragrafen genomför artikel 62.1 i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen anges vad som avses med beskattningsgrundande händelse, vilket är ett nytt begrepp som införs i NML. Med beskattningsgrundande händelse avses den händelse genom vilken de rättsliga villkoren för att mervärdesskatt ska kunna tas ut är uppfyllda. Tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen är därmed avgörande för vilka regler som ska tillämpas avseende en viss transaktion. Tidpunkten har också betydelse för tidpunkten för redovisning av utgående skatt. Tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen motsvaras i ML av skattskyldighetens inträde som slopas.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

**Beskattningsgrundande händelse vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster****4 §**

Paragrafen motsvarar delvis 1 kap. 3 § första stycket ML. Paragrafen genomför delvis artikel 63 i mervärdesskattedirektivet.

I paragrafen definieras när den beskattningsgrundande händelsen inträffar vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster. I jämförelse med ML slopas ML:s definition av ”leverans av vara”. Bestämmelsen baseras i stället på definitionen av den beskattningsbara transaktionen ”leverans av varor” i 5 kap. 3 §. Bestämmelsen blir även tillämplig vid sådana transaktioner som likställs med leverans eller tillhandahållande mot ersättning, t.ex. uttag.

Bestämmelsen är utformad med utgångspunkt i lydelsen av artikel 63 i mervärdesskattedirektivet. I bestämmelsen hänvisas också till ett antal specialbestämmelser för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar.

Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

## 5 §

Paragrafen har inte någon direkt motsvarighet i ML. I ML finns i stället en reglering av kontinuerliga unionsinterna förvärv av varor i 1 kap. 4 a § andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 64.2 första stycket i mervärdesskattedirektivet.

I paragrafen regleras när den beskattningsgrundande händelsen inträffar vid sådana kontinuerliga leveranser och överföringar av varor till andra EU-länder som är undantagna från mervärdesskatt enligt 10 kap. 42 eller 46 §. Bestämmelsen har inte någon direkt motsvarighet i ML eftersom det i ML inte finns någon reglering av tidpunkten för skattskyldighetens inträde för denna typ av leveranser (eftersom de inte är skattepliktiga i Sverige). Däremot finns i ML en motsvarande reglering av skattskyldighetens inträde vid kontinuerliga unionsinterna förvärv av varor i 1 kap. 4 a § andra stycket ML. Genom införandet av denna bestämmelse i NML kommer det att finnas en tidpunkt för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar även för denna typ av leveranser av varor till andra EU-länder som inte beskattas i Sverige, som skyldigheter avseende t.ex. fakturering och redovisning kan kopplas till. Vidare kommer den beskattningsgrundande händelsen inträffa vid samma tidpunkt för både leveranser och förvärv vid unionsinterna förvärv av varor.

Lagtexten följer till stora delar ordalydelsen i artikel 64.2 första stycket i mervärdesskattedirektivet men baseras också delvis på lagtextens utformning i 1 kap. 4 a § andra stycket ML. I jämförelse med utformningen av 1 kap. 4 a § andra stycket ML så tydliggörs i denna bestämmelse att den avser leveranser till andra EU-länder och att bestämmelsen också omfattar överföringar av varor.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

## 6 §

Paragrafen motsvarar delvis 1 kap. 5 a § ML. Paragrafen genomför artikel 64.2 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

I paragrafen regleras när vissa kontinuerligt tillhandahållna tjänster för vilka mervärdesskatt ska betalas av förvärvaren i ett annat EU-land i enlighet med artikel 196 eller inom landet i enlighet med 16 kap. 9 § ska anses vara tillhandahållna. I jämförelse med ML slopas i denna bestämmelse begreppet skattskyldighetens inträde. I bestämmelsen regleras tidpunkten för när de i bestämmelsen reglerade tjänsterna anses

vara tillhandahållna, och därigenom regleras tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för denna typ av tjänster enligt 4 §. I bestämmelsen regleras också, till skillnad mot i ML, den nämnda tidpunkten både för tjänster som tillhandahålls i andra EU-länder och för tjänster som tillhandahålls inom landet. Därigenom kommer det att finnas en tidpunkt för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar även för tillhandahållanden av tjänster som inte beskattas i Sverige, som skyldigheter avseende t.ex. fakturering och redovisning kan kopplas till.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Lagtexten följer till stora delar lydelsen i artikel 64.2 andra stycket i mervärdesskattedirektivet och 1 kap. 5 a § ML. I jämförelse med ML ändras andra stycket från att ange när första stycket inte gäller till att i stället ange hur länge första stycket gäller. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 7.2.

### *Betalning i förskott*

#### **7 §**

Paragrafen motsvarar delvis 1 kap. 3 § andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 65 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts orden ”den som omsätter varan eller tjänsten” och ”omsättningen” ut mot ”den som levererar varor eller tillhandahåller tjänster” respektive ”den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten” och ”leveransen eller tillhandahållandet”. Vidare byts orden ”inträder skattskyldigheten” ut mot ”inträffar den beskattningsgrundande händelsen”. Om förskottet utgör en del av ersättningen för varan eller tjänsten innebär bestämmelsen, i likhet med ML, att det är den beskattningsgrundande händelsen för motsvarande del av leveransen eller tillhandahållandet som inträffar vid betalningen. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar.

Av *andra stycket* framgår att bestämmelsen om förskott inte gäller för leveranser av varor som är undantagna från mervärdesskatt enligt 10 kap. 42 eller 46 §. Härigenom kommer bestämmelsen om förskott, på samma sätt som i ML, inte påverka redovisningstidpunkten för denna typ av leveranser.

Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 7.2.

### *Bygg- och anläggningstjänster*

#### **8 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 3 a § ML. I jämförelse med ML byts ”omsättning” och ”omsätts” ut mot ”tillhandahållande”, ”leverans” och ”tillhandahållande av”. Vidare byts orden ”inträder skyldigheten att betala skatt” ut mot ”inträffar den beskattningsgrundande händelsen”. Slutligen görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 7.2.

### **9 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 3 b § ML. I jämförelse med ML byts ”när omsättningen avser” ut mot ”vid leverans av”. Vidare byts orden ”inträder skyldigheten att betala skatt” ut mot ”inträffar den beskattningsgrundande händelsen”. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 7.2.

### *Upplåtelse av avverkningsrätt*

### **10 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 4 § ML. I jämförelse med ML byts ”inträder skattskyldigheten” ut mot ”inträffar den beskattningsgrundande händelsen”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

### *Leveranser vid användning av ett elektroniskt gränssnitt*

### **11 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 5 b § första stycket ML och genomför artikel 66a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” och ”omsättningen” ut mot ”levererat” och ”leverans”. Vidare byts orden ”inträder skyldigheten att betala skatt” ut mot ”inträffar den beskattningsgrundande händelsen”.

Paragrafens *första mening* anger tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen för den leverans som anses gjord av den beskattningsbara personen.

Av paragrafens *andra mening* framgår att den beskattningsgrundande händelsen för leveransen som anses gjord till den beskattningsbara personen inträder vid samma tillfälle.

I jämförelse med ML byts ”förvärvet” ut mot ”den leverans av varorna som görs till den”, vilket knyter den beskattningsgrundande händelsen till den beskattningsbara transaktionen.

I övrigt görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 7.2.

## **Beskattningsgrundande händelse vid unionsinterna förvärv**

### **12 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 4 a § första stycket ML och genomför artikel 68 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”inträder skattskyldigheten” ut mot orden ”inträffar den beskattningsgrundande händelsen”. Vidare byts i paragrafens andra mening orden ”motsvarande omsättning av varor” ut mot ”leverans av liknande varor”. I bestämmelsen görs även några språkliga och redaktionella ändringar. Slutligen slopas i jämförelse med 1 kap. 4 a § ML det andra stycket om kontinuerliga leveranser. En motsvarande reglering avseende när kontinuerliga leveranser av varor från Sverige till andra EU-länder, där platsen för leveransen är inom landet,

sker har införts i 5 §. Eftersom tidpunkten för när förvärvet sker motsvarar tidpunkten för när leveranser av liknande varor inom landet sker, reglerar 5 § även unionsinterna förvärv av varor som levereras kontinuerligt. Det framgår av att bestämmelsen hänvisar till 5 §. Övriga unionsinterna förvärv av varor sker, på samma sätt som leveranser av varor inom landet som avses i 4 §, när rekvisiten i definitionen av leverans av varor i 5 kap. 3 § är uppfyllda (dvs. när överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar har skett). Detta framgår av hänvisningen till 4 §. Att tidpunkten för förvärvet är kopplad till tidpunkten för när leveranser av liknande varor inom landet äger rum och inte till när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för sådana leveranser, leder också till att bestämmelsen i 7 § om när beskattningsgrundande händelse vid förskottsbetalningar inträffar inte påverkar tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar vid unionsinterna förvärv av varor. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 7.2.

## Beskattningsgrundande händelse vid import

### 13 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 5 § ML och genomför artiklarna 70 och 71 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”inträder skattskyldigheten” ut mot ”inträffar den beskattningsgrundande händelsen”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 7.2.

## Redovisning av utgående skatt – huvudregler

### 14 §

Paragrafen motsvarar 13 kap. 6 § 1–3 ML. Fjärde och femte punkterna i 13 kap. 6 § ML bryts ut till en egen bestämmelse, se författningskommentaren till 27 §.

I jämförelse med ML byts i *första punkten* ”omsätter” ut mot ”leverans” och ”tillhandahållande”. Vidare anpassas lagtexten till den, i jämförelse med motsvarande bestämmelse i ML, delvis förändrade lydelsen av 16 kap. 5 §, till vilken det hänvisas i första punkten. Hänvisning görs vidare direkt till den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt för en leverans av vara eller ett tillhandahållande av tjänst i enlighet med 16 kap. 5 § i stället för att som i ML hänvisa till den som enligt bestämmelsen levererar en vara eller tillhandahåller en tjänst (och som därigenom är betalningsskyldig för mervärdesskatten).

I *andra punkten* anpassas lagtexten till den nya strukturen i NML genom att begreppet skattskyldig byts ut mot ”betalningsskyldig för mervärdesskatt”. Vidare görs i denna och i *tredje punkten* några mindre språkliga ändringar med anledning av att fjärde och femte punkterna i 13 kap. 6 § ML bryts ut till en egen bestämmelse.

Slutligen görs också en språklig ändring i inledningen av bestämmelsen.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**15 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 7 § ML. Paragrafen genomför delvis artikel 63 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt”. Vidare byts formuleringen ”den redovisningsperiod under vilken skattskyldigheten har inträtt” ut mot ”den redovisningsperiod under vilken den beskattningsgrundande händelsen har inträffat”. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 7.2.

**16 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 8 § ML. Paragrafen genomför delvis artikel 66 b i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”den som är betalningsskyldig för skatten”, ”dennes” och ”den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt”. Vidare slås första och andra styckena samman till ett stycke och det tredje och fjärde stycket byter plats. Slutligen görs även några ytterligare språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**17 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 8 a § ML. I jämförelse med ML byts ”en skattskyldig” ut mot ”den”. I ML finns en generell bestämmelse om att det är Skatteverket som fattar beslut (12 kap. 1 § ML). Någon motsvarande bestämmelse finns inte i denna lag. Ett tillägg görs i paragrafen om att Skatteverket ska fatta beslut om det finns särskilda skäl. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Redovisning av utgående skatt – specialregler***Överlåtelse av enfunktionsvoucher***18 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 7 a § ML. I jämförelse med ML byts i andra stycket ”den skattskyldige” ut mot ”den som är betalningsskyldig för skatten”. Vidare görs en språklig ändring. Slutligen placeras bestämmelsen i jämförelse med ML efter huvudreglerna för redovisning av utgående skatt, vilket tydliggör att detta är en specialregel. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Förbehåll om återtaganderätt***19 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 9 § ML. I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”den som är betalningsskyldig för skatten”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**20 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 10 § ML. I jämförelse med ML byts ”en skattskyldig” ut mot ”den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt”. Vidare byts ”omsättning, förvärv eller import för vilken skattskyldighet har inträtt före konkursbeslutet” ut mot ”leverans, tillhandahållande, förvärv eller import vars beskattningsgrundande händelse har inträffat före konkursbeslutet”. Vissa språkliga ändringar görs också. Slutligen anpassas hänvisningen i andra stycket till att de bestämmelser som motsvarar 13 kap. 25 § ML har delats upp i flera paragrafer i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Överlåtelse av verksamhet***21 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 11 § ML. I jämförelse med ML byts ”en skattskyldig” ut mot ”den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt”. Vidare byts ”omsättning, förvärv eller import för vilken skattskyldighet har inträtt före övertagandet” ut mot ”leverans, tillhandahållande, förvärv eller import vars beskattningsgrundande händelse har inträffat före övertagandet”. ”Verksamhet eller del därav” byts ut mot ”verksamhet”. Redaktionella och språkliga ändringar görs också. Slutligen anpassas hänvisningen i andra stycket till att bestämmelserna som motsvarar 13 kap. 25 § ML i NML har delats upp i flera paragrafer. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.4.

*Uttag av tjänst som tillhandahållits under flera redovisningsperioder***22 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 12 § ML. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Uttag av tjänst av den som bedriver byggnadsrörelse***23 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 13 § ML. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Bygg- eller anläggnings tjänster eller leverans av varor i samband med sådana tjänster***24 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 14 § ML. Paragrafen genomför delvis artikel 66 a och c i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” och ”omsätts” ut mot ”tillhandahållande”, ”leverans” och ”tillhandahållandet eller leveransen”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**25 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 15 § ML. I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Utgående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv**

**26 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 8 b § första stycket ML och genomför artikel 69 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”den månad under vilken skattskyldigheten för förvärvet inträtt” ut mot ”den månad då den beskattningsgrundande händelsen har inträffat”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

**Utgående skatt hänförlig till import**

**27 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 6 § 4 och 5 ML. Tidpunkten för redovisning av utgående skatt vid import av varor i 13 kap. 6 § 4 ML gäller oavsett om den som är betalningsskyldig för mervärdesskatten redovisar mervärdesskatt i enlighet med bestämmelserna som placeras i 14, 15 eller 16 §. Att så är fallet tydliggörs genom att importen behandlas i en egen paragraf som placeras efter bestämmelsen om tidpunkten för redovisning av utgående skatt vid unionsinterna förvärv av varor. På detta sätt kommer också redovisningsreglerna att följa strukturen i mervärdesskattedirektivet avseende bestämmelser om olika typer av beskattningsbara transaktioner. I jämförelse med 13 kap. 6 § 5 ML ändras ”skattskyldigheten har inträtt” till ”den beskattningsgrundande händelsen har inträffat”. Vidare görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 7.2.

**Valuta vid redovisning av utgående skatt**

**28 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 15 a § ML. I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”den som är betalningsskyldig för skatten”. Begreppet ”utländsk beskattningsbar person” slopas och ersätts med ”den som saknar etablering inom landet”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.2.

**Redovisning av leverans av varor och tillhandahållande av tjänster**

*Leverans eller överföring av varor till ett annat EU-land*

**29 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 8 b § andra stycket ML och genomför artikel 67 första stycket i mervärdesskattedirektivet.



I jämförelse med ML byts ”omsättning av varor” ut mot ”leverans av varor”. Vidare förtydligas att bestämmelsen rör leveranser av varor till ett annat EU-land samt att bestämmelsen även avser överföringar av varor till ett annat EU-land. Den sista meningen i bestämmelsen ändras redaktionellt och språkligt. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Tillhandahållande av tjänster som ska redovisas i periodisk sammanställning*

**30 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 8 c § ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 63, 64.2 andra stycket och 65 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning av tjänster” ut mot ”tillhandahållande av tjänster”. Vidare byts ”skattskyldigheten inträder” ut mot ”den beskattningsgrundande händelsen inträffar”. Som en följd av att reglerna om tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar struktureras på ett annat sätt än ML:s regler om skattskyldighetens inträde, behöver tidpunkten för redovisningen i denna bestämmelse inte så som i ML kopplas till tidpunkten för motsvarande tillhandahållanden inom landet. Tidpunkten kan i stället kopplas direkt till när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för tillhandahållandet. Slutligen byts ”som omfattas av uppgiftsskyldigheten” ut mot ”som ska tas upp i en periodisk sammanställning”. En mindre språklig ändring görs också. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 7.2.

**Redovisning av ingående skatt – huvudregler**

**31 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 16 § ML. Som ett förtydligande av att bestämmelsen inte omfattar redovisning av ingående skatt vid import av varor (detta regleras i 41 § som motsvarar 13 kap. 23 § ML), slopas i jämförelse med ML ”eller för in en vara till landet”. Vidare görs en språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**32 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 17 § ML. I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”den som ska redovisa ingående skatt”. Vidare görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**33 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 18 § ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 66 b och 167a i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”Om en skattskyldig redovisar” ut mot ”Den som redovisar”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### **34 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 18 a § ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 66 b och 167a i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster” och en språklig ändring görs med anledning av detta. Vidare byts ”en skattskyldig” ut mot ”den som är betalnings-skyldig för mervärdesskatt”. Slutligen slopas den sista hänvisningen till bestämmelsen om bokslutsmetoden (16 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## **Redovisning av ingående skatt – specialregler**

### *Förvärv av en enfunktionsvoucher*

### **35 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 17 a § ML. I jämförelse med ML byts i andra stycket ”den skattskyldige” ut mot ”den som ska redovisa skatten”. Vidare görs några språkliga ändringar. Slutligen placeras bestämmelsen i jämförelse med ML efter huvudreglerna för redovisning av ingående skatt, vilket tydliggör att detta är en specialregel. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### *Förbehåll från säljaren om återtaganderätt*

### **36 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 19 § ML. I jämförelse med ML görs en språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### *Bygg- eller anläggningstjänster eller leverans av varor i samband med sådana tjänster*

### **37 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 20 § ML. I jämförelse med ML görs i andra stycket en språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### *Konkurs*

### **38 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 21 § ML. I jämförelse med ML byts ”Om den skattskyldige” ut mot ”Den som”. Vidare görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### *Förvärv av avverkningsrätt*

### **39 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 22 § ML. I jämförelse med ML ersätts den indirekta hänvisningen genom 1 kap. 4 § ML till 21 kap. 2 § IL med att ”ersättningen för avverkningsrätten ska betalas under flera år” läggs till. Vidare görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**40 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 18 b § ML. I jämförelse med ML görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Ingående skatt hänförlig till import****41 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 23 § ML. I jämförelse med ML görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Valuta vid redovisning av ingående skatt****42 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 23 a § ML. I jämförelse med ML görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Ändring av tidigare redovisad utgående skatt****43 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 24 § ML. I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”den som har redovisat skatten”. Skrivningen om att avdraget ska göras i den ordning som gäller för den skattskyldiges redovisning av utgående skatt slopas. En liknande skrivning införs i stället i 44 § så att det av den bestämmelsen på ett tydligare sätt framgår hur minskningen ska redovisas. I bestämmelsen byts också orden ”dra av”, ”avdrag” och ”avdragna” ut mot ”minska”, ”minskning av skatten” och ”minskats”, vilket förtydligar att ändringen av redovisningen görs genom en minskning av den tidigare redovisade utgående skatten. Vidare byts ”verksamhet eller en del därav” ut mot ”verksamhet”. Med skrivningen ”har redovisats” i första stycket menas, på samma sätt som i 13 kap. 24 § ML, att ändringen av beskattningsunderlaget ska ha skett efter den redovisningsperiod då den utgående skatten avseende det ursprungliga beskattningsunderlaget ska redovisas. Vidare görs några andra språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.4.

**44 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 25 § första stycket ML. I jämförelse med ML införs ett andra stycke där det tydliggörs att de som redovisar utgående skatt enligt 15 eller 16 § ska redovisa minskningen av skatten på det sätt som de redovisar utgående skatt (detta framgår i dag av 13 kap. 24 § ML). Denna ändring gör att det av denna bestämmelse tydligare framgår hur minskningen av utgående skatt enligt 43 § ska redovisas. Vidare ändras hänvisningen i bestämmelsen med anledning av att bestämmelserna som motsvarar 13 kap. 25 § ML delas upp i flera paragrafer. Ordet ”ändring” byts också ut mot ”en minskning av skatten”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**45 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 25 § andra stycket ML. I jämförelse med ML införs en hänvisning och görs några språkliga ändringar med anledning av att bestämmelserna som motsvarar 13 kap. 25 § ML delas upp i flera paragrafer. Vidare byts ”ändring” ut mot ”en sådan minskning av skatten”. Därutöver görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**46 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 25 § tredje stycket ML. I jämförelse med ML införs en hänvisning med anledning av att bestämmelserna som motsvarar 13 kap. 25 § ML delas upp i flera paragrafer. Vidare byts ”avdrag för” ut mot ”en minskning av skatten enligt 43 § på grund av”. I bestämmelsen byts även ”en kreditnota” ut mot ”en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 §”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**47 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 25 a § ML och genomför andra stycket i artikel 41 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt”. Vidare görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Ändring av tidigare redovisad ingående skatt****48 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 26 § ML. I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”den som har gjort avdrag för ingående skatt”.

Med skrivningen ”har gjort avdrag” i *första stycket* avses, på samma sätt som i 13 kap. 26 § ML, situationer då en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 § har tagits emot efter den redovisningsperiod då det ursprungliga avdraget för ingående skatt ska göras.

I *andra stycket* byts ”en kreditnota” ut mot ”en handling eller ett meddelande som avses i 17 kap. 22 §”.

I *tredje stycket* byts ”verksamhet eller del av denna” ut mot ”verksamhet”.

Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.4.

**Redovisning av felaktigt debiterad mervärdesskatt****49 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 27 § ML. I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt”. En ytterligare ändring görs genom att ordet ”underliggande” stryks. I bestämmelsen görs även några mindre språkliga ändringar.

Slutligen införs ett nytt *andra stycke* med en upplysningsbestämmelse om att den som inte är betalningsskyldig för mervärdesskatt ska redovisa

felaktigt debiterad mervärdesskatt i enlighet med 26 kap. 7 § skatteförfarandelagen (2011:1244). Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 50 §

Paragrafen motsvarar 13 kap. 28 § första och tredje styckena ML. I jämförelse med ML byts ”kreditnota” ut på två ställen mot ”en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 §”.

Med skrivningen ”har redovisats” i *första stycket* avses, på samma sätt som i 13 kap. 28 § ML, att handlingen eller meddelandet ska ha utfärdats efter den redovisningsperiod då det ursprungliga beloppet ska redovisas.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Bestämmelsen hänvisar till belopp som avses i 49 § första stycket. Ändring av belopp som avses i 49 § andra stycket regleras i 26 kap. 7 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

## Redovisning vid justering av avdrag

### 51 §

Paragrafen motsvarar 13 kap. 28 a § första stycket första meningen ML. I jämförelse med ML byts ”jämkas” ut mot ”justeras” och ”räkenskapsår” ersätts med ”beskattningsår”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Slutligen införs en hänvisning till 52 och 53 §§. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 52 §

Paragrafen motsvarar 13 kap. 28 a § första stycket andra meningen ML. I jämförelse med ML byts ”jämkas” ut mot ”justeras”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Slutligen införs hänvisningar och görs redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 53 §

Paragrafen motsvarar 13 kap. 28 a § tredje stycket ML. I jämförelse med ML byts ”Om den skattskyldige försätts i konkurs” ut mot ”Vid konkurs”. Vidare byts ”jämkas” och ”jämningsbeloppet” ut mot ”justeras” och ”justeringsbeloppet”. Det görs även mindre språkliga ändringar och en redaktionell ändring samt införs en hänvisning. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 54 §

Paragrafen motsvarar 13 kap. 28 a § andra stycket ML. I jämförelse med ML byts ”jämkas” ut mot ”justeras” och ”den skattskyldige” slopas. Vidare görs språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## 8 kap. Beskattningsunderlag

### Innehåll

#### 1 §

Paragrafen motsvarar 7 kap. 2 § andra och tredje styckena ML. I jämförelse med ML lämnas även en upplysning om kapitlets innehåll. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### Beskattningsunderlaget vid leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinternt förvärv av varor

#### *Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster*

#### 2 §

Paragrafen motsvarar 7 kap. 3 § 1 ML och genomför artikel 73 i mervärdesskattedirektivet.

I *första stycket* byts ”omsättning” ut mot ”leverans av varor och tillhandahållande av tjänster”. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

I *andra stycket* görs en skrivning om att denna paragraf inte omfattar uttag eller överföring av varor till annat EU-land. Därigenom klargörs att ersättningen inte ska utgöra beskattningsunderlag vid sådant uttag av varor eller tjänster eller sådan överföring av varor till annat EU-land som enligt 5 kap. 8, 12 eller 28 § likställs med leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster mot ersättning. Sådana transaktioner sker som utgångspunkt inte mot ersättning.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1, 6.3 och 6.7.

#### *Vad som avses med ersättning*

#### 3 §

Paragrafen motsvarar 7 kap. 3 c § första stycket ML och genomför artikel 73 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”säljaren” och ”köparen” ut mot ”leverantören eller tillhandahållaren” respektive ”förvärvaren”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### 4 §

Paragrafen motsvarar 7 kap. 3 c § andra stycket ML och genomför artikel 73a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Uttag av varor*

#### 5 §

Paragrafen motsvarar 7 kap. 3 § 2 a ML och genomför artikel 74 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen blir även tillämplig vid sådana uttag av varor som avses i 7 kap. 5 § tredje stycket ML och som avser uttag för försäljning från kiosk eller liknande försäljningsställe ombord på fartyg på linjer mellan Sverige och Norge eller Sverige och Åland. Varuuttaget för sådana situationer behandlas i

#### *Uttag av tjänster*

##### **6 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 3 § 2 b och 3 c § tredje stycket ML och genomför delvis artikel 75 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML införs ”eller på annat sätt tillhandahålla”. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar. Slutligen anges tjänsterna i plural så att bestämmelserna i kapitlet blir enhetliga. Någon ändring i sak är inte avsedd.

##### **7 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 4 § ML. I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”den beskattningsbara personen”. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

##### **8 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 5 § första stycket ML. I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”de personer som avses i 5 kap. 32, 33 eller 34 §”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

##### **9 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 5 § andra stycket ML. I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”fastighetsägaren i 5 kap. 33 § eller hyresgästen eller bostadsrättshavaren i 5 kap. 34 §”. Vidare görs några redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### *Överföring av varor till ett annat EU-land*

##### **10 §**

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. Paragrafen genomför artikel 76 i mervärdesskattedirektivet. Av 5 kap. 12 § framgår vilka överföringar av varor till ett annat EU-land som likställs med leverans av varor mot ersättning.

Övervägandena finns i avsnitt 8.2.

#### *Unionsinternt förvärv av varor*

##### **11 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 3 § 3 ML och genomför delvis artikel 83 i mervärdesskattedirektivet. I 5 kap. 22 § definieras vad som avses med unionsinternt förvärv av varor.

I jämförelse med ML byts ”köparen” ut mot ”förvärvaren”. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar. Slutligen införs ett *andra stycke* som tydliggör att denna bestämmelse inte är tillämplig på överföring av varor från ett annat EU-land. I sådana fall finns som utgångspunkt inte någon ersättning. Andra stycket innebär att ersättningen

inte utgör beskattningsunderlag vid sådana överföringar av varor från annat EU-land som likställs med ett unionsinternt förvärv mot ersättning enligt 5 kap 23–25 §§. I de fallen gäller i stället 12 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Överföring av varor från ett annat EU-land*

##### **12 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 3 § 4 ML och genomför delvis artikel 83 i mervärdesskattedirektivet. Av 5 kap. 23 § framgår vilka överföringar av varor från ett annat EU-land som likställs med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning. I jämförelse med ML görs några språkliga och redaktionella ändringar.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Vad som ska ingå i beskattningsunderlaget*

##### **13 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 2 § första stycket andra och tredje meningen ML och genomför artikel 78 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”säljaren” och ”köparen” ut mot ”leverantören eller tillhandahållaren” respektive ”förvärvaren”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Vad som inte ska ingå i beskattningsunderlaget*

##### **14 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 6 § första och andra styckena ML. Paragrafen genomför artikel 79 a och b och artikel 90.1 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelserna i 7 kap. 6 § tredje och fjärde stycket ML placeras i separata bestämmelser, se 15 och 16 §§. Upplysningsbestämmelsen i 7 kap. 6 § femte stycket ML slopas.

I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”leverantören eller tillhandahållaren”. Vidare läggs ”leveransen” till och ”kunden” och ”hans kund” byts ut mot ”förvärvaren”. Slutligen görs några redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

##### **15 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 6 § tredje stycket ML och genomför delvis artikel 90 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”säljaren” och ”köparen” ut mot ”leverantören” och ”förvärvaren”. Vidare görs några språkliga ändringar, vilket förtydligar att bestämmelsen avser situationer där ingående skatt inte till någon del varit avdragsgill för förvärvaren. I ML:s bestämmelse finns en hänvisning till 10 kap. 11 b § ML. Den bestämmelsen avser vissa speciella situationer där varan har beskattats i ett annat EU-land. Någon motsvarande hänvisning införs inte i NML. Även övriga hänvisningar till återbetalningsbestämmelser slopas. De bestämmelserna har gjorts om till avdragsbestämmelser eller slopats. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 11.



**16 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 6 § fjärde stycket ML och genomför delvis artikel 90 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”den skattskyldiges” ut mot ”leverantörens eller tillhandahållarens”. Vidare slopas ”beloppet av”. Slutligen görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Omvärdering av beskattningsunderlaget***17 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 3 a § ML och genomför artikel 80.1 första stycket a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”den skattskyldige” ut mot ”den som är skyldig att betala mervärdesskatten”. Vidare byts ”säljaren” och ”köparen” ut mot ”leverantören eller tillhandahållaren” och ”förvärvaren”. I bestämmelsen görs även några språkliga ändringar, som förtydligar att bestämmelsen avser situationer där ingående skatt inte är fullt avdragsgill för förvärvaren. I ML:s bestämmelse finns en hänvisning till 10 kap. 11 b § ML. Den bestämmelsen avser vissa speciella situationer där varan har beskattats i ett annat EU-land. Någon motsvarande hänvisning införs inte i NML. Vidare slopas övriga hänvisningar till återbetalningsbestämmelserna. De bestämmelserna har gjorts om till avdragsbestämmelser eller slopats. Vad som avses med marknadsvärde framgår av 2 kap. 14 och 15 §§. Slutligen görs en språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 11.

**18 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 3 b § ML och genomför artikel 80.1 första stycket b och c i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”en omsättning” ut mot ”en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster” och ”medför skattskyldighet” byts ut mot ”medför avdragsrätt”. Vidare byts ”säljaren” och ”köparen” ut mot ”leverantören eller tillhandahållaren” och ”förvärvaren”. I bestämmelsen slopas även hänvisningen till återbetalningsbestämmelserna. Dessa bestämmelser har gjorts om till avdragsbestämmelser eller slopats. Hänvisningen till 10 kap. 11 b § ML slopas också. Slutligen görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 11.

**19 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 3 d § ML och genomför artikel 80.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”säljare och köpare” ut mot ”en leverantör eller en tillhandahållare och en förvärvare”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Uppdelning efter skälig grund***20 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 7 § ML. I jämförelse med ML byts ”en omsättning” ut mot ”leveranser av varor eller tillhandahållanden av

tjänster”. Leveranserna och tillhandahållandena anges i plural, vilket förtydligar bestämmelsen. En tillämpning av bestämmelsen förutsätter att det är klarlagt att en uppdelning av beskattningsunderlaget ska ske (se RÅ 2003 ref. 90). En uppdelning aktualiseras om flera varor och tjänster tillhandahålls tillsammans och det klarlagts att de ska bedömas som två eller flera olika leveranser eller tillhandahållanden och inte alla ska beskattas eller ska beskattas med olika procentsatser. Frågan om en transaktion som består av flera delar (varor och tjänster) ska anses utgöra ett eller flera tillhandahållanden regleras inte i bestämmelsen, utan framgår av rättspraxis (se t.ex. HFD 2020 ref. 30 och däri hänvisade avgöranden).

Vidare byts ”medför skattskyldighet” ut mot ”ska beskattas”. Slutligen görs mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### *Omräkning av valuta*

#### **21 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 7 a § första stycket ML och genomför artikel 91.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans av varor” och ”tillhandahållande av tjänster” och ”vid tidpunkten för skattskyldighetens inträde” byts ut mot ”när den beskattningsgrundande händelsen inträffar”. Eftersom den beskattningsgrundande händelsen, till skillnad mot skattskyldighetens inträde, inträffar även för från mervärdesskatt undantagna transaktioner, innebär denna anpassning att även dessa transaktioner kommer att omfattas av bestämmelsen. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 8.3.

#### **22 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 7 a § andra stycket ML och genomför artikel 91.2 i mervärdesskattedirektivet.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.

#### **23 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 7 b § ML och genomför artikel 91.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML slopas begreppet ”utländsk beskattningsbar person” och ersätts med ”den som saknar etablering inom landet”. Vidare görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 8.3.

### **Beskattningsunderlaget vid import av varor**

#### **24 §**

Paragrafen motsvarar delvis 7 kap. 8 § första stycket ML och genomför artikel 85 i mervärdesskattedirektivet. I bestämmelsen görs en hänvisning till unionstullkodex. Hänvisningen till unionstullkodex är dynamisk, dvs. den avser förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

**25 §**

Paragrafen motsvarar delvis 7 kap. 8 § första stycket ML och genomför artikel 86.1 a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

**26 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 8 § tredje stycket ML och genomför artikel 86.1 b i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”skattskyldighetens inträde” ut mot ”när den beskattningsgrundande händelsen inträffar”. Vidare görs några redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

**27 §**

Paragrafen motsvarar 13 b § mervärdesskatteförordningen (1994:223) och genomför artikel 86.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML och mervärdesskatteförordningen så flyttas bestämmelsen till NML. Det medför att den som andra liknande definitioner som finns i direktivet återfinns i NML. I bestämmelsen byts ”skattskyldighetens inträde” ut mot ”när den beskattningsgrundande händelsen inträffar”. Vidare görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

*Centraliserad klarering***28 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 8 § andra stycket ML som förtydligar vad som utgör beskattningsunderlag vid import när centraliserad klarering används. Paragrafen genomför artikel 85 och artikel 86.1 a. I jämförelse med ML görs mindre redaktionella ändringar och lydelsen anpassas till 25 §. På motsvarande sätt som i ML gäller 26 § om bikostnader även i dessa fall. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Återimport med användning av tullförfarandet passiv förädling***29 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 9 § första stycket ML och genomför artikel 88 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML flyttas 7 kap. 9 § andra stycket ML till en egen paragraf (30 §). Bestämmelsen i 7 kap. 9 § tredje stycket ML flyttas till 2 kap. om definitioner och förklaringar, där samtliga tullrelaterad ord samlas i en bestämmelse (2 kap. 24 §).

I bestämmelsen görs språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**30 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 9 § andra stycket ML och genomför artikel 88 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**31 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 11 § ML och genomför artikel 88 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs en komplettering om avdrag som en konsekvens av att sådant som i ML utgjort återbetalning kan utgöra avdrag enligt 13 kap. NML. Vidare görs mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**9 kap. Skattesatser****Innehåll****1 §**

Paragrafen har ingen motsvarighet i ML. I bestämmelsen anges att i kapitlet finns bestämmelser om tillämpliga skattesatser på tillhandahållande av tjänster. Därför anges ordet ”tillhandahållande” inte i respektive bestämmelse om tjänster, utan bara vilken typ av tjänster som avses. När det gäller varor regleras det dock i respektive bestämmelse om de avser leverans, unionsinternt förvärv, import eller samtliga dessa beskattningsbara transaktioner, eftersom detta skiljer sig åt mellan bestämmelserna.

**Normalskattesats – 25 procent****2 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § första stycket ML och genomför artiklarna 94 och 96 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML ändras hänvisningen eftersom bestämmelserna i 7 kap. 1 § ML delas upp i flera paragrafer. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Reducerad skattesats – 12 procent***Livsmedel***3 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § andra stycket 4 ML. Paragrafen genomför artiklarna 94 och 98 i mervärdesskattedirektivet och punkt 1 i bilaga III till direktivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar.

I paragrafen görs en hänvisning till artikel 2 i EU:s livsmedelsförordning och till artikel 6 i dricksvattendirektivet. Hänvisningen till EU:s livsmedelsförordning i ML, som i dag är dynamisk, ändras till statisk och därför avser en viss angiven lydelse av förordningen (se 2 kap. 2 § NML).

I ML finns en hänvisning till rådets direktiv 98/83/EG av den 3 november 1998 om kvaliteten på dricksvatten. Denna hänvisning uppdateras att avse motsvarande bestämmelse i Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2020/2184 av den 16 december 2020 om kvaliteten på dricksvatten som ersätter rådets direktiv 98/83/EG. Hänvisningen till direktivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

**4 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § andra stycket 1 ML och genomför artikel 98 i mervärdesskattedirektivet och punkt 12 i bilaga III till direktivet. I jämförelse med ML görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Restaurang- och cateringtjänster***5 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § andra stycket 5 ML och genomför artikel 98 i mervärdesskattedirektivet och punkt 12a i bilaga III till direktivet. I jämförelse med ML slopas ”omsättning”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Konstverk, samlarföremål och antikviteter***6 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § andra stycket 2 och 3 ML och genomför artikel 103.1 och 103.2 a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar med anledning av att de två punkterna i ML sammanförs till en bestämmelse. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Vissa reparationstjänster***7 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § andra stycket 6 ML och genomför artikel 98 i mervärdesskattedirektivet och punkterna 19 och 25 i bilaga III till direktivet. I jämförelse med ML görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Reducerad skattesats – 6 procent***Persontransporttjänster***8 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § tredje stycket 12 ML och genomför artikel 98 i mervärdesskattedirektivet och punkt 5 i bilaga III till direktivet. I jämförelse med ML byts ”personbefordran” och ”befordran” ut mot ”persontransporttjänst” och ”transport”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Böcker, tidningar och liknande produkter***9 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § tredje stycket 1 ML och genomför artiklarna 94 och 98 i mervärdesskattedirektivet och punkt 6 i bilaga III till direktivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Program och kataloger***10 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § tredje stycket 2 ML och genomför artiklarna 94 och 98 i mervärdesskattedirektivet och punkt 6 i bilaga III till direktivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Radiotidningar, kassettidningar och kassetter***11 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § tredje stycket 3 ML och genomför artiklarna 94 och 98 i mervärdesskattedirektivet och punkt 4 i bilaga III till direktivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande” respektive ”leverans”. Vidare görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Varor som gör skrift eller annan information tillgänglig***12 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § tredje stycket 4 ML och genomför artiklarna 94 och 98 i mervärdesskattedirektivet och punkt 4 i bilaga III till direktivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Produkter som tillhandahålls på elektronisk väg***13 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § tredje stycket 5 ML och genomför artikel 98 i mervärdesskattedirektivet och punkt 6 i bilaga III till direktivet. I jämförelse med ML slopas ”omsättning”. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Vissa tillträden och förevisningar***14 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § tredje stycket 6 och 8 ML och genomför artikel 98 i mervärdesskattedirektivet och punkt 7 i bilaga III till direktivet. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Tjänster i biblioteks- och museiverksamhet***15 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § tredje stycket 7 ML och genomför artikel 98 i mervärdesskattedirektivet och punkt 7 i bilaga III till direktivet.

I jämförelse med ML görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Prop. 2022/23:46

#### *Upplåtelse och överlåtelse av vissa rättigheter*

##### **16 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § tredje stycket 9 ML och genomför artikel 98 i mervärdesskattedirektivet och punkt 9 i bilaga III till direktivet. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

##### **17 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § tredje stycket 10 ML och genomför artikel 98 i mervärdesskattedirektivet och punkt 9 i bilaga III till direktivet. I jämförelse med ML görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Tjänster inom idrottsområdet*

##### **18 §**

Paragrafen motsvarar 7 kap. 1 § tredje stycket 11 ML och genomför artikel 98 i mervärdesskattedirektivet och punkt 13 i bilaga III till direktivet. I jämförelse med ML slopas ”omsättning”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## **10 kap. Generell skatteplikt och undantag**

### **Innehåll**

#### **1 §**

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I paragrafen anges kapitlets innehåll.

### **Generell skatteplikt**

#### **2 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 1 § första stycket och delvis tredje stycket ML. Innehållet i den nuvarande bestämmelsens andra och tredje stycke motsvaras i NML delvis av 49 § om unionsinterna förvärv och av 53 § om import.

I jämförelse med ML byts ”omsättning av varor och tjänster” ut mot ”leveranser av varor” respektive ”tillhandahållanden av tjänster”. Vidare läggs ”unionsinterna förvärv av varor” till. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### **Bestämmelser om undantag i andra kapitel**

#### **3 §**

Paragrafen motsvarar delvis 3 kap. 1 a § ML. I paragrafen lämnas en upplysning om att särskilda bestämmelser om undantag från skatteplikt finns i andra kapitel.

**Undantag inom postområdet****4 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 20 a § ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 132.1 a och 135.1 h i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden” och ”leveranser”. Vidare görs en språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**5 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 g § ML. Paragrafen genomför delvis artikel 132.1 a i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Undantag inom området för sjukvård och tandvård***Sjukvård och tandvård***6 §**

Paragrafen motsvarar delvis 3 kap. 4 § första stycket ML. Paragrafen genomför delvis artikel 132.1 b och c i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML flyttas undantaget för tillhandahållanden av tjänster inom området för social omsorg till en egen paragraf, se 14 §. Vidare byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**7 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 5 § ML. Paragrafen genomför artikel 131 och delvis 132.1 b, c och p i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”vård vid barnsbörd” ut mot ”mödra- och förlossningsvård”. I bestämmelsen görs vidare några mindre språkliga ändringar och en redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**8 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 6 § ML. Paragrafen genomför artikel 131 och delvis artikel 132.1 b och c i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**9 §**

Paragrafen motsvarar delvis 3 kap. 4 § första stycket och andra stycket första strecksatsen ML. Paragrafen genomför artiklarna 131, 134 och delvis artikel 132.1 b och c i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande” och ”leverans”. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.



### 10 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 4 § tredje–femte styckena ML. Paragrafen genomför artikel 131 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML görs redaktionella och språkliga ändringar. Inledningen omformuleras från ”undantaget gäller inte” till ”skatteplikt gäller dock för”. Vidare byts ”omsättning” ut mot ”leveranser” och ”tillhandahållanden”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### *Dentaltekniska produkter*

### 11 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 4 § andra stycket andra strecksatsen ML. Paragrafen genomför artikel 132.1 e i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leveranser” och ”tillhandahållanden”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### *Modersmjölk, blod och organ*

### 12 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 23 § 3 ML och genomför artikel 132.1 d i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leveranser”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### *Läkemedel*

### 13 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 23 § 2 ML och genomför artikel 98.2 och punkt 3 i bilaga III i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leveranser”. Vidare görs språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### **Undantag inom området för social omsorg**

### 14 §

Paragrafens första stycke motsvarar delvis 3 kap. 4 § första stycket ML. Paragrafens andra stycke motsvarar 3 kap. 7 § ML. Paragrafen genomför artikel 132.1 g och h i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden” och ”leveranser”. Vidare görs språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Undantag inom utbildningsområdet****15 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 8 § första stycket 1 ML. Paragrafen genomför artikel 132.1 i och j i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**16 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 8 § första stycket 2 ML. Paragrafen genomför artikel 132.1 i och j i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden”. Vidare görs en redaktionell och språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**17 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 8 § andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 132.1 i i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden” och ”leveranser”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**18 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 8 § tredje stycket ML och genomför artikel 131 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML omformuleras bestämmelsen och delas upp i två stycken. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Undantag för tjänster inom fristående grupper****19 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 23 a § ML och genomför artikel 132.1 f i mervärdesskattedirektivet.

I *första stycket* byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden” och ”skattskyldighet” slopas. Gruppen eller personernas verksamhet ska antingen omfattas av undantag från skatteplikt eller vara en sådan verksamhet för vilken de inte är en beskattningsbar person. I fråga om verksamheten har Högsta förvaltningsdomstolen funnit att undantaget från skatteplikt i 3 kap. 23 a § ML ska tillämpas i enlighet med EU-domstolens praxis (HFD 2019 not. 40). Det medför enligt Högsta förvaltningsdomstolen att undantaget endast gäller fristående grupper vars medlemmar utövar en verksamhet av allmänt intresse i den mening som avses i artikel 132.1 i direktivet. Någon ändring i sak är inte avsedd i den delen. I första stycket görs också några språkliga ändringar.

*Andra stycket* innehåller det så kallade konkurrensrekvisitet. Det ändras genom att ”normalt inte tillhandahålls av någon annan utanför gruppen” byts ut mot ”inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen”.

Ändringen innebär en anpassning till mervärdesskattedirektivets lydelse Prop. 2022/23:46 och kan innebära en materiell ändring i vissa fall.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 9.8.

### **Undantag inom massmedieområdet**

#### **20 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 13 § ML. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leveranser” och ”tillhandahållas” ändras till ”distribueras”. Vidare slopas ”mot ersättning” eftersom det av 3 kap. 1 § framgår att en leverans av varor ska ske mot ersättning för att falla inom tillämpningsområdet. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 5.2.2.

#### **21 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 14 § första och andra styckena ML. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leveranser”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### **22 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 14 § tredje stycket första och andra meningen ML. I bestämmelsen byts namnet på Svenska korporationsidrottsförbundet ut till Korpen Svenska Motionsidrottsförbundet. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### **23 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 16 § ML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### **24 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 17 § ML. I jämförelse med ML tillkommer ”tillhandahållanden” och ”leveranser”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### **25 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 18 § ML. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leveranser” och ”skattskyldighet” ersätts med ”transaktioner som inte medför avdragsrätt”. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### **26 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 19 § ML. *Första stycket andra punkten* genomför artikel 98.2 och punkt 6 i bilaga III i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**27 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 20 § ML. Paragrafen genomför artikel 132.1 q. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden av tjänster”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Undantag inom idrottsområdet**

**28 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 11 a § första stycket ML. Paragrafen genomför artiklarna 132.1 m, 134 och 380 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden”. Vidare görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**29 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 11 a § andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 131 och artikel 132.1 m i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsätts” ut mot ”tillhandahålls”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Undantag inom kulturområdet**

**30 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 11 § ML. *Första punkten* genomför artikel 380 och *andra-sjätte punkterna* genomför artikel 132.1 n i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**31 §**

Paragrafens *första stycke* motsvarar 1 kap. 2 a § ML. I jämförelse med ML utformas bestämmelsen som ett undantag från skatteplikt. Vidare byts ”omsättning” ut mot ”leveranser”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Andra stycket* motsvarar 1 kap. 2 b § ML. I jämförelse med ML görs, som en konsekvens av att bestämmelsen utformas som ett undantag, ändringar som innebär att leveranser är skattepliktiga eftersom ”skattskyldighet” slopas. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 9.7.

**Undantag inom försäkringsområdet**

**32 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 10 § ML och genomför artikel 135.1 a i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Undantag inom området för finansiella tjänster****33 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 9 § ML. Paragrafen genomför artikel 135.1 b–g i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Undantag som rör sedlar, mynt, lotterier, gravskötsel och guld****34 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 23 § 1, 5, 6 och 7 ML. *Första punkten* genomför artikel 135.1 e, *andra punkten* genomför artikel 135.1 i och *fjärde punkten* genomför artikel 152 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leveranser”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Undantag inom fastighetsområdet****35 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 2 § ML. Paragrafen genomför artikel 135.1 j–l och artikel 380 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leveranser” och ”elektricitet” byts ut mot ”el”. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**36 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 3 § första och fjärde styckena ML. Paragrafens *första stycke* genomför delvis artikel 135.2 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelserna i 3 kap. 3 § andra och tredje styckena ML flyttas till 12 kap. om frivillig beskattning för fastighetsupplåtelse, se 12 kap. 5–7 och 12 §§. I bestämmelsen görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

I inledningen till första stycket ändras ”undantaget omfattar inte” till ”skatteplikt gäller dock för”.

I *andra punkten* byts ”omsättning” ut mot ”leveranser”.

I *tredje, åttonde och nionde punkterna* görs en språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd. Det innebär t.ex. att skatteplikten i åttonde punkten gäller för upplåtelse för djur och inte för byggnader som i sig kan användas för djur.

*Andra stycket* motsvarar 3 kap. 3 § fjärde stycket ML.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Undantag för leverans av vissa tillgångar****37 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 24 § första och andra styckena ML. Paragrafen genomför delvis artikel 136 i mervärdesskattedirektivet. I

jämförelse med ML byts ”överlåtelse” ut mot ”leveranser”. Vad som avses med leverans av varor förklaras i 5 kap. 3 §.

I *första stycket första punkten* införs ”beskattningsbar person” som bestämmelsens subjekt. Vidare byts ”överlåter” ut till ”levererar”. Uttrycket ”varken haft rätt till avdrag för eller återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ av ingående skatt” ersätts av ”den ingående skatten inte till någon del har varit avdragsgill”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

I *första stycket andra punkten* ändras ”verksamhet” till ”verksamhetsgren” och ”skattskyldighet enligt 2 kap. 2 § 2” byts ut mot ”har medfört uttagsbeskattning”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1, 6.2.2 och 11.2.3.

### **38 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 24 § tredje stycket första meningen ML. Paragrafen genomför artikel 131 och delvis artikel 136 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML ändras bestämmelsen i redaktionellt hänseende till numrerad lista. Vidare byts uttrycket ”undantaget från skatteplikt enligt denna paragraf omfattar inte” till ”skatteplikt gäller dock för”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### **39 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 24 § tredje stycket andra meningen ML. Paragrafen genomför artikel 131 och delvis artikel 136 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”skattskyldig” byts ut mot ”beskattningsbar person”. Som ett led i att undantag från skatteplikt införs i NML för leverans av varor för bl.a. förbrukning ombord på krigsfartyg, görs även en hänvisning till 73 §. Vidare omformuleras hänvisningen i *andra punkten*. Slutligen görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## **Undantag för statens och kommuners uttag**

### *Staten*

### **40 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 29 § första stycket andra meningen och delvis andra stycket första meningen ML. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### *Kommuner*

### **41 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 29 § första stycket första meningen och delvis andra stycket ML. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas delvis enligt *Lagrådets* förslag.

*Undantag för leveranser till ett annat EU-land***42 §**

Paragrafen motsvarar inledningen till 3 kap. 30 a § första stycket ML och genomför inledningen till artikel 138.1 samt delvis artikel 138.2 a och b i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”köparen” byts ut mot ”förvärvaren”. I övrigt görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**43 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 a § första stycket 1 ML. Paragrafen genomför artikel 138.1 a och b och artikel 138.1a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”köparen” byts ut mot ”förvärvaren”. Ett nytt andra stycke införs som en följd av att 3 kap. 30 a § delas upp. I övrigt görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**44 §**

Paragrafen motsvarar närmast 3 kap. 30 a § första stycket 2 ML. Paragrafen genomför artikel 138.2 b i mervärdesskattedirektivet.

Undantaget avser leverans av punktskattepliktiga varor till sådana förvärvare vars unionsinterna förvärv av andra varor än punktskattepliktiga varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt artikel 3.1 b i mervärdesskattedirektivet. I NML har dock i punkterna 1–3 uttryckligen angetts vilka förvärvare som avses, dvs. huvudsakligen förvärvare som saknar avdrags- eller återbetalningsrätt för ingående skatt och vars förvärv understiger det tröskelvärde som fastställts i varans destinationsland och som inte heller valt att beskattas för dessa förvärv. En korresponderande bestämmelse om unionsinterna förvärv av punktskattepliktiga varor finns i 3 kap. 3 § NML. Undantag från skatteplikt för unionsinterna leveranser av punktskattepliktiga varor regleras även i 43 §.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Undantaget från skatteplikt har i likhet med direktivets reglering även villkorats av att varorna sänds till det andra EU-landet under ett uppskovsförfarande för punktskatter som i svensk lagstiftning motsvaras av 4 a kap. 1–8 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi, 1 kap. 11 § och 4 kap. 2–10 §§ lagen (2022:155) om tobaksskatt, eller 1 kap. 12 § och 4 kap. 2–11 §§ lagen (2022:156) om alkoholskatt. I artikel 138.2 b i mervärdesskattedirektivet hänvisas till det numera upphävda direktiv 92/12/EEG. Det direktivet har ersatts av rådets direktiv 2008/118/EG. Det sistnämnda direktivet kommer också att upphävas och ersättas av rådets direktiv (EU) 2020/262. I stället för att hänvisa till något av de nu nämnda direktiven, görs en hänvisning till motsvarande nationella bestämmelser.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. I övrigt görs vissa redaktionella ändringar. Bestämmelsen innebär en ändring i sak genom att kravet att transporten av varorna ska ske under ett uppskovsförfarande enligt punktskattelagstiftningen införs.

Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

**45 §**

Paragrafen motsvarar närmast 3 kap. 30 a § första stycket 3 ML. Paragrafen genomför artikel 138.2 a i mervärdesskattedirektivet.

Undantaget avser leverans av nya transportmedel som görs till sådana förvärvare vars unionsinterna förvärv inte är föremål för mervärdesskatt enligt artikel 3.1 b i mervärdesskattedirektivet eller till varje annan person som inte är en beskattningsbar person. I NML har dock uttryckligen angetts vilka förvärvare som avses i artikel 3.1 b genom en hänvisning till 44 § första stycket, se kommentaren till den paragrafen. Undantag från skatteplikt för unionsinterna leveranser av nya transportmedel regleras även i 43 §.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. I övrigt görs vissa redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**46 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 a § andra stycket ML och genomför artikel 138.2 c i mervärdesskattedirektivet. I bestämmelsen görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**47 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 a § tredje och fjärde styckena ML och genomför artikel 139.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”bli skattskyldig för sina förvärv” ut mot ”låta sina förvärv bli föremål för mervärdesskatt”. Vidare byts ”köparen” och ”köparens” ut mot ”förvärvaren” respektive ”förvärvarens”.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

**48 §**

Paragrafens *första stycke* motsvarar 9 a kap. 18 § första stycket ML och genomför artikel 139.3 första stycket i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen i ML anger att undantaget från skatteplikt för unionsinterna leveranser av varor i 3 kap. 30 a § första stycket inte ska tillämpas på omsättning som görs med stöd av bestämmelserna i 9 a kap. ML.

Enligt artikel 139.3 första stycket ska undantaget inte tillämpas på leveranser av punktskattepliktiga varor (artikel 138.2 b) eller varuleveranser i form av överföringar till ett annat EU-land (artikel 138.2 c). Det innebär att i den mån en viss leverans av varor omfattas av den särskilda ordningen för beskattning av vinstmarginal läggs leveransen till grund för eventuell beskattning i avgångslandet.

I jämförelse med ML görs ett tillägg i form av en uttrycklig hänvisning till 46 § som avser varuöverföringar. Ändringen är en anpassning till lydelsen av artikel 139.3 mervärdesskattedirektivet. Vidare byts ”omsättning” ut mot ”leverans”.

Paragrafens *andra stycke* motsvarar 3 kap. 30 a § femte stycket ML och genomför artikel 139.1 första stycket och 139.2 i mervärdes-



skattedirektivet. Bestämmelsen medför att undantaget för leveranser av beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap. 2 § även ska tillämpas på unionsinterna varuleveranser. Det särskilda undantaget för unionsinterna leveranser tillämpas således inte och en köpare i ett annat EU-land gör i de här fallen inte ett unionsinternt förvärv (se artikel 2.1 b i samt 3 kap. 1 § 2). I jämförelse med ML görs språkliga och redaktionella ändringar. Vidare byts ”skattebefrielse” ut mot ”undantag” eftersom det begreppet används i 18 kap.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 13.2.

#### *Undantag för unionsinterna förvärv*

##### **49 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 1 § tredje stycket ML och genomför artikel 140 a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare innebär regleringen i ML att ett unionsinternt förvärv är skattepliktigt om motsvarande omsättning skulle ha varit det. Bestämmelsen ändras så att den i stället anger när ett unionsinternt förvärv av varor ska undantas från skatteplikt. Undantag från skatteplikt för ett unionsinternt förvärv av varor gäller om en motsvarande leverans av varor inom landet omfattas av undantag från skatteplikt. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

##### **50 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 d § första stycket ML och genomför artikel 140 c i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”utländska beskattningsbara personer” ut mot ”beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet”. Återbetalningsrätten i 14 kap. 7–9 §§ eller 36 och 37 §§ avser varor som levererats av andra beskattningsbara personer inom landet. Det görs även ett förtydligande om att undantaget kan tillämpas om den beskattningsbara personen vid en motsvarande leverans inom landet skulle haft rätt till återbetalning. I övrigt görs mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.2.

##### **51 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 b § ML och genomför artikel 141 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning”, ”omsättningen” och ”skattskyldig” ut mot ”leverans”, ”leveransen” och ”skyldig att betala mervärdesskatt”. Vidare slopas ”utländsk beskattningsbar person” och ersätts med ”en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet”. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.2.

**52 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 e § ML och genomför artikel 142 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Undantag för import****53 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 1 § andra stycket ML och genomför artikel 143.1 a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättningen” ut mot ”leverans”. Undantaget från skatteplikt gäller för import av varor om en motsvarande leverans av varor inom landet skulle omfattas av undantag från skatteplikt. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**54 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 § första stycket ML och genomför delvis artikel 143.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Import med efterföljande leverans***55 §**

Paragrafen motsvarar delvis 3 kap. 30 § andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 143.1 d i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättas” ut mot ”leverans”. I övrigt görs vissa redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**56 §**

Paragrafen motsvarar delvis 3 kap. 30 § andra stycket samt tredje och fjärde styckena ML och genomför artikel 143.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”skattskyldighet” ut mot ”den beskattningsgrundande händelsen”. I övrigt görs språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Import av el, gas, värme och kyla***57 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 § femte stycket ML och genomför artikel 143.1 l i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs en redaktionell ändring genom att punktlistan inleds med ”el” i stället för ”gas”, vilket ger överensstämmelse med bestämmelserna om el, gas, värme och kyla i 6 kap. NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**58 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 § sjätte stycket och artikel 143.1 ca i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Import som görs av EU eller EU-organ*

**59 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 3 a § lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. som förs över till NML. Bestämmelsen genomför artikel 143.1 fa i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med bestämmelsen i lagen om frihet från skatt vid import, m.m. görs språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

**60 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 3 b § och 10 § andra stycket lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. som förs över till NML. Bestämmelsen genomför artikel 143.1 fb och artikel 143.3 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med 2 kap. 10 § lagen om frihet från skatt vid import, m.m. byts ”beskattas” ut mot ”föremål för mervärdesskatt”. Vidare görs språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

*Import som görs av väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land*

**61 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 § sjunde stycket ML. Paragrafen genomför artikel 143.1 ga i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Import av varor för försäljning i exportbutik*

**62 §**

Paragrafen motsvarar 2 kap. 4 § 2 lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. som förs över till NML. Bestämmelsen innehåller ett undantag från skatteplikt vid import av vissa varor som är avsedda för försäljning i exportbutiker. I jämförelse med lagen om frihet från skatt vid import, m.m. görs språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

*Tjänster som ingår i beskattningsunderlaget för import*

**63 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 32 § ML och genomför artikel 144 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättningen” ut mot ”tillhandahållandet”.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Vidare görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Undantag för export**

*Varor som levereras eller förs ut direkt till en plats utanför EU*

**64 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 3 a § första stycket 1–3 ML och genomför artikel 146.1 a och b i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelserna i ML reglerar när de aktuella transaktionerna är omsatta utomlands. I mervärdesskattedirektivet är motsvarande transaktioner i stället undantagna från skatteplikt.

Bestämmelsen ändras till ett undantag från skatteplikt. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare slopas begreppet ”utländsk beskattningsbar person” och ersätts med ”en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet”. I övrigt görs en språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1, 4.6.2 och 9.1.2.

*Förvärvaren är en fysisk person utanför EU*

**65 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 3 a § första stycket 8 och andra stycket ML. Paragrafen genomför artiklarna 146.1 b och 147 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelserna i ML reglerar när de aktuella transaktionerna är omsatta utomlands. I mervärdesskattedirektivet är motsvarande transaktioner i stället undantagna från skatteplikt.

Bestämmelsen ändras till ett undantag från skatteplikt. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare byts ”köparen” ut mot ”förvärvaren”, vilket närmare ansluter till lydelsen i artikel 146.1 b. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 9.1.2.

*Tillfälligt registrerad personbil eller motorcykel*

**66 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 3 a § första stycket 7 ML. Bestämmelsen i ML reglerar när de aktuella transaktionerna är omsatta utomlands. I mervärdesskattedirektivet är jämförbara transaktioner i stället undantagna från skatteplikt.

Bestämmelsen ändras till ett undantag från skatteplikt. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. I övrigt görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 9.1.2.

*Tjänster – arbete på lös egendom*

**67 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 19 § 3 ML och genomför artikel 146.1 d i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen i ML reglerar när de aktuella transaktionerna är omsatta utomlands. I mervärdesskattedirektivet är motsvarande transaktioner i stället undantagna från skatteplikt.

Bestämmelsen ändras till ett undantag från skatteplikt. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande”. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 9.1.2.

## **Tjänster i samband med export eller import av varor**

### **68 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 19 § 2 ML och genomför artikel 146.1 e i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen i ML reglerar när de aktuella transaktionerna är omsatta utomlands. I mervärdesskattedirektivet är motsvarande transaktioner i stället undantagna från skatteplikt.

Bestämmelsen ändras till ett undantag från skatteplikt. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande”. Vidare slopas uppräkningsen av de situationer som bestämmelsen avser i 5 kap. 19 § 2 b andra strecksatsen respektive 2 c ML. Uppräkningen ersätts av en hänvisning till bestämmelserna i 6 kap. 67 § genom vilken artikel 61 i mervärdesskattedirektivet delvis genomförs i NML. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet i *punkt 2 c* är statisk, dvs. avser en viss angiven lydelse av direktivet (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1, 4.6.1 och 9.1.2.

## **Undantag för fartyg och luftfartyg**

### *Leverans av fartyg eller luftfartyg*

### **69 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 21 § 1 och 21 a § första stycket 1 och 2 ML. Paragrafen genomför delvis artikel 148 c och delvis artikel 148 f i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. I övrigt görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### *Utrustning*

### **70 §**

Paragrafen motsvarar delvis 3 kap. 21 § 3 och 21 a § första stycket 3 ML. Paragrafen genomför delvis artikel 148 c och delvis artikel 148 f i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Undantaget för luftfartyg utformas så att det ansluter till mervärdesskattedirektivets lydelse och till motsvarande lydelse för undantaget för fartyg.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 9.3.2.

### *Varor för förbrukning och försäljning ombord*

### **71 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 21 a § första stycket 4–6 och 5 kap. 3 a § första stycket 4 och 4 a ML. Paragrafen genomför artiklarna 148 a och 150 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Bestämmelsen för luftfartyg utformas så att den ansluter

till mervärdesskattedirektivets lydelse och till motsvarande lydelse för undantaget för fartyg. Leverans av varor för försäljning och förbrukning ombord på luftfartyg i utrikes trafik regleras i ML som en omsättning utomlands enligt 5 kap. 3 a §. Bestämmelsen i NML innebär att sådana leveranser i stället undantas från skatteplikt om luftfartyget används av flygbolag som huvudsakligen bedriver internationell flygtrafik mot betalning.

I paragrafen görs en hänvisning till artikel 2 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 178/2002 av den 28 januari 2002 om allmänna principer och krav för livsmedelslagstiftning, om inrättande av Europeiska myndigheten för livsmedelssäkerhet och om förfaranden i frågor som gäller livsmedelssäkerhet. Hänvisningen till förordningen är statisk, dvs. avser förordningen i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1, 4.6.1 och 9.3.2.

## 72 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 21 a § andra och tredje styckena samt 5 kap. 3 a § tredje stycket ML. Paragrafen genomför artiklarna 148 a och 150 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättningen” och ”omsättning” ut mot ”leveransen” och ”leverans”. Som en följd av de systematiska ändringarna rörande leverans av varor för förbrukning eller försäljning ombord på luftfartyg flyttas regleringen i 5 kap. 3 a § tredje stycket till kapitlet om undantag från skatteplikt, se författningskommentaren till 71 §. Det förtydligas också att begränsningen för punkt-skattepliktiga varor endast gäller för sådana punktskattepliktiga varor som det krävs tillstånd för enligt 7 § lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 9.3.2.

### *Varor för förbrukning och försäljning ombord på krigsfartyg*

## 73 §

Paragrafen saknar motsvarighet i ML. Paragrafen genomför artikel 148 b i mervärdesskattedirektivet enligt vilken medlemsstaterna ska undanta leverans av varor för bunkring, tankning och proviantering av krigsfartyg enligt KN-nummer 8906 10 00. Hänvisningen till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan i lydelsen enligt kommissionens genomförandeförordning (EU) 2021/1832 utgör en statisk hänvisning.

För att undantaget ska vara tillämpligt ska krigsfartyget lämna svenskt territorium och ha en hamn eller ankarplats utanför svenskt territorium som destination. Det uppställs inget krav på att fartyget ska tillhöra något annat land än Sverige.

Övervägandena finns i avsnitt 9.4.1.

### *Tjänster som avser fartyg eller luftfartyg*

## 74 §

Paragrafen har sin motsvarighet i 3 kap. 21 § 2–4 och 21 b § samt 5 kap. 19 § 1 ML. Paragrafen genomför delvis artikel 148 c och delvis artikel 148 f samt, i fråga om tjänster för att täcka direkta behov, av artikel 148 d och g i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts

”omsättning” ut mot ”tillhandahållande”. Undantaget för luftfartyg utformas så att det ansluter till mervärdesskattedirektivets lydelse och till motsvarande lydelse för undantaget för fartyg. Tjänster som avser luftfartyg i utrikes trafik regleras i ML som en omsättning utomlands enligt 5 kap. 19 § 1. Bestämmelsen innebär att sådana tillhandahållanden i stället undantas från skatteplikt om luftfartyget används av flygbolag som huvudsakligen bedriver internationell flygtrafik mot betalning.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 9.3.2.

#### *Tjänster av mäklare och andra förmedlare*

##### **75 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 22 § ML och genomför artikel 153 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande” och ”leveranser och tillhandahållanden”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### *Flygbensin och flygfotogen*

##### **76 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 23 § 4 ML. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### *Varor för konsumtion ombord*

##### **77 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 3 a § första stycket 5 ML och har stöd i artikel 37.3 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen i ML reglerar när de aktuella transaktionerna är omsatta utomlands. Bestämmelsen i artikel 37.3 andra stycket i direktivet ger i stället medlemsstaterna rätt att undanta dessa transaktioner från skatteplikt.

Bestämmelsen ändras till ett undantag från skatteplikt.

I jämförelse med ML byts ”omsättningen” och ”omsätts” ut mot ”leverans” och ”leveransen”. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### **Undantag som likställs med export**

#### *Leverans av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.*

##### **78 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 26 a § ML. Paragrafen genomför artikel 151.1 första stycket a och aa och andra stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”köpare” byts ut mot ”förvärvare”. Vidare byts ”säljaren” ut mot ”leverantören” och det görs vissa språkliga ändringar. En del av bestämmelsen i 3 kap. 26 a § andra stycket ML tas också bort. Det gäller den delen av bestämmelsen som avser att intyget ska vara utfärdat av Utrikesdepartementet och att säljaren ska ge in en kopia av intyget och fakturan till Skatteverket. Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 79 §

Paragrafens *första stycke* motsvarar 3 kap. 26 b § första stycket första och andra meningen ML. Paragrafen genomför artikel 151.1 andra stycket och artikel 151.1 första stycket a och aa i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”överlåtelse”. Vidare byts ”skattskyldig” ut mot ”betalningsskyldig” och ”förvärvaren” mot ”överlåtaren”. Dessutom görs språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

I *andra stycket* anges att den skyldighet som framgår av första stycket inte gäller vid sådana överlåtelser som framgår av 82 §. Det gäller bland annat överlåtelser på grund av att ägaren avlidit eller fått förflyttning från Sverige.

Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 80 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 26 b § första stycket tredje meningen ML. Paragrafen genomför artikel 151.1 andra stycket och artikel 151.1 första stycket a och aa i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs en mindre språklig ändring. Vad som avses med ”marknadsvärde” framgår av 2 kap. 14 och 15 §§. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 81 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 26 b § andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 151.1 andra stycket och artikel 151.1 första stycket a och aa samt artikel 140 a i mervärdesskattedirektivet. Genom bestämmelsen jämföras ett unionsinternt förvärv som har undantagits från skatteplikt enligt 49 § i detta kapitel med en motsvarande leverans som undantas enligt 78 §. Bestämmelserna i 79 och 80 §§ gäller därmed även för motorfordon som har förvärvats från ett annat EU-land. Bestämmelserna i 3 kap. 4 och 5 §§ innebär dock att det unionsinterna förvärvet i vissa fall inte är föremål för mervärdesskatt. Som en konsekvens av det görs ett tillägg i bestämmelsen. I jämförelse med ML görs vidare en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 82 §

Paragrafens *första* och *tredje stycke* motsvarar 3 kap. 26 b § fjärde stycket ML.

Paragrafens *andra stycke* motsvarar 3 kap. 26 b § femte stycket ML.

Paragrafen genomför artikel 151.1 andra stycket och artikel 151.1 första stycket a och aa i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 83 §

Paragrafens *första mening* motsvarar 3 kap. 26 b § tredje stycket ML och genomför artikel 151.1 andra stycket och artikel 151.1 första stycket a och aa i mervärdesskattedirektivet. Hänvisningen till 7 kap. ML



ersätts med hänvisning till både 8 och 9 kap. NML som innehåller motsvarande bestämmelser som 7 kap. ML.

Paragrafens *andra mening* motsvarar 3 kap. 26 c § ML och genomför artikel 151.1 andra stycket och artikel 151.1 första stycket a och aa i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML görs språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

*Leverans av varor till beskickningar, konsulat, EU, EU-organ och andra internationella organisationer*

#### 84 §

Paragrafens *första stycke* motsvarar inledningen till 3 kap. 30 c § första stycket ML och genomför artikel 151.1 första stycket a, aa och b i mervärdesskattedirektivet.

Paragrafens *andra stycke* motsvarar 3 kap. 30 c § tredje stycket och genomför artikel 151.1 andra stycket i direktivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”köparen” byts ut mot ”förvärvaren”. Slutligen görs mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### 85 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 c § första stycket 1 ML och genomför delvis artikel 151.1 första stycket a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”köpare” byts ut mot ”förvärvare”. I övrigt görs en redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### 86 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 c § första stycket 2 och fjärde stycket ML. Bestämmelsen genomför delvis artikel 151.1 första stycket aa i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”köpare” byts ut mot ”förvärvare”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### 87 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 c § första stycket 3 och genomför delvis artikel 151.1 första stycket b i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”köpare” byts ut mot ”förvärvare”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### 88 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 31 c § ML och genomför artikel 151.1 ab och 151.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare byts ”beskattas” ut mot ”vara föremål för mervärdesskatt”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**89 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 c § andra stycket 1 och fjärde stycket ML. Bestämmelsen genomför delvis artikel 151.1 första stycket aa och b i mervärdesskattedirektivet. Hänvisningen i *första punkten* till EU-organ avser samtliga förvärvare som räknas upp i 86 § första stycket 2–5 även om inte samtliga av dessa kan hänföras till sådana organ i egentlig bemärkelse. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande”. Vidare görs mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**90 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 c § andra stycket 2 ML och genomför delvis artikel 151.1 första stycket b i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**91 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 30 c § tredje stycket ML och genomför artikel 151.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande”. Vidare görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Undantag för väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land***92 §**

Paragrafens *första stycke* motsvarar 3 kap. 31 b § första stycket ML och genomför delvis artikel 151.1 första stycket bb i mervärdesskattedirektivet.

Paragrafens *andra stycke* motsvarar 3 kap. 31 b § andra stycket ML och genomför artikel 151.1 andra stycket i direktivet.

I jämförelse med ML byts omsättning ut mot ”leverans” och ”tillhandahållande”. Vidare görs språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Undantag för väpnade styrkor som tillhör part i Nato***93 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 31 § ML.

Paragrafens *första stycke* genomför artikel 151.1 första stycket d i mervärdesskattedirektivet.

Paragrafens *andra stycke* genomför artikel 151.1 andra stycket i direktivet. I andra stycket görs vissa ändringar som anpassar lydelsen till motsvarigheten i 84 och 91 §§ som även de baseras på artikel 151.1 andra stycket i direktivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”tillhandahållande”. I övrigt görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### *Undantag för vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern*

##### **94 §**

Paragrafens *första stycke* motsvarar 3 kap. 31 a § ML och genomför artikel 151.1 första stycket e i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”tillhandahållande”. Vidare görs mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafens *andra stycke* saknar motsvarighet i ML och genomför artikel 151.1 andra stycket i direktivet. Genom bestämmelsen införs ett krav på att motsvarande leverans eller tillhandahållande skulle ha omfattats av undantag från skatteplikt i Cypern. Undantaget får därmed en motsvarande begränsning som gäller för leveranser och tillhandahållanden till Nato-styrkor enligt 93 §.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 9.5.2.

#### **Undantag för förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU**

##### **95 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 19 § 4 ML och genomför artikel 153 första stycket i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen i ML reglerar när de aktuella transaktionerna är omsatta utomlands. I mervärdesskattedirektivet är motsvarande transaktioner i stället undantagna från skatteplikt.

Bestämmelsen ändras till ett undantag från skatteplikt.

I 5 kap. 19 § 4 ML hänvisas till omsättningar som görs utanför EU enligt 3 a § och ”förevarande paragraf”, dvs. 19 §. Bestämmelserna i 5 kap. 3 a § samt 19 § 1–3 ML regleras i NML som undantag från skatteplikt i 10 kap. och hänvisning görs i stället till dessa undantag. Någon ändring i sak är inte avsedd.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leveranser” och ”tillhandahållande”. Vidare görs språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 9.1.2.

#### **Undantag för exportbutiker**

##### **96 §**

Paragrafen motsvarar 5 kap. 3 a § första stycket 6 och 6 a ML. Paragrafen genomför artikel 157.1 b och 151.2 samt artikel 158.1 a, 158.2 och 158.3 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen i ML reglerar när de aktuella transaktionerna är omsatta utomlands. I mervärdesskattedirektivet är motsvarande transaktioner i stället undantagna från skatteplikt.

Bestämmelsen ändras till ett undantag från skatteplikt.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. I övrigt görs viss språklig och redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 9.1.2.

## **Undantag från skatteplikt vid leverans till beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt**

### **97 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 33 § ML och genomför artikel 136a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## **11 kap. Varor i vissa lager**

### **Innehåll**

#### **1 §**

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I paragrafen anges kapitlets innehåll.

### **Vad som avses med skatteupplag**

#### **2 §**

Paragrafen motsvarar 9 c kap. 3 § ML och genomför artikel 154 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

### **Varor i skatteupplag**

#### **3 §**

Paragrafen motsvarar 9 c kap. 9 § ML och genomför bilaga V till mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Vidare anges i bestämmelsen att hänvisningen till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan avser den ursprungliga lydelsen, dvs. utgör en statisk hänvisning. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

### **Undantag från skatteplikt**

#### **4 §**

Paragrafen motsvarar 9 c kap. 1 § första och tredje styckena ML. Paragrafen genomför artiklarna 157.1, 159, 160.1 och 162 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”tillhandahållande”. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar med anledning av att unionsinterna förvärv av varor anges uttryckligen i *första* och *andra punkten* i stället för att som i ML regleras i eget stycke. Slutligen görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Definitionerna av begreppen icke-unionsvara, anläggning för tillfällig lagring, tulllager och frizon, som i ML finns i 9 c kap. 2 § ML, flyttas till 2 kap. om definitioner och förklaringar där samtliga tullrelaterade termer och uttryck samlas i en bestämmelse (2 kap. 24 §).

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**5 §**

Paragrafen motsvarar 9 c kap. 1 § andra stycket ML och genomför delvis artikel 155 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättningen” ut mot ”leveransen”. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**När mervärdesskatt ska tas ut****6 §**

Paragrafen motsvarar 9 c kap. 4 § ML och genomför artiklarna 155 och 163 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”inträder skattskyldighet” ut mot ”inträffar den beskattningsgrundande händelsen”. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

**Vem som är betalningsskyldig****7 §**

Paragrafen motsvarar 9 c kap. 5 § ML och genomför artikel 202 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”föranleder” ut mot ”är ansvarig för”. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Vad mervärdesskatten ska motsvara****8 §**

Paragrafen motsvarar 9 c kap. 6 § ML och genomför artikel 155 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” respektive ”tillhandahållande”. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Ingående skatt****9 §**

Paragrafen motsvarar delvis 8 kap. 2 § andra stycket ML. I jämförelse med ML görs språkliga och redaktionella ändringar som förtydligar att bestämmelsen avser samtliga personer som är betalningsskyldiga för mervärdesskatt enligt 7 §. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

**Godkännande av upplagshavare och skatteupplag****10 §**

Paragrafen motsvarar 9 c kap. 7 § ML och genomför delvis artikel 154 i mervärdesskattedirektivet.

**11 §**

Paragrafen motsvarar 9 c kap. 8 § ML.

## 12 kap. Frivillig beskattning för fastighetsupplåtelser

### Innehåll

#### 1 §

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML.

Av paragrafen framgår att i detta kapitel regleras frivillig beskattning vid uthyrning av fastigheter och upplåtelse av bostadsrätter som annars skulle vara undantagen. I bestämmelsen anges kapitlets innehåll. Bestämmelserna i kapitlet genomför artiklarna 137.1 d, 137.2 och 184–192 i mervärdesskattedirektivet.

### Vad som avses med ingående skatt

#### 2 §

Paragrafen motsvarar delvis 8 kap. 2 § fjärde stycket 1 ML. I jämförelse med ML förtydligas hänvisningen till 22 § andra stycket genom att orden ”en tidigare ägares” läggs till. Vidare inleds bestämmelsen med en hänvisning till definitionen av ingående skatt i 13 kap. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### Vad som avses med fastighet och fastighetsägare

#### 3 §

Paragrafen motsvarar 9 kap. 3 § andra stycket ML. I jämförelse med ML byts ”omfattas av skattskyldighet” ut mot ”omfattas av frivillig beskattning”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

#### 4 §

Paragrafen motsvarar 9 kap. 3 § första stycket ML. I jämförelse med ML byts ”är skattskyldiga” ut mot ”är skyldiga att betala mervärdesskatt”. Vidare görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### Förutsättningar för frivillig beskattning

*Uthyrningar och upplåtelser som får omfattas av frivillig beskattning*

#### 5 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 3 § andra stycket första och andra meningarna ML. I jämförelse med ML omformuleras bestämmelsen med anledning av att de tillhandahållna tjänsterna i bestämmelsen, till skillnad från i ML där dessa tillhandahållanden alltid är skattepliktiga, är undantagna från mervärdesskatt enligt 10 kap. om de inte omfattas av frivillig beskattning. Begreppet ”skattskyldighet” slopas. Som en konsekvens av det anges att uthyrningen ska ske för stadigvarande användning i en ”verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt”. Inga hänvisningar görs till bestämmelser som motsvarar 10 kap. 9 eller 11 e § ML, eftersom dessa bestämmelser har gjorts om till avdragsbestämmelser eller har slopats. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

## 6 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 3 § andra stycket tredje och fjärde meningen ML. De tillhandahållna tjänsterna i bestämmelsen kommer att vara undantagna från mervärdesskatt enligt 10 kap. om de inte omfattas av frivillig beskattning. Bestämmelsen omformuleras därför i jämförelse med ML, där dessa tillhandahållanden alltid är skattepliktiga. Begreppet ”skattskyldighet” slopas. Som en konsekvens av det används orden ”verksamhet där transaktionerna inte medför avdragsrätt” i *första och andra styckena*. Vidare görs inga hänvisningar till bestämmelser som motsvarar 10 kap. 9 eller 11 e § ML som en konsekvens av att dessa bestämmelser har gjorts om till avdragsbestämmelser eller har slopats såsom obehövligen. Slutligen görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 10.2.

## 7 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 3 § andra stycket sista meningen och tredje stycket 1 och 2 ML. I jämförelse med ML görs redaktionella och språkliga ändringar som en konsekvens av att 3 kap. 3 § andra stycket sista meningen om upplåtelse av bostadsrätt läggs till i punktlistan och att 3 kap. 3 § tredje stycket 3 ML placeras i en egen bestämmelse. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Frivillig beskattning genom mervärdesskatt i fakturan*

## 8 §

Paragrafen motsvarar 9 kap. 1 § första stycket och sista meningen i andra stycket ML.

I jämförelse med ML omformuleras *första stycket*. Bland annat byts ”frivillig skattskyldighet” ut mot ”frivillig beskattning” och ”skattepliktigt” slopas. Vidare görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

I *andra stycket* finns en bestämmelse som motsvarar den sista meningen i 9 kap. 1 § andra stycket ML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 10.2.

## 9 §

Paragrafen motsvarar 9 kap. 1 § andra stycket ML.

I jämförelse med ML byts i *första stycket* ”frivilliga skattskyldigheten” och ”frivilligt skattskyldigt” ut mot ”frivilliga beskattningen” och ”skyldigt att betala mervärdesskatt”. Vidare görs vissa språkliga ändringar.

I *andra stycket* införs en bestämmelse motsvarande den sista meningen i 9 kap. 1 § andra stycket ML. Bestämmelsen tydliggör att fakturan även i dessa fall kan utfärdats i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

**10 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 1 § tredje stycket ML. I jämförelse med ML byts ”frivillig skattskyldighet” ut mot ”frivillig beskattning”. Vidare införs en hänvisning till 8 § med anledning av att 9 kap. 1 § ML delas upp i flera paragrafer. Dessutom görs en mindre språklig ändring. Till skillnad mot 9 kap. 1 § tredje stycket ML anges inte i bestämmelsen att intyget ska vara utfärdat av Utrikesdepartementet.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

**11 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 1 § fjärde stycket ML. I jämförelse med ML byts ”En fastighetsägare, en hyresgäst, en bostadsrättshavare, ett konkursbo eller en mervärdesskattegrupp ska inte anses ha blivit frivilligt skattskyldig enligt första stycket” ut mot ”En fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse ska inte anses ha omfattats av frivillig beskattning enligt 8 §”. Vidare byts ”kreditnota” ut mot ”en handling eller ett meddelande som avses i 17 kap. 22 §”. Slutligen görs mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

*Frivillig beskattning genom beslut av Skatteverket***12 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 3 § tredje stycket 3 och 9 kap. 2 § första och andra styckena ML.

I jämförelse med ML omformuleras *första stycket*. Bland annat byts ”frivillig skattskyldighet” ut mot ”frivillig beskattning” och ”skattepliktig” slopas. Vidare byts ”grupphuvudman” ut mot ”mervärdesskattegrupp”, vilket förtydligar att det är mervärdesskattegruppen som blir skyldig att betala mervärdesskatt till staten för uthyrningen eller upplåtelsen.

I *andra stycket* byts också ”frivilliga skattskyldigheten” ut mot ”frivilliga beskattningen”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 10.2.

**13 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 2 § tredje stycket ML. I jämförelse med ML omformuleras inledningen. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**När frivillig beskattning börjar gälla****14 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 4 § ML. I jämförelse med ML byts ”skattskyldighet enligt 1 § inträder” och ”skattskyldighet till följd av beslut enligt 2 § inträder” ut mot ”frivillig beskattning enligt 8 § gäller från och med” och ”frivillig beskattning till följd av beslut enligt 12 § gäller från och med”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.



**15 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 5 § ML. I jämförelse med ML byts ”frivilliga skattskyldigheten” och ”skattskyldig för denna verksamhet” ut mot ”frivilliga beskattningen” och ”skyldig att betala mervärdesskatt till staten enligt detta kapitel för uthyrningen eller upplåtelsen”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

**När den frivilliga beskattningen upphör****16 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 6 § första stycket ML. I jämförelse med ML byts ”frivilliga skattskyldigheten” ut mot ”frivilliga beskattningen”. Vidare byts ”skattepliktig uthyrning eller annan upplåtelse” ut mot ”uthyrning eller annan upplåtelse som avses i 5–7 §§”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

**17 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 6 § andra stycket ML. I jämförelse med ML byts ”frivillig skattskyldighet” och ”skattskyldighet” ut mot ”frivillig beskattning” och ”beskattning”. Vidare görs en språklig och redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

**18 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 6 § tredje stycket ML. I jämförelse med ML byts ”frivillig skattskyldighet” ut mot ”frivillig beskattning”. Vidare byts ”skattepliktig uthyrning eller upplåtelse” ut mot ”uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 §”. Slutligen görs några redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

**19 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 6 § fjärde stycket ML. I jämförelse med ML byts ”frivilliga skattskyldigheten” ut mot ”frivilliga beskattningen”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

**Anmälningsskyldighet****20 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 7 § första och tredje styckena ML. I jämförelse med ML byts ”frivillig skattskyldighet” ut mot ”frivillig beskattning”. Vidare byts ”skattepliktig uthyrning eller upplåtelse” ut mot ”uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 §”. I bestämmelsen görs också språkliga och redaktionella ändringar som en följd av att 9 kap. 7 § första och tredje styckena ML sammanförs till en bestämmelse. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

**21 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 7 § andra och tredje styckena ML. I jämförelse med ML byts ”frivillig skattskyldighet” ut mot ”frivillig beskattning”. Vidare byts ”skattepliktig uthyrning eller upplåtelse” ut mot ”uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 §”. I bestämmelsen görs också språkliga och redaktionella ändringar som en följd av att 9 kap. 7 § andra och tredje styckena ML sammanförs till en bestämmelse. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

**Avdrag för ingående skatt****22 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 8 § första och delvis andra stycket ML. I jämförelse med ML byts ”jämkning” ut mot ”justering av avdrag”. Vidare byts ”skattskyldighet som gäller enligt 1 § har inträtt” ut mot ”frivillig beskattning enligt 8 § som har börjat gälla” och ”skattskyldighet till följd av beslut enligt 2 §” byts ut mot ”frivillig beskattning till följd av beslut enligt 12 §”. Vidare byts ”en skattepliktig uthyrning eller annan upplåtelse” ut mot ”en uthyrning eller annan upplåtelse som avses i 5 eller 6 §”. I övrigt görs redaktionella ändringar. En del av bestämmelsen i 9 kap. 8 § andra stycket ML bryts också ut till en separat paragraf, se 23 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

**23 §**

Paragrafen motsvarar delvis 9 kap. 8 § andra stycket första punkten ML. I jämförelse med ML får bestämmelsen en ny inledning med anledning av att 9 kap. 8 § andra stycket ML delas upp i flera bestämmelser. Vidare görs några mindre redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**24 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 8 § tredje stycket ML. I jämförelse med ML får bestämmelsen en ny inledning med anledning av att 9 kap. 8 § ML delas upp i flera bestämmelser. Vidare byts ”inte varit frivilligt skattskyldig” ut mot ”inte varit skyldig att betala mervärdesskatt enligt 8 eller 12 §”. En mindre språklig justering görs också. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

**25 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 8 § fjärde stycket ML. I jämförelse med ML byts ”frivillig skattskyldighet” ut mot ”frivillig beskattning”. Vidare slopas begreppet ”skattepliktig”. Slutligen görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 10.2.

**26 §**

Paragrafen motsvarar delvis 8 kap. 19 § första, tredje och fjärde styckena ML.

I jämförelse med ML slopas i *första stycket* skrivningen ”lägenhet som innehas med hyresrätt eller bostadsrätt” eftersom bestämmelsen, genom flytten från avdragskapitlet till detta kapitel, omfattas av 3 § av vilken det framgår att begreppet fastighet även omfattar del av fastighet som är eller som kan vara föremål för sådan uthyrning eller annan upplåtelse som omfattas av frivillig beskattning enligt 8 eller 12 §. Vidare förtydligas hänvisningen till 22 § andra stycket och ”i pappersform eller i elektronisk form” slopas.

I *andra stycket* görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar med anledning av att 8 kap. 19 § tredje och fjärde styckena ML sammanförs till ett stycke. Vidare görs ytterligare några språkliga och redaktionella ändringar som förtydligar bestämmelsen.

I *femte punkten* byts ”skattskyldigheten” ut mot ”beskattningen”. Vidare slopas ordet ”återbetalning”.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

**Justering av avdrag för ingående skatt****27 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 9 § ML. I jämförelse med ML byts begreppet ”jämkning” ut mot ”justeras”. Vidare byts ”skattepliktig uthyrning eller annan upplåtelse” ut mot ”uthyrning eller annan upplåtelse som omfattas eller har omfattats av frivillig beskattning”. Slutligen görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

**28 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 10 § ML. I jämförelse med ML byts ”jämkning ska ske” och ”jämkning” ut mot ”avdrag för ingående skatt ska justeras” och ”justering”. Vidare byts ”frivillig skattskyldighet” ut mot ”frivillig beskattning”.

*Andra punkten* omformuleras med anledning av att begreppet ”skattskyldighet” slopas. Det anges att justering inte ska ske om fastighetsägaren övergår till att använda fastigheten i en annan verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt. Det är en följd av ändringar av avdragsbestämmelserna, som görs mer transaktionsbaserade. Vidare slopas hänvisningen till återbetalningsbestämmelserna, då dessa bestämmelser har gjorts om till avdragsbestämmelser eller har slopats.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1, 10.2 och 11.

**29 §**

Paragrafen motsvarar 9 kap. 11 § ML. I jämförelse med ML byts ”frivillig skattskyldighet” ut mot ”frivillig beskattning”. Vidare byts ”skattepliktig uthyrning eller annan upplåtelse” ut mot ”uthyrning eller annan upplåtelse som avses i 5 eller 6 §”. Orden ”jämka”, jämningsbelopp” och

”korrigeringsperioden” byts ut mot ”justering av avdrag för ingående skatt”, ”justeringsbelopp” respektive ”justeringsperioden”. I bestämmelsen ersätts också ”räkenskapsår” med ”beskattningsår”. Därmed tydliggörs i samtliga fall vilket år som avses, eftersom ordet ”beskattningsår” är definierat i 2 kap. 3–6 §§. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

### 30 §

Paragrafen motsvarar 9 kap. 12 § ML. I jämförelse med ML byts ”frivillig skattskyldighet” ut mot ”frivillig beskattning”. Vidare görs språkliga ändringar. Slutligen byts ”jämka” ut mot ”justera avdrag för ingående skatt” och ”justera avdrag”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

### 31 §

Paragrafen motsvarar 9 kap. 13 § ML. I jämförelse med ML byts ”frivillig skattskyldighet” ut mot ”frivillig beskattning”. Vidare byts ”jämka” ut mot ”justera avdrag för ingående skatt”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 10.2.

## 13 kap. Avdrag för ingående skatt

### Innehåll

#### 1 §

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I paragrafen anges kapitlets innehåll.

#### *Bestämmelser om avdrag i andra kapitel*

#### 2 §

Paragrafen saknar motsvarighet i ML. I paragrafen lämnas en upplysning om att ytterligare bestämmelser om avdrag för ingående skatt finns i de särskilda ordningarna, vilka återfinns i 18–22 kap. I enlighet med mervärdesskattedirektivets systematik finns bestämmelser som rör de särskilda ordningarna i respektive ordning. Det innebär bl.a. att bestämmelser om avdrag för ingående skatt finns i de särskilda ordningarna. Hänvisning görs även i de fall den särskilda ordningen endast anger att någon avdragsrätt inte finns, se t.ex. den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning (18 kap. 13 §, artikel 289 i direktivet).

#### 3 §

Paragrafen motsvarar delvis 8 kap. 1 § andra stycket ML. I paragrafen lämnas en upplysning om att särskilda bestämmelser om vad som avses med ingående skatt, om avdrag och om justering av avdrag för ingående skatt finns i andra kapitel i NML.

## 4 §

Paragrafen motsvarar delvis 8 kap. 2 § första och andra styckena samt fjärde stycket 2 ML. Tillsammans med 6 § genomför paragrafen artikel 168 i mervärdesskattedirektivet. Huvudreglerna för avdragsrättens omfattning anges i 6 §.

I paragrafen anges vad som avses med ingående skatt. I likhet med motsvarande bestämmelse i ML anges också vilka transaktioner som ger upphov till ingående skatt. Bestämmelsen reglerar dock inte uttömmande vad som avses med ingående skatt. Ytterligare en bestämmelse om vad som avses med ingående skatt finns i 5 § och av 3 § framgår att särskilda bestämmelser om vad som avses med ingående skatt finns i andra kapitel i NML. I direktivet används inte termen ingående skatt, utan ”mervärdesskatt”. Valet att använda begreppet ingående skatt i NML innebär en avvikelse från direktivets terminologi. Det får till följd att direktivets huvudregel för avdragsrättens omfattning (artikel 168) i materiellt hänseende motsvaras av två bestämmelser i NML. Det innebär i sig inte någon skillnad mot i dag då 8 kap. 2 och 3 §§ ML i kombination anses motsvara artikel 168 i direktivet (se bl.a. SOU 1994:88 s. 227).

Paragrafen anpassas till direktivets terminologi och systematik genom införandet av beskattningsbar person och de beskattningsbara transaktionerna. I artikel 168 i direktivet kopplas nämligen avdragsrätten till egenskapen beskattningsbar person (som definieras i artikel 9.1) och dennes beskattade transaktioner. Det mervärdesskattebelopp som får dras av anges i punkterna a–e, och kopplar till de beskattningsbara transaktionerna. Begreppet ingående skatt i NML kopplas på motsvarande sätt till de beskattningsbara transaktionerna. Det ersätter ML:s koppling till ”förvärv” och ”förvärv som medför skattskyldighet” (8 kap. 2 § första och andra stycket ML). I enlighet med direktivets systematik är de beskattningsbara transaktionerna i 5 kap. NML objektiva till sin karaktär och definieras oberoende av vem som är skyldig att betala mervärdesskatten som belöper på transaktionen. Det medför att begreppet ingående skatt blir oberoende av vem som är skyldig att betala in skatten till staten. Vem som är betalningsskyldig framgår i stället av bestämmelserna i 16 kap. NML. Det innebär att begreppet ingående skatt kommer att omfatta inte bara den skatt som en säljare är skyldig att betala vid t.ex. en leverans av varor, utan även sådan skatt som ska betalas av en förvärvare vid en leverans av varor som omfattas av omvänd betalningsskyldighet eller vid ett unionsinternt förvärv av varor. Alla sådana transaktioner kan ge upphov till ingående skatt.

Jämfört med 8 kap. 2 § ML, byts ”skattskyldig” ut mot ”beskattningsbar person” och den ingående skattens koppling till ”förvärv” ersätts av kopplingen till de beskattningsbara transaktionerna. Exempelvis ersätts ”förvärv av varor eller tjänster” (8 kap. 2 § första stycket ML) av leverans av varor respektive tillhandahållande av tjänster (*första* och *andra punkterna*). Uttrycket ”förvärv som medför skattskyldighet enligt 1 kap. 2 § första stycket 2–5” (8 kap. 2 § andra stycket ML) omfattar två olika typer av beskattningsbara transaktioner. Skattskyldighet enligt 1 kap. 2 § första stycket 2–4 f ML gäller sådana leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster där förvärvaren, i stället för säljaren, är

betalningsskyldig för mervärdesskatten (omvänd betalningsskyldighet). Skattskyldighet enligt 1 kap. 2 § första stycket 5 ML gäller unionsinterna förvärv av varor där förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten (förvärvsbeskattning). Uttrycket ”förvärv som medför skattskyldighet enligt 1 kap. 2 § första stycket 2–5” byts ut mot leverans av varor, tillhandahållande av tjänster samt unionsinterna förvärv av varor.

Vidare byts ”omsättning” ut mot leverans av varor och tillhandahållande av tjänster.

I bestämmelsens *inledning* ersätts ML:s uttryck ”skatt enligt denna lag” med ”mervärdesskatt enligt denna lag”. Direktivets term ”mervärdesskatt” används här för att förklara vad som avses med ingående skatt. Härigenom blir också kopplingen till definitionen av felaktigt debiterad mervärdesskatt tydlig (se 2 kap. 12 §). Enbart ett belopp som utgör mervärdesskatt enligt NML kan ge upphov till ingående skatt. Om däremot mervärdesskatt felaktigt angetts på en faktura, t.ex. avseende en leverans av varor som omfattas av ett undantag från skatteplikt, utgör det beloppet inte ingående skatt. Beloppet utgör nämligen inte mervärdesskatt enligt NML. Detsamma gäller om någon faktisk leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster inte ägt rum eller om dessa utförts av någon som inte är en beskattningsbar person, t.ex. en privatperson. Eftersom ett belopp som felaktigt angetts som mervärdesskatt inte omfattas av definitionen av ingående skatt, kan beloppet inte heller medföra avdragsrätt. Vid en sådan felaktig debitering ska beloppet betalas till staten och den som felaktigt angett mervärdesskatt på en faktura eller liknande handling är betalningsskyldig (16 kap. 23 §, artikel 203).

Uttrycket ”har betalats eller ska betalas” i inledningen utgör en anpassning till artikel 168 i direktivet. Uttrycket har ansetts innebära att rätten att göra avdrag kan inträda utan att en faktisk betalning har gjorts. Det måste dock finnas en utkrävbar skatteskuld och den beskattningsbara personen ska vara skyldig att betala det mervärdesskattebelopp som denne önskar dra av som ingående skatt (se C-156/20 Zipvit och C-414/10 Véleclair).

I *första* och *andra punkterna*, som motsvarar 8 kap. 2 § första stycket och delvis andra stycket ML, byts ”förvärv av varor eller tjänster” samt ”förvärv som medför skattskyldighet” ut mot leverans av varor respektive tillhandahållande av tjänster. Den ingående skatten kopplas alltså till de nu nämnda beskattningsbara transaktionerna och till den ersättning som betalas för dessa. Kravet på ersättning medför att sådana leveranser och tillhandahållanden som likställs med leverans av varor mot ersättning respektive tillhandahållande av tjänster mot ersättning inte omfattas av definitionen av ingående skatt. Det beror på att någon ersättning i dessa fall inte betalas. ML:s uttryck ”förvärv som medför skattskyldighet” motsvarar i de aktuella punkterna sådana leveranser av varor respektive tillhandahållande av tjänster för vilka förvärvaren är betalningsskyldig för skatten (omvänd betalningsskyldighet), dvs. sådana förvärv som avses i 1 kap. 2 § första stycket 2–4 f ML. Den skattskyldighet som enligt ML föreligger för unionsinterna förvärv (1 kap. 2 § första stycket 5 ML) motsvaras i denna bestämmelse av tredje punkten.

I jämförelse med 8 kap. 2 § ML, byts ”om omsättningen medför skattskyldighet för den från vilken varorna eller tjänsterna förvärvats” ut mot ”om den beskattningsgrundande händelsen för leveransen har

inträffat” respektive ”om den beskattningsgrundande händelsen för tillhandahållandet har inträffat”. Vad som avses med beskattningsgrundande händelse framgår av 7 kap. För att ingående skatt ska föreligga krävs dessutom, på motsvarande sätt som i artikel 168, att leveransen eller tillhandahållandet görs av en annan beskattningsbar person.

*Tredje punkten* motsvarar delvis 8 kap. 2 § andra stycket ML. ML:s uttryck ”förvärv som medför skattskyldighet” motsvarar i punkten unionsinterna förvärv av varor, dvs. förvärv som avses i 1 kap. 2 § första stycket 5 ML. ”Förvärv som medför skattskyldighet” byts därför ut mot ”unionsinterna förvärv av varor”. Den ingående skatten kopplas därmed till det unionsinterna förvärvet av varor och den ersättning som betalas för detta. Kopplingen till ersättning medför att överföringar som likställs med unionsinterna förvärv av varor inte omfattas av denna punkt. Sådana överföringar kan dock ge upphov till ingående skatt enligt fjärde punkten.

*Fjärde punkten* motsvarar delvis 8 kap. 2 § andra stycket ML. Överföringar regleras inte särskilt i ML:s bestämmelser om avdragsrätt, utan ingår tillsammans med unionsinterna förvärv av varor i uttrycket ”förvärv som medför skattskyldighet”. I ML förstås med unionsinternt förvärv även att någon inom ramen för sin verksamhet för över en vara till Sverige (2 a kap. 2 § 3 och 4 ML) och en sådan överföring kan medföra skattskyldighet (1 kap. 1 § första stycket 2 och 2 § första stycket 5 ML). I direktivets bestämmelser om avdragsrätt (artikel 168 d) anges däremot överföringar uttryckligen, vid sidan om unionsinterna förvärv av varor. En motsvarande bestämmelse finns nu i fjärde punkten där det uttryckligen framgår att även överföringar kan ge upphov till ingående skatt. Med ”överföringar som likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning” förstås överföringar som avses i 5 kap. 23–25 §§. Det är enbart sådana överföringar som kan ge upphov till ingående skatt. Den ingående skatten kopplas inte till någon ersättning som betalas eftersom det är fråga om varuöverföringar som sker inom ramen för den egna rörelsen.

*I femte punkten*, som motsvarar 8 kap. 2 § fjärde stycket 2 ML, slopas ”till landet”. Redan av paragrafens inledning framgår att enbart mervärdesskatt enligt denna lag, dvs. avseende transaktioner inom landet kan ge upphov till ingående skatt. Vid import är det den fysiska förflyttningen av en vara som ger upphov till skyldigheten att betala skatt. Av den anledningen är den ingående skatten inte kopplad till någon ersättning som ska betalas.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 11.

## 5 §

Paragrafen motsvarar delvis 8 kap. 2 § fjärde stycket 1 och 3 ML. I mervärdesskattedirektivet används inte termen ingående skatt, utan ”mervärdesskatt”. Valet att behålla ML:s term ingående skatt innebär en avvikelse från direktivets terminologi.

Bestämmelsens inledning är likalydande med inledningen till 4 § och har motsvarande innebörd (se författningskommentaren till 4 §). ML:s uttryck ”skatt enligt denna lag” byts ut mot ”mervärdesskatt enligt denna lag”. Direktivets term ”mervärdesskatt” används här för att förklara vad som avses med ingående skatt.

Vidare utgör uttrycket ”har betalats eller ska betalas” i inledningen en anpassning till artikel 168 i direktivet.

*Första punkten* motsvarar delvis 8 kap. 2 § fjärde stycket 1 ML. I likhet med ML ger även sådana förvärv som avses i 8 § 4 (8 kap. 4 § 4 ML) upphov till ingående skatt. Bestämmelsen om vad som avses med ingående skatt vid förvärv enligt 9 kap. 8 § andra stycket 2 ML, har flyttats till 12 kap. 2 § om frivillig beskattning för fastighetsupplåtelser.

*Andra punkten* motsvarar 8 kap. 2 § fjärde stycket 3 ML. I likhet med motsvarande bestämmelse i ML behandlas skatten på vissa uttag i byggnadsrörelse som ingående skatt och lägger därigenom grunden för den avdragsrätt som anges i 8 § 5.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 11.

## **Avdragsrättens omfattning**

### *Huvudregel*

#### **6 §**

Paragrafen motsvarar 8 kap. 3 § första stycket och 10 kap. 11 e § ML. Tillsammans med 4 § genomför paragrafen artikel 168 i mervärdesskatte-direktivet. Av paragrafen framgår huvudreglerna för avdragsrättens omfattning.

Inledningen har en formulering som nära ansluter till artikel 168. Bestämmelsen anpassas systematiskt och terminologiskt till direktivet. Anpassningen innebär att avdragsrätten, som i ML:s bestämmelse kopplas till en verksamhet som medför skattskyldighet, i stället kopplas till en beskattningsbar persons beskattade transaktioner. Bestämmelsen omfattar också en förvärvares eventuella avdragsrätt då denne är skyldig att betala mervärdesskatten, s.k. omvänd betalningsskyldighet (16 kap. 6–16 §§). Bestämmelsen omfattar motsvarande fall som i ML medför återbetalningsrätt enligt 10 kap. 11 e § ML, dvs. där förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten för leverans av guldmaterial m.m. (1 kap. 2 § första stycket 4 a ML), tillhandahållande av byggtjänster (1 kap. 2 § första stycket 4 b ML), utsläppsrätter (1 kap. 2 § första stycket 4 d ML), avfall och skrot (1 kap. 2 § första stycket 4 e ML) samt mobiltelefoner, integrerade kretsanordningar, spelkonsoler, pektdatorer och bärbara datorer (1 kap. 2 § första stycket 4 f ML).

Till skillnad från artikel 168 som innehåller formuleringen ”dra av följande belopp”, används här formuleringen ”dra av ingående skatt”. Det beror på valet att behålla ML:s term ingående skatt. Vad som avses med ingående skatt framgår av 4 och 5 §§. Av 3 § framgår att det finns sådana bestämmelser även i andra kapitel i NML.

*Första punkten*, som genomför artikel 168 a i direktivet, avser leverans av varor och tillhandahållande av tjänster. Villkoret att leveransen eller tillhandahållandet ska ske till den beskattningsbara person som kan få avdrag kommer från direktivets bestämmelse.

Av *andra punkten*, som avser unionsinterna förvärv av varor framgår att förvärvet ska ha gjorts av den beskattningsbara person som kan få avdrag. Direktivets motsvarighet i artikel 168 c, innehåller inte något sådant krav. Det kravet framgår i stället av artikel 2.1 b avseende tillämpningsområdet för unionsinterna förvärv av varor. En motsvarande bestämmelse som innehåller detta krav finns i 3 kap. 1 § NML. Vidare förtydligas i punkten



att det unionsinterna förvärvet ska ha gjorts av den beskattningsbara personen.

Av *tredje punkten*, som genomför artikel 168 d, framgår uttryckligen att även överföringar av varor som görs av den beskattningsbara personen inom ramen för den egna verksamheten omfattas av avdragsrätt. Det innebär inte någon ändring i sak eftersom med unionsinternt förvärv förstås enligt ML även överföringar (2 a kap. 2 § 3 och 4 ML). De överföringar som avses är sådana som uppfyller villkoren i 5 kap. 23 §. I punkten förtydligas att överföringen ska ha gjorts av den beskattningsbara personen.

*Fjärde punkten*, som genomför artikel 168 e, avser import av varor.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 11.

#### *Avdragsrätt vid en tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel*

##### **7 §**

Paragrafen motsvarar 10 kap. 11 a § ML och genomför artikel 172 i mervärdesskattedirektivet.

Var och en som tillfälligtvis utför en leverans av ett nytt transportmedel, som försänds eller transporteras till förvärvaren, ut ur en medlemsstats territorium men inom unionens territorium, anses som en beskattningsbar person (artikel 9.2 i direktivet). Artikel 9.2 bör ses i ljuset av att förvärv av nya transportmedel från ett annat EU-land undantagslöst beskattas som ett unionsinternt förvärv i destinationslandet. Det gäller oavsett förvärvarens mervärdesskatterättsliga status (artikel 2.1 b i och ii i direktivet). Av den anledningen undantas den unionsinterna leveransen av fordonet från skatteplikt (artikel 138.1 och 138.2 a i direktivet). Den som anses som en beskattningsbar person bara på grund av en tillfällig leverans av ett nytt transportmedel och alltså inte kontinuerligt bedriver ekonomisk verksamhet, t.ex. en privatperson, har en i vissa avseenden begränsad avdragsrätt enligt artikel 172.1 i direktivet.

I jämförelse med ML, ändras bestämmelsen i systematiskt hänseende från att medföra rätt till återbetalning av ingående skatt, till att medföra rätt till avdrag för ingående skatt. Begreppet ”omsättning” byts ut mot ”leverans”. I övrigt görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 11.

#### *Avdragsrätt i särskilda fall*

##### **8 §**

Paragrafen motsvarar 8 kap. 4 § ML. I jämförelse med ML, förändras paragrafen i redaktionellt hänseende till tabellformat, vilket medför vissa mindre språkliga ändringar. Begreppet ”skattskyldig” ersätts av ”beskattningsbar person” eller ”betalningsskyldig”.

Inledningens lydelse är utformad i nära anslutning till lydelsen i inledningen till 6 § som innehåller huvudregeln för avdragsrättens omfattning.

*I första punkten*, som motsvarar 8 kap. 4 § 1 ML, byts ”skattskyldig” ut mot ”beskattningsbar person”. ”Verksamhet eller del av den” ersätts med

”verksamhet” som en följd av att motsvarande ändring görs i 5 kap. 38 §. Vidare byts ”förvärv” ut mot de beskattningsbara transaktionerna, varvid den ingående skatten kopplas till dessa (se 4 §). Uttrycket ”skulle ha varit berättigad till sådant avdrag” ändras till ”skulle ha varit avdragsgill”. Avdragsgill är ett snävare begrepp än avdragsrätt och innebär att den ingående skatten inte ska omfattas av någon avdragsbegränsning, dvs. medför ett faktiskt avdrag. Jämfört med ML slopas också hänvisningen till återbetalning av ingående skatt. Återbetalning aktualiseras inte vid den här typen av transaktion. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar.

I *andra punkten*, som motsvarar 8 kap. 4 § 2 ML, byts ”skattskyldig” ut mot ”beskattningsbar person” medan uttrycket ”verksamhet som medför skattskyldighet” ersätts av ”transaktioner som medför avdragsrätt”. Vidare byts ”förvärv” ut mot de beskattningsbara transaktionerna, varvid den ingående skatten kopplas till dessa. I övrigt görs vissa språkliga ändringar.

I *tredje punkten*, som motsvarar 8 kap. 4 § 3 ML, byts ”skattskyldig” ut mot ”beskattningsbar person” eller mot ”betalningsskyldig”. Vidare byts ”avdragsrätt” ut mot ”avdragsgill”. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar.

I *fjärde punkten*, som motsvarar 8 kap. 4 § 4 ML, ersätts ”köper” med ”förvärv”. I övrigt görs några mindre språkliga ändringar.

I *femte punkten*, som motsvarar 8 kap. 4 § 5 ML, byts uttrycket ”verksamhet som medför skattskyldighet” ut mot ”transaktioner som medför avdragsrätt”. Jämfört med ML slopas också hänvisningen till återbetalning av ingående skatt. Återbetalning aktualiseras inte vid den här typen av transaktion. I övrigt görs några mindre språkliga ändringar.

I paragrafen införs ett *andra stycke* i vilket det klargörs att första stycket första punkten även gäller om den tidigare ägaren har använt varorna och tjänsterna för sina beskattade transaktioner.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas efter *Lagrådets* förslag.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1, 4.6.4, 11.1.2 och 11.2.3.

#### *Avdragsrätt för transaktioner i ekonomisk verksamhet utanför landet*

### **9 §**

Paragrafen motsvarar 10 kap. 11 § tredje stycket ML och genomför artikel 169 a i mervärdesskattedirektivet.

Inledningen är utformad i nära anslutning till lydelsen av inledningen till huvudregeln i 6 § och till inledningen av artikel 169 a i direktivet. I jämförelse med ML ändras bestämmelsen i systematiskt hänseende från att medföra rätt till återbetalning till att medföra rätt till avdrag för ingående skatt. Anpassningen av avdrags- och återbetalningsreglerna i NML till mervärdesskattedirektivet, EU-återbetalningsdirektivet och trettonde direktivet innebär att en beskattningsbar person som omfattas av bestämmelserna om återbetalning i 14 kap. 7–9 §§ eller 36 och 37 §§ inte har avdragsrätt (13 kap. 12 § NML). Paragrafen kompletteras genom den rätt till återbetalning som finns enligt 14 kap. 7 och 36 §§ för transaktioner i en ekonomisk verksamhet utanför Sverige.

Begreppet beskattningsbar person införs, varvid avdragsrätten kopplas till egenskapen beskattningsbar person. I jämförelse med ML ändras bestämmelsen från att medföra rätt till återbetalning för ingående skatt som

hänför sig till omsättning i annat EU-land till att medföra avdragsrätt för transaktioner utanför landet, dvs. både i ett annat EU-land och i ett land utanför EU. I jämförelse med ML:s bestämmelse anges inte uttryckligen att det är det ett villkor för att få återbetalning att omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt motsvarande den som avses i den paragrafen eller 10 kap. 12 § ML i det land där omsättningen görs. Något motsvarande förtydligande finns dock inte i artikel 169 a i mervärdesskattedirektivet. Det är en anpassning till direktivets lydelse, som inte innebär någon materiell förändring. Enligt EU-domstolen föreligger avdragsrätt enligt artikel 169 a i mervärdesskattedirektivet under förutsättning att två villkor är uppfyllda, nämligen dels att de transaktioner som utförs av en beskattningsbar person i en annan medlemsstat än den i vilken mervärdesskatt ska betalas för varor och tjänster som använts för att genomföra dessa transaktioner även är skattepliktiga i den förstnämnda medlemsstaten, dels att dessa transaktioner hade beskattats om de utförts i den andra av dessa båda medlemsstater (mål C-165/17 Morgan Stanley, punkt 31 och 32 samt HFD 2020 ref. 17). Bestämmelsen innebär att en beskattningsbar person får dra av ingående skatt om varor eller tjänster används för att genomföra sådana transaktioner i ett annat EU-land som enligt 10 § skulle medföra avdrag inom landet, t.ex. leveranser av utrustning för fartyg som avses 10 kap. 70 § NML och artikel 148 c i mervärdesskattedirektivet. På motsvarande sätt som i 10 kap. 11 § ML tredje stycket ML gäller det under förutsättning att rätt till avdrag eller återbetalning skulle ha funnits i det andra landet om förvärvet hade gjorts där.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 11.3.2.

### *Avdragsrätt för transaktioner som är undantagna från skatteplikt*

#### **10 §**

Paragrafen motsvarar 10 kap. 11 § första stycket och delvis 12 § första stycket ML. Paragrafen genomför artikel 169 b i mervärdesskattedirektivet. Inledningen ansluter nära till lydelsen av inledningen till huvudregeln i 6 § och till inledningen i artikel 169. Vidare införs begreppet beskattningsbar person, varvid avdragsrätten kopplas till egenskapen beskattningsbar person.

I jämförelse med ML, ändras bestämmelsen i systematiskt hänseende från att medföra rätt till återbetalning av ingående skatt, till att medföra rätt till avdrag för ingående skatt. Anpassningen av avdrags- och återbetalningsreglerna i NML till mervärdesskattedirektivet, EU-återbetalningsdirektivet och trettonde direktivet innebär att en beskattningsbar person som omfattas av bestämmelserna om återbetalning i 14 kap. 7–10 §§ eller 36–38 §§ inte har avdragsrätt (13 kap. 12 §). Bestämmelsen kompletteras därför av den rätt till återbetalning som finns enligt 14 kap. 7 och 36 §§ för transaktioner som är undantagna från skatteplikt.

Den beskattningsbara personens utgående transaktioner, undantagna från skatteplikt som medför avdragsrätt, anges genom hänvisning till aktuella lagrum. Bestämmelsen omfattar samtliga hänvisningar till undantag som görs i 10 kap. 11 § första stycket ML. Undantagen från skatteplikt finns i 10 kap. NML.

Bestämmelsen innehåller hänvisningar till fler lagrum än ML:s bestämmelser. Dels beror det på att ett nytt undantag införs genom NML, se 10 kap. 73 § om undantag för varor för förbrukning och försäljning ombord på krigsfartyg. Dels beror det på att i NML görs vissa bestämmelser om från omsättningslandsregler till undantag från skatteplikt. Enligt ML är export av varor att betrakta som en omsättning utomlands (5 kap. 3 a § 1–3 och 8 ML). Transporter och andra kringtjänster vid en export eller import av varor anses också omsatta utomlands (5 kap. 19 § 2 a-d ML). Därutöver finns olika leveranser av varor, t.ex. till luftfartyg med viss användning som också anses omsatta utomlands (5 kap. 3 a § 4, 4 a och 5 ML). Export medför rätt till återbetalning av ingående skatt (10 kap. 12 § ML). Direktivets systematik är annorlunda. Där regleras export och vissa med export likställda transaktioner som transaktioner inom landet undantagna från skatteplikt (artiklarna 146 och 147 samt 151) men som medför rätt till avdrag eller rätt till återbetalning av ingående skatt (artikel 169 b). Detsamma gäller undantag i samband med internationella transporter (artiklarna 148–150). Undantagen i samband med internationella transporter i artikel 148 finns i ML delvis reglerat som undantag med rätt till återbetalning av ingående skatt (3 kap. 21 §, 21 a §, 21 § b ML), delvis som omsättning utomlands (5 kap. 19 § 1 ML). På samma sätt förhåller det sig med undantaget i artikel 153 för tjänster av mäklare och andra förmedlare (3 kap. 22 § och 5 kap. 19 § 4 ML). ML:s bestämmelser uppnår samma resultat som direktivet men genom en annorlunda systematik. NML anpassas till direktivets systematik. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Vidare omfattas samtliga hänvisningar som görs i 10 kap. 12 § första stycket ML förutom två. Hänvisningen till undantaget för modersmjölk, blod eller organ från människor (3 kap. 23 § 3 ML) slopas. Sådana leveranser omfattas i stället av det allmänna undantaget från skatteplikt för leveranser och utförelse av varor ut ur EU i 10 kap. 64 §. Även hänvisningen till undantaget från skatteplikt för investeringsguld (3 kap. 10 a § ML) slopas. Enligt prop. 1998/99:69 s. 38 följer av artikel 17.3.b i sjätte direktivet (artikel 169 b i mervärdesskattedirektivet) en rätt till återbetalning av ingående skatt vid export av investeringsguld. I systematiskt hänseende görs den förändringen jämfört med ML, att i NML regleras investeringsguld i 21 kap. om den särskilda ordningen om investeringsguld. Att det finns bestämmelser om avdrag för ingående skatt i den särskilda ordningen för investeringsguld framgår av 2 §. Båda ändringarna innebär anpassningar till direktivets systematik.

Övervägandena finns i avsnitt 11.

## 11 §

Paragrafen motsvarar 10 kap. 11 § andra stycket ML och genomför artikel 169 c i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML ändras bestämmelsen i systematiskt hänseende från att medföra rätt till återbetalning av ingående skatt till att medföra rätt till avdrag för ingående skatt. Anpassningen av avdrags- och återbetalningsreglerna i NML till mervärdesskattedirektivet, EU-återbetalningsdirektivet och trettonde direktivet innebär att en beskattningsbar person som omfattas av bestämmelserna om återbetalning i 14 kap. 7–10 §§ eller 36–38 §§ inte har avdragsrätt (13 kap. 12 §).

Bestämmelsen kompletteras därför av den rätt till återbetalning som finns enligt 14 kap. 7 och 36 §§ för transaktioner som är undantagna från skatteplikt. Vidare införs begreppet beskattningsbar person och avdragsrätten kopplas till egenskapen beskattningsbar person. Det anges också tydligare vilka tjänster som omfattas, bl.a. genom att det uttryckligen framgår att fondförvaltning eller liknande verksamhet inte omfattas. Vidare byts ML:s begrepp omsättning ut mot direktivets uttryck ”transaktioner som är undantagna från skatteplikt” respektive till ”transaktioner”. I övrigt görs en redaktionell ändring.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1, 11.3.1 och 11.6.

*Beskattningsbara personer som omfattas av bestämmelserna om återbetalning har inte avdragsrätt*

**12 §**

Paragrafen saknar motsvarighet i ML. Paragrafen genomför delvis artikel 170 i mervärdesskattedirektivet.

I NML anpassas avdrags- och återbetalningsreglerna till mervärdesskattedirektivet samt EU-återbetalningsdirektivet och trettonde direktivet. Anpassningen innebär att den beskattningsbara person som omfattas av bestämmelserna om återbetalning i 14 kap. inte har avdragsrätt. Som huvudregel gäller återbetalning då en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som varken haft sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller ett fast etableringsställe här från vilket affärs- transaktioner genomförts eller, om säte eller fast etableringsställe saknas, inte har varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige. Dessutom krävs som huvudregel att de inte har levererat några varor eller tillhandahållit några tjänster inom landet (14 kap. 3 §) även om det är tillåtet att ha utfört transporttjänster och stödtjänster till dessa (14 kap. 4 §), tjänster som omfattas av särskilda ordningar (14 kap. 6 §) samt vissa leveranser och tillhandahållanden för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten (14 kap. 5 §). Sådana beskattningsbara personers rätt att få tillbaka inom landet betald ingående skatt bestäms enligt 14 kap. 7–10 §§ och inte av reglerna om avdragsrättens omfattning i 6 § och 8–11 §§. För den som bara är en beskattningsbar person på grund av en enstaka unionsintern leverans av ett nytt transportmedel bestäms avdragsrättens omfattning enligt 7 §. Återbetalning av ingående skatt aktualiseras inte i sådana fall.

Den systematiska anpassningen i NML till mervärdesskattedirektivet medför att vissa transaktioner skulle kunna omfattas av både avdragsrätt och återbetalningsrätt (artiklarna 169 och 170 i mervärdesskattedirektivet). Samma transaktioner skulle alltså utan denna bestämmelse kunna ge upphov till avdragsrätt och till återbetalningsrätt. Reglerna om återbetalning av ingående skatt finns i 14 kap. I bestämmelsen klargörs i vilka fall avdragsrätt gäller och i vilka fall återbetalningsrätt gäller. Av bestämmelserna om avdragsrättens omfattning i 6 och 8 §§ framgår att i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna för sina beskattade transaktioner inom landet, har denne avdragsrätt. Liksom enligt direktivets systematik gäller den avdragsrätten oavsett vilket subjekt som faktiskt ska betala in mervärdesskatten på de utgående transaktionerna till staten. Det innebär att den beskattningsbara person som inom landet utför t.ex. en leverans av varor för vilken förvärvaren är skyldig att betala

skatten (omvänd betalningsskyldighet), har rätt till avdrag för ingående skatt som belöper på transaktionen. Begreppet beskattningsbar person är dessutom globalt och gäller den som självständigt bedriver ekonomisk verksamhet, oavsett på vilken plats (artikel 9.1 i direktivet och 4 kap. 2 §). Avdragsrätten omfattar därutöver transaktioner utanför landet i en ekonomisk verksamhet (9 §) och vissa transaktioner som omfattas av undantag från skatteplikt men som trots det medför avdragsrätt för ingående skatt (10 och 11 §§). När det gäller de nu nämnda transaktionerna skulle alltså avdragsrättens omfattning kunna sammanfalla med återbetalningsrättens omfattning. I bestämmelsen klargörs att en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som omfattas av reglerna om återbetalning i 14 kap. ska tillämpa bestämmelserna i det kapitlet för att avgöra återbetalningsrättens omfattning. Reglerna om återbetalningsrättens omfattning i 14 kap. 7–9 §§ ska tillämpas i stället för reglerna om avdragsrättens omfattning i 13 kap. 6 och 8–11 §§. Däremot omfattas den beskattningsbara personen av övriga bestämmelser i 13 kap., t.ex. bestämmelserna om avdragsbegränsning. Motsvarande gäller beskattningsbara personer som inte är etablerade i något EU-land och som omfattas av bestämmelserna om återbetalning i 14 kap. 36 och 37 §§ (beskattningsbara personer från tredjeland). Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*. Övervägandena finns i avsnitt 11.6.

#### *Fastigheter delvis använda i ekonomisk verksamhet*

### **13 §**

Paragrafen motsvarar 8 kap. 4 a § första och tredje styckena ML. Tillsammans med 15 § genomför bestämmelsen artikel 168a.1 i mervärdesskattedirektivet (prop. 2010/11:28 s. 67 f.).

I bestämmelsen byts ”skattskyldig” ut mot ”beskattningsbar person”, vilket medför att avdragsrätten kopplas till egenskapen beskattningsbar person. ”Verksamhet” ersätts med ”rörelsen”. Andra stycket i ML:s bestämmelse slopas.

I jämförelse med ML byts i *första stycket* ”avdragsgill” ut mot ”avdragsrätt”. Avdragsgill är ett snävare begrepp än ”avdragsrätt” och innebär att den ingående skatten inte omfattas av någon avdragsbegränsning, dvs. medför ett faktiskt avdrag. I bestämmelsen begränsas avdragsrätten. Med uttrycket ”får dras av” avses den avdragsgilla ingående skatten. Vidare tillkommer, i jämförelse med ML:s bestämmelse, hänvisningar till 8 § (8 kap. 4 § 4 och 5 ML) och till 9–11 §§ (10 kap. 11 och 12 §§ ML). Det innebär inte någon ändring i sak eftersom ML:s bestämmelse begränsar ingående skatt för vilken avdragsrätt föreligger antingen enligt 8 kap. 3 § eller 4 § ML (prop. 2010/11:28 s. 46 och 67). Vidare har begränsningen även gällt vid sådan återbetalning som omfattas av 10 kap. 11 och 12 §§ ML eftersom återbetalningsrätten enligt ML bara omfattar skatt som skulle varit avdragsgill om verksamheten medfört skattskyldighet (se 10 kap. 13 § ML). Slutligen tillkommer villkoret att fastigheten ska ingå i den beskattningsbara personens rörelsetillgångar för att avdragsrätten ska kunna begränsas med stöd av denna bestämmelse. Eftersom bestämmelsen innebär en begränsning av den generella avdragsrätten i artikel 168 i direktivet, bör den svenska bestämmelsen

begränsa avdragsrätten i motsvarande mån. Det innebär att avdragsbegränsningen i bestämmelsen enbart blir aktuell i de fall fastigheten ingår i den beskattningsbara personens rörelsetillgångar och används både för rörelsens verksamhet och för eget privat bruk, personalens privata bruk eller annars för andra ändamål än den egna rörelsen. Direktivet innehåller ingen definition av termen rörelsetillgång och termens innebörd har inte heller prövats av EU-domstolen. Den närmare innebörden får därför bestämmas i tillämpningen.

I *andra stycket andra punkten* förtydligas vad hänvisningen till 27 § avser.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 11.2.3.

#### 14 §

Paragrafen motsvarar 8 kap. 4 b § ML. I jämförelse med ML slopas en paragrafhänvisning. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### 15 §

Paragrafen motsvarar 8 kap. 4 c § ML. Tillsammans med 13 § genomför paragrafen artikel 168a.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML slopas två hänvisningar. Vidare byts termen ”jämkning” ut mot ”justering” (se författningskommentaren till 15 kap. 2 §). I övrigt görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Fastighetsförvaltande verksamhet*

#### 16 §

Paragrafen motsvarar 8 kap. 9 § första stycket 4 ML. I bestämmelsen görs endast några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Finansieringsföretag*

#### 17 §

Paragrafen motsvarar 8 kap. 11 § ML. I jämförelse med ML ändras bestämmelsen i redaktionellt hänseende genom att den delas i två stycken. Vidare görs vissa språkliga ändringar, varvid ”avdragsgill” används. Avdragsgill har en snävare innebörd än ”avdragsrätt” och innebär att den ingående skatten medför ett faktiskt avdrag, dvs. inte omfattas av någon avdragsbegränsning. Slutligen slopas också villkoret i ML om att förvärvaren, inte till någon del ska haft rätt till återbetalning av ingående skatt. Återbetalning aktualiseras inte vid den här typen av transaktion. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 11.

#### *Försäljning från fartyg på vissa linjer*

#### 18 §

Paragrafen motsvarar 8 kap. 9 § första stycket 3 ML. I bestämmelsen byts ”förvärv” ut mot de beskattningsbara transaktionerna leverans av varor, unionsinterna förvärv av varor samt import av varor. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 19 §

Paragrafen motsvarar 8 kap. 9 § tredje stycket ML. I bestämmelsen byts ”förvärv” ut mot de beskattningsbara transaktionerna leverans av varor, unionsinterna förvärv av varor samt import av varor. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Personbilar och motorcyklar*

### 20 §

Paragrafen motsvarar delvis 8 kap. 15 § ML. I jämförelse med ML ändras bestämmelsen i redaktionellt hänseende, varvid regleringen kring hyrda fordon (”förhyrning”) flyttas till 21 och 22 §§.

I *första stycket* byts ”förvärv” ut mot de beskattningsbara transaktionerna leverans av varor, unionsinterna förvärv av varor samt import av varor. I jämförelse med ML tillkommer ”import”, vilket i materiellt hänseende inte innebär någon förändring.

I *andra stycket* införs ”beskattningsbar person”.

Angående begreppet personbil, se 2 kap. 17 §.

I övrigt görs några mindre språkliga ändringar.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 21 §

Paragrafen motsvarar delvis 8 kap. 15 § ML. Jämfört med ML ändras bestämmelsen i redaktionellt hänseende varvid regleringen kring hyrda fordon flyttas till denna bestämmelse och 22 §, se 20 §.

I *andra stycket* används inte ”återförsäljning” eftersom det inte är aktuellt vid hyra av ett fordon. Vidare införs ”beskattningsbar person”.

I övrigt görs några mindre språkliga ändringar.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 22 §

Paragrafen motsvarar delvis 8 kap. 16 § ML. I jämförelse med ML ändras bestämmelsen i redaktionellt hänseende, varvid reglering om avdragsrätt för driftskostnader flyttas till 23 §. I bestämmelsen anges avdragsrättens omfattning för ingående skatt hänförlig till hyran för en personbil eller en motorcykel som används i en verksamhet i vilken transaktionerna medför avdragsrätt.

I *första stycket* byts ”skattskyldig” ut mot ”beskattningsbar person” och ”verksamhet som medför skattskyldighet” byts ut mot ”verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt”.

Av *andra stycket* framgår att avdragsrättens omfattning enligt första stycket gäller utan begränsning på grund av att fordonet endast delvis används i verksamheten. Avdragsrätten påverkas därmed inte av att personbilen även används privat. Avdragsrättens omfattning enligt första stycket påverkas inte heller av att personbilen används både för transaktioner som medför avdragsrätt och transaktioner i en ekonomisk verksamhet som inte medför avdragsrätt (se HFD 2021 ref. 16).

I övrigt görs några språkliga ändringar.

Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

Någon ändring i sak är inte avsedd.



**23 §**

Paragrafen motsvarar delvis 8 kap. 16 § ML.

I *första stycket* byts ”skattskyldig” ut mot ”beskattningsbar person” och ”verksamhet som medför skattskyldighet” byts ut mot ”verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt”.

Av *andra stycket* framgår att avdragsrättens omfattning enligt första stycket gäller utan begränsning på grund av att fordonet endast delvis används i verksamheten. Om förutsättningarna i första stycket är uppfyllda påverkas därmed inte avdragsrätten av att personbilen även används privat. Avdragsrättens omfattning enligt första stycket påverkas inte heller av att personbilen används både för transaktioner som medför avdragsrätt och transaktioner i en ekonomisk verksamhet som inte medför avdragsrätt (se HFD 2021 ref. 16).

I övrigt görs språkliga och redaktionella ändringar.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 11.2.3 och 11.4.

*Representation och liknande ändamål***24 §**

Paragrafen motsvarar 8 kap. 9 § första stycket 2 ML. I jämförelse med ML byts ”skattskyldig” ut mot ”beskattningsbar person”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**25 §**

Paragrafen motsvarar 8 kap. 9 § andra stycket ML. I bestämmelsen görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Stadigvarande bostad***26 §**

Paragrafen motsvarar 8 kap. 9 § första stycket 1 ML. I jämförelse med ML slopas hänvisningen. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**27 §**

Paragrafen motsvarar 8 kap. 10 § första stycket ML. I jämförelse med ML byts ”förvärv” ut mot ”leverans av varor”, ”tillhandahållande av tjänster”, ”unionsinterna förvärv av varor” och ”import”. Härigenom kopplas den ingående skatten till de beskattningsbara transaktionerna. Vidare görs en redaktionell ändring och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 11.2.4.

*Staten***28 §**

Paragrafen motsvarar 8 kap. 8 § ML. Jämfört med ML ändras ”avdragsrätt” till ”avdragsgill”. Avdragsgill är ett snävare begrepp än avdragsrätt och innebär att den ingående skatten inte omfattas av någon avdragsbegränsning, dvs. medför ett faktiskt avdrag. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## Uppdelning av den ingående skatten

### 29 §

Paragrafen motsvarar 8 kap. 13 § första stycket ML. Första och andra styckena genomför delvis artiklarna 173.1 första stycket och 173.2 c i mervärdesskattedirektivet.

Terminologin ändras så att ”avdragsgill” införs i bestämmelsen. Avdragsgill är ett snävare begrepp än ”avdragsrätt” och innebär att den ingående skatten inte omfattas av någon avdragsbegränsning, dvs. medför ett faktiskt avdrag. Vidare byts ”verksamhet som medför skattskyldighet” ut mot ”verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt” och ”skattskyldig” byts ut mot ”beskattningsbar person”.

*Första och andra styckena* reglerar uppdelningen av den ingående skatt som avser kostnader som uteslutande hänför sig till en ekonomisk verksamhet. Dessa stycken anger därmed hur den avdragsgilla andelen ska fastställas i en ekonomisk verksamhet i de fall varor och tjänster förvärvas eller importeras av en beskattningsbar person för att användas för såväl för transaktioner som medför rätt till avdrag som för transaktioner som inte medför rätt till avdrag. Som exempel på en situation som avses i första punkten i första stycket kan nämnas en beskattningsbar persons förvärv av en personbil som ska användas både för persontransporter i taxi-verksamhet och för varutransporter. Till den del den förvärvade personbilen ska användas för varutransporter gäller en avdragsbegränsning, medan användningen för persontrafik i taxitrafik medför avdragsrätt (20 §). Den ingående skatten som belöper på förvärvet måste därför delas upp. Som exempel på en situation som avses i tredje punkten i första stycket kan nämnas en beskattningsbar person som bedriver ekonomisk verksamhet i form av dels skattepliktig uppdragsutbildning, dels undantagen utbildning. Även i det fallet ska den ingående skatten fördelas mellan avdragsgill och icke avdragsgill andel.

*I tredje stycket*, som är nytt, klargörs att en uppdelning enligt första och andra stycket ska göras även i de fall den ingående skatten till viss del avser kostnader som hänför sig till annat än kostnader i den ekonomiska verksamheten. Exempelvis ingående skatt på kostnader som delvis är att hänföra till en ekonomisk verksamhet och delvis till en verksamhet som inte utgör ekonomisk verksamhet (s.k. ”icke-ekonomisk verksamhet”). Som exempel kan nämnas ett företag som dels bedriver en verksamhet som består av skattepliktiga tillhandahållanden av tjänster, dels bedriver verksamhet som består av bidragsfinansierad forskning som inte genererar några skattepliktiga utgående transaktioner. Ett annat exempel är en förening, vars huvudsakliga ändamål är att tillvarata sina medlemmars allmänna intressen (icke-ekonomisk verksamhet) men som även i mindre omfattning utför skattepliktiga leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 11.2.3 och 11.4.

**30 §**

Paragrafen motsvarar 8 kap. 14 § första stycket ML. Paragrafen genomför artikel 173.2 e i mervärdesskattedirektivet.

Bestämmelsen gäller en ekonomisk verksamhet i vilken det finns både utgående skattepliktiga och från skatteplikt undantagna transaktioner, dvs. vid blandad verksamhet. Detta förtydligas genom att ”verksamhet” ändras till ”ekonomisk verksamhet”.

I inledningen byts uttrycket ”delvis medför skattskyldighet” ut mot ”delvis saknas rätt till avdrag”.

I *första punkten* ersätts uttrycket ”den del av verksamheten som medför skattskyldighet” av ”de transaktioner som medför rätt till avdrag”.

I *andra punkten* byts uttrycket ”av omsättningen i verksamheten medför skattskyldighet” ut. I stället uttrycks det så att ersättningen för transaktionerna som medför rätt till avdrag ska uppgå till mer än 95 procent av ersättningen i verksamheten.

I övrigt görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Avdrag ska styrkas****31 §**

Paragrafen, som motsvarar 8 kap. 5 § ML, genomför delvis artikel 178 i mervärdesskattedirektivet.

I bestämmelsen införs begreppet beskattningsbar person, vilket tydliggör till vilket subjekt avdragsrätten är kopplad. I övrigt görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 11.2.3.

*Leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinternt förvärv***32 §**

Paragrafen motsvarar 8 kap. 17 § första stycket ML. Paragrafen genomför delvis artikel 178 a och c i mervärdesskattedirektivet. Paragrafen ska läsas tillsammans med 33 §.

I jämförelse med ML ersätts ”förvärv av vara eller tjänst från någon som är skattskyldig” och ”förvärvaren är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 2–5” av de beskattningsbara transaktionerna ”leverans av varor”, ”tillhandahållande av tjänster” och ”unionsinterna förvärv av varor”.

Av *första punkten*, som genomför artikel 178 a i direktivet, framgår att faktura krävs för att styrka yrkat avdrag för mottagna leveranser av varor och tillhandahållna tjänster. Bestämmelsen gäller leverans av varor och tillhandahållande av tjänster oavsett om det är säljaren eller förvärvaren (vid s.k. omvänd betalningsskyldighet) som är betalningsskyldig för skatten. Bestämmelsen omfattar även sådana inköp som görs i samband med ett unionsinternt förvärv av varor eller en sådan överföring som likställs med ett unionsinternt förvärv av varor mot ersättning som avses i 5 kap. 23 §. Som exempel kan nämnas en beskattningsbar person som vid ett unionsinternt förvärv av varor eller vid en överföring köper en transporttjänst för transporten av varorna. Vilket underlag som krävs för att styrka avdraget vid själva förvärvsbeskattningen av ett unionsinternt förvärv framgår i stället av andra punkten. Vad som avses med

överföringar som likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning framgår av 5 kap. 23–25 §§.

I *andra punkten*, som genomför artikel 178 c i direktivet, anges att faktura krävs för att styrka yrkat avdrag vid ett unionsinternt förvärv av varor. Sådana överföringar som enligt 5 kap. 23 § likställs med unionsinterna förvärv av varor omfattas däremot inte. Det beror på att sådana överföringar görs inom ramen för den beskattningsbara personens egen verksamhet, vilket innebär att varken äganderättsövergång eller betalning sker, se vidare 5 kap. 23 §.

I övrigt görs vissa redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 33 §

Paragrafen, som delvis motsvarar 8 kap. 17 § andra stycket ML, genomför delvis artiklarna 178 f och 181 i mervärdesskattedirektivet. Paragrafen ska läsas tillsammans med 32 §. Bestämmelsen kan i likhet med ML:s bestämmelse sägas innehålla en ”ventil” från fakturakravet.

I 8 kap. 17 § andra stycket ML syftar uttrycket ”förvärvaren är skattskyldig” på uttrycket i första stycket ”förvärvaren är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 2–5”. I bestämmelsen byts ”förvärvaren är skattskyldig” ut mot ”unionsinterna förvärv av varor” och ”sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten enligt 16 kap. 6 § eller någon av 8–16 §§”. Det sistnämnda avser situationer där förvärvaren betalar skatten, s.k. omvänd betalningsskyldighet.

Av *första* och *andra punkterna* framgår att fakturakravet kan frångås under villkor att det finns särskilda skäl och att avdraget kan styrkas genom annan dokumentation (prop. 2007/08:25 s. 221). Villkoren är liksom tidigare kumulativa.

*Tredje punkten*, som delvis genomför artikel 178 f och artikel 181 i direktivet, anger det tredje villkoret. Den ingående skatten ska hänföra sig till förvärvsbeskattningen av ett unionsinternt förvärv eller en leverans av varor respektive ett tillhandahållande av tjänster för vilka förvärvaren, inte säljaren, är skyldig att betala den utgående skatten, s.k. omvänd betalningsskyldighet.

I övrigt görs vissa redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 34 §

Paragrafen motsvarar delvis 8 kap. 17 § andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 178 d i mervärdesskattedirektivet.

Uttrycket ”förvärvaren är skattskyldig” i 8 kap. 17 § andra stycket ML syftar på det i första stycket i samma lagrum angivna ”förvärvaren är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 2–5”. Femte punkten avser unionsinterna förvärv av varor. Med unionsinterna förvärv av varor förstås även vissa överföringar av varor från ett annat EU-land till Sverige som en beskattningsbar person gör inom ramen för den egna rörelsen (2 a kap. 2 § 4 ML). Av direktivets motsvarande bestämmelse följer att varor som försänts eller transporterats av den beskattningsbara personen inom ramen för sin rörelse från en annan medlemsstat, ska likställas med ett gemenskapsinternt förvärv av varor mot ersättning (artikel 21). I 8 kap.

ML om avdragsrätt och hur denna ska styrkas, regleras inte överföringar i egna bestämmelser, utan ingår tillsammans med unionsinterna förvärv av varor i uttrycket ”förvärvaren är skattskyldig”. I direktivet (kapitel 1–5 i avdelning X) regleras dock överföringar i egna bestämmelser, skilda från de unionsinterna förvärven. Det innebär att i fråga om bestämmelserna om utövande av avdragsrätten, finns reglerna för överföringar i artikel 178 d, medan reglerna för unionsinterna förvärv av varor finns i artikel 178 c. På motsvarande sätt som i direktivet, regleras i den här bestämmelsen överföringar särskilt. Under vilka förutsättningar överföringar av varor likställs med unionsinterna förvärv framgår av 5 kap. 23–25 §§.

I likhet med ML uppställs krav på att avdrag ska styrkas genom någon form av dokumentation. Däremot ställs inte något krav på ”särskilda skäl” för att frågå fakturakravet. Eftersom överföringen görs inom ramen för den beskattningsbara personens egen verksamhet, sker varken någon äganderättsövergång eller betalas någon ersättning. Det utfärdas inte heller någon faktura. Ändringen innebär endast en mindre materiell skillnad jämfört med ML:s bestämmelse. Bestämmelsen avser förvärvsbeskattningen av själva överföringen av varorna. Olika inköp i samband med överföringen, t.ex. en transporttjänst för att utföra överföringen omfattas i stället av 32 § 1.

I bestämmelsen ersätts ”förvärvaren är skattskyldig” av ”överföringar som likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning enligt 5 kap. 23–25 §§”.

I övrigt görs vissa mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## *Import*

### **35 §**

Paragrafen, som saknar en direkt motsvarighet i ML, motsvaras närmast av 8 kap. 5 § ML. Paragrafen genomför delvis artikel 178 e i mervärdesskattedirektivet.

Även om det i ML saknas en uttrycklig bestämmelse som preciserar hur avdrag vid import ska styrkas, framgår av 8 kap. 5 § ML att rätt till avdrag för ingående skatt finns endast om den kan styrkas.

Av *första stycket* framgår att avdraget ska styrkas genom importdokument. Med importdokument avses även elektroniska versioner av sådana dokument (artikel 52 i genomförandeförordningen). Importdokumentet ska ange eller medge beräkning av mervärdesskatten som har eller ska betalas med anledning av importen. Som exempel på importdokument kan nämnas en av Tullverket upprättad tullräkning eller tullkvitto. När Skatteverket är beskattningsmyndighet för importen framgår inte mervärdesskatten av tullräkningen. Däremot anges tullvärdet för den importerade varan, vilket ska läggas till grund för beräkning av mervärdesskatten.

I *andra stycket* anges att det av importdokumentet eller av en annan handling dessutom ska framgå att den beskattningsbara person som yrkar avdraget är importör eller mottagare av de importerade varorna. Om den beskattningsbara personen själv deklarerar importen framgår namnet av importhandlingen. En beskattningsbar person kan också anlita ett ombud för att genomföra importen, t.ex. ett indirekt ombud som handlar i eget

namn men för den beskattningsbara personens räkning. I sådana fall framgår inte alltid den beskattningsbara personens namn av importdokumentet. För att styrka avdraget i ett sådant fall krävs någon annan handling, t.ex. en fullmakt utställd till ombudet, där det framgår att den beskattningsbara personen är mottagare av de importerade varorna. Även vid andra typer av ombudskap kan det förekomma att den beskattningsbara personens namn inte framgår av importdokumentet, trots att det är den beskattningsbara personen som är skyldig att betala mervärdesskatten vid importen. För att styrka avdraget krävs även i dessa fall någon annan handling än ett importdokument där det framgår att den beskattningsbara personen är importör eller mottagare av de importerade varorna. Detsamma gäller när 8 § 3 är tillämplig. Med mottagare avses att den beskattningsbara personen mottar de importerade varorna för användning i sin verksamhet. Däremot behöver varorna inte rent fysiskt avlämnas vid den plats den beskattningsbara personen bedriver sin verksamhet.

Övervägandena finns i avsnitt 11.5.2.

### *Vissa förvärv av fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt till lägenhet*

#### **36 §**

Paragrafen, som motsvarar 8 kap. 19 § första, andra och fjärde styckena ML, anger hur avdraget ska styrkas vid sådant förvärv av en fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt som avses i 8 § 4 (8 kap. 4 § 4 ML). De delar av ML:s paragraf (8 kap. 19 § första, tredje och fjärde styckena) som avser det fallet att en ny ägare yrkar avdrag för den skatt som den tidigare ägaren betalat vid ny-, till- eller ombyggnad av en fastighet men inte dragit av (9 kap. 8 § andra stycket 2 ML), flyttas till 12 kap. 26 § om frivillig beskattning för vissa fastighetsupplåtelser. I jämförelse med ML ändras bestämmelsen i redaktionellt hänseende, bl.a. till följd av att den delas upp i flera paragrafer.

I *första stycket* görs vissa språkliga ändringar som gör att lydelsen närmare ansluter till lydelsen i 8 § 4. Vidare slopas ”i pappersform eller elektronisk form”.

I *andra stycket*, som motsvarar 8 kap. 19 § andra och fjärde styckena ML, görs vissa språkliga ändringar.

I *femte punkten* byts ”skattskyldigheten” ut mot ”skyldigheten att betala mervärdesskatt”.

*Tredje stycket* motsvarar sista meningen i 8 kap. 19 § första stycket ML.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## **14 kap. Återbetalning av skatt**

### **Innehåll**

#### **1 §**

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I paragrafen anges kapitlets innehåll.

**2 §**

Paragrafen motsvarar delvis 10 kap. 2 § tredje stycket ML. I paragrafen lämnas en upplysning om att ytterligare bestämmelser som rör återbetalning av ingående skatt finns i 19 kap. som innehåller den särskilda ordningen för resebyråer och i 22 kap. som innehåller de särskilda ordningarna för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster.

**Återbetalning till beskattningsbara personer i andra EU-länder**

*Vem som kan ansöka om återbetalning*

**3 §**

Paragrafen motsvarar delvis 19 kap. 1 § första stycket ML. Paragrafen genomför artikel 3 a och inledningen till artikel 3 b i EU-återbetalningsdirektivet.

Bestämmelsen anger de grundläggande villkor som måste vara uppfyllda för att en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land ska vara berättigad att ansöka om återbetalning i Sverige. Om dessa villkor inte är uppfyllda omfattas den beskattningsbara personen i princip inte av EU-återbetalningsdirektivet och inte heller av återbetalningsreglerna i det här kapitlet. I jämförelse med ML:s bestämmelse slopas hänvisningarna. I övrigt görs vissa mindre språkliga ändringar.

I *andra punkten* lämnas en upplysning om att det i 4–6 §§ finns undantag från villkoret att den beskattningsbara personen inte får ha levererat några varor eller tillhandahållit några tjänster i Sverige under återbetalningsperioden. Vidare byts ”omsättning” ut mot ”leverans av varor” och ”tillhandahållande av tjänster”.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 11.1.2.

**4 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 1 § andra stycket 1 ML. Paragrafen genomför artikel 3 b i i EU-återbetalningsdirektivet.

Av bestämmelsen framgår att en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land kan ansöka om återbetalning av ingående skatt, även om denne inom landet har tillhandahållit transporttjänster och stödtjänster till dessa under återbetalningsperioden, s.k. tillåtna tjänster (se även 5 och 6 §§).

I jämförelse med ML, byts begreppet omsättning ut mot ”leverans av varor” och ”tillhandahållande av tjänster”. I övrigt görs några mindre språkliga ändringar på grund av att bestämmelsen bryts ut till en egen paragraf. Någon ändring i sak är inte avsedd.

I bestämmelsen slopas hänvisningen till 3 kap. 30 e § ML om från skatteplikt undantagen omsättning av varutransporttjänster till eller från Azorena eller Madeira eller mellan dessa öar. Det undantaget motsvaras av artikel 142 i mervärdesskattedirektivet och till den artikeln hänvisar inte artikel 3 b i i EU-återbetalningsdirektivet. Återbetalningsreglerna är alltså inte tillämpliga vid sådana varutransporttjänster. Förändringen innebär en mindre materiell ändring. Som ytterligare en anpassning till EU-återbetalningsdirektivet, tillkommer jämfört med ML en hänvisning till

10 kap. 75 § (3 kap. 22 § ML) om undantag från skatteplikt för mäklar- och andra förmedlingstjänster avseende fartyg och luftfartyg med viss användning. Undantaget motsvaras av artikel 153 i mervärdesskattedirektivet. Av artikel 3 b i i EU-återbetalningsdirektivet framgår att tillhandahållanden av transporttjänster och stödtjänster till dessa som är undantagna i enlighet med artikel 153, inte utesluter återbetalning av ingående skatt. I den utsträckning en mäklar- och förmedlingstjänst även inbegriper t.ex. en transporttjänst, innebär förändringen en mindre materiell ändring. I jämförelse med ML tillkommer också hänvisningar till 10 kap. 68 § om tjänster i samband med export eller import av varor och 10 kap. 95 § om förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU. Sådana tillhandahållanden har i ML ansetts som omsättning utomlands enligt 5 kap. 19 § 2 och 4 ML. Tillhandahållande av sådana tjänster har därför inte heller begränsat möjligheten att ansöka om återbetalning enligt ML.

Slutligen preciseras hänvisningarna till enbart sådana lagrum som omfattar tillhandahållanden av transporttjänster och stödtjänster till dessa. Hänvisningarna i artikel 3 b i i EU-återbetalningsdirektivet är i vissa fall något för ”vida” eftersom de hänvisar till artiklar som, förutom tillhandahållanden av transporttjänster och stödtjänster till dessa, även omfattar annat, t.ex. leveranser av varor. Det gäller exempelvis hänvisningen till artikel 146 i mervärdesskattedirektivet. Artikel 146.1 a och b avser leveranser av varor. Detsamma gäller hänvisningen i ML till 9 c kap. 1 § ML, där det i fråga om tjänster hade varit tillräckligt att hänvisa till första stycket 2–4 i det lagrummet.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## 5 §

Paragrafen motsvarar 19 kap. 1 § andra stycket 2 ML och genomför artikel 3 b ii i EU-återbetalningsdirektivet.

Av bestämmelsen framgår att en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land kan ansöka om återbetalning av ingående skatt, även om denne under återbetalningsperioden inom landet utfört sådana leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster där förvärvaren är skyldig att betala skatten enligt de i bestämmelsen angivna lagrummen (omvänd betalningsskyldighet). Bestämmelsen anger alltså s.k. tillåtna leveranser och tillhandahållanden (se även 4 och 6 §§).

I jämförelse med ML tillkommer omvänd betalningsskyldighet vid handel med skrot och avfall enligt 16 kap. 14 § (1 kap. 2 § första stycket 4 e ML). Den omvända betalningsskyldigheten vid handel med avfall och skrot grundas på artikel 199.1 d i mervärdesskattedirektivet. Enligt artikel 3 b ii i EU-återbetalningsdirektivet är omvänd betalningsskyldighet enligt artikel 199 en sådan transaktion som inte frångår den beskattningsbara personen rätten att ansöka om återbetalning.

För att få tillämpa omvänd betalningsskyldighet vid handel med skrot och avfall krävs enligt 16 kap. 14 §, precis som enligt ML, att både leverantören och förvärvaren är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt. För den som är registrerad ska ansökan om återbetalning göras i en skattedeklaration i enlighet med det förfarande för deklaration av mervärdesskatt som anges i 26 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), se författningskommentaren till 51 och 52 §§.



I jämförelse med ML:s bestämmelse byts begreppet skattskyldig ut, varvid uttrycket ”varor eller tjänster som köparen är skattskyldig för” ersätts med ”leverans av varor och tillhandahållande av tjänster för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten”. I övrigt görs några mindre språkliga ändringar på grund av att bestämmelsen bryts ut till en egen paragraf. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## 6 §

Paragrafen motsvarar 19 kap. 1 § andra stycket 3 ML. Av bestämmelsen framgår att en beskattningsbar person som redovisar mervärdesskatt i enlighet med unionsordningen i artiklarna 369a–369k eller importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet (jämför 22 kap.) även omfattas av återbetalningsreglerna i detta kapitel. En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land kan ansöka om återbetalning av ingående skatt, även om denne inom landet genomfört sådana transaktioner. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). I övrigt görs några mindre språkliga ändringar på grund av att bestämmelsen bryts ut till en egen paragraf. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

### *Återbetalningsrättens omfattning*

## 7 §

Paragrafen motsvaras närmast av 10 kap. 1 §, 2 § första och andra styckena, 3 §, 11 § första–tredje styckena och 12 § första stycket ML. Paragrafen genomför artikel 170 i mervärdesskattedirektivet och artikel 5 första stycket i EU-återbetalningsdirektivet.

En grundläggande förutsättning för rätten till återbetalning är att den beskattningsbara personen uppfyller de villkor som anges i 3–6 §§. Återbetalningsrätten avser ingående skatt som debiterats den beskattningsbara personen (etablerad i annat EU-land) av andra beskattningsbara personer för gjorda leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster inom landet eller för import till landet. Återbetalningsrätten gäller även sådan ingående skatt som omfattas av avdragsrätt enligt 13 kap. 8 § om avdragsrätt i vissa särskilda fall.

I jämförelse med ML byts begreppet omsättning ut mot ”leverans av varor” och ”tillhandahållande av tjänster”. ML:s begrepp utländsk beskattningsbar person slopas i NML och ersätts i bestämmelsen av ”beskattningsbar person”, som syftar tillbaka på ”beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land” som nämns i 3 §.

Av *andra stycket* framgår att återbetalningsrätten i första stycket bara gäller i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna eller tjänsterna för sådana transaktioner som anges i det stycket.

I *första strecksatsen* i andra stycket, som delvis genomför artikel 5 a i EU-återbetalningsdirektivet, hänvisas till 13 kap. 9 § (artikel 169 a i mervärdesskattedirektivet). Enligt 13 kap. 9 § har en beskattningsbar person avdragsrätt för ingående skatt som har betalats vid förvärv av varor och tjänster i Sverige, när dessa varor och tjänster används för dennes transaktioner utanför landet – förutsatt att transaktionerna skulle ha

medfört rätt till avdrag om de hade genomförts inom landet. Den typen av transaktioner medför alltså även återbetalningsrätt, se även kommentaren till 13 kap. 9 §.

I *andra strecksatsen* i andra stycket, som delvis genomför artikel 5 a i EU-återbetalningsdirektivet, hänvisas till 13 kap. 10 och 11 §§ (artikel 169 b och c i mervärdesskattedirektivet). Enligt 13 kap. 10 § har en beskattningsbar person rätt till avdrag för vissa transaktioner som är undantagna från skatteplikt men som medför avdragsrätt (s.k. kvalificerat undantag). Enligt 13 kap. 11 § finns rätt till avdrag för vissa kvalificerat undantagna finansiella tjänster och försäkringstjänster. Enligt ML föreligger rätt till återbetalning för båda typerna av transaktioner (10 kap. 1 § och 11 § andra stycket ML). Återbetalningsrätten får därmed i det avseendet motsvarande omfattning som i ML.

I  *tredje strecksatsen* i andra stycket, som genomför artikel 5 b i EU-återbetalningsdirektivet, hänvisas till 5 § om sådana leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten (s.k. omvänd betalningsskyldighet). Det är här fråga om sådana s.k. tillåtna leveranser och tillhandahållanden inom landet som medför återbetalning.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## 8 §

Paragrafen motsvaras närmast av 10 kap. 1 § första stycket 2 och 13 a § ML. Paragrafen genomför artikel 6 i EU-återbetalningsdirektivet.

*Första stycket* motsvarar närmast 10 kap. 1 § första stycket 2 ML. Bestämmelsens lydelse ansluter nära till lydelsen i artikel 6 första stycket i EU-återbetalningsdirektivet. Bestämmelsen i den artikeln införlivar EU-domstolens slutsatser i mål C-302/93 Debouche och mål C-136/99 Monte Dei Paschi Di Siena. Se även EU-domstolens dom i mål C-165/17 Morgan Stanley, punkt 32. För att vara berättigad till återbetalning måste alltså en beskattningsbar person som inte är etablerad i Sverige (när det gäller återbetalning används begreppet etablerad för att ange vilka slags anknytningar sökanden inte får ha, se 14 kap. 3 §) genomföra transaktioner som medför avdragsrätt i etableringslandet. I jämförelse med ML:s bestämmelse slopas begreppet omsättning. Vidare görs en anpassning till EU-återbetalningsdirektivet då förutsättningen att omsättningen ska vara skattepliktig eller medföra återbetalningsrätt i det land där omsättningen görs, ändras till att ”den beskattningsbara personen ska utföra transaktioner som medför rätt till avdrag i det EU-land där denne är etablerad”.

*Andra stycket* motsvarar 10 kap. 13 a § ML. Bestämmelsen anpassas till och dess lydelse ansluter nära till lydelsen i artikel 6 andra stycket i EU-återbetalningsdirektivet. Hänvisningen avser mervärdesskattedirektivet och EU-återbetalningsdirektivet i en viss angiven lydelse, s.k. statisk hänvisning (se 2 kap. 2 §). I övrigt görs endast några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1, 4.6.1 och 11.1.2.

## 9 §

Paragrafen motsvarar 10 kap. 13 § ML och genomför artikel 5 andra stycket i EU-återbetalningsdirektivet.

ML:s begrepp skattskyldighet och utländsk beskattningsbar person slopas. Bestämmelsen anpassas därigenom även till EU-återbetalningsdirektivet. Med anledning av det omformuleras bestämmelsen. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.2.

## 10 §

Paragrafen motsvarar 10 kap. 13 b § ML och genomför artikel 4 i EU-återbetalningsdirektivet.

Bestämmelsens lydelse ansluter nära till lydelsen i artikel 4. I jämförelse med ML byts begreppet omsättning ut mot den beskattningsbara transaktionen ”leverans av varor”. Vad som avses med ”leverans av varor” förklaras i 5 kap.

I *första punkten*, som genomför artikel 4 a i EU-återbetalningsdirektivet, hänvisas till definitionen av felaktigt debiterad mervärdesskatt i 2 kap. 12 §.

I *andra punkten*, som genomför artikel 4 b i EU-återbetalningsdirektivet, hänvisas till undantagen från skatteplikt i 10 kap. 42 och 46 §§ samt 64 § 3. Det innebär en ändring i jämförelse med ML:s bestämmelse som både hänvisar till ett undantag från skatteplikt (3 kap. 30 a § första eller andra styckena ML) och en beskattningslandsregel (5 kap. 3 a § första stycket 3 ML). I NML behandlas exporttransaktioner som en transaktion inom landet som omfattas av kvalificerat undantag. Det är en förändring jämfört med ML där exporttransaktioner utgör en omsättning utomlands.

Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 9.1.2.

*Vad en ansökan ska avse*

## 11 §

Paragrafen motsvarar 19 kap. 3 § ML och genomför artikel 14 i EU-återbetalningsdirektivet. I bestämmelsen görs endast några mindre språkliga förändringar, bl.a. byts ”köp” ut mot ”förvärv”. Om redovisningsskyldigheten inträtt får avgöras med utgångspunkt i bestämmelserna i 7 kap. som bl.a. kan innebära att redovisningsskyldigheten inträder vid en förskotts betalning. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Hur en ansökan ska göras*

## 12 §

Paragrafen motsvarar delvis 19 kap. 1 § första stycket och tredje stycket första meningen samt 8 § andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 7 och artikel 15.1 första stycket andra meningen i EU-återbetalningsdirektivet.

I *första stycket*, som delvis motsvarar 19 kap. 1 § första stycket och tredje stycket första meningen ML, görs några mindre språkliga ändringar.

I *andra stycket*, som motsvarar 19 kap. 8 § andra stycket ML och genomför artikel 15.1 första stycket andra meningen, ändras hänvisningen

till att avse 13 § som behandlar ansökans innehåll. Vidare görs en mindre språklig ändring.

I *tredje stycket* lämnas en upplysning om att det finns bestämmelser i 51–54 §§ om hur en ansökan ska göras i det fall den sökande är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt enligt skatteförordningen (2011:1244).

Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Ansökans innehåll och språk*

##### **13 §**

Paragrafen motsvaras närmast av 19 kap. 2 § första stycket 1 och tredje stycket ML.

Bestämmelserna i 19 kap. 2 § första stycket 2–5 och andra stycket ML (samt 4 och 5 §§) ges inte någon motsvarighet i NML.

I *andra stycket* lämnas en upplysning om att regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen kan meddela närmare föreskrifter om ansökans innehåll och vilka språk som får användas i en ansökan om återbetalning eller när uppgifter lämnas enligt 18 och 19 §§.

Övervägandena finns i avsnitt 11.8.

#### *Återbetalningsperiod*

##### **14 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 6 § ML och genomför artikel 16 i EU-återbetalningsdirektivet. I paragrafen görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Ansökningstid*

##### **15 §**

Paragrafen motsvarar delvis 19 kap. 8 § första stycket ML. Paragrafens *första stycke* genomför artikel 15.1 första stycket första meningen i EU-återbetalningsdirektivet.

*Andra stycket* är nytt i jämförelse med ML. I bestämmelsen klargörs att tidsfristen som anges i första stycket inte ska beräknas med stöd av 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid, den s.k. söndagsregeln. Motsvarande ändringar görs beträffande ansökningar från beskattningsbara personer som inte är etablerade i något EU-land (43 §) och från beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige och som riktar ansökningar om återbetalning till ett annat EU-land (56 §).

Övervägandena finns i avsnitt 11.10.

#### *Minimibelopp*

##### **16 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 7 § ML och genomför artikel 17 i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**17 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 9 § ML och genomför artikel 19.1 i EU-återbetalningsdirektivet.

*Skatteverkets rätt att begära uppgifter*

**18 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 10 § ML och genomför artikel 20.1 första och andra stycket i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs endast några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**19 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 11 § ML och genomför artikel 20.1 tredje stycket i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs några språkliga ändringar.

Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Tidsfrist för att lämna uppgifter*

**20 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 12 § ML och genomför artikel 20.2 i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs endast några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Tidsfrister för Skatteverkets beslut*

**21 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 13 § första stycket ML och genomför artikel 19.2 i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs endast några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**22 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 14 § första–tredje styckena ML och genomför artikel 21 i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs endast några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Följden av att beslut inte meddelas inom tidsfristen*

**23 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 13 § andra stycket och 14 § fjärde stycket ML. Paragrafen genomför artikel 23.2 andra stycket i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs endast några mindre språkliga ändringar som en följd av att bestämmelsen placeras i en egen paragraf. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**24 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 15 § ML och genomför artikel 13 i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs endast ett par mindre språkliga ändringar. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

**25 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 16 § första stycket 1 ML och genomför delvis artikel 25 i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs endast några mindre språkliga ändringar som en konsekvens av att bestämmelsen placeras i en egen paragraf. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**26 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 16 § första stycket 2 och andra stycket ML och genomför delvis artikel 25 i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs endast några mindre språkliga ändringar som en konsekvens av att bestämmelserna placeras i en egen paragraf. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**27 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 17 § ML och genomför artikel 24 i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas huvudsakligen enligt *Lagrådets* förslag.

**28 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 18 § ML. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas huvudsakligen enligt *Lagrådets* förslag.

*Tidpunkt och land för utbetalning*

**29 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 19 § första stycket ML och genomför artikel 22.1 i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs endast en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**30 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 19 § andra och tredje styckena ML och genomför artikel 22.2 i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs endast några mindre språkliga ändringar på grund av att bestämmelsen bryts ut och placeras i en egen paragraf. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**31 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 20 § ML och genomför artikel 26 i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**32 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 21 § ML och genomför artikel 27.1 och 27.2 första stycket i EU-återbetalningsdirektivet. I jämförelse med ML görs endast en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU**

*Vem som kan ansöka om återbetalning*

**33 §**

Paragrafen motsvaras närmast av 10 kap. 1 § första stycket och 19 kap. 22 § första stycket ML. Paragrafen genomför artikel 171.2 första stycket i mervärdesskattedirektivet och inledningen till artikel 1.1 i trettonde direktivet.

I jämförelse med ML byts ”utländsk beskattningsbar person” ut mot ”beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land”. I paragrafen byts också ”omsättning” ut mot ”leverans av varor” och ”tillhandahållande av tjänster”.

Vad som avses med en ”beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land” framgår av *andra stycket*.

I *första punkten* anges de anknytningar som en beskattningsbar person inte får ha. Att den beskattningsbara personen saknar dessa typer av anknytning till EU under återbetalningsperioden är en förutsättning för återbetalning.

I *andra punkten* anges att återbetalning utesluts om den beskattningsbara personen under återbetalningsperioden har levererat varor eller tillhandahållit tjänster inom landet. Vidare lämnas en upplysning om att det i 34 och 35 §§ finns undantag från det villkoret. Bestämmelsen anger de grundläggande villkor som måste vara uppfyllda för att en beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land ska vara berättigad att ansöka om återbetalning. Om dessa villkor inte är uppfyllda omfattas den beskattningsbara personen i princip inte av trettonde direktivet och inte heller av återbetalningsreglerna i det här kapitlet. Villkoren ska vara uppfyllda under den återbetalningsperioden som anges i 42 §. Termen återbetalningsperiod finns i ML men används för att ange den tidsperiod som en ansökan om återbetalning får avse (19 kap. 23 § ML). I bestämmelsen åsyftas samma återbetalningsperiod men den används för att ange att de grundläggande villkoren måste vara uppfyllda under denna period. För att omfattas av reglerna om återbetalning får den beskattningsbara personen t.ex. normalt inte ha levererat varor i Sverige.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 11.7.2.

**34 §**

Paragrafen motsvaras närmast av 10 kap. 1 § första stycket och 19 kap. 22 § första stycket ML. Paragrafen genomför artikel 1.1 a i trettonde direktivet.

Av bestämmelsen framgår att en beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land får ansöka om återbetalning, även om denne under återbetalningsperioden har tillhandahållit vissa undantagna transporttjänster och stödtjänster till dessa inom landet. I ML finns det ingen motsvarande uttrycklig reglering om tillhandahållande av transporttjänster inom landet. Några av de uppräknade tillhandahållandena har dock ansetts som omsättningar utomlands enligt ML (t.ex. 10 kap. 68 § som motsvaras av 5 kap. 19 § 2 ML). I de fallen har det således inte funnits anledning att nämna omsättningarna särskilt. I den utsträckning det för de uppräknade tjänsterna inte skulle ha varit möjligt att använda ML:s ansökningsförfarande för beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU, borde ansökan dock kunna ske i en mervärdesskattedeclaration (se 10 kap. 11 § första stycket och 19 kap. 22 § andra stycket ML).

Någon ändring i sak är inte avsedd.

**35 §**

Paragrafen motsvarar närmast 10 kap. 1 § andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 171.2 andra stycket i mervärdesskattedirektivet och artikel 1.1 b i trettonde direktivet.

Av bestämmelsen framgår att en beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land kan ansöka om återbetalning, även om denne har levererat varor och tillhandahållit tjänster inom landet för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten (s.k. omvänd betalningsskyldighet) under återbetalningsperioden.

I jämförelse med ML tillkommer hänvisningen till omvänd betalningsskyldighet vid handel med avfall och skrot (16 kap. 14 §).

Den omvända betalningsskyldigheten vid handel med avfall och skrot grundas på artikel 199.1 d i mervärdesskattedirektivet. Enligt artikel 171.2 i mervärdesskattedirektivet är omvänd betalningsskyldighet enligt artikel 199 en sådan transaktion som inte fråntar den beskattningsbara personen rätten att ansöka om återbetalning. I det fall den beskattningsbara personen är registrerad för mervärdesskatt i Sverige, används dock förfarandet för återbetalning via skattedeclaration (51–54 §§)

Vidare byts, i jämförelse med ML, begreppet omsättning ut mot begreppen leverans av varor och tillhandahållande av tjänster. Uttrycket ”förvärvaren är skattskyldig” byts också ut mot ”förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten”.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Återbetalningsrättens omfattning***36 §**

Paragrafen motsvaras närmast av 10 kap. 1 §, 2 § första och andra styckena, 3 §, 11 § första–tredje styckena och 12 § första stycket ML. Paragrafen genomför artikel 170 i mervärdesskattedirektivet och artikel 2.1 i trettonde direktivet.



Bestämmelsens tillämpning förutsätter att den beskattningsbara personen uppfyller de grundläggande förutsättningarna för återbetalningsrätt i 33–35 §§. Återbetalningsrätten avser ingående skatt som debiterats den beskattningsbara personen av andra beskattningsbara personer för gjorda leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster inom landet eller för import till landet. Återbetalningsrätten gäller även sådan ingående skatt som omfattas av avdragsrätt enligt 13 kap. 8 § om avdragsrätt i vissa särskilda fall.

I jämförelse med ML byts begreppet omsättning ut mot ”leverans av varor” och ”tillhandahållande av tjänster”. ML:s begrepp utländsk beskattningsbar person slopas i NML och ersätts här av ”beskattningsbar person” som syftar tillbaka på ”en beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land” i 33 §.

Av *andra stycket* framgår att återbetalningsrätten i första stycket gäller endast i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna eller tjänsterna för sådana transaktioner som anges i det stycket.

*Första strecksatsen* hänvisar till 13 kap. 9 § (artikel 169 a i mervärdesskattedirektivet). Enligt den bestämmelsen har en beskattningsbar person avdragsrätt för ingående skatt som har betalats vid förvärv av varor och tjänster i Sverige, när dessa varor och tjänster används för dennes transaktioner utanför landet – förutsatt att transaktionerna skulle ha medfört rätt till avdrag om de hade genomförts inom landet. Den typen av transaktioner ger alltså även upphov till återbetalningsrätt, se även kommentaren till 13 kap. 9 §.

*Andra strecksatsen* hänvisar till 13 kap. 10 § (artikel 169 b i mervärdesskattedirektivet). Enligt bestämmelsen har en beskattningsbar person rätt till avdrag för vissa transaktioner som är undantagna från skatteplikt men som trots det medför avdragsrätt (s.k. kvalificerat undantag). Hänvisning görs också till 13 kap. 11 § (artikel 169 c i mervärdesskattedirektivet), enligt vilken avdragsrätt föreligger för vissa kvalificerat undantagna finansiella tjänster och försäkringstjänster. Enligt ML föreligger rätt till återbetalning för båda typer av transaktioner. Återbetalningsrätten får därmed i det avseendet motsvarande omfattning som i ML.

*I tredje strecksatsen* hänvisas till 35 § om sådana leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten (s.k. omvänd betalningsskyldighet). Det är här fråga om sådana leveranser och tillhandahållanden inom landet som inte utesluter återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.2.

### 37 §

Paragrafen motsvarar 10 kap. 13 § ML och genomför artikel 4.1 i trettonde direktivet. ML:s begrepp skattskyldighet och utländsk beskattningsbar person slopas. Med anledning därav omformuleras bestämmelsen. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.2.

### 38 §

Paragrafen motsvarar 10 kap. 13 b § ML. Paragrafen genomför artikel 171.3 i mervärdesskattedirektivet och artikel 4.1 i trettonde direktivet.

I jämförelse med ML byts begreppet omsättning ut mot ”leverans av varor”. Vidare görs några mindre redaktionella och språkliga ändringar.

I *första punkten* hänvisas till definitionen av felaktigt debiterad mervärdesskatt i 2 kap. 12 §.

I *andra punkten* hänvisas till undantagen från skatteplikt för unions-interna leveranser och leveranser av varor när en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet förvärvar varan för sin verksamhet i utlandet och hämtar den för att direkt föra ut den till en plats utanför EU. Det innebär en förändring i jämförelse med ML:s bestämmelser som både hänvisar till ett undantag från skatteplikt (3 kap. 30 a § första eller andra stycket ML) och en beskattningslandsregel (5 kap. 3 a § första stycket 3 ML). I NML behandlas exporttransaktioner som en transaktion inom landet som omfattas av kvalificerat undantag. Det är en skillnad jämfört med ML där exporttransaktioner utgör en omsättning utomlands.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 9.1.2.

*Vad en ansökan ska avse*

### **39 §**

Paragrafens *första stycke* motsvarar delvis 10 kap. 3 § ML. *Andra stycket* är nytt. Paragrafen genomför artikel 3 i trettonde direktivet. Om redovisningsskyldigheten inträtt får avgöras med utgångspunkt i bestämmelserna i 7 kap. som bl.a. kan innebära att redovisningsskyldigheten inträder vid en förskottsbetalning.

Övervägandena finns i avsnitt 11.9.

*Hur en ansökan ska göras*

### **40 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 22 § och delvis 25 § första stycket ML. Paragrafen genomför artikel 3 i trettonde direktivet. I bestämmelsen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Ansökans innehåll, språk och handlingar som ska bifogas*

### **41 §**

Paragrafens *första stycke* motsvarar delvis 19 kap. 25 § första stycket ML. Paragrafen genomför artikel 3 i trettonde direktivet. I paragrafen anges att det finns en skyldighet för sökande att i ansökan uppge nödvändiga identifikationsuppgifter och de ytterligare uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna besluta om återbetalning. De närmare kraven på identifikationsuppgifterna och uppgifterna i övrigt framgår dock inte.

Paragrafens *andra stycke* motsvarar närmast 19 kap. 25 § första och sjätte styckena ML. I bestämmelsen lämnas en upplysning om att regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen kan meddela närmare föreskrifter om ansökans innehåll, vilka språk som får användas i en ansökan och om de handlingar som ska bifogas en ansökan. Enligt nuvarande regler meddelar Skatteverket verkställighetsföreskrifter med stöd av 25 § mervärdesskatteförordningen (1994:223).

**42 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 23 § ML och genomför artikel 3 i trettonde direktivet. I jämförelse med ML görs endast mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Ansökningstid***43 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 26 § ML och genomför artikel 3 i trettonde direktivet.

I *första stycket* görs, i jämförelse med ML, endast en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Andra stycket* är nytt i jämförelse med ML. I bestämmelsen klargörs att tidsfristen som anges i första stycket inte ska beräknas med stöd av 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid, den s.k. söndagsregeln.

Övervägandena finns i avsnitt 11.10.

*Minimibelopp***44 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 24 § ML och genomför artikel 3 i trettonde direktivet. I jämförelse med ML görs endast en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Tidsfrist för Skatteverkets beslut***45 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 27 § ML och genomför artikel 3 i trettonde direktivet. I jämförelse med ML byts ”fatta beslut om” ut mot ”meddela beslut avseende” och får därigenom en ordalydelse som närmare ansluter till 27 § och 47 §. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

*Utbetalningsland***46 §**

Paragrafen saknar en direkt motsvarighet i ML. Paragrafen genomför artikel 3 i trettonde direktivet. Av paragrafen framgår att det beviljade beloppet ska betalas ut i Sverige, eller i ett annat land om sökanden begär det. Vid utbetalning i ett annat land ska Skatteverket från beloppet som ska betalas ut dra av bankavgifterna för överföringen. Trettonde direktivet saknar en sådan uttrycklig reglering om utbetalningsland för återbetalningen och om bankavgifter vid överföringar av utbetalningsbeloppet. Av artikel 3 framgår dock att medlemsstaterna kan bestämma de närmare reglerna om sådana ansökningar. En korresponderande bestämmelse om utbetalningsland för beskattningsbara personer etablerade i annat EU-land finns i 30 § (19 kap. 19 § andra och tredje styckena ML) som motsvarar artikel 22.2 i EU-återbetalningsdirektivet. Det framgår nu att motsvarande ska gälla i fråga om beskattningsbara personer etablerade utanför EU.

**47 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 28 § ML och genomför artikel 3 i trettonde direktivet. I jämförelse med ML görs mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas huvudsakligen enligt *Lagrådets* förslag.

**48 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 29 § ML och genomför artikel 3 i trettonde direktivet. I jämförelse med ML görs mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas huvudsakligen enligt *Lagrådets* förslag.

**Återbetalning vid viss import****49 §**

Paragrafen motsvarar 10 kap. 11 b § ML. Paragrafen genomför delvis artikel 20 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts omsättning ut mot ”sändas eller levereras”. Vidare görs en hänvisning till artikel 20 andra stycket i direktivet och inte till en bestämmelse med ett korresponderande unionsinternt förvärv i Sverige. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

**50 §**

Paragrafen motsvaras närmast av 19 kap. 34 § första stycket ML. I bestämmelsen lämnas en upplysning om vilket förfarande som ska tillämpas vid en ansökan om återbetalning enligt 49 § genom en hänvisning till reglerna om återbetalning till beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt. Hänvisning görs inte till 54 § eftersom minimibeloppet inte gäller vid återbetalning med stöd av 49 §, se 54 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Återbetalning till den som är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt****51 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 1 § tredje stycket andra meningen, 22 § andra stycket och delvis 34 § första och andra styckena ML.

I bestämmelsen anges att den som är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt enligt skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, och som vill få återbetalning av ingående skatt, ska ansöka om detta hos Skatteverket. Anledningen till registreringen har ingen betydelse. Som exempel kan nämnas en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som är registrerad för mervärdesskatt i Sverige men som under den aktuella återbetalningsperioden varken har levererat varor eller tillhandahållit tjänster i Sverige. Denne har då rätt till återbetalning, men återbetalningen sker via mervärdesskattedeklaration och i enlighet med

förfarandet i SFL. I bestämmelsen görs endast några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Prop. 2022/23:46

## 52 §

Paragrafen motsvarar 19 kap. 35 § första stycket första meningen och delvis andra stycket ML.

Den systematiska anpassningen till mervärdesskattedirektivet som görs i NML medför bl.a. att i stället för återbetalning vid en tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel (10 kap. 11 a § ML) finns avdragsrätt för en sådan leverans (13 kap. 7 §) om förutsättningarna härför är uppfyllda. Av den anledningen slopas bestämmelsen i 19 kap. 35 § ML om återbetalning i sådana fall. I jämförelse med ML görs i övrigt endast några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## 53 §

Paragrafen motsvarar delvis 19 kap. 35 § andra stycket ML. I jämförelse med ML görs endast några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## 54 §

Paragrafen motsvarar 19 kap. 34 § tredje stycket ML. Med anledning av den i förhållande till 19 kap. ML ändrade systematiken, hänvisas till 16 § som gäller beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder och till 44 § som gäller beskattningsbara personer som inte är etablerade i något EU-land. I jämförelse med ML görs i övrigt endast några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## Återbetalningsansökningar riktade till andra EU-länder

*Hur en ansökan ska göras*

## 55 §

Paragrafen motsvarar 19 kap. 31 § och 32 § andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 7 och artikel 15.1 första stycket andra meningen i EU-återbetalningsdirektivet.

Hänvisningen till EU-återbetalningsdirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). I jämförelse med ML görs i övrigt endast några mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

*Ansökningstid*

## 56 §

Paragrafen motsvarar 19 kap. 32 § första stycket ML. Paragrafen genomför artikel 15.1 första stycket första meningen i EU-återbetalningsdirektivet.

I *första stycket* görs, i jämförelse med ML, några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Andra stycket* är nytt i jämförelse med ML. I bestämmelsen klargörs att tidsfristen som anges i första stycket inte ska beräknas med stöd av 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid.

Övervägandena finns i avsnitt 11.10.

**57 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 32 § tredje stycket ML och genomför artikel 15.2 i EU-återbetalningsdirektivet.

*Skatteverkets vidarebefordran av ansökan*

**58 §**

Paragrafen motsvarar delvis 19 kap. 33 § ML. Paragrafen genomför artikel 18 i EU-återbetalningsdirektivet.

I *första stycket* förtydligas att Skatteverket normalt ska vidarebefordra en ansökan om återbetalning till det EU-land som ansökan riktar sig till, utom i de situationer som avses i andra stycket. Någon ändring i sak är inte avsedd.

I *andra stycket* anges, i likhet med ML, i vilka fall Skatteverket inte ska vidarebefordra en ansökan om återbetalning. Vidare byts ”skattskyldig” ut mot ”beskattningsbar person” och ”omsättning” byts ut mot ”leveranser av varor” och ”tillhandahållande av tjänster”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Tredje stycket* motsvarar 19 kap. 33 § andra stycket.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Återbetalning till hjälporganisationer**

**59 §**

Paragrafen motsvarar 10 kap. 5 § ML. Paragrafen genomför artikel 146.1 c och 146.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Återbetalning till utländska beskickningar m.fl.**

*Utländska beskickningar, karriärkonsulat och internationella organisationer*

**60 §**

Paragrafen motsvarar 10 kap. 6 § första stycket ML. Paragrafen genomför artikel 151.1 första stycket a och b och 151.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs en redaktionell ändring och några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Diplomatisk personal och karriärkonsuler*

**61 §**

Paragrafen motsvarar 10 kap. 7 § första stycket ML. Paragrafen genomför artikel 151.1 första stycket a och andra stycket samt 151.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs en redaktionell ändring och några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**62 §**

Paragrafen motsvarar 10 kap. 8 § ML. Paragrafen genomför artikel 151.1 första stycket a och andra stycket samt 151.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs en redaktionell ändring och några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**63 §**

Paragrafen motsvarar 10 kap. 7 § andra stycket ML. Paragrafen genomför delvis artikel 151.1 första stycket b och andra stycket samt 151.2 i mervärdesskattedirektivet.

**Återbetalning till EU och vissa EU-organ****64 §**

Paragrafens *första stycke* motsvarar 10 kap. 6 § andra stycket ML och genomför artikel 151.1 första stycket aa i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Andra stycket* saknar motsvarighet i ML. Det tillkommer med anledning av att bestämmelsen placeras i en egen paragraf. Någon ändring i sak vad gäller vilka förvärv som omfattas är inte avsedd.

**65 §**

Paragrafen motsvarar 10 kap. 6 § tredje stycket ML och genomför artikel 151.1 första stycket aa i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**66 §**

Paragrafen motsvarar 10 kap. 6 a § ML. Första stycket i paragrafen genomför artikel 151.1 första stycket ab och 151.2 i mervärdesskattedirektivet. Andra stycket genomför artikel 151.3.

**Återbetalning till väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land****67 §**

Paragrafen motsvarar 10 kap. 8 a § ML. Paragrafen genomför artikel 151.1 första stycket ba och 151.2 i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen görs en redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Gemensamma bestämmelser för 59–67 §§****68 §**

Av paragrafens *första stycke* framgår att Skatteverket på samma sätt som i dag ska fatta beslut om återbetalning för de aktuella fallen (se 12 kap. 1 § ML)

Paragrafens *andra stycke* motsvarar 19 kap. 37 § ML. I jämförelse med ML görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**69 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 38 § ML. I jämförelse med ML görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Återbetalningsrätten ska styrkas****70 §**

Paragrafen motsvarar delvis 10 kap. 14 § ML. Paragrafen genomför delvis artikel 5 i EU-återbetalningsdirektivet och artikel 4 i trettonde direktivet. I

Prop. 2022/23:46 jämförelse med ML görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### **Skattetillägg**

#### **71 §**

Paragrafen motsvarar 20 kap. 6 § ML. I bestämmelsen görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### **Omprövning i vissa fall**

#### **72 §**

Paragrafen motsvarar delvis 20 kap. 2 § ML. Paragrafen genomför artikel 23.2 i EU-återbetalningsdirektivet.

I jämförelse med ML flyttas del av bestämmelsen till 22 kap. som innehåller de särskilda ordningarna för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster (19 kap. 30 § andra stycket ML).

I *andra stycket* tillkommer en hänvisning till första punkten i första stycket som ett förtydligande.

I bestämmelsen görs vidare redaktionella och språkliga ändringar.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### **73 §**

Paragrafen motsvarar 20 kap. 3 § och 4 § andra stycket ML.

I *första stycket* byts ”utländsk beskattningsbar person” ut mot ”beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land”. Vidare görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar, bl.a. hänvisas till 40 § som avser förfarandet för en ansökan om återbetalning. I likhet med ML gäller bestämmelsen inte en ansökan om återbetalning via skatte-deklaration enligt 26 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.2.

#### **74 §**

Paragrafen motsvarar 20 kap. 2 a § ML.

#### **75 §**

Paragrafen motsvarar 20 kap. 4 § första stycket ML.

### **Indrivning och verkställighet**

#### **76 §**

Paragrafen motsvarar 20 kap. 5 § första, andra och fjärde styckena ML.

I jämförelse med ML ändras bestämmelsen på så sätt att tredje stycket slopas och ersätts med att lagen (1993:891) om indrivning skrivs ut i *första stycket*.

I *andra stycket* görs den förändringen att det i redan lagen anges att Skatteverket får besluta att inte överlämna en fordran för indrivning om fordran avser ett ringa belopp. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar.

Någon ändring i sak är inte avsedd.



## 15 kap. Justering av avdrag för ingående skatt som är hänförlig till investeringsvaror

Prop. 2022/23:46

### Innehåll

#### 1 §

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML.

I paragrafens *första stycke* anges kapitlets innehåll. Kapitlet innehåller bestämmelser om justering av avdrag för ingående skatt som avser investeringsvaror. Bestämmelserna i kapitlet genomför artiklarna 184–192 i mervärdesskattedirektivet.

Av *andra stycket* framgår att det även finns bestämmelser om justering av avdrag för ingående skatt vid frivillig beskattning i 12 kap.

### Vad som avses med ingående skatt

#### 2 §

Paragrafen motsvarar 8 kap. 2 § tredje stycket ML. I jämförelse med ML omformuleras lagtexten så att den bättre stämmer överens med hänvisningen till 20–27 §§. Vidare byts begreppet ”jämkning” ut mot ”justera avdrag för ingående skatt”. Vidare inleds stycket med en hänvisning till definitionen av ingående skatt i 13 kap. som en följd av att bestämmelsen bryts ut från det kapitlet. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### Särskilt om hyresrätter och bostadsrätter

#### 3 §

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 3 § ML. I jämförelse med ML byts ”jämkning” ut mot ”justera avdrag för ingående skatt”. Vidare görs några redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### Vad som är en investeringsvara

#### 4 §

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 2 § första stycket ML. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

#### 5 §

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 2 § tredje stycket ML. I jämförelse med ML ändras hänvisningen med anledning av att 8 a kap. 2 § ML delas upp i flera bestämmelser. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### 6 §

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 2 § andra stycket ML. I jämförelse med ML ändras hänvisningarna med anledning av att 8 a kap. 2 § ML delas upp i flera bestämmelser. Vidare görs språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**I vilka fall avdrag ska justeras****7 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 4 § första stycket ML. I jämförelse med ML byts ”jämkning” ut mot ”justeras”.

I *första, andra, tredje och sjätte punkterna* görs vissa språkliga och redaktionella ändringar som förtydligar att bestämmelserna avser avdragsgill mervärdesskatt. Vidare införs ”importen” i första, andra och tredje punkterna, vilket förtydligar att punkterna omfattar både ingående skatt hänförlig till förvärv och import. Med förvärv avses även unionsinternt förvärv och överföringar som likställs med unionsinternt förvärv mot ersättning. I tredje punkten byts även ”omsättningen” ut mot ”leveransen”.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**8 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 4 § andra stycket ML. I jämförelse med ML byts ”jämkning” ut mot ”justering av avdrag för ingående skatt”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**9 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 5 § ML. I jämförelse med ML byts ”jämkas” ut mot ”justeras”. Vidare görs i *andra punkten* några språkliga och redaktionella ändringar som förtydligar att den avser avdragsgill mervärdesskatt.

Övriga ändringar är endast språkliga. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Justeringsperiod****10 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 6 § första och andra styckena ML. I jämförelse med ML byts ”jämkas” och ”korrigeringstiden” ut mot ”justeras” och ”justeringsperioden”. Vidare läggs ”import” till, vilket förtydligar att bestämmelsen även gäller avdrag för ingående skatt hänförlig till import. Slutligen görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**11 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 6 § tredje och fjärde styckena ML. I jämförelse med ML byts ”korrigeringstiden” ut mot ”justeringsperioden”. Vidare läggs ”importen” till, vilket förtydligar att bestämmelsen även gäller avdrag för ingående skatt hänförlig till import. I bestämmelsen ersätts också ”räkenskapsår” med ”beskattningsår”. Genom detta byte av ord blir det tydligt i samtliga fall vilket år som avses, eftersom ”beskattningsår” är definierat i 2 kap. 3–6 §§. Slutligen görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## Hur avdrag ska justeras

### *Ändrad användning och överlåtelse*

#### 12 §

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 7 § första stycket ML. I jämförelse med ML byts ”jämkas”, ”jämkning ske” och ”korrigeringstiden” ut mot ”justeras”, ”avdrag för ingående skatt justeras” och ”justeringsperioden”. Vidare ersätts ”räkenskapsår” med ”beskattningsår”. Genom detta byte av ord blir det tydligt i samtliga fall vilket år som avses, eftersom ”beskattningsår” är definierat i 2 kap. 3–6 §§. I bestämmelsen görs även en språklig följdändring med anledning av att befrielsen från skatt i 9 d kap. ML görs om till undantag från skatteplikt i 18 kap. NML. Slutligen görs en redaktionell ändring genom att stycket delas upp i två stycken. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### 13 §

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 7 § andra stycket ML. I jämförelse med ML byts ”jämkas”, ”jämkningsen” och ”korrigeringstiden” ut mot ”justeras”, ”justeringen” och ”justeringsperioden”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### 14 §

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 7 § tredje och fjärde styckena ML. I jämförelse med ML byts ”jämkas” och ”korrigeringstiden” ut mot ”justeras” och ”justeringsperioden”. Vidare ersätts ”räkenskapsår” med ”beskattningsår”. Genom detta byte av ord blir det tydligt i samtliga fall vilket år som avses, eftersom ”beskattningsår” är definierat i 2 kap. 3–6 §§. Slutligen görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### *Ursprungsbeloppet*

#### 15 §

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 8 § första stycket ML. I jämförelse med ML byts ”jämkas” ut mot ”justeras”. Vidare läggs ”import” till, vilket förtydligar att bestämmelsen även gäller ingående skatt vid import av investeringsvaran. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### *Justeringsbeloppet*

#### 16 §

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 8 § andra stycket första meningen ML. I jämförelse med ML byts ”jämkning”, ”jämkningsbeloppet” och ”korrigeringstiden” ut mot ”justering av avdrag för ingående skatt”, ”justeringsbeloppet” och ”justeringsperioden”. Vidare görs några språkliga ändringar som förtydligar att bestämmelsen avser förändringar av den avdragsgilla andelen ingående skatt. Slutligen görs ytterligare några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**17 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 8 § andra stycket andra meningen ML. I jämförelse med ML byts ”jämka” och ”jämningsbeloppet” ut mot ”justera avdrag för ingående skatt” och ”justeringsbeloppet”. Vidare görs några språkliga ändringar som förtydligar att bestämmelsen avser förändringar av den avdragsgilla andelen ingående skatt. Slutligen görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**18 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 9 § ML. I jämförelse med ML byts ”jämningsbeloppet” ut mot ”justeringsbeloppet”. Vidare görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**19 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 10 § ML. I jämförelse med ML byts ”jämningsåret” ut mot ”justeringsåret”. Vidare görs några språkliga ändringar som förtydligar att bestämmelsen avser avdragsgill ingående skatt. Slutligen görs ytterligare några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Övertagande av rättighet och skyldighet att justera avdrag**

*Överlåtelse av investeringsvaror vid överlåtelse av verksamhet, fusion och liknande förfaranden*

**20 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 11 § första stycket ML. I jämförelse med ML byts ”jämka” ut mot ”justera”. Med anledning av att ”skattskyldig” och ”skattskyldighet” slopas i NML, byts ”frivillig skattskyldighet” ut mot ”frivillig beskattning” och ”är skattskyldig” byts ut mot ”har avdragsrätt”. Vidare slopas hänvisningen till återbetalningsbestämmelserna som en följd av att de har gjorts om till avdragsbestämmelser eller har slopats. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 11.3.

*Överlåtelse av fastighet i vissa fall*

**21 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 12 § första stycket ML. I jämförelse med ML byts ”jämka” ut mot ”justera” och ”justera avdrag”. Begreppet ”skattskyldig” byts ut mot ”har avdragsrätt”. Vidare slopas hänvisningen till återbetalningsbestämmelserna som en följd av att de har gjorts om till avdragsbestämmelser eller har slopats. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 11.3.

**22 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 12 § andra stycket ML. I jämförelse med ML byts ”jämka” ut mot ”justera” och ”justera avdrag” och ”jämkning” byts ut mot ”justera avdrag”. Vidare införs en hänvisning med anledning av uppdelningen av 8 a kap. 12 § i flera bestämmelser. Slutligen görs

några redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Prop. 2022/23:46

### **23 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 12 § tredje stycket ML. I jämförelse med ML byts ”jämka” ut mot ”justera avdrag”. Vidare införs en hänvisning med anledning av uppdelningen av 8 a kap. 12 § i flera bestämmelser. Slutligen byts, som en följd av införandet av ”justeringshandling” i 28 §, ”sådan handling” ut mot ”en justeringshandling”. I bestämmelsen görs också en mindre redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Inträde och utträde ur mervärdesskattegrupp*

### **24 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 11 § andra stycket ML. I jämförelse med ML byts ”jämka” ut mot ”justera avdrag för ingående skatt” och ”justera avdrag för”. Vidare görs en redaktionell ändring och några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Fastighetsägare som försätts i konkurs*

### **25 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 13 § första stycket ML.

I jämförelse med ML byts i *första stycket* ”jämka” ut mot ”justera”.

I *första* och *andra punkterna* byts ”konkursboet är skattskyldigt” ut mot ”konkursboet är en beskattningsbar person enligt 4 kap. 18 § för den ekonomiska verksamheten i fastigheten” och ”verksamheten består helt eller delvis av beskattade transaktioner”. Härigenom uppnås samma resultat som i ML, att konkursboet är skattskyldigt.

Ett motsvarande byte av ord görs även i *andra stycket*. Med anledning av detta byte görs även några redaktionella ändringar av bestämmelsen.

Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### **26 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 13 § andra och tredje styckena ML. I jämförelse med ML byts ”jämka” ut mot ”justera”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Hyresgäst eller bostadsrättshavare som lämnar en hyresrätt eller bostadsrätt*

### **27 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 14 § ML. I jämförelse med ML byts ”jämka” ut mot ”justera avdrag för”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### **Utfärdande av justeringshandling**

### **28 §**

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 15 § ML. I jämförelse med ML byts ”jämka” ut mot ”justera”. I bestämmelsen införs också begreppet ”justeringshandling”. Vidare slopas ”i pappersform eller i elektronisk

form”. I bestämmelsen görs även några språkliga ändringar som förtydligar att bestämmelsen avser förändringar av den avdragsgilla andelen ingående skatt. Slutligen görs språkliga och redaktionella ändringar och ”skall överta” ändras till ”övertar”, vilket förtydligar att bestämmelsen omfattar samtliga övertaganden av rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt enligt 20–27 §§. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 29 §

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 16 § ML. I jämförelse med ML byts ”jämka” ut mot ”justera avdrag”. Vidare byts ”kopia” ut mot ”exemplar”, vilket förtydligar att justeringshandlingen inte behöver överlämnas i form av en papperskopia utan att den även kan överlämnas i elektroniskt format. Som en följd av införandet av ”justeringshandling” i 28 § byts ”handling” ut mot ”justeringshandling”. Slutligen görs språkliga och redaktionella ändringar som ett förtydligande om att bestämmelsen omfattar samtliga övertaganden av rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt enligt 20–27 §§. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 30 §

Paragrafen motsvarar 8 a kap. 17 § ML. I jämförelse med ML byts ”handling” ut mot ”justeringshandling” som en följd av införandet av ”justeringshandling” i 28 §. Vidare görs språkliga och redaktionella ändringar som förtydligar att bestämmelsen omfattar samtliga övertaganden av rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt enligt 20–27 §§. Bland annat byts ordet ”överlåtaren” ut mot ”utfärdaren” vilket syftar på utfärdaren av justeringshandlingen.

I *första* och *tredje punkterna* läggs ”import” till, vilket förtydligar att bestämmelsen även gäller avdrag för ingående skatt hänförlig till import.

I *andra punkten* byts ”jämkning” ut mot ”justering”.

I *fjärde punkten* görs några mindre språkliga ändringar.

8 a kap. 17 § första stycket 5 ML delas upp i två punkter, *femte* och *sjätte punkten*.

Vidare görs 8 a kap. 17 § andra stycket ML om till en punkt i listan över uppgifter som ska finnas i en justeringshandling, se *nionde punkten*.

I *tionde punkten* byts ”skattskyldigheten” ut mot ”beskattningen”. I denna punkt görs även några språkliga ändringar i syfte att förtydliga att bestämmelsen avser avdrag för ingående skatt. Vidare slopas ”rätt till återbetalning”.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## **Justeringshandling vid övertagande av rättighet och skyldighet att justera avdrag**

### 31 §

Paragrafen motsvarar 8 kap. 20 § ML. I jämförelse med ML byts ”jämkning” och ”jämkningen” ut mot ”justering” och ”justeringen”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar och ”skall överta” ändras till ”övertar”. Slutligen görs en mindre redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### Innehåll

#### 1 §

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I paragrafen anges kapitlets innehåll. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

#### *Bestämmelser om betalningsskyldighet i andra kapitel*

#### 2 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § sjätte stycket ML. I jämförelse med ML används i denna och följande bestämmelser endast begreppet betalningsskyldig för mervärdesskatt medan begreppet ”skattskyldig” som används i motsvarande bestämmelser i ML slopas.

I paragrafen anges var i NML det finns ytterligare bestämmelser om vem som är betalningsskyldig för mervärdesskatt. I jämförelse med ML görs vissa språkliga ändringar. Vidare slopas hänvisningen till bestämmelserna som motsvarar 6 kap. ML om skattskyldighet i särskilda fall. Motsvarande bestämmelser i 4 kap. NML reglerar vem som är beskattningsbar person i särskilda fall, i stället för som i ML vem som är skattskyldig. En hänvisning införs till 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster där det finns en motsvarighet till bestämmelsen i 1 kap. 2 § första stycket 1 a ML om skattskyldighet för mervärdesskattegrupper i andra EU-länder. Slutligen införs en hänvisning till 23 kap. om särskild ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import där det finns en bestämmelse om vem som är betalningsskyldig vid import motsvarande den i 28 § lagen om särskilda ordningar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### Tillämpningsområde för bestämmelserna i kapitlet

#### 3 §

Paragrafen saknar motsvarighet i ML. I paragrafen anges att bestämmelserna om vem som är skyldig att betala mervärdesskatt till staten är tillämpliga på beskattningsbara transaktioner som är skattepliktiga och görs inom landet. De beskattningsbara transaktionerna definieras i 5 kap. Bestämmelserna avser transaktioner inom landet som är föremål för mervärdesskatt enligt 3 kap. (dvs. transaktioner inom mervärdesskattens tillämpningsområde) och som inte är undantagna från skatteplikt.

Avgränsningen av tillämpningsområdet för bestämmelserna i detta kapitel till ovan nämnda beskattningsbara transaktioner innebär att direktivets uttryck ”beskattningsbar leverans”, ”beskattningsbart tillhandahållande” och ”beskattningsbart unionsinternt förvärv” inte behöver införas i bestämmelserna. Vidare innebär avgränsningen att endast de leveranser, tillhandahållanden, unionsinterna förvärv och importen som sker inom landet omfattas av bestämmelserna. Detta behöver därmed inte heller nämnas i de följande bestämmelserna. Paragrafen avser skyldighet att betala mervärdesskatt. Det innebär att 23 § inte omfattas eftersom den avser betalningsskyldighet för felaktigt debiterad mervärdesskatt.

## Vem som ska anses som en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet

### 4 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § fjärde stycket och 2 d § andra stycket ML och genomför artikel 192a i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts begreppet ”omsättning av en vara eller en tjänst” ut mot ”en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster”. Begreppet ”utländsk beskattningsbar person” slopas och ersätts med ”en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet”. Direktivets uttryck ”beskattningsbar leverans” och ”beskattningsbart tillhandahållande” införs inte i bestämmelsen. Det framgår redan av 3 § att bestämmelsen endast omfattar beskattningsbara transaktioner, se kommentaren till 3 §. Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.2.

## Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster

### *Huvudregel*

### 5 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 1 ML och genomför artikel 193 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsätter varan eller tjänsten” och ”omsättningen” ut mot ”levererar varor eller tillhandahåller tjänster” respektive ”leveransen eller tillhandahållandet”. Vidare slopas begreppet skattskyldig. I bestämmelsen görs också vissa redaktionella ändringar. Direktivets uttryck ”beskattningsbar leverans” och ”beskattningsbart tillhandahållande” införs inte i bestämmelsen. Det framgår redan av 3 § att bestämmelsen endast omfattar beskattningsbara transaktioner, se kommentaren till 3 §. I bestämmelsen införs begreppet beskattningsbar person, eftersom det endast är leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av en beskattningsbar person som är föremål för mervärdesskatt (se 3 kap. NML). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### *Omvänd betalningsskyldighet – beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet*

### 6 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 4 c ML och genomför artikel 194 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” och ”omsätter” ut mot ”leverans”, ”tillhandahållande” respektive ”levererar varan eller tillhandahåller tjänsten”. Begreppet ”utländsk beskattningsbar person” slopas och ersätts med ”en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet” och ”skattskyldig” slopas.

*I första stycket första punkten läggs ”i landet” till.*

Vidare slopas hänvisningen till 5 kap. 8 § ML och ersätts med en skrivning om tjänster med anknytning till fastighet i Sverige. De tjänster



som avses i 6 kap. 38 § (som motsvarar 5 kap. 8 § ML) kommer därigenom även i fortsättningen omfattas av denna bestämmelse.

Direktivets uttryck ”beskattningsbara leveranser” och ”beskattningsbara tillhandahållanden” införs inte i bestämmelsen. Det framgår redan av 3 § att bestämmelsen endast omfattar beskattningsbara transaktioner, se kommentaren till 3 §.

Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.2.

## 7 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 d § första stycket ML. I jämförelse med ML byts ”skattskyldig för omsättning”, ”skattskyldighet” och ”omsättning” ut mot ”betalningsskyldig för mervärdesskatt för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster”, ”betalningsskyldighet” och ”leveranser och tillhandahållanden”. Begreppet ”utländsk beskattningsbar person” slopas och ersätts med ”en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet”. Även ”inom landet” slopas. Det framgår redan av 3 § att leveransen eller tillhandahållandet ska ske inom landet.

Andra stycket i 1 kap. 2 d § ML ges ingen motsvarighet i paragrafen. Det framgår redan av 4 § vem som ska omfattas av begreppet ”beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet” när det används i detta kapitel.

Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.2.

## 8 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 3 ML och genomför artikel 195 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” och ”omsätter” ut mot ”leverans” respektive ”levererar”. Begreppet ”utländsk beskattningsbar person” slopas och ersätts med ”en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet” och ”skattskyldig” slopas.

I *första punkten* läggs ”i landet” till.

Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.2.

## 9 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 2 ML och genomför artikel 196 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts orden ”omsättning” och ”omsätter” ut mot ”tillhandahållandet” och ”tillhandahåller”. Begreppet ”utländsk beskattningsbar person” slopas och ersätts med ”en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet” och ”skattskyldig” slopas. I bestämmelsen görs också vissa redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.2.

**10 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 4 ML och genomför artikel 197.1 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” och ”omsättningen” ut mot ”leverans” respektive ”leveransen”. Vidare slopas ”skattskyldig”.

I jämförelse med ML framgår uttryckligen av bestämmelsen att mottagaren av leveransen ska vara en beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person samt att mottagaren ska vara registrerad för mervärdesskatt i Sverige. I bestämmelsen införs också ett uttryckligt krav på att den beskattningsbara person som gör den efterföljande leveransen ska ha utfärdat en faktura i enlighet med artiklarna 219a–237 i mervärdesskattedirektivet (direktivets bestämmelser om utfärdande av fakturor, uppgifter i fakturan och pappersfakturor och elektroniska fakturor). Det framgår inte något sådant krav av motsvarande bestämmelse i 1 kap. 2 § första stycket 4 ML. Det har dock tidigare framgått av 3 kap. 30 b § ML (motsvarande 10 kap. 51 § NML) att undantaget för från skatteplikt vid s.k. trepartshandel som innebär att mellanmannen inte behöver bli beskattad för ett unionsinternt förvärv endast gällde om den utländske företagaren utfärdade en faktura eller jämförlig handling som uppfyllde kraven i ML. Denna bestämmelse slopades dock den 1 januari 2004 för att den ansågs överflödigt (SFS 2003:1134, prop. 2003/04:26 s. 113). Som en anpassning till direktivets lydelse införs dock ett uttryckligt krav i denna bestämmelse.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Övriga ändringar är endast redaktionella.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

*Omvänd betalningsskyldighet – guld***11 §**

Paragrafen motsvarar delvis 1 kap. 2 § första stycket 4 a ML och genomför artikel 198.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML omformuleras bestämmelsen som en följd av att den delas upp i två paragrafer, 11 och 12 §§.

I bestämmelsen byts ”omsättning” och ”den som omsätter guld” ut mot ”leverans” och ”leverantören”. Begreppet ”skattskyldig” slopas och ”är skattskyldig enligt 3 kap. 10 b § ML” byts ut mot ”har valt frivillig beskattning av leveransen enligt 21 kap. 7 eller 8 §”.

I *andra punkten* läggs ”i landet” till.

Övriga ändringar är endast språkliga.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**12 §**

Paragrafen motsvarar delvis 1 kap. 2 § första stycket 4 a ML och genomför artikel 198.2 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”skattskyldig” slopas. Orden ”i landet” läggs till. I bestämmelsen görs

också vissa redaktionella och språkliga ändringar. Vidare byts ”guldmaterial eller halvfärdiga produkter” ut mot ”guld i råvaruform eller i form av halvfärdiga produkter”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### *Omvänd betalningsskyldighet – byggsektorn*

##### **13 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 4 b och andra stycket ML. Paragrafen genomför artikel 199.1 a och b i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ordet ”omsättning” ut mot ”tillhandahåller” och ”skattskyldig” slopas. Vidare byts ”verksamhet” ut mot ”ekonomisk verksamhet” och ”uthyrning av arbetskraft” byts ut mot ”tillhandahållande av personal”. Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### *Omvänd betalningsskyldighet – avfall och skrot*

##### **14 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 4 e och tredje stycket ML. Paragrafen genomför artikel 199.1 d i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”skattskyldig” slopas.

I *första stycket* läggs ”i landet” till.

Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### *Omvänd betalningsskyldighet – utsläppsrätter och andra enheter*

##### **15 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 4 d ML och genomför artikel 199a.1 a och b i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande” och ”skattskyldighet” slopas. Vidare läggs ”i landet” och ”överlåtelse av” till.

I ML är hänvisningen till utsläppshandelsdirektivet dynamisk, dvs. avser direktivet i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen. I NML är hänvisningar till EU-direktiv utformade på så sätt att de avser direktiven i en viss angiven lydelse, s.k. statiska hänvisningar (se 2 kap. 2 §). Genom att det i 2 kap. 2 § hänvisas till den senaste lydelsen av utsläppshandelsdirektivet avser den statiska hänvisningen till direktivet i 2 kap. 2 § samma lydelse som den dynamiska hänvisningen i ML har för närvarande.

Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

#### *Omvänd betalningsskyldighet – mobiltelefoner, integrerade kretsanordningar, spelkonsoler, pektdatorer och bärbara datorer*

##### **16 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 4 f ML och sjunde stycket ML. Paragrafen genomför artikel 199a.1 c, d och h i mervärdesskatte-

direktivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”skattskyldig” slopas. I *första stycket första punkten* läggs ”i landet” till. Vidare görs några mindre redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### **Unionsinternt förvärv**

#### **17 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 5 ML och genomför artikel 200 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML görs vissa redaktionella ändringar. Vidare slopas ”skattskyldig”. Direktivets uttryck ”beskattningsbart unionsinternt förvärv” införs inte i bestämmelsen. Det framgår redan av 3 § att bestämmelsen endast omfattar beskattningsbara transaktioner, se kommentaren till 3 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### **Import**

#### **18 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 6 a ML och genomför artikel 201 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML slopas ”skattskyldig”. Övriga ändringar är endast redaktionella och språkliga. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### **19 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 6 b ML och genomför artikel 201 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML görs redaktionella ändringar och ”skattskyldig” slopas. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### **20 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 6 c ML och genomför artikel 201 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML görs redaktionella ändringar och ”skattskyldig” slopas. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### **21 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 6 d och genomför artikel 201 i mervärdesskattedirektivet. Av paragrafen framgår vem som är betalningsskyldig för en import av varor i Sverige i de fall en tulldeklaration lämnas in i ett annat EU-land med stöd av ett tillstånd för centraliserad klarering. Tullskulden uppkommer då i det EU-land där deklarationen lämnas in, medan mervärdesskatten ska betalas i Sverige. I jämförelse med ML görs redaktionella ändringar och ”skattskyldig” slopas. Hänvisningen till unionstullkodexen är statisk, dvs. avser

förordningen i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak Prop. 2022/23:46 är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

## 22 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 6 e och genomför artikel 201 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs redaktionella ändringar och ”skattskyldig” slopas. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## Felaktigt debiterad mervärdesskatt

### 23 §

Paragrafen motsvarar 1 kap. 1 § tredje stycket och 2 e § ML. Paragrafen genomför artikel 203 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML sammanförs bestämmelserna om att felaktigt debiterad mervärdesskatt ska betalas till staten och vem som ska betala den felaktigt debiterade mervärdesskatten till en enda bestämmelse. Definitionen av felaktigt debiterad mervärdesskatt finns i 2 kap. 12 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## 17 kap. Fakturering

### Innehåll

#### 1 §

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I paragrafen anges kapitlets innehåll.

#### *Bestämmelser om fakturering i andra kapitel*

#### 2 §

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I paragrafen lämnas en upplysning om att ytterligare bestämmelser om fakturering finns i andra kapitel.

### Hur bestämmelserna ska tillämpas på en mervärdesskattegrupp

#### 3 §

Paragrafen motsvarar 11 kap. 5 § ML. I jämförelse med ML byts ”omsätter varor eller tjänster” ut mot ”levererar varor eller tillhandahåller tjänster” och ”säljarens” byts ut mot ”leverantörens, tillhandahållarens”. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Tillämpningsområde för bestämmelserna om fakturering***Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster inom landet***4 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 12 § första stycket ML och genomför artikel 219a.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättningar av varor och tjänster” ut mot ”leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster”. Vidare görs mindre språkliga och redaktionella ändringar med anledning av att 11 kap. 12 § ML delas upp i flera bestämmelser och sammanslagningen av ML:s 11 och 11 a kap. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**5 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 12 § andra och tredje styckena ML och genomför artikel 219a.2 a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättningen” ut mot ”leveransen eller tillhandahållandet”. Vidare läggs ”i landet” till och ”köparen” byts ut mot ”förvärvaren”. Slutligen görs vissa mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**6 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 12 § fjärde stycket ML och genomför artikel 219a.2 b i mervärdesskattedirektivet. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

*Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster i ett annat EU-land***7 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 13 § första och andra styckena ML och genomför mervärdesskattedirektivets artikel 219a.2 a i. I jämförelse med ML byts ”omsättningar av varor och tjänster” och ”omsättningen” ut mot ”leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster” och ”leveransen eller tillhandahållandet”. Vidare byts ”köpare” ut mot ”förvärvare” och ”säljaren” byts ut mot ”leverantören eller tillhandahållaren”. Orden ”i landet” läggs till. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Slutligen görs vissa redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

**8 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 13 § tredje stycket ML och genomför artikel 219a.2 b i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättningar” ut mot ”leveranser” och ”tillhandahållanden”. Vidare görs en hänvisning till de bestämmelser om fakturering som är tillämpliga för beskattningsbara personer som omfattas av ett identifieringsbeslut i Sverige. I övrigt görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster utanför EU***9 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 14 § ML och genomför mervärdesskattedirektivets artikel 219a.2 a ii. I jämförelse med ML byts ”omsättningar av varor eller tjänster” ut mot ”leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster”. Ordet ”säljaren” byts ut mot ”leverantören eller tillhandahållaren” och ”i landet” läggs till. Vidare anges att bestämmelserna tillämpas på leveranser eller tillhandahållanden som anses ha gjorts utanför EU som en följd av att definitionen av begreppet ”export” slopas. Slutligen görs vissa mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.3.

**Faktureringskyldighet***Huvudregler***10 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 1 § första stycket ML och genomför artikel 220.1.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning av varor eller tjänster” ut mot ”leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster”. I bestämmelsen byts även ”säkerställa” ut mot ”se till”. Slutligen görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**11 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 1 § andra stycket ML och genomför artiklarna 220.1.2, 220.1.3 och 221.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” och ”omsätts” ut mot ”leverans” och ”tillhandahållande”. Vidare görs vissa redaktionella och språkliga ändringar med anledning av att 11 kap. 1 § ML delas upp i flera bestämmelser. I bestämmelsen byts även ”säkerställa” ut mot ”se till”. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Undantag från huvudreglerna***12 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 2 § ML och genomför artiklarna 220.2 och 221.3 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättningar” och ”omsatt” ut mot ”leveranser eller tillhandahållanden” och ”tillhandahållan”. Vidare görs vissa redaktionella och språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**13 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 2 § andra stycket ML. Paragrafen genomför delvis artikel 220.1.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML

Prop. 2022/23:46 har ”unionsordningen” lagts till i hänvisningen till bestämmelserna om identifieringsbeslut. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Faktureringskyldighet vid betalningar i förskott eller a conto*

##### **14 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 3 § ML och genomför artikel 220.1.4 och 220.1.5 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML slopas faktureringskravet vid betalningar i förskott eller a conto för leveranser som avses i 10 kap. 42 §. Vidare byts ”omsättning” ut mot ”leverans eller ett sådant tillhandahållande” och ”säkerställa” byts ut mot ”se till”. Slutligen görs vissa redaktionella och språkliga ändringar.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 12.

#### *Självfakturering*

##### **15 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 4 § ML och genomför artikel 224 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”säljaren” ut mot ”leverantören eller tillhandahållaren”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### **Särskilda tidpunkter för utfärdande av faktura**

##### **16 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 3 a § första stycket ML och genomför artikel 222 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsätts” ut mot ”levereras”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

##### **17 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 3 a § andra stycket ML och genomför artikel 222 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare förtydligas vad hänvisningen till 10 kap. 42 § (3 kap. 30 a § ML) avser genom att det anges att bestämmelsen rör leveranser av varor till ett annat EU-land. I bestämmelsen byts även ”skattskyldighet inträder” ut mot ”den beskattningsgrundande händelsen för leveransen inträffar”. Som en följd av att reglerna om tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar struktureras på ett annat sätt än ML:s regler om skattskyldighetens inträde, behöver tidpunkten för faktureringen i denna bestämmelse inte så som i ML kopplas till tidpunkten för motsvarande unionsinterna förvärv. Tidpunkten kan i stället kopplas direkt till när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för leveransen. En hänvisning till reglerna om när den beskattningsgrundande händelsen inträffar slopas därför. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 7.2.



**18 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 3 a § tredje stycket ML och genomför artikel 222 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande”. Vidare byts ”skattskyldighet inträder” ut mot ”den beskattningsgrundande händelsen för tillhandahållandet inträffar”. Som en följd av att reglerna om tidpunkten för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar struktureras på ett annat sätt än ML:s regler om skattskyldighetens inträde, behöver tidpunkten för faktureringen i denna bestämmelse inte kopplas till tidpunkten för motsvarande tillhandahållanden inom landet. Tidpunkten kan i stället kopplas direkt till när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för tillhandahållandet. En hänvisning till reglerna om när den beskattningsgrundande händelsen inträffar slopas därför. I bestämmelsen byts även ”som omfattas av uppgiftsskyldigheten” ut mot ”som ska tas upp i en periodisk sammanställning”. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 7.2.

**Samlingsfaktura****19 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 7 § första och tredje styckena ML och genomför artikel 223 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”särskilda” ut mot ”separata”. Andra stycket i 11 kap. 7 § ML bryts ut till en egen bestämmelse, se kommentaren under 21 §. Slutligen görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Elektronisk faktura****20 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 6 § ML och genomför artikel 232 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML slopas i första stycket hänvisningen till definitionen av elektronisk faktura. En definition av elektronisk faktura finns i 2 kap. 10 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**21 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 7 § andra stycket ML och genomför artikel 236 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML bryts bestämmelsen ut till en egen bestämmelse och placeras under rubriken elektronisk faktura. I bestämmelsen byts ”överförs” ut mot ”översänds”. Språkliga ändringar görs också. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Handling eller meddelande som likställs med faktura****22 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 10 § tredje stycket ML och genomför artikel 219 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**23 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 10 § första och andra styckena ML. I jämförelse med ML slopas ”kreditnota”. Med kreditnota avses endast

nedsättningar av ursprungliga fakturor. Begreppet omfattar därmed inte ändringar av ursprungliga fakturor som leder till att fakturabeloppet blir högre, varför begreppet inte kan användas varken i 26 eller 28 § som avser båda typer av ändringar av ursprungsfakturor. Som en följd av slopanDET hänvisas i stället till en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 22 §.

I bestämmelsen slopas vidare ”av säljaren”, vilket tydliggör att även denna typ av handlingar och meddelanden kan på samma sätt som vanliga fakturor utfärdas av förvärvaren eller tredje person. Slutligen görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## Fakturans innehåll

### 24 §

Paragrafen motsvarar 11 kap. 8 § ML och genomför artikel 226 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML ändras inledningen genom att en hänvisning till bestämmelsen om faktureringskyldighet vid förskott i 14 § införs. Vidare slopas hänvisningen till samlingsfaktura. En samlingsfaktura är en faktura som ställs ut baserat på faktureringskyldigheten i 10, 11 eller 14 § och omfattas redan på den grunden av skyldigheterna i denna bestämmelse.

I *andra punkten* ändras ”ensamt” till ”unik”.

I *tredje punkten* ändras ”omsatts” till ”levererats” och ”tillhandahållits”. Ordet ”säljarens” byts ut mot ”leverantörens eller tillhandahållarens”. Slutligen görs en mindre språklig ändring.

I *fjärde punkten* görs vissa språkliga ändringar. Vidare slopas hänvisningen till 3 kap. 30 b § ML som en följd av att de svenska faktureringsreglerna inte är tillämpliga på denna transaktion. Slutligen byts ”är skattskyldig för förvärvet av varorna eller tjänsterna” ut mot ”är betalningsskyldig för mervärdesskatt för leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna”.

Den femte punkten delas upp i två punkter, *femte punkten* som avser leverantörens eller tillhandahållarens namn och adress och den nya *sjätte punkten* som avser förvärvarens namn och adress. Denna uppdelning medför ett förtydligande av lagtexten när ”säljarens” byts ut mot ”leverantörens eller tillhandahållarens” och ”köparens” byts ut mot ”förvärvarens”. I femte och sjätte punkten införs även ordet ”fullständiga”.

I *sjunde punkten* ändras ”omsatta” till ”levererade” och ”tillhandahållna”.

I *åttonde punkten* ändras ”omsättningen” till ”leveransen” och ”tillhandahållandet”. Vidare görs en mindre språklig ändring.

I *elfte punkten* görs några mindre språkliga ändringar.

I *tolfte punkten* görs en mindre språklig ändring.

I *trettonde punkten* görs en mindre språklig ändring. Vidare byts ”omsättningen är undantagen” ut mot ”leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster undantas”. Slutligen används benämningen ”mervärdesskattedirektivet” i stället för direktivets nummer. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

I *fjortonde punkten* görs en mindre språklig ändring.

I *sextonde och sjuttonde punkterna* anpassas hänvisningarna till 19 kap. Prop. 2022/23:46 och 20 kap. till respektive kapitelns namn.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

## 25 §

Paragrafen motsvarar 11 kap. 8 a § ML. Paragrafen genomför delvis artikel 226a i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs en mindre språklig ändring och en redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## Förenklad faktura

### 26 §

Paragrafen motsvarar 11 kap. 9 § första stycket ML och genomför artiklarna 220a.1 och 238 i mervärdesskattedirektivet. I bestämmelsen anges när en s.k. förenklad faktura får utfärdas. Med förenklad faktura avses t.ex. ett kvitto eller en biljett. Vilka uppgifter en förenklad faktura ska innehålla framgår av 28 §.

I jämförelse med ML förkortas inledningen.

I *andra punkten* görs en redaktionell ändring.

I *tredje punkten* ersätts ”kreditnota” med ”sådan handling eller sådant meddelande”.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 27 §

Paragrafen motsvarar 11 kap. 9 § andra stycket ML och genomför artikel 220a.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättningar” och ”omsätter” ut mot ”leverans”, ”tillhandahållande”, ”levererar” och ”tillhandahåller”. Begreppet ”utländsk beskattningsbar person” slopas och ersätts med ”en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet”. Vidare görs redaktionella och språkliga ändringar som en följd av uppdelningen av 11 kap. 9 § i flera paragrafer och ändringarna i bestämmelserna om tillämpningsområdet för faktureringsreglerna. Slutligen görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 4.6.2.

### 28 §

Paragrafen motsvarar 11 kap. 9 § tredje stycket ML och genomför artikel 226b i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar.

I *första punkten* byts ”säljaren” ut mot ”leverantören eller tillhandahållaren”.

I *femte punkten* ersätts ”kreditnota” med ”sådan handling eller sådant meddelande”.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

## **Valuta**

### **29 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 11 § ML och genomför artikel 230 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. I bestämmelsen byts även ”säkerställa” ut mot ”se till” som en följdändring till bytet av ord i 10 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## **Säkerställande av ursprungets äkthet och innehållets integritet**

### **30 §**

Paragrafen motsvarar 11 a kap. 2 § ML och genomför artikel 233 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”säkerställa” ut mot ”se till”. Vidare införs en hänvisning till 31 §. Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## **Bevarande av faktura**

### **31 §**

Paragrafen motsvarar 11 a kap. 1 § första stycket ML och genomför artikel 244 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”säkerställa” ut mot ”se till”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### **32 §**

Paragrafen motsvarar 11 a kap. 1 § andra och tredje styckena ML. I jämförelse med ML görs vissa mindre språkliga ändringar med anledning av uppdelningen av 11 a kap. 1 § ML i två paragrafer.

I *andra stycket* ändras ”fakturor” till ”räkenskapsinformation”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## **Åtkomst till faktura som bevaras på elektronisk väg**

### **33 §**

Paragrafen motsvarar 11 a kap. 3 § andra stycket ML och genomför artikel 241 i mervärdesskattedirektivet.

### **34 §**

Paragrafen motsvarar 11 a kap. 3 § första stycket ML. Paragrafen genomför delvis artikel 249 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts begreppet ”omsättning” ut mot ”leverans av varor eller tillhållande av tjänster”. Vidare byts ”säkerställa” ut mot ”se till”. Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## **Dokumentationsskyldighet för beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt**

### **35 §**

Paragrafen motsvarar 11 a kap. 4 § fjärde stycket ML. Paragrafen genomför delvis artikel 242a.1 i mervärdesskattedirektivet.

**36 §**

Paragrafen motsvarar 11 a kap. 4 § första stycket ML. Paragrafen genomför delvis artikel 242a.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” och ”omsättningar” ut mot ”leverans” och ”tillhandahållande” respektive ”leveranser” och ”tillhandahållanden”. Vidare görs en språklig justering. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**37 §**

Paragrafen motsvarar 11 a kap. 4 § andra och tredje styckena ML. Paragrafen genomför artikel 242a.2 i mervärdesskattedirektivet.

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

**Innehåll****1 §**

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I paragrafen anges kapitlets innehåll.

**Undantag från skatteplikt****2 §**

Paragrafen motsvarar 9 d kap. 1 § ML och genomför artikel 287 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML har bestämmelsen utformats som ett undantag från skatteplikt för leveranser av varor och tjänster i stället för en skattebefrielse. I bestämmelsen används också ”leveranser av varor” och ”tillhandahållande av tjänster” i stället för ”omsättning av varor och tjänster”. Vidare används ”årsomsättning” i stället för ”omsättningen” i fråga om värdet av den beskattningsbara personens leveranser och tillhandahållanden. Med årsomsättning i artikel 287 avses den omsättning som företaget har uppnått under ett år i den medlemsstat i vilken företaget är etablerat (C-97/09 Schmelz, punkt 77). I paragrafen görs också en språklig justering. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 13.2.

**3 §**

Paragrafen motsvarar 9 d kap. 2 § första stycket ML och genomför artikel 283 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML ersätts ”skattebefrielsen” med ”undantaget från skatteplikt”. I ML anges att vissa beskattningsbara personer inte omfattas av befrielsen. I förhållande till ML utformas paragrafen så att den i likhet med artikel 283 inriktas mot att det är vissa transaktioner som inte omfattas. Som en följd av det omfattas inte vissa leveranser och tillhandahållanden av undantaget. Artikel 283 är utformad så att ordningen med befrielse från skatt inte är tillämplig på vissa transaktioner.

Vidare läggs ”i landet” till och det görs en redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 13.2.

**4 §**

Paragrafen motsvarar 9 d kap. 2 § andra stycket ML och genomför artikel 283 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML ändras ”omsättning” till ”leverans”. Vidare byts ”skattebefrielsen” ut mot ”undantaget”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 13.2.

**Ansökan och beslut om undantag****5 §**

Paragrafen motsvarar 9 d kap. 4 § första stycket ML. I jämförelse med ML ersätts ”skattebefrielsen” med ”undantaget från skatteplikt”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 13.2.

**6 §**

Paragrafen motsvarar 9 d kap. 4 § andra och tredje styckena ML. I jämförelse med ML byts ”skattebefrielse” ut mot ”undantag”. Mindre språkliga justeringar görs också. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 13.2.

**Hur årsomsättningen ska beräknas****7–11 §§**

Paragraferna motsvarar 9 d kap. 3 § ML och genomför artikel 288 i mervärdesskattedirektivet.

Av 7 § framgår att den beskattningsbara personens årsomsättning ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 8–11 §§. I jämförelse med ML anges att mervärdesskatt inte ska ingå i beloppen.

Av 8 § följer att värdet av den beskattningsbara personens leveranser och tillhandahållanden inom landet ska ingå vid beräkningen om transaktionerna skulle medföra skatteplikt om de utfördes av en beskattningsbar person som inte tillämpar undantaget i detta kapitel, dvs. om undantaget i den särskilda ordningen inte är tillämpligt. Paragrafen motsvarar 9 d kap. 3 § första stycket 1 ML.

Till skillnad mot i 9 d kap. 3 § ML anges inte att det är beskattningsunderlaget för omsättningen som ska ingå eftersom det i 7 § anges att mervärdesskatt inte ska ingå i beloppen. I förhållande till ML medför detta en mindre materiell ändring eftersom vinstmarginalen inte ska användas vid beräkning av omsättningen i de fall den beskattningsbara personen tillämpar vinstmarginalbeskattning.

Av 9 § framgår att värdet av vissa undantagna leveranser och tillhandahållanden också ska ingå vid beräkningen. Paragrafen motsvarar 9 d kap. 3 § första stycket 2 och 4 ML. I jämförelse med ML används uttrycket ”transaktioner” i stället för ”omsättning”. Vidare är hänvisningen till undantaget i 10 kap. 73 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på krigsfartyg ny. Något motsvarande undantag från skatteplikt finns inte i ML.

Enligt 10 § ska även värdet av vissa undantagna leveranser och tillhandahållanden ingå under förutsättning att de inte bara har karaktären av bitransaktion. Paragrafen motsvarar 9 d kap. 3 § första stycket 3 ML. I

jämförelse med ML används även i denna paragraf uttrycket ”transaktioner”. Angående vad som kan utgöra en bitransaktion, se prop. 2016/17:1 s. 444–445 samt C-716/18 AJFP Caraş-Severin och DGRFP Timișoara. Vidare har uppräknningen kompletterats med en hänvisning till undantaget avseende sedlar och mynt. Ändringen är en anpassning till artikel 288.

I 11 § behandlas avyttring av anläggningstillgångar. Bestämmelsen motsvarar 9 d kap. 3 § andra stycket ML. I förhållande till ML ändras ”omsättning” till ”avyttring”.

Övervägandena finns i avsnitt 13.3.

## Åtgärder om undantaget upphör

### 12 §

Paragrafen motsvarar 9 d kap. 5 § ML. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”tillhandahållande” när det avser behandlingen av den transaktion som medför att omsättningsgränsen överskrids. Vidare byts ”skattebefrielsen” ut mot ”undantaget”. I bestämmelsen görs även redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 13.2.

## Avdragsbegränsning

### 13 §

Paragrafen motsvarar delvis 10 kap. 11 § fjärde stycket och delvis 10 kap. 12 § andra stycket ML. Paragrafen genomför delvis artikel 289 i mervärdesskattedirektivet. I 10 kap. 11 § fjärde stycket och 10 kap. 12 § andra stycket ML begränsas rätten till återbetalning för företag som omfattas av skattebefrielsen. Enligt 13 kap. kommer det som i 10 kap. 11 och 12 §§ ML ansågs vara återbetalning att behandlas som en avdragsrätt i NML. När omsättningsgränsen infördes i ML ansågs det inte nödvändigt att ha en särskild bestämmelse om avdragsbegränsning i 8 kap. ML eftersom de aktuella företagen inte bedrev verksamhet som medför skattskyldighet enligt ML. De omfattades därför inte av rätten till avdrag enligt 8 kap. 3 § ML (prop. 2016/17:1 s. 406 f.). Bestämmelsen tydliggör att beskattningsbara personer som utför sådana leveranser som är undantagna inte har rätt till avdrag.

I 10 kap. 11 § ML begränsas inte återbetalningsrätten om omsättningen ska anses ha skett i ett annat EU-land. EU-domstolen har behandlat frågan om rätt till avdrag eller återbetalning av mervärdesskatt hänförlig till tillhandahållanden i ett annat EU-land av en beskattningsbar person som i etableringslandet omfattades av befrielse från skatt enligt den särskilda ordningen för små företag (C-507/16 Entertainment Bulgaria System). Av domen framgår att ett företag som är befriat från skatt i en medlemsstat inte har rätt till avdrag för mervärdesskatt som påförts i denna medlemsstat enligt artikel 168. Det anges nämligen i artikel 289 att beskattningsbara personer som är befriade från skatt inte har rätt att dra av mervärdesskatt i enlighet med artiklarna 167–171. Enligt artikel 169 a är dessutom avdragsrätten för mervärdesskatt på varor eller tjänster som används för transaktioner som utförs utanför den medlemsstat där skatten ska betalas

beroende av om en sådan avdragsrätt skulle finnas om transaktionerna hade genomförts inom medlemsstaten. Eftersom ett företag som är skattebefriat i etableringsmedlemsstaten inte har avdragsrätt i denna medlemsstat är inte heller ett av villkoren i artikel 169 a uppfyllt (punkterna 39–43 i domen). Av domen följer således att en beskattningsbar person som är skattebefriad i etableringslandet inte har rätt till avdrag eller återbetalning för sådan mervärdesskatt som avser tillhandahållanden utanför etableringslandet. Av paragrafen framgår att den som omfattas av undantaget i 2 § inte har rätt till avdrag för mervärdesskatt som avser transaktioner inom landet. Det följer därmed redan av den generella bestämmelsen i 13 kap. 9 § NML att rätt till avdrag inte finns för mervärdesskatt som avser transaktioner utanför landet. I förhållande till ML medför det en mindre materiell ändring eftersom mervärdesskatt som avser leveranser eller tillhandahållanden som beskattas i ett annat EU-land kommer att omfattas av en avdragsbegränsning. Begränsningen omfattar inte 13 kap. 7 § om avdragsrätt vid tillfällig unionsintern leverans av nytt transportmedel. Unionsintern leverans av ett nytt transportmedel omfattas inte av den särskilda ordningen, se 4 §.

Övervägandena finns i avsnitt 13.4.

## **Faktura**

### **14 §**

Paragrafen motsvarar 11 kap. 9 a § ML och genomför delvis artikel 289 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans” och ”tillhandahållande”. Vidare byts ”skattebefrielse” ut mot ”undantag från skatteplikt”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 13.2.

## **Ansökan och beslut om beskattning**

### **15 §**

Paragrafen motsvarar 9 d kap. 6 § ML och genomför artikel 290 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML ändras ”den som är skattebefriad” till ”en beskattningsbar person”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## **19 kap. Särskild ordning för resebyråer**

### **Innehåll**

#### **1 §**

Paragrafen har ingen motsvarighet i ML. I paragrafen anges kapitlets innehåll.

### **Tillämpningsområde**

#### **2 §**

Paragrafen motsvarar 9 b kap. 1 § första stycket första meningen och andra stycket ML och genomför artikel 306 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande”. Vidare



görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Prop. 2022/23:46

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 3 §

Paragrafen motsvarar 9 b kap. 1 § första stycket andra meningen ML och genomför artikel 307 första stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande” och ”omsättning av en enda tjänst” byts ut mot ”ett enda tillhandahållande av tjänster”. Vidare införs en hänvisning till 2 § som en följd av att bestämmelsen tas in i en egen paragraf. Slutligen görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## Platsen för tillhandahållande av resetjänster

### 4 §

Paragrafen motsvarar 9 b kap. 4 § första stycket ML och genomför artikel 307 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatt” ut mot ”tillhandahållen”. Vidare slopas hänvisningen till 9 b kap. 4 § andra stycket ML då motsvarande bestämmelse i NML (7 §) inte avser beskattningsland utan undantag från skatteplikt. Slutligen görs språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## Beskattningsunderlag

### 5 §

Paragrafen motsvarar 9 b kap. 2 § första och andra styckena ML och genomför tillsammans med 6 § artikel 308 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande”. Vidare läggs ”levereras” till i *första punkten*. Slutligen görs några språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 6 §

Paragrafen motsvarar 9 b kap. 2 § tredje stycket ML och genomför tillsammans med 5 § artikel 308 i mervärdesskattedirektivet.

## Resetjänst som likställs med förmedlingstjänst

### 7 §

Paragrafen motsvarar 9 b kap. 4 § andra stycket ML och genomför artikel 309 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML bryts detta stycke ut till en egen paragraf som en följd av att de tjänster som resetjänsterna ska likställas med enligt denna bestämmelse är undantagna från skatteplikt i NML och inte som i ML omsatta utomlands. Kopplingen mellan 9 b kap. 4 § första och andra styckena ML försvinner därmed.

I jämförelse med ML byts ”omsättningen” ut mot ”tillhandahållandet”. Vidare görs några språkliga ändringar som tydliggör vilken typ av tjänster som hänvisningen avser. I bestämmelsen byts även ”anses utgöra” ut mot

”likställs med”. Slutligen görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### **Begränsning av rätten till avdrag eller återbetalning**

#### **8 §**

Paragrafen motsvarar 9 b kap. 3 § ML och genomför artikel 310 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande”. Vidare görs några språkliga och redaktionella ändringar som förtydligar att bestämmelsen avser situationer där ingående skatt inte är avdragsgill och tillhandahållandet inte heller medför rätt till återbetalning. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### **Faktura**

#### **9 §**

Paragrafen motsvarar 9 b kap. 5 § ML. I jämförelse med ML byts ”köparen” ut mot ”förvärvaren”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### **Tillämpning av de allmänna bestämmelserna**

#### **10 §**

Paragrafen motsvarar 9 b kap. 6 § ML. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållande”. Vidare görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## **20 kap. Särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter**

### **Innehåll**

#### **1 §**

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I paragrafen anges kapitlets innehåll.

### **Tillämpningsområde**

#### *Förvärvskriteriet*

#### **2 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 1 § första stycket ML och genomför artikel 314 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. I inledningen görs en mindre språklig ändring.

I *andra punkten* ändras hänvisningen från ”motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land” till ”bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar de särskilda ordningarna för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet”. Hänvisning görs till samtliga artiklar som innehåller de särskilda

ordningarna i kapitel 4, avdelning XII i mervärdesskattedirektivet. Även om Sverige inte har infört övergångsordningen för begagnade transportmedel (artiklarna 326–332) eller ordningen för försäljning på offentlig auktion (artiklarna 333–341) kan förvärv göras från en beskattningsbar återförsäljare i ett annat EU-land som tillämpat det landets motsvarighet till vinstmarginalbeskattning, varvid leveransen av t.ex. ett begagnat fordon har beskattats i det andra EU-landet. Den ändrade hänvisningen innebär endast ett förtydligande. Förvärvet i Sverige faller utanför tillämpningsområdet, se 3 kap. 9 §. För nya transportmedel, se 3 §. Slutligen görs några språkliga ändringar.

I *tredje punkten* ändras hänvisningen på motsvarande sätt som i andra punkten.

I *fjärde punkten* ändras ”undantas från skattskyldighet” till ”vars leverans är undantagen från skatteplikt”.

I *femte punkten* ändras hänvisningen på motsvarande sätt som i andra punkten. Vidare görs en mindre språklig ändring.

Hänvisningarna till mervärdesskattedirektivet är statiska, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

#### *Nya transportmedel*

##### **3 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 1 § andra stycket och 19 § ML. Paragrafen genomför artikel 313.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### *Särskilt undantag från förvärvskriteriet*

##### **4 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 2 § ML och genomför artikel 316 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”försäljning” ut mot ”leverans”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### *Frivilligt att tillämpa vinstmarginalbeskattning*

##### **5 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 3 § ML och genomför artikel 319 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**Vad som avses med vissa uttryck i detta kapitel***Begagnade varor***6 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 4 § ML och genomför artikel 311.1.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd. Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

*Konstverk***7 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 5 § ML. Paragrafen genomför artikel 311.1.2 i mervärdesskattedirektivet och del A i bilaga IX till direktivet.

I *första stycket första punkten* anges att hänvisningen till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan avser den ursprungliga lydelsen, dvs. utgör en statisk hänvisning.

Även hänvisningen i *andra och tredje punkterna* till KN-nummer avser förordningen i den ursprungliga lydelsen.

Övriga ändringar är endast språkliga. Någon ändring i sak är inte avsedd. Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

*Samlarföremål***8 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 6 § ML. Paragrafen genomför artikel 311.1.3 i mervärdesskattedirektivet och del B i bilaga IX till direktivet. Vad gäller hänvisningarna till KN-nummer, se författningskommentaren till 7 §. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Antikviteter***9 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 7 § ML. Paragrafen genomför artikel 311.1.4 i mervärdesskattedirektivet och del C i bilaga IX till direktivet. I jämförelse med ML läggs KN-nummer till, vilket gör att bestämmelsen blir konsekvent i förhållande till 7 och 8 §§. Vad gäller hänvisningen till KN-nummer, se författningskommentaren till 7 §. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Beskattningsbar återförsäljare***10 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 8 § ML och genomför artikel 311.1.5 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML anpassas ordalydelsen till direktivet genom att "använder" läggs till. Rekvizitet kan t.ex. avse leasingbilar som köpts in för att hyras ut och därefter säljas, se mål C-280/04 Jyske Finans, punkt 42 och 44. Vidare görs mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Normal vinstmarginalbeskattning***11 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 9 § första och andra styckena ML. Paragrafen genomför artikel 315 och artikel 317 första stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**12 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 9 § tredje stycket ML och genomför artikel 317 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

**13 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 10 § ML.

*Förenklad vinstmarginalbeskattning***14 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 11 § ML och genomför artikel 318 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare görs några språkliga ändringar, bl.a. genom att ”om så erfordras” byts ut mot ”om det behövs”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**15 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 12 § ML och genomför artikel 318 i mervärdesskattedirektivet.

**Begränsning av rätten till avdrag****16 §**

Paragrafen motsvarar närmast 9 a kap. 13 § första stycket ML och genomför artikel 323 i mervärdesskattedirektivet.

I paragrafen införs ”beskattningsbar person”. I definitionen av ingående skatt ingår bl.a. direktivets uttryck ”mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats” och upprepas inte i paragrafen.

I jämförelse med ML byts även ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare ändras hänvisningen från ”motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land” till ”bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet”. Hänvisning görs till samtliga artiklar som innehåller de särskilda ordningarna för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i kapitel 4, avdelning XII i mervärdesskattedirektivet. Även om Sverige inte har infört övergångsordningen för begagnade transportmedel (artiklarna 326–332) eller ordningen för försäljning på offentlig auktion (artiklarna 333–341) kan förvärv göras från en beskattningsbar återförsäljare i ett annat EU-land som tillämpat det landets motsvarighet till vinstmarginalbeskattning, varvid leveransen av t.ex. ett begagnat fordon har beskattats i det andra EU-landet.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1, 4.6.1 och 11.2.3.

### **17 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 13 § andra stycket ML och genomför artikel 322 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Slutligen görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### **18 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 14 § ML och genomför artikel 320 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML ändras bestämmelsen i redaktionellt hänseende till två stycken. Vidare byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Slutligen görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## **Räkenskaper**

### **19 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 15 § ML och genomför artikel 324 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leveranser”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## **Faktura**

### **20 §**

Paragrafen motsvarar 9 a kap. 16 § ML och genomför artikel 325 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans av varor”. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## **Undantag från skatteplikt**

### **21 §**

Paragrafen motsvarar närmast 9 a kap. 17 § ML och genomför artikel 321 i mervärdesskattedirektivet.

Enligt artikel 321 i direktivet undantas från skatteplikt en leverans av vinstmarginalbeskattade varor, om leveransen görs i enlighet med artiklarna 146, 147 (undantag för export av varor), 148 (undantag i samband med internationella transporter) och 151 (undantag för vissa med export likställda transaktioner). I ML finns motsvarande reglering dels i form av bestämmelser om omsättningsland (5 kap. 3 a § ML), dels i form av undantag från skatteplikt (t.ex. 3 kap. 21 § 1 och 21 a § första stycket 1

och 2 samt 31 a § ML). I ML uppnås alltså samma beskattningsresultat som enligt direktivet men med en delvis annorlunda lagstiftningsteknik.

Som ett led i anpassningen till direktivets systematik görs bestämmelserna i 5 kap. 3 a § ML om till undantag från skatteplikt. Undantagen i artiklarna 146–148 och 151 och motsvarande bestämmelser i NML inkluderar även vissa undantag för tillhandahållande av tjänster, vilka inte omfattas av ordningen för vinstmarginalbeskattning. Vidare är det inte alla leveranser av varor som lämpar sig för vinstmarginalbeskattning. Det gäller t.ex. leveranser av varor för förbrukning och konsumtion ombord fartyg och luftfartyg (t.ex. 10 kap. 71 § 1 och 77 §). Däremot omfattas leveranser av varor för försäljning ombord av bestämmelsen (10 kap. 71 § 2 a och 3 samt delvis 73 §). Som exempel på förbrukningsvaror kan nämnas drivmedel, elektricitet, vatten och livsmedel. Vidare utgör vissa bestämmelser snarast preciseringar och villkor för att ett visst undantag ska bli tillämpligt och inte i sig ett undantag från skatteplikt. I paragrafen hänvisas bara till sådana bestämmelser i 10 kap. som avser undantag från skatteplikt för leveranser av varor som kan komma i fråga för vinstmarginalbeskattning.

I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Övriga ändringar är endast språkliga. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

## **21 kap. Särskild ordning för investeringsguld**

### **Innehåll**

#### **1 §**

Paragrafen har inte någon motsvarighet i ML. I paragrafen lämnas en upplysning om innehållet i detta kapitel och att det även finns bestämmelser i 16 kap. där betalningsskyldigheten framgår samt bestämmelser i 39 kap. 14 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, om dokumentationsskyldighet vid leverans av investeringsguld. Bestämmelsen i 39 kap. 14 § SFL motsvarar artikel 356 i mervärdesskattedirektivet, som i direktivet är placerad tillsammans med övriga artiklar om den särskilda ordningen för investeringsguld.

### **Vad som avses med investeringsguld**

#### **2 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 18 § första stycket ML och genomför artikel 344.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### **3 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 18 § andra stycket ML och genomför artikel 344.2 i mervärdesskattedirektivet.

#### **4 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 18 § tredje och fjärde styckena ML. Bestämmelsen genomför artikel 344.3 och sista meningen i artikel 345 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsatta” ut mot

”vara sålda”. Vidare görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### **Investeringsguld undantas från skatteplikt**

#### **5 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 10 a § första stycket ML och genomför artikel 346 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare anges i bestämmelsen att den även omfattar unionsinterna förvärv och import av investeringsguld. I ML framgår detta av 3 kap. 1 §.

I bestämmelsen görs även en redaktionell och språklig ändring som förtydligar att kravet på äganderätt eller fordran på guldet avser transaktioner med investeringsguld som representeras av värdepapper. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### **6 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 10 a § andra stycket ML och genomför artikel 347 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### **Frivillig beskattning**

#### **7 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 10 b § 1 ML och genomför artikel 348 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”har rätt att bli skattskyldigt för” ut mot ”har rätt att välja frivillig beskattning av” och ”omsättning” och ”omsättningen görs” byts ut mot ”leverans av investeringsguld” och ”investeringsguldet levereras”. I bestämmelsen görs även en redaktionell ändring och ”från skatteplikt” läggs till. Vidare anges att valmöjligheten gäller för ”en säljare som är en beskattningsbar person”, vilket förtydligar att det endast är säljare som har valmöjlighet att välja frivillig beskattning. Slutligen slopas ”av något slag”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 14.2.

#### **8 §**

Paragrafen motsvarar 3 kap. 10 b § 2 ML och genomför artikel 349 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”har rätt att bli skattskyldig för” ut mot ”har även rätt att välja frivillig beskattning” och ”omsättning” byts ut mot ”leverans”. I bestämmelsen görs även en redaktionell ändring och orden ”från skatteplikt” läggs till som ett förtydligande. Vidare anges att valmöjligheten gäller för ”En säljare som är en beskattningsbar person”, vilket förtydligar att det endast är säljare som har valmöjlighet att välja frivillig beskattning. Slutligen ändras ”i sin yrkesverksamhet” till ”inom ramen för sin ekonomiska verksamhet” och ”för industriellt ändamål” till ”för industriella syften”. Någon ändring i sak är inte avsedd.



## 9 §

Paragrafen motsvarar 3 kap. 10 c § ML och genomför artikel 350 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”har rätt att bli skattskyldigt för” och ”är skattskyldig” ut mot ”har rätt att välja frivillig beskattning av” och ”har valt frivillig beskattning”. Vidare läggs ”från skatteplikt” till. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 14.2.

## Avdragsrätt vid undantagna leveranser

### 10 §

Paragrafen motsvarar 10 kap. 11 c § ML och genomför artikel 354 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML ändras rätten till återbetalning till avdragsrätt. Den andra punkten i 10 kap. 11 c § ML delas upp i två punkter, andra och tredje punkterna.

I inledningen görs språkliga ändringar och ”omsättning” byts ut mot ”efterföljande leverans”.

I *första punkten* byts ”förvärv av investeringsguld” ut mot ”leverans av investeringsguld till den beskattningsbara personen”. Vidare byts ”den som omsätter” ut mot ”den som levererar” och ”är skattskyldig” byts ut mot ”har valt frivillig beskattning av”.

I *andra punkten* byts ”förvärv” ut mot ”leverans till den beskattningsbara personen”. Vidare görs en redaktionell ändring.

I *tredje punkten* byts ”förvärv” ut mot ”unionsinternt förvärv” och ”som görs av den beskattningsbara personen” läggs till. Vidare görs en redaktionell ändring och en mindre språklig ändring.

I *fjärde punkten* byts ”förvärv av tjänster” ut mot ”tillhandahållande av tjänster till den beskattningsbara personen”.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1, 14.2 och 14.3.

### 11 §

Paragrafen motsvarar 10 kap. 11 d § ML och genomför artikel 355 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML ändras rätten till återbetalning till avdragsrätt. Ordet ”förvärv” byts ut mot ”leverans”, ”unionsinternt förvärv” och ”tillhandahållande”. Vidare byts ”omsättning” ut mot ”leverans”. Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägande finns i avsnitt 4.6.1 och 14.3.

## 22 kap. Särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster

### Innehåll

#### 1 §

Paragrafen saknar motsvarighet i lagen om särskilda ordningar. I paragrafen anges kapitlets innehåll.

Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

**Tillämpningsområde för bestämmelserna i kapitlet****2 §**

Paragrafen motsvarar delvis första meningen i 1 § lagen om särskilda ordningar. Av paragrafen framgår tillämpningsområdet för bestämmelserna i kapitlet.

Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

**De särskilda ordningarna***Tredjelandsordningen***3 §**

Paragrafen motsvarar 1 § första stycket första punkten lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 359 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen är på samma sätt som definitionerna i 5 kap. utformad landsneutralt.

I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”omsätter” ut mot ”tillhandahållanden”. Vidare anges uttryckligen att förvärvaren ska vara etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas i ett EU-land. Bestämmelsen speglar därmed tydligare de förutsättningar som gäller enligt 11 § om identifieringsbeslut enligt tredjelandsordningen. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas i huvudsak enligt *Lagrådets* förslag.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 6.1.

*Unionsordningen***4 §**

Paragrafen motsvarar 1 § första stycket andra punkten lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369b i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen är på samma sätt som definitionerna i 5 kap. utformad landsneutralt. Vidare byts ”omsätter” och ”omsättningarna” ut mot ”leverans” och ”tillhandahållande” respektive ”tillhandahållna”. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 6.1.

*Importordningen***5 §**

Paragrafen motsvarar 1 § första stycket tredje punkten lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369m.1 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen är på samma sätt som definitionerna i 5 kap. utformad landsneutralt.

I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts i *första punkten* ”ett land utanför EU” ut mot ”en plats utanför EU” som tydligare inkluderar direktivets båda begrepp ”tredje territorium” och ”tredjeland”. Direktivets begrepp ”tredjeland” definieras inte i NML. Vad som avses med punktskattepliktiga varor framgår av 2 kap. 18 §.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet i *andra punkten* är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

I övrigt görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd. Prop. 2022/23:46

Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.  
Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 6.1.

## **Definitioner**

### *Särskild mervärdesskattedeklaration*

#### **6 §**

Paragrafen motsvarar 2 § andra stycket lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 358 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”denna lag” ut mot ”detta kapitel”. I övrigt görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### *Motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land*

#### **7 §**

Paragrafen motsvarar 2 § tredje stycket lagen om särskilda ordningar. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.  
Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

### *Representant*

#### **8 §**

Paragrafen motsvarar 2 § fjärde stycket lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369I andra stycket 2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”ett land utanför EU” ut mot ”en plats utanför EU” som tydligare inkluderar direktivets båda begrepp ”tredje territorium” och ”tredjeland”. Direktivets begrepp ”tredjeland” definieras inte i NML. I övrigt görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## **Identifieringsbeslut**

#### **9 §**

Paragrafen motsvarar 4 § lagen om särskilda ordningar. I bestämmelsen avses med ”mervärdesskatt” såväl skatt enligt denna lag, dvs. svensk mervärdesskatt, som mervärdesskatt i andra EU-länder. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”denna lag” ut mot ”detta kapitel”. I övrigt görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### *Hinder mot identifieringsbeslut*

#### **10 §**

Paragrafen motsvarar 4 a § femte och sjätte punkterna, 4 b § sjätte, sjunde och åttonde punkterna och 4 c § fjärde, femte och sjätte punkterna, 4 d § fjärde, femte och sjätte punkterna och 4 e § fjärde, femte och sjätte punkterna lagen om särskilda ordningar.

*Första* och *andra punkterna* genomför delvis artiklarna 358a.2, 369a.2 och 369I.3 i mervärdesskattedirektivet som definierar vad som avses med identifieringsmedlemsstat. Av definitionen kan utläsas att identifiering

bara kan ske i en medlemsstat i taget. Av artiklarna 369a.2 och 369l.3 framgår även att en beskattningsbar person eller en representant som har valt att bli identifierad i en viss medlemsstat är bunden av det valet under det aktuella kalenderåret och det två därpå följande kalenderåren.

*Tredje punkten* genomför artiklarna 363 d, 369e d, 369r.1 d, 369r.2 c och 369r.3 d i mervärdesskattedirektivet som anger att medlemsstaterna ska utesluta en beskattningsbar person från de särskilda ordningarna om de ständigt bryter mot reglerna för ordningen. I artikel 58b.1 i genomförandeförordningen anges en karenstid för en beskattningsbar person som uteslutits av den anledningen. Karenstiden gäller under åtta kalenderkvartal efter det kalenderkvartal då den beskattningsbara personen uteslöts. Ett nytt identifieringsbeslut kan inte fattas av medlemsstaterna för någon av de särskilda ordningarna under den tiden. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar utformas bestämmelsen så att den direkt anger i vilka situationer ett identifieringsbeslut inte ska fattas.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Hänvisningen till genomförandeförordningen avser förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen, en s.k. dynamisk hänvisning (se 2 kap. 2 §). Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

#### *Identifieringsbeslut enligt tredjelandsordningen*

##### **11 §**

Paragrafens *första stycke* motsvarar 4 a § 1–4 lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artiklarna 358a och 359 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”i Sverige eller i ett annat EU-land” ut mot ”inom EU”.

I *andra stycket* görs en hänvisning till 10 § där det framgår i vilka fall det finns hinder mot att fatta ett identifieringsbeslut. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### *Identifieringsbeslut enligt unionsordningen vid distansförsäljning av varor*

##### **12 §**

Paragrafens *första stycke* motsvarar 4 c § 1–3 lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför delvis artiklarna 369a och 369b i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts i *första stycket* ”omsättningarna” ut mot ”leveranserna”.

I *första punkten a* läggs ”i landet” till.

I *första punkten b* byts ”i Sverige eller i ett annat EU-land” ut mot ”inom EU”.

I *tredje punkten* ändras ”i ett annat EU-land” till ”i det EU-land där försändningen eller transporten av varorna till förvärvaren avslutas”. I övrigt görs vissa språkliga ändringar.

I *andra stycket* görs en hänvisning till 10 § där det framgår i vilka fall det finns hinder mot att fatta ett identifieringsbeslut.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 13 §

Paragrafens *första stycke* motsvarar 4 d § 1–3 lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför delvis artiklarna 369a och 369b i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts i *första stycket* ”omsätts”, ”omsättning” och ”omsättningarna” ut mot ”levereras”, ”leverans” och ”leveranserna”.

I *första punkten a* läggs ”i landet” till och ”här i landet eller inom ett annat EU-land” byts ut mot ”i samma EU-land”.

I *första punkten b* byts ”i Sverige eller i ett annat EU-land” ut mot ”inom EU”. I övrigt görs en språklig ändring.

I *andra stycket* görs en hänvisning till 10 § där det framgår i vilka fall det finns hinder mot att fatta ett identifieringsbeslut.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### *Identifieringsbeslut enligt unionsordningen vid tillhandahållande av tjänster*

### 14 §

Paragrafens *första stycke* motsvarar 4 b § 1–5 lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför delvis artiklarna 369a och 369b i mervärdesskattedirektivet.

I *första stycket första punkten* läggs ”i landet” till. I övrigt görs en mindre språklig ändring.

I *andra stycket* görs en hänvisning till 10 § där det framgår i vilka fall det finns hinder mot att fatta ett identifieringsbeslut.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

### *Identifieringsbeslut enligt importordningen*

### 15 §

Paragrafens *första stycke* motsvarar 4 e § 1–3 och paragrafens *andra stycke* 30 § lagen om särskilda ordningar. Första stycket genomför delvis artiklarna 369l, 369m.1 och 369m.3 och andra stycket genomför artikel 369zc i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med lagen om särskilda ordningar stryks i *första stycket punkten 1 b* ”inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU men”. Ändringen innebär en anpassning till direktivet. Vidare byts ”denne” ut mot ”representanten”. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts i *första stycket första punkten b* och *c* uttrycket ”i Sverige eller i ett annat EU-land” ut mot ”inom EU”.

I *första punkten a* och *b* läggs ”i landet” till.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet i *första punkten c* är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

I *andra punkten* byts ”ett land utanför EU” ut mot ”en plats utanför EU” som tydligare inkluderar direktivets båda begrepp ”tredje territorium” och ”tredjeland”. Direktivets begrepp ”tredjeland” definieras inte i NML. Vad som avses med ”distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU” framgår av definitionen i 2 kap. 8 §.

I *tredje punkten* byts ”omsättningarna” ut mot ”leveranserna”.

I *andra stycket* anges vad som är motsvarighet i svenska kronor till beloppet på 150 euro som anges i första stycket 2. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar görs språkliga ändringar. Vidare används en kortare benämning av rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse, förordningen om tullbefrielse. Hänvisningen till EU-förordningen är dynamisk, dvs. avser förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen (se 2 kap. 2 §).

I *tredje stycket* görs en hänvisning till 10 § där det framgår i vilka fall det finns hinder mot att fatta ett identifieringsbeslut.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

## 16 §

Paragrafen motsvarar 4 f § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369m.2 i mervärdesskattedirektivet.

*Valet av identifieringsstat är bindande*

## 17 §

Paragrafen motsvarar 4 g § första stycket lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369a.2 andra stycket och artikel 369l.3 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar har ”unionsordningen” respektive ”importordningen” lagts till före paragrafhänvisningarna. I övrigt görs en redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

## 18 §

Paragrafen motsvarar 4 g § andra stycket i lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369a.2 tredje stycket i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar har ”unionsordningen” lagts till före paragrafhänvisningarna. Vidare byts ”i Sverige eller i ett annat EU-land” ut mot ”inom EU”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Ansökan på elektronisk väg*

## 19 §

Paragrafen motsvarar 4 h § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför delvis artiklarna 360, 369c och 369o i mervärdesskattedirektivet.

*Mervärdesskattegrupper*

## 20 §

Paragrafen motsvarar 4 i § lagen om särskilda ordningar. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 21 §

Paragrafen motsvarar 5 § lagen om särskilda ordningar. Bestämmelsen avser skatt på transaktioner som gjorts inom landet, dvs. svensk mervärdesskatt, som redovisas och betalas enligt de särskilda ordningarna. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”omsättning” och ”omsättningar” ut mot ”leverans” och ”leveranser” respektive ”tillhandahållande” och ”tillhandahållanden”. Vidare byts ”denna lag” ut mot ”detta kapitel”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### 22 §

Paragrafen motsvarar 6 § lagen om särskilda ordningar. Av bestämmelsen framgår att förfarandet för att deklarerar och betala skatt följer bestämmelserna i identifieringsmedlemsstaten. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”skattskyldig” ut mot ”skyldig att betala mervärdesskatt enligt 16 kap.”, och ”leverans” och ”tillhandahållande” införs. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

### *Identifieringsnummer*

### 23 §

Paragrafen motsvarar 7 § första stycket lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför delvis artiklarna 362, 369d och 369q i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 24 §

Paragrafen motsvarar 7 § andra stycket lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför delvis artikel 369d i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar förtydligas att det är ett registreringsnummer här i landet som avses. En språklig och redaktionell ändring görs också. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 25 §

Paragrafen motsvarar 7 § tredje stycket lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369q i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar förtydligas att det är Skatteverket som fattar beslut. I övrigt görs vissa redaktionella ändringar genom att paragrafen har delats upp i tre stycken och hänvisningen till ”importordningen” i första stycket har placerats före hänvisningen till 15 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### *Underrättelse till Skatteverket om förändringar*

### 26 §

Paragrafen motsvarar 8 § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artiklarna 360, 361.2, 369c, 369o och 369p.4 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”denna lag” ut mot ”detta kapitel”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt tredjelandssordningen*

**27 §**

Paragrafen motsvarar 9 § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 363 i mervärdesskattedirektivet.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt unionsordningen*

**28 §**

Paragrafen motsvarar 9 a § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369e i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”omsätter” ut mot ”leveranser”. I övrigt görs en mindre språklig och redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt importordningen för en beskattningsbar person som inte företräds av en representant*

**29 §**

Paragrafen motsvarar 9 b § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369r.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”ett land utanför EU” ut mot ”en plats utanför EU” som tydligare inkluderar direktivets båda begrepp ”tredje territorium” och ”tredjeland”. Direktivets begrepp ”tredjeland” definieras inte i NML. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt importordningen för en representant*

**30 §**

Paragrafen motsvarar 9 c § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369r.2 i mervärdesskattedirektivet. I övrigt görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt importordningen för en beskattningsbar person som företräds av en representant*

**31 §**

Paragrafen motsvarar 9 d § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369r.3 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”ett land utanför EU” ut mot ”en plats utanför EU” som tydligare inkluderar direktivets båda begrepp ”tredje territorium” och ”tredjeland”. Direktivets begrepp ”tredjeland” definieras inte i NML. I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.



*Beskattningsgrundande händelse för importordningen*

**32 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 5 b § andra stycket ML och genomför artikel 369n i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen gäller för transaktioner som ska beskattas i Sverige och där skatten redovisas enligt importordningen. I jämförelse med ML byts ”skyldigheten att betala skatt inträder” ut mot ”inträffar den beskattningsgrundande händelsen”. Vidare byts ”ett land utanför EU” ut mot ”en plats utanför EU” som tydligare inkluderar direktivets båda begrepp ”tredje territorium” och ”tredjeland”. Direktivets begrepp ”tredjeland” definieras inte i NML. I paragrafen används begreppet ”importordningen” som gör att det tydligare framgår vilken av de särskilda ordningarna som avses.

I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

*Betalningsskyldighet för mervärdesskattegrupp i annat EU-land*

**33 §**

Paragrafen motsvarar 1 kap. 2 § första stycket 1 a ML. I jämförelse med ML byts ”sådan omsättning” respektive ”omsätter” ut mot ”levererar” och ”tillhandahåller” respektive ”leveransen” och ”tillhandahållandet”. Vidare slopas begreppet skattskyldig.

I paragrafen görs en hänvisning till artiklarna 369a–369x i mervärdesskattedirektivet. Dessa artiklar motsvarar bestämmelser i detta kapitel om unionsordningen och importordningen. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). Hänvisningen görs därmed till senaste lydelsen av direktivet, i stället för som i motsvarande bestämmelse i ML, som hänvisar till lydelsen enligt direktiv 2017/2455 och direktiv 2019/1995.

Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1 och 4.6.1.

**Deklaration och betalning av mervärdesskatt**

*Elektronisk deklARATION*

**34 §**

Paragrafen motsvarar 10 § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför delvis artiklarna 364, 369f och 369s i mervärdesskattedirektivet.

*Redovisningsperioder*

**35 §**

Paragrafen motsvarar 11 § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför delvis artiklarna 364, 369f och 369s i mervärdesskattedirektivet.

**36 §**

Paragrafen motsvarar 12 § första stycket 1–3 lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför delvis artiklarna 365, 369g.1 och 369t i mervärdesskattedirektivet. I den särskilda mervärdesskattedeklarationen ska uppgift lämnas för varje EU-land där leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster ska beskattas. I den mån transaktioner som ska beskattas i Sverige omfattas av en särskild ordning enligt ett identifieringsbeslut i Sverige ska även uppgift om dessa transaktioner lämnas i deklarationen. I bestämmelsen avses därför med ”mervärdesskatt” såväl skatt enligt denna lag, dvs. svensk mervärdesskatt, som mervärdesskatt i andra EU-länder.

I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”omsättningar” ut mot ”leveranser” och ”tillhandahållanden”. I övrigt görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**37 §**

Paragrafen motsvarar 12 § andra stycket lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369g.1 a–c i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”omsättning” ut mot ”leverans”.

I *andra punkten* byts ”här i landet eller inom ett annat EU-land” ut mot ”i samma EU-land”.

I övrigt görs vissa redaktionella ändringar.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**38 §**

Paragrafen motsvarar 12 § första stycket 4 och tredje stycket lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artiklarna 365 andra stycket, 369g.4 och 369t.2 i mervärdesskattedirektivet. Ändringar ska göras av tidigare lämnade deklarerationer som kan avse såväl skatt enligt denna lag, dvs. svensk mervärdesskatt, som mervärdesskatt i andra EU-länder, se författningskommentaren till 36 §. I bestämmelsen avses därför med ”mervärdesskattebelopp” såväl svensk mervärdesskatt som mervärdesskatt i andra EU-länder.

I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”omsättningen” ut mot ”leveransen av varan” och ”tillhandahållandet av tjänsten”. Vidare byts ”rättelser” ut mot ”ändringar”. Vidare byts också ”avser tid inom” ut mot ”tas med inom”, vilket är en anpassning till mervärdesskattedirektivets lydelse.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Ytterligare uppgifter i deklarationen vid distansförsäljning och användning av elektroniskt gränssnitt (unionsordningen)*

**39 §**

Paragrafen motsvarar 12 b § första stycket lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför delvis artikel 369g.2 i mervärdesskattedirektivet. I

bestämmelsen avses med ”mervärdesskatt” såväl skatt enligt denna lag, dvs. svensk mervärdesskatt, som mervärdesskatt i andra EU-länder, se författningskommentaren till 36 §.

I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts i *första punkten* ”omsättningar” ut mot ”leveranser av varor”.

I *andra punkten* byts ”mervärdesskatten på varorna” ut mot ”mervärdesskatten för leveransen av varorna”.

I övrigt görs några språkliga ändringar.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

#### 40 §

Paragrafen motsvarar 12 b § andra stycket lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför delvis artikel 369g.2 i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts i *tredje punkten* ”omsättning” ut mot ”leverans”. Vidare byts ”inom ett EU-land” ut mot ”om försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land”. Därigenom framgår det tydligare att bestämmelsen inte omfattar en gränsöverskridande leverans av varor, se författningskommentaren till 37 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

*Ytterligare uppgifter i deklarationen vid tillhandahållande av tjänster (unionsordningen)*

#### 41 §

Paragrafen motsvarar 12 a § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369g.3 i mervärdesskattedirektivet. I bestämmelsen avses med ”mervärdesskatt” såväl skatt enligt denna lag, dvs. svensk mervärdesskatt, som mervärdesskatt i andra EU-länder, se författningskommentaren till 36 §. Vidare görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Redovisning i euro*

#### 42 §

Paragrafen motsvarar 13 § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artiklarna 366.1, 369h.1 och 369u.1 i mervärdesskattedirektivet.

*Tidpunkt för att lämna deklaration*

#### 43 §

Paragrafen motsvarar 14 § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför delvis artiklarna 364, 369f och 369s i mervärdesskattedirektivet.

*Betalning av mervärdesskatt*

#### 44 §

Paragrafen motsvarar 15 § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artiklarna 367, 369i och 369v i mervärdesskattedirektivet. I bestämmelsen avses med ”mervärdesskatt” såväl skatt enligt denna lag, dvs. svensk mervärdesskatt, som mervärdesskatt i andra EU-länder. I

Prop. 2022/23:46 jämförelse med lagen om särskilda ordningar görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### **Ändring av tidigare redovisad skatt**

#### **45 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 24 a § ML. Paragrafen genomför artiklarna 365 andra stycket, 369g.4 och 369t.2 i mervärdesskattedirektivet.

I *första* och *andra styckena* har uttryckligen angetts att bestämmelsen gäller skatt som har redovisats som ”skatt enligt denna lag”, dvs. för transaktioner som beskattas i Sverige. Vidare har vid hänvisningen till de särskilda ordningarna namnen på respektive ordning angetts som ett förtydligande. I jämförelse med ML läggs en hänvisning till 12 § till som en följd av ändringarna i den paragrafen. I övrigt görs redaktionella ändringar.

Hänvisningen i andra stycket till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Av *tredje stycket* framgår att det som anges i 46 § respektive 7 kap. 44 § första stycket och 45 § gäller i stället vid ändringar på grund av felaktigt debiterad mervärdesskatt eller nedsättning av priset, återtagande av vara eller kundförlust.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

#### **46 §**

Paragrafen motsvarar 13 kap. 28 § andra och tredje styckena ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 365 andra stycket, 369g.4 och 369t.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”kreditnota” ut mot ”en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 §” som en följd av att ”kreditnota” slopas i 17 kap. och ersätts med detta uttryck. Vidare läggs en hänvisning till 12 § till på motsvarande sätt som i 45 §, se författningskommentaren till 45 §.

Med ”har redovisats” i *första stycket* avses, på samma sätt som i 13 kap. 28 § ML, att handlingen eller meddelandet ska ha utfärdats efter den redovisningsperiod då det ursprungliga beloppet ska redovisas.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas efter synpunkter från *Lagrådet*.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

### **Förfarandet i samband med beslut om identifiering eller återkallelse**

*Omprövning av beslut om identifiering eller återkallelse*

#### **47 §**

Paragrafen motsvarar 17 § första stycket lagen om särskilda ordningar. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar görs mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**48 §**

Paragrafen motsvarar 17 a § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

**49 §**

Paragrafen motsvarar 17 § andra och tredje styckena lagen om särskilda ordningar. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas i allt väsentligt enligt *Lagrådets* förslag.

**50 §**

Paragrafen motsvarar 18 § lagen om särskilda ordningar. I paragrafens *första stycke* görs ett förtydligande om att det avser beslut om återkallelse. Bestämmelsen är inte tillämplig på identifieringsbeslut (se prop. 2013/14:224 s. 149).

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

*Överklagande av beslut om identifiering eller återkallelse***51 §**

Paragrafen motsvarar 20 § första och andra styckena lagen om särskilda ordningar.

**52 §**

Paragrafen motsvarar 20 § tredje och fjärde styckena lagen om särskilda ordningar.

*Förfarandet i övrigt i samband med beslut om identifiering eller återkallelse***53 §**

Paragrafen motsvarar 22 § lagen om särskilda ordningar. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**54 §**

Paragrafen motsvarar 22 a § lagen om särskilda ordningar. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar anges ”unionsordningen” före paragrafhänvisningarna. I övrigt görs vissa språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Förfarandet i samband med beslut om skatt***Beslut om skatt***55 §**

Paragrafen motsvarar 16 § lagen om särskilda ordningar och avser beslut om skatt enligt denna lag, dvs. beslut om svensk mervärdesskatt. Bestämmelsen gäller såväl svensk skatt som redovisats i en särskild mervärdesskattedeclaration i Sverige som svensk skatt som redovisats i en deklamation som lämnas i ett annat EU-land. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar anges att beslutet ska anses fattat av Skatteverket.

Ändringen är föranledd av att regleringen i 3 § lag om särskilda ordningar som anger att Skatteverket fattar beslut slopas. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Omprövning av beslut om skatt*

**56 §**

Paragrafen motsvarar 19 § lagen om särskilda ordningar. Hänvisningen till ”mervärdesskattelagen” byts ut mot ”denna lag” och hänvisningen till ”denna lag” byts ut mot ”detta kapitel”. Hänvisningen till genomförandeförordningen är dynamisk, dvs. avser EU-förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen (se 2 kap. 2 §). I övrigt görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

*Överklagande av beslut om skatt*

**57 §**

Paragrafen motsvarar 21 § lagen om särskilda ordningar. Hänvisningen till ”mervärdesskattelagen” byts ut mot ”denna lag” och hänvisningen till ”denna lag” byts ut mot ”detta kapitel”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Förfarandet i övrigt i samband med beslut om skatt*

**58 §**

Paragrafen motsvarar 23 § lagen om särskilda ordningar. Hänvisningen till ”mervärdesskattelagen” byts ut mot ”denna lag” och hänvisningen till ”denna lag” byts ut mot ”detta kapitel”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**59 §**

Paragrafen motsvarar 23 a § lagen om särskilda ordningar.

**60 §**

Paragrafen motsvarar 23 b § lagen om särskilda ordningar.

**61 §**

Paragrafen motsvarar 23 c § lagen om särskilda ordningar. Hänvisningen till ”mervärdesskattelagen” byts ut mot ”denna lag”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**62 §**

Paragrafen motsvarar 24 § lagen om särskilda ordningar.

**Avdrag och återbetalning av ingående skatt**

**63 §**

Paragrafen motsvarar 8 kap. 1 a § första stycket och 10 kap. 4 a § första och fjärde styckena ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 368 och 369w i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med ML byts i *första stycket tredje punkten* hänvisningen till ”motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land” ut mot ”bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar tredjelandsordningen i artiklarna 358–369 eller importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdes-skatte-

direktivet”. I jämförelse med ML anges vidare uttryckligen att bestämmelsen avser beskattningsbara personer som saknar etablering inom EU. Det innebär att hänvisningen i tredje punkten till bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar importordningen avgränsas till att avse motsvarigheten till 15 § första stycket 1 b och c. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Bestämmelsen i *andra stycket* har i jämförelse med ML fått en något annorlunda utformning genom att inte återupprepa de förutsättningar för rätt till återbetalning som motsvarar det som framgår av första stycket. I stället görs en hänvisning till första stycket. Vidare används direktivets begrepp ”beskattningsbara verksamheter” i stället för endast ”verksamheter”. Ett tillägg görs också om att rätt till återbetalning finns enligt 14 kap. Det medför bl.a. att begränsningarna i 14 kap. 9 och 10 §§ blir tillämpliga även i dessa fall. En hänvisning görs även till 66–68 §§ som anger hur en ansökan om återbetalning ska göras.

I *tredje stycket* anges att första och andra styckena inte gäller om annat följer av 65 §. Det innebär att den som är registrerad för mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet får göra avdrag enligt 13 kap. för ingående skatt som avser sådan verksamhet.

I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

## 64 §

Paragrafen motsvarar 8 kap. 1 a § andra stycket och 10 kap. 4 a § andra och fjärde styckena ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 369j och 369w i mervärdesskattedirektivet. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §).

Bestämmelsen i *andra stycket* har i jämförelse med ML fått en något annorlunda utformning genom att inte upprepa de förutsättningar för rätt till återbetalning som motsvarar det som framgår av första stycket. I stället görs en hänvisning till första stycket. Vidare används direktivets begrepp ”beskattningsbara verksamheter” i stället för endast ”verksamheter”. Ett tillägg görs också om att rätt till återbetalning finns enligt 14 kap.

Hänvisning görs även till 69 och 73 §§ som anger hur en ansökan om återbetalning ska göras.

I *tredje stycket* anges att första och andra styckena inte gäller om annat följer av 65 §. Det innebär att den som är registrerad för mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet får göra avdrag enligt 13 kap. för ingående skatt som avser sådan verksamhet.

I övrigt görs vissa språkliga och redaktionella ändringar.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

## 65 §

Paragrafen motsvarar 8 kap. 1 a § tredje stycket och 10 kap. 4 a § tredje stycket ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 368, 369j och 369w i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML används ”beskattnings-

bara verksamheter” i stället för ”verksamheter”. I övrigt görs viss språklig och redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### **Ansökan om återbetalning av ingående skatt**

*Ansökan för vissa beskattningsbara personer etablerade utanför EU*

#### **66 §**

Paragrafen motsvarar delvis 19 kap. 30 § första stycket ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 368 och 369w i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”Den” ut mot ”En beskattningsbar person”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### **67 §**

Paragrafen motsvarar delvis 19 kap. 30 § första stycket ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 368 och 369w i mervärdesskattedirektivet. I ML görs en hänvisning till bestämmelser i 19 kap. varav vissa inte införs i NML utan är av sådant slag som kan framgå av förordning. Det gäller 19 kap. 25 § andra stycket 1 och 3 samt fjärde och femte styckena ML. En motsvarande uttrycklig reglering införs dock i detta kapitel, vilket ger en mer sammanhållen reglering av de bestämmelser som gäller ansökan om återbetalning av beskattningsbara personer som använder de särskilda ordningarna. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### **68 §**

Paragrafen motsvarar delvis 19 kap. 30 § första stycket ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 368 och 369w i mervärdesskattedirektivet. I bestämmelsen görs en hänvisning till de bestämmelser i 14 kap. som även gäller för ansökan om återbetalning enligt 66 §. Vidare görs vissa språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Ansökan riktad till Sverige som ges in via den elektroniska portalen i ett annat EU-land*

#### **69 §**

Paragrafen motsvarar delvis 19 kap. 30 § andra stycket ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 369j och 369w i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”de särskilda ordningarna” ut mot ”unionsordningen” som gör att det tydligare framgår vad hänvisningen till artiklarna i mervärdesskattedirektivet avser. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). I övrigt byts ”den” ut mot ”en beskattningsbar person”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

#### **70 §**

Paragrafen motsvarar delvis 19 kap. 30 § andra stycket ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 369j och 369w i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML byts ”de särskilda ordningarna” ut mot ”unionsordningen”, som gör det tydligare vad hänvisningen till artiklarna i mervärdesskattedirektivet avser. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se



2 kap. 2 §). I övrigt görs språkliga ändringar som är föranledda av att bestämmelsen bryts ut och placeras i en egen paragraf. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

*Ansökan riktad till andra EU-länder som ges in via den elektroniska portalen i Sverige*

#### **71 §**

Paragrafen motsvarar delvis 19 kap. 31 a § första stycket ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 369j och 369w i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML används ”beskattningsbara verksamheter” i stället för ”verksamheter”. Vidare byts ”den” ut mot ”en beskattningsbar person”. I övrigt görs en redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### **72 §**

Paragrafen motsvarar delvis 19 kap. 31 a § första stycket ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 369j och 369w i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML används ”beskattningsbara verksamheter” i stället för ”verksamheter”. Som ett förtydligande av vad hänvisningarna till artiklarna i mervärdesskattedirektivet avser har begreppen ”unionsordningen” och ”importordningen” lagts till. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). I övrigt görs en språklig ändring med anledning av att bestämmelsen bryts ut och placeras i en egen paragraf. Någon ändring i sak är inte avsedd.

*Ansökan riktad till Sverige som ges in via den elektroniska portalen i Sverige*

#### **73 §**

Paragrafen motsvarar 19 kap. 31 a § andra stycket ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 369j och 369w i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med ML används ”beskattningsbar verksamhet” i stället för ”verksamhet”. Som ett förtydligande av vad paragrafhänvisningen avser har begreppen ”unionsordningen” och ”importordningen” lagts till. I övrigt byts ”den” ut mot ”en beskattningsbar person”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### **Omprövning av beslut om återbetalning**

#### **74 §**

Paragrafen motsvarar delvis 20 kap. 2 § ML. Paragrafen genomför artikel 23.2 i EU-återbetalningsdirektivet. Bestämmelsen avser omprövning av beslut om återbetalning till beskattningsbara personer som ansöker om återbetalning enligt 69 §, dvs. genom den elektroniska portalen i ett annat EU-land. Bestämmelsen avser också omprövning av beslut om återbetalning till beskattningsbara personer som ansöker om återbetalning enligt 73 §. I jämförelse med ML görs vissa mindre språkliga och redaktionella ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**75 §**

Paragrafen motsvarar delvis 20 kap. 3 och 4 §§ ML. Bestämmelsen avser omprövning av beslut om återbetalning till beskattningsbara personer som ansöker om återbetalning enligt 66 §. I sådana fall gäller detsamma som vid omprövning av beslut enligt 14 kap. 73 och 75 §§ som avser beskattningsbara personer etablerade utanför EU. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**Dokumentationsskyldighet****76 §**

Paragrafen motsvarar 25 § första stycket lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artiklarna 369.1, 369k.1 och 369x.1 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar byts ”omsättningar” ut mot ”leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster”. Vidare ändras hänvisningen till ”denna lag” till ”detta kapitel” med anledning av att bestämmelserna i lagen om särskilda ordningar införs i NML. I övrigt görs en redaktionell ändring genom att bestämmelsen delas upp i tre stycken och en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1.

**77 §**

Paragrafen motsvarar 25 § andra och tredje styckena lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artiklarna 369.2, 369k.2 och 369x.2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**78 §**

Paragrafen motsvarar 26 § lagen om särskilda ordningar. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar har ”unionsordningen” och ”importordningen” angetts före paragrafhänvisningarna, vilket medför att det tydligare framgår vad hänvisningen avser. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**23 kap. Särskild ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import****Innehåll****1 §**

Paragrafen motsvarar närmast 1 § tredje stycket lagen om särskilda ordningar. I paragrafen införs en innehållsförteckning.

**Tillämpningsområde****2 §**

Paragrafen motsvarar 27 § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369y i mervärdesskattedirektivet.

I jämförelse med lagen om särskilda ordningar används i *andra punkten* benämningen ”mervärdesskattedirektivet” i stället för direktivets nummer.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 §). I övrigt görs några språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

### **Betalning och redovisning till Tullverket**

#### **3 §**

Paragrafen motsvarar 28 § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artiklarna 369z och 369zb.1 och 2 i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar har ”för importen” lagts till, vilket gör att det tydligare framgår att det avser mervärdesskatt som den som varorna är avsedda för är betalningsskyldig för. Den som anmäler varorna verkställer endast betalningen av skatten till Tullverket. Vidare görs ingen hänvisning till de allmänna bestämmelserna om betalningsskyldighet vid import i 16 kap. Någon sådan koppling mellan betalningsskyldighetsregeln i den särskilda ordningen (artikel 369z) och den generella bestämmelsen om betalningsskyldighet vid import (artikel 201) finns inte heller i mervärdesskattedirektivet. Uttrycket ”skyldighet att betala tull skulle ha inträtt” ersätts med ”då tullskuld skulle ha uppkommit” som en anpassning till lydelsen i artikel 77 i unions-tullkodexen. Den ändrade lydelsen syftar på samma tidpunkt som den nuvarande lydelsen. Ändringen innebär även att lagtexten i denna bestämmelse och 7 kap. 13 § blir enhetliga. I övrigt görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

### **Dokumentationsskyldighet**

#### **4 §**

Paragrafen motsvarar 29 § första stycket lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför delvis artikel 369zb.3 i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen görs en mindre språklig justering.

#### **5 §**

Paragrafen motsvarar 29 § andra och tredje styckena lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför delvis artikel 369zb.3 i mervärdesskattedirektivet.

### **Omräkning av belopp till svenska kronor**

#### **6 §**

Paragrafen motsvarar 30 § lagen om särskilda ordningar. Paragrafen genomför artikel 369zc i mervärdesskattedirektivet. I jämförelse med lagen om särskilda ordningar används en kortare benämning av rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse, förordningen om tullbefrielse. Hänvisningen till förordningen är dynamisk, dvs. avser EU-förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen (se 2 kap. 2 §).

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.1.

## 24 kap. Överklagande

### 1 §

Paragrafen motsvarar delvis 20 kap. 1 § första stycket ML. Paragrafen genomför artikel 23.2 i EU-återbetalningsdirektivet såvitt gäller beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land. I jämförelse med ML undantas inte uttryckligen från tillämpningsområdet för 3–7 §§ beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land som ansöker om återbetalning via den elektroniska portalen (se 19 kap. 1 § ML, 14 kap. 12 §). Det framgår dock av bestämmelserna i 3–7 §§ att de gäller andra subjekt. Vidare görs några mindre språkliga ändringar. Någon ändring sak är inte avsedd. I fråga om skatt som ska betalas till Tullverket tillämpas tullagen (2016:253), se 2 kap. 1 och 2 §§ i nämnda lag.

*Bestämmelser om överklagande i andra kapitel*

### 2 §

Paragrafen saknar motsvarighet i ML. Bestämmelsen upplyser om att det i 22 kap. finns bestämmelser om överklagande.

*Överklagande i vissa fall*

### 3 §

Paragrafen motsvarar 20 kap. 1 § andra stycket ML. Inledningen är omformulerad vilket medför att det blir tydligare att bestämmelsen är en forumbestämmelse. Övriga ändringar är endast språkliga och redaktionella. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 4 §

Paragrafen motsvarar 20 kap. 1 § tredje stycket ML. I jämförelse med ML görs några språkliga ändringar som förtydligar att det är en forumbestämmelse. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 5 §

Paragrafen motsvarar 20 kap. 1 § fjärde stycket ML. I jämförelse med ML görs mindre språkliga ändringar. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 6 §

Paragrafen motsvarar 20 kap. 1 § femte stycket ML. I jämförelse med ML görs en mindre språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 7 §

Paragrafen motsvarar 20 kap. 1 § sjätte stycket ML.

## **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Enligt *första punkten* träder lagen i kraft den 1 juli 2023.

*Andra punkten* innebär att ML och lagen om särskilda ordningar ska upphöra att gälla.

*Tredje punkten* innebär att den upphävda mervärdesskattelagen fortsatt ska gälla i vissa fall som framgår närmare i efterföljande punkter. Detta avser, dels viss specifika fall bl.a. i fråga om utfärdande av faktura vid

förskott, dels övriga förhållanden som hänför sig till tid före ikraftträdandet (se punkterna 8, 9 och 17).

*Fjärde punkten* innebär att den upphävda lagen om särskilda ordningar fortfarande gäller förhållanden som avser tid före ikraftträdandet.

*Femte punkten* genomför artikel 410a i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen innebär att de särskilda bestämmelserna om vouchrar i NML inte ska tillämpas på vouchrar utställda före den 1 januari 2019.

*Sjätte punkten* avser bestämmelserna i 6 kap. 62–65 §§ om tröskelvärde för beskattningsbara personer som utför unionsintern distansförsäljning av varor och tillhandahåller vissa tjänster. Bestämmelsen i punkten innebär att tröskelvärdet inte blir tillämpligt för den som omfattades av identifieringsbeslut vid utgången av juni 2021 för de särskilda ordningarna för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster om den beskattningsbara personen fortfarande omfattas av ett sådant gällande identifieringsbeslut vid utgången av juni 2023. Det medför att den som omfattas av ett identifieringsbeslut inte behöver ett sådant beslut från Skatteverket som avses i 6 kap. 65 § för att leveranserna eller tillhandahållandena ska anses gjorda utomlands. Den beskattningsbara personen kan dock begära att transaktionerna ska anses gjorda inom landet i enlighet med 6 kap. 62 § om förutsättningarna för det är uppfyllda. Punkten utformas enligt *Lagrådets* förslag.

*Sjunde punkten* innebär att bestämmelserna i 14 kap. om återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder och beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU inte tillämpas på återbetalningsperioder som påbörjats före ikraftträdandet.

*Åttonde punkten* innebär att bestämmelserna i 10 och 19 kap. i den upphävda mervärdesskattelagen gäller för återbetalningsperioder som påbörjats före ikraftträdandet. Bestämmelserna i sjunde och åttonde punkterna innebär att återbetalningsreglerna i NML tillämpas på återbetalningsperioder som påbörjas från och med ikraftträdandet. För tidigare perioder tillämpas bestämmelserna i den upphävda mervärdesskattelagen.

*Nionde punkten* avser skyldighet att ställa ut faktura vid mottagande av betalning i förskott eller a conto som avser undantagna unionsinterna leveranser av varor. Bestämmelsen i denna punkt medför att skyldigheten att utfärda en faktura i de aktuella fallen blir beroende av om betalningen i förskott eller a conto har tagits emot före eller efter ikraftträdandet.

*Tionde punkten* behandlar varor som sänts mot postförskott eller efterkrav före ikraftträdandet av denna lag. I fråga om sådana leveranser inträder skattskyldigheten enligt ML när varan sänts till köparen mot postförskott eller efterkrav. Bestämmelsen innebär att NML:s bestämmelse om när den beskattningsgrundande händelsen inträffar inte ska tillämpas på så sätt att den beskattningsgrundande händelsen enligt 7 kap. 4 § anses ske vid den tidpunkt då varan lämnas ut i den nämnda situationen.

Av *elfte punkten* framgår att med mervärdesskatt enligt NML och skyldighet att betala mervärdesskatt likställs i tillämpliga delar skatt enligt ML och skyldighet att betala sådan skatt.

Av *tolfte punkten* framgår att om någon bestämmelse i de upphävda lagarna har tillämpats och den motsvaras av en bestämmelse i denna lag, ska bestämmelsen i denna lag anses ha tillämpats. Bestämmelsen kan bl.a. vara av betydelse för tillämpningen av vissa undantag från skatteplikt, rättigheter och skyldigheter att justera tidigare avdrag m.m. Ett exempel är

att det i 10 kap. 37 § NML anges att andra tillgångar än omsättnings-tillgångar är undantagna från skatteplikt, om en överföring av tillgången från en verksamhetsgren till en annan enligt 5 kap. 10 § NML medfört uttagsbeskattning. Bestämmelsen i 5 kap. 10 § NML motsvarar bestämmelsen i 2 kap. 2 § första stycket 2 ML. Om uttagsbeskattning skett enligt sistnämnda bestämmelser i ML ska undantaget i 10 kap. 37 § kunna tillämpas vid en leverans av tillgången som sker efter ikraftträdandet av NML.

Ett annat exempel är att belopp som har ansetts som ingående skatt enligt 8 kap. 2 § ML även bör kunna anses som ingående skatt enligt 13 kap. 4 eller 5 § NML och därmed också enligt bestämmelserna om justering av ingående skatt i 15 kap. 2 § NML. Vidare bör den som varit skyldig att betala skatt på sätt som avses i 9 kap. 1 § ML om frivillig skattskyldighet omfattas av motsvarande skyldighet enligt 12 kap. 8 § NML om frivillig beskattning. Bestämmelsen innebär även att tidsfrister som har påbörjats enligt ML:s bestämmelser ska anses ha påbörjats enligt motsvarande bestämmelser enligt NML. Exempelvis kan tidsfristen på 12 månader som påbörjats enligt 2 kap. 1 e § ML anses som en tidsfrist som påbörjats enligt motsvarande bestämmelse i 5 kap. 17 § NML. Tolfte punkten innebär också att godkännanden och registreringar enligt ML ska anses vara enligt NML, t.ex. godkännande av upplagshavare och skatteupplag enligt 9 c kap. 7 och 8 §§ ML respektive 11 kap. 10 och 11 §§ NML och registrering av mervärdesskattegrupper enligt 6 a kap. 4 § ML respektive 4 kap. 11 § NML. Vidare bör ett identifieringsbeslut som fattas enligt lagen om särskilda ordningar anses som ett identifieringsbeslut som fattas enligt 22 kap. NML.

*Trettonde punkten* behandlar justering av avdrag för sådana investeringsvaror som ändrat karaktär från fastigheter till annan lös egendom på grund av att definitionen av fastighet ändrades i ML den 1 januari 2017 (se prop. 2016/17:14). Bestämmelsen innebär att justeringsperioden vid tillämpning av 15 kap. ska vara tio år i sådana fall även om investeringsvaran enligt NML inte anses som fastighet vid en överlåtelse eller ändrad användning.

*Fjortonde punkten* behandlar justering av avdrag för sådana investeringsvaror som ändrat karaktär till att vara fastigheter i stället för annan lös egendom på grund av att definitionen av fastighet ändrats. Det är således den omvända situationen jämfört med den som avses i trettonde punkten. Bestämmelsen i fjortonde punkten innebär att någon justering inte ska ske vid en överlåtelse eller ändrad användning av en sådan investeringsvara.

*Femtonde punkten* avser situationer där avdrag för ny-, till- eller ombyggnad gjorts enligt den s.k. slussningsregeln i den upphävda mervärdesskattelagen (8 kap. 4 § första stycket 5 ML i dess lydelse före den 1 januari 2016). Bestämmelsen innebär att om ett sådant avdrag gjorts ska fastigheten eller lägenheten anses som en investeringsvara i enlighet med 15 kap. under förutsättning att fastigheten eller lägenheten ansågs som en investeringsvara enligt den upphävda mervärdesskattelagen.

*Sextonde punkten* avser också avdrag enligt den s.k. slussningsregeln. Bestämmelsen innebär att i fråga om rättigheter och skyldighet att justera avdrag ska detsamma gälla för en hyresgäst eller bostadsrättshavare som gjort ett sådant avdrag för en ny-, till- eller ombyggnad på en investerings-

vara som avses i femtonde punkten som det som gäller för hyresgäster eller bostadsrättshavare i andra fall enligt 15 kap. 3 §. Prop. 2022/23:46

*Sjuttonde punkten* innebär att den upphävda mervärdesskattelagen i övrigt gäller för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Övervägandena finns i avsnitt 15.

## 18.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter

### 1 §

I paragrafen ändras hänvisningen till bestämmelserna i ML till att avse motsvarande bestämmelser i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

## 18.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

### 1 kap.

#### 4 §

I paragrafen utgår fjärde strecksatsen till följd av att 2 kap. 3 a och 3 b §§ upphör att gälla. Undantagen för mervärdesskatt i de bestämmelserna kommer i stället framgå av 10 kap. NML.

Övervägandena finns i avsnitt 4.2 och 16.

### 2 kap.

#### 5 §

I paragrafen ändras hänvisningen till ML till att avse NML.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

#### 8 §

I paragrafen ändras hänvisningen till bestämmelsen i ML till att avse motsvarande bestämmelse i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

#### 10 §

I paragrafen tas *andra stycket* bort som en konsekvens av att bestämmelsen i 3 b § förs över till NML.

Övervägandena finns i avsnitt 4.2 och 16.

## 18.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

### 7 kap.

#### 2 §

I paragrafen ändras hänvisningen till bestämmelsen i ML till att avse motsvarande bestämmelser i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd. Övervägandena finns i avsnitt 16.

## 18.5 Förslaget till lag om ändring i lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor

### 1 §

I paragrafen ändras hänvisningen till ML till att avse NML. Övervägandena finns i avsnitt 16.

## 18.6 Förslaget till lag om ändring i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg

### 3 §

I *tredje stycket* hänvisas till bestämmelser som behandlar möjligheterna att proviantera mervärdesskattefritt. Hänvisningen till bestämmelserna i ML ändras till att avse motsvarande bestämmelser i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

## 18.7 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

### 15 kap.

#### 6 §

I paragrafen ändras hänvisningen till ML till att i stället avse NML. Vidare ändras hänvisningar till bestämmelser i ML till att avse motsvarande bestämmelser i NML. En ändring görs också som en följd av att begreppen "jämkning" och "jämkningsbelopp" ersätts med "justering" och "justeringsbelopp" i 15 kap. NML. Vidare ändras "korrigeringsperiod" till "justeringsperiod" som är det begrepp som används i 15 kap. NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

### 16 kap.

#### 16 §

I paragrafen ändras hänvisningarna till bestämmelser i ML till att avse motsvarande bestämmelser i NML. Ändringar görs också som en följd av att begreppen "jämkning" och "jämkningsbelopp" ersätts med "justering" och "justeringsbelopp" i 15 kap. NML. "Korrigeringsperiod" ändras också till



”justeringsperiod” som är det begrepp som används i 15 kap. NML. Vidare Prop. 2022/23:46 görs en språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

## **18 kap.**

### **17 a §**

I paragrafen ändras hänvisningarna till bestämmelser i ML till att avse motsvarande bestämmelser i NML. Ändringar görs också som en följd av att begreppet ”justering” används i 15 kap. NML i stället för ”jämkning”. Vidare ändras ”korrigeringsperiod” till ”justeringsperiod” som är det begrepp som används i 15 kap. NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

### **17 b §**

I paragrafen ändras hänvisningarna till en bestämmelse i ML till att avse motsvarande bestämmelser i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

## **19 kap.**

### **14 §**

I paragrafen ändras hänvisningarna till bestämmelser i ML till att avse motsvarande bestämmelser i NML. Ändringar görs också som en följd av att begreppen ”justering” och ”justeringsbelopp” används i 15 kap. NML i stället för ”jämkning” och ”jämkningsbelopp”. Vidare ändras ”korrigeringsperiod” till ”justeringsperiod” som är det begrepp som används i 15 kap. NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

## **67 kap.**

### **13 c §**

I paragrafen ändras en hänvisning till en bestämmelse i ML till att avse motsvarande bestämmelse i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

### **16 §**

I andra punkten görs en ändring som är en följd av att begreppet ”skattskyldig” inte används i NML utan ersätts av ”betalningsskyldig”. Vidare ändras hänvisningen till ML till att i stället avse NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 16.

## **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Enligt *första punkten* träder lagen i kraft den 1 juli 2023.

Enligt *andra punkten* gäller äldre föreskrifter fortfarande för förhållanden som hänför sig till tid före ikraftträdandet.

I *tredje punkten* framgår att bestämmelserna i 15 kap. 6 §, 16 kap. 16 §, 18 kap. 17 a och 17 b §§ samt 19 kap. 14 § ska vidare tillämpas i den tidigare lydelsen om avdrag för ingående skatt görs eller jämkning av ingående skatt sker i enlighet med bestämmelserna i ML. Om jämkning ska ske enligt 8 a kap. ML eller 9 kap. 9–13 §§ tillämpas således

Prop. 2022/23:46 bestämmelserna i den tidigare lydelsen. Detsamma gäller om retroaktivt avdrag skulle göras med tillämpning av 9 kap. 8 § ML.

## 18.8 Förslaget till lag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund

### 1 §

I paragrafen ändras hänvisningen till ML till att avse NML.  
Övervägandena finns i avsnitt 16.

### 1 a §

I paragrafen ändras hänvisningarna till bestämmelserna i ML till att avse motsvarande bestämmelser i NML. ”Korrigeringsperiod” ändras också till ”justeringsperiod” som är det begrepp som används i 15 kap. NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.  
Övervägandena finns i avsnitt 16.

### 2 §

I paragrafen ändras hänvisningen till ML till att avse NML. Vidare slopas den nuvarande andra punkten om rätt till återbetalning. Det beror på att vissa transaktioner som i ML medförde rätt till återbetalning kommer att behandlas som en rätt till avdrag enligt 13 kap. NML. Reglerna om återbetalning regleras i 14 kap. NML. Kommuner tillhör inte de kategorier av personer som kan ha rätt till återbetalning enligt de bestämmelserna i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.  
Övervägandena finns i avsnitt 11 och 16.

### 2 a §

I paragrafen ändras hänvisningarna till bestämmelser i ML till att avse motsvarande bestämmelser i NML. Vidare görs ändringar som en följd av att begreppet ”jämkningsbelopp” ersätts med ”justeringsbelopp” i 15 kap. NML. ”Korrigeringsperiod” ändras också till ”justeringsperiod” som en följd av ändringen i 1 a §. Någon ändring i sak är inte avsedd.  
Övervägandena finns i avsnitt 16.

### 3 §

I paragrafen ändras hänvisningen till ML till att avse NML.  
Övervägandena finns i avsnitt 16.

### 4 §

I paragrafen ändras hänvisningarna till bestämmelser i ML till att avse motsvarande bestämmelser i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.  
Övervägandena finns i avsnitt 16.

**6 b §**

I paragrafen ändras ”korrigeringsperiod” till ”justeringsperiod” som en följd av ändringen i 1 a §. I *tredje stycket* görs en redaktionell ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

**6 c §**

I paragrafen ändras hänvisningarna till bestämmelser i ML till att avse motsvarande bestämmelser i NML. Vidare görs ändringar som en följd av att ”jämkning” ersätts med ”justering” i 15 kap. NML. Begreppet ”korrigeringsperiod” ändras också till ”justeringsperiod” som en följd av ändringen i 1 a §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

**12 a §**

I paragrafen ändras ”korrigeringsperioden” till ”justeringsperioden” som en följd av ändringen i 1 a §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

**Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Enligt *första punkten* träder lagen i kraft den 1 juli 2023.

Enligt *andra punkten* gäller äldre föreskrifter fortfarande för förhållanden som hänför sig till tid före ikraftträdandet.

Av *tredje punkten* framgår att bestämmelserna i 1 a, 2 a, 6 b och 6 c §§ tillämpas i den tidigare lydelsen om jämkning av ingående skatt sker eller avdrag för ingående skatt görs i enlighet med bestämmelserna i ML. Om jämkning ska ske enligt 8 a kap. ML tillämpas således bestämmelserna i den tidigare lydelsen. Detsamma gäller om retroaktivt avdrag skulle göras med tillämpning av 9 kap. 8 § ML.

## 18.9 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

**2 kap.****1 §**

I paragrafens *andra stycke* ändras hänvisningen till bestämmelsen i ML till att avse motsvarande bestämmelse i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

**4 §**

Ändringen i paragrafen är en följd av att bestämmelserna i lagen om särskilda ordningar flyttas till NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

**3 kap.**

**4 §**

I paragrafen ersätts hänvisningarna till ML med hänvisningar till motsvarande bestämmelser i NML. Begreppet ”omsättning” ersätts med ”leverans”.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 16.

**12 §**

I paragrafen ändras hänvisningen till ML så att den avser motsvarande bestämmelse i NML. I NML används begreppet betalningsskyldighet avseende skyldigheten att betala såväl mervärdesskatt som felaktigt debiterad mervärdesskatt. Meningen om att jämställa den som är betalningsskyldig för felaktigt debiterad mervärdesskatt med den som är skattskyldig slopas. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

**5 kap.**

**3 §**

I paragrafen ersätts hänvisningen till ML med en hänvisning till motsvarande bestämmelse i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

**6 kap.**

**1 §**

Paragrafen ändras som en följd av att begreppet ”utländsk beskattningsbar person” inte används i NML, se författningskommentaren till 2 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.2 och 16.

**2 §**

Paragrafen ändras som en följd av att begreppet ”utländsk beskattningsbar person” inte används i NML. I bestämmelsen används i stället begreppet ”beskattningsbar person som inte är etablerad i Sverige”. Därmed används motsvarande uttryck som i artikel 204 i mervärdesskattedirektivet där beskattningsbar person som inte är etablerad i medlemsstaten används. I paragrafen ändras vidare ”skattskyldig” till ”betalningsskyldig” eftersom skattskyldig inte används i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1, 4.6.2 och 16.

**3 §**

Paragrafen ändras som en följd av att begreppet ”utländsk beskattningsbar person” inte används i NML, se författningskommentaren till 2 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.2 och 16.

**5 §**

Ändringen är en följd av att begreppet ”utländsk beskattningsbar person” inte används i NML, se författningskommentaren till 2 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.2 och 16.

**7 kap.****1 §**

Paragrafen ändras som en följd av att begreppen ”skattskyldighet” och ”omsättning” slopas i NML och ersätts med ”betalningsskyldighet” respektive ”leverans” och ”tillhandahållande”.

Ändringar görs också som en följd av att vissa transaktioner som i ML medförde rätt till återbetalning kommer att behandlas som en rätt till avdrag i NML. Ett exempel på detta är den återbetalningsrätt vid nystartad verksamhet som avses i 10 kap. 9 § ML. I NML kommer rätten att återfå ingående skatt i motsvarande situationer att behandlas som en avdragsrätt enligt 13 kap. NML.

I  *tredje punkten*  görs ändringar till följd av att ”skattskyldig” ersätts av ”betalningsskyldig”. I punkten undantas de som lämnar en särskild skattedeclaration enligt 26 kap. 7 § från registreringskyldigheten. Vidare görs ett tillägg av vilket det framgår att den som enbart ska redovisa felaktigt debiterad mervärdesskatt inte ska vara registrerad för mervärdesskatt.

I  *fjärde punkten*  ändras hänvisningarna till ML till motsvarande bestämmelser i NML. Som en följd av att vissa transaktioner som i ML medförde rätt till återbetalning i NML kommer att behandlas som en rätt till avdrag kommer flera av hänvisningarna att avse avdragsbestämmelser i 13 kap. NML samt i fråga om investeringsguld avdragsbestämmelser i 21 kap. samma lag.

I  *femte punkten*  ändras hänvisningen till ML till motsvarande bestämmelser i NML.

Den nuvarande sjätte punkten utgår. När bestämmelsen infördes angavs att det skulle kunna uppkomma situationer där en utländsk företagare skulle sakna återbetalningsförfarande för ingående skatt som denne hade rätt att återfå enligt 10 kap. 1–3 §§ ML. Som exempel angavs att den utländska företagaren tillhandahållit tjänster i Sverige som var undantagna från skatteplikt på en grund som inte omfattas av 19 kap. 1 § ML, exempelvis undantagna utbildningstjänster. Om företagaren samtidigt gjort omsättningar som köparen är skattskyldig för skulle den utländska företagaren inte registrera sig till mervärdesskatt här (prop. 2009/10:15 s. 200). Systematiken i NML medför att beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land enbart har återbetalningsrätt enligt 14 kap. 3–10 §§ NML om de kan använda återbetalningsförfarandet motsvarande det i 19 kap. 1 § ML, se 14 kap. 7 § NML. För den som inte har rätt till återbetalning kan avdragsreglerna i 13 kap. NML bli tillämpliga i stället. En eventuell registrering kan då ske enligt fjärde punkten som behandlar registrering vid avdragsrätt bl.a. för den som genomför transaktioner som omfattas av omvänd skattskyldighet (13 kap. 6 § NML).

I  *sjätte punkten* , som finns i nuvarande sjunde punkten, ändras ”omsätter” till ”tillhandahåller” och ”skattskyldig” byts ut mot ”betalningsskyldig”.

I  *sjunde punkten* , som finns i nuvarande åttonde punkten, ändras ”jämkas” till ”justeras” och hänvisningarna ändras till motsvarande bestämmelser i NML.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1, 11 och 16.

## 2 §

Paragrafen ändras eftersom ML:s begrepp ”skattskyldighet” slopas. Som en konsekvens av det ersätts ”skattskyldighet” med ”skyldighet att betala mervärdesskatt” i paragrafen. Ändringar görs också eftersom vissa transaktioner som i ML medförde rätt till återbetalning i NML kommer att medföra en rätt till avdrag. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1, 11 och 16.

## 26 kap.

### 2 §

I *andra punkten* ändras ”skattskyldig” till ”betalningsskyldig” som är den term som används i NML.

*Tredje punkten* ändras som en följd av ändringarna i 7 kap. 1 §, se författningskommentaren till 7 kap. 1 §.

Ändringen i *fjärde punkten* är en följd av att ”jämkning” byts ut mot ”justering” i 12 och 15 kap. NML. Vidare ändras hänvisningarna i punkten till motsvarande bestämmelser i NML.

I *sjunde punkten* görs en ändring som en följd av att återbetalningsrätten avseende nya transportmedel i ML ändras till att bli en avdragsrätt enligt 13 kap. 7 § NML (se författningskommentaren till 13 kap. 7 § NML).

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 16.

### 5 §

I *första stycket* görs som ett förtydligande en hänvisning till första stycket i 7 § som avser den som enbart är betalningsskyldig pga. felaktig debiterad mervärdesskatt och ska lämna en särskild skattedeklaration. Någon ändring i sak är inte avsedd.

### 7 §

I *första stycket* görs ett tillägg som förtydligar hur ändringar av felaktigt debiterad mervärdesskatt som redovisats i en särskild skattedeklaration ska hanteras. En sådan ändring ska redovisas i en särskild skattedeklaration.

I *andra stycket* ändras ”skattskyldig” till ”betalningsskyldig” som en följd av att ”skattskyldig” inte används i NML.

I *tredje stycket* görs ändringar som anpassar lydelsen till den terminologi som används i NML. I paragrafen ändras också hänvisningarna till motsvarande bestämmelser i NML.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

### 21 §

Ändringen av paragrafen är en följd av att ”omsättning” i fråga om varor ersätts av ”leverans” i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 16.

### 24 §

I *första punkten* läggs begreppet ”betalningsskyldighet” till som en följd av att ”skattskyldighet” inte används i NML.

I *andra punkten* ändras hänvisningen avseende felaktigt debiterad mervärdesskatt till den relevanta bestämmelsen i NML.

Ändringen av *tredje punkten* görs som en följd av att ”omsättning” i fråga om varor ersätts med ”leverans” i NML. Vidare ändras återbetalning till avdrag, vilket korresponderar med 7 § tredje stycket.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 16.

### **33 a §**

I paragrafen ändras ”omsättningar” till ”leveranser” respektive ”tillhandahållande” som en följd av att begreppet ”omsättning” ersätts av ”leverans” respektive ”tillhandahållande” i NML. Vidare ändras ”skattskyldig” till ”betalningsskyldig”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 16.

### **33 b §**

I paragrafen ersätts ”omsättningar” med ”leveranser” samt ”tillhandahållanden” som en följd av att ”omsättning” ersätts av ”leverans” respektive ”tillhandahållande” i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 16.

### **33 e §**

I paragrafen ändras hänvisningen från 9 d kap. 6 § ML till motsvarande bestämmelse i 18 kap. NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

## **35 kap.**

### **2 §**

I *första stycket* ändras ”omsättning” till ”leveranser” respektive ”tillhandahållande” som en följd av att uttrycket ”omsättning” ersätts av ”leverans” respektive ”tillhandahållande” i NML. Vidare ändras ”skattskyldig” till ”betalningsskyldig”.

I *andra och tredje stycket* ändras hänvisningarna till motsvarande bestämmelser i NML.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 16.

### **4 §**

Ändringen av paragrafen är en följd av att ”omsättning” i fråga om varor ersätts av ”leverans” i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 16.

## **38 kap.**

### **3 §**

Ändringen i paragrafen är en följd av ändringarna i 6 kap. 2 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

**39 kap.**

**1 §**

Ändringen av paragrafen beror på att ”omsättning” i fråga om varor ersätts av ”leverans” i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 16.

**2 §**

Paragrafen ändras genom att hänvisningen avseende medicinskt betingad fotvård i ML justeras till att avse motsvarande bestämmelse i 10 kap. NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

**14 §**

I första stycket byts ”omsätter” ut mot ”levererar” som en följd av att ”omsättning” ersätts av ”leverans” i NML. Vidare byts ”köparen” ut mot ”kunden”. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 16.

**14 a §**

I bestämmelsen ändras hänvisningarna från ML till att avse motsvarande bestämmelser om avropslager i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

**41 kap.**

**2 §**

Ändringen i *första stycket sjunde punkten* är en följd av att ”omsättning” ersätts av ”leverans” i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 16.

**3 §**

Ändringen i *femte punkten* är en följd av ändringarna i 6 kap. 2 §. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.2 och 16.

**50 kap.**

**7 §**

Ändringen av paragrafen är en följd av att ”omsättning” ersätts av ”leverans” i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.1 och 16.

**53 kap.**

**1 §**

Ändringarna i *andra stycket* är en följd av ändringarna i 26 kap. 7 § tredje stycket. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

**64 kap.**

**6 §**

I bestämmelsen ändras hänvisningarna från ML till att avse motsvarande bestämmelser om återbetalning i 14 kap. NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.



## 18.10 Förslaget till lag om ändring i tullagen (2016:253)

### 2 kap.

#### 1 §

I paragrafens första stycke ändras hänvisningen till ML till att avse NML.  
Övervägandena finns i avsnitt 16.

#### 2 §

I paragrafens *första stycke* ändras hänvisningen till ML till att avse NML och ”till mervärdesskatt” ändras till ”för mervärdesskatt” som används i NML.

I *tredje stycket* ändras hänvisningen till bestämmelserna i lagen om särskilda ordningar till att i stället avse bestämmelserna i 23 kap. NML.

Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

#### 10 §

I paragrafen ändras hänvisningen till ML till att avse NML.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

#### 19 §

I paragrafen ändras ”den skattskyldige” till ”den som är skyldig att betala skatten”. Vidare ändras hänvisningen till ML till att avse NML. Hänvisningarna till återbetalningsbestämmelserna i ML ändras också till att avse motsvarande bestämmelser i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

### 5 kap.

#### 7 §

I paragrafen ändras hänvisningen till ML till att avse NML.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

### 6 kap.

#### 3 §

Paragrafen ändras genom att anpassas till terminologin i NML där tidpunkten för den beskattningsgrundande händelsen är det som närmast motsvarar skattskyldighetens inträde i ML. Vidare görs redaktionella ändringar. Delar av första stycket flyttas till ett nytt andra stycke. Nuvarande andra och tredje styckena flyttas därmed också. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2 och 16.

#### 7 §

I paragrafen ändras *andra stycket* som en följd av att begreppet skattskyldig inte används i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

18.11 Förslaget till lag om ändring i lagen  
(2016:1091) om budget och ekonomi-  
administration för riksdagens myndigheter

**8 kap.**

**1 §**

I paragrafen ändras hänvisningen till ML till att avse NML. Vidare ändras hänvisningarna till avdragsbestämmelserna i ML till att avse motsvarande bestämmelser i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

18.12 Förslaget till lag om ändring i lagen (2018:696)  
om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter

**12 §**

I *sjunde punkten* ändras hänvisningen till bestämmelsen i ML till att avse motsvarande bestämmelser i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

18.13 Förslaget till lag om ändring i lagen  
(2018:1277) om elektroniska fakturor till följd  
av offentlig upphandling

**1 §**

I paragrafen ändras hänvisningen till ML till att avse NML.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

18.14 Förslaget till lag om ändring i lagen (2022:155)  
om tobaksskatt

**11 kap. 4 §**

I paragrafen byts ordet ”köpare” ut mot ”förvärvare”. Vidare ändras hänvisningen till bestämmelsen i ML till motsvarande bestämmelser i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

18.15 Förslaget till lag om ändring i lagen  
(2022:1568) om Sveriges riksbank

Prop. 2022/23:46

**8 kap. 16 §**

I paragrafen ändras hänvisningen till ML till att avse NML. Vidare ändras hänvisningarna till avdragsbestämmelserna i ML till att avse motsvarande bestämmelser i NML. Någon ändring i sak är inte avsedd.

Övervägandena finns i avsnitt 16.

# Sammanfattning av betänkandet En ny mervärdesskattelag (SOU 2020:31)

## Utredningens uppdrag

Utredningens uppdrag är att genomföra en författningsteknisk översyn av mervärdesskattelagstiftningen och föreslå en ny mervärdesskattelag. Översynen ska syfta till att förbättra mervärdesskattelagstiftningen genom att den får en tydligare struktur och blir mer överskådlig samt språkligt moderniserad. En särskild målsättning är att den föreslagna lagstiftningen i högre grad ska stå i överensstämmelse med rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet), särskilt med avseende på terminologi och struktur.

En viktig utgångspunkt för uppdraget är att rent språkliga och systematiska förändringar inte ska leda till omfattande materiella förändringar av de svenska reglerna. Utredningen ska vidare inte föreslå några materiella förändringar rörande ett antal frågor och områden som har behandlats i vissa andra betänkanden.

I uppdraget ingår även att föreslå en ny mervärdesskatteförordning och att göra följdändringar i andra författningar. Slutligen ska utredningen bedöma de offentligfinansiella konsekvenserna och konsekvenserna i övrigt av de författningsförslag som lämnas.

## Utredningens förslag

### En ny mervärdesskattelag med en tydlig struktur

I enlighet med utredningens uppdrag föreslås en ny mervärdesskattelag, förkortad NML. För att NML ska få en tydligare struktur och blir mer överskådlig och användarvänlig, föreslår utredningen bl.a. att lagen delas upp i 24 kapitel som i huvudsak är disponerade i samma ordning som mervärdesskattedirektivets avdelningar och kapitel. I 1 kap. införs en innehållsförteckning för att det ska vara möjligt att snabbt orientera sig i lagen. Vidare införs många rubriker och underrubriker för att det även ska vara enkelt att snabbt få en överblick inom respektive kapitel. Många kapitel inleds också med en innehållsförteckning över de bestämmelser som finns i kapitlet. Vidare samlas i 2 kap. definitioner och förklaringar av termer och begrepp som används på flera ställen i lagen och i detta kapitel finns även hänvisningar till de definitioner och förklaringar som placerats i andra kapitel.

I syfte att ytterligare anpassa mervärdesskattelagstiftningens struktur till direktivet, föreslår utredningen också att de särskilda ordningarna i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, inklusive de särskilda ordningar som införs i denna lag genom prop. 2019/20:122, flyttas till NML. Därmed kommer dessa ordningar samlas i slutet av lagen tillsammans med de övriga särskilda ordningarna som redan i dag finns i mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML.

Strukturen på mervärdesskattelagstiftningen bör därigenom bli mer användarvänlig. En annan fördel med att samla bestämmelserna i NML är att det inte uppkommer två parallella mervärdesskattelagstiftningar med diverse gränsdragningsproblem som följd. I syfte att i så stor utsträckning som möjligt samla mervärdesskattebestämmelser som bygger på mervärdesskattedirektivet i NML, flyttas även några bestämmelser om undantag från mervärdesskatt vid import från lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import till NML.

För att bestämmelserna i NML ska vara lättillgängliga har utredningen moderniserat språket i den mån det har varit möjligt med hänsyn taget till att lagtextens lydelse ändå ska stå i överensstämmelse med mervärdesskattedirektivets lydelse. Omfattande bestämmelser i ML har också delats upp i flera paragrafer. Utredningen har även försökt minska antalet korshänvisningar i NML där det har varit möjligt, och förtydligat befintliga hänvisningar genom att lägga till korta beskrivningar om vad hänvisningarna avser.

### **Förslag på anpassningar till mervärdesskattedirektivet**

I syfte att uppnå utredningens målsättning att NML i högre grad ska stå i överensstämmelse med mervärdesskattedirektivet, föreslår utredningen flera systematiska anpassningar av NML till mervärdesskattedirektivet samt att flera av ML:s begrepp ska slopas och ersättas med mervärdesskattedirektivets begrepp. Nedan följer en kort beskrivning av de större förändringarna.

Utredningen föreslår att tillämpningsområdet i NML anpassas till mervärdesskattedirektivets tillämpningsområde så att det, i likhet med direktivet, omfattar både skattepliktiga och från skatteplikt undantagna beskattningsbara transaktioner. Med beskattningsbara transaktioner, som är ett begrepp från mervärdesskattedirektivet som införs i NML, avses leverans av varor, tillhandahållande av tjänster, unionsinterna förvärv av varor och import av varor. Direktivets uttryck ”föremål för mervärdesskatt” införs också i 3 kap. NML om mervärdesskattens tillämpningsområde och används i betydelsen transaktioner som kan beskattas inom landet. Beskattningsbara transaktioner som är föremål för mervärdesskatt omfattas därmed av tillämpningsområdet för mervärdesskatt. Uttrycket ”föremål för mervärdesskatt” anger däremot inte uttömmande alla situationer när NML är tillämplig. Vissa bestämmelser i NML kan även gälla för transaktioner som inte är föremål för mervärdesskatt, t.ex. redovisningsregler i NML avseende tjänster som anses vara tillhandahållna i ett annat EU-land.

Utredningen föreslår att ML:s begrepp ”skattskyldig” slopas då det inte finns något motsvarande begrepp i mervärdesskattedirektivet. I stället används direktivets begrepp ”beskattningsbar person” och ”betalningsskyldig”. Begreppet ”skattskyldighetens inträde” ersätts med direktivets begrepp ”beskattningsgrundande händelse” och ML:s begrepp ”frivillig skattskyldighet” ersätts med ”frivillig beskattning”. I samband med att begreppet skattskyldighet slopas, föreslår utredningen också att specialbestämmelserna i 1 kap. 2 a och 2 b §§ ML om undantag från skattskyldighet för upphovsmans eller upphovsmannens dödsbos omsättning av konstverk slopas, då utredningen anser att dessa

bestämmelser saknar stöd i mervärdesskattedirektivet. Vidare slopas ML:s begrepp ”omsättning” då detta begrepp inte används i mervärdesskattedirektivet. I 3 kap. om mervärdesskattens tillämpningsområde används i stället uttrycken ”leverans av varor mot ersättning” och ”tillhandahållande av tjänster mot ersättning”. I övriga delar av lagen används ”leverans av varor” respektive ”tillhandahållande av tjänster” i stället för omsättning.

En ytterligare anpassning till mervärdesskattedirektivets systematik föreslås avseende definitionerna i 5 kap. NML av beskattningsbara transaktioner som rör gränsöverskridande varutransaktioner. I ML utgör motsvarande bestämmelser en sammanslagning av direktivets definitioner och direktivets bestämmelser om platsen för beskattningsbara transaktioner. Ett exempel är definitionen av unionsinterna förvärv av varor i 2 a kap. ML. Utredningen föreslår att dessa definitioner i stället ska utformas på ett lands neutralt sätt och att det sedan, på samma sätt som i direktivet, ska följa av bestämmelserna i 6 kap. om platsen för beskattningsbara transaktioner om en transaktion ska anses vara gjord inom landet.

Vidare föreslås att NML anpassas till mervärdesskattedirektivets systematik när det gäller hur skattebefrielse uppkommer i vissa fall. I ML finns bestämmelser om att en omsättning sker utom landet, och därmed inte beskattas i Sverige, i situationer där motsvarande direktivbestämmelser i stället utgör undantag från skatteplikt. Direktivet har därmed ett annat sätt att åstadkomma skattefrihet. Ett sådant exempel är leverans av varor som av säljaren eller för dennes räkning transporteras ut ur EU. Utredningen föreslår att dessa beskattningslandsbestämmelser görs om till bestämmelser om undantag från skatteplikt i NML.

Utredningen föreslår även att systematiken och terminologin avseende avdrag för och återbetalning av ingående skatt anpassas till mervärdesskattedirektivet, direktiv 2008/9/EG<sup>1</sup> och direktiv 86/560/EEG<sup>2</sup>. Det innebär bl.a. att avdragsrätten och återbetalningsrätten kopplas till begreppet beskattningsbar person, och att uppdelningen mellan avdragsrätt och återbetalningsrätt tar sin utgångspunkt i den beskattningsbara personens anknytning till Sverige. Detta innebär att t.ex. bestämmelser som i ML ger rätt till återbetalning av ingående skatt vid vissa från mervärdesskatt undantagna omsättningar, i NML i stället ger avdragsrätt.

### Övriga förslag

Utredningen föreslår en ny mervärdesskatteförordning, förkortad NMF. Vidare föreslår utredningen följdändringar i skatteförordningslagen (2011:1244), skatteförordningsförordningen (2011:1261), lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import och i ett antal andra författningar.

<sup>1</sup> Rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat.

<sup>2</sup> Rådets trettonde direktiv 86/560/EEG av den 17 november 1986 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter – Regler om återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer som inte är etablerade i gemenskapens territorium.

## **Konsekvenser av utredningens förslag**

Utgångspunkten för utredningen har varit att undvika omfattande materiella förändringar. Utredningen gör därför bedömningen att övergången från ML till NML generellt sett inte leder till några betydande samhällsekonomiska eller offentligfinansiella effekter. På längre sikt kan dock utredningens förslag få positiva samhällsekonomiska effekter. Dessa är dock mycket svåra att kvantifiera.

I betänkandet föreslås ett antal mindre materiella förändringar. I dessa fall har konsekvenserna och effekterna bedömts vara ytterst ringa. När det gäller förslaget om slopade specialbestämmelser för vissa konstnärer gör utredningen bedömningen att de berörda konstnärernas försäljning sammantaget påverkas något av förslaget. Bedömningen är dock att någon stor effekt på försäljningen inte bör förväntas. I den mån försäljningen och därmed konstnärernas ekonomiska resultat skulle påverkas av förslaget bör det i de flesta fall handla om begränsade belopp. Utredningen gör vidare bedömningen att den årliga offentligfinansiella intäkten av förslaget uppgår till omkring 10 miljoner kronor, vilket motsvarar köparnas sammantagna ökade kostnader för inköp av konst.

## **När kan NML och NMF träda i kraft?**

NML och NMF föreslås träda i kraft den 1 januari 2022.

# Betänkandets lagförslag

## Förslag till mervärdesskattelag (0000:000)

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> följande.

### 1 kap. Lagens innehåll

1 § I denna lag finns bestämmelser om mervärdesskatt.

Mervärdesskatt är en transaktionsbaserad, indirekt och allmän skatt på konsumtion. Skatten ska betalas till staten i enlighet med denna lag.

2 § Lagens innehåll är uppdelat enligt följande.

- 1 kap. Lagens innehåll
- 2 kap. Definitioner och förklaringar
- 3 kap. Mervärdesskattens tillämpningsområde
- 4 kap. Beskattningsbara personer
- 5 kap. Beskattningsbara transaktioner
- 6 kap. Platsen för beskattningsbara transaktioner
- 7 kap. Beskattningsgrundande händelse och redovisning
- 8 kap. Beskattningsunderlag
- 9 kap. Skattesatser
- 10 kap. Generell skatteplikt och undantag
- 11 kap. Varor i vissa lager
- 12 kap. Frivillig beskattning för fastighetsupplåtelse
- 13 kap. Avdrag för ingående skatt
- 14 kap. Återbetalning av ingående skatt
- 15 kap. Justering av avdrag för ingående skatt som är hänförlig till investeringsvaror
- 16 kap. Vem som är betalningsskyldig
- 17 kap. Fakturering
- 18 kap. Särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning
- 19 kap. Särskild ordning för resebyråer
- 20 kap. Särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter
- 21 kap. Särskild ordning för investeringsguld
- 22 kap. Särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster
- 23 kap. Särskild ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import
- 24 kap. Överklagande

<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) 2019/1995 av den 21 november 2019 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller bestämmelserna om distansförsäljning av varor och vissa inhemska leveranser av varor.



## **Bestämmelser om mervärdesskatt i andra författningar**

### **3 §** Ytterligare bestämmelser om mervärdesskatt finns i

1. lagen (2000:142) om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund, och
2. lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

**4 §** Bestämmelser om mervärdesskatt finns även i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

## **Bestämmelser om förfarandet i andra författningar**

### **5 §** Bestämmelser om förfarandet vid uttag av skatt finns i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Första stycket gäller inte skatt som

1. omfattas av förfarandet för återbetalning av skatt i 14 kap.,
2. ska redovisas och betalas enligt 22 och 23 kap., eller
3. ska betalas till Tullverket enligt tullagen (2016:253).

## **Bestämmelser om omräkningsförfarande för företag som har sin redovisning i euro**

**6 §** Bestämmelser om omräkning från euro till svenska kronor finns, förutom i denna lag, även i lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattning för företag som har sin redovisning i euro, m.m.

## **Annan statlig skatt eller avgift**

**7 §** Vid beräkning av en sådan statlig skatt eller avgift som enligt särskilda bestämmelser ska tas ut efter försäljningspriset eller något annat liknande värde ska värdet inte inbegripa kompensation för skatt enligt denna lag.

## **2 kap. Definitioner och förklaringar**

### **Var finns definitioner och förklaringar**

**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.

Bestämmelser om betydelsen av följande begrepp, termer och uttryck samt förklaringar finns i nedan angivna paragrafer:

- ankomstort vid del av persontransport inom EU i 6 kap. 18 och 49 §§
- anläggning för tillfällig lagring i 24 §
- avgångsort vid del av persontransport inom EU i 6 kap. 18 och 49 §§
- benämningar för vissa EU-rättsakter i 2 §
- beskattningsbar person i 4 kap. 2 och 3 §§
- beskattningsbar person i särskilda fall 4 kap. 15–19 §§
- beskattningsbara transaktioner i 5 kap. 2 §
- beskattningsbar återförsäljare av el m.m. i 6 kap. 20 §
- beskattningsbar återförsäljare av begagnade varor m.m. i 20 kap. 10 §

- beskattningsår i 3–6 §§
- del av persontransport inom EU i 6 kap. 18 och 49 §§
- distansförsäljning av varor i 7 och 8 §§
- ekonomisk verksamhet i 4 kap. 2 §
- elektronisk faktura i 10 §
- enfunktionsvouchers i 27 §
- EU eller EU-land i 21 §
- faktura i 9 §
- fastighet i 11 §
- felaktigt debiterad mervärdesskatt i 12 §
- fri omsättning i 24 §
- frivillig beskattning för fastighetsupplåtelser i 12 kap. 8 och 12 §§
- frivillig beskattning för investeringsguld i 21 kap. 7–9 §§
- frizon i 24 §
- icke-unionsvara i 24 §
- import av varor i 5 kap. 35 §
- ingående skatt i 13 kap. 4 och 5 §§
- investeringsguld i 21 kap. 2 §
- kommun i 13 §
- korttidsuthyrning av transportmedel i 6 kap. 51 §
- leverans av varor i 5 kap. 3 §
- marknadsvärde i 14 och 15 §§
- mellanhand vid leverans av varor i flera led i 6 kap. 15 §
- mervärdesskattegrupp i 4 kap. 7 §
- nya transportmedel i 16 §
- personbil i 17 §
- punktskattepliktiga varor i 18 §
- representant i 22 kap. 7 §
- statliga affärsverk i 19 §
- särskild mervärdesskattedeclaration i 22 kap. 5 §
- telekommunikationstjänster i 20 §
- temporärt exporterade varor i 24 §
- tillhandahållande av tjänster i 5 kap. 25 §
- tredje territorium i 22 §
- tullager i 24 §
- tullförfarandena extern transitering, intern unionstransitering, passiv förädling och tillfällig införsel i 24 §
- tullskuld i 24 §
- unionsintern varutransport i 6 kap. 41 §
- unionsvara i 24 §
- utgående skatt i 25 §
- uttag av tjänster i 5 kap. 27 och 28 §§
- uttag av varor i 5 kap. 8–10 §§
- voucher i 26 §.

### **Benämningar för vissa EU-rättsakter**

#### **2 §** I denna lag avses med

- direktivet om handel med utsläppsrätter: Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen och om ändring

av rådets direktiv 96/61/EG, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2018/410,

– dricksvattendirektivet: rådets direktiv 98/83/EG av den 3 november 1998 om kvaliteten på dricksvatten, i lydelsen enligt kommissionens direktiv (EU) 2015/1787,

– EU-återbetalningsdirektivet: rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat, i lydelsen enligt direktiv 2010/66/EU,

– förordningen om tullbefrielse: rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapsystem för tullbefrielse (kodifierad version),

– genomförandeförordningen: rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt,

– livsmedelsförordningen: Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 178/2002 av den 28 januari 2002 om allmänna principer och krav för livsmedelslagstiftning, om inrättande av Europeiska myndigheten för livsmedelssäkerhet och om förfaranden i frågor som gäller livsmedelssäkerhet,

– mervärdesskattedirektivet: rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt direktiv (EU) 2019/1995,

– trettonde direktivet: rådets trettonde direktiv av den 17 november 1986 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättnings-skatter – Regler om återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer som inte är etablerade i gemenskapens territorium (86/560/EEG), i den ursprungliga lydelsen,

– unionstullkodexen: Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

## Beskattningsår

**3 §** Med beskattningsår avses beskattningsår enligt inkomstskattelagen (1999:1229), om inte annat följer av 4–6 §§.

**4 §** Om skatt enligt denna lag hänför sig till en verksamhet för vilken skattskyldighet inte gäller enligt inkomstskattelagen (1999:1229), avses med beskattningsår

1. kalenderåret, eller
2. räkenskapsåret, om detta är brutet och överensstämmer med vad som anges i 3 kap. bokföringslagen (1999:1078).

**5 §** I ärenden om återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person som avses i 14 kap. 3 § avses med beskattningsår det kalenderår som ansökan om återbetalning gäller.

**6 §** Med beskattningsår avses kalenderåret när det gäller skatt enligt denna lag som redovisas enligt

1. 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster, eller

2. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369, 369a–369k eller 369l–369x i mervärdesskattedirektivet.

### **Distansförsäljning av varor**

**7 §** Med unionsintern distansförsäljning av varor avses leverans av varor som sänds eller transporteras av leverantören eller för dennes räkning från ett annat EU-land än det där försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas, om

1. varorna levereras till

a) en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt 3 kap. 4–6 §§ eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 3.1 i mervärdesskattedirektivet, eller

b) någon annan som inte är en beskattningsbar person, och

2. varorna varken är nya transportmedel eller varor som levereras efter montering eller installation, med eller utan provning, av leverantören eller för dennes räkning.

Transporten eller försändningen ska anses utföras av leverantören eller för dennes räkning även när leverantören medverkar indirekt i den.

**8 §** Med distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU avses leverans av varor som sänds eller transporteras av leverantören eller för dennes räkning från en plats utanför EU till en förvärvare i ett EU-land, om

1. varan levereras till

a) en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt 3 kap. 4–6 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 3.1 i mervärdesskattedirektivet, eller

b) någon annan som inte är en beskattningsbar person, och

2. varorna varken är nya transportmedel eller varor som levereras efter montering eller installation, med eller utan provning, av leverantören eller för dennes räkning.

Transporten eller försändningen ska anses utföras av leverantören eller för dennes räkning även när leverantören medverkar indirekt i den.

### **Faktura**

**9 §** Med faktura avses dokument eller meddelanden i pappersform eller i elektronisk form som uppfyller villkoren för fakturor i 17 kap. eller, om faktureringsreglerna i ett annat EU-land gäller enligt artikel 219a i mervärdesskattedirektivet, som uppfyller villkoren för fakturor i det landet.

**10 §** Med elektronisk faktura avses en faktura enligt 9 § som utfärdas och tas emot i ett elektroniskt format.

## **Fastighet**

**11 §** Med fastighet avses fast egendom enligt artikel 13b i genomförandeförordningen.

## **Felaktigt debiterad mervärdesskatt**

**12 §** Med felaktigt debiterad mervärdesskatt avses belopp som inte utgör mervärdesskatt enligt denna lag men som i en faktura eller liknande handling har betecknats som mervärdesskatt.

## **Kommun**

**13 §** Med kommun avses kommun och region enligt kommunallagen (2017:725).

## **Marknadsvärde**

**14 §** Med marknadsvärde avses hela det belopp som förvärvaren av en vara eller tjänst skulle få betala, vid tidpunkten för leveransen eller tillhandahållandet och i fri konkurrens, till en oberoende leverantör eller tillhandahållare inom landet för en sådan vara eller tjänst i samma försäljningsled som det där leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten äger rum.

**15 §** Om ingen jämförbar leverans av varor eller inget jämförbart tillhandahållande av tjänster kan fastställas, utgörs marknadsvärdet

1. när det gäller varor, av ett belopp som inte understiger inköpspriset för varorna eller för liknande varor eller, om inköpspris saknas, av självkostnadspriset, fastställt vid tidpunkten för transaktionen, eller

2. när det gäller tjänster, av ett belopp som inte understiger den beskattningsbara personens kostnad för att tillhandahålla tjänsten.

## **Nya transportmedel**

**16 §** Med nya transportmedel avses

1. motordrivna marktransportmedel som är avsedda för transporter till lands av personer eller varor och som har en motor med en cylindervolym om mer än 48 kubikcentimeter eller en effekt om mer än 7,2 kilowatt, om leveransen utförs inom sex månader efter det att de första gången tagits i bruk eller före leveransen har körts högst 6 000 kilometer,

2. fartyg vars längd överstiger 7,5 meter, utom sådana fartyg som anges i 10 kap. 71 § 1 och 2, om leveransen utförs inom tre månader efter det att de första gången tagits i bruk eller före leveransen har färdats högst 100 timmar, och

3. luftfartyg vars startvikt överstiger 1 550 kilogram, utom sådana luftfartyg som anges i 10 kap. 71 § 3, om de levereras inom tre månader efter det att de första gången tagits i bruk eller före leveransen har flugits högst 40 timmar.

## **Personbil**

**17 §** Med personbil avses även lastbil med skåpkarosseri och buss, om fordonets totalvikt är högst 3 500 kilogram. Detta gäller dock inte om lastbilens förarhytt utgör en separat karosserienhet.

Med personbil avses i 5 kap. 29 §, 7 kap. 25 §, 8 kap. 8 § och 13 kap. 20–23 §§ dock inte fordon som är personbil klass II enligt 2 § lagen (2001:559) om vägtrafikdefinitioner och har en totalvikt som

1. överstiger 3 500 kilogram, eller
2. är högst 3 500 kilogram, om fordonets förarhytt utgör en separat karosserienhet.

## **Punktskattepliktiga varor**

**18 §** Med punktskattepliktiga varor avses energiprodukter, alkohol, alkoholhaltiga drycker eller tobaksvaror såsom dessa varor definieras i gällande unionslagstiftning för punktskatter. Det gäller dock inte gas som levereras genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system.

## **Statliga affärsverk**

**19 §** Vid tillämpning av denna lag utgör de statliga affärsverken inte en del av staten.

## **Telekommunikationstjänster**

**20 §** Med telekommunikationstjänster avses tjänster för

1. överföring, sändning eller mottagning av signaler, text, bilder och ljud eller information i övrigt via tråd, radio eller optiska eller andra elektromagnetiska medel, eller
2. överlåtelse eller upplåtelse av en rättighet att utnyttja kapacitet för sådan överföring, sändning eller mottagning inbegripet tillhandahållande av tillgång till globala informationsnät.

## **Territoriella definitioner och förklaringar**

**21 §** Med EU eller ett EU-land avses de territorier som tillhör en medlemsstat enligt artikel 52 i fördraget om Europeiska unionen och artikel 355 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, med undantag för de territorier som anges i 22 §.

Furstendömet Monaco, Isle of Man och Förenade kungarikets suveräna basområden Akrotiri och Dhekelia likställs med EU eller EU-land.

**22 §** Med tredje territorium avses

1. berget Athos,
2. Kanarieöarna,
3. de franska territorier som avses i artiklarna 349 och 355.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt,
4. Åland,
5. Kanalöarna,
6. Campione d'Italia,
7. de italienska delarna av Luganosjön,

8. ön Helgoland,
9. territoriet Büsingen,
10. Ceuta,
11. Melilla,
12. Livigno.

Territorierna i första stycket 1–7 ingår i unionens tullområde medan territorierna i första stycket 8–12 inte ingår i området.

### **23 §** Transaktioner med ursprung i eller avsedda för

1. Furstendömet Monaco behandlas som transaktioner med ursprung i eller avsedda för Frankrike,
2. Isle of Man behandlas som transaktioner med ursprung i eller avsedda för Förenade kungariket,
3. Förenade kungarikets suveräna basområden Akrotiri och Dhekelia behandlas som transaktioner med ursprung i eller avsedda för Cypern.

### **Tullrelaterade termer och uttryck**

**24 §** Med anläggning för tillfällig lagring, fri omsättning, frizon, icke-unionsvara, temporärt exporterade varor, tullager, tullskuld, unionsvara och tullförfarandena extern transitering, intern unionstransitering, passiv förädling och tillfällig införsel avses detsamma som i unionstullkodexen.

### **Utgående skatt**

**25 §** Med utgående skatt avses sådan mervärdesskatt som ska redovisas till staten vid leveranser av varor, tillhandahållanden av tjänster, unions-interna förvärv av varor eller import av varor.

### **Vouchrar**

**26 §** Med voucher avses ett instrument för vilket det finns en skyldighet att godta det som ersättning eller partiell ersättning för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster. De varor som ska levereras eller tjänster som ska tillhandahållas eller de potentiella leverantörernas eller tillhandahållarnas identitet måste anges antingen på instrumentet eller i tillhörande dokumentation som inbegriper villkoren för användning av instrumentet.

**27 §** Med enfunktionsvoucher avses en voucher för vilken det redan när den ställs ut är känt dels med vilket belopp mervärdesskatt ska betalas för de varor eller tjänster som vouchern avser, dels på vilken plats varorna levereras eller tjänsterna tillhandahålls.

Med flerfunktionsvoucher avses en annan voucher än en enfunktionsvoucher.

## **3 kap. Mervärdesskattens tillämpningsområde**

### **Transaktioner som är föremål för mervärdesskatt**

**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. unionsinterna förvärv av varor mot ersättning som görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap eller av en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, om 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,
  - omfattas av bestämmelserna om distansförsäljning i artikel 33 i mervärdesskattedirektivet, eller
  - omfattas av 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.

**2 §** Föremål för mervärdesskatt enligt denna lag är även unionsinterna förvärv mot ersättning av nya transportmedel, om förvärvet görs inom landet av

1. en beskattningsbar person eller juridisk person som inte är beskattningsbar person, vars övriga förvärv inte är föremål för mervärdesskatt i enlighet med 4 och 5 §§, eller
2. varje annan person som inte är en beskattningsbar person.

**3 §** Föremål för mervärdesskatt enligt denna lag är dessutom unionsinterna förvärv mot ersättning som görs inom landet av punktskattepliktiga varor, om

1. de görs av en beskattningsbar person eller juridisk person som inte är beskattningsbar person, vars övriga förvärv inte är föremål för mervärdesskatt i enlighet med 4 och 5 §§, och
2. varorna har transporterats till Sverige under ett sådant uppskovsförfarande som avses i 7 a–7 f §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt, 3 a kap. lagen (1994:1776) om skatt på energi eller 8 a–8 e §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt.

### **Unionsinterna förvärv som inte är föremål för mervärdesskatt**

*Förvärv där en leverans av varorna inom landet skulle omfattas av undantag*

**4 §** Med avvikelse från 1 § 2 är unionsinterna förvärv av varor inte föremål för mervärdesskatt enligt denna lag, om

1. de görs av en beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, och
2. en leverans av varorna inom landet skulle vara undantagen från skatteplikt enligt
  - 10 kap. 71, 72, 73, 74 eller 75 §§ om leveranser avseende fartyg och luftfartyg, eller
  - 10 kap. 81, 88, 95 eller 96 § om leveranser till utländska beskickningar m.fl., part i Nato eller vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern.



**5 §** Med avvikelse från 1 § 2 är unionsinterna förvärv av andra varor än dels de förvärv som avses i 4 och 8 §§, dels förvärv av nya transportmedel och punktskattepliktiga varor inte föremål för mervärdesskatt enligt denna lag, om de görs av

1. en beskattningsbar person som enbart utför sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som inte medför rätt till avdrag eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. 7, 8, 9, 35 eller 36 §, eller

2. en juridisk person som inte är en beskattningsbar person.

**6 §** Bestämmelserna i 5 § gäller endast under förutsättning att det sammanlagda beloppet för förvärven under det löpande eller det närmast föregående kalenderåret inte överstiger ett tröskelvärde om 90 000 kronor.

Tröskelvärdet i första stycket utgörs av det sammanlagda beloppet för unionsinterna förvärv av varor enligt 5 §, exklusive mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats i det EU-land som försändelsen eller transporten avgick från.

**7 §** Skatteverket ska på begäran av en sådan förvärvare som anges i 5 § besluta att dennes unionsinterna förvärv av varor ska vara föremål för mervärdesskatt, även om tröskelvärdet i 6 § inte överstigs. Beslutet ska gälla under två kalenderår.

*Förvärv av begagnade varor, konstverk, samlarföremål m.m.*

**8 §** Unionsinterna förvärv av begagnade varor, konstverk, samlarföremål, antikviteter och transportmedel är inte föremål för mervärdesskatt, om de förvärvade varorna har

1. levererats av en beskattningsbar återförsäljare eller en auktionsförrättare som agerar i denna egenskap, och

2. varit föremål för mervärdesskatt i det EU-land där transporten till Sverige påbörjades i enlighet med någon av de särskilda ordningarna för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet.

## **4 kap. Beskattningsbara personer**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

– vad som avses med beskattningsbar person och ekonomisk verksamhet (2 §),

– beskattningsbar person vid tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel (3 §),

– viss offentlig verksamhet (4 och 5 §§),

– ideella föreningar och registrerade trossamfund (6 §),

– mervärdesskattegrupper (7–14 §§), och

– beskattningsbara personer i särskilda fall (15–19 §§).

## **Vad som avses med beskattningsbar person och ekonomisk verksamhet**

**2 §** Med beskattningsbar person avses den som självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oavsett på vilken plats det sker och oberoende av dess syfte eller resultat. Anställda och andra personer anses inte bedriva verksamhet självständigt i den utsträckning de är bundna till en arbetsgivare av ett anställningsavtal eller av ett annat rättsligt förhållande som skapar ett anställningsförhållande vad avser arbetsvillkor, lön och arbetsgivaransvar.

Med ekonomisk verksamhet avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter av dem ska särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.

## **Beskattningsbar person vid tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel**

**3 §** Med beskattningsbar person avses var och en som tillfälligtvis levererar ett nytt transportmedel som transporteras av säljaren eller förvärvaren eller för någons räkning från Sverige till ett annat EU-land.

## **Viss offentlig verksamhet**

**4 §** Verksamhet som bedrivs av staten, ett statligt affärsverk eller en kommun anses inte som ekonomisk verksamhet om den

1. ingår som ett led i myndighetsutövning, eller
2. avser bevis, protokoll eller motsvarande vid myndighetsutövning.

**5 §** Bestämmelserna i 4 § tillämpas inte om det skulle leda till betydande snedvridning av konkurrensen.

Omhändertagande och förstöring av avfall och föroreningar samt avloppsrening är att anse som ekonomisk verksamhet även i sådana fall som avses i 4 §, när detta utförs mot ersättning.

## **Ideella föreningar och registrerade trossamfund**

**6 §** Som ekonomisk verksamhet räknas inte en verksamhet som bedrivs av en ideell förening eller ett registrerat trossamfund, när inkomsten därifrån utgör sådan inkomst av näringsverksamhet för vilken dessa inte är skattskyldiga enligt 7 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229).

Det som sägs i första stycket om ideella föreningar gäller också för sådan förening som omfattas av 4 kap. 2 § lagen (1999:1230) om ikraftträdande av inkomstskattelagen (1999:1229).

## **Mervärdesskattegrupper**

**7 §** Vid tillämpningen av bestämmelserna i denna lag får två eller flera beskattningsbara personer anses som en enda beskattningsbar person (mervärdesskattegrupp) om förutsättningarna i 8–13 §§ är uppfyllda. Den

verksamhet som mervärdesskattegruppen bedriver anses då som en enda verksamhet.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

**8 §** En mervärdesskattegrupp får bestå av någon av följande grupperingar av personer:

1. Beskattningsbara personer som står under Finansinspektionens tillsyn och som inte är skyldiga att betala mervärdesskatt därför att deras tillhandahållande av tjänster är undantaget från skatteplikt enligt 10 kap. 35 eller 36 §. I gruppen får det också ingå beskattningsbara personer med huvudsaklig inriktning att leverera varor eller tillhandahålla tjänster till dem som anges i första meningen. De personer som avses i denna punkt får inte ingå i fler än en mervärdesskattegrupp.

2. Beskattningsbara personer som är kommissionärsföretag och kommittentföretag i ett sådant kommissionärsförhållande som avses i 36 kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

**9 §** Enbart fasta etableringsställen i Sverige får ingå i en mervärdesskattegrupp.

**10 §** En mervärdesskattegrupp får endast bestå av beskattningsbara personer som är nära förbundna med varandra i finansiellt, ekonomiskt och organisatoriskt hänseende.

**11 §** En mervärdesskattegrupp anses bildad den dag Skatteverket beslutar att de beskattningsbara personerna ska registreras som en sådan grupp (gruppregistrering), eller den senare dag som Skatteverket bestämmer. Av beslutet ska det framgå vem Skatteverket utsett som huvudman för gruppen.

Grupphuvudman för en mervärdesskattegrupp som

1. avses i 8 § första stycket 1 ska vara den medlem i mervärdesskattegruppen som de övriga i gruppen föreslår, om det inte finns särskilda skäl som talar mot detta, eller

2. avses i 8 § första stycket 2 ska vara en medlem i mervärdesskattegruppen som är kommittentföretag.

**12 §** Efter beslut av Skatteverket får nya beskattningsbara personer träda in i gruppen, medlemmar träda ur gruppen eller grupphuvudmannen bytas ut.

Gruppregistreringen består till dess Skatteverket har beslutat att den ska upphöra.

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

**13 §** Skatteverket ska besluta om gruppregistrering eller om ändring eller avregistrering, om berörda beskattningsbara personer ansöker om detta och det inte finns särskilda skäl som talar mot ett sådant beslut.

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

**14 §** Om ett förhållande som har legat till grund för gruppregistrering har ändrats, ska grupphuvudmannen underrätta Skatteverket om ändringen. Underrättelsen ska lämnas inom två veckor från det att ändringen inträffade.

Skatteverket får förelägga en grupphuvudman att lämna en underrättelse enligt första stycket. I fråga om sådant föreläggande gäller 44 kap. 2–4 §§ och 68 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Beskattningsbara personer i särskilda fall**

**15 §** När ett handelsbolag bedriver ekonomisk verksamhet är bolaget en beskattningsbar person.

**16 §** När ekonomisk verksamhet bedrivs i form av enkelt bolag eller partrederi är varje delägare en beskattningsbar person. Skyldigheter och rättigheter enligt denna lag gäller för var och en av delägarna. När skyldigheterna och rättigheterna går att fördela, gäller de i förhållande till delägarens andel i bolaget eller rederiet.

I 5 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244) finns bestämmelser om när Skatteverket får besluta att en av delägarna ska vara representant.

**17 §** När ett statligt affärsverk bedriver ekonomisk verksamhet är affärsverket en beskattningsbar person.

**18 §** Om en beskattningsbar person försätts i konkurs, är konkursboet en beskattningsbar person för den ekonomiska verksamheten efter konkursbeslutet.

**19 §** Om en beskattningsbar person avlider, är dödsboet en beskattningsbar person för den ekonomiska verksamheten efter dödsfallet.

## **5 kap. Beskattningsbara transaktioner**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

- leverans av varor (3–21 §§),
- unionsinternt förvärv av varor (22–24 §§),
- tillhandahållande av tjänster (25–34 §§),
- import av varor (35 §),
- överlåtelse av rörelse (36 §),
- förmedling och försäljning för någon annans räkning (37 §), och
- vouchrar (38–42 §§).

**2 §** Med beskattningsbara transaktioner avses leverans av varor, unionsinterna förvärv av varor, tillhandahållande av tjänster och import av varor.

I vilka fall en beskattningsbar transaktion anses har gjorts inom landet anges i 6 kap.

## Leverans av varor

**3 §** Med leverans av varor avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar.

Med leverans av varor avses även

1. överföring av äganderätten till en vara mot ersättning i enlighet med beslut av staten, ett statligt affärsverk eller en kommun eller på uppdrag av dessa, eller

2. faktiskt överlämnande av en vara i överensstämmelse med ett avtal om uthyrning av varor under en viss tid eller om avbetalningsköp, enligt vilket äganderätten normalt ska övergå senast när den sista avbetalningen har gjorts.

### *Leverans av varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt*

**4 §** Med elektroniskt gränssnitt avses i 5 och 6 §§ en marknadsplats, en plattform, en portal eller motsvarande.

**5 §** Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro, ska den beskattningsbara personen anses själv ha förvärvat och levererat dessa varor.

**6 §** Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör leverans av varor inom EU från en beskattningsbar person som inte är etablerad i EU till någon som inte är en beskattningsbar person, ska den som möjliggör leveransen anses själv ha förvärvat och levererat dessa varor.

### *Tillgångar som likställs med materiella tillgångar*

**7 §** Med materiella tillgångar likställs el, gas, värme, kyla och liknande.

### *Uttag av varor*

**8 §** Uttag av varor likställs med leverans av varor mot ersättning. Vad som utgör uttag av varor framgår av 9 och 10 §§.

**9 §** Med uttag av varor avses att en beskattningsbar person tar ut en vara ur sin rörelse

1. för sitt eget eller personalens privata bruk,
2. för överlåtelse av varan utan ersättning, eller
3. annars för användning för andra ändamål än den egna rörelsen.

Överlåtelse av varor utan ersättning anses inte som uttag, om varorna är gåvor av mindre värde eller varuprover och ges inom ramen för den beskattningsbara personens rörelse.

**10 §** Med uttag av varor avses även att en beskattningsbar person för över en vara från en verksamhetsgren där transaktionerna medför avdragsrätt till en verksamhetsgren där transaktionerna inte alls eller endast delvis medför avdragsrätt.

- 11 §** Bestämmelserna i 9 och 10 §§ om uttag av varor gäller endast om
1. den ingående skatten vid förvärvet av varan eller dess beståndsdelar helt eller delvis har varit avdragsgill för den beskattningsbara personen,
  2. den leverans genom vilken den beskattningsbara personen förvärvat varan har undantagits från skatteplikt enligt 10 kap. 71, 72, 73 eller 75 §, eller
  3. den beskattningsbara personens unionsinterna förvärv eller import har undantagits från skatteplikt enligt 10 kap. 71, 72, 73 eller 75 § när varan förts in till Sverige.

*Överföring av varor till andra EU-länder*

**12 §** En beskattningsbar persons överföring av varor från den egna rörelsen till ett annat EU-land likställs med en leverans av varor mot ersättning om inte annat följer av 15 §.

Med överföring av varor till ett annat EU-land avses, med undantag för de försändningar och transporter som anges i 13 §, varje försändning eller transport av materiell lös egendom som

1. utförs av en beskattningsbar person eller för denna persons räkning,
2. utförs inom ramen för den beskattningsbara personens rörelse, och
3. sänds eller transporteras från det EU-land där varan finns till ett annat EU-land.

**13 §** En sådan försändning eller transport av varor som avses i 12 § utgör inte en överföring av varor till annat EU-land om den avser någon av följande transaktioner:

1. en leverans av varan som utförs av den beskattningsbara personen
  - a) inom landet i enlighet med förutsättningarna om distansförsäljning i 6 kap. 7 §, eller
  - b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 33 i mervärdesskattedirektivet,
2. en leverans av varan för installation eller montering, om leveransen utförs av den beskattningsbara personen
  - a) inom landet i enlighet med förutsättningarna i 6 kap. 12 §, eller
  - b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 36 i mervärdesskattedirektivet,
3. en leverans av varan som utförs av den beskattningsbara personen
  - a) inom landet i enlighet med förutsättningarna om leveranser ombord på ett fartyg, ett luftfartyg eller ett tåg under en persontransport i 6 kap. 17 §, eller
  - b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 37 i mervärdesskattedirektivet,
4. en leverans av el, gas, värme eller kyla
  - a) inom landet i enlighet med förutsättningarna i 6 kap. 20–23 eller 24–27 §§, eller
  - b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 38 eller 39 i mervärdesskattedirektivet,
5. en leverans av varan som utförs av den beskattningsbara personen
  - a) inom landet, i enlighet med förutsättningarna i 10 kap. 46, 65, 66, 67, 68, 71, 72, 73, 74, 75 eller 88 §, eller

b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 138, 146, 147, 148, 151 eller 152 i mervärdesskattedirektivet,

6. ett tillhandahållande av en tjänst som utförs för den beskattningsbara personen och som innebär att arbete på eller värdering av varan faktiskt utförs i det EU-land där försändningen eller transporten avslutas, om varan, efter att arbetet eller värderingen utförts, sänds tillbaka till den beskattningsbara personen i det EU-land som försändningen eller transporten av varan ursprungligen avgick från,

7. tillfällig användning av varan i det EU-land där försändningen eller transporten avslutas, för tillhandahållanden av tjänster som görs av den beskattningsbara person som är etablerad i det EU-land som försändningen eller transporten avgick från, eller

8. tillfällig användning av varan under högst två år i ett annat EU-land, under förutsättning att motsvarande import av varan från en plats utanför EU skulle omfattas av förfarandet för tillfällig införsel och vara helt befriad från importtullar i det EU-landet.

**14 §** När någon av de förutsättningar som anges i 13 § inte längre uppfylls, anses varan ha överförts till ett annat EU-land i enlighet med 12 §. Överföringen anses i detta fall äga rum vid den tidpunkt då förutsättningen inte längre uppfylls.

#### *Överföring av varor från ett EU-land till avropslager i ett annat EU-land*

**15 §** En överföring av varor från en beskattningsbar persons rörelse till ett avropslager i ett annat EU-land ska inte likställas med en leverans av varor mot ersättning enligt 12 §.

Första stycket gäller endast om

1. varan sänds eller transporterats av en beskattningsbar person eller för dennes räkning från ett EU-land till ett annat EU-land för att där levereras till en annan beskattningsbar person som enligt ett befintligt avtal dem emellan har rätt att förvärva varan,

2. den som överför varan varken har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har något fast etableringsställe i det land som varan sänds eller transporterats till,

3. den som har rätt att förvärva varan är registrerad för mervärdesskatt i det land som varan sänds eller transporterats till och den som överför varan har kännedom om den avsedda förvärvarens identitet och registreringsnummer för mervärdesskatt när försändningen eller transporten avgår, och

4. den som överför varan

a) registrerar överföringen i det register som föreskrivs i 39 kap. 14 a § skatteförfarandelagen (2011:1244) eller i ett register enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 243.3 i mervärdesskattedirektivet, samt

b) för in uppgifter om den avsedda förvärvarens registreringsnummer för mervärdesskatt i det EU-land som varan sänds eller transporterats till i en

– periodisk sammanställning enligt 35 kap. skatteförfarandelagen, eller

– sammanställning enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 262.2 i mervärdesskattedirektivet.

**16 §** Vid överföring av en vara enligt 15 § anses följande transaktioner ha gjorts vid den tidpunkt då varan överläts till den avsedda förvärvaren, eller någon som ersatt denne enligt 19 §:

1. Den som har överfört varan gör en leverans i det EU-land från vilket varan sändes eller transporterades som undantas från skatteplikt enligt

a) 10 kap. 46 och 47 §§ i det fall leveransen görs inom landet, eller

b) bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 138.1 i mervärdesskattedirektivet i det fall leveransen görs i ett annat EU-land.

2. Den som förvärvar varan gör ett unionsinternt förvärv av varor i det EU-land till vilket varan sändes eller transporterades.

Första stycket gäller om varan överläts till förvärvaren inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till.

**17 §** Om varan inte har levererats till en sådan beskattningsbar person som avses i 16 § inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till, ska en överföring av varan anses ha skett enligt 12 §. Tidpunkten för överföringen ska vara dagen efter 12-månadersperiodens utgång.

**18 §** Vid överföring av en vara enligt 15 § får varan skickas tillbaka till det EU-land som den sändes eller transporterades från utan att en överföring av varan ska anses ha skett enligt 12 §, om

1. rätten att såsom ägare förfoga över varan inte har överförts,

2. varan återsänds inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till, och

3. den beskattningsbara person som sände eller transporterade varan anger återsändandet av varan i det register som föreskrivs i 39 kap. 14 a § skatteförfarandelagen (2011:1244) eller i ett register enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 243.3 i mervärdesskattedirektivet.

**19 §** Om förvärvaren som avses i 15 § byts ut mot en annan beskattningsbar person inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till, ska inte någon överföring av varan enligt 12 § anses ske vid bytet, om

1. övriga villkor i 15 § är uppfyllda, och

2. bytet registreras av den som överför varan i det register som föreskrivs i 39 kap. 14 a § skatteförfarandelagen (2011:1244) eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 243.3 i mervärdesskattedirektivet.

**20 §** Om något av villkoren i 15 § eller 19 § upphör att vara uppfyllt inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till, ska en överföring av varan anses ske enligt 12 § vid den tidpunkt då villkoret inte längre är uppfyllt.



**21 §** Om en vara levereras till en annan person än en sådan beskattningsbar person som avses i 16 §, ska villkoren som följer av 15 och 19 §§ anses upphöra att vara uppfyllda vid tidpunkten för leveransen.

Om varan sänds eller transporteras från avropslagret till ett annat land än det EU-land som den ursprungligen sändes eller transporterades från, ska villkoren som följer av 15 och 19 §§ anses upphöra att vara uppfyllda vid den tidpunkt då försändningen eller transporten inleds.

Om varan förstörts, gått förlorad eller stulits, ska villkoren som följer av 15 och 19 §§ anses upphöra att vara uppfyllda den dag då varan förstördes eller försvann eller, om det är omöjligt att fastställa vilken dag detta skedde, den dag det upptäcktes att varan var förstörd eller försvunnen.

### **Unionsinternt förvärv av varor**

**22 §** Med unionsinternt förvärv av varor avses förvärv av rätten att såsom ägare förfoga över materiell lös egendom som sänds eller transporteras av säljaren, förvärvaren eller för någonderas räkning till förvärvaren i ett annat EU-land än det EU-land som försändningen eller transporten av varorna avgick från.

Om varor som förvärvats av en juridisk person som inte är en beskattningsbar person sänds eller transporteras från en plats utanför EU och importerats av förvärvaren till ett annat EU-land än det EU-land där försändningen eller transporten avslutas, anses varorna ha sänts eller transporterats från det EU-land dit varorna importerats.

Med unionsinternt förvärv enligt första stycket avses även förvärv från ett avropslager enligt 16 §.

#### *Överföring av varor från andra EU-länder*

**23 §** Med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning likställs en beskattningsbar persons användning inom ramen för den egna rörelsen av varor som sänts eller transporterats av den beskattningsbara personen eller för dennes räkning från ett annat EU-land där varorna

1. producerats, utvunnits, bearbetats, inköpts,
2. förvärvats genom ett unionsinternt förvärv i den mening som avses i artikel 2.1 b i mervärdesskattedirektivet, eller
3. importerats till det andra EU-landet av den beskattningsbara personen inom ramen för rörelsen.

Försändningar och transporter som enligt 13 § inte utgör överföring av varor till annat EU-land ska dock inte likställas med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning.

**24 §** Vid överföring av varor från ett EU-land till ett avropslager i ett annat EU-land enligt 15–21 §§ gäller 23 § endast om överföringen likställs med en leverans av varor mot ersättning enligt 12 §.

### **Tillhandahållande av tjänster**

**25 §** Med tillhandahållande av tjänster avses varje transaktion som inte utgör leverans av varor.

*Uttag av tjänster*

**26 §** Uttag av tjänster likställs med tillhandahållande av tjänster mot ersättning. Vad som utgör uttag av tjänster framgår av 27–32 §§.

**27 §** Med uttag av tjänster avses att en beskattningsbar person utan ersättning utför eller på annat sätt tillhandahåller en tjänst för sitt eget eller personalens privata bruk eller annars för annat ändamål än den egna rörelsen.

**28 §** Med uttag av tjänster avses även att en beskattningsbar person använder eller låter personalen använda en vara som hör till rörelsen för privat bruk eller annars för annat ändamål än den egna rörelsen om

1. den ingående skatten vid förvärvet, tillverkningen eller förhyrningen av varan helt eller delvis har varit avdragsgill för den beskattningsbara personen,

2. leveransen eller tillhandahållandet genom vilket den beskattningsbara personen förvärvat eller hyrt varan har undantagits från skatteplikt enligt 10 kap. 71, 72, 73, 75 eller 76 §, eller

3. den beskattningsbara personens unionsinterna förvärv eller import av varan har undantagits från skatteplikt enligt 10 kap. 71, 72, 73 eller 75 § när varan förts in till Sverige.

Första stycket gäller endast om värdet av användningen är mer än ringa.

*Uttag av tjänster avseende personbilar och motorcyklar*

**29 §** Med uttag av tjänster avses även att en beskattningsbar person för privat ändamål själv använder eller låter någon annan använda en personbil eller motorcykel som hör till rörelsen.

Första stycket gäller endast om värdet av användningen är mer än ringa och

1. vid förvärv eller tillverkning av personbilen eller motorcykeln, den ingående skatten helt eller delvis har varit avdragsgill för den beskattningsbara personen, eller

2. vid förhyrning av personbilen eller motorcykeln, hela den ingående skatt som hänförs till hyran har varit avdragsgill för den beskattningsbara personen.

*Uttag av tjänster i byggnadsrörelse*

**30 §** Med uttag av tjänster avses även att en beskattningsbar person i en byggnadsrörelse utför eller förvärvar följande tjänster och tillför dem en egen fastighet eller en lägenhet som denna person innehar med hyresrätt eller bostadsrätt:

1. bygg- och anläggningsarbeten, inräknat reparationer och underhåll, eller

2. ritning, projektering, konstruktion eller andra liknande tjänster.

Första stycket gäller endast om

1. den beskattningsbara personen även tillhandahåller tjänster åt andra (byggentreprenader),

2. fastigheten eller lägenheten utgör lagertillgång i byggnadsrörelsen enligt inkomstskattelagen (1999:1229), och

3. tjänsterna hänför sig till en del av fastigheten eller lägenheten som inte används för transaktioner som medför avdragsrätt.

Första stycket gäller även i de fall den beskattningsbara personen utför tjänster som anges i det stycket på en fastighet eller lägenhet som utgör en annan tillgång i byggnadsrörelsen än lagertillgång om kraven i andra stycket 1 och 3 är uppfyllda.

#### *Uttag av tjänster i övrigt på fastighetsområdet*

**31 §** Med uttag av tjänster avses även att en fastighetsägare utför följande tjänster på en egen fastighet:

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

Första stycket gäller endast om

1. fastigheten utgör en tillgång i fastighetsägarens ekonomiska verksamhet,

2. fastighetsägaren inte skulle haft avdragsrätt för ingående skatt på tjänsterna om de hade tillhandahållits av en annan beskattningsbar person, och

3. de nedlagda lönekostnaderna för tjänsterna under beskattningsåret överstiger 300 000 kronor, inräknat skatter och avgifter som grundas på lönekostnaderna.

**32 §** Med uttag av tjänster avses även att en hyresgäst eller bostadsrättshavare utför följande tjänster på en lägenhet som denne innehar med hyresrätt eller bostadsrätt:

1. bygg- och anläggningsarbeten, inräknat reparationer och underhåll, eller

2. ritning, projektering, konstruktion eller andra liknande tjänster.

Första stycket gäller endast om

1. lägenheten innehas med hyresrätt eller bostadsrätt i hyresgästens eller bostadsrättshavarens ekonomiska verksamhet,

2. hyresgästen eller bostadsrättshavaren inte skulle haft avdragsrätt för ingående skatt på tjänsterna om de hade tillhandahållits av en annan beskattningsbar person, och

3. de nedlagda lönekostnaderna för tjänsterna under beskattningsåret överstiger 300 000 kronor, inräknat skatter och avgifter som grundas på lönekostnaderna.

**33 §** När en fastighetsägare som även är hyresgäst eller bostadsrättshavare, utför tjänster enligt 31 och 32 §§, gäller beloppsgränsen 300 000 kronor det sammanlagda värdet av de nedlagda lönekostnaderna för tjänsterna under beskattningsåret, inräknat skatter och avgifter som grundas på lönekostnaderna.

**34 §** Om en fastighet ägs eller en hyresrätt eller bostadsrätt innehas av en medlem i en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 4 kap. 7 §, ska gruppen anses som fastighetsägare, hyresgäst eller bostadsrättshavare vid tillämpning av 31–33 §§.

## **Import av varor**

**35 §** Med import av varor avses införsel till EU av

1. varor som inte är i fri omsättning, och
2. varor i fri omsättning från ett tredje territorium som ingår i unionens tullområde.

## **Överlåtelse av rörelse**

**36 §** En sådan överlåtelse av tillgångar i en rörelse, som sker i samband med att hela eller en del av rörelsen överläts eller i samband med fusion eller liknande förfarande, anses inte som en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster.

Första stycket gäller under förutsättning att den skatt som annars skulle ha tagits ut på överlåtelsen skulle vara avdragsgill för mottagaren av tillgångarna eller att mottagaren skulle vara berättigad till återbetalning av denna skatt.

## **Förmedling och försäljning för någon annans räkning**

**37 §** Om en beskattningsbar person i eget namn förmedlar en vara eller en tjänst för någon annans räkning och tar emot ersättningen för varan eller tjänsten, ska båda anses ha levererat varan eller tillhandahållit tjänsten.

Detsamma gäller om ett producentföretag säljer en vara eller en tjänst på auktion för en producents räkning. Med producentföretag avses ett företag som har bildats av producenter för avsättning av deras produktion eller som har tillkommit i detta syfte.

## **Vouchrar**

### *Enfunktionsvoucher*

**38 §** Varje överlåtelse av en enfunktionsvoucher som görs av en beskattningsbar person som agerar i eget namn ska anses som en leverans av de varor eller tillhandahållande av de tjänster som vouchern avser.

Det faktiska överlämnandet av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna i utbyte mot en enfunktionsvoucher som godtas som ersättning eller partiell ersättning av leverantören eller tillhandahållaren är inte en självständig transaktion, om inte annat följer av 40 §.

**39 §** Om en överlåtelse av en enfunktionsvoucher görs av en beskattningsbar person som agerar i en annan beskattningsbar persons namn, ska den i vars namn överlåtelsen sker anses leverera de varor eller tillhandahålla de tjänster som vouchern avser.

**40 §** Om den som levererar varor eller tillhandahåller tjänster i utbyte mot en enfunktionsvoucher inte är den beskattningsbara person som i eget namn ställt ut vouchern, ska leverantören eller tillhandahållaren anses ha levererat varorna eller tillhandahållit tjänsterna till denna beskattningsbara person.

**41 §** Den faktiska leveransen av varorna eller det faktiska tillhandahållandet av tjänsterna i utbyte mot en flerfunktionsvoucher som godtas som ersättning eller partiell ersättning av leverantören eller tillhandahållaren ska vara föremål för mervärdesskatt i enlighet med 3 kap. 1 §. Tidigare överlåtelse av flerfunktionsvouchern ska dock inte vara föremål för mervärdesskatt.

**42 §** När en överlåtelse av en flerfunktionsvoucher görs av en annan beskattningsbar person än den som utför den transaktion som är föremål för mervärdesskatt enligt 41 §, ska alla tillhandahållanden av tjänster som kan identifieras, exempelvis distributions- eller marknadsföringstjänster, vara föremål för mervärdesskatt.

## **6 kap. Platsen för beskattningsbara transaktioner**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser som anger om platsen för en beskattningsbar transaktion anses vara inom landet eller utomlands. Bestämmelserna gäller för

- leverans av varor (4–27 §§),
- unionsinternt förvärv av varor (28–30 §§),
- tillhandahållande av tjänster (31–64 §§), och
- import av varor (65–67 §§).

### *Bestämmelser i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om platsen för beskattningsbara transaktioner finns även i 19 kap. om särskild ordning för resebyråer och 20 kap. om särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter.

### *Transaktioner som ska anses vara gjorda utomlands*

**3 §** En transaktion som inte anses vara gjord inom landet enligt detta kapitel eller 19 kap. anses vara gjord utomlands.

### **Platsen för leverans av varor**

#### *Leverans av varor utan transport*

**4 §** Om en vara inte sänds eller transporteras, anses leveransen vara gjord inom landet om varan finns här när leveransen äger rum.

#### *Leverans av varor med transport – huvudregler*

**5 §** Om en vara sänds eller transporteras av leverantören, förvärvaren eller någon annan, anses leveransen vara gjord inom landet, om varan finns här vid den tidpunkt då försändningen eller transporten till förvärvaren påbörjas. Det gäller under förutsättning att

1. annat inte följer av 8 eller 13 §, eller
2. transporten inte ska hänföras till en annan leverans enligt 14 §.

**6 §** Om försändningen eller transporten av en vara påbörjas utanför EU men varan importerats till Sverige, anses leveransen vara gjord inom landet om den görs av den som är skyldig att betala mervärdesskatten för importen enligt 16 kap. 15–17 §§. Detsamma gäller efterföljande leveranser.

Första stycket gäller inte en distansförsäljning av varor som är gjord enligt 10 §.

*Leverans av varor med transport – unionsintern distansförsäljning*

**7 §** Vid unionsintern distansförsäljning av varor anses leveransen vara gjord inom landet om varan finns här när försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas.

Första stycket gäller dock inte om leveransen av varan anses vara gjord i ett annat EU-land enligt bestämmelser om tröskelvärden som i det landet motsvarar artikel 59c.1 i mervärdesskattedirektivet.

**8 §** Även om en vara finns här i landet på det sätt som anges i 5 §, ska leveransen av varan inte anses vara gjord inom landet, om

1. det är fråga om unionsintern distansförsäljning av varor,
2. försändningen eller transporten av varan avslutas i ett annat EU-land, och
3. annat inte följer av 61 § om tröskelvärden.

*Leverans av varor med transport – distansförsäljning vid import*

**9 §** Vid distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU till ett annat EU-land anses leveransen vara gjord inom landet om varan finns här när försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas.

**10 §** Vid distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU till Sverige anses leveransen vara gjord utomlands om försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas i ett annat EU-land.

**11 §** Vid distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU till Sverige anses leveransen vara gjord inom landet, om

1. försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas här, och
2. mervärdesskatt för varorna ska redovisas enligt 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster.

*Leverans av varor med transport – monteringsleverans*

**12 §** En leverans av en vara anses vara gjord inom landet om varan sänds eller transporteras av leverantören, förvärvaren eller någon annan för att monteras eller installeras här, med eller utan provning, av leverantören eller för dennes räkning.

**13 §** Även om en vara finns här i landet på det sätt som anges i 5 § ska leveransen av varan inte anses vara gjord inom landet, om varan

1. sänds eller transporteras av leverantören, förvärvaren eller någon annan, och

2. ska installeras eller monteras, med eller utan provning, i ett annat land av leverantören eller för dennes räkning.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

#### *Leverans av varor i flera led med transport*

**14 §** Vid flera på varandra följande leveranser av samma vara, med en försändning eller transport av varan från ett EU-land till ett annat EU-land direkt från den första leverantören till den sista kunden i kedjan, ska försändningen eller transporten hänföras till den leverans som görs till mellanhanden.

Försändningen eller transporten ska dock hänföras till den leverans som görs av mellanhanden om denne till sin leverantör har meddelat sitt registreringsnummer för mervärdesskatt i det EU-land som varan sändes eller transporterades från.

Första och andra styckena gäller dock inte för sådana leveranser av varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt som omfattas av 5 kap. 6 §.

**15 §** Med mellanhand avses en leverantör i kedjan, någon annan än den första leverantören, som sänder eller transporterar varan eller låter sända eller transportera varan.

**16 §** Om en beskattningsbar person anses ha förvärvat och levererat en vara enligt 5 kap. 5 eller 6 §, ska försändningen eller transporten av varan hänföras till den personens leverans.

#### *Leverans av varor ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg*

**17 §** En leverans av en vara ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg under den del av en persontransport som genomförs inom EU, anses vara gjord inom landet om avgångsorten finns i Sverige.

För en resa tur och retur gäller att återresan ska anses som en fristående transport.

**18 §** Med del av en persontransport som genomförs inom EU avses den del som utan uppehåll utanför EU utförs mellan avgångsorten och ankomstorten.

Med avgångsorten avses den första orten för påstigning av passagerare inom EU. Detta gäller även om en del av transporten dessförinnan utförts utanför EU.

Med ankomstorten avses den sista orten för avstigning av passagerare inom EU för passagerare som stigit på inom EU. Detta gäller även om en del av transporten därefter utförs utanför EU.

**19 §** En leverans av en vara ombord på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik i andra fall än som anges i 17 § anses inte vara gjord inom landet.

#### *Leverans av el, gas, värme eller kyla till en beskattningsbar återförsäljare*

**20 §** Med en beskattningsbar återförsäljare avses i 21–23 §§ en beskattningsbar person vars huvudsakliga verksamhet när det gäller köp

av el, gas, värme eller kyla består i att sälja sådana varor vidare och vars egen konsumtion av dessa varor är försumbar.

**21 §** Leverans av el till en beskattningsbar återförsäljare anses vara gjord inom landet, om återförsäljaren antingen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här för vilket varan levereras.

Om återförsäljaren varken här eller utomlands har ett sådant säte eller fast etableringsställe, anses leveransen av elen vara gjord inom landet, om återförsäljaren är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.

**22 §** Leveransen anses dock inte vara gjord inom landet enligt 21 § om elen levereras till ett fast etableringsställe som återförsäljaren har utomlands.

**23 §** Bestämmelserna i 21 och 22 §§ gäller även för leverans av

1. gas genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, och
2. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

*Leverans av el, gas, värme eller kyla till någon annan än en beskattningsbar återförsäljare*

**24 §** Leverans av el anses vara gjord inom landet, om

1. förvärvarens faktiska användning och förbrukning av elen äger rum i Sverige, och
2. leveransen görs till någon annan än en sådan beskattningsbar återförsäljare som avses i 20 §.

**25 §** Om elen inte helt förbrukas av förvärvaren, ska den återstående delen av varan ändå anses ha använts och förbrukats i Sverige, om förvärvaren antingen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här för vilket varan levereras.

Om förvärvaren varken här eller utomlands har ett sådant säte eller fast etableringsställe, ska elen anses ha använts och förbrukats i Sverige, om förvärvaren är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.

**26 §** Elen ska inte anses ha använts och förbrukats i Sverige enligt 25 § om den levereras till ett fast etableringsställe som förvärvaren har utomlands.

**27 §** Bestämmelserna i 24–26 §§ gäller även för leverans av

1. gas genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, och
2. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.



*Transporten avslutas i Sverige*

**28 §** Ett unionsinternt förvärv anses vara gjort inom landet om varan befinner sig här när försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas.

*Förvärvaren har angett ett svenskt registreringsnummer*

**29 §** Ett unionsinternt förvärv anses vara gjort inom landet även om varan inte finns i Sverige när försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas, om

1. det är ett sådant förvärv som avses i 3 kap. 1 § 2,
2. förvärvaren är registrerad för mervärdesskatt här i landet och har angett sitt svenska registreringsnummer för mervärdesskatt vid förvärvet, och

3. förvärvaren inte visar att förvärvet varit föremål för mervärdesskatt i det EU-land där försändningen eller transporten till förvärvaren avslutats.

I 7 kap. 47 § finns bestämmelser om hur utgående skatt för sådana förvärv som avses i första stycket ska återfås, för det fall förvärvet har varit föremål för mervärdesskatt i ett annat EU-land efter det att förvärvaren har redovisat förvärvet i sin mervärdesskattedeklaration här i landet.

**30 §** Bestämmelserna i 29 § gäller inte om det unionsinterna förvärvet har ansetts vara föremål för mervärdesskatt i det EU-land där försändningen eller transporten av varan avslutas.

Ett unionsinternt förvärv ska anses ha varit föremål för mervärdesskatt enligt första stycket, om

1. förvärvaren visar att förvärvet gjorts för en efterföljande leverans i det EU-land där försändningen eller transporten av varan avslutas,

2. mottagaren av den leveransen är betalningsskyldig för mervärdesskatten i enlighet med tillämpningen av artikel 197 i mervärdesskattedirektivet, och

3. förvärvaren har lämnat uppgift om leveransen i en periodisk sammanställning enligt 35 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Platsen för tillhandahållande av tjänster**

*Vilka som ska anses som beskattningsbara personer*

**31 §** Vid tillämpningen av 32–64 §§ ska en

1. beskattningsbar person som även bedriver verksamhet eller genomför transaktioner som inte innefattar sådana beskattningsbara leveranser av varor eller beskattningsbara tillhandahållanden av tjänster som anges i 3 kap. 1 §, anses vara en beskattningsbar person för alla tjänster som denne förvärvar,

2. juridisk person som inte är en beskattningsbar person men som är registrerad för mervärdesskatt eller som skulle ha varit en beskattningsbar person om inte 4 kap. 6 § varit tillämplig, anses vara en beskattningsbar person.

*Huvudregel när förvärvaren är en beskattningsbar person*

**32 §** En tjänst som tillhandahålls en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap anses vara 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.

Om den beskattningsbara personen varken här eller utomlands har ett sådant säte eller fast etableringsställe, anses tjänsten tillhandahållen inom landet, om den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.

**33 §** Tjänsten anses dock inte tillhandahållen inom landet om den tillhandahålls ett fast etableringsställe som den beskattningsbara personen har utomlands.

*Huvudregel när förvärvaren inte är en beskattningsbar person*

**34 §** 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.

Om den som tillhandahåller tjänsten varken här eller utomlands har ett sådant säte eller fast etableringsställe, anses tjänsten tillhandahållen inom landet, om denne är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.

**35 §** Tjänsten anses dock inte tillhandahållen inom landet om den tillhandahålls från ett fast etableringsställe som den som tillhandahåller tjänsten har utomlands.

*Förmedlingstjänster*

**36 §** En förmedlingstjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person anses vara tillhandahållen inom landet, om

1. förmedlaren utför tjänsten för någon annans räkning i dennes namn, och

2. den transaktion som förmedlingen avser anses vara gjord inom landet enligt denna lag.

*Tjänster med anknytning till fastighet*

**37 §** En tjänst med anknytning till en fastighet anses vara tillhandahållen inom landet, om fastigheten ligger i Sverige.

*Transporttjänster*

**38 §** En persontransporttjänst anses vara tillhandahållen inom landet, om transporten inte till någon del genomförs i ett annat land.

**39 §** En varutransporttjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person anses vara tillhandahållen inom landet, om transporten inte till någon del genomförs i ett annat land.

Första stycket gäller inte en sådan unionsintern varutransporttjänst som avses i 40 §.

**40 §** En unionsintern varutransporttjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person anses vara tillhandahållen inom landet, om avgångsorten finns i Sverige.

**41 §** Med unionsintern varutransport avses en transport av varor där avgångsorten och ankomstorten finns i två olika EU-länder.

Med avgångsorten avses den ort där transporten av varorna faktiskt inleds, utan hänsyn till det avstånd som tillryggalagts till den plats där varorna befinner sig.

Med ankomstorten avses den ort där transporten av varorna faktiskt avslutas.

#### *Tjänster med anknytning till transport*

**42 §** En tjänst med anknytning till transport såsom lastning, lossning, godshantering och liknande tjänster anses vara tillhandahållen inom landet, om tjänsten

1. tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person, och
2. fysiskt utförs i Sverige.

#### *Värdering av och arbete på lös egendom*

**43 §** En tjänst i form av värdering av eller arbete på en vara som är lös egendom anses vara tillhandahållen inom landet om tjänsten

1. tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person, och
2. fysiskt utförs i Sverige.

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

**44 §** Bestämmelserna i 45 och 46 §§ 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.

**45 §** En tjänst som avser tillträde till ett sådant evenemang som anges i 44 § och som tillhandahålls en beskattningsbar person anses vara tillhandahållen inom landet, om evenemanget faktiskt äger rum i Sverige. Detsamma gäller tjänster i anknytning till tillträdet.

**46 §** En tjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person i samband med en aktivitet som anges i 44 § anses vara 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.

*Restaurang- och cateringtjänster*

**47 §** En restaurang- eller cateringtjänst anses vara tillhandahållen inom landet, om den fysiskt utförs i Sverige och inte annat följer av 48–50 §§.

*Restaurang- och cateringtjänster ombord på tåg*

**48 §** En restaurang- eller cateringtjänst som fysiskt utförs ombord på tåg under den del av en persontransport som genomförs inom EU anses vara tillhandahållen inom landet, om avgångsorten finns i Sverige.

För en resa tur och retur gäller att återresan ska anses som en fristående transport.

**49 §** Med del av en persontransport som genomförs inom EU avses den del som utan uppehåll utanför EU utförs mellan avgångsorten och ankomstorten.

Med avgångsorten avses den första orten för påstigning av passagerare inom EU. Detta gäller även om en del av transporten dessförinnan utförs utanför EU.

Med ankomstorten avses den sista orten för avstigning av passagerare inom EU för passagerare som stigit på inom EU. Detta gäller även om en del av transporten därefter utförs utanför EU.

*Tjänster ombord på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik*

**50 §** En tjänst som fysiskt utförs ombord på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik anses inte vara tillhandahållen inom landet.

*Korttidsuthyrning av transportmedel*

**51 §** En tjänst som avser korttidsuthyrning av transportmedel anses vara tillhandahållen inom landet om transportmedlet faktiskt ställs till kundens förfogande i Sverige.

Med korttidsuthyrning avses att transportmedlet får innehas eller användas under en sammanhängande period om

1. högst 30 dagar, eller
2. högst 90 dagar, när det gäller fartyg.

*Annan uthyrning av transportmedel än korttidsuthyrning*

**52 §** En tjänst som avser uthyrning av transportmedel och som inte är en sådan korttidsuthyrning som avses i 51 § anses vara tillhandahållen inom landet, om

1. den tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person,
2. kunden är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige, och
3. annat inte följer av 53 §.

**53 §** En tjänst som anses tillhandahållen inom landet enligt 52 § anses dock vara tillhandahållen utomlands, om

1. tjänsten avser en fritidsbåt som faktiskt levereras till kunden i ett annat EU-land än Sverige,
2. uthyraren har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i det EU-landet, och
3. tjänsten tillhandahålls från sätet eller det fasta etableringsstället.

**54 §** En tjänst som avser uthyrning av transportmedel och som inte är en sådan korttidsuthyrning som avses i 51 § anses vara tillhandahållen inom landet, om

1. den tillhandahålls en kund som inte är en beskattningsbar person,
2. den avser en fritidsbåt som faktiskt levereras till kunden i Sverige,
3. uthyraren har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige, och
4. tjänsten tillhandahålls från sätet eller det fasta etableringsstället.

*Telekommunikationstjänster, sändningstjänster och elektroniska tjänster*

**55 §** Telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person anses vara tillhandahållna inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige.

Första stycket gäller inte för tjänster som anses vara tillhandahållna i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 59c.1 i mervärdesskattedirektivet.

**56 §** Med elektroniska tjänster avses bland annat tillhandahållande av

1. webbplatser, webbhotell samt distansunderhåll av programvara och utrustning,
2. programvara och uppdatering av denna,
3. bilder, texter och uppgifter samt databasåtkomst,
4. musik, filmer och spel, inklusive hasardspel och spel om pengar, samt politiska, kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga eller underhållningsbetonade sändningar och evenemang, och
5. distansundervisning.

Om en tjänst tillhandahålls via e-post, ska detta i sig inte innebära att tjänsten är en elektronisk tjänst.

*Tjänster från Sverige till förvärvare utanför EU*

**57 §** Följande tjänster anses vara tillhandahållna utomlands under de förutsättningar som anges i 58 §:

1. överlåtelse eller upplåtelse av upphovsrätter, patenträttigheter, licensrättigheter, varumärkesrättigheter och liknande rättigheter,
2. reklam- och annonseringstjänster,
3. tjänster av rådgivare, ingenjörer, konsultbyråer, jurister och revisorer och andra liknande tjänster samt databehandling och tillhandahållande av information,
4. bank- och finansieringstjänster, med undantag för uthyrning av förvaringsutrymmen, samt försäkrings- och återförsäkringstjänster,
5. tillhandahållande av personal,
6. uthyrning av varor som är lös egendom, med undantag för alla slags transportmedel,
7. förpliktelser att helt eller delvis avstå från att utnyttja en sådan rättighet som anges i 1 eller från att utöva en viss verksamhet,
8. tillträde till och överföring eller distribution genom
  - a) ett system för el,
  - b) ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, eller

- c) ett nät för värme eller kyla, och  
9. tjänster som är direkt kopplade till sådana tjänster som avses i 8.

**58 §** Tjänster som anges i 57 § anses vara tillhandahållna utomlands, om  
1. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person, och

2. förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas utanför EU.

Tjänster som anses vara tillhandahållna utomlands enligt första stycket anses dock tillhandahållna inom landet, om de faktiskt används och utnyttjas i Sverige.

*Tjänster från en plats utanför EU till förvärvare i Sverige*

**59 §** Tjänster som anges i 57 § och som tillhandahålls från en plats utanför EU anses vara tillhandahållna inom landet, om

1. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person, och  
2. förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige, och

3. tjänsterna faktiskt används och utnyttjas i Sverige.

*Tjänster till beskattningsbara personer som uteslutande utnyttjas eller tillgodogörs utanför EU*

**60 §** En varutransporttjänst, en sådan tjänst med anknytning till transport som avses i 42 § eller en tjänst i form av värdering av eller arbete på en vara som avses i 43 § anses vara tillhandahållna utomlands, om tjänsten

1. tillhandahålls en beskattningsbar person, och  
2. uteslutande utnyttjas eller på annat sätt tillgodogörs utanför EU.

*Tröskelvärde vid unionsintern distansförsäljning av varor och tillhandahållande av vissa tjänster*

**61 §** Tillhandahållande av tjänster som omfattas av 55 § och leverans av varor som omfattas av 8 § anses också vara gjorda inom landet om

1. tillhandahållaren eller leverantören  
a) är etablerad i Sverige och saknar etablering i något annat EU-land, eller

b) saknar etablering men är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet och inte i något annat EU-land,

2. tjänsterna tillhandahålls någon som är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat EU-land, eller varorna sänds eller transporterats till ett annat EU-land, och

3. det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av varorna och tjänsterna inte överstiger 99 680 kronor under innevarande kalenderår och inte heller översteg detta belopp under det närmast föregående kalenderåret.

**62 §** Om det belopp som avses i 61 § 3 överskrids, anses tjänsterna tillhandahållna och leveransen av varorna gjord utomlands. Detta gäller från och med det tillhandahållande eller den leverans som medför att beloppet överskrids.

**63 §** Även om villkoren i 61 § är uppfyllda får tillhandahållaren eller leverantören begära att tjänsterna ska anses vara tillhandahållna och leveransen av varorna ska anses vara gjord där förvärvaren av tjänsterna är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas eller där försändningen eller transporten av varorna till förvärvaren avslutas.

**64 §** Efter en begäran enligt 63 § ska Skatteverket besluta att tillhandahållandet av tjänsterna och leveransen av varorna ska anses vara gjorda utomlands. Beslutet gäller tills vidare.

Om ett beslut har fattats enligt första stycket, får bestämmelsen i 61 § inte tillämpas igen förrän efter utgången av det andra kalenderåret efter det kalenderår då beslutet fattades.

### **Platsen för import av varor**

**65 §** Import av en vara anses äga rum i Sverige om varan finns här när den förs in i EU.

**66 §** Även om varan finns här när den förs in i EU ska importen inte anses äga rum i Sverige, om varan finns i ett annat EU-land när den upphör att omfattas av ett förfarande för tillfällig införsel med fullständig befrielse från tull eller ett förfarande för extern transitering.

Detsamma gäller varor som är i fri omsättning och förs in till Sverige från ett tredje territorium som utgör en del av unionens tullområde, om varan

1. förflyttas här i landet under ett förfarande för intern unionstransitering enligt unionens tullbestämmelser och hänfördes till det förfarandet genom en deklaration när den fördes in till landet, eller

2. när den förs in till Sverige hade omfattats av 11 kap. 4 § eller ett förfarande för tillfällig införsel med fullständig befrielse från importtullar, om den hade importerats i den mening som avses i 5 kap. 35 § 1.

**67 §** Import av en vara anses äga rum i Sverige även om varan förs in till ett annat EU-land, om

1. varan omfattas av ett förfarande eller en situation enligt det landets tillämpning av artikel 61 i mervärdesskattedirektivet, och

2. varan finns här i landet när den upphör att omfattas av ett sådant förfarande eller sådan situation.

## **7 kap. Beskattningsgrundande händelse och redovisning**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

- vad som avses med beskattningsgrundande händelse (3 §),
- beskattningsgrundande händelse vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (4–11 §§),
- beskattningsgrundande händelse vid unionsinterna förvärv (12 §),
- beskattningsgrundande händelse vid import (13 §),
- redovisning av utgående skatt – huvudregler (14–17 §§),
- redovisning av utgående skatt – specialregler (18–25 §§),

- utgående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv (26 §),
- utgående skatt hänförlig till import (27 §),
- valuta vid redovisning av utgående skatt (28 §),
- redovisning av leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (29 och 30 §§),
- redovisning av ingående skatt – huvudregler (31–34 §§),
- redovisning av ingående skatt – specialregler (35–39 §§),
- ingående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv (40 §),
- ingående skatt hänförlig till import (41 §),
- valuta vid redovisning av ingående skatt (42 §),
- ändring av tidigare redovisad utgående skatt (43–47 §§),
- ändring av tidigare redovisad ingående skatt (48 §),
- redovisning av felaktigt debiterad mervärdesskatt (49 och 50 §§),
- redovisning av sådan justering av avdrag som avses i 15 kap. (51–54 §§).

#### *Bestämmelser i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om beskattningsgrundande händelse och redovisning finns även i 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster.

#### **Vad som avses med beskattningsgrundande händelse**

**3 §** Med beskattningsgrundande händelse avses den händelse genom vilken de rättsliga villkoren för att mervärdesskatt ska bli utkrävbar är uppfyllda. I 4 § och 7–13 §§ anges vid vilken tidpunkt den beskattningsgrundande händelsen inträffar.

#### **Beskattningsgrundande händelse vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster**

**4 §** Vid leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster inträffar den beskattningsgrundande händelsen när leveransen eller tillhandahållandet äger rum, om inte annat följer av 7–11 §§. För leverans eller överföring av varor som är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 46 och 50 §§ gäller dock inte 7 §.

**5 §** Vid sådan leverans eller överföring av varor till ett annat EU-land som är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 46 eller 50 § och som pågår kontinuerligt under mer än en kalendermånad, anses leveransen eller överföringen äga rum vid utgången av varje kalendermånad till dess den upphör.

**6 §** Vid sådana tillhandahållanden av tjänster i ett annat EU-land för vilka förvärvaren är betalningsskyldig för mervärdesskatt i det landet i enlighet med artikel 196 i mervärdesskattedirektivet, och av tjänster som avses i 16 kap. 8 §, anses tillhandahållandet äga rum den 31 december varje år, om

1. tjänsterna tillhandahålls kontinuerligt under en tidsperiod som överstiger ett år, och



2. tillhandahållandet inte ger upphov till avräkningar eller betalningar under tidsperioden.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

Första stycket gäller till dess tillhandahållandet av tjänsterna upphör.

### *Betalning i förskott*

**7 §** Om den som levererar varor eller tillhandahåller tjänster får ersättning helt eller delvis för en beställd vara eller tjänst före den tidpunkt som avses i 4 §, inträffar den beskattningsgrundande händelsen när ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten till godo. Detta gäller dock endast om leveransen eller tillhandahållandet omfattas av skatteplikt när ersättningen kommer den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten till godo.

### *Bygg- och anläggningstjänster*

**8 §** Vid tillhandahållande av bygg- och anläggningstjänster och leverans av varor i samband med tillhandahållande av sådana tjänster inträffar den beskattningsgrundande händelsen när faktura har utfärdats. Om det inte har utfärdats någon faktura när betalning tas emot eller om faktura inte har utfärdats inom den tid som anges i 17 kap. 13 §, inträffar den beskattningsgrundande händelsen dock enligt 4 eller 7 §.

### *Tillfälligt registrerad personbil eller motorcykel*

**9 §** Vid leverans av en personbil eller motorcykel som vid leveransen är tillfälligt registrerad enligt 17 § första stycket 1 lagen (2019:370) om fordons registrering och användning och levereras till en fysisk person som är bosatt eller stadigvarande vistas på en plats utanför EU och som avser att föra fordonet till en plats utanför EU, inträffar den beskattningsgrundande händelsen vid utgången av den sjätte månaden efter den månad då fordonet levererades.

### *Upplåtelse av avverkningsrätt*

**10 §** Vid upplåtelse av avverkningsrätt till skog i de fall som avses i 21 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229) inträffar den beskattningsgrundande händelsen allteftersom betalningen tas emot av upplåtaren.

### *Leveranser vid användning av ett elektroniskt gränssnitt*

**11 §** Om en beskattningsbar person anses ha förvärvat och levererat varor enligt 5 kap. 5 eller 6 §, inträffar den beskattningsgrundande händelsen för den leverans av varorna som görs av den beskattningsbara personen när betalningen har godkänts. Detsamma gäller för den leverans av varorna som görs till den beskattningsbara personen.

### **Beskattningsgrundande händelse vid unionsinterna förvärv**

**12 §** Vid unionsinterna förvärv av varor inträffar den beskattningsgrundande händelsen när förvärvet äger rum. Tidpunkten för förvärvet motsvarar den tidpunkt då leverans av liknande varor inom landet äger rum.

## **Beskattningsgrundande händelse vid import**

**13 §** Vid import av varor inträffar den beskattningsgrundande händelsen vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om det hade funnits en skyldighet att betala tull.

## **Redovisning av utgående skatt – huvudregler**

**14 §** Om inget annat följer av 15–27 §§, ska utgående skatt redovisas för den redovisningsperiod då

1. den som enligt 16 kap. 4 § är betalningsskyldig för mervärdesskatt för en leverans av en vara eller ett tillhandahållande av en tjänst enligt god redovisningssed har bokfört eller borde ha bokfört leveransen eller tillhandahållandet,

2. den som enligt 16 kap. 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12 eller 13 § eller 21 kap. 10 § är betalningsskyldig för mervärdesskatt för förvärv av en vara eller en tjänst, enligt god redovisningssed har bokfört eller borde ha bokfört förvärvet, eller

3. den som anges i 1 eller 2 har tagit emot eller lämnat förskotts- eller a conto-betalning.

**15 §** Om den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078), ska den utgående skatten redovisas för den redovisningsperiod då den beskattningsgrundande händelsen har inträffat.

**16 §** Den utgående skatten får redovisas för den redovisningsperiod då betalning tas emot kontant eller på annat sätt kommer den som är betalningsskyldig för skatten till godo, om värdet av dennes sammanlagda årliga omsättning här i landet normalt uppgår till högst 3 miljoner kronor. Den utgående skatten för samtliga fordringar som är obetalda vid beskattningsårets utgång ska dock alltid redovisas för den redovisningsperiod då beskattningsåret går ut.

Första stycket gäller också för den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt enligt 16 kap. 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12 eller 13 § eller 21 kap. 10 §.

Första och andra stycket gäller dock inte

1. företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag, eller

2. finansiella holdingföretag som ska upprätta koncernredovisning enligt någon av de lagar som anges i 1.

**17 §** Den som tillämpar de allmänna bestämmelserna i 14 § i fråga om redovisning av utgående skatt kan inte övergå till att tillämpa bestämmelserna i 16 § utan att först ansöka om detta hos Skatteverket. En sådan ansökan får beviljas endast om det finns särskilda skäl.

*Överlåtelse av enfunktionsvouchert*

**18 §** Utgående skatt för överlåtelse av en enfunktionsvouchert ska redovisas för den redovisningsperiod då vouchern har överlämnats eller betalning dessförinnan har tagits emot.

Första stycket gäller inte om den som är betalningsskyldig för skatten redovisar utgående skatt enligt 16 §.

*Förbehåll om återtaganderätt*

**19 §** Om den utgående skatten för fordringar avser varor som den som är betalningsskyldig för skatten har sålt med förbehåll om återtaganderätt enligt lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m.fl., ska säljaren alltid redovisa den utgående skatten för den redovisningsperiod då fakturan enligt god redovisningssed har utfärdats eller borde ha utfärdats.

*Konkurs*

**20 §** Om den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt har försatts i konkurs, ska denne redovisa den utgående skatt som hänför sig till leverans, tillhandahållande, förvärv eller import för vilken den beskattningsgrundande händelsen har inträffat före konkursbeslutet för den redovisningsperiod då konkursbeslutet meddelats. Detta gäller dock inte om den betalningsskyldige har varit skyldig att redovisa skatten för en tidigare redovisningsperiod.

Om den utgående skatten ändras efter konkursbeslutet till följd av nedsättning av priset, återtagande av en vara eller kundförlust, tillämpas 43 och 44 §§.

*Överlåtelse av rörelse*

**21 §** Om den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt har överlåtit sin rörelse eller en del av den till någon annan, ska överlåtaren redovisa utgående skatt som hänför sig till leverans, tillhandahållande, förvärv eller import för vilken den beskattningsgrundande händelsen har inträffat före övertagandet, för den redovisningsperiod då övertagandet har ägt rum. Detta gäller dock inte om den betalningsskyldige har varit skyldig att redovisa skatten för en tidigare redovisningsperiod.

Om den utgående skatten ändras efter övertagandet till följd av nedsättning av priset, återtagande av en vara eller kundförlust, tillämpas 43 och 44 §§.

*Uttag av tjänst som tillhandahållits under flera redovisningsperioder*

**22 §** Vid uttag av en tjänst som har tillhandahållits under en tid som sträcker sig över mer än en redovisningsperiod ska det till varje redovisningsperiod hänföras den del av tjänsten som har tillhandahållits under perioden, om inte annat framgår av 23 eller 24 §.

*Uttag av tjänst av den som bedriver byggnadsrörelse*

**23 §** Om den som bedriver byggnadsrörelse som avses i inkomstskattelagen (1999:1229) genom uttag tar i anspråk en tjänst som till större delen avser ny-, till- eller ombyggnad av en egen fastighet eller en lägenhet som denne innehar med hyresrätt eller bostadsrätt, ska denne redovisa sådan utgående skatt som hänför sig till uttaget senast för den redovisningsperiod då fastigheten, lägenheten eller den del av fastigheten eller lägenheten som uttaget avser har kunnat tas i bruk.

*Bygg- eller anläggningstjänster eller leverans av varor i samband med sådana tjänster*

**24 §** Vid tillhandahållande av bygg- eller anläggningstjänster eller leverans av varor i samband med tillhandahållande av sådana tjänster ska den utgående skatten på tillhandahållandet eller leveransen redovisas för den redovisningsperiod då faktura har utfärdats. Om den som utför bygg- eller anläggningstjänsten har fått betalning i förskott eller a conto utan faktura, ska redovisning ske för den redovisningsperiod då betalningen har tagits emot. Redovisning ska dock ske senast för den redovisningsperiod som omfattar den andra kalendermånaden efter den månad då tjänsterna tillhandahållits eller varorna levererats.

Första stycket gäller inte om skatten med tillämpning av 20 eller 21 § ska redovisas tidigare eller om redovisning sker enligt 16 §.

*Uttag av tjänst genom användning av personbil eller motorcykel*

**25 §** Om den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt tar ut en tjänst enligt 5 kap. 29 § genom att själv använda eller låta någon annan använda en personbil eller en motorcykel, får redovisningen av den utgående skatten för uttaget skjutas upp till dess redovisning ska lämnas för den sista redovisningsperioden under det kalenderår då bilen eller motorcykeln använts.

**Utgående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv**

**26 §** Utgående skatt som hänför sig till unionsinterna förvärv av varor ska redovisas för den redovisningsperiod då fakturan har utfärdats. Den utgående skatten ska dock redovisas senast för den redovisningsperiod som omfattar den femtonde dagen i den månad som följer på den månad då den beskattningsgrundande händelsen har inträffat enligt 12 §.

**Utgående skatt hänförlig till import**

**27 §** Utgående skatt som hänför sig till import av varor ska redovisas för den redovisningsperiod då Tullverket har ställt ut en tullräkning eller ett tullkvitto för importen.

**Valuta vid redovisning av utgående skatt**

**28 §** Om den utgående skattens belopp enligt 17 kap. 26 § första stycket har angetts i flera valutor i en faktura, ska den som är betalningsskyldig för skatten vid redovisning av skatten utgå från det skattebelopp som

angetts i svenska kronor eller, om den egna redovisningen är i euro, det skattebelopp som angetts i euro.

I 15 och 17 §§ lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattning för företag som har sin redovisning i euro, m.m. finns regler om omräkning från euro till svenska kronor. Dessa regler ska tillämpas även av den som saknar etablering inom landet och som har sin redovisning i euro.

### **Redovisning av leverans av varor och tillhandahållande av tjänster**

#### *Leverans eller överföring av varor till ett annat EU-land*

**29 §** Sådan leverans eller överföring av varor till ett annat EU-land som undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 46 eller 50 § ska redovisas för den redovisningsperiod då fakturan har utfärdats. Om det inte har utfärdats någon faktura vid den tidpunkt då den senast ska utfärdas enligt 17 kap. 14 §, ska leveransen eller överföringen dock redovisas för den redovisningsperiod då fakturan senast skulle ha utfärdats.

#### *Tillhandahållande av tjänster som ska redovisas i periodisk sammanställning*

**30 §** Tillhandahållande av tjänster som ska tas upp i en periodisk sammanställning enligt 35 kap. 2 § första stycket 2 skatteförfarandelagen (2011:1244), ska redovisas för den redovisningsperiod då den beskattningsgrundande händelsen inträffar.

### **Redovisning av ingående skatt – huvudregler**

**31 §** Om inget annat följer av 32–41 §§ eller av 20 kap. 18 §, ska ingående skatt dras av för den redovisningsperiod då

1. den som förvärvar en vara eller en tjänst enligt god redovisningssed har bokfört eller borde ha bokfört förvärvet, eller

2. den som förvärvar en vara eller en tjänst har lämnat förskotts- eller a conto-betalning.

**32 §** Om den som ska redovisa ingående skatt inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078), ska den ingående skatten redovisas för den redovisningsperiod då varan har levererats eller tjänsten har tillhandahållits denne.

**33 §** Den som redovisar utgående skatt enligt 16 § ska dra av ingående skatten först för den redovisningsperiod då beskattningsåret går ut eller då betalning dessförinnan har gjorts.

**34 §** Ingående skatt som hänför sig till leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster för vilka förvärvaren är betalningsskyldig för mervärdesskatt enligt 16 kap. 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12 eller 13 § eller 21 kap. 10 § ska, om den utgående skatten redovisas enligt 16 §, tas upp för den redovisningsperiod för vilken den utgående skatten ska redovisas.

## **Redovisning av ingående skatt – specialregler**

### *Förvärv av en enfunktionsvoucher*

**35 §** Ingående skatt för förvärv av en enfunktionsvoucher ska redovisas för den redovisningsperiod då vouchern har tagits emot eller betalning dessförinnan har gjorts.

Första stycket gäller inte om den som ska redovisa skatten redovisar utgående skatt enligt 16 §.

### *Förbehåll från säljaren om återtaganderätt*

**36 §** Om en vara har förvärvats genom kreditköp med förbehåll från säljaren om återtaganderätt enligt lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m.fl., får den ingående skatten alltid dras av för den redovisningsperiod då en faktura tagits emot.

### *Bygg- eller anläggningstjänster eller leverans av varor i samband med sådana tjänster*

**37 §** Vid förvärv av sådana tjänster och varor som avses i 24 § får den ingående skatten dras av när redovisning ska ske enligt första stycket i den paragrafen.

Första stycket gäller inte om redovisning sker enligt 16 §.

### *Konkurs*

**38 §** Den som har försatts i konkurs ska senast för den redovisningsperiod då konkursbeslutet meddelades göra avdrag för ingående skatt som hänför sig till förvärv, import eller förskotts- eller a conto-betalning under tiden innan denne försattes i konkurs.

### *Förvärv av avverkningsrätt*

**39 §** Vid ett förvärv av avverkningsrätt till skog ska, i de fall som avses i 10 §, avdrag för ingående skatt göras för den redovisningsperiod då betalning görs.

## **Ingående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv**

**40 §** Ingående skatt som hänför sig till unionsinterna förvärv av varor ska dras av för den redovisningsperiod då den utgående skatten ska redovisas enligt 26 §.

## **Ingående skatt hänförlig till import**

**41 §** Ingående skatt som hänför sig till import av varor ska dras av för den redovisningsperiod då utgående skatt för den import som avdraget avser ska redovisas.

Om den utgående skatten inte ska redovisas till Skatteverket, ska den ingående skatten dras av för den redovisningsperiod då Tullverket har ställt ut tullräkning eller tullkvitto för importen.

## Valuta vid redovisning av ingående skatt

**42 §** Om skattens belopp enligt 17 kap. 26 § första stycket har angetts i flera valutor i en faktura, ska vid redovisningen av den ingående skatten det skattebelopp användas som angetts i svenska kronor eller, om den egna redovisningen är i euro, det skattebelopp som angetts i euro. Om skattebeloppet inte har angetts i svenska kronor eller, om den egna redovisningen är i euro, i euro, ska det skattebelopp användas som angetts i den valuta som fakturan är utställd i.

Om skattebeloppet måste räknas om till svenska kronor ska omräkningen göras på det sätt som följer av 8 kap. 22–24 §§.

Andra stycket gäller även i de fall skattebeloppet i fakturan endast angetts i en valuta.

## Ändring av tidigare redovisad utgående skatt

**43 §** Om utgående skatt har redovisats och beskattningsunderlaget för den skatten därefter ändras på grund av nedsättning av priset, återtagande av en vara eller kundförlust enligt 8 kap. 15, 16 eller 17 §, får den som har redovisat skatten minska skatten med ett belopp som motsvarar den del av den tidigare redovisade skatten som är hänförlig till ändringen. Om en kundförlust har föranlett en sådan minskning av skatten och betalning därefter görs, ska det belopp med vilket skatten minskats redovisas på nytt i motsvarande mån.

Om en nedsättning av priset gjorts, en vara återtagits eller en kundförlust uppkommit efter det att någon har övertagit en rörelse eller del därav från den som redovisat den utgående skatten, är det dock övertagaren som får göra den i första stycket angivna minskningen.

**44 §** En minskning av skatten enligt 43 § ska, om inte annat följer av 45 § eller av andra stycket, göras för den redovisningsperiod då nedsättningen av priset, återtagandet av varan eller kundförlusten enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts.

Om den som ska minska skatten enligt 43 § redovisar utgående skatt enligt 15 eller 16 §, ska minskningen av skatten göras på det sätt som gäller för dennes redovisning av utgående skatt, om inte annat följer av 45 §.

**45 §** Om den som har redovisat utgående skatt försätts i konkurs innan en nedsättning av priset gjorts, en vara återtagits eller en kundförlust uppkommit, ska en sådan minskning av skatten som avses i 43 § göras för den redovisningsperiod då konkursbeslutet meddelats.

**46 §** En minskning av skatten enligt 43 § på grund av nedsättning av priset ska grundas på en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 19 §.

**47 §** Den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt får på det sätt som gäller för dennes redovisning av utgående skatt dra av ett belopp motsvarande utgående skatt som har redovisats i en deklaration, om

1. den redovisade skatten hänför sig till sådana unionsinterna förvärv av varor som avses i 6 kap. 29 §, och

2. förvärvet har varit föremål för mervärdesskatt i ett annat EU-land.

## **Ändring av tidigare redovisad ingående skatt**

**48 §** Om den som har gjort avdrag för ingående skatt därefter har tagit emot en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 19 § avseende denna skatt, ska den avdragna skatten återföras med ett belopp som motsvarar den del av den tidigare redovisade skatten som varit hänförlig till nedsättningen av priset. Avdraget ska återföras på det sätt som gäller för dennes redovisning av ingående skatt.

I det fall en handling eller ett meddelande som avses i 17 kap. 19 § avser en ändring enligt 50 § av felaktigt debiterad mervärdesskatt ska hela det felaktiga skattebeloppet återföras enligt första stycket, om det inte redan skett.

Om den som har gjort avdrag för ingående skatt har överlåtit sin rörelse eller del av denna efter tidpunkten för avdraget, ska det som sägs i första stycket om återföring av den skatten gälla den som får tillgodogöra sig den prisnedsättning som föranleder återföringen.

## **Redovisning av felaktigt debiterad mervärdesskatt**

**49 §** Den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt ska även redovisa felaktigt debiterad mervärdesskatt på det sätt som gäller för dennes redovisning av utgående skatt. Om det felaktiga skattebeloppet inte motsvaras av någon leverans av vara eller tillhandahållande av tjänst, ska det redovisas för den period då fakturan eller handlingen har utfärdats.

Den som inte är betalningsskyldig för mervärdesskatt ska redovisa felaktigt debiterad mervärdesskatt i enlighet med 26 kap. 7 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

**50 §** Om ett belopp som avses i 49 § första stycket har redovisats, ska beloppet ändras om en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 19 § utfärdas. Ändringen ska göras för den redovisningsperiod då handlingen eller meddelandet har utfärdats.

Om det finns särskilda skäl ska Skatteverket avstå från kravet enligt första stycket på en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 19 §.

## **Redovisning av sådan justering av avdrag som avses i 15 kap.**

**51 §** Avdrag för ingående skatt i de fall som avses i 12 kap. 28–31 §§ samt 15 kap. 3–24 och 27 §§ ska justeras för den första redovisningsperioden efter det räkenskapsår då användningen ändrats eller överlåtelse skett, om inte annat följer av 52 eller 53 §.

**52 §** Vid överlåtelse av en fastighet ska överlåtaren justera avdrag för den andra redovisningsperioden efter den då överlåtelsen skett. Om redovisningsperioden för mervärdesskatt är beskattningsår, ska avdraget i stället justeras i enlighet med 51 §.

**53 §** Vid konkurs ska avdrag justeras för den redovisningsperiod då konkursbeslutet meddelats. Om konkursboet senare ska överta rättighet och skyldighet enligt 15 kap. 25 §, ska även ändringen av justeringsbeloppet göras i konkursgäldenärens redovisning för den redovisnings-



period då konkursbeslutet meddelades. De ändringar på grund av justering som konkursboet ska göra genom övertagandet, ska göras i konkursboets redovisning för de redovisningsperioder som anges i 51 och 52 §§.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

**54 §** När ett tidigare verkställt avdrag ska minskas, justeras det genom att skatt återförs i enlighet med bestämmelserna i 48 §. När ytterligare avdrag för ingående skatt får göras, justeras avdraget genom att redovisad ingående skatt för redovisningsperioden ökas.

## **8 kap. Beskattningsunderlag**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om beräkning av beskattningsunderlag. Ytterligare bestämmelser om beräkning av beskattningsunderlag finns i den särskilda ordningen för resebyråer i 19 kap. och i de särskilda ordningarna för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i 20 kap.

### **Beskattningsunderlaget vid leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinternt förvärv av varor**

#### *Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster*

**2 §** Vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster utgörs beskattningsunderlaget av ersättningen, om inte annat följer av 18 eller 19 §.

Första stycket gäller dock inte uttag av varor eller tjänster eller överföring av varor till ett annat EU-land.

#### *Vad som avses med ersättning*

**3 §** Med ersättning avses i 2, 12, 18 och 19 §§ allt det som leverantören eller tillhandahållaren har fått eller ska få för varan eller tjänsten från förvärvaren eller en tredje part, inbegripet sådana bidrag som är direkt kopplade till priset för varan eller tjänsten.

**4 §** Vid leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster mot en flerfunktionsvouchert ska den ersättning som betalas för vouchern anses som ersättning enligt 2 §. Om det saknas information om det beloppet, ska det monetära värde som anges på flerfunktionsvouchern eller i tillhörande dokumentation anses som ersättning.

#### *Uttag av varor*

**5 §** Vid uttag av varor utgörs beskattningsunderlaget av varornas eller liknande varors inköpspris eller, om ett sådant pris saknas, av självkostnadspriset, vid tidpunkten för uttaget.

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

*Uttag av tjänster*

**7 §** Vid uttag av tjänster utgörs beskattningsunderlaget av kostnaden vid tidpunkten för uttaget för att utföra eller på annat sätt tillhandahålla tjänsterna, om inte annat följer av 8, 9 eller 10 §.

Med kostnad för att utföra eller på annat sätt tillhandahålla tjänsterna avses den del av de fasta och löpande kostnaderna i rörelsen som hör till tjänsterna.

**8 §** Vid uttag i form av användande av personbil för privat ändamål enligt 5 kap. 29 § utgörs beskattningsunderlaget av det värde som enligt 2 kap. 10 a och 10 b §§ socialavgiftslagen (2000:980) har bestämts i fråga om tillhandahållandet av bilförmåner åt anställda.

När det gäller den beskattningsbara personens eget nyttjande får Skatteverket på ansökan bestämma beskattningsunderlaget enligt de grunder som anges i 2 kap. 10 a och 10 b §§ socialavgiftslagen. Detsamma gäller i fråga om delägare i handelsbolag.

**9 §** Vid uttag av sådana tjänster gällande fastigheter, hyresrätter och bostadsrätter som avses i 5 kap. 30, 31 eller 32 § utgörs beskattningsunderlaget av

1. de nedlagda kostnaderna,
2. beräknad ränta på kapital, annat än lånat, som är nedlagt i sådant varulager eller sådana andra tillgångar än omsättningstillgångar som används för tjänsterna, och
3. värdet av arbete som personligen utförts av de personer som avses i 5 kap. 30, 31 eller 32 §.

**10 §** Vid uttag av sådana tjänster gällande fastigheter, hyresrätter och bostadsrätter som avses i 5 kap. 31 eller 32 § utgörs dock beskattningsunderlaget av lönekostnaderna, inräknat skatter och avgifter som grundas på dessa kostnader, om fastighetsägaren i 5 kap. 31 § eller hyresgästen eller bostadsrättshavaren i 5 kap. 32 § begär det.

*Överföring av varor till ett annat EU-land*

**11 §** Vid överföring av varor till ett annat EU-land utgörs beskattningsunderlaget av varornas eller liknande varors inköpspris eller, om ett sådant pris saknas, av självkostnadspriset, vid tidpunkten för överföringen av varorna.

*Unionsinternt förvärv av varor*

**12 §** Vid unionsinternt förvärv av varor utgörs beskattningsunderlaget av ersättningen och punktskatt som förvärvaren påförts i ett annat EU-land, om inte annat följer av 18 §.

Första stycket gäller dock inte överföring av varor från ett annat EU-land.

*Överföring av varor från ett annat EU-land*

**13 §** Vid överföring av varor från ett annat EU-land utgörs beskattningsunderlaget av varornas eller liknande varors inköpspris eller, om ett

sådant pris saknas, av självkostnadspriset, vid tidpunkten för överföringen av varorna.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

#### *Vad som ska ingå i beskattningsunderlaget*

**14 §** I beskattningsunderlaget ska det ingå skatter och avgifter utom skatt enligt denna lag. I beskattningsunderlaget ska det även ingå bikostnader som provisions-, emballage-, transport- och försäkringskostnader som leverantören eller tillhandahållaren tar ut av förvärvaren.

#### *Vad som inte ska ingå i beskattningsunderlaget*

**15 §** Följande belopp ska inte ingå i beskattningsunderlaget:

1. prisnedsättning på grund av betalning före förfallodagen,
2. prisnedsättningar och rabatter till förvärvaren som ges vid tidpunkten för leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna,
3. prisnedsättning som ges efter det att leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna ägt rum om inte annat följer av andra stycket.

I beskattningsunderlaget ska det ingå belopp som avses i första stycket 3 om leverantören eller tillhandahållaren och förvärvaren avtalat om detta.

**16 §** Om en vara återtas med stöd av förbehåll om återtaganderätt enligt konsumentkreditlagen (2010:1846) eller lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m.fl., får leverantören minska beskattningsunderlaget med vad denne vid avräkning med förvärvaren tillgodoräknar förvärvaren för den återtagna varans värde. Denna rätt gäller endast om leverantören kan visa att den ingående skatt som hänför sig till förvärvet av varan inte till någon del varit avdragsgill för förvärvaren.

**17 §** Om en förlust uppkommer på leverantörens eller tillhandahållarens fordran som avser ersättning för en vara eller en tjänst (kundförlust), får denne minska beskattningsunderlaget med förlusten.

#### *Omvärdering av beskattningsunderlaget*

**18 §** I sådana fall som avses i 2 och 12 §§ utgörs beskattningsunderlaget av marknadsvärdet respektive marknadsvärdet och punktskatt som förvärvaren påförts i ett annat EU-land, om

1. ersättningen är lägre än marknadsvärdet,
2. mervärdesskatten inte är fullt avdragsgill för förvärvaren,
3. leverantören eller tillhandahållaren och förvärvaren är förbundna med varandra, och
4. den som är skyldig att betala mervärdesskatten inte kan göra sannolikt att ersättningen är marknadsmässigt betingad.

**19 §** I ett sådant fall som avses i 2 § utgörs beskattningsunderlaget av marknadsvärdet, om

1. ersättningen är lägre än marknadsvärdet och avser en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster som ska undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 5, 6, 9, 11, 12, 16, 17, 18, 19, 30, 31, 32, 33, 34, 35 eller 36 §, 37 § 2 eller 38 §, eller är högre än marknadsvärdet,
2. leverantören eller tillhandahållaren inte har full avdragsrätt,

3. leverantörens eller tillhandahållarens avdragsbelopp med stöd av 13 kap. 29 § andra stycket om uppdelning efter skälig grund bestäms genom att den del av årsomsättningen som medför avdragsrätt sätts i relation till den totala årsomsättningen,

4. leverantören eller tillhandahållaren och förvärvaren är förbundna med varandra, och

5. leverantören eller tillhandahållaren inte kan göra sannolikt att ersättningen är marknadsmässigt betingad.

**20 §** En leverantör eller en tillhandahållare och en förvärvare ska anses förbundna med varandra enligt 18 och 19 §§, om det finns familjeband eller andra nära personliga band, organisatoriska band, äganderättsliga band, finansiella band, band på grund av medlemskap, band på grund av anställning eller andra juridiska band.

Som band på grund av anställning ska även anses band mellan arbetsgivare och en arbetstagares familj eller andra personer som står arbetstagaren nära.

#### *Uppdelning av beskattningsunderlaget*

**21 §** När leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster endast delvis ska beskattas och beskattningsunderlaget för de leveranser eller tillhandahållanden som ska beskattas inte kan fastställas, ska beskattningsunderlaget bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

Första stycket tillämpas också i fråga om uppdelning av beskattningsunderlaget när skatt enligt denna lag tas ut med olika procentsatser.

#### *Omräkning av valuta*

**22 §** När uppgifter till ledning för beskattningsunderlaget vid leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinternt förvärv av varor uttrycks i en annan valuta än svenska kronor, ska omräkning göras till svenska kronor med användande av

1. den senaste genomsnittliga växelkurs som har fastställts på den mest representativa valutamarknaden i Sverige när den beskattningsgrundande händelsen inträffar, eller

2. den senaste växelkurs som offentliggjorts av Europeiska centralbanken när den beskattningsgrundande händelsen inträffar.

**23 §** Omräkning enligt 22 § 2 mellan andra valutor än euro ska göras med användande av växelkursen i euro för varje valuta.

**24 §** För beskattningsbara personer som har sin redovisning i euro gäller, i stället för vad som anges i 22 §, att när uppgifter till ledning för beskattningsunderlaget uttrycks i en annan valuta än euro ska omräkning göras till euro. Omräkningen ska i övrigt göras på det sätt som följer av 22 §.

I 15 och 17 §§ lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattning för företag som har sin redovisning i euro, m.m. finns regler om omräkning från euro till svenska kronor. Dessa regler ska tillämpas även av den som saknar etablering inom landet och som har sin redovisning i euro.

**25 §** Beskattningsunderlaget vid import utgörs av varans värde för tulländamål, fastställt av Tullverket, enligt unionstullkodexen.

**26 §** I beskattningsunderlaget ska det även ingå tull och andra statliga skatter eller avgifter, utom skatt enligt denna lag, som

1. tas ut av Tullverket med anledning av införseln, och
2. inte redan ingår i varans värde.

**27 §** I beskattningsunderlaget ska det dessutom ingå bikostnader som provisions-, emballage-, transport- och försäkringskostnader som uppkommer fram till första bestämmelseorten här i landet.

Om det när den beskattningsgrundande händelsen inträffar är känt att varan ska transporteras till någon annan bestämmelseort här i landet eller till någon bestämmelseort i ett annat EU-land, ska också bikostnaderna fram till den orten ingå i beskattningsunderlaget.

**28 §** Med första bestämmelseort i 27 § första stycket avses den ort som anges i en fraktsedel eller annan transporthandling avseende importen till Sverige. Ska varan transporteras till någon annan bestämmelseort ska detta anses känt när den beskattningsgrundande händelsen inträffar om en sådan annan ort anges på fraktsedeln eller transporthandlingen.

#### *Återimport med användning av tullförfarandet passiv förädling*

**29 §** Om sådana unionsvaror som exporterats temporärt och bearbetats utanför EU på något annat sätt än genom reparation, återimporteras med användning av tullförfarandet passiv förädling, ska beskattningsunderlaget beräknas på det sätt som anges i 25–27 §§. Avdrag ska dock göras för beskattningsunderlaget för mervärdesskatt som tidigare tagits ut i Sverige eller i ett annat EU-land för de temporärt exporterade varorna.

**30 §** Bestämmelserna i 29 § ska också gälla när sådant material som utgör unionsvaror exporterats temporärt och varor som helt eller delvis tillverkats av detta material utanför EU återimporteras med användning av tullförfarandet passiv förädling.

#### *Återimport av unionsvaror som reparerats utanför EU*

**31 §** Vid återimport av unionsvaror som reparerats utanför EU utgörs beskattningsunderlaget av ersättningen för reparationen samt tull och statliga skatter eller avgifter, utom skatt enligt denna lag, som tas ut med anledning av importen.

Om den tidigare exporten av varorna har medfört avdragsgill mervärdesskatt eller om varorna annars inte har blivit belagda med mervärdesskatt på grund av den tidigare exporten, ingår även varornas värde vid exporten i beskattningsunderlaget.

## 9 kap. Skattesatser

### Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om tillämpliga skattesatser på leverans av varor, unionsinternt förvärv av varor, tillhandahållande av tjänster och import av varor.

### Normalskattesats – 25 procent

2 § Skatt enligt denna lag tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av 3–18 §§.

### Reducerad skattesats – 12 procent

#### *Livsmedel*

3 § Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för leverans, unionsinternt förvärv och import av sådana livsmedel som avses i artikel 2 i livsmedelsförordningen, med undantag för

1. vatten som avses i artikel 6 i dricksvattendirektivet, och
2. spritdrycker, vin och starköl.

Skatt ska dock tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för leverans, unionsinternt förvärv och import av vatten som tappats på flaskor eller i behållare som är avsedda för försäljning.

#### *Rumsuthyrning och upplåtelse av campingplatser*

4 § Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande i campingverksamhet.

#### *Restaurang- och cateringtjänster*

5 § Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för restaurang- och cateringtjänster, med undantag för den del av tjänsten som avser spritdrycker, vin och starköl.

#### *Vissa reparationstjänster*

6 § Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för reparationer av cyklar med tramp- eller vevanordning, skor, lädervaror, kläder och hushållslinne.

#### *Konstverk, samlarföremål och antikviteter*

7 § Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för

1. leverans av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo, och
2. import av sådana konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 20 kap. 7–9 §§.

## Reducerad skattesats – 6 procent

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

### *Persontransporttjänster*

**8 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för persontransporttjänster, med undantag för sådan transport där resemomentet är av underordnad betydelse.

### *Böcker, tidningar och liknande produkter*

**9 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för leverans, unionsinternt förvärv och import av

1. böcker, broschyrer, häften och liknande alster, även i form av enstaka blad,

2. tidningar och tidskrifter,

3. bilderböcker, ritböcker och målarböcker för barn,

4. musiknoter, och

5. kartor, inbegripet atlas, väggkartor och topografiska kartor.

Första stycket gäller under förutsättning att annat inte följer av 10 kap. 22 och 23 §§ och under förutsättning att varorna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam.

### *Program och kataloger*

**10 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för

1. leverans, unionsinternt förvärv och import av program och kataloger för verksamhet som avses i 14, 15 eller 18 §, och

2. annan leverans än för egen verksamhet, unionsinternt förvärv och import av program och kataloger för verksamhet som avses i 10 kap. 28 §.

Första stycket gäller under förutsättning att programmen och katalogerna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam.

### *Radiotidningar, kassettidningar och kassetter*

**11 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för

1. tillhandahållande av radiotidningar om inte annat följer av 10 kap. 27 §,

2. leverans, unionsinternt förvärv och import av kassettidningar, om inte annat följer av 10 kap. 27 §, och

3. leverans, unionsinternt förvärv och import av kassetter eller något annat tekniskt medium som återger en uppläsning av innehållet i en vara som omfattas av 9 §.

### *Varor som tillgängliggör skrift eller annan information*

**12 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för leverans, unionsinternt förvärv och import av varor som genom teckenspråk, punktskrift eller annan sådan särskild metod gör skrift eller annan information tillgänglig särskilt för personer med läsnedsättning, om inte annat följer av 10 kap. 6 och 9 §§.

### *Produkter som tillhandahålls på elektronisk väg*

**13 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för tillhandahållande på elektronisk väg av sådana produkter som avses i 9–12 §§.

Första stycket gäller inte produkter som helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam och inte heller produkter som helt eller huvudsakligen består av rörlig bild eller hörbar musik.

#### *Vissa tillträden och förevisningar*

**14 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för

1. tillträde till konserter, cirkus-, teater-, opera- eller balettföreställningar eller andra liknande föreställningar, och

2. tillträde till och förevisning av djurparker och förevisning av naturområden utanför tätort samt av nationalparker, naturreservat, nationalstadsparker och Natura 2000-områden.

#### *Tjänster i biblioteks- och museiverksamhet*

**15 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för tjänster i biblioteks- och museiverksamhet som anges i 10 kap. 34 § 2 och 4 och som inte undantas från skatteplikt enligt samma paragraf.

#### *Upplåtelser och överlåtelser av vissa rättigheter*

**16 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för upplåtelse eller överlåtelse av rättigheter som omfattas av 1, 4 eller 5 § lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk.

Första stycket gäller dock inte fotografier, reklamalster, system och program för automatisk databehandling eller film, videogram eller annan liknande upptagning som avser information.

**17 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för upplåtelse eller överlåtelse av rättighet till ljud- eller bildupptagning av en utövande konstnärs framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk.

#### *Tjänster inom idrottsområdet*

**18 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för tjänster inom idrottsområdet som anges i 10 kap. 31 och 32 §§ och som inte undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 33 §.

## **10 kap. Generell skatteplikt och undantag**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om generell skatteplikt i 3 § och om undantag från skatteplikt som avser

- postområdet (4 och 5 §§),
- området för sjukvård och tandvård (6–13 §§),
- området för social omsorg (14 och 15 §§),
- utbildningsområdet (16–20 §§),
- tjänster inom fristående grupper (21 §),
- massmedieområdet (22–30 §§),
- idrottsområdet (31–33 §§),
- kulturområdet (34 §),
- försäkringsområdet (35 §),
- området för finansiella tjänster (36 §),



- vissa varor och tjänster (37 §),
- fastighetsområdet (38 och 39 §§),
- leverans av vissa tillgångar (40–43 §§),
- statens och kommuners uttag (44 och 45 §§),
- unionsinterna transaktioner (46–55 §§),
- import (56–64 §§),
- export (65–70 §§),
- fartyg och luftfartyg (71–80 §§),
- transaktioner som likställs med export (81–96 §§),
- förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU (97 §),
- exportbutiker (98 §), och
- leverans till beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt (99 §).

### *Bestämmelser om undantag i andra kapitel*

- 2 §** Särskilda bestämmelser om undantag från skatteplikt finns i
- 11 kap. om undantag avseende varor i vissa lager,
  - 18 kap. om en särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning,
  - 20 kap. om en särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter, och
  - 21 kap. om en särskild ordning för investeringsguld.

### **Generell skatteplikt**

**3 §** Leveranser av varor, tillhandahållanden av tjänster, unionsinterna förvärv av varor samt import av varor är skattepliktiga, om inget annat följer av detta kapitel.

### **Undantag inom postområdet**

- 4 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av
1. posttjänster som ingår i den samhällsomfattande posttjänsten enligt postlagen (2010:1045), till den del de tillhandahålls av någon som med stöd av samma lag är utsedd att tillhandahålla hela eller delar av denna tjänst, och
  2. frimärken som tillhandahålls till det nominella värdet och som är giltiga som betalningsmedel för posttjänster som avses i 1.
- Tillhandahållanden av posttjänster för vilka villkoren förhandlats individuellt omfattas dock inte av undantaget i första stycket 1.

**5 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av transporttjänster och tillhörande tjänster i samband med distribution av brev eller paket, om tjänsterna tillhandahålls mellan ett utländskt postbefordringsföretag och någon som är utsedd att tillhandahålla hela eller delar av den samhällsomfattande posttjänsten enligt postlagen (2010:1045).

## **Undantag inom området för sjukvård och tandvård**

### *Sjukvård och tandvård*

**6 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av sjukvård eller tandvård.

**7 §** Med sjukvård avses åtgärder för att medicinskt förebygga, utreda eller behandla sjukdomar, kroppsfel och skador samt vård vid barns börd, om åtgärderna

1. vidtas vid sjukhus eller någon annan inrättning som drivs av det allmänna eller, inom enskild verksamhet, vid inrättningar för slutenvård, eller

2. annars vidtas av någon med särskild legitimation att utöva yrke inom sjukvården.

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

Med sjukvård likställs medicinskt betingad fotvård.

**8 §** Med tandvård avses åtgärder för att förebygga, utreda eller behandla sjukdomar, kroppsfel och skador i munhålan.

**9 §** Undantaget i 6 § omfattar även

1. tillhandahållanden av andra tjänster och leveranser av varor av den som tillhandahåller vården, och

2. tillhandahållanden av kontroller och analyser av prov.

Första stycket gäller under förutsättning att tillhandahållandet eller leveransen görs som ett led i tillhandahållandet av sjukvården eller tandvården.

**10 §** Skatteplikt gäller dock för

1. leveranser av glasögon eller andra synhjälpmedel, även om leveransen görs som ett led i tillhandahållandet av sjukvård,

2. leveranser av varor av apotekare eller receptarier, och

3. tillhandahållanden av vård av djur.

### *Dentaltekniska produkter*

**11 §** Från skatteplikt undantas leveranser av dentaltekniska produkter och tillhandahållanden av tjänster som avser sådana produkter, när produkten levereras eller tjänsten tillhandahålls av tandläkare eller tandtekniker.

### *Modersmjölk, blod och organ*

**12 §** Från skatteplikt undantas leveranser av modersmjölk, blod och organ från människor.

### *Läkemedel*

**13 §** Från skatteplikt undantas leveranser av läkemedel till sjukhus och läkemedel som lämnas ut enligt recept eller läkemedel som förs in i landet i anslutning till en sådan leverans eller utlämning.

**Undantag inom området för social omsorg**

**14 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av social omsorg.

Undantaget omfattar även tillhandahållanden av andra tjänster och leveranser av varor som görs av den som tillhandahåller omsorgen som ett led i denna.

**15 §** Med social omsorg avses offentlig eller privat verksamhet för barnomsorg, äldreomsorg, stöd eller service till vissa funktionshindrade och annan jämförlig social omsorg.

**Undantag inom utbildningsområdet**

**16 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av grundskole-, gymnasieskole- och högskoleutbildning, om utbildningen anordnas av det allmänna eller en av det allmänna för utbildningen erkänd utbildningsanordnare.

**17 §** Från skatteplikt undantas även tillhandahållanden av utbildning som berättigar de studerande till

1. studiestöd enligt studiestödslagen (1999:1395),
2. statsbidrag som administreras av Sametinget för kortare studier i alfabetisering i samiska, eller
3. statsbidrag som administreras av Specialpedagogiska skolmyndigheten för
  - a) kortare studier om funktionshinder,
  - b) kortare studier på grundskole- eller gymnasienivå som är särskilt anpassade för personer med funktionshinder, och
  - c) studier inom särskild utbildning för vuxna.

**18 §** Undantagen enligt 16 och 17 §§ omfattar också tillhandahållanden av andra tjänster och leveranser av varor som görs som ett led i utbildningen.

**19 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av uppdragsutbildning, om utbildningen ingår i en av uppdragsgivaren bedriven egen utbildning enligt 16 eller 17 §.

**20 §** Med uppdragsutbildning avses utbildning som tillhandahålls av utbildare mot ersättning från en uppdragsgivare som själv utser de personer som ska utbildas.

**Undantag för tjänster inom fristående grupper**

**21 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av tjänster inom fristående grupper av fysiska eller juridiska personer, om

1. gruppens eller personernas verksamhet i övrigt antingen omfattas av undantag från skatteplikt eller är en sådan verksamhet för vilken de inte är en beskattningsbar person,
2. tjänsterna är direkt nödvändiga för att bedriva denna verksamhet, och
3. ersättningen för tjänsterna motsvarar den personens andel av de gemensamma kostnaderna för tjänsternas tillhandahållande.

Första stycket gäller under förutsättning att undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen.

### **Undantag inom massmedieområdet**

**22 §** Från skatteplikt undantas leveranser av periodiska medlemsblad och periodiska personaltidningar till utgivaren, medlemmar eller anställda eller när en sådan publikation delas ut gratis till någon. Även införsel av en sådan publikation är undantagen från skatteplikt om publikationen förs in till landet för att distribueras på något av dessa sätt.

**23 §** Från skatteplikt undantas leveranser och införsel av periodiska organisationstidskrifter.

Med en organisationstidskrift avses en publikation

1. som inte är en allmän nyhetstidning, ett medlemsblad eller en personaltidning, och

2. som väsentligen framstår som ett organ för en eller flera sammanslutningar med det huvudsakliga syftet att verka för ett religiöst, nykterhetsfrämjande, politiskt, miljövårdande, idrottsligt eller försvarsfrämjande ändamål eller att företräda medlemmar med funktionshinder.

**24 §** Med sammanslutning med huvudsakligt syfte att verka för ett idrottsligt ändamål avses sammanslutningar som är anslutna till Sveriges riksidrottsförbund eller Svenska korporationsidrottsförbundet eller som är representerade i Sveriges olympiska kommitté.

**25 §** Med sammanslutning med huvudsakligt syfte att verka för ett försvarsfrämjande ändamål avses sådan sammanslutning som enligt gällande föreskrifter får statligt stöd till sin verksamhet.

**26 §** En publikation som anges i 22 och 23 §§ anses som periodisk endast om den enligt utgivningsplanen utkommer med normalt minst fyra nummer om året.

**27 §** Undantagen i 22 och 23 §§ omfattar även tillhandahållanden av radiotidningar och leveranser av kassettidningar.

**28 §** Från skatteplikt undantas leveranser av program och kataloger för en egen verksamhet där transaktionerna inte medför avdragsrätt för ingående skatt.

**29 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av tjänster som

1. avser införande eller ackquisition av annonser i periodiska medlemsblad, personaltidningar och organisationstidskrifter som anges i 22 och 23 §§, eller

2. tillhandahålls en utgivare av sådana publikationer som avses i 1 på uppdrag av denne, om tjänsterna avser

a) framställning av publikationen, varmed förstås mångfaldigandet eller de tekniska tjänster som krävs för mångfaldigandet av publikationen, eller

b) distribution av upplagan eller någon annan åtgärd som naturligt hänger samman med framställningen.

Från skatteplikt undantas även tillhandahållanden av tjänster som avser införande av annonser i sådana publikationer som anges i 28 §.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

**30 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av tjänster i en verksamhet för produktion och utsändning av radio- och televisionsprogram, om verksamheten huvudsakligen finansieras genom statsanslag.

### **Undantag inom idrottsområdet**

**31 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av tjänster varigenom någon bereds tillträde till idrottsligt evenemang eller tillfälle att utöva idrottslig verksamhet.

**32 §** Från skatteplikt undantas även tillhandahållanden av tjänster som har omedelbart samband med utövandet av den idrottsliga verksamheten, om dessa tjänster tillhandahålls av den som tillhandahåller den idrottsliga verksamheten.

**33 §** Undantagen inom idrottsområdet gäller endast om tjänsterna tillhandahålls av staten eller en kommun eller av en förening i de fall verksamheten inte anses som ekonomisk enligt 4 kap. 6 §.

### **Undantag inom kulturområdet**

**34 §** Från skatteplikt undantas följande tillhandahållanden:

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

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

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

4. anordnande i museiverksamhet av utställningar för allmänheten och tillhandahållande i museiverksamhet av föremål för utställningar, om verksamheten bedrivs av eller fortlöpande i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

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

6. kulturbildningsverksamhet som bedrivs av en kommun.

### **Undantag inom försäkringsområdet**

**35 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av försäkrings- och återförsäkringstjänster, inbegripet tjänster som tillhandahålls av försäkringsmäklare eller andra förmedlare av försäkringar och som avser försäkringar eller återförsäkringar.

### **Undantag inom området för finansiella tjänster**

**36 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av bank- och finansieringstjänster samt sådana tillhandahållanden som utgör värdepappershandel eller liknande verksamhet.

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

Med värdepappershandel avses

1. tillhandahållanden och förmedling av aktier, andra andelar och fordringar, oavsett om de representeras av värdepapper eller inte, och
2. förvaltning av värdepappersfonder enligt lagen (2004:46) om värdepappersfonder och specialfonder enligt lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder.

### **Undantag för vissa leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster**

**37 §** Från skatteplikt undantas leveranser och tillhandahållanden av följande varor och tjänster:

1. sedlar och mynt som är lagligt betalningsmedel, med undantag av samlarföremål, det vill säga guld-, silver- eller andra metallmynt eller sedlar som normalt inte används som lagligt betalningsmedel eller som är av numismatiskt intresse,
2. lotterier, inräknat vadhållning och andra former av spel,
3. tjänster som avser gravöppning eller gravskötsel på allmän begravningsplats när tjänsten tillhandahålls av huvudmannen för eller innehavaren av begravningsplatsen, och
4. guld som levereras till Sveriges riksbank.

### **Undantag inom fastighetsområdet**

**38 §** Från skatteplikt undantas leveranser av fastigheter samt överlåtelse och upplåtelse av arrenden, hyresrätter, bostadsrätter, tomträtter, servitutsrätter och andra rättigheter till fastigheter.

Undantaget för upplåtelse av nyttjanderätter till fastigheter omfattar också underordnade tillhandahållanden, exempelvis upplåtarens tillhandahållande av gas, vatten, el, värme och nätutrustning för mottagning av radio- och televisionssändningar, om tillhandahållandet är en del av upplåtelsen av nyttjanderätten.

**39 §** Skatteplikt gäller dock för

1. upplåtelse eller överlåtelse av maskiner och utrustning som har installerats varaktigt,
2. leveranser av växande skog, odling och annan växtlighet utan samband med överlåtelse av marken,
3. upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan liknande rättighet, rätt att ta jord, sten eller andra naturprodukter samt rätt till jakt, fiske eller bete,
4. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande i campingverksamhet,

5. upplåtelse av lokaler och andra platser för parkering, inklusive förtöjning och ankring, av transportmedel,
6. upplåtelse av förvaringsboxar,
7. upplåtelse av utrymmen för reklam eller annonsering på fastigheter,
8. upplåtelse av byggnader eller mark för djur,
9. upplåtelse av väg, bro eller tunnel för trafik samt upplåtelse av spåranläggning för järnvägstrafik,
10. korttidsupplåtelse av lokaler och anläggningar för idrottsutövning,
11. upplåtelse av terminalanläggning för buss- och tågtrafik till trafikoperatörer, och
12. upplåtelse till en mobiloperatör av plats för utrustning på en mast eller liknande konstruktion och tillhörande utrymme för teknisk utrustning som omfattas av upplåtelsen.

### **Undantag för leverans av vissa tillgångar**

**40 §** Från skatteplikt undantas leveranser av andra tillgångar än omsättningstillgångar, om

1. den beskattningsbara person som levererar tillgången kan visa att den ingående skatten inte till någon del har varit avdragsgill vid förvärvet av tillgången eller vid mera betydande förvärv av varor eller tjänster som tillförts tillgången, eller
2. en överföring av tillgången från en verksamhetsgren till en annan verksamhetsgren enligt 5 kap. 10 § har medfört uttagsbeskattning.

**41 §** Vid tillämpningen av 40 § anses tillgångar som är avsedda att förbrukas i en verksamhet inte som omsättningstillgångar.

**42 §** Skatteplikt gäller dock för

1. ett försäkringsföretags leverans av tillgångar som övertagits i samband med skadereglering, och
2. ett finansieringsföretags leverans av tillgångar som företaget har återtagit med stöd av ett av företaget övertaget köpeavtal.

**43 §** Skatteplikt gäller också om den leverans genom vilken den beskattningsbara personen förvärvat varan, eller om varan förts in till landet, det unionsinterna förvärvet eller importen av varan undantagits från skatteplikt enligt 71, 72, 73 eller 75 §.

### **Undantag för statens och kommuners uttag**

#### *Staten*

**44 §** Från skatteplikt undantas statens uttag av sådana tjänster avseende en fastighet som avses i 5 kap. 31 och 32 §§ under förutsättning att tjänsterna inte avser en stadigvarande bostad.

#### *Kommuner*

**45 §** Från skatteplikt undantas kommunernas uttag av varor och tjänster för eget behov.

Undantaget omfattar inte kommunernas uttag av tjänster avseende en stadigvarande bostad i de fall som avses i 5 kap. 31 och 32 §§. Undantaget

gäller dock uttag av tjänster i fråga om sådana boendeformer som avses i 4 § lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund.

### **Undantag för unionsinterna transaktioner**

#### *Undantag för leverans av varor*

**46 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor som sänds eller transporteras av säljaren eller förvärvaren eller för någons räkning från Sverige till ett annat EU-land, om villkoren i 47, 48 eller 49 § är uppfyllda.

**47 §** Leverans av varor undantas från skatteplikt enligt 46 §, om

1. förvärvaren är en beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person och agerar i denna egenskap i ett annat EU-land,

2. förvärvaren har ett registreringsnummer för mervärdesskatt i ett annat EU-land och har meddelat säljaren sitt registreringsnummer, och

3. säljaren har fullgjort sin skyldighet att lämna korrekta uppgifter om leveransen i en periodisk sammanställning enligt 35 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) eller kan förklara på ett tillfredsställande sätt varför så inte skett.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller inte om annat följer av 51 §.

**48 §** Utöver de leveranser som avses i 47 § undantas leverans av punktskattepliktiga varor från skatteplikt enligt 46 §, om

1. förvärvaren är

a) en beskattningsbar person som enbart utför sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som inte medför rätt till avdrag eller rätt till återbetalning motsvarande den i 14 kap. 7–9 §§ eller 35 och 36 §§,

b) en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, eller

c) en beskattningsbar person som gör förvärvet för sin jordbruks-, skogsbruks- eller fiskeverksamhet som omfattas av schablonbeskattning enligt bestämmelserna i 2 kap. i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet,

2. det sammanlagda beloppet för förvärvarens unionsinterna förvärv av andra varor än punktskattepliktiga varor i det EU-land som förvärvet äger rum i, under kalenderåret eller det närmast föregående kalenderåret, inte överstiger det belopp som landet har fastställt enligt artikel 3.2 i mervärdesskattedirektivet, och

3. förvärvaren inte heller har utnyttjat en möjlighet att låta sina förvärv bli föremål för mervärdesskatt i det EU-land som avses i 2.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller endast om försändningen eller transporten utförs i enlighet med ett sådant uppskovsförfarande som avses i 7 a–7 f §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt, 3 a kap. lagen (1994:1776) om skatt på energi eller 8 a–8 e §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt.

**49 §** Utöver de leveranser som avses i 47 § undantas leverans av nya transportmedel från skatteplikt enligt 46 §, om förvärvaren är



1. en sådan beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person som avses i 48 § första stycket, eller
2. en annan person som inte är en beskattningsbar person.

**50 §** Från skatteplikt undantas en sådan överföring från Sverige till ett annat EU-land som enligt 5 kap. 12 § likställs med en leverans av varor mot ersättning under förutsättning att leveransen skulle ha omfattats av undantag från skatteplikt enligt 46 § om den hade gjorts till en annan beskattningsbar person.

**51 §** Om förvärvaren är en beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag eller rätt till återbetalning motsvarande den i 14 kap. 7–9 §§ eller 35 och 36 §§ eller är en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, gäller undantaget i 47 § enbart om

1. det sammanlagda beloppet för förvärvarens unionsinterna förvärv i det EU-land som förvärvet äger rum i, under kalenderåret eller det närmast föregående kalenderåret, överstiger det belopp som landet har fastställt enligt artikel 3.2 i mervärdesskattedirektivet, eller

2. förvärvaren har utnyttjat en möjlighet att låta sina förvärv bli föremål för mervärdesskatt i det EU-land som avses i 1.

Detsamma gäller om förvärvaren är en beskattningsbar person vars förvärv avser en jordbruks-, skogsbruks- eller fiskeverksamhet som omfattas av schablonbeskattning enligt bestämmelserna i 2 kap. i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet.

Första och andra styckena gäller inte leveranser av punktskattepliktiga varor eller nya transportmedel.

#### *Undantag för unionsinterna förvärv*

**52 §** Från skatteplikt undantas unionsinterna förvärv av varor om motsvarande leverans av varor skulle ha varit undantagen från skatteplikt enligt denna lag.

**53 §** Från skatteplikt undantas unionsinterna förvärv av varor om förvärvet görs av en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet och som skulle haft rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7–9 §§ eller 35 och 36 §§ av hela skatten med anledning av förvärvet.

Från skatteplikt undantas även unionsinterna förvärv av varor som görs under sådana förutsättningar att det skulle finnas rätt till återbetalning enligt någon av 14 kap. 60–65 §§.

**54 §** Från skatteplikt undantas unionsinterna förvärv av varor som görs av en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet, om

1. den beskattningsbara personen är registrerad för mervärdesskatt i ett annat EU-land,

2. förvärvet görs för en efterföljande leverans av varorna här i landet,

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

4. mottagaren av den efterföljande leveransen är en annan beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, som

- a) är registrerad för mervärdesskatt här, och
- b) är skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen enligt 16 kap. 9 §.

*Undantag för transporttjänster – Azorerna och Madeira*

**55 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster som avser varutransporter till eller från Azorerna eller Madeira eller mellan dessa öar.

**Undantag för import**

**56 §** Från skatteplikt undantas import av varor om motsvarande leverans av varor skulle ha varit undantagen från skatteplikt enligt denna lag.

**57 §** Från skatteplikt undantas sådan import av varor som medför frihet från skatt enligt lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

*Import med efterföljande leverans*

**58 §** Från skatteplikt undantas import av varor, om

1. importen följs av en leverans av varorna till ett annat EU-land, och
2. leveransen är undantagen från skatteplikt enligt 47, 48, 49, 50 eller 88 §.

**59 §** Om den leverans som följer efter importen omfattas av undantag från skatteplikt enligt 47 eller 50 §, gäller undantaget från skatteplikt i 58 § endast om importören har

1. angett sitt registreringsnummer för mervärdesskatt i Sverige,
2. angett sitt registreringsnummer för mervärdesskatt i det EU-land dit varan överförs eller det registreringsnummer för mervärdesskatt som den kund till vilken varorna levereras har i ett annat EU-land än Sverige, och
3. lämnat bevisning till Tullverket om att varan är avsedd att sändas eller transporteras till ett annat EU-land.

Registreringsnumren i första stycket 1 och 2 ska anges vid den tidpunkt då den beskattningsgrundande händelsen inträffar för importen enligt 7 kap. 13 §.

Första stycket 3 gäller endast om Tullverket begär sådan bevisning. Bevisningen ska i sådana fall ha inkommit till Tullverket innan varan övergår till fri omsättning.

*Import av el, gas, värme och kyla*

**60 §** Från skatteplikt undantas import av

1. el,
2. gas som
  - a) transporteras genom ett naturgassystem eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, eller
  - b) förs över från ett fartyg som transporterar gas till ett naturgassystem eller till ett rörledningsnät uppströms, och
3. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

*Import som görs av en person med identifieringsnummer*

**61 §** Från skatteplikt undantas import av varor som görs av en beskattningsbar person eller en representant som har ett identifieringsbeslut och identifieringsnummer enligt

1. 22 kap. 14 och 24 §§, eller
2. motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land.

Första stycket gäller endast om identifieringsnumret har tillhandahållits Tullverket senast i samband med inlämnandet av tulldeklarationen.

*Import som görs av EU eller EU-organ*

**62 §** Från skatteplikt undantas import av varor som görs av ett kontor eller anläggning i Sverige 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.

Första stycket gäller endast i den omfattning undantaget inte leder till att konkurrensen snedvrids.

*Import av varor för försäljning i exportbutik*

**63 §** Från skatteplikt undantas import av varor av de slag som avses i 4 § andra stycket lagen (1999:445) om exportbutiker, om varorna är avsedda för försäljning i en sådan butik.

*Tjänster som ingår i beskattningsunderlaget för import*

**64 §** Om ersättningen för en tillhandahållen tjänst är en sådan bikostnad som enligt 8 kap. 27 § ska ingå i beskattningsunderlaget för import, är tillhandahållandet av tjänsten undantaget från skatteplikt.

Detsamma gäller om en sådan bikostnad ska ingå i beskattningsunderlaget vid införsel till ett annat EU-land i enlighet med det landets tillämpning av artikel 86.1 b i mervärdesskattedirektivet.

**Undantag för export**

**65 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor, om

1. säljaren levererar varan till en plats utanför EU,
2. direkt utförsel av varan till en plats utanför EU ombesörjs av en speditör eller fraktförare, eller
3. en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet förvärvar varan för sin verksamhet i utlandet och hämtar den för att direkt föra ut den till en plats utanför EU.

*Förvärvaren är en fysisk person utanför EU*

**66 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor, om

1. varan levereras här i landet till en fysisk person som är bosatt eller stadigvarande vistas på en plats utanför EU,

2. ersättningen uppgår till minst 200 kronor, och
3. säljaren kan visa att förvärvaren har medfört varan vid resa till en plats utanför EU före utgången av tredje månaden efter den månad då leveransen av varan gjordes.

**67 §** Vid leverans av en vara inom landet till en fysisk person som är bosatt i Norge eller på Åland är dock leveransen undantagen från skatteplikt endast om

1. leveransen avser en vara eller en grupp av varor som normalt utgör en helhet och ersättningen uppgår till minst 1 000 kronor efter avdrag för skatt enligt denna lag som hänför sig till ersättningen, och
2. säljaren kan visa att förvärvaren i nära anslutning till leveransen fört in varan eller varorna till Norge eller till Åland och enligt tullräkning eller liknande handling betalat skatt motsvarande skatt enligt denna lag.

#### *Tillfälligt registrerad personbil eller motorcykel*

**68 §** Från skatteplikt undantas leverans av en sådan personbil eller motorcykel som vid leveransen är tillfälligt registrerad enligt 17 § första stycket 1 lagen (2019:370) om fordons registrering och användning, under förutsättning att

1. fordonet levereras till en fysisk person som är bosatt eller stadigvarande vistas på en plats utanför EU, och
2. säljaren kan visa att fordonet varaktigt förts till en plats utanför EU före utgången av den sjätte månaden efter den månad då fordonet levererades.

#### *Tjänster – arbete på lös egendom*

**69 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster som består av arbete på lös egendom, om

1. egendomen förvärvats eller importerats för att genomgå sådant arbete inom EU, och
2. egendomen efter det att arbetet utförts transporteras ut ur EU
  - a) av den som tillhandahåller tjänsterna,
  - b) av förvärvaren om denne inte är etablerad inom landet, eller
  - c) för någonderas räkning.

#### *Tjänster i samband med export eller import av varor*

**70 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av lastning, lossning, transport och andra tjänster i direkt samband med

1. export av varor från Sverige eller ett annat EU-land, och
2. import av varor
  - a) som omfattas av undantaget från skatteplikt i 11 kap. 4 §,
  - b) som omfattas av 6 kap. 66, eller 67 §, eller
  - c) som förs in till ett annat EU-land om införseln av varorna omfattas av det landets tillämpning av artikel 157.1 a i mervärdesskattedirektivet.

#### **Undantag för fartyg och luftfartyg**

##### *Leverans av fartyg eller luftfartyg*

**71 §** Från skatteplikt undantas leverans av

1. fartyg som används på öppna havet och transporterar passagerare mot betalning eller används för handels-, industri- eller fiskeverksamhet,

2. fartyg som används för sjöräddning eller assistans eller för kustfiske, och

3. luftfartyg som används av flygbolag som huvudsakligen bedriver internationell flygtrafik mot betalning.

#### *Utrustning*

**72 §** Från skatteplikt undantas leverans av utrustning, inklusive fiskeriutrustning, som utgör en del av eller används i ett sådant fartyg eller luftfartyg som anges i 71 §.

#### *Varor för förbrukning och försäljning ombord*

**73 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor för

1. förbrukning ombord på ett sådant fartyg eller luftfartyg som anges i 71 § 1 och 3,

2. försäljning ombord på ett sådant fartyg eller luftfartyg som anges i 71 § 1 och 3

a) i andra fall än som avses i 6 kap. 17 §,

b) i de fall som avses i 6 kap. 17 §, om varorna är sådana livsmedel som anges i artikel 2 i livsmedelsförordningen, och

3. förbrukning eller försäljning ombord på fartyg som anges i 71 § 2, dock inte fartygsproviant för fartyg som används för kustfiske.

**74 §** I fråga om punktskattepliktiga varor gäller 73 § 1 och 2 a endast om leveransen uppfyller villkoren för proviantering i 7–9 §§ lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg. För punktskattepliktiga varor gäller inte 73 § 2 b.

Leverans av varor för försäljning ombord på fartyg på linjer mellan Sverige och Norge eller mellan Sverige och Åland undantas från skatteplikt enligt 73 § 2 endast om leveransen inte strider mot 5 och 6 §§ lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg.

#### *Varor för förbrukning och försäljning ombord på krigsfartyg*

**75 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor för förbrukning eller försäljning ombord på krigsfartyg som lämnar svenskt territorium och är destinerade till hamnar eller ankarplatser utanför svenskt territorium.

Första stycket gäller för krigsfartyg som kan hänföras till nummer 8906 10 00 i Kombinerade nomenklaturen (KN-nr) enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i lydelsen den 1 januari 2021.

#### *Tjänster som avser fartyg eller luftfartyg*

**76 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster i form av

1. ombyggnad, reparation, underhåll, befraktning och uthyrning av sådana fartyg eller luftfartyg som anges i 71 §, och

2. uthyrning, reparation och underhåll av sådan utrustning som avses i 72 §.

**77 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av andra tjänster än de som avses i 76 § för att täcka direkta behov för de fartyg eller luftfartyg som anges i 71 § och deras laster.

*Tjänster av mäklare och andra förmedlare*

**78 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster som görs av sådana mäklare och andra förmedlare som handlar för någon annans räkning i dennes namn, om tjänsten avser sådana leveranser eller tillhandahållanden som anges i någon av 71–77 §§.

*Flygbensin och flygfotogen*

**79 §** Från skatteplikt undantas leverans av flygbensin och flygfotogen.

*Varor för konsumtion ombord*

**80 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor ombord på fartyg eller luftfartyg, om leveransen görs för konsumtion ombord under en sådan persontransport inom EU som avses i 6 kap. 17 §.

**Undantag som likställs med export**

*Leverans av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.*

**81 §** Från skatteplikt undantas leverans av motorfordon, om förvärvaren är någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt

1. enligt 14 kap. 60 eller 64 §, eller
2. enligt 14 kap. 61 eller 63 §, om fordonet är avsett för förvärvarens personliga bruk.

**82 §** Undantaget gäller endast om förvärvaren lämnar över ett intyg till leverantören som visar att de förutsättningar som anges i 81 § är uppfyllda.

**83 §** Om ett motorfordon har förvärvats genom en leverans som undantagits från skatteplikt men sedan överlåtits tidigare än två år efter förvärvet, ska överlåtaren till staten betala ett belopp som motsvarar den mervärdesskatt som överlåtaren skulle ha fått betala om denne hade varit betalningsskyldig för mervärdesskatt för sin leverans. Beloppet ska dock inte överstiga den mervärdesskatt som skulle ha betalats vid överlåtarens förvärv, om 81 § inte hade tillämpats.

Första stycket gäller inte om annat följer av 86 §.

**84 §** Om det inte betalas någon ersättning vid överlåtelsen av motorfordonet eller om ersättningen väsentligen understiger marknadsvärdet, ska det belopp som avses i 83 § första stycket beräknas med utgångspunkt från marknadsvärdet.

**85 §** Bestämmelserna 83 och 84 §§ gäller även om motorfordonet förvärvats genom ett unionsinternt förvärv som undantagits från skatteplikt.

**86 §** Skyldighet att betala ett belopp till staten enligt 83 § gäller inte, om

1. fordonet överläts på grund av att ägaren avlidit, eller

2. den som fordonet överläts till kan förvärva motorfordon genom en leverans som undantas från skatteplikt enligt 81 §.

Detsamma gäller vid överlåtelse av ett fordon på grund av att ägaren fått förflyttning från Sverige, om fordonet innehafvs av ägaren minst sex månader.

Om en överlåtelse sker enligt första stycket 2, ska den som förvärvat fordonet anses ha förvärvat detta genom en leverans som undantas från skatteplikt enligt 81 §.

**87 §** Vid beräkning av det belopp som ska betalas till staten gäller 8 kap. om beskattningsunderlag. Beloppet betalas genom insättning på ett särskilt konto. Betalningen ska göras senast 35 dagar efter överlåtelsen av motorfordonet.

*Leverans av varor till beskickningar, konsulat, EU, EU-organ och andra internationella organisationer*

**88 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor som sänds eller transporteras av säljaren eller förvärvaren eller för någonderas räkning från Sverige till ett annat EU-land, om villkoren i 89, 90 eller 91 § är uppfyllda.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller endast i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges en motsvarande leverans i det EU-land som förvärvaren finns i.

**89 §** Leverans av varor undantas från skatteplikt enligt 88 § om förvärvaren är en

1. beskickning eller ett konsulat i ett annat EU-land, eller
2. medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat.

**90 §** Leverans av varor undantas från skatteplikt enligt 88 § om förvärvaren är ett kontor eller anläggning som finns i ett annat EU-land och som tillhör

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

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller endast i den omfattning skattefriheten inte leder till att konkurrensen snedvrids.

**91 §** Leverans av varor undantas från skatteplikt enligt 88 § om förvärvaren är

1. ett kontor eller anläggning som finns i ett annat EU-land och som tillhör en annan internationell organisation än som anges i 90 §,
2. en medlemsstats ombud vid en sådan organisation,
3. en person med tjänst hos en sådan organisation, eller
4. en person med uppdrag hos en sådan organisation.

*Tjänster som tillhandahålls EU, EU-organ och andra internationella organisationer*

**92 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster till ett kontor eller anläggning som finns i ett annat EU-land och som tillhör

1. EU eller ett sådant EU-organ som avses i 90 §, eller
2. en sådan internationell organisation som avses i 91 §.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket 1 gäller endast i den omfattning skattefriheten inte leder till att konkurrensen snedvrids.

**93 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster till en person som i en sådan internationell organisation som avses i 91 §

1. är en medlemsstats ombud,
2. har en tjänst, eller
3. har uppdrag.

**94 §** Undantagen från skatteplikt enligt 92 och 93 §§ gäller endast i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges ett motsvarande tillhandahållande i det EU-land som förvärvaren finns i.

*Undantag för väpnade styrkor som tillhör part i Nato*

**95 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som har ett annat EU-land som destinationsland, om

1. leveransen eller tillhandahållandet är till för väpnade styrkor tillhörande någon annan stat som är part i Nato än destinationslandet,
2. varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som åtföljer dem eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, och
3. styrkorna deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller endast i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges i destinationslandet för motsvarande leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster.

*Undantag för vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern*

**96 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor och tillhandahållande av tjänster till Förenade kungariket Storbritannien och Nordirlands väpnade styrkor stationerade på ön Cypern i enlighet med Fördraget om upprättandet av Republiken Cypern av den 16 augusti 1960, om

1. leveransen eller tillhandahållandet är till för dessa styrkor, och
2. varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som åtföljer dem eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller endast i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges i Cypern för motsvarande leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster.

**Undantag för förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU**

**97 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster som görs av förmedlare som handlar för någon annans räkning i dennes namn om



tjänsten avser sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som

1. är undantagna från skatteplikt enligt någon av 65–70 § eller 98 §, eller
2. anses vara gjorda utanför EU enligt 6 kap.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

### **Undantag för exportbutiker**

**98 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor, om

1. leveransen avser obeskattade unionsvaror av de slag som avses i 4 § andra stycket lagen (1999:445) om exportbutiker och varorna är avsedda för försäljning i en sådan butik, eller
2. det är fråga om en sådan försäljning som avses i 4 § första stycket lagen om exportbutiker.

### **Undantag från skatteplikt vid leverans till beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt**

**99 §** Från skatteplikt undantas leverans av en vara till en beskattningsbar person som anses ha förvärvat och levererat varan i enlighet med 5 kap. 6 §.

## **11 kap. Varor i vissa lager**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

- vad som avses med skatteupplag (2 §),
- varor i skatteupplag (3 §),
- undantag från skatteplikt (4 och 5 §§),
- när mervärdesskatt ska tas ut (6 §),
- vem som är betalningsskyldig (7 §),
- vad mervärdesskatten ska motsvara (8 §),
- ingående skatt (9 §), och
- godkännande av upplagshavare och skatteupplag (10 och 11 §§).

### **Vad som avses med skatteupplag**

**2 §** Med skatteupplag avses

1. för varor som anges i 3 §, dock inte sådana som avses i 2 och 3, sådana godkända skatteupplag som bedrivs av en upplagshavare som godkänts enligt 10 §,

2. för sådana varor i 3 § som utgör energiprodukter enligt 1 kap. 3 § lagen (1994:1776) om skatt på energi och omfattas av de förfaranderegler som anges i 3 a § i samma kapitel, sådana godkända skatteupplag som bedrivs av en upplagshavare som godkänts enligt 4 kap. 3 § i den lagen, och

3. för etylalkohol, sådana godkända skatteupplag som bedrivs av en upplagshavare som godkänts enligt 9 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt.

## Varor i skatteupplag

**3 §** I 2 § och 4 § 1 och 4 avses varor som hänförs till följande nummer i Kombinerade nomenklaturen (KN-nr) enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i den ursprungliga lydelsen:

1. tenn (KN-nr 8001),
2. koppar (KN-nr 7402, 7403, 7405 eller 7408),
3. zink (KN-nr 7901),
4. nickel (KN-nr 7502),
5. aluminium (KN-nr 7601),
6. bly (KN-nr 7801),
7. indium (KN-nr ex 8112 91 eller ex 8112 99),
8. spannmål (KN-nr 1001 till 1005, 1006: endast obehandlat ris, eller 1007 till 1008),
9. oljeväxter och oljehaltiga frukter (KN-nr 1201 till 1207), kokosnöt, brasiliansk nöt och cashewnöt (KN-nr 0801), andra nötter (KN-nr 0802) eller oliver (KN-nr 0711 20),
10. spannmål och utsäde, inklusive sojabönor (KN-nr 1201 till 1207),
11. kaffe, inte rostat (KN-nr 0901 11 00 eller 0901 12 00),
12. te (KN-nr 0902),
13. kakaobönor, hela eller sönderslagna, råa eller rostade (KN-nr 1801),
14. råsocker (KN-nr 1701 11 eller 1701 12),
15. gummi, i ursprungliga former eller som plattor, ark eller remsor (KN-nr 4001 eller 4002),
16. ull (KN-nr 5101),
17. kemikalier i bulk (kapitel 28 och 29),
18. mineraloljor, inklusive hydrerade vegetabiliska och animaliska oljor och fetter, naturgas, biogas, propan och butan; också inklusive råpetroleumoljor (KN-nr 2709, 2710, 2711 11 00, 2711 12, 2711 13, 2711 19 00, 2711 21 00 eller 2711 29 00),
19. silver (KN-nr 7106),
20. platina; palladium, rhodium (KN-nr 7110 11 00, 7110 21 00 eller 7110 31 00),
21. potatis (KN-nr 0701),
22. vegetabiliska oljor och fetter och deras fraktioner, oavsett om de är raffinerade eller inte, dock inte kemiskt modifierade (KN-nr 1507 till 1515),
23. virke (KN-nr 4407 10 eller 4409 10),
24. etylalkohol, E85 och ED95 (KN-nr 2207 eller 3823 90 99),
25. fettsyrametylestrar (KN-nr 3823 90 99),
26. råttalolja (KN-nr 3803 00 10), och
27. tillsatser i motorbränsle (KN-nr 3811 11 10, 3811 11 90, 3811 19 00 eller 3811 90 00).

## Undantag från skatteplikt

**4 §** Från skatteplikt undantas

1. leverans, unionsinternt förvärv och import av varor som anges i 3 §, om de är avsedda att placeras i skatteupplag inom landet,
2. tillhandahållande av tjänster som avser en sådan leverans av varor eller ett sådant unionsinternt förvärv av varor som anges i 1,

3. leverans av icke-unionsvaror och tillhandahållande av tjänster, som görs i en anläggning för tillfällig lagring, ett tullager eller en frizon inom landet under den tid varorna är placerade där, och

4. leverans av varor som anges i 3 § och tillhandahållande av tjänster, som görs i skatteupplag inom landet under den tid varorna är placerade i skatteupplaget.

**5 §** Undantaget enligt 4 § gäller endast under förutsättning att leveransen, det unionsinterna förvärvet eller importen av varor inte syftar till slutlig användning eller konsumtion.

### **När mervärdesskatt ska tas ut**

**6 §** När en vara upphör att vara placerad på sådant sätt som avses i 4 § ska mervärdesskatt tas ut. Om den beskattningsgrundande händelsen för import enligt 7 kap. 13 § inträffar samtidigt, ska endast skatt enligt den här paragrafen tas ut.

### **Vem som är betalningsskyldig**

**7 §** Den som är ansvarig för att en vara upphör att vara placerad på sådant sätt som avses i 4 § är skyldig att betala den mervärdesskatt som anges i 6 § till staten.

### **Vad mervärdesskatten ska motsvara**

**8 §** Den mervärdesskatt som avses i 6 § ska, i de fall varan inte har levererats under den tid den varit placerad på sådant sätt som avses i 4 §, motsvara den skatt som skulle ha beräknats för den leverans, det unionsinterna förvärv eller den import av varor som undantagits enligt 4 §, med tillägg av den skatt som skulle ha beräknats för sådant tillhandahållande av tjänster som undantagits enligt 4 §.

I de fall varan har levererats under den tid den varit placerad på sådant sätt som avses i 4 §, ska den mervärdesskatt som avses i 6 § i stället motsvara den skatt som skulle ha beräknats för den sista av dessa leveranser, med tillägg för den skatt som skulle ha beräknats för sådant tillhandahållande av tjänster som undantagits enligt 4 § och som utförts efter den sista leveransen.

### **Ingående skatt**

**9 §** När mervärdesskatt ska tas ut enligt 6 §, utgör den skatt som den som är betalningsskyldig för mervärdesskatten enligt 7 § ska betala eller har betalat även ingående skatt för denna person.

### **Godkännande av upplagshavare och skatteupplag**

**10 §** Som upplagshavare får den godkännas som med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare och som i egenskap av beskattningsbar person i större omfattning lagrar sådana varor som avses i 2 § 1.

Upplagshavarens lagring av varor ska äga rum i godkänt skatteupplag.

**11 §** Frågor om godkännande av upplagshavare och av skatteupplag prövas av Skatteverket på särskild ansökan.

Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas av Skatteverket, om förutsättningarna för godkännande inte längre finns.

## **12 kap. Frivillig beskattning för fastighetsupplåtelser**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om frivillig beskattning för fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som annars skulle vara undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 38 §. Bestämmelserna avser

- vad som avses med ingående skatt (2 §),
- vad som avses med fastighet och fastighetsägare (3 och 4 §§),
- förutsättningar för frivillig beskattning (5–13 §§),
- när frivillig beskattning börjar gälla (14 §),
- frivillig beskattning vid överlåtelse (15 §),
- när den frivilliga beskattningen upphör (16–19 §§),
- anmälningsskyldighet (20 och 21 §§),
- avdrag för ingående skatt (22–25 §§),
- utfärdande av handling vid överlåtelse av fastighet (26 §), och
- justering av avdrag för ingående skatt (27–31 §§).

### **Vad som avses med ingående skatt**

**2 §** Med ingående skatt avses detsamma som i 13 kap. 4 och 5 §§. Ingående skatt utgörs också av skatt enligt denna lag som hänför sig till en tidigare ägares förvärv enligt 22 § andra stycket.

### **Vad som avses med fastighet och fastighetsägare**

**3 §** Det som sägs i 14–31 §§ om fastighet gäller fastigheter eller delar av fastigheter som är eller som kan vara föremål för sådan uthyrning eller annan upplåtelse som omfattas av frivillig beskattning enligt 8 eller 12 §.

**4 §** Det som sägs i 14–31 §§ om fastighetsägare gäller även andra som är skyldiga att betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna om frivillig beskattning i 8 eller 12 §.

### **Förutsättningar för frivillig beskattning**

*Uthyrningar och upplåtelser som får omfattas av frivillig beskattning*

**5 §** Om en fastighetsägare, ett konkursbo eller en mervärdesskattegrupp för stadigvarande användning i en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7, 8, 9, 35, 36, 60, 64 eller 65 § helt eller delvis hyr ut en byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet, får uthyrningen omfattas av frivillig beskattning. Detta gäller dock inte om uthyrningen avser stadigvarande bostad.

**6 §** En uthyrning som avses i 5 § till staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund som avses i 4 § lagen (2003:1210)

om finansiell samordning av rehabiliterings-insatser, får omfattas av frivillig beskattning även om uthyrningen sker för stadigvarande användning i en verksamhet där transaktionerna inte medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7, 8, 9, 35, 36, 60, 64 eller 65 §.

Första stycket gäller dock inte om kommunen, kommunalförbundet eller samordningsförbundet vidareuthyr fastigheten för stadigvarande användning i en verksamhet som bedrivs av någon annan än staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund och där transaktionerna inte medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7, 8, 9, 35, 36, 60, 64 eller 65 §.

**7 §** Det som sägs om uthyrning i 5 och 6 §§ gäller även för upplåtelse av bostadsrätt. Bestämmelserna i 5 och 6 §§ gäller även vid

1. uthyrning i andra och tredje hand, och
2. bostadsrättshavares upplåtelse av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt.

#### *Frivillig beskattning genom mervärdesskatt i fakturan*

**8 §** En fastighetsägare, en hyresgäst, en bostadsrättshavare, ett konkursbo eller en mervärdesskattegrupp som väljer frivillig beskattning genom att ange utgående skatt i en faktura för sådan fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som avses i 5–7 §§, är skyldig att betala mervärdesskatt till staten för uthyrningen eller upplåtelsen.

Första stycket gäller även om fakturan har utfärdats i uthyrarens eller upplåtarens namn och för dennes räkning av förvärvaren eller av en tredje person.

**9 §** Om den fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt som ska omfattas av den frivilliga beskattningen ägs eller innehas av en beskattningsbar person som ingår i en mervärdesskattegrupp, blir gruppen skyldig att betala mervärdesskatt om fakturan har utfärdats av den som äger fastigheten eller, i fråga om en hyresrätt eller bostadsrätt, av den som innehar hyresrätten eller bostadsrätten.

Första stycket gäller även om fakturan har utfärdats i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning av förvärvaren eller av en tredje person.

**10 §** Frivillig beskattning enligt 8 § för uthyrning eller annan upplåtelse till någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. 60, 64 eller 65 § gäller endast om upplåtaren har ett intyg om att upplåtelsen sker till någon som har rätt till sådan återbetalning.

**11 §** En faktura som avses i 8 § ska ha utfärdats senast sex månader från den första dagen i den uthyrningsperiod eller upplåtelseperiod som fakturan avser.

En fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse ska inte anses ha omfattats av frivillig beskattning enligt 8 § om hela skattebeloppet sätts ned genom en handling eller ett meddelande som avses i 17 kap. 19 §. Det gäller dock endast om handlingen eller meddelandet utfärdas senast fyra månader från den dag då fakturan utfärdades.

*Frivillig beskattning genom beslut av Skatteverket*

**12 §** När en byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet uppförs eller genomgår omfattande till- eller ombyggnad i syfte att anläggningen helt eller delvis ska kunna hyras ut eller upplåtas enligt 5 eller 6 §, får en fastighetsägare, ett konkursbo eller en mervärdesskattegrupp ansöka om frivillig beskattning. Om Skatteverket beslutar om frivillig beskattning, blir sökanden skyldig att betala mervärdesskatt till staten för uthyrningen eller upplåtelsen.

Om den fastighet som ska omfattas av den frivilliga beskattningen ägs av en beskattningsbar person som ingår i en mervärdesskattegrupp, ska ansökan göras av en sådan gruppmedlem som avses i 4 kap. 11 § med samtycke av den beskattningsbara personen.

**13 §** Skatteverket ska besluta om frivillig beskattning enligt 12 § endast om

1. det finns särskilda skäl,
2. den sökande har för avsikt att använda fastigheten för sådan uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 §, och
3. det är lämpligt med hänsyn till den sökandes personliga eller ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt.

**När frivillig beskattning börjar gälla**

**14 §** Frivillig beskattning enligt 8 § gäller från och med den första dagen i den uthyrningsperiod eller upplåtelseperiod som fakturan avser, dock tidigast den dag då hyresgästen eller bostadsrättsinnehavaren enligt avtal tillträder den del av fastigheten som uthyrningen eller upplåtelsen avser.

Frivillig beskattning till följd av beslut enligt 12 § gäller från och med den dag då ansökan kommer in till Skatteverket eller den senare dag som sökanden angett.

**Frivillig beskattning vid överlåtelse**

**15 §** En fastighetsägare som överlåter en fastighet och som efter försäljningen fortsätter att hyra ut eller upplåta fastigheten, ska vara skyldig att betala mervärdesskatt till staten enligt detta kapitel för uthyrningen eller upplåtelsen till dess den nya ägaren tillträder fastigheten.

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

**När den frivilliga beskattningen upphör**

**16 §** Den frivilliga beskattningen upphör

1. när fastighetsägaren övergår till att använda fastigheten för annat ändamål än för uthyrning eller annan upplåtelse som avses i 5–7 §§, eller
2. när fastigheten inte längre kan hyras ut eller på annat sätt upplåtas på grund av brand eller av annan orsak som fastighetsägaren inte råder över eller på grund av rivning.

**17 §** Skatteverket får besluta att frivillig beskattning till följd av beslut enligt 12 § ska upphöra, om det inte längre finns förutsättningar för en sådan beskattning. Ett sådant beslut ska fattas innan uthyrning eller annan upplåtelse påbörjats.

**18 §** I de fall en fastighet överlåts, ska Skatteverket besluta att frivillig beskattning för uthyrning eller annan upplåtelse ska upphöra vid tillträdet, om den tidigare och den nya ägaren gemensamt ansöker om detta före tillträdesdagen.

Första stycket gäller dock endast om

1. frivillig beskattning beslutats enligt 12 §, och
2. överlåtelsen sker innan uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 § har påbörjats.

**19 §** Om en fastighet överlåts i andra fall än som avses i 18 § upphör den frivilliga beskattningen vid tillträdet, om den tidigare och den nya ägaren före tillträdesdagen ingått ett skriftligt avtal om att den frivilliga beskattningen inte ska övergå.

### **Anmälningsskyldighet**

**20 §** Om en fastighet som omfattas av frivillig beskattning enligt 12 § överlåts innan uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 § har påbörjats, ska överlåtelsen anmälas till Skatteverket av både den tidigare och den nya ägaren.

**21 §** Om frivillig beskattning som beslutats enligt 12 § upphör i enlighet med 16 § innan uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 § har påbörjats, är fastighetsägaren skyldig att anmäla det förhållande som medför att beskattningen upphör till Skatteverket.

### **Avdrag för ingående skatt**

**22 §** En fastighetsägare har rätt att göra avdrag för ingående skatt enligt bestämmelserna i 13 kap.

Fastighetsägaren får göra avdrag i stället för att korrigera den ingående skatten genom justering av avdrag, om

1. frivillig beskattning enligt 8 § har börjat gälla inom tre år från utgången av det kalenderår då fastighetsägaren eller en tidigare ägare har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av fastigheten, eller
2. vid frivillig beskattning till följd av beslut enligt 12 §, en uthyrning eller annan upplåtelse som avses i 5 eller 6 § har påbörjats inom tre år från utgången av det kalenderår då fastighetsägaren eller en tidigare ägare har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av fastigheten.

**23 §** Om fastighetsägaren har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnaden av fastigheten, gäller 22 § andra stycket endast under förutsättning att den del av fastigheten som omfattas av ny-, till- eller ombyggnaden inte tagits i bruk efter åtgärderna.

**24 §** Om en tidigare ägare av fastigheten har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnaden av fastigheten, gäller 22 § andra stycket endast under förutsättning att

1. den nya ägaren inte har avdragsrätt enligt 13 kap. 8 § 4,
2. den tidigare ägaren inte varit skyldig att betala mervärdesskatt enligt 8 eller 12 §, och
3. varken den tidigare eller den nya ägaren tagit den del av fastigheten som omfattas av ny-, till- eller ombyggnaden i bruk efter åtgärderna.

**25 §** Avdrag enligt 22 § andra stycket får göras för den ingående skatt som hänför sig till byggarbetena och som motsvarar den upplåtelse som omfattas av frivillig beskattning. Avdrag får dock inte göras för ingående skatt som det gjorts avdrag för efter beslut enligt 12 §.

### **Utfärdande av handling vid överlåtelse av fastighet**

**26 §** Vid förvärv av en fastighet ska avdragsrätten för ingående skatt hänförlig till en tidigare ägares ny-, till- eller ombyggnad av fastigheten som avses i 22 § andra stycket, styrkas genom en av överlåtaren utfärdad handling.

Handlingen ska innehålla uppgift om

1. den ingående skatt som hänför sig till ny-, till- eller ombyggnad och som överlåtaren inte har dragit av,
2. överlåtarens och förvärvarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras,
3. överlåtarens registreringsnummer för mervärdesskatt eller, om denne inte är registrerad, person- eller organisationsnummer eller en likvärdig uppgift,
4. transaktionens art, och
5. övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av beskattningen och förvärvarens avdragsrätt.

Överlåtaren är skyldig att utfärda en sådan handling som avses i första stycket om förvärvaren begär det.

### **Justering av avdrag för ingående skatt**

**27 §** Avdrag för ingående skatt som hänför sig till fastighet som är eller har varit föremål för uthyrning eller annan upplåtelse som omfattas eller har omfattats av frivillig beskattning, ska justeras enligt vad som föreskrivs i 28–31 §§ och 15 kap.

**28 §** Avdrag för ingående skatt ska justeras när frivillig beskattning upphör enligt 16–19 §§. Justering ska dock inte göras om

1. den frivilliga beskattningen upphör enligt 16 § 2, eller
2. fastighetsägaren övergår till att använda fastigheten i en annan verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt.

**29 §** Om frivillig beskattning som beslutats enligt 12 § upphör innan någon uthyrning eller annan upplåtelse som avses i 5 eller 6 § kommit till stånd, ska avdrag för ingående skatt justeras vid ett enda tillfälle och avse återstoden av justeringsperioden. Dessutom ska ingående skatt som hänför



sig till tiden mellan beslutet om frivillig beskattning och dennas upphörande, betalas in till staten. På justerings- och skattebelopp ska kostnadsränta betalas. Räntan ska motsvara den fastställda basräntan enligt 65 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244) och löpa från och med dagen för återbetalning av den ingående skatten till fastighetsägaren.

När en fastighetsägare har avdragsrätt enligt 22 § andra stycket beräknas justeringsperioden från ingången av det beskattningsår då avdragsrätten inträtt.

**30 §** Bestämmelserna i 15 kap. 21–23 §§ gäller också vid överlåtelse av fastighet som omfattas av frivillig beskattning, även om den frivilliga beskattningen övergår till den nya ägaren först vid tillträdet enligt 15 § andra stycket.

Om den frivilliga beskattningen upphör enligt 18 eller 19 §§ är den tidigare ägaren skyldig att justera avdrag för ingående skatt, om inte den nya ägaren övertar rättighet och skyldighet att justera avdrag enligt 15 kap. 21–23 §§.

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

## 13 kap. Avdrag för ingående skatt

### Innehåll

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

- vad som avses med ingående skatt (4 och 5 §§),
- avdragsrättens omfattning (6–12 §§),
- begränsningar och preciseringar av avdragsrätten (13–28 §§),
- uppdelning av den ingående skatten (29 och 30 §§), och
- att avdrag ska styrkas (31–36 §§).

### *Bestämmelser om avdrag i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om avdrag för ingående skatt finns även i de särskilda ordningarna för

- beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.,
- resebyråer i 19 kap.,
- begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i 20 kap.,
- investeringsguld i 21 kap., och
- distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster i 22 kap.

**3 §** Särskilda bestämmelser om vad som avses med ingående skatt, om avdrag och justering av avdrag för ingående skatt finns i

- 11 kap. om undantag avseende varor i vissa lager,
- 12 kap. om frivillig beskattning för vissa fastighetsupplåtelser, och

### **Vad som avses med ingående skatt**

**4 §** Ingående skatt utgörs av beloppet av den mervärdesskatt enligt denna lag som har betalats eller ska betalas och som hänför sig till

1. ersättning för varor som har levererats eller kommer att levereras av en beskattningsbar person, om den beskattningsgrundande händelsen för leveransen har inträffat,

2. ersättning för tjänster som har tillhandahållits eller kommer att tillhandahållas av en beskattningsbar person, om den beskattningsgrundande händelsen för tillhandahållandet har inträffat,

3. ersättning för unionsinterna förvärv av varor,

4. sådana överföringar som likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning enligt 5 kap. 23 §, och

5. import av varor.

**5 §** Ingående skatt utgörs också av beloppet av den mervärdesskatt enligt denna lag som har betalats eller ska betalas och som hänför sig till

1. förvärv som avses i 8 § 4, och

2. uttag av tjänster i byggnadsrörelse som avses i 8 § 5.

### **Avdragsrättens omfattning**

#### *Huvudregel*

**6 §** I den utsträckning en beskattningsbar person använder varorna och tjänsterna för sina beskattade transaktioner inom landet får denne, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänför sig till

1. leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster till den beskattningsbara personen,

2. unionsinterna förvärv av varor som görs av den beskattningsbara personen,

3. sådana överföringar som enligt 5 kap. 23 § likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning som görs av den beskattningsbara personen, och

4. import av varor.

#### *Avdragsrätt vid en tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel*

**7 §** Den som är en beskattningsbar person bara på grund av en tillfällig leverans av ett nytt transportmedel enligt 4 kap. 3 § har rätt till avdrag för ingående skatt om leveransen är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 46 §. Avdragsrätten avser den mervärdesskatt som ingår i säljarens inköpspris eller som denne har betalat vid importen eller det unionsinterna förvärvet av transportmedlet. Avdragsrätten är dock begränsad till högst det skattebelopp säljaren skulle vara skyldig att betala om leveransen inte hade varit undantagen från skatteplikt.

Avdrag enligt första stycket får göras först sedan transportmedlet har levererats.

**8 §** I den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna och tjänsterna för sina beskattade transaktioner inom landet får avdrag också göras enligt följande uppställning:

<i>Om den beskattningsbara personen</i>	<i>får avdrag göras för</i>	<i>under förutsättning att</i>
1. övertar en rörelse eller en del av den från en annan beskattningsbar person,	den ingående skatt som hänför sig till – leveranser av varor och tillhandahållanden och tjänster till den tidigare ägaren för rörelsens behov, och – unionsinterna förvärv av varor och import som gjorts av den tidigare ägaren för rörelsens behov,	den tidigare ägaren inte har gjort avdrag men den ingående skatten skulle ha varit avdragsgill om denne hade fortsatt att driva rörelsen,
2. är delägare i en samfällighet för vattenreglering, väghållning eller liknande ändamål,	den ingående skatt som motsvarar den beskattningsbara personens andel i samfälligheten och som hänför sig till – leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster till samfälligheten, och – unionsinterna förvärv av varor och import som gjorts av samfälligheten,	den fastighet som ingår i samfälligheten används för den beskattningsbara personens transaktioner som medför avdragsrätt,
3. har fått en vara levererad till sig och då har betalat skatt vid importen av varan utan att ha sådan betalningsskyldighet för importen eller har betalat ersättning för denna skatt till den som haft sådan betalningsskyldighet,	den skatt som Tullverket tagit ut,	leverantören inte är betalningsskyldig enligt denna lag för annat än importen och den ingående skatten skulle ha varit avdragsgill om den beskattningsbara personen själv hade varit betalningsskyldig för importen,
4. förvärvar en fastighet, en hyresrätt eller en bostadsrätt till en lägenhet,	den utgående skatt som säljaren har redovisat eller ska redovisa för uttagen,	fastigheten eller lägenheten i säljarens byggnadsrörelse har tillförts tjänster som

uttagsbeskattas med stöd av 5 kap. 30 §, utan att fastigheten eller lägenheten där- efter har tagits i bruk av säljaren,

5. i sin byggnads- rörelse tillfört en egen fastighet eller en lä- genhet som innehas med hyresrätt eller bo- stadsrätt tjänster som uttagsbeskattas med stöd av 5 kap. 30 §, den utgående skatt som fastigheten eller lä- genheten därefter tas i bruk av den beskatt- ingsbara personen för transaktioner som med- för uttagen, för avdragsrätt.

---

*Avdragsrätt för transaktioner i ekonomisk verksamhet utanför landet*

**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.

*Avdragsrätt för transaktioner som är undantagna från skatteplikt*

**10 §** 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 inom landet som är undantagna från skatteplikt i enlighet med någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 13 § om läkemedel,
- 29 § första stycket 2 om framställning av periodiska publikationer,
- 37 § 4 om leverans av guld till Sveriges riksbank,
- 46 eller 50 § om unionsinterna leveranser av varor,
- 55 § om transporttjänster – Azorena och Madeira,
- 64 § om tjänster som ingår i beskattningsunderlaget för import,
- 65, 66, 67, 68, 69 eller 70 § om export,
- 71 eller 72 § om leverans av fartyg eller luftfartyg och utrustning till dessa,
- 73 eller 74 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på fartyg och luftfartyg,
- 75 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på krigsfartyg,
- 76 eller 77 § om tjänster som avser fartyg eller luftfartyg,
- 78 § om tjänster av mäklare och andra förmedlare,
- 79 eller 80 § om vissa leveranser av varor avseende fartyg och luftfartyg,
- 81 eller 82 § om leverans av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.,

- 88 § om leverans av varor till beskickningar, konsulat, EU-organ och andra internationella organisationer,
  - 92, 93 eller 94 § om tjänster som tillhandahålls till EU, EU-organ och andra internationella organisationer,
  - 95 § om väpnade styrkor som tillhör part i Nato,
  - 96 § om vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern,
  - 97 § om förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU,
  - 98 § om exportbutiker, eller
  - 99 § om leveranser vid användning av ett elektroniskt gränssnitt.
- Första stycket gäller även sådana transaktioner som är undantagna från skatteplikt i enlighet med 11 kap. 4 och 5 §§ om varor i vissa lager.

**11 §** 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 som är undantagna från skatteplikt i enlighet med någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 35 § om försäkrings- eller återförsäkringstjänster,
- 36 § om bank- och finansieringstjänster, eller
- 37 § 1 om leveranser av sedlar och mynt som är gällande betalningsmedel.

Första stycket gäller endast om

1. förvärvaren är en beskattningsbar person som i ett land utanför EU har antingen sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe till vilket tjänsten tillhandahålls eller, om sådant säte eller etableringsställe saknas i det landet, den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas där,

2. förvärvaren inte är en beskattningsbar person och denne är bosatt eller stadigvarande vistas i ett land utanför EU, eller

3. transaktionerna är direkt kopplade till varor som ska exporteras till ett land utanför EU.

*Beskattningsbara personer som omfattas av bestämmelserna om återbetalning har inte avdragsrätt*

**12 §** Beskattningsbara personer som omfattas av bestämmelserna om återbetalning av ingående skatt i 14 kap. 7–9 §§ eller 35 och 36 §§ har inte avdragsrätt enligt 6, eller 8–11 §§.

## **Begränsningar och preciseringar av avdragsrätten**

*Fastigheter delvis använda i ekonomisk verksamhet*

**13 §** Ingående skatt som omfattas av avdragsrätt enligt 6 § eller 8 § 4 eller 5 och som hänför sig till en fastighet som ingår i en beskattningsbar persons rörelsetillgångar, får endast dras av i proportion till den beskattningsbara personens användning av fastigheten för rörelsen, om fastigheten används både för

1. rörelsen, och
2. eget privat bruk, personalens privata bruk eller annars för andra ändamål än den egna rörelsen.

Första stycket gäller inte

1. en stadigvarande bostad som omfattas av avdragsförbudet i 26 §, eller
2. ingående skatt som får dras av i enlighet med 27 § vid utförande av sådana tjänster för vilka uttagsbeskattning ska ske och vid jordbruksarrende som omfattar bostad.

**14 §** Om den avdragsgilla delen av den ingående skatten inte kan fastställas, får avdragsbeloppet i stället bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

**15 §** Om användningen av fastigheten ändras, ska avdraget för den ingående skatten justeras i enlighet med 15 kap.

Bestämmelserna i 5 kap. 27 och 28 §§ är inte tillämpliga vid ändrad användning av fastigheten.

#### *Fastighetsförvaltande verksamhet*

**16 §** Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till kostnader vid uttag av sådana tjänster i en fastighetsförvaltande verksamhet där beskattningsunderlaget beräknats enligt 8 kap. 10 §.

#### *Finansieringsföretag*

**17 §** Ett finansieringsföretag som har övertagit en säljares rätt enligt ett köpeavtal får göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till värdet av en vara som med stöd av köpeavtalet återtas av finansieringsföretaget.

Första stycket gäller endast om finansieringsföretaget kan visa att den ingående skatten inte till någon del varit avdragsgill för förvärvaren.

#### *Försäljning från fartyg på vissa linjer*

**18 §** Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till leveranser, unionsinterna förvärv eller import av varor för försäljning från fartyg på linjer mellan Sverige och Norge eller Sverige och Åland.

**19 §** Avdrag får dock göras om leveransen, det unionsinterna förvärvet eller importen avser spritdrycker, vin, starköl, öl, tobaksvaror, parfymer, kosmetiska preparat, toalettmiddel eller choklad- och konfektyrvaror.

I fråga om punktskattepliktiga varor är det dock en förutsättning för avdrag att varorna får provianteras utan punktskatt enligt 5–9 §§ lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg.

#### *Personbilar och motorcyklar*

**20 §** Den som förvärvar eller importerar en personbil eller en motorcykel får inte dra av ingående skatt som hänför sig till leveransen, det unionsinterna förvärvet eller importen av fordonet.

Avdrag får dock göras om en beskattningsbar person förvärvar eller importerar fordonet för

1. återförsäljning,
2. uthyrning,
3. persontransporter enligt taxitrafiklagen (2012:211),
4. transporter av avlidna, eller

5. körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt.

**21 §** Den som hyr en personbil eller en motorcykel får inte dra av ingående skatt som hänför sig till hyran av fordonet.

Avdrag får dock göras om en beskattningsbar person använder det hyrda fordonet för

1. uthyrning,
2. persontransporter enligt taxitrafiklagen (2012:211),
3. transporter av avlidna, eller
4. körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt.

**22 §** En beskattningsbar person som använder en hyrd personbil eller motorcykel i en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt, får dra av hälften av den ingående skatt som hänför sig till hyran, om fordonet

1. i mer än ringa omfattning används för de transaktioner som medför avdragsrätt, och

2. hyrs för andra ändamål än för uthyrning, persontransporter enligt taxitrafiklagen (2012:211), transporter av avlidna eller körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt.

Första stycket gäller utan någon begränsning på grund av att fordonet endast delvis används i verksamheten.

**23 §** En beskattningsbar person som använder en personbil eller en motorcykel i en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt, får dra av ingående skatt som hänför sig till driftskostnader, om fordonet tillhör inventarierna i verksamheten eller har hyrts för användning i denna.

Första stycket gäller utan någon begränsning på grund av att fordonet endast delvis används i verksamheten.

#### *Representation och liknande ändamål*

**24 §** Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till utgifter för representation och liknande ändamål för vilka den beskattningsbara personen inte har rätt att göra avdrag vid inkomstbeskattningen enligt 16 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229).

**25 §** Avdrag får dock göras för ingående skatt som avser måltider eller liknande förtäring, om

1. utgifterna har ett sådant omedelbart samband med verksamheten som avses i 16 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229),

2. avdraget inte överstiger vad som kan anses skäligt, och

3. avdraget högst uppgår till den ingående skatten på 300 kronor per person och tillfälle.

#### *Stadigvarande bostad*

**26 §** Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till stadigvarande bostad.

**27 §** Avdrag får dock göras för ingående skatt som hänför sig till leveranser av varor, tillhandahållanden av tjänster, unionsinterna förvärv

av varor eller import för utförande av sådana tjänster som avses i 5 kap. 30–32 §§ för vilka uttagsbeskattning ska ske.

Avdrag får också göras för ingående skatt som hänför sig till ett jordbruksarrende även till den del arrendet omfattar bostad.

*Staten*

**28 §** Ingående skatt är inte avdragsgill för staten.

### **Uppdelning av den ingående skatten**

**29 §** Avdrag ska göras enligt andra stycket om den ingående skatten avser en beskattningsbar persons förvärv eller import som

1. endast delvis är avdragsgill,
2. görs gemensamt för flera verksamheter, av vilka det saknas avdragsrätt i någon, eller
3. görs för en verksamhet där det delvis saknas rätt till avdrag.

Avdrag får då endast göras för skatten på den del av ersättningen eller inköpspriset som hänför sig till den del av förvärvet eller importen som är avdragsgill respektive hänför sig till en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt. Om denna del inte kan fastställas, får avdragsbeloppet i stället bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

Första och andra styckena gäller även ingående skatt som till viss del avser annat än den ekonomiska verksamheten.

**30 §** I det fall den ingående skatten avser förvärv eller import för en ekonomisk verksamhet där det delvis saknas rätt till avdrag, får hela den ingående skatten för ett visst förvärv eller en viss import ändå dras av, om

1. förvärvet eller importen till mer än 95 procent görs för de transaktioner som medför rätt till avdrag, eller
2. skatten för förvärvet eller importen inte överstiger 1 000 kronor och mer än 95 procent av transaktionerna i verksamheten medför rätt till avdrag.

### **Avdrag ska styrkas**

**31 §** En beskattningsbar person har endast rätt att göra avdrag för ingående skatt om den kan styrkas.

*Leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinternt förvärv*

**32 §** Avdraget ska styrkas genom faktura, om den ingående skatten hänför sig till

1. leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster, eller
2. unionsinterna förvärv av varor.

**33 §** Faktura för att styrka avdraget behövs dock inte, om

1. det finns särskilda skäl,
2. avdraget kan styrkas genom annan dokumentation, och
3. den ingående skatten hänför sig till unionsinterna förvärv av varor eller sådana leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster för vilka



förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten enligt 16 kap. 5 § eller någon av 7–13 §§.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

**34 §** Om den ingående skatten hänför sig till sådana överföringar som likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning enligt 5 kap. 23 §, ska avdraget styrkas genom annan dokumentation än faktura.

#### *Import*

**35 §** Om den ingående skatten hänför sig till import, ska avdraget styrkas genom importdokument som anger eller medger beräkning av den mervärdesskatt som har betalats eller ska betalas.

Av importdokumentet eller av en annan handling ska det dessutom framgå att den beskattningsbara personen är importör eller mottagare av de importerade varorna.

#### *Vissa förvärv av fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt till lägenhet*

**36 §** Om den ingående skatten hänför sig till ett sådant förvärv av en fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt till en lägenhet som avses i 8 § 4, ska avdraget styrkas genom en av överlåtaren utfärdad handling.

Handlingen ska innehålla uppgift om

1. den mervärdesskatt som överlåtaren har redovisat eller ska redovisa för sina gjorda skattepliktiga uttag av tjänster på fastigheten eller lägenheten,

2. överlåtarens och förvärvarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras,

3. överlåtarens registreringsnummer för mervärdesskatt eller, om denne inte är registrerad, person- eller organisationsnummer eller en likvärdig uppgift,

4. transaktionens art, och

5. övriga uppgifter av betydelse för bedömningen av överlåtarens skyldighet att betala mervärdesskatt och förvärvarens avdragsrätt eller rätt till återbetalning.

Överlåtaren är skyldig att utfärda en sådan handling som avses i första stycket om förvärvaren begär det.

## **14 kap. Återbetalning av ingående skatt**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

– återbetalning till beskattningsbara personer i andra EU-länder (3–31 §§),

– återbetalning till beskattningsbara personer utanför EU (32–48 §§),

– återbetalning vid viss import (49 och 50 §§),

– återbetalning till den som är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt (51–54 §§)

– återbetalningsansökningar riktade till andra EU-länder (55–58 §§),

– återbetalning till hjälporganisationer (59 §),

– återbetalning till utländska beskickningar m.fl. (60–63 §§),

– återbetalning till EU och vissa EU-organ (64–65 §§),

– gemensamma bestämmelser för 59–65 §§ (66 och 67 §§),

- att återbetalningsrätten ska styrkas (68 §),
- skatt tillägg (69 §),
- omprövning i vissa fall (70–72 §§), och
- indrivning och verkställighet (73 §).

#### *Bestämmelser om återbetalning i andra kapitel*

- 2 §** Bestämmelser om återbetalning av ingående skatt finns även i
- 19 kap. om en särskild ordning för resebyråer, och
  - 22 kap. om de särskilda ordningarna för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster.

#### **Återbetalning till beskattningsbara personer i andra EU-länder**

##### *Vem som kan ansöka om återbetalning*

- 3 §** En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som vill få återbetalning av ingående skatt ska ansöka om detta, om den beskattningsbara personen under den återbetalningsperiod som avses i 14 §

1. varken haft sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller ett fast etableringsställe här från vilket affärstransaktioner genomförts eller, om säte eller fast etableringsställe saknas, inte har varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige, och

2. inte har levererat några varor eller tillhandahållit några tjänster inom landet, med de undantag som följer av 4–6 §§.

- 4 §** Den beskattningsbara personen får inom landet ha tillhandahållit transporttjänster och stödtjänster till dessa, under förutsättning att tillhandahållandena är undantagna från skatteplikt i enlighet med någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 64 § om tjänster som ingår i beskattningsunderlaget för import,
- 70 § om tjänster i samband med export eller import av varor,
- 76 § eller 77 § om tjänster som avser fartyg eller luftfartyg,
- 78 § eller 97 § om tjänster av mäklare och andra förmedlare,
- 92 § eller 93 § om tjänster som tillhandahålls EU, EU-organ och andra internationella organisationer,
- 95 § om väpnade styrkor som tillhör part i Nato, eller
- 96 § om vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern.

Första stycket gäller även sådana transaktioner som är undantagna från skatteplikt i enlighet med 11 kap. 4 § 2, 3 eller 4 om varor i vissa lager.

- 5 §** Den beskattningsbara personen får också ha levererat varor och tillhandahållit tjänster inom landet för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten i enlighet med någon av följande bestämmelser i 16 kap.:

- 5 § om leverans av varor och tillhandahållande av vissa tjänster med anknytning till fastighet,
- 7 § om leverans av el, gas, värme eller kyla,
- 8 § om tillhandahållande av tjänster som avses i 6 kap. 32 §,
- 9 § om trepartshandel,
- 11 § om tillhandahållande av vissa tjänster inom byggsektorn, eller

**6 §** Den beskattningsbara personen får dessutom inom landet ha levererat varor och tillhandahållit tjänster, om mervärdesskatten för leveransen av dessa varor eller tillhandahållandet av dessa tjänster redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar de särskilda ordningarna i artiklarna 369a–369x i mervärdesskattedirektivet.

#### *Återbetalningsrättens omfattning*

**7 §** En beskattningsbar person som uppfyller villkoren i 3–6 §§ har rätt till återbetalning av ingående skatt som debiterats för varor som levererats eller tjänster som tillhandahållits till denne av andra beskattningsbara personer inom landet eller för import av varor till landet. Rätten till återbetalning gäller även sådan ingående skatt som omfattas av avdragsrätt enligt 13 kap. 8 §.

Första stycket gäller endast i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna eller tjänsterna för transaktioner som avses i

– 13 kap. 9 § om avdragsrätt för transaktioner utanför landet i en sådan ekonomisk verksamhet som avses i 4 kap. 2 §,

– 13 kap. 10 och 11 §§ om avdragsrätt för vissa transaktioner som är undantagna från skatteplikt, eller

– 5 § om leverans av varor och tillhandahållande av tjänster för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten.

**8 §** Den beskattningsbara personen har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 7 § under förutsättning att denne utför transaktioner som medför rätt till avdrag i det EU-land där denne är etablerad.

Om den beskattningsbara personen utför både transaktioner som medför rätt till avdrag och sådana som inte medför rätt till avdrag i det EU-land där denne är etablerad, omfattar rätten till återbetalning enligt 7 § enbart sådan ingående skatt som hänför sig till transaktionerna som medför rätt till avdrag i enlighet med tillämpningen av artikel 173 i mervärdesskattedirektivet i etableringslandet.

**9 §** Rätten till återbetalning omfattar endast sådan ingående skatt som skulle ha varit avdragsgill enligt denna lag om den beskattningsbara personen i stället hade haft rätt till avdrag för ingående skatt.

**10 §** Någon rätt till återbetalning finns inte för

1. sådan felaktigt debiterad mervärdesskatt som avses i 2 kap. 12 §, eller

2. mervärdesskatt som fakturerats för en leverans av varor som är undantagen från skatteplikt enligt någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

– 46 § eller 50 § om unionsinterna leveranser av varor, eller

– 65 § 3 om leverans av varor när en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet förvärfvar varan för sin verksamhet i utlandet och hämtar den för att direkt föra ut den till en plats utanför EU.

#### *Vad en ansökan ska avse*

**11 §** En ansökan om återbetalning ska avse

1. förvärv av varor eller tjänster
  - a) som har fakturerats under återbetalningsperioden, om redovisningsskyldigheten för skatten inträtt före eller vid tidpunkten för faktureringen, eller
  - b) för vilka redovisningsskyldigheten har inträtt under återbetalningsperioden, om förvärven har fakturerats innan redovisningsskyldigheten har inträtt, eller
2. import av varor under återbetalningsperioden.

Utöver de transaktioner som anges i första stycket får ansökan även avse fakturor eller importdokument som inte omfattas av en tidigare ansökan och som gäller transaktioner som genomförts under kalenderåret i fråga.

#### *Hur en ansökan ska göras*

**12 §** En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land ska ansöka om återbetalning av ingående skatt hos Skatteverket. Ansökan ska göras genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i etableringslandet.

En ansökan anses ingiven till den behöriga myndigheten i etableringslandet endast om sökanden har lämnat samtliga uppgifter som ansökan ska innehålla enligt 13 §.

Bestämmelser om hur en ansökan ska göras om den beskattningsbara personen är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt enligt 7 kap. 1 § första stycket 3–5 skatteförfarandelagen (2011:1244) finns i 51–54 §§.

#### *Ansökans innehåll och språk*

**13 §** En ansökan ska innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter och de ytterligare uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna besluta om återbetalning.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela närmare föreskrifter om ansökans innehåll och vilka språk som får användas i en ansökan om återbetalning eller när uppgifter lämnas enligt 18 och 19 §§.

#### *Återbetalningsperiod*

**14 §** En ansökan om återbetalning ska avse en period om minst tre på varandra följande kalendermånader under ett kalenderår och högst ett kalenderår. En ansökan som avser tiden till utgången av ett kalenderår får omfatta kortare tid än tre månader.

#### *Ansökningstid*

**15 §** En ansökan om återbetalning ska senast den 30 september kalenderåret efter återbetalningsperioden ha kommit in till den behöriga myndigheten i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad.

Tidsfristen i första stycket får inte beräknas med stöd av 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid.

### *Minimibelopp*

**16 §** Om en ansökan om återbetalning avser en återbetalningsperiod som inte är ett kalenderår men är minst tre kalendermånader, ska det sökta beloppet vara minst 4 000 kronor.

Avser ansökan perioden ett kalenderår eller återstoden av det, ska det sökta beloppet vara minst 500 kronor.

### *Skatteverkets underrättelseskyldighet*

**17 §** Skatteverket ska på elektronisk väg och utan dröjsmål underrätta sökanden om vilket datum en ansökan om återbetalning kom in till verket.

### *Skatteverkets rätt att begära uppgifter*

**18 §** Om Skatteverket inte har alla uppgifter som behövs för att fatta beslut i fråga om hela eller en del av en ansökan om återbetalning, får verket inom den fyramånadersperiod som anges i 21 § på elektronisk väg begära ytterligare uppgifter från

1. sökanden,
2. den behöriga myndigheten i det EU-land där sökanden är etablerad, eller
3. någon annan.

En begäran enligt första stycket 3 får göras på elektronisk väg endast om den kan tas emot på det sättet.

**19 §** Skatteverket får även begära originalet eller en kopia av den berörda fakturan eller importdokumentet, om verket tvivlar på giltigheten eller riktigheten av en fordran.

### *Tidsfrist för att lämna uppgifter*

**20 §** Uppgifter som Skatteverket har begärt enligt 18 eller 19 § ska ha kommit in till verket inom en månad från den dag då mottagaren fick begäran.

### *Tidsfrister för Skatteverkets beslut*

**21 §** Skatteverket ska meddela sitt beslut avseende en ansökan om återbetalning senast fyra månader från den dag då ansökan kom in till verket.

**22 §** Om Skatteverket begär ytterligare uppgifter enligt 18 §, ska beslutet om återbetalning meddelas senast två månader från den dag då

1. uppgifterna kom in till verket, eller
  2. tidsfristen som anges i 20 § har löpt ut, om begäran inte har besvarats.
- Skatteverket har dock alltid sex månader på sig att slutligt avgöra ärendet, räknat från den dag då ansökan kom in till verket.

Om Skatteverket har begärt kompletterande ytterligare uppgifter, ska ett slutligt beslut avseende ansökan meddelas inom åtta månader från den dag då ansökan kom in till verket.

*Följden av att beslut inte meddelas inom tidsfristen*

**23 §** En ansökan ska anses ha avslagits om Skatteverket inte meddelar sitt beslut inom de tidsfrister som anges i 21 och 22 §§.

*Korrigerings- och återkrav av återbetalt belopp*

**24 §** Sökanden ska korrigera det belopp som sökts eller som redan har betalats tillbaka, om den avdragsgilla andelen av den ingående skatten har justerats i enlighet med tillämpningen av artikel 175 i mervärdes-skattedirektivet i det EU-land där sökanden är etablerad, efter det att en ansökan om återbetalning gavs in.

Korrigeringen ska göras senast under kalenderåret efter återbetalningsperioden

1. i en ansökan om återbetalning, eller
2. genom inlämnande av en särskild anmälan genom den elektroniska portal som inrättats av det EU-land där sökanden är etablerad, om sökanden inte ger in någon återbetalningsansökan under det kalenderåret.

**25 §** Skatteverket ska besluta om en sådan korrigerings- eller återbetalning som avses i 24 §.

**26 §** Om en återbetalning har tagits emot på ett bedrägligt eller annars oriktigt sätt, ska Skatteverket besluta att det belopp som felaktigt tagits emot ska betalas tillbaka. Beloppet ska betalas tillbaka senast 30 dagar från den dag då verket meddelade sitt beslut.

Det belopp som ska betalas tillbaka och obetalda skattetillägg får räknas av mot ingående skatt som den som ska betala tillbaka det felaktigt mottagna beloppet har rätt att få tillbaka på grundval av en annan ansökan än den som lett till den felaktiga återbetalningen.

Ett beslut enligt första eller andra stycket får verkställas även om det inte har fått laga kraft.

**27 §** Åtgärder för att återkräva ett sådant belopp som tagits emot på ett oriktigt sätt får inte vidtas senare än fem år efter utgången av det kalenderår då beloppet betalats ut.

*Tidpunkt och land för utbetalning*

**28 §** Om Skatteverket bifaller en ansökan om återbetalning, ska verket betala ut det beviljade beloppet till sökanden eller den som sökanden anger senast 10 arbetsdagar från den dag då

1. tidsfristen i 21 § löpte ut, eller
2. tidsfristerna i 22 § löpte ut, om ytterligare uppgifter eller kompletterande ytterligare uppgifter har begärts av verket.

**29 §** Det beviljade beloppet ska betalas ut i

1. Sverige, eller
2. ett annat EU-land, om sökanden begär det.

Vid utbetalning i ett annat EU-land ska Skatteverket från beloppet som ska betalas ut dra av de bankavgifter som tagits ut för överföringen.

**30 §** Sökanden ska tillgodoföras ränta på det beviljade beloppet, om utbetalningen görs efter den senaste tidpunkt som anges i 28 §.

Om Skatteverket har begärt ytterligare uppgifter eller kompletterande ytterligare uppgifter, ska första stycket endast tillämpas om sökanden har kommit in till verket med uppgifterna i enlighet med 20 §.

**31 §** Ränta ska beräknas från och med dagen efter den i 28 § angivna senaste dagen för utbetalning till den dag då utbetalningen faktiskt görs.

Räntan ska beräknas efter den räntesats som anges i 65 kap. 4 § tredje stycket skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Återbetalning till beskattningsbara personer utanför EU**

#### *Vem som kan ansöka om återbetalning*

**32 §** En beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land och som vill få återbetalning av ingående skatt ska ansöka om detta, om den beskattningsbara personen under den återbetalningsperiod som avses i 42 §

1. varken haft sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller ett fast etableringsställe här från vilket affärstransaktioner genomförts eller, om säte eller fast etableringsställe saknas, inte har varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige, och

2. inte har levererat några varor eller tillhandahållit några tjänster inom landet, med de undantag som följer av 33 och 34 §§.

**33 §** Den beskattningsbara personen får inom landet ha tillhandahållit transporttjänster och stödtjänster till dessa, under förutsättning att tillhandahållandena är undantagna från skatteplikt i enlighet med någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 64 § om tjänster som ingår i beskattningsunderlaget för import,
- 70 § om tjänster i samband med export eller import av varor,
- 76 § eller 77 § om tjänster som avser fartyg eller luftfartyg,
- 78 § om tjänster av mäklare och andra förmedlare,
- 92 § eller 93 § om tjänster som tillhandahålls EU, EU-organ och andra internationella organisationer,
- 95 § om väpnade styrkor som tillhör part i Nato,
- 96 § om vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern, eller
- 97 § om förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner utanför EU.

Första stycket gäller även sådana transaktioner som är undantagna från skatteplikt i enlighet med 11 kap. 4 § 2, 3 eller 4 om varor i vissa lager.

**34 §** Den beskattningsbara personen får också ha levererat varor och tillhandahållit tjänster inom landet för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten i enlighet med någon av följande bestämmelser i 16 kap.:

- 5 § om leverans av varor och tillhandahållande av vissa tjänster med anknytning till fastighet,
- 7 § om leverans av el, gas, värme eller kyla,

- 8 § om tillhandahållande av tjänster som avses i 6 kap. 32 §,
- 9 § om trepartshandel,
- 11 § om tillhandahållande av vissa tjänster inom byggsektorn, eller
- 12 § om handel med avfall och skrot.

#### *Återbetalningsrättens omfattning*

**35 §** En beskattningsbar person som uppfyller villkoren i 32–34 §§ har rätt till återbetalning av ingående skatt som debiterats för varor som levererats eller tjänster som tillhandahållits till denne av andra beskattningsbara personer inom landet eller för import av varor till landet. Rätten till återbetalning gäller även sådan ingående skatt som omfattas av avdragsrätt enligt 13 kap. 8 §.

Första stycket gäller endast i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna eller tjänsterna för transaktioner som avses i

- 13 kap. 9 § om avdragsrätt för transaktioner utanför landet i en sådan ekonomisk verksamhet som avses i 4 kap. 2 §,
- 13 kap. 10 och 11 §§ om avdragsrätt för vissa transaktioner som är undantagna från skatteplikt, eller
- 34 § om leverans av varor och tillhandahållande av tjänster för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten.

**36 §** Rätten till återbetalning omfattar endast sådan ingående skatt som skulle ha varit avdragsgill enligt denna lag om den beskattningsbara personen i stället hade haft rätt till avdrag för ingående skatt.

**37 §** Någon rätt till återbetalning finns inte för

1. sådan felaktigt debiterad mervärdesskatt som avses i 2 kap. 12 §, eller
2. mervärdesskatt som fakturerats för en leverans av varor som är undantagen från skatteplikt enligt någon av följande bestämmelser i 10 kap.:
  - 46 § eller 50 § om unionsinterna leveranser av varor, eller
  - 65 § 3 om leverans av varor när en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet förvärvar varan för sin verksamhet i utlandet och hämtar den för att direkt föra ut den till en plats utanför EU.

#### *Vad en ansökan ska avse*

**38 §** En ansökan om återbetalning ska avse

1. förvärv av varor eller tjänster
  - a) som har fakturerats under återbetalningsperioden, om redovisningsskyldigheten för skatten inträtt före eller vid tidpunkten för faktureringen, eller
  - b) för vilka redovisningsskyldigheten har inträtt under återbetalningsperioden, om förvärven har fakturerats innan redovisningsskyldigheten har inträtt, eller
2. import av varor under återbetalningsperioden.

Utöver de transaktioner som anges i första stycket får ansökan även avse fakturor eller importdokument som inte omfattas av en tidigare ansökan och som gäller transaktioner som genomförts under kalenderåret i fråga.



### *Hur ansökan ska göras*

**39 §** En beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land ska ansöka om återbetalning av ingående skatt hos Skatteverket. Ansökan ska göras på blankett som tillhandahålls av Skatteverket.

Bestämmelser om hur en ansökan ska göras om den beskattningsbara personen är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt enligt 7 kap. 1 § första stycket 3–5 skatteförfarandelagen (2011:1244) finns i 51–54 §§.

### *Ansökans innehåll, språk och handlingar som ska bifogas*

**40 §** En ansökan ska innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter och de ytterligare uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna besluta om återbetalning.

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

1. ansökans innehåll,
2. vilka språk som får användas i en ansökan, och
3. vilka handlingar som ska bifogas en ansökan.

### *Återbetalningsperiod*

**42 §** En ansökan om återbetalning ska avse en period om minst tre på varandra följande kalendermånader under ett kalenderår och högst ett kalenderår. En ansökan som avser tiden till utgången av ett kalenderår får omfatta kortare tid än tre månader.

### *Ansökningstid*

**43 §** En ansökan om återbetalning ska ha kommit in senast sex kalendermånader efter utgången av det kalenderår som den avser.

Tidsfristen i första stycket får inte beräknas med stöd av 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid.

### *Minimibelopp*

**44 §** Om en ansökan om återbetalning avser en återbetalningsperiod som är minst tre kalendermånader men mindre än ett kalenderår, ska det sökta beloppet vara minst 4 000 kronor.

Avser ansökan perioden ett kalenderår eller återstoden av det, ska det sökta beloppet vara minst 500 kronor.

### *Tidsfrist för Skatteverkets beslut*

**45 §** Skatteverket ska fatta beslut om en ansökan om återbetalning senast sex månader från den dag då en fullständig ansökan och övriga föreskrivna handlingar kom in till verket.

### *Utbetalningsland*

**46 §** Det beviljade beloppet ska betalas ut i

1. Sverige, eller
2. ett annat land, om sökanden begär det.

Vid utbetalning i ett annat land ska Skatteverket från beloppet som ska betalas ut dra av de bankavgifter som tagits ut för överföringen.

#### *Återkrav och avräkning*

**47 §** Om en återbetalning har tagits emot på ett bedrägligt eller annars oriktigt sätt, ska Skatteverket besluta att det belopp som felaktigt tagits emot ska betalas tillbaka. Beloppet ska betalas tillbaka senast 30 dagar från den dag då verket meddelade sitt beslut.

Det belopp som ska betalas tillbaka och obetalda skattetillägg får räknas av mot ingående skatt som den som ska betala tillbaka det felaktigt mottagna beloppet har rätt att få tillbaka på grundval av en annan ansökan än den som lett till den felaktiga återbetalningen.

Ett beslut enligt första eller andra stycket får verkställas även om det inte har fått laga kraft.

**48 §** Åtgärder för att återkräva ett sådant belopp som tagits emot på ett oriktigt sätt får inte vidtas senare än fem år efter utgången av det kalenderår då beloppet betalats ut.

#### **Återbetalning vid viss import**

**49 §** Om en vara har importerats till Sverige för att sändas eller transporteras till ett annat EU-land, har importören rätt till återbetalning av den mervärdesskatt som betalats vid importen. Detta gäller dock endast om importören kan styrka att varan har beskattats som unionsinternt förvärv i det EU-landet i enlighet med tillämpningen av artikel 20 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

**50 §** Den som vill få återbetalning av ingående skatt ska ansöka om detta i enlighet med 51–53 §§.

#### **Återbetalning till den som är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt**

**51 §** Om den som vill få återbetalning är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt enligt 7 kap. 1 § första stycket 3–5 skatteförfarandelagen (2011:1244), ska ansökan om återbetalning av ingående skatt göras hos Skatteverket.

**52 §** Ansökan ska göras i en skattedeklaration i enlighet med det förfarande för deklaration av mervärdesskatt som anges i 26 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

För den som ansöker gäller även i övrigt bestämmelserna om förfarandet i skatteförfarandelagen.

**53 §** Mervärdesskatten ska redovisas i enlighet med 7 kap.

**54 §** Det som sägs i 16 § och 44 § om minsta belopp för en ansökan om återbetalning gäller även en ansökan i en skattedeklaration.

### *Hur en ansökan ska göras*

**55 §** En beskattningsbar person som är etablerad i Sverige, men inte i det EU-land där återbetalning av mervärdesskatt söks, och som vill få återbetalning av sådan skatt i enlighet med det landets tillämpning av EU-återbetalningsdirektivet, ska rikta en ansökan om återbetalning till det landet. Ansökan ska ges in till Skatteverket genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål.

En ansökan anses ingiven endast om sökanden har lämnat samtliga uppgifter som krävs enligt tillämpningen av artiklarna 8, 9 och 11 i EU-återbetalningsdirektivet i det EU-land som ansökan riktas till.

### *Ansökningstid*

**56 §** En ansökan om återbetalning ska ha kommit in till Skatteverket senast den 30 september kalenderåret efter återbetalningsperioden.

Tidsfristen i första stycket får inte beräknas med stöd av 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid.

### *Skatteverkets underrättelseskyldighet*

**57 §** Skatteverket ska utan dröjsmål skicka en elektronisk bekräftelse till sökanden om vilket datum ansökan kom in till verket.

### *Skatteverkets vidarebefordran av ansökan*

**58 §** Skatteverket ska vidarebefordra en ansökan till det EU-land som ansökan riktats till.

Skatteverket ska dock besluta att inte vidarebefordra ansökan, om sökanden under återbetalningsperioden

1. inte är en beskattningsbar person,
2. i Sverige endast utför leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som är undantagna från skatteplikt utan rätt till avdrag för ingående skatt, eller
3. omfattas av undantaget från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.

Skatteverket ska på elektronisk väg underrätta sökanden om ett beslut enligt andra stycket.

### **Återbetalning till hjälporganisationer**

**59 §** Den som bedriver en verksamhet för Förenta nationernas eller något av dess fackorgans räkning har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt. Detta gäller endast om skatten hänför sig till varor som förvärfvas eller importeras för att föras ut ur EU och användas i denna verksamhet utanför EU.

Även en riksomfattande hjälporganisation har sådan återbetalningsrätt, om varorna förs ut ur EU för att användas i en hjälpverksamhet.

## Återbetalning till utländska beskickningar m.fl.

*Utländska beskickningar, karriärkonsulat och internationella organisationer*

**60 §** Utländska beskickningar, karriärkonsulat i Sverige eller sådana internationella organisationer som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt.

Första stycket gäller endast om den ingående skatten hänför sig till förvärv av

1. varor som är avsedda för inredning eller utrustning av en sådan byggnad som är avsedd för förvärvaren,

2. inventarier eller trycksaker för den verksamhet som utövas av förvärvaren,

3. tillbehör eller utrustning till motorfordon som ägs av förvärvaren,

4. tjänster på en sådan fastighet som är avsedd för förvärvaren samt på sådana varor som anges i 1–3 eller på motorfordon,

5. teletjänster, vatten, elektrisk kraft, avloppsrening eller sophämtning för en fastighet som är avsedd för förvärvaren,

6. sådana bränslen för vilka energiskatt och koldioxidskatt enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi ska tas ut,

7. alkohol- och tobaksvaror,

8. tjänster avseende uthyrning av byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet, under förutsättning att uthyrningstjänsten är avsedd för den verksamhet som utövas av förvärvaren, och

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

*Diplomatisk personal och karriärkonsuler*

**61 §** Medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och karriärkonsuler vid utländska konsulat i Sverige som inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet, har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt.

Första stycket gäller endast om den ingående skatten hänför sig till förvärv av

1. utrustning för hemmabruk avsedd för mottagning, inspelning eller uppspelning av ljud eller bild,

2. kameror, objektiv till kameror och annan utrustning för film- eller bildåtergivning,

3. vitvaror och hushållsmaskiner,

4. datorer och utrustning med liknande användning,

5. möbler, belysningsarmaturer, inredningstextilier, mattor, pianon och flyglar,

6. tillbehör eller utrustning till motorfordon eller till sådana varor som anges i 1–5,

7. tjänster på sådana varor som anges i 1–6 eller på motorfordon,

8. tjänster på en fastighet i samband med inmontering av vitvaror och hushållsmaskiner,

9. bränslen för vilka energiskatt och koldioxidskatt enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi ska tas ut, och

10. alkohol- och tobaksvaror.

**62 §** Sådan återbetalningsrätt finns dock endast om

1. förvärvet görs för personligt bruk, och
2. den sammanlagda ersättningen enligt varje faktura uppgår till minst
  - 1 000 kronor för förvärv som anges i 61 § andra stycket 1–8,
  - 200 kronor för förvärv som anges i 61 § andra stycket 9 och 10.

**63 §** Medlemsstaters ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till sådana förvärv som anges i 61 § andra stycket, om Sverige har träffat överenskommelse med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation om detta.

### **Återbetalning till EU och vissa EU-organ**

**64 §** Rätt till återbetalning av ingående skatt har ett kontor eller en anläggning som ligger i Sverige och 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.

Första stycket gäller endast om den ingående skatten hänför sig till sådana förvärv som anges i 60 § andra stycket.

**65 §** Återbetalningsrätten gäller dock endast i den omfattning återbetalningen inte leder till att konkurrensen snedvrids.

### **Gemensamma bestämmelser för 59–65 §§**

**66 §** Regeringen kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela föreskrifter om förfarandet vid återbetalning enligt 59–65 §§.

**67 §** Bestämmelser om återbetalning av mervärdesskatt finns även i 64 kap. 6 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Återbetalningsrätten ska styrkas**

**68 §** Rätten till återbetalning enligt 3–54 §§ och 59–65 §§ ska styrkas.

### **Skattetillägg**

**69 §** Bestämmelserna om skattetillägg i 49, 51 och 52 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) gäller också i fråga om uppgifter som lämnas i en ansökan om återbetalning av ingående skatt enligt detta kapitel.

### **Omprövning i vissa fall**

**70 §** Bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) gäller vid omprövning av Skatteverkets beslut om

1. återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land som avses i 3–6 §§ och som ansöker om återbetalning enligt 12 § första stycket, och

2. vidarebefordran av en ansökan om återbetalning av ingående skatt riktad till ett annat EU-land enligt 58 § andra stycket.

Första stycket 1 gäller dock inte omprövningsbeslut enligt 26 och 27 §§.

**71 §** Ett beslut i en fråga om återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person etablerad utanför EU som avses i 32–34 §§ och som ansöker om återbetalning enligt 39 § första stycket, ska på begäran av den sökande omprövas, om beslutet inneburit att ansökan inte helt har bifallits. Detsamma gäller om den sökande begär återbetalning av ytterligare ingående skatt för en period för vilken beslut meddelats.

En begäran om omprövning ska vara skriftlig. Den ska ha kommit in till Skatteverket senast två år efter utgången av det kalenderår som den tidigare ansökan gäller.

**72 §** En fråga som avser återbetalning av ingående skatt får inte omprövas enligt 71 § om den har avgjorts av en allmän förvaltningsdomstol.

### **Indrivning och verkställighet**

**73 §** Skatteverket ska utan dröjsmål överlämna obetalda belopp enligt ett beslut enligt 25, 26 eller 47 § för indrivning enligt lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.

Skatteverket får besluta att inte överlämna en fordran för indrivning om fordran avser ett ringa belopp.

Vid indrivning får verkställighet enligt utsökningsbalken ske.

## **15 kap. Justering av avdrag för ingående skatt som är hänförlig till investeringsvaror**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om justering av avdrag för ingående skatt som avser investeringsvaror. Bestämmelserna avser

- vad som avses med ingående skatt (2 §),
- särskilt om hyresrätter och bostadsrätter (3 §),
- vad som är en investeringsvara (4–6 §§),
- i vilka fall avdrag ska justeras (7–9 §§),
- justeringsperiod (10 och 11 §§),
- hur avdrag ska justeras (12–19 §§),
- övertagande av rättighet och skyldighet att justera avdrag (20–27 §§),
- utfärdande av justeringshandling (28–30 §§, och
- justeringshandling vid övertagande av rättighet och skyldighet att justera avdrag (31 §).

Ytterligare bestämmelser om justering av avdrag för ingående skatt finns i 12 kap. om frivillig beskattning för vissa fastighetsupplåtelse.

## Vad som avses med ingående skatt

**2 §** Med ingående skatt avses detsamma som i 13 kap. 4 och 5 §§. När någon enligt 20–27 §§ övertar rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt utgörs dock dennes ingående skatt för den övertagna investeringsvaran av den andres ingående skatt.

## Särskilt om hyresrätter och bostadsrätter

**3 §** För hyresrätter och bostadsrätter gäller det som sägs om fastigheter i 7 § 3–5, 11 § andra stycket, 14 § andra stycket, 21–23 §§ och 25–26 §§. Rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt vid överlåtelse och ändrad användning samt övertagande av sådan rätt och skyldighet gäller i dessa fall hyresgästen eller bostadsrättshavaren.

## Vad som är en investeringsvara

**4 §** Med investeringsvaror avses

1. maskiner, inventarier och liknande anläggningstillgångar vars värde minskar, om den ingående skatten på anskaffningskostnaden för tillgången uppgår till minst 50 000 kronor,

2. fastigheter som varit föremål för ny-, till- eller ombyggnad, om den ingående skatten på kostnaden för denna åtgärd uppgår till minst 100 000 kronor,

3. fastigheter och lägenheter som innehas med hyresrätt eller bostadsrätt, som tillförts varor och tjänster genom skattepliktiga uttag enligt 5 kap. 30 §, om avdrag för ingående skatt har gjorts enligt 13 kap. 8 § 4 eller 5 med minst 100 000 kronor, och

4. bostadsrätt eller hyresrätt till en lägenhet, om bostadsrättshavaren eller hyresgästen utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av lägenheten och om den ingående skatten på kostnaden för denna åtgärd uppgår till minst 100 000 kronor.

**5 §** Maskin, utrustning och särskild inredning ska vid tillämpning av bestämmelserna i detta kapitel anses som sådan tillgång som avses i 4 § 1, om den

1. tillförts sådan byggnad eller del av byggnad som är inrättad för annat än bostadsändamål, och

2. anskaffats för att direkt användas i en särskild verksamhet som bedrivs på fastigheten.

**6 §** Har under ett beskattningsår avseende en viss fastighet både en åtgärd som avses i 4 § 2 företagits och ett avdrag enligt 4 § 3 gjorts eller mer än en åtgärd företagits eller ett avdrag gjorts, ska vid tillämpning av beloppsgränsen åtgärderna och avdragen läggas samman. Avdrag och åtgärder som avses i 4 § 3 och 4 ska på motsvarande sätt läggas samman med andra avdrag och åtgärder som avser samma hyresrätt eller bostadsrätt.

## I vilka fall avdrag ska justeras

**7 §** Om inte annat följer av 9 § eller 21–27 §§, ska avdrag för ingående skatt justeras i följande fall:

1. om användningen av en investeringsvara, för vilken ingående skatt för förvärvet eller importen varit helt eller delvis avdragsgill, ändras på så sätt att den avdragsgilla delen minskar,

2. om användningen av en investeringsvara, för vilken ingående skatt för förvärvet eller importen inte varit avdragsgill eller endast delvis varit avdragsgill, ändras på så sätt att den avdragsgilla delen ökar,

3. om en annan investeringsvara än en fastighet avyttras och leveransen är skattepliktig, under förutsättning att den ingående skatten för förvärvet eller importen av varan endast delvis varit avdragsgill,

4. om en fastighet överläts under förutsättning att avdrag gjorts för ingående skatt på kostnader för ny-, till- eller ombyggnad som avses i 4 § 2 eller 4,

5. om en fastighet som avses i 4 § 3 överläts eller,

6. om en fastighetsägare, bostadsrättshavare eller hyresgäst försätts i konkurs, under förutsättning att ingående skatt som hänför sig till kostnader för investeringsvaror som avses i 4 § 2, 3 eller 4 varit avdragsgill för denne.

**8 §** Statens fordran på grund av justering av avdrag för ingående skatt enligt 7 § 6 får göras gällande i en konkurs, om fordran uppkommer på grund av att gäldenären försätts i konkurs.

**9 §** Avdrag för ingående skatt ska inte justeras

1. om en förändring i användandet av en investeringsvara leder till uttagsbeskattning med stöd av 5 kap., eller

2. om förändringen av den avdragsgilla delen i förhållande till den avdragsgilla delen som gällde vid anskaffandet är mindre än fem procentenheter.

### **Justeringsperiod**

**10 §** Avdrag för ingående skatt ska justeras endast när de fall som avses i 7 § inträffar inom en viss tid (justeringsperioden). Justeringsperioden är

1. tio år för investeringsvaror som avses i 4 § 2 eller 4,

2. tio år för investeringsvaror som avses i 4 § 3 räknat från det att avdrag gjorts enligt 13 kap. 8 § 4 eller 5, och

3. fem år från tidpunkten för förvärvet eller importen för andra investeringsvaror.

**11 §** Det beskattningsår då avdraget gjorts eller förvärvet, importen, ny-, till- eller ombyggnaden skett ska räknas in i justeringsperioden.

Ny-, till- eller ombyggnad i fall som avses i 10 § 1 ska anses ha skett det beskattningsår då fastigheten kunnat tas i bruk efter åtgärderna eller, vid bygg- eller anläggningsentreprenader, det beskattningsår då slutbesiktning eller någon annan jämförlig åtgärd vidtagits. Om fastigheten överläts eller dess användning ändras dessförinnan och avdrag för ingående skatt har gjorts, anses dock ny-, till- eller ombyggnaden ha skett det år då avdrag har gjorts.



## Hur avdrag ska justeras

### *Ändrad användning och överlåtelse*

**12 §** Vid ändrad användning av en investeringsvara ska avdrag för ingående skatt justeras varje beskattningsår under återstoden av justeringsperioden.

Vid övergång till det undantag från skatteplikt som avses i 18 kap. ska dock avdrag för ingående skatt justeras vid ett enda tillfälle och avse återstoden av justeringsperioden, om inte den beskattningsbara personen motsätter sig det. Även om den beskattningsbara personen motsätter sig det ska avdrag för ingående skatt justeras vid ett enda tillfälle, om det finns särskilda skäl för det.

**13 §** Vid överlåtelse av investeringsvaror och i de fall som avses i 7 § 6 ska avdrag som gjorts för ingående skatt justeras vid ett enda tillfälle och justeringen ska avse återstoden av justeringsperioden.

**14 §** I återstoden av justeringsperioden ska det beskattningsår då användningen ändras eller överlåtelse sker räknas in.

Om en ändrad användning eller en överlåtelse avser endast en del av en fastighet, ska endast avdrag för den ingående skatt som hänför sig till denna del justeras.

### *Ursprungsbeloppet*

**15 §** Den ingående skatt som ska justeras (ursprungsbeloppet) är

1. i de fall som avses i 4 § 2 eller 4 den ingående skatt som hänför sig till ny-, till- eller ombyggnaden,
2. i de fall som avses i 4 § 3 den ingående skatt som dragits av,
3. för övriga investeringsvaror den ingående skatten vid förvärvet eller importen av varan.

### *Justeringsbeloppet*

**16 §** Det belopp som avdrag för ingående skatt årligen ska justeras med (justeringsbeloppet) ska beräknas utifrån justeringsperioden som en tiondel respektive en femtedel av den del av ursprungsbeloppet som motsvarar skillnaden i procentenheter mellan den avdragsgilla andelen ingående skatt vid justeringsperiodens början och den avdragsgilla andelen efter förändringen.

**17 §** Om en förvärvare övertagit rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt enligt 21 §, ska justeringsbeloppet för förvärvaren beräknas som en tiondel av den del av ursprungsbeloppet som motsvarar skillnaden i procentenheter mellan överlåtarens avdragsgilla andel ingående skatt vid överlåtelsen och förvärvarens avdragsgilla andel ingående skatt efter förändringen.

**18 §** Justeringsbeloppet får i de fall som avses i 7 § 3 uppgå till högst 25 procent av priset med anledning av avyttringen av varan exklusive skatt enligt denna lag.

**19 §** Om avdrag för ingående skatt ska justeras till följd av ändrad användning, ska andelen avdragsgill ingående skatt under justeringsåret bestämmas med ledning av förhållandena vid utgången av året. Om det finns särskilda skäl får andelen avdragsgill ingående skatt i stället bestämmas efter vad som är skäligt.

### **Övertagande av rättighet och skyldighet att justera avdrag**

*Överlåtelse av investeringsvaror vid överlåtelse av rörelse, fusion och liknande förfaranden*

**20 §** Vid överlåtelse av investeringsvaror, utom sådana som omfattas av frivillig beskattning, i samband med att rörelse överläts eller vid fusion eller liknande förfarande, ska förvärvaren överta överlåtarens rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt. Detta gäller dock endast om förvärvaren har avdragsrätt.

*Överlåtelse av fastighet i vissa fall*

**21 §** Vid överlåtelse av fastighet i annat fall än som avses i 20 § ska förvärvaren överta överlåtarens rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt, om förvärvaren har avdragsrätt. Detta gäller dock inte om överlåtaren och förvärvaren har träffat avtal om att överlåtaren ska justera avdragen.

**22 §** Om en förvärvare som avses i 21 § övertar rättighet och skyldighet att justera avdrag ska överlåtaren inte till följd av överlåtelsen justera avdrag för ingående skatt. Överlåtaren ska dock justera avdrag på grund av ändringar som inträffat under dennes innehavstid.

**23 §** En överlåtare som avses i 21 § ska fullgöra skyldighet att justera avdrag som uppstått på grund av att förvärvaren ändrat användningen av fastigheten eller överlåtitt den, om överlåtaren

1. dragit av ingående skatt och inte tagit upp den i en justeringshandling som avses i 28 §, eller
2. inte lämnat uppgift om justeringshandling som avses i 29 §.

*Inträde och utträde ur mervärdesskattegrupp*

**24 §** När en beskattningsbar person inträder i en mervärdesskattegrupp, övertar gruppen dennes rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt.

När en beskattningsbar person utträder ur en mervärdesskattegrupp övertar den beskattningsbara personen gruppens rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt hänförlig till den beskattningsbara personens investeringsvaror.

*Fastighetsägare som försätts i konkurs*

**25 §** Om en fastighetsägare försätts i konkurs får konkursboet överta konkursgäldenärens rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt under förutsättning att

1. konkursboet är en beskattningsbar person enligt 4 kap. 18 § för den ekonomiska verksamheten i fastigheten, och

2. verksamheten består helt eller delvis av beskattade transaktioner inom landet.

Övertagandet ska ske innan konkursboet överlåter fastigheten, men gäller från det att konkursboet blivit en beskattningsbar person för den ekonomiska verksamheten i fastigheten.

**26 §** Konkursgäldenären ska dock alltid justera avdrag för ingående skatt på grund av ändringar som inträffat under tiden fram till dess denne försatts i konkurs.

Om en fastighet överlåts av konkursboet ska bestämmelserna i 21–23 §§ gälla för konkursboet och förvärvaren.

*Hyresgäst eller bostadsrättshavare som lämnar en hyresrätt eller bostadsrätt*

**27 §** Om en hyresgäst eller bostadsrättshavare lämnar en hyresrätt eller bostadsrätt, utan att överlåta den till någon annan, ska fastighetsägaren överta rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt på kostnaden för ny-, till- eller ombyggnad som tillförts av hyresgästen eller bostadsrättshavaren.

### **Utfärdande av justeringshandling**

**28 §** När rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt övertas enligt 20–27 §§, ska den som rättigheten och skyldigheten övertas från utfärda en handling som innehåller de uppgifter som framgår av 30 § (justeringshandling).

Om utfärdaren av en justeringshandling efter utfärdandet fått förändrad ingående skatt eller förändrad avdragsgill andel avseende denna skatt, ska denne utfärda en kompletterande handling om ändringen.

**29 §** Om utfärdaren har en justeringshandling som utfärdats av en tidigare ägare till en investeringsvara och som innehåller uppgifter av betydelse för rättigheten och skyldigheten att justera avdrag för den som övertar denna rättighet och skyldighet, ska ett exemplar av handlingen överlämnas till denne.

**30 §** En justeringshandling ska innehålla följande uppgifter:

1. den ingående skatt som hänför sig till utfärdarens förvärv eller import av investeringsvaran eller ny-, till- eller ombyggnad av fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt,

2. den del av den ingående skatten i 1 som utfärdaren efter eventuell justering gjort avdrag för,

3. vid vilka tidpunkter förvärven, importerna och avdragen i 1 och 2 har skett,

4. uppgift om justeringshandling som avses i 29 §,

5. utfärdarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken denne kan identifieras,

6. namn och adress till den som ska överta rättigheten och skyldigheten att justera avdrag för ingående skatt, eller någon annan uppgift genom vilken denne kan identifieras,

7. transaktionens art,

8. utfärdarens registreringsnummer för mervärdesskatt eller, om denne inte är registrerad, person- eller organisationsnummer eller en likvärdig uppgift,

9. om justeringshandlingen avser en fastighet, uppgift om hur den ingående skatten fördelar sig mellan olika delar av fastigheten, och

10. övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av beskattningen och avdrag för ingående skatt för den som ska överta rättigheten och skyldigheten att justera avdrag för ingående skatt.

### **Justeringshandling vid övertagande av rättighet och skyldighet att justera avdrag**

**31 §** Den som enligt 20–27 §§ övertar rättighet och skyldighet när det gäller justering av avdrag för ingående skatt, ska i sina räkenskaper ha en sådan justeringshandling som avses i 28 § som grund för justeringen.

## **16 kap. Vem som är betalningsskyldig**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om vem som är skyldig att betala mervärdesskatt till staten för beskattningsbara transaktioner som är skattepliktiga och görs inom landet. I detta kapitel finns även en bestämmelse om vem som är skyldig att betala felaktigt debiterad mervärdesskatt till staten.

Bestämmelserna i kapitlet avser

- vem som ska anses som en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet (3 §),
- leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (4–13 §§),
- unionsinternt förvärv av varor (14 §),
- import av varor (15–17 §§), och
- felaktigt debiterad mervärdesskatt (18 §).

### *Bestämmelser om betalningsskyldighet i andra kapitel*

**2 §** Ytterligare bestämmelser om vem som är betalningsskyldig för mervärdesskatt finns i

- 11 kap. om undantag avseende varor i vissa lager,
- 12 kap. om frivillig beskattning för vissa fastighetsupplåtelse,
- 21 kap. om särskild ordning för investeringsguld,
- 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster, och
- 23 kap. om särskild ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import.

### **Vem som ska anses som en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet**

**3 §** Vid tillämpningen av bestämmelserna i detta kapitel ska en beskattningsbar person som har ett fast etableringsställe i Sverige anses vara en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet om

1. personen utför en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster inom landet, och
2. leveransen eller tillhandahållandet sker utan medverkan av det svenska etableringsstället.

## **Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster**

### *Huvudregel*

**4 §** En beskattningsbar person som levererar varor eller tillhandahåller tjänster är skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen eller tillhandahållandet, om inte annat följer av 5–13 §§.

### *Omvänd betalningsskyldighet – beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet*

**5 §** Vid leverans av varor eller tillhandahållande av sådana tjänster som avses i andra stycket är den som förvärvar varan eller tjänsten skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen eller tillhandahållandet, om

1. förvärvaren är registrerad för mervärdesskatt här, och
2. den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten är en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet.

Första stycket gäller tjänster med anknytning till fastighet i Sverige. Första stycket gäller dock inte fastighetstjänster som avses i 11 § eller i 12 kap.

**6 §** En beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet har dock på begäran rätt att bli betalningsskyldig för mervärdesskatt för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som förvärvaren annars skulle ha varit betalningsskyldig för enligt 5 §. Denna betalningsskyldighet ska då gälla för alla sådana leveranser eller tillhandahållanden.

**7 §** Vid leverans av el, gas, värme eller kyla i enlighet med förutsättningarna i 6 kap. 20–27 §§ är den som förvärvar varan skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen, om

1. förvärvaren är registrerad för mervärdesskatt här, och
2. den som levererar varan är en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet.

**8 §** Om en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet tillhandahåller sådana tjänster som avses i 6 kap. 32 §, är den som förvärvar tjänsten skyldig att betala mervärdesskatt för tillhandahållandet, om denne är

1. en beskattningsbar person,
2. en juridisk person som inte är en beskattningsbar person men är registrerad för mervärdesskatt här, eller
3. en juridisk person som skulle ha varit en beskattningsbar person om inte 4 kap. 6 § om ideella föreningar och registrerade trossamfund varit tillämplig.

*Omvänd betalningsskyldighet – trepartshandel*

**9 §** Vid sådan efterföljande leverans av varor inom landet som avses i 10 kap. 54 §, är mottagaren av leveransen skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen, om

1. mottagaren är en annan beskattningsbar person eller juridisk person som inte är en beskattningsbar person,
2. mottagaren är registrerad för mervärdesskatt här, och
3. den beskattningsbara personen som gör den efterföljande leveransen har utfärdat en faktura i enlighet med artiklarna 219a–237 i mervärdesskattedirektivet.

*Omvänd betalningsskyldighet – guld*

**10 §** Vid leverans av guld i råvaruform eller i form av halvfärdiga produkter med en finhalt av minst 325 tusendelar är den som förvärvar varan skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen, om både leverantören och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här.

*Omvänd betalningsskyldighet – byggsektorn*

**11 §** Om en beskattningsbar person tillhandahåller tjänster som avses i andra stycket är den som förvärvar tjänsten skyldig att betala mervärdesskatt för tillhandahållandet, om 8 § inte gäller och förvärvaren är

1. en beskattningsbar person som i sin ekonomiska verksamhet inte endast tillfälligt tillhandahåller sådana tjänster, eller
2. en annan beskattningsbar person som tillhandahåller en beskattningsbar person som avses i 1 sådana tjänster.

Första stycket gäller

1. sådana tjänster avseende fastighet som kan hänföras till
  - mark- och grundarbeten,
  - bygg- och anläggningsarbeten,
  - bygginstallationer,
  - slutbehandling av byggnader, eller
  - uthyrning av bygg- och anläggningsmaskiner med förare,
2. byggstädning, och
3. tillhandahållande av personal för sådana aktiviteter som avses i 1 och 2.

*Omvänd betalningsskyldighet – avfall och skrot*

**12 §** Vid leverans av sådana varor som avses i andra stycket är den som förvärvar varan skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen, om både leverantören och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här.

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

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

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

#### *Omvänd betalningsskyldighet – utsläppsrätter och andra enheter*

**13 §** Vid tillhandahållande av sådana tjänster som avses i andra stycket är den som förvärvar tjänsten skyldig att betala mervärdesskatt för tillhandahållandet, om både tillhandahållaren och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här och 8 § inte gäller.

Första stycket gäller överlåtelse av

1. sådana utsläppsrätter för växthusgaser enligt definitionen i artikel 3 i direktivet om handel med utsläppsrätter som kan överlåtas enligt artikel 12 i det direktivet, och

2. andra enheter som verksamhetsutövare kan använda för att följa direktivet om handel med utsläppsrätter.

#### **Unionsinternt förvärv**

**14 §** Den som gör ett unionsinternt förvärv av varor är skyldig att betala mervärdesskatt för förvärvet.

#### **Import**

**15 §** Om en tullskuld uppkommer i Sverige till följd av en import av varor, är den som är skyldig att betala tullen även skyldig att betala mervärdesskatt för importen, om inte annat följer av 17 §.

**16 §** Om en import av varor avser en unionsvara eller om varan ska deklarerar för övergång till fri omsättning i Sverige men inte är belagd med tull, är den som skulle ha varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd skyldig att betala mervärdesskatt för importen, om inte annat följer av 17 §.

**17 §** Om den som är eller skulle ha varit skyldig att betala tullen enligt 15 eller 16 § är ett ombud och Skatteverket är beskattningsmyndighet, är den för vars räkning ombudet handlar skyldig att betala mervärdesskatt för importen.

#### **Felaktigt debiterad mervärdesskatt**

**18 §** Den som felaktigt debiterar mervärdesskatt på en faktura eller liknande handling är betalningsskyldig till staten för beloppet.

## **17 kap. Fakturering**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om fakturering och bevarande av fakturor. Bestämmelserna avser

- hur bestämmelserna ska tillämpas på en mervärdesskattegrupp (3 §),
- tillämpningsområdet för bestämmelserna om fakturering (4–7 §§),
- faktureringsskyldighet (8–11 §§),
- självfakturering (12 §),
- särskilda tidpunkter för utfärdande av faktura (13–15 §§),
- samlingsfaktura (16 §),
- elektronisk faktura (17 och 18 §§),
- handling eller meddelande som likställs med faktura (19 och 20 §§),
- fakturans innehåll (21 och 22 §§),
- förenklad faktura (23–25 §§),
- valuta (26 §),
- säkerställande av ursprungets äkthet och innehållets integritet (27 §),
- bevarande av faktura (28 och 29 §§),
- åtkomst till faktura som bevaras på elektronisk väg (30 och 31 §§), och
- dokumentationsskyldighet för beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt (32–34 §§).

### *Bestämmelser om fakturering i andra kapitel*

**2 §** Ytterligare bestämmelser om fakturering finns i

- 18 kap. om särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning,
- 19 kap. om särskild ordning för resebyråer,
- 20 kap. om särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter, och
- 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster.

### **Hur bestämmelserna ska tillämpas på en mervärdesskattegrupp**

**3 §** När detta kapitel tillämpas på en mervärdesskattegrupp, avses med beskattningsbar person den person i gruppen som levererar varor eller tillhandahåller tjänster utanför gruppen. Med leverantörens, tillhandahållarens eller förvärvarens registreringsnummer för mervärdesskatt avses det registreringsnummer för mervärdesskatt som tilldelats en sådan grupp-huvudman som avses i 4 kap. 11 §.

### **Tillämpningsområdet för bestämmelserna om fakturering**

#### *Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster inom landet*

**4 §** Bestämmelserna om fakturering i 8–26 §§ ska tillämpas på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet enligt 6 kap. och 19 kap. 4 § om inte annat följer av 5 §.

**5 §** Bestämmelserna i 8–26 §§ ska inte tillämpas på leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster inom landet, om



1. leveransen eller tillhandahållandet görs från ett annat EU-land av en beskattningsbar person som inte är etablerad i Sverige eller vars fasta etableringsställe här inte medverkar i leveransen eller tillhandahållandet, och

2. förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten för leveransen eller tillhandahållandet.

Om förvärvaren utfärdar fakturan för en leverans eller ett tillhandahållande som avses i första stycket, ska dock 8–26 §§ tillämpas.

#### *Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster i ett annat EU-land*

**6 §** Bestämmelserna i 8–26 §§ ska tillämpas på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som enligt artiklarna 31–61 i mervärdesskattedirektivet anses ha gjorts i ett annat EU-land, om

1. leverantören eller tillhandahållaren

a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige och leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten inte görs från ett fast etableringsställe i ett annat land,

b) har ett fast etableringsställe i Sverige från vilket leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten görs, eller

c) varken i Sverige eller utomlands har ett säte eller fast etableringsställe men är bosatt eller stadigvarande vistas här,

2. leverantören eller tillhandahållaren inte är etablerad i det EU-land där leveransen eller tillhandahållandet anses ha gjorts eller vars fasta etableringsställe i detta land inte medverkar i leveransen eller tillhandahållandet, och

3. förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten för leveransen eller tillhandahållandet.

Om förvärvaren utfärdar fakturan för en leverans eller ett tillhandahållande som avses i första stycket, ska dock 8–26 §§ inte tillämpas.

#### *Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster utanför EU*

**7 §** Bestämmelserna i 8–26 §§ ska tillämpas på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som anses ha gjorts utanför EU enligt 6 kap., om leverantören eller tillhandahållaren

1. har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige och leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten inte görs från ett fast etableringsställe i ett annat land,

2. har ett fast etableringsställe i Sverige från vilket leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten görs, eller

3. varken i Sverige eller utomlands har ett säte eller fast etableringsställe men är bosatt eller stadigvarande vistas här.

### **Faktureringskyldighet**

#### *Huvudregler*

**8 §** En beskattningsbar person ska utfärda faktura, eller se till att faktura utfärdas i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning av förvärvaren eller en tredje person, för leverans av varor eller tillhandahållande

hållande av tjänster till en annan beskattningsbar person eller till en juridisk person som inte är en beskattningsbar person.

**9 §** En beskattningsbar person ska även se till att faktura utfärdas vid

1. leverans av nya transportmedel enligt 10 kap. 49 § till en privatperson,
2. leverans av varor enligt 6 kap. 7, 8, 9, 10, eller 11 § till en förvärvare i Sverige, och
3. tillhandahållande av bygg- eller anläggningstjänster till en privatperson och leverans av varor i samband med sådant tillhandahållande.

#### *Undantag från huvudreglerna*

**10 §** Faktura behöver inte utfärdas för personbefordran som anses vara tillhandahållen utomlands enligt 6 kap. Faktura behöver inte heller utfärdas för leveranser eller tillhandahållanden som avses i någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 6, 7, 8, 9 eller 11 § om undantag inom sjukvård och tandvård,
- 12 § om modersmjölk, blod eller organ från människor,
- 13 § om läkemedel,
- 14 eller 15 § om undantag inom social omsorg,
- 16, 17, 18 eller 19 § om undantag inom utbildningsområdet,
- 21 § om undantag inom fristående grupper,
- 29 § första stycket 1 om undantag för införanden och ackquisitioner av annonser i vissa periodiska medlemsblad, personaltidningar och organisationstidskrifter,
- 30 § om undantag avseende verksamhet för produktion och utsändning av radio- och televisionsprogram,
- 31, 32 eller 33 § om undantag inom idrottsområdet,
- 34 § om undantag inom kulturområdet,
- 35 § om undantag inom försäkringsområdet,
- 36 § om undantag inom området för finansiella tjänster,
- 37 § 2 om lotterier, eller
- 38 § om undantag på fastighetsområdet.

#### *Faktureringsskyldighet vid betalningar i förskott eller a conto*

**11 §** En beskattningsbar person ska utfärda en faktura, eller se till att faktura utfärdas i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning av förvärvaren eller en tredje person, för betalningar i förskott eller a conto till den beskattningsbara personen för en sådan leverans eller ett sådant tillhandahållande som avses i 8 eller 9 §.

Faktura behöver dock inte utfärdas för betalningar i förskott eller a conto för leveranser eller tillhandahållanden som avses i 10 § eller 10 kap. 46 §.

#### **Självfakturering**

**12 §** Faktura får utfärdas av förvärvaren om det finns

1. ett i förväg träffat avtal om detta mellan leverantören eller tillhandahållaren och förvärvaren, och
2. ett förfarande för leverantörens eller tillhandahållarens godkännande av varje faktura.

### **Särskilda tidpunkter för utfärdande av faktura**

**13 §** Faktura för bygg- eller anläggningstjänster eller varor som levereras i samband med sådana tjänster ska utfärdas senast vid utgången av den andra kalendermånaden efter den månad då tjänsterna tillhandahållits eller varorna levererats.

**14 §** Faktura för leverans av varor till annat EU-land som undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 46 § ska utfärdas senast den femtonde dagen i den månad som följer på den månad då den beskattningsgrundande händelsen för leveransen inträffar.

**15 §** Faktura för tillhandahållande av tjänster som ska tas upp i en periodisk sammanställning enligt 35 kap. 2 § första stycket 2 skatteförfarandelagen (2011:1244) ska utfärdas senast den femtonde dagen i den månad som följer på den månad då den beskattningsgrundande händelsen för tillhandahållandet inträffar.

### **Samlingsfaktura**

**16 §** Samlingsfaktura får utfärdas för flera separata leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster.

Vid utfärdande av samlingsfaktura ska tidsfristerna i 13–15 §§ beaktas.

### **Elektronisk faktura**

**17 §** Elektronisk faktura får utfärdas endast om mottagaren godkänner det.

I 5 § lagen (2018:1277) om elektroniska fakturor till följd av offentlig upphandling finns bestämmelser om skyldighet att ta emot elektroniska fakturor som har utfärdats till följd av offentlig upphandling.

**18 §** Om flera elektroniska fakturor översänds samlat till samma mottagare eller ställs till dennes förfogande, behöver gemensamma uppgifter endast anges en gång under förutsättning att alla uppgifter är åtkomliga för varje faktura.

### **Handling eller meddelande som likställs med faktura**

**19 §** 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.

**20 §** En sådan handling eller ett sådant meddelande ska utfärdas vid

1. sådan nedsättning av priset som avses i 8 kap. 15 § första stycket 1 eller 3 om förutsättningarna i 8 kap. 15 § andra stycket inte är uppfyllda,
2. sådan nedsättning av priset som avses i 8 kap. 15 § första stycket 2 om nedsättningen inte framgår av tidigare upprättad faktura, och
3. kundkreditering av annat slag än som avses i 1 och 2.

## Fakturans innehåll

**21 §** Fakturor som utfärdas i enlighet med 8, 9 eller 11 § ska, om inte annat följer av 22 eller 23 §, innehålla följande uppgifter:

1. datum för utfärdandet,
2. ett löpnummer baserat på en eller flera serier, som unikt identifierar fakturan,
3. leverantörens eller tillhandahållarens registreringsnummer för mervärdesskatt under vilket varorna har levererats eller tjänsterna har tillhandahållits,
4. förvärvarens registreringsnummer för mervärdesskatt under vilket varorna eller tjänsterna har förvärvats, om förvärvaren är betalningsskyldig för mervärdesskatt för leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna eller det är fråga om en unionsintern varuförsäljning enligt 10 kap. 46 §,
5. leverantörens eller tillhandahållarens fullständiga namn och adress,
6. förvärvarens fullständiga namn och adress,
7. de levererade varornas mängd och art eller de tillhandahållna tjänsternas omfattning och art,
8. datum då leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna utförts eller slutförts eller det datum då sådan förskotts- eller a conto-betalning som avses i 11 § gjorts, om ett sådant datum kan fastställas och det skiljer sig från datumet för fakturans utfärdande,
9. beskattningsunderlaget för varje skattesats eller undantag, enhetspriset exklusive skatt enligt denna lag, samt eventuell prisnedsättning eller rabatt om dessa inte är inkluderade i enhetspriset,
10. tillämplad mervärdesskattesats,
11. det mervärdesskattebelopp som ska betalas, om inte annat följer av en särskild ordning som ska tillämpas,
12. när faktura utfärdas av förvärvaren enligt 12 §, uppgiften *självfakturering*,
13. vid undantag från skatteplikt, en hänvisning till
  - a) den tillämpliga bestämmelsen i denna lag,
  - b) den tillämpliga bestämmelsen i mervärdesskattedirektivet, eller
  - c) en annan uppgift om att leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster är undantagna från skatteplikt,
14. när förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten, uppgiften *omvänd betalningsskyldighet*,
15. vid leverans av ett nytt transportmedel till ett annat EU-land, de uppgifter i 2 kap. 16 § som avgör att varan ska hänföras till ett sådant transportmedel,
16. vid tillämpning av den särskilda ordningen för resebyråer i 19 kap., uppgiften *vinstmarginalbeskattning för resebyråer*,
17. vid tillämpning av den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i 20 kap., den eller de av följande uppgifter som är relevanta:
  - a) *vinstmarginalbeskattning för begagnade varor*,
  - b) *vinstmarginalbeskattning för konstverk*, eller
  - c) *vinstmarginalbeskattning för samlarföremål och antikviteter*.

**22 §** Uppgifterna som avses i 21 § 9, 10 och 11 får utelämnas i fakturan om förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten. Fakturan ska då i stället innehålla uppgift om beskattningsunderlaget för varorna eller tjänsterna med hänvisning till de uppgifter som avses i 21 § 7.

### **Förenklad faktura**

**23 §** 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 §.

**24 §** Förenklad faktura får dock inte utfärdas för

1. leverans av varor som avses i 6 kap. 7–11 §§ eller 10 kap. 46 §,
2. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som avses i 6 § första stycket, eller
3. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster där förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten och den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten är
  - a) en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet, eller
  - b) en sådan beskattningsbar person som enligt 16 kap. 3 § ska anses vara en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet.

**25 §** En förenklad faktura ska minst innehålla följande uppgifter:

1. datum för utfärdandet,
2. identifiering av leverantören eller tillhandahållaren,
3. identifiering av vilken typ av varor som 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 19 §, en särskild och otvetydig hänvisning till den ursprungliga fakturan samt de uppgifter i denna som ändras.

### **Valuta**

**26 §** Oavsett i vilken valuta beloppen i en faktura anges ska mervärdesskattebeloppet även anges i svenska kronor om mervärdesskatten ska betalas till staten. Om den som ska se till att faktura utfärdas har sin redovisning i euro ska mervärdesskattebeloppet i stället även anges i euro.

Om mervärdesskattebeloppet vid tillämpningen av första stycket måste anges efter omräkning, ska omräkningen göras på det sätt som följer av 8 kap. 22–24 §§.

### **Säkerställande av ursprungets äkthet och innehållets integritet**

**27 §** Den som enligt 28 § ska se till att ett exemplar av fakturan bevaras, ska också från tidpunkten för utfärdandet av fakturan och under hela lagringstiden säkerställa

1. leverantörens, tillhandahållarens eller fakturautfärdarens identitet (ursprungets äkthet),
2. att det innehåll som krävs i fakturan inte har ändrats (innehållets integritet) samt
3. att uppgifterna i fakturan är läsbara.

### **Bevarande av faktura**

**28 §** Den som ska se till att faktura utfärdas är även skyldig att se till att ett exemplar av fakturan bevaras. Skyldigheten att se till att ett exemplar av fakturan bevaras gäller även fakturor som en beskattningsbar person tagit emot.

**29 §** I bokföringslagen (1999:1078) finns ytterligare bestämmelser om arkivering av räkenskapsinformation som ska tillämpas av fysiska och juridiska personer som är bokföringsskyldiga.

Den som inte är bokföringsskyldig men som omfattas av skyldigheten att bevara fakturor enligt 28 §, ska tillämpa bestämmelserna om former för bevarande av fakturor i 7 kap. 1 § och 6 § bokföringslagen och om platsen för bevarande av fakturor i 7 kap. 2–4 §§ samma lag.

### **Åtkomst till faktura som bevaras på elektronisk väg**

**30 §** Med bevarande av fakturor på elektronisk väg avses att data bevaras med användning av utrustning för elektronisk behandling (inbegripet digital signalkomprimering) och med användning av kabel, radio, optisk teknik eller andra elektromagnetiska hjälpmedel.

**31 §** När en behörig myndighet i ett annat EU-land under lagringstiden begär det, ska den som ska se till att ett exemplar av fakturan bevaras ge denna myndighet omedelbar elektronisk åtkomst till en faktura som bevaras på elektronisk väg, om

1. begäran görs för kontrolländamål och
2. mervärdesskatt som är hänförlig till leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster i fakturan ska betalas i detta EU-land.

För en sådan begäran som avses i första stycket gäller motsvarande begränsningar som enligt 47 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Dokumentationsskyldighet för beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt**

**32 §** Med elektroniskt gränssnitt avses en marknadsplats, en plattform, portal eller motsvarande.

**33 §** En beskattningsbar person som genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster till någon som inte är en beskattningsbar person ska genom

räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för dessa leveranser och tillhandahållanden. Räkenskaperna ska vara så detaljerade att Skatteverket kan avgöra om den mervärdesskatt som redovisats för dessa leveranser och tillhandahållanden är korrekt.

Prop. 2022/23:46

Bilaga 2

**34 §** Om Skatteverket begär det, ska den beskattningsbara personen göra underlaget tillgängligt på elektronisk väg.

Underlaget ska bevaras i tio år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes.

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

### **Innehåll**

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

- undantag från skatteplikt (2 §),
- transaktioner som inte omfattas (3 och 4 §§),
- ansökan och beslut om undantag (5 och 6 §§),
- hur årsomsättningen ska beräknas (7–11 §§),
- åtgärder om undantaget upphör (12 §),
- avdragsbegränsning (13 §),
- faktura (14 §),
- unionsinterna leveranser (15 §), och
- ansökan och beslut om beskattning (16 §).

### **Undantag från skatteplikt**

**2 §** Leveranser av varor och tillhandahållande av tjänster inom landet är undantagna från skatteplikt om de görs av en beskattningsbar person vars årsomsättning enligt 7–11 §§ inte beräknas överstiga 30 000 kronor under beskattningsåret, och inte heller har överstigit 30 000 kronor för något av de två närmast föregående beskattningsåren.

Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, ska beloppet justeras i motsvarande mån.

### **Transaktioner som inte omfattas av undantaget**

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

1. inte är etablerade här,
2. hyr ut eller upplåter fastigheter som enligt 12 kap. omfattas av frivillig beskattning, eller
3. utför sådana leveranser av investeringsguld eller tillhandahållanden av förmedlingstjänster avseende investeringsguld som omfattas av frivillig beskattning enligt 21 kap. 7–9 §§.

**4 §** Undantaget gäller inte heller leveranser av nya transportmedel som undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 46 och 47 §§ eller 49 § eller sådana uttag av varor som avses 5 kap. 9 §.

### **Ansökan och beslut om undantag**

**5 §** Om den beskattningsbara personen inte är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt 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. 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 16 §.

### **Hur årsomsättningen ska beräknas**

**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,
- 29 § första stycket 2 om framställning av periodiska publikationer,
- 37 § 4 om leverans av guld till Sveriges riksbank,
- 65, 66, 67, 68, 69 eller 70 § om export,
- 71 eller 72 § om leverans av fartyg eller luftfartyg och utrustning till dessa,
- 73 eller 74 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på fartyg och luftfartyg,
- 75 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på krigsfartyg,
- 76 eller 77 § om tjänster som avser fartyg eller luftfartyg,
- 78 § om tjänster av mäklare och andra förmedlare,
- 79 § om flygbensin och flygfotogen,
- 81 eller 82 § om leverans av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.,
- 88 § om leverans av varor till beskickningar, konsulat, EU-organ och andra internationella organisationer,
- 92, 93 eller 94 § om tjänster som tillhandahålls till EU, EU-organ och andra internationella organisationer,
- 95 § om väpnade styrkor som tillhör part i Nato,
- 96 § om vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern,



– 97 § om förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU,

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

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

- fastighetstransaktioner,
- försäkringstransaktioner,
- finansiella transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap.

36 §, och

– leveranser av sedlar och mynt som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap. 37 § 1.

Första stycket gäller dock inte beloppet för en transaktion som endast har karaktären av en bitransaktion.

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

### **Undantaget upphör**

**12 §** Om förutsättningarna för att tillämpa undantaget upphör på grund av att årsomsättningen under beskattningsåret överstiger 30 000 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 överskrider.

Den beskattningsbara personen ska också anmäla sig för registrering hos Skatteverket på det sätt som framgår av 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Avdragsbegränsning**

**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 8–30 §§.

### **Faktura**

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

### **Unionsinterna leveranser**

**15 §** Undantagen från skatteplikt för unionsinterna leveranser av varor i 10 kap. 46–48 §§ gäller inte leveranser av varor som omfattas av undantaget i 2 §.

### **Ansökan och beslut om beskattning**

**16 §** 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 §.

## **19 kap. Särskild ordning för resebyråer**

### **Innehåll**

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- tillämpningsområde (2 och 3 §§),
  - platsen för tillhandahållande av resetjänster (4 §),
  - beskattningsunderlag (5 och 6 §§),
  - resetjänst som likställs med förmedlingstjänst (7 §),
  - begränsning av rätten till avdrag eller återbetalning (8 §),
  - fakturans innehåll (9 §), och
  - tillämpning av de allmänna bestämmelserna (10 §).

### **Tillämpningsområde**

**2 §** Detta kapitel tillämpas vid en resebyrås tillhandahållande av resor till resenärer, om resebyrån som ett led i det tillhandahållandet

1. förvärvar varor och tjänster från andra beskattningsbara personer, eller

2. förmedlar varorna och tjänsterna i eget namn för deras räkning.

Med resebyrå avses i detta kapitel även researrangör.

**3 §** Vad resebyrån tillhandahåller en resenär på det sätt som avses i 2 § ska anses som ett enda tillhandahållande av tjänster (en resetjänst).

### **Platsen för tillhandahållande av resetjänster**

**4 §** En resetjänst är tillhandahållen inom landet om resebyrån har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här från vilket tjänsten tillhandahålls.

### **Beskattningsunderlag**

**5 §** Vid tillhandahållande av en resetjänst utgörs beskattningsunderlaget av resebyråns marginal. Marginalen utgörs av skillnaden mellan ersättningen för resetjänsten och resebyråns kostnader för sådana varor och tjänster som

1. levereras eller tillhandahålls till resebyrån av andra beskattningsbara personer, och

2. kommer resenären direkt till godo.

**6 §** Vid beräkning av beskattningsunderlaget ska resebyråns kompen- sation för skatt enligt denna lag inte räknas in i ersättningen.

### **Resetjänst som likställs med förmedlingstjänst**

**7 §** Om resebyrån som ett led i tillhandahållandet av resetjänsten förvärvat varor och tjänster som en annan beskattningsbar person levererat

eller tillhandahållit resebyrå utanför EU, ska resetjänsten likställas med en sådan undantagen förmedlingstjänst som avses i 10 kap. 97 §.

Om förvärven avser varor och tjänster som den andra beskattningsbara personen levererat eller tillhandahållit resebyrå både inom och utanför EU, gäller bestämmelserna i 10 kap. 97 § endast för den del av tillhandahållandet av resetjänsten som avser varor och tjänster som levererats eller tillhandahållits utanför EU.

### **Begränsning av rätten till avdrag eller återbetalning**

**8 §** Vid tillhandahållande av resetjänster är ingående skatt som hänförs till förvärv av varor eller tjänster som kommer resenären direkt till godo inte avdragsgill. Tillhandahållande av resetjänster medför inte heller rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7, 8, 9, 35 eller 36 § av sådan ingående skatt.

### **Faktura**

**9 §** Om mervärdesskatt ska redovisas enligt bestämmelserna i detta kapitel, behöver resebyrå inte redovisa skattens belopp eller underlag för beräkning av beloppet i fakturan.

Om förvärvaren av resetjänsten är en beskattningsbar person, gäller dock de allmänna bestämmelserna i denna lag om en fakturas innehåll för rätt till avdrag för eller återbetalning av ingående skatt.

### **Tillämpning av de allmänna bestämmelserna**

**10 §** Om resenären är en beskattningsbar person som har avdragsrätt eller rätt till återbetalning av ingående skatt, får resebyrå i stället tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag på ett tillhandahållande av resetjänster som omfattas av detta kapitel.

## **20 kap. Särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter**

### **Innehåll**

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- tillämpningsområde (1–5 §§),
  - vad som avses med vissa uttryck i detta kapitel (6–10 §§),
  - beskattningsunderlag (11–15 §§),
  - begränsning av rätten till avdrag (16–18 §§),
  - räkenskaper (19 §),
  - faktura (20 §),
  - undantag från skatteplikt (21–22 §§), och
  - distansförsäljning (23 §).

## Tillämpningsområde

### *Förvärvskriteriet*

**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. 40 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 136 i mervärdesskattedirektivet, eller
4. 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.

### *Nya transportmedel*

**3 §** Detta kapitel tillämpas inte på en leverans av ett sådant nytt transportmedel som avses i 2 kap. 16 §, om

1. transportmedlet har förvärvats från ett annat EU-land enligt 3 kap. 1 § 2 eller 2 §, eller
2. leveransen är en sådan unionsintern leverans av varor som omfattas av undantag från skatteplikt enligt 10 kap. 46 och 47 §§ eller 49 §.

### *Särskilt undantag från förvärvskriteriet*

**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.

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

### *Frivilligt att tillämpa vinstmarginalbeskattning*

**5 §** En beskattningsbar återförsäljare har rätt att i stället tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag på en leverans som annars skulle omfattas av bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning i detta kapitel.

*Begagnade varor*

**6 §** Med begagnade varor avses varor som har varit i bruk och som är lämpliga för vidare användning i befintligt skick eller efter reparation med undantag för

1. fastigheter enligt 2 kap. 11 §,
2. konstverk, samlarföremål eller antikviteter,
3. varor som helt eller till väsentlig del består av guld, silver eller platina, om materialet är obearbetat eller i huvudsak obearbetat, samt skrot, avfall eller liknande som innehåller guld, silver eller platina, och
4. oinfattade naturliga eller syntetiska ädelstenar.

*Konstverk*

**7 §** Med konstverk avses

1. tavlor m.m. och konstgrafiska blad m.m. enligt nummer 9701 eller 9702 00 00 i Kombinerade nomenklaturen (KN-nr) i rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i den ursprungliga lydelsen,

2. skulpturer enligt KN-nr 9703 00 00 och avgjutningar av sådana skulpturer, om de gjutits under upphovsmannens eller dennes dödsbos övervakning i högst åtta exemplar, och

3. handvävda tapisserier enligt KN-nr 5805 00 00 och väggbonader enligt KN-nr 6304 00 00, under förutsättning att de utförts för hand efter upphovsmannens original i högst åtta exemplar.

*Samlarföremål*

**8 §** Med samlarföremål avses

1. frimärken och beläggningsstämplar, frankeringsstämplar, förstadagsbrev samt kuvert, brevkort, kortbrev och liknande försedda med frimärke, under förutsättning att de är makulerade eller, om de är omakulerade, inte gångbara och inte avsedda som lagligt betalningsmedel, allt enligt KN-nr 9704 00 00, och

2. samlingar och samlarföremål av zoologiskt, botaniskt, mineralogiskt, anatomiskt, historiskt, arkeologiskt, paleontologiskt, etnografiskt eller numismatiskt intresse, allt enligt KN-nr 9705 00 00.

*Antikviteter*

**9 §** Med antikviteter avses varor som är mer än 100 år gamla och som inte är konstverk eller samlarföremål.

*Beskattningsbar återförsäljare*

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

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

## Beskattningsunderlag

### *Normal vinstmarginalbeskattning*

**11 §** Vid en sådan leverans av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 2 § eller 4 § utgörs beskattningsunderlaget av återförsäljarens vinstmarginal minskad med den mervärdesskatt som hänför sig till vinstmarginalen.

Vinstmarginalen utgörs av skillnaden mellan en varas försäljningspris och varans inköpspris, om inte annat följer av 14 §.

**12 §** Om en beskattningsbar återförsäljare själv har importerat konstverk, samlarföremål eller antikviteter ska som inköpspris anses beskattningsunderlaget vid importen med tillägg av den mervärdesskatt som hänför sig till importen.

**13 §** Om inköpspriset för en vara överstiger försäljningspriset för varan får skillnaden räknas av mot vinst som uppkommit vid försäljning av andra varor endast i det fall som avses i 14 §.

### *Förenklad vinstmarginalbeskattning*

**14 §** När flera varor köps eller säljs samtidigt utan att de enskilda varornas pris är känt, utgörs beskattningsunderlaget av den sammanlagda vinstmarginalen, minskad med den mervärdesskatt som hänför sig till vinstmarginalen, för sådana varor under redovisningsperioden enligt 26 kap. 10–16 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244), om inte annat följer av tredje stycket. Om olika skattesatser är tillämpliga, ska beskattningsunderlaget fördelas efter skattesats. Fördelningen får bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

Om inköp eller försäljningar av varor enligt första stycket utgör den huvudsakliga delen av en återförsäljares inköp eller försäljningar under redovisningsperioden, får även andra leveranser som avses i 2 eller 4 § ingå i beskattningsunderlaget.

Första och andra styckena gäller i fråga om motorfordon endast om de har förvärvats för att efter skrotning säljas i delar.

**15 §** Om värdet av inköp av varor som avses i 14 § under en redovisningsperiod överstiger värdet av försäljningar av sådana varor under perioden, får det överskjutande beloppet läggas till värdet av inköpen under en efterföljande period, om beskattningsunderlaget bestäms enligt 14 § första eller andra stycket och inköpen är hänförliga till samma skattesats.

### **Begränsning av rätten till avdrag**

**16 §** En beskattningsbar person har inte rätt att från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänför sig till en leverans av varor

1. till den beskattningsbara personen,
2. av en beskattningsbar återförsäljare, och
3. som omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar de särskilda

**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.

**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.

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.

## **Räkenskaper**

**19 §** Den som redovisar mervärdesskatt både enligt de allmänna bestämmelserna i denna lag och enligt detta kapitel är skyldig att i sina räkenskaper särskilja de transaktioner som hänför sig till leveranser som vinstmarginalbeskattas enligt detta kapitel.

## **Faktura**

**20 §** När detta kapitel tillämpas vid vinstmarginalbeskattning av en leverans av varor, får varken skattens belopp eller underlag för beräkning av beloppet anges i fakturan.

## **Undantag från skatteplikt**

**21 §** Från skatteplikt undantas en leverans av varor som omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel, under förutsättning att leveransen görs i enlighet med någon av följande bestämmelser om undantag i 10 kap.:

- 65, 66, 67 eller 68 § om export,
- 71 eller 72 § om leverans av fartyg eller luftfartyg och utrustning till dessa,
- 73 § 2 a eller 3 om leverans av varor för försäljning ombord,
- 75 § om leverans av varor för försäljning ombord på krigsfartyg,
- 81 § om leverans av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.,
- 88 § om leverans av varor till beskickningar, konsulat, EU-organ och andra internationella organisationer,

- 95 § om leverans av varor till väpnade styrkor som tillhör part i Nato, eller
- 96 § om leverans av varor till vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern.

**22 §** Undantagen från skatteplikt i 10 kap. 46, 47, 48 eller 50 § gäller inte en sådan leverans av varor som omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel.

### **Distansförsäljning**

**23 §** Bestämmelserna om distansförsäljning av varor i 6 kap. 7 och 8 §§ tillämpas inte på leveranser av varor som är föremål för mervärdesskatt i

1. Sverige enligt bestämmelser om vinstmarginalbeskattning i detta kapitel, eller

2. ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det landet motsvarar de särskilda ordningarna för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet.

## **21 kap. Särskild ordning för investeringsguld**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om investeringsguld. Bestämmelser om dokumentationsskyldighet vid leverans av investeringsguld finns i 39 kap. 14 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Vad som avses med investeringsguld**

**2 §** Med investeringsguld avses

1. guld i form av en tacka eller platta med en vikt som godtas på någon av marknaderna för sådant guld och med en finhalt av minst 995 tusendelar, oavsett om guldets representeras av värdepapper eller inte, och

2. guldmynt som

– har en finhalt av minst 900 tusendelar,

– är präglade efter år 1800,

– är eller har varit gällande betalningsmedel i ursprungslandet, och

– normalt säljs till ett pris som inte överstiger marknadsvärdet för guldinnehållet i myntet med mer än 80 procent.

**3 §** Små tackor eller plattor med en vikt av 1 gram eller mindre omfattas inte av 2 § 1.

**4 §** Guldmynt som omfattas av den förteckning som årligen offentliggörs i C-serien av Europeiska unionens officiella tidning ska anses uppfylla kriterierna i 2 § 2 under hela det år förteckningen gäller.

Guldmynt som avses i 2 § 2 ska inte anses vara sålda på grund av det numismatiska värdet.



## **Investeringsguld undantas från skatteplikt**

**5 §** Från skatteplikt undantas leverans, unionsinternt förvärv och import av investeringsguld, inbegripet sådana transaktioner med investeringsguld representerat av värdepapper som medför en äganderätt till eller en fordran på guld.

**6 §** Från skatteplikt undantas även förmedling som görs för någon annans räkning i dennes namn, om förmedlingen avser en leverans enligt 5 §.

## **Frivillig beskattning**

**7 §** En beskattningsbar person har rätt att välja frivillig beskattning av en leverans av investeringsguld som annars skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 5 §, om

1. den beskattningsbara personen framställer investeringsguld eller omvandlar guld till investeringsguld, och
2. investeringsguldet levereras till en annan beskattningsbar person.

**8 §** En beskattningsbar person har även rätt att välja frivillig beskattning av en leverans av investeringsguld som annars skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 5 §, om

1. den beskattningsbara personen inom ramen för sin ekonomiska verksamhet normalt levererar guld för industriella syften,
2. leveransen avser investeringsguld enligt 2 § 1, och
3. investeringsguldet levereras till en annan beskattningsbar person.

**9 §** Ett ombud har rätt att välja frivillig beskattning av förmedling som annars skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 6 §, om den för vars räkning förmedlingen görs har valt frivillig beskattning enligt 7 eller 8 §.

## **Betalningsskyldighet vid frivillig beskattning**

**10 §** Vid leverans av investeringsguld är den som förvärvar varan skyldig att betala mervärdesskatt till staten för leveransen om

1. leverantören har valt frivillig beskattning av leveransen enligt 7 eller 8 §, och
2. både leverantören och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här.

## **Avdragsrätt vid undantagna leveranser**

**11 §** Om en beskattningsbar person gör en efterföljande leverans av investeringsguld som är undtagen från skatteplikt enligt 5 §, har denne rätt att göra avdrag för ingående skatt som hänför sig till

1. leverans av investeringsguld till den beskattningsbara personen, om den som levererar investeringsguldet har valt frivillig beskattning av leveransen enligt 7 eller 8 §,
2. leverans till den beskattningsbara personen av annat guld än investeringsguld, som därefter omvandlas till investeringsguld av den beskattningsbara personen eller för dennes räkning,

3. unionsinternt förvärv eller import som görs av den beskattningsbara personen av annat guld än investeringsguld, som därefter omvandlas till investeringsguld av den beskattningsbara personen eller för dennes räkning, och

4. tillhandahållande av tjänster till den beskattningsbara personen som innebär en förändring av form, vikt eller finhalt på guld, inbegripet investeringsguld.

**12 §** En beskattningsbar person har rätt att göra avdrag för ingående skatt i enlighet med andra stycket om denne

1. framställer investeringsguld eller omvandlar guld till investeringsguld, och

2. gör en efterföljande leverans av investeringsguld som är undantagen från skatteplikt enligt 5 §.

Avdrag får göras för ingående skatt som ska betalas eller har betalats av den beskattningsbara personen för leverans, unionsinternt förvärv eller import av varor eller tillhandahållande av tjänster som är knutna till framställningen eller omvandlingen av guld, som om den efterföljande leveransen hade beskattats.

## **22 kap. Särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om särskilda ordningar för beskattningsbara personer, som

– tillhandahåller tjänster till förvärvare som inte är beskattningsbara personer,

– bedriver distansförsäljning av varor, eller

– utför vissa leveranser av varor där försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land.

Bestämmelserna avser

– tillämpningsområde för de särskilda ordningarna (2–4 §§),

– definitioner (5–7 §§),

– identifieringsbeslut (8–30 §§),

– särskilda regler om beskattningsgrundande händelse och betalningsskyldighet (31 och 32 §§),

– deklaration och betalning av mervärdesskatt (33–43 §§),

– ändring av tidigare redovisad skatt (44–45 §§),

– förfarandet i samband med beslut om identifiering eller återkallelse (46–53 §§),

– förfarandet i samband med beslut om skatt (54–61 §§),

– avdrag och återbetalning av ingående skatt (62–64 §§),

– ansökan om återbetalning av ingående skatt (65–72 §§),

– omprövning av beslut om återbetalning (73 §),

– fakturering (74–76 §§), och

– dokumentationsskyldighet (77–79 §§).

*Tredjelandlordningen*

**2 §** Detta kapitel gäller för tillhandahållande av tjänster av beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU, om tjänsterna förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person och förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i ett EU-land (10 §).

*Unionsordningen*

**3 §** Detta kapitel gäller även för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster av beskattningsbara personer som

1. bedriver unionsintern distansförsäljning av varor (11 §),
2. genom att möjliggöra leverans av varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt omfattas av 5 kap. 6 §, om försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land (12 §), eller
3. är etablerade i ett EU-land om tjänsterna anses vara tillhandahållna i ett annat EU-land och förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person (13 §).

*Importordningen*

**4 §** Detta kapitel gäller även för beskattningsbara personer som

1. är etablerade inom EU, eller företräds av en representant som är etablerad inom EU, och som bedriver distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU med ett verkligt värde på högst 150 euro (14 §), eller
2. är etablerade i ett land som anges i kommissionens genomförandeakt som antas med stöd av artikel 369m.3 i mervärdesskattedirektivet och som bedriver distansförsäljning av varor från det landet (14 §).

**Definitioner***Särskild mervärdesskattedeclaration*

**5 §** Med särskild mervärdesskattedeclaration avses i detta kapitel en sådan deklARATION som är avsedd för redovisning av mervärdesskatt enligt bestämmelserna i detta kapitel.

*Motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land*

**6 §** Med motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land avses i detta kapitel bestämmelser som gäller i ett annat EU-land och som har sin grund i 6 kap. i avdelning XII (artiklarna 358–369zb) i mervärdesskattedirektivet.

*Representant*

**7 §** Med representant avses i detta kapitel en person som är etablerad inom EU och som av en beskattningsbar person som bedriver distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU utsetts till betalningsskyldig för mervärdesskatten och till att fullgöra skyldigheterna enligt importordningen i 14 §, i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning.

## Identifieringsbeslut

**8 §** Skatteverket ska efter ansökan från en beskattningsbar person besluta att denne ska redovisa och betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna i detta kapitel (identifieringsbeslut).

Om ansökan avser importordningen enligt 14 § och den beskattningsbara personen företräds av en representant, ska Skatteverket besluta att representanten ska redovisa och betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna i detta kapitel.

### *Hinder mot identifieringsbeslut*

**9 §** Ett identifieringsbeslut ska inte fattas, om

1. det redan har fattats ett motsvarande identifieringsbeslut i ett annat EU-land som fortfarande gäller,

2. den beskattningsbara personen, eller dennes representant, är bunden av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 369a.2 andra eller tredje stycket eller artikel 369l.3 andra stycket i mervärdesskattedirektivet, eller

3. den beskattningsbara personen, eller dennes representant, är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 58b.1 i genomförandeförordningen.

### *Identifieringsbeslut enligt tredjelandetsordningen*

**10 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU,

2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av tjänster,

3. tillhandahållandena ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land, och

4. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person och denne är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige eller i ett annat EU-land.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 9 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

### *Identifieringsbeslut enligt unionsordningen vid distansförsäljning av varor*

**11 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen

a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, har ett fast etableringsställe här, eller

b) inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU men bedriver unionsintern distansförsäljning av varor och försändningen eller transporten av varorna påbörjas här i landet,

2. mervärdesskatten avser unionsintern distansförsäljning av varor, och

3. leveranserna av varorna ska beskattas i ett annat EU-land.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 9 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

**12 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen
    - a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, har ett fast etableringsställe här och försändningen eller transporten av de varor som levereras påbörjas och avslutas i samma EU-land, eller
    - b) inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU men levererar varor enligt 5 kap. 6 § och försändningen eller transporten av de varor som levereras påbörjas och avslutas här i landet,
  2. mervärdesskatten avser leverans av varor enligt 5 kap. 6 §, och
  3. leveranserna ska beskattas här i landet eller i ett annat EU-land.
- Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 9 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

*Identifieringsbeslut enligt unionsordningen vid tillhandahållande av tjänster*

**13 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, har ett fast etableringsställe här,
  2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av tjänster,
  3. tillhandahållandena ska beskattas i ett annat EU-land,
  4. den beskattningsbara personen inte har ett fast etableringsställe i det EU-land där tillhandahållanden ska beskattas, och
  5. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person.
- Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 9 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

*Identifieringsbeslut enligt importordningen*

**14 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen
  - a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, har ett fast etableringsställe här,
  - b) inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU men företräds av en representant som har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, ett fast etableringsställe här, eller
  - c) inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU, men är etablerad i ett land som anges i kommissionens genomförandeakt som antas med stöd av artikel 369m.3 i mervärdesskattedirektivet, och bedriver distansförsäljning av varor från det landet,
2. mervärdesskatten avser distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro, och
3. leveranserna ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land.

Motsvarigheten i svenska kronor till 150 euro ska vara detsamma som beloppet för tullfrihet för varor av ringa värde enligt artikel 23 i förordningen om tullbefrielse, uttryckt i svenska kronor.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 9 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

**15 §** En beskattningsbar person som företräds av en representant får bara utse en representant i taget.

*Valet av identifieringsstat är bindande*

**16 §** En beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 § eller för importordningen enligt 14 § är bunden av beslutet under det kalenderår då beslutet fattades och under de två närmast följande kalenderåren om den beskattningsbara personen

1. har sätet för sin ekonomiska verksamhet utanför EU, och
2. har flera fasta etableringsställen i skilda EU-länder, varav minst ett i Sverige.

Detsamma gäller en representant som omfattas av ett identifieringsbeslut för importordningen enligt 14 §.

**17 §** En beskattningsbar person som varken har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU och som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11 eller 12 § är bunden av beslutet under det kalenderår då beslutet fattades och under de två närmast följande kalenderåren.

*Ansökan på elektronisk väg*

**18 §** En ansökan om identifieringsbeslut ska ges in till Skatteverket på elektronisk väg.

*Mervärdesskattegrupper*

**19 §** Om Skatteverket har beslutat att beskattningsbara personer får bilda en mervärdesskattegrupp, ska identifieringsbeslutet fattas för den huvudman som verket utsett för gruppen enligt 4 kap. 11 §.

*Vad identifieringsbeslutet innebär*

**20 §** Den som ska redovisa mervärdesskatt för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster inom landet i en särskild mervärdesskattedeklaration enligt detta kapitel, ska inte redovisa och betala mervärdesskatt enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) för dessa leveranser eller tillhandahållanden.

**21 §** En beskattningsbar person som är skyldig att betala mervärdesskatt i Sverige enligt 16 kap. för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som omfattas av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land, ska redovisa och betala skatten enligt bestämmelserna i det landet.

**22 §** Skatteverket ska ge ett individuellt nummer (identifieringsnummer) till den som identifieringsbeslutet gäller.

**23 §** Om en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 § har ett registreringsnummer för mervärdesskatt, ska det numret användas som identifieringsnummer.

**24 §** Om Skatteverket fattar ett identifieringsbeslut för importordningen enligt 14 § ska den beskattningsbara personen ges ett särskilt identifieringsnummer för tillämpning av importordningen.

En representant ska ges ett särskilt identifieringsnummer och ett separat identifieringsnummer för varje beskattningsbar person som representanten företräder.

Ett särskilt identifieringsnummer får bara användas för tillämpningen av importordningen.

#### *Underrättelse till Skatteverket om förändringar*

**25 §** Om en beskattningsbar persons verksamhet upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att redovisa och betala mervärdesskatt enligt detta kapitel inte längre är uppfyllda, ska den beskattningsbara personen eller dennes representant på elektronisk väg underrätta Skatteverket om ändringen. Detsamma gäller om något annat förhållande som har tagits upp i en ansökan om identifieringsbeslut har ändrats.

#### *Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt tredjelandsordningen*

**26 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 10 §, om den beskattningsbara personen

1. enligt en egen anmälan inte längre tillhandahåller tjänster som omfattas av tredjelandsordningen,

2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet,

3. inte längre uppfyller övriga krav i 10 §, eller

4. ständigt bryter mot reglerna för tredjelandsordningen.

#### *Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt unionsordningen*

**27 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 11–13 §§, om den beskattningsbara personen

1. enligt en egen anmälan inte längre levererar varor eller tillhandahåller tjänster som omfattas av unionsordningen,

2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för unionsordningen,

3. inte längre uppfyller övriga krav i 11–13 §§, eller

4. ständigt bryter mot reglerna för unionsordningen.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt importordningen  
för en beskattningsbar person som inte företräds av en representant*

**28 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 14 § för en beskattningsbar person som inte företräds av en representant, om den beskattningsbara personen

1. enligt en egen anmälan inte längre bedriver distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU som omfattas av importordningen,

2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för importordningen,

3. inte längre uppfyller övriga krav i 14 §, eller

4. ständigt bryter mot reglerna för importordningen.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt importordningen  
för en representant*

**29 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 14 § för en representant, som

1. enligt en egen anmälan inte längre företräder någon beskattningsbar person som använder importordningen i 14 §,

2. under två på varandra följande kalenderkvartal inte har agerat som representant för en beskattningsbar person som använder importordningen i 14 §,

3. inte längre uppfyller övriga krav för en representant i 7 § eller för importordningen i 14 §, eller

4. ständigt bryter mot reglerna för importordningen.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt importordningen  
för en beskattningsbar person som företräds av en representant*

**30 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 14 § för en beskattningsbar person som företräds av en representant, om den beskattningsbara personen

1. enligt en anmälan från dennes representant inte längre bedriver distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU som omfattas av importordningen,

2. enligt en anmälan från dennes representant inte längre företräds av representanten,

3. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för importordningen,

4. inte längre uppfyller övriga krav i 14 §, eller

5. ständigt bryter mot reglerna för importordningen.

**Särskilda regler om beskattningsgrundande händelse  
och betalningsskyldighet**

*Beskattningsgrundande händelse för importordningen*

**31 §** Vid distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU för vilken skatt enligt denna lag ska redovisas enligt importordningen inträffar den beskattningsgrundande händelse som avses i 7 kap. 3 §, när leveransen äger rum. Leveransen av varorna ska anses äga rum vid den tidpunkt då betalningen har godkänts.



**32 §** Om en grupp av personer som i ett annat EU-land anses som en enda beskattningsbar person (mervärdesskattegrupp) levererar varor eller tillhandahåller tjänster som ska redovisas enligt bestämmelser som motsvarar de särskilda ordningarna i artiklarna 369a–369x i mervärdesskattedirektivet, är mervärdesskattegruppen skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen eller tillhandahållandet.

## **Deklaration och betalning av mervärdesskatt**

### *Elektronisk deklARATION*

**33 §** En beskattningsbar person eller en representant som omfattas av ett identifieringsbeslut ska för varje redovisningsperiod lämna en särskild mervärdesskattedeklaration på elektronisk väg.

Deklaration ska lämnas även om den beskattningsbara personen eller representanten inte har någon mervärdesskatt att redovisa för perioden.

### *Redovisningsperioder*

**34 §** En redovisningsperiod omfattar ett kalenderkvartal.

För en beskattningsbar person eller en representant som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 14 § omfattar en redovisningsperiod dock en månad.

### *Uppgifter som ska lämnas i deklARATIONEN*

**35 §** En särskild mervärdesskattedeklaration ska innehålla

1. identifieringsnumret för den beskattningsbara personen och, om denne företräds av en representant, identifieringsnumret för representanten,

2. följande uppgifter för varje EU-land där leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster ska beskattas:

a) det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av ersättningarna för dessa leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster under redovisningsperioden,

b) det sammanlagda beloppet av mervärdesskatten för leveransen av varorna och tillhandahållandet av tjänsterna, fördelat på skattesatser, och

c) tillämpliga skattesatser, och

3. det sammanlagda beloppet av den mervärdesskatt som ska betalas för redovisningsperioden.

**36 §** Den som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 § ska i deklARATIONEN redovisa uppgifterna i 35 § 2 och 3 fördelat på

1. unionsintern distansförsäljning av varor,

2. leverans av varor av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 5 kap. 6 § om försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land, och

3. tillhandahållande av tjänster.

**37 §** En särskild mervärdesskattedeklaration ska även innehålla ändringar av tidigare inlämnade deklARATIONER, om ändringen tas med inom tre år från den dag då den ursprungliga deklARATIONEN skulle ha lämnats.

En ändring ska innehålla uppgifter om det land där leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten har eller skulle ha beskattats, redovisningsperiod och det mervärdesskattebelopp som rättelsen avser.

*Ytterligare uppgifter i deklarationen vid distansförsäljning och användning av elektroniskt gränssnitt (unionsordningen)*

**38 §** Om den som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 § bedriver unionsintern distansförsäljning av varor, eller är en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 5 kap. 6 §, och varorna sänds eller transporteras från ett annat EU-land eller andra EU-länder, ska den särskilda mervärdesskattedeklarationen också innehålla följande uppgifter för varje EU-land som varor sänds eller transporteras från:

1. det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av ersättningarna för de leveranser av varor som omfattas av den särskilda ordningen, för varje annat EU-land som varor sänds eller transporteras från,
2. det sammanlagda beloppet av mervärdesskatten för leveransen av varorna fördelat på skattesatser, för varje annat EU-land som varor sänds eller transporteras från, och
3. det registreringsnummer för mervärdesskatt eller motsvarande uppgift som tilldelats i varje annat EU-land som varor sänds eller transporteras från, om den beskattningsbara personen har tilldelats ett sådant nummer.

**39 §** De uppgifter som ska lämnas enligt 38 § ska fördelas på

1. unionsintern distansförsäljning av varor som inte omfattas av 5 kap. 6 §,
2. unionsintern distansförsäljning av varor av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 5 kap. 6 §, och
3. leverans av varor av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 5 kap. 6 § om försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land.

*Ytterligare uppgifter i deklarationen vid tillhandahållande av tjänster (unionsordningen)*

**40 §** Om den som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 § tillhandahåller tjänster i enlighet med vad som anges i 13 § och har ett eller flera fasta etableringsställen i ett annat EU-land eller i andra EU-länder som tjänsterna tillhandahålls från, ska den särskilda mervärdesskattedeklarationen också innehålla följande uppgifter för varje EU-land där tillhandahållandena ska beskattas:

1. det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av ersättningarna för de tillhandahållanden som omfattas av unionsordningen, uppdelat för varje annat EU-land där den beskattningsbara personen har ett fast etableringsställe, och
2. det fasta etableringsställets registreringsnummer för mervärdesskatt eller motsvarande uppgift.

**41 §** Belopp som redovisas i en särskild mervärdesskattedeklaration ska anges i euro.

#### *Tidpunkt för att lämna deklaration*

**42 §** En särskild mervärdesskattedeklaration ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter redovisningsperiodens utgång.

#### *Betalning av mervärdesskatt*

**43 §** Mervärdesskatt som ska redovisas i en särskild mervärdesskattedeklaration ska ha betalats till Skatteverket senast den dag då deklarationen ska ha kommit in.

Inbetalning ska göras genom insättning i euro på Skatteverkets konto för skattebetalningar enligt denna lag. Vid inbetalningen ska det anges vilken deklaration som betalningen avser. Skatten anses ha betalats den dag då betalningen har bokförts på kontot.

#### **Ändring av tidigare redovisad skatt**

**44 §** Om skatt enligt denna lag har redovisats av en beskattningsbar person i enlighet med tredjelandsordningen i 10 §, unionsordningen i 12 § eller importordningen i 14 § och den beskattningsbara personen därefter ska ändra de tidigare redovisade uppgifterna, ska ändringen göras för den ursprungliga redovisningsperioden. En sådan ändring får tas med i en senare deklaration, men det förfarandet får bara användas inom tre år från den dag då den ursprungliga deklarationen skulle ha lämnats.

Första stycket gäller även skatt som har redovisats som skatt enligt denna lag enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar tredjelandsordningen i artiklarna 358a–369, unionsordningen i artiklarna 369a–369k eller importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet. Första och andra styckena gäller inte ändringar som avser sådan felaktigt debiterad mervärdesskatt, nedsättning av priset, återtagande av vara eller kundförlust som ska redovisas i en senare period enligt 45 §, 7 kap. 44 § första stycket eller 7 kap. 45 §.

**45 §** Om sådan felaktigt debiterad mervärdesskatt som avses i 7 kap. 49 § första stycket har redovisats enligt tredjelandsordningen i 10 §, unionsordningen enligt 12 § eller importordningen i 14 § ska beloppet ändras om en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 19 § utfärdas. Ändringen ska göras för den redovisningsperiod då handlingen eller meddelandet har utfärdats.

Första stycket gäller även om beloppet redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar tredjelandsordningen i artiklarna 358a–369, unionsordningen i artiklarna 369a–369k eller importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet.

Om det finns särskilda skäl ska Skatteverket avstå från kravet på en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 19 §.

## **Förfarandet i samband med beslut om identifiering eller återkallelse**

### *Omprövning av beslut om identifiering eller återkallelse*

**46 §** Skatteverket ska ompröva ett beslut om identifiering eller återkallelse om den som beslutet gäller begär det, om beslutet överklagas eller om det finns andra skäl.

**47 §** 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.

**48 §** 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.

**49 §** Om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett beslut som avses i 46 § 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.

### *Överklagande av beslut om identifiering eller återkallelse*

**50 §** Beslut om identifiering eller återkallelse får överklagas till allmän förvaltningsdomstol av den som beslutet gäller eller av det allmänna ombudet hos Skatteverket.

Överklagandet ska ha kommit in inom två månader från den dag då beslutet meddelades.

**51 §** I fråga om överklagande av beslut om identifiering eller återkallelse tillämpas bestämmelserna i 67 kap. 19–22, 28–32 och 34–36 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

### *Förfarandet i övrigt i samband med beslut om identifiering eller återkallelse*

**52 §** Vid prövning av frågor om identifiering eller återkallelse 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 §.

**53 §** Skatteverket ska godkänna en fysisk person som har utsetts som deklarationsombud av den som omfattas av ett identifieringsbeslut för

unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 §, om den som utsetts uppfyller kraven enligt 6 kap. 6 och 7 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

I fråga om deklarationsombud som godkänts enligt första stycket tillämpas bestämmelserna i skatteförfarandelagen om

1. behörighet och återkallelse av godkännande i 6 kap. 5 § första stycket 1–3 och 8 §,
2. omprövning och överklagande i 66 och 67 kap., och
3. besluts verkställbarhet i 68 kap. 1 § och 3 § 1.

## **Förfarandet i samband med beslut om skatt**

### *Beslut om skatt*

**54 §** Om en särskild mervärdesskattedeclaration har lämnats och skatt enligt denna lag har redovisats i deklARATIONEN, anses Skatteverket ha fattat ett beslut om skatten i enlighet med deklARATIONEN. Detsamma gäller i fråga om en deklARATION som har lämnats till en myndighet i ett annat EU-land i enlighet med bestämmelserna i det landet.

### *Omprövning av beslut om skatt*

**55 §** Beslut om skatt enligt denna lag som redovisas enligt detta kapitel eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land omprövas enligt bestämmelserna i 66 kap. 2–8, 18, 19, 21, 22 och 27–29 §§, 30 § första stycket och 31–35 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

Hur en begäran om omprövning ska göras framgår även av artiklarna 61 och 61a i genomförandeförordningen.

### *Överklagande av beslut om skatt*

**56 §** Beslut om skatt enligt denna lag som redovisas enligt detta kapitel eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land får överklagas till allmän förvaltningsdomstol av den som beslutet gäller eller av det allmänna ombudet hos Skatteverket.

I fråga om överklagandet tillämpas bestämmelserna i 67 kap. 2 § andra stycket, 5 §, 6 § andra meningen, 12, 13, 19–25, 27–37 och 39 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

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

**57 §** I fråga om skatt enligt denna lag som ska redovisas enligt detta kapitel eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land tillämpas bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244) om

1. uppgifter som har lämnats för någon annans räkning i 4 kap.,
2. föreläggande i 37 kap. 9 och 10 §§,
3. Skatteverkets utredningsskyldighet och kommunikationsskyldighet i 40 kap. 1–3 §§,
4. revision i 41 kap.,
5. ersättning för kostnader för ombud, biträde eller utredning i 43 kap.,
6. bevissäkring i 45 kap.,
7. betalningssäkring i 46 kap.,
8. uppgifter och handlingar som ska undantas från kontroll i 47 kap.,
9. skattetillägg i 49 kap. 4–7, 10–13, 15 och 19 §§,
10. befrielse från särskilda avgifter i 51 kap.,

11. beslut om särskilda avgifter i 52 kap. 3–7, 10 och 11 §§,
12. skönmässiga beslut om skatter i 57 kap. 1 §,
13. ansvar för skatter och avgifter i 59 kap. 13, 15–21, 26 och 27 §§,
14. beslut om befrielse från skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt och punktskatt i 60 kap.,
15. betalning av skatter och avgifter i 62 kap. 8, 9 och 19 §§,
16. anstånd med betalning av skatter och avgifter i 63 kap. 2, 4–10, 16 och 22 §§,
17. överskott som inte har kunnat betalas tillbaka i 64 kap. 10 § första stycket,
18. kostnadsränta i 65 kap. 3, 4 § första stycket, 7, 8, 11, 13–15 och 19 §§,
19. besluts verkställbarhet i 68 kap.,
20. verkställighet av beslut om bevissäkring och betalningssäkring i 69 kap.,
21. indrivning i 70 kap., och
22. övriga bestämmelser om verkställighet i 71 kap.

**58 §** Vid omprövning och överklagande av beslut enligt de bestämmelser som räknas upp i 57 § tillämpas 66 och 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

**59 §** Vid tillämpningen av de bestämmelser som räknas upp i 57 § ska följande gälla:

1. Det som sägs i skatteförfarandelagen (2011:1244) om skattedeklaration eller deklaration tillämpas för en särskild mervärdesskattedeklaration eller en deklaration som lämnats enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land.

2. Det som sägs i skatteförfarandelagen om uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. tillämpas även för uppgiftsskyldighet enligt denna lag.

3. Det som sägs i 49 kap. 7 § tredje stycket skatteförfarandelagen om Skatteverket tillämpas även för motsvarande myndighet i ett annat EU-land.

**60 §** Om skatt enligt denna lag ska tillgodoräknas på grund av ett omprövningsbeslut eller ett beslut av en domstol, ska den beskattningsbara personen tillgodoföras ränta på det tillgodoräknade beloppet. Intäktsräntan ska beräknas från och med dagen efter beloppets ursprungliga förfallodag till och med den dag då beloppet tillgodoräknas.

Räntan ska beräknas efter den räntesats som anges i 65 kap. 4 § tredje stycket skatteförfarandelagen (2011:1244). Dessutom tillämpas 65 kap. 20 § skatteförfarandelagen.

**61 §** Indrivning får inte begäras av ett belopp som omfattas av anstånd.

### **Avdrag och återbetalning av ingående skatt**

**62 §** En beskattningsbar person som varken har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU har inte rätt till avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. om denne redovisar mervärdesskatt enligt

1. tredjelandsordningen i 10 §,

2. importordningen i 14 § första stycket 1 b eller c, eller  
3. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar tredjelandsordningen i artiklarna 358–369 eller importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet.

En beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag för ingående skatt enligt första stycket har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. avseende förvärv eller import som hänför sig till de beskattningsbara verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna i första stycket 1–3. En ansökan om återbetalning ska göras enligt 65–67 §§.

Första och andra stycket gäller inte om annat följer av 64 §.

**63 §** En beskattningsbar person har inte rätt till avdrag enligt 13 kap. för ingående skatt som avser förvärv eller import i verksamheter för vilka den beskattningsbara personen redovisar mervärdesskatt enligt

1. unionsordningen i 11, 12 eller 13 §,
2. importordningen i 14 § första stycket 1 a, eller
3. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar
  - a) unionsordningen i artiklarna 369a–369k i mervärdesskattedirektivet, eller
  - b) importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet, om den beskattningsbara personen är etablerad i det EU-landet.

En beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag för ingående skatt enligt första stycket har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. avseende förvärv eller import som hänför sig till de beskattningsbara verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna i första stycket 1–3. En ansökan om återbetalning ska göras enligt 68 eller 72 §.

Första och andra stycket gäller inte om annat följer av 64 §.

**64 §** Den som är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet än sådan som omfattas av bestämmelserna i 62 och 63 §§, får dock göra avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. avseende förvärv eller import som hänför sig till de beskattningsbara verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna.

### **Ansökan om återbetalning av ingående skatt**

#### *Ansökan i blankett*

**65 §** En beskattningsbar person som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 62 § andra stycket ska ansöka om detta hos Skatteverket.

**66 §** En ansökan ska vara undertecknad av den sökande eller av dennes ombud. Tillsammans med ansökan ska följande handlingar ges in:

1. Om den ingående skatten avser ett förvärv: fakturan i original. Om en faktura hänvisar till underliggande fakturor ska även dessa bifogas.
2. Om den ingående skatten avser en import av varor: ett importdokument utfärdad av Tullverket.
3. Andra handlingar som behövs för att Skatteverket ska kunna bedöma den sökandens rätt till återbetalning.

**67 §** För den sökande gäller också vad som föreskrivs i följande bestämmelser i 14 kap.:

- 39 första stycket, 40 och 41 §§ om blankett för ansökan samt ansökans innehåll,
- 42 § om återbetalningsperiod,
- 43 § om ansökningstid,
- 44 § om minimibelopp,
- 47 och 48 §§ om återkrav och avräkning, och
- 73 § om indrivning av belopp.

*Ansökan riktad till Sverige som ges in via den elektroniska portalen i ett annat EU-land*

**68 §** En beskattningsbar person som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 63 § andra stycket ska ansöka om detta hos Skatteverket. Ansökan ska göras genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i det EU-land där den sökande är etablerad eller, om sökanden inte är etablerad inom EU, omfattas av ett identifieringsbeslut för tillämpning av unionsordningen i artiklarna 369a–369k i mervärdesskattedirektivet.

**69 §** För den sökande gäller också vad som föreskrivs om återbetalning i 14 kap. 11 §, 12 § andra stycket, 13–31 §§ och 73 §. Vad som sägs i dessa bestämmelser om det EU-land där den sökande är etablerad ska gälla även för det EU-land där en sökande som inte är etablerad inom EU omfattas av ett identifieringsbeslut för tillämpning av unionsordningen i artiklarna 369a–369k i mervärdesskattedirektivet.

*Ansökan riktad till andra EU-länder som ges in via den elektroniska portalen i Sverige*

**70 §** En beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och som vill få återbetalning av mervärdesskatt i ett annat EU-land avseende förvärv eller import i det EU-landet som hänför sig till sådana beskattningsbara verksamheter som omfattas av unionsordningen i 11, 12 eller 13 § eller av importordningen i 14 §, ska rikta en ansökan om återbetalning till det landet. Detsamma gäller för en beskattningsbar person som inte är etablerad inom EU men som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11 § första stycket 1 b eller 12 § första stycket 1 b.

**71 §** Den som ansöker om återbetalning ska ge in ansökan till Skatteverket genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål.

För den som är etablerad i Sverige gäller detsamma om förvärven eller importen hänför sig till sådana beskattningsbara verksamheter som i ett annat EU-land omfattas av unionsordningen eller importordningen enligt bestämmelser som motsvarar artiklarna 369a–369x i mervärdesskattedirektivet.



**72 §** En beskattningsbar person som vill få återbetalning av mervärdesskatt avseende förvärv eller import som hänför sig till en beskattningsbar verksamhet här i landet som omfattas av unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 § eller importordningen enligt 14 § första stycket 1 a ska ge in ansökan till Skatteverket genom den elektroniska portalen.

### **Omprövning av beslut om återbetalning**

**73 §** Bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) gäller vid omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning av ingående skatt till en beskattningsbar person som ansöker om återbetalning enligt 68 §.

### **Fakturerings**

**74 §** Bestämmelserna om fakturering i 17 kap. 8–26 §§ ska tillämpas på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs i ett annat EU-land av en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 8 §.

**75 §** Den som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 § är inte skyldig att utfärda en faktura för unionsintern distansförsäljning av varor.

**76 §** Bestämmelserna om fakturering i 17 kap. 8–26 §§ ska inte tillämpas av en beskattningsbar person som redovisar skatt enligt denna lag enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar de särskilda ordningarna i artiklarna 358a–369x i mervärdesskattedirektivet.

### **Dokumentationsskyldighet**

**77 §** Den som ett identifieringsbeslut gäller för enligt detta kapitel eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för de leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av beslutet.

Räkenskaperna ska vara så detaljerade att Skatteverket kan avgöra om en särskild mervärdesskattedeclaration eller en deklARATION som lämnats enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land är korrekt.

För en representant gäller skyldigheten enligt första och andra styckena för varje beskattningsbar person som representanten företräder.

**78 §** Om Skatteverket begär det, ska den beskattningsbara personen eller dennes representant göra det underlag som avses i 77 § tillgängligt på elektronisk väg.

Underlaget ska bevaras i tio år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes.

**79 §** Om ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11 eller 13 § eller för importordningen enligt 14 § gäller en mervärdesskattegrupp, ska det underlag som avses i 77 § finnas tillgängligt hos den huvudman som Skatteverket har utsett för gruppen enligt 4 kap. 11 §.

## **23 kap. Särskild ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om en särskild ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import. Bestämmelserna avser

- tillämpningsområde (2 §),
- betalning och redovisning till Tullverket (3 §),
- dokumentationsskyldighet (4 och 5 §§), och
- omräkning av belopp till svenska kronor (6 §).

### **Tillämpningsområde**

**2 §** Vid import av varor där försändningen eller transporten av varorna avslutas här i landet får den som anmäler varornas ankomst till Tullverket åt den person som varorna är avsedda för använda den särskilda ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt som framgår av 3 och 4 §§, om

1. varorna transporteras i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro,

2. varken den särskilda ordningen i 22 kap. 14 § eller bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar den särskilda ordningen i artiklarna 369I–369X i mervärdesskattedirektivet används för varorna, och

3. varorna inte är punktskattepliktiga.

### **Betalning och redovisning till Tullverket**

**3 §** Den person som varorna är avsedda för är skyldig att betala mervärdesskatt för importen enligt 16 kap. 16 §.

Den person som anmäler varornas ankomst till Tullverket enligt 2 § ska ta ut mervärdesskatt för importen från den som varorna är avsedda för och betala in mervärdesskatten månadsvis senast vid den tidpunkt när skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen skulle ha inträtt om det hade funnits skyldighet att betala tull.

Den som anmäler varorna ska också redovisa mervärdesskatten månadsvis i en sammanställning som ska ges in till Tullverket vid den tidpunkt som anges andra stycket. I sammanställningen ska det totala beloppet av den mervärdesskatt som tagits ut under den aktuella kalendermånaden anges.

### **Dokumentationsskyldighet**

**4 §** Den som tillämpar den särskilda ordningen ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för de importörer som omfattas av den särskilda ordningen. Räkenskaperna ska

vara så detaljerade att Tullverket kan avgöra om en sammanställning enligt 3 § tredje stycket är korrekt.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

**5 §** Om Tullverket begär det, ska den som tillämpar den särskilda ordningen göra underlaget tillgängligt på elektronisk väg.

Underlaget ska bevaras i sju år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes.

### **Omräkning av belopp till svenska kronor**

**6 §** Motsvarigheten i svenska kronor till 150 euro i 2 § är detsamma som motsvarigheten i svenska kronor till beloppet för tullfrihet för varor av ringa värde enligt artikel 23 i förordningen om tullbefrielse.

## **24 kap. Överklagande**

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

### *Bestämmelser om överklagande i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om överklagande finns även i 22 kap. med särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster.

### *Överklagande i vissa fall*

**3 §** Beslut av Skatteverket som överklagas till en förvaltningsrätt ska tas upp av Förvaltningsrätten i Falun om beslutet gäller ärenden om

1. betalningsskyldighet enligt 10 kap. 83 §,
2. återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person etablerad utanför EU som avses i 14 kap. 32–34 §§ och som ansöker om återbetalning enligt 14 kap. 39 § första stycket,
3. betalningsskyldighet och avräkning enligt 14 kap. 47 §, och
4. återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. 59–65 §§.

**4 §** Beslut av Skatteverket om gruppregistrering enligt 4 kap. 11 § och om ändring eller avregistrering enligt 4 kap. 12 § som överklagas till förvaltningsrätt ska tas upp av den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av grupp huvudmannen.

**5 §** Beslut om avräkning enligt 14 kap. 47 § får överklagas särskilt på den grunden att avräkningsbeslutet i sig är felaktigt men i övrigt endast i samband med överklagande av beslut om betalningsskyldighet.

**6 §** Ett överklagande enligt 3, 4 eller 5 § ska ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

**7 §** Ett beslut enligt 4 kap. 11 eller 12 § får även överklagas av det allmänna ombudet hos Skatteverket. Om en enskild part överklagar ett sådant beslut förs det allmänna talan av Skatteverket.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
2. Genom lagen upphävs mervärdesskattelagen (1994:200) och lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster.
3. De upphävda lagarna ska dock fortfarande gälla för mervärdesskatt som hänför sig till tiden före ikraftträdandet av den nya lagen. Ytterligare bestämmelser om tillämpning av de upphävda författningarna finns i 4–14.
4. Bestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200) tillämpas på en leverans av en vara om varan före ikraftträdandet sänts till köparen mot postförskott eller efterkrav.
5. Bestämmelserna i 14 kap. 3–31 §§ om återbetalning till beskattningsbara personer etablerande i andra EU-länder och bestämmelserna i 14 kap. 32–48 §§ om återbetalning till beskattningsbara personer etablerade utanför EU tillämpas på återbetalningsperioder som avser tid från och med ikraftträdandet. För återbetalningsperioder som avser tid före ikraftträdandet tillämpas bestämmelserna i 10 och 19 kap. i mervärdesskattelagen (1994:200).
6. För mervärdesskatt som ska redovisas enligt de särskilda ordningarna för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster tillämpas bestämmelserna i 22 kap. på redovisningsperioder som avser tid från och med ikraftträdandet. För redovisningsperioder som avser tid före ikraftträdandet tillämpas i stället bestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200) och lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster.
7. För mervärdesskatt som ska redovisas enligt den särskilda ordningen för deklaration och betalning vid import tillämpas bestämmelserna i 23 kap. för skatt som ska redovisas i sammanställningar som avser tid efter ikraftträdandet. För skatt som ska redovisas i sammanställningar som avser tid före ikraftträdandet tillämpas i stället bestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200) och lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster.
8. Om någon bestämmelse i de upphävda lagarna har tillämpats och den motsvaras av en bestämmelse i denna lag, ska bestämmelsen i denna lag anses ha tillämpats. Med mervärdesskatt enligt denna lag och skyldighet att betala mervärdesskatt likställs i tillämpliga delar skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) och skyldighet att betala sådan skatt.
9. Bestämmelserna i 6 kap. 61–64 §§ tillämpas inte på en beskattningsbar person som vid utgången av december 2020 omfattades av ett gällande identifieringsbeslut enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster. Detta gäller endast om den beskattningsbara personen fortfarande omfattas av ett sådant gällande identifieringsbeslut vid ikraftträdandet av denna lag.

Om den beskattningsbara personen begär det ska Skatteverket dock besluta att 6 kap. 61 § ska tillämpas om förutsättningarna för det är uppfyllda.
10. Bestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200) i lydelsen före den 1 januari 2019 tillämpas på vouchrar som ställts ut före den dagen.

11. Om ingående skatt är hänförlig till investeringsvaror för vilka korrigeringstiden enligt 8 a kap. 6 § mervärdesskattelagen (1994:200) påbörjades före den 1 januari 2017 tillämpas fortfarande bestämmelserna om jämkning av avdrag i den lagen i lydelsen före detta datum.

Överlåts investeringsvaran efter ikraftträdandet av denna lag tillämpas dock bestämmelserna om justering i 12 kap. och 15 kap., om inte annat följer av 12–14.

12. En ny-, till- eller ombyggnad på en investeringsvara, eller en del av investeringsvara ska vid tillämpning av 15 kap. ses som ett förvärv med en justeringsperiod på tio år, om investeringsvaran eller delen av investeringsvaran

– vid ett förvärv eller nybyggnad före den 1 januari 2017 ansågs som fastighet enligt 1 kap. 11 § och 8 a kap. mervärdesskattelagen (1994:200) i lydelsen före detta datum, och

– vid en överlåtelse som sker efter ikraftträdande av denna lag inte utgör fastighet enligt 2 kap. 11 § och 15 kap.

13. Avdrag som avser ett förvärv eller ny-, till- eller ombyggnad som skett före den 1 januari 2017 ska inte justeras, om en investeringsvara, eller del av investeringsvara

– vid en överlåtelse som sker efter ikraftträdandet av denna lag anses utgöra fastighet enligt 2 kap. 11 § och 15 kap., och

– vid förvärvet eller ny-, till- eller ombyggnaden inte ansågs som fastighet enligt 1 kap. 10 § och 8 a § mervärdesskattelagen (1994:200) i lydelsen före den 1 januari 2017.

14. Bestämmelserna om jämkning i 8 a kap. mervärdesskattelagen (1994:200) i lydelsen före den 1 januari 2016 gäller för avdrag för ingående skatt som gjorts före den tidpunkten i enlighet med 8 kap. 4 § första stycket 5 och andra stycket samma lag i lydelsen före den 1 januari 2016.

## Förslag till lag om ändring i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 1 §<sup>1</sup>

Avräkning enligt denna lag ska göras från belopp som återbetalas eller annars utbetalas på grund av bestämmelse i

1. skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. 10 kap. 1–4 §§ mervärdes- skattelagen (1994:200),
2. 14 kap. 3–10 eller 32–37 §§ mervärdesskattelagen (0000:000),
3. lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.,
4. lagen (1998:506) om punktskattkontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter,
5. tullagstiftningen enligt 1 kap. 3 § tullagen (2016:253), eller
6. lagen (1972:435) om överlastavgift.

Vad som sagts i första stycket 1 gäller inte utbetalning enligt 9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi.

Avräkning ska också göras vid återbetalning av belopp som tagits ut som förrättningskostnad vid indrivning av en sådan fordran som avses i 2 § första meningen.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
  2. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande för mervärdesskatt som avser återbetalningsperioder före ikraftträdandet.

# Förslag till lag om ändring i lagen (1988:1385) om Sveriges riksbank

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 9 kap. 8 § lagen (1988:1385) om Sveriges riksbank ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## **9 kap.**

### **8 §<sup>1</sup>**

Riksbanken har rätt till kompensation för belopp, motsvarande ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200), som hänför sig till verksamheten.

Riksbanken har dock inte rätt till kompensation om den ingående skatten omfattas av begränsningar i avdragsrätten enligt 8 kap. 9, 10, 15 eller 16 § mervärdesskattelagen.

Riksbanken har rätt till kompensation för belopp, motsvarande ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (0000:000), som hänför sig till verksamheten.

Riksbanken har dock inte rätt till kompensation om den ingående skatten omfattas av begränsningar i avdragsrätten enligt 13 kap. 16 § eller någon av 13 kap. 18–27 § mervärdesskattelagen.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
  2. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande för mervärdesskatt som hänför sig till tid före ikraftträdandet.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2006:1001.

## Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

*dels att 2 kap. 3 a<sup>1</sup> och 4<sup>2</sup> §§ ska upphöra att gälla,  
dels att 2 kap. 5 § och 8 §§ ska ha följande lydelse.*

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### **5 §<sup>3</sup>**

Frihet från skatt ska medges för unionsvaror som efter att ha förts ut från EU till tredjeland förs in till Sverige av den som fört ut dem utan att de har bearbetats under tiden de varit utförda från EU.

Frihet från skatt enligt första stycket medges endast om varorna omfattas av tullbefrielse enligt artiklarna 203–205 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen. Varor som är tullfria enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan ska behandlas som om de varit tullbelagda.

Frihet från skatt enligt första stycket medges inte

– om den tidigare utförseln av varorna har medfört en rätt till återbetalning av skatt eller

– om varorna annars inte har blivit belagda med skatt på grund av den tidigare utförseln.

Vad som anges i tredje stycket gäller dock inte om ett köp har gått åter och varorna återinförs av säljaren eller överlämnas till säljaren i omedelbar anslutning till återinförseln.

I mervärdesskattelagen (1994:200) finns särskilda bestämmelser om underlaget för beräkning av mervärdesskatt vid återinförsel av varor som bearbetats i tredje land.

I mervärdesskattelagen (0000:000) finns särskilda bestämmelser om underlaget för beräkning av mervärdesskatt vid återinförsel av varor som bearbetats i tredje land.

#### **8 §<sup>4</sup>**

Frihet från skatt ska medges för import av samlarföremål och konstverk som inte är avsedda att säljas, när den för vars räkning varorna införs är ett galleri, museum eller annan institution som har godkänts av Tullverket för

Frihet från skatt ska medges för import av samlarföremål och konstverk som inte är avsedda att säljas, när den för vars räkning varorna införs är ett galleri, museum eller annan institution som har godkänts av Tullverket för

<sup>1</sup> 2 kap. 3 a § senast ändrad 2011:284.

<sup>2</sup> 2 kap. 4 § förslag till ändrad lydelse i prop. 2019/20:122.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2016:263.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2014:944.



skattefri import enligt denna paragraf. Frihet från skatt ska dock inte medges om varan tillhandahålls mot betalning av någon som är en beskattningsbar person i den mening som avses i 4 kap. 1 § mervärdesskattelagen (1994:200).

skattefri import enligt denna paragraf. Frihet från skatt ska dock inte medges om varan tillhandahålls mot betalning av någon som är en beskattningsbar person i den mening som avses i 4 kap. 2 § mervärdesskattelagen (0000:000).

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
  2. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande för mervärdesskatt som hänförs till tiden före ikraftträdandet.

## Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

Härigenom föreskrivs att 40 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 40 §<sup>1</sup>

Tullverket beslutar om tobaksskatt för den som enligt 37 § är skattskyldig vid import. Skatten ska betalas till Tullverket.

Bestämmelserna i 30, 31 d och 31 e §§, 32 § första stycket 2 och 3 och andra stycket och 34 § ska tillämpas även i fråga om snus och tuggtobak. Därvid ska vad som gäller om upplagshavare i stället gälla den som är godkänd lagerhållare.

En godkänd lagerhållare får göra avdrag för skatt på

1. tuggtobak som har levererats till en köpare i ett annat EU-land, och
2. tuggtobak och snus

a) för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som förvärvats från någon som inte är godkänd lagerhållare,

b) för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som innehas av lagerhållaren vid tidpunkten för godkännandet,

c) som har förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure,

d) som exporterats till tredjeland eller förts till frizon för annat ändamål än att förbrukas där, eller

e) som har levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 c § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från tobaksskatt gäller i det EU-landet.

e) som har levererats till en sådan köpare som avses i 10 kap. 88–91 §§ mervärdesskattelagen (0000:000), i den omfattning som frihet från tobaksskatt gäller i det EU-landet.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

2. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande för skatt som hänför sig till tid före ikraftträdandet.

# Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 2 § lagen (1994:1776) om skatt på energi ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## **7 kap.**

### **2 §<sup>1</sup>**

En skattskyldig får göra avdrag för skatt på bränsle som avses i 1 kap. 3 a § och som levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 c § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från bränsleskatt föreligger i det EU-landet.

En skattskyldig får göra avdrag för skatt på bränsle som avses i 1 kap. 3 a § och som levererats till en sådan köpare som avses i 10 kap. 88–91 §§ mervärdesskattelagen (0000:000), i den omfattning som frihet från bränsleskatt föreligger i det EU-landet.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
  2. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande för skatt som hänför sig till tid före ikraftträdandet.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2015:890.

## Förslag till lag om ändring i lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor

Härigenom föreskrivs att 1 § i lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 1 §<sup>1</sup>

Denna lag gäller förhandsbesked om

1. skatt eller avgift som avses i
  - a) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,
  - b) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel för dem som avses i 2 § första stycket 1–4 och 6–10 i den lagen,
  - c) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader,
  - d) lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift,
  - e) inkomstskattelagen (1999:1229), och
  - f) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift,
2. punktskatt som avses i 3 kap. 15 § skatteförfarandelagen (2011:1244),
3. skatt enligt mervärdesskatte- 3. skatt enligt mervärdesskatte-  
lagen (1994:200), lagen (0000:000),
4. taxering enligt fastighetstaxeringslagen (1979:1152), och
5. skatt enligt kupongskattelagen (1970:624).

Förhandsbesked lämnas av Skatterättsnämnden efter ansökan av en enskild eller det allmänna ombudet hos Skatteverket.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
  2. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande i fråga om mervärdesskatt som hänförs till tiden före ikraftträdandet.

# Förslag till lag om ändring i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 3 § i lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## 3 §<sup>1</sup>

Proviaivering med obeskattade unionsvaror får ske för försäljning ombord vid resa till en plats utanför EU:s skatteområde och för förbrukning ombord vid resa till utländsk ort.

Proviaivering med icke-unionsvaror får ske för förbrukning ombord vid resa till utländsk ort över det fria havet, om varorna består av animaliska livsmedel och provianteringen sker enligt gällande föreskrifter om kontroll av livsmedel som importeras från ett land utanför EU.

I fråga om mervärdesskatt får proviantering ske i de fall som avses i 3 kap. 21 a § första stycket 4 eller 5 eller 5 kap. 3 a § första stycket 4 eller 4 a mervärdesskattelagen (1994:200).

I fråga om mervärdesskatt får proviantering ske i de fall som avses i 10 kap. 73 § första stycket 1 eller 2 mervärdesskattelagen (0000:000).

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
  2. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande i fråga om mervärdesskatt som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2017:1198.

## Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att 15 kap. 6 §, 16 kap. 16 §, 18 kap. 17 a och 17 b §§, 19 kap. 14 § och 67 kap. 13 c och 16 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **15 kap.**

#### 6 §<sup>1</sup>

Vad som motsvarar utgående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) ska inte tas upp. I 16 kap. 16 § finns bestämmelser om avdrag för det fall att skatten ändå har tagits upp samt för det fall denna sätts ned.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen, ska beloppet tas upp till den del de utgifter som avdraget avser har dragits av omedelbart vid beskattningen.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt på grund av *jämkning* enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen, ska summan av *jämkningsbeloppen* för den återstående *korrigeringstiden* tas upp till den del *jämknings* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som har dragits av omedelbart vid beskattningen.

Vad som motsvarar utgående skatt enligt mervärdesskattelagen (0000:000) ska inte tas upp. I 16 kap. 16 § finns bestämmelser om avdrag för det fall att skatten ändå har tagits upp samt för det fall denna sätts ned.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 12 kap. 22–25 §§ mervärdesskattelagen, ska beloppet tas upp till den del de utgifter som avdraget avser har dragits av omedelbart vid beskattningen.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt på grund av *justering* enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen, ska summan av *justeringsbeloppen* för den återstående *justeringsperioden* tas upp till den del *justeringen* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som har dragits av omedelbart vid beskattningen.

### **16 kap.**

#### 16 §<sup>2</sup>

Sådan ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som medför rätt till avdrag enligt 8 kap.

Sådan ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (0000:000) som medför rätt till avdrag enligt

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2011:1256.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2011:1256.

eller återbetalning enligt 10 kap. nämnda lag får inte dras av.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har återfört ingående skatt på grund av *jämkning* enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen, ska summan av *jämkningsbeloppen* för den återstående *korrigeringstiden* dras av till den del *jämknningen* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som har dragits av omedelbart vid beskattningen.

Mervärdesskatt ska dras av om skatten avser utgående skatt som i strid med 15 kap. 6 § första stycket har tagits upp som intäkt och som har betalats in till staten. Om denna mervärdesskatt sätts ned ska motsvarande del av avdraget återföras.

13 kap. eller återbetalning enligt 14 kap. nämnda lag får inte dras av.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har återfört ingående skatt på grund av *justering* enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen, ska summan av *justeringsbeloppen* för den återstående *justeringsperioden* dras av till den del *justeringen* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som har dragits av omedelbart vid beskattningen.

### 18 kap.

#### 17 a §<sup>3</sup>

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag har *jämkat* avdrag för ingående skatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen (1994:200), gäller bestämmelserna i andra och tredje styckena till den del det *jämjade* beloppet avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för inventarier.

Om den skattskyldige gör avdrag för värdeminskning enligt den räkningsmetoden, ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § justeras med det belopp som gäller enligt god redovisningssed. Vid beräkning enligt 17 § ska anskaffningsvärdet justeras med motsvarande belopp.

Om den skattskyldige gör avdrag för värdeminskning enligt restvärdesmetoden, ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § justeras med summan av *jämkningsbeloppen* för den återstående *korrigeringstiden*.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag har *justerat* avdrag för ingående skatt enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen (0000:000), gäller bestämmelserna i andra och tredje styckena till den del det *justerade* beloppet avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för inventarier.

Om den skattskyldige gör avdrag för värdeminskning enligt restvärdesmetoden, ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § justeras med summan av *justeringsbeloppen* för den återstående *justeringsperioden*.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2007:1419.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen (1994:200), ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § respektive anskaffningsvärdet enligt 17 § minskas med det avdragna beloppet till den del detta avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för inventarier.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 12 kap. 22–25 §§ mervärdesskattelagen (0000:000), ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § respektive anskaffningsvärdet enligt 17 § minskas med det avdragna beloppet till den del detta avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för inventarier.

### 19 kap.

#### 14 §<sup>5</sup>

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag har *jämkat* avdrag för ingående skatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen (1994:200), ska anskaffningsvärdet justeras med summan av *jämkningsbeloppen* för den återstående *korrigeringstiden* till den del *jämkningsbeloppen* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för en byggnad.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag har *justerat* avdrag för ingående skatt enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen (0000:000), ska anskaffningsvärdet justeras med summan av *justeringsbeloppen avseende mervärdesskatt* för den återstående *justeringsperioden* till den del *justeringen* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för en byggnad.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen, ska anskaffningsvärdet minskas med det avdragna beloppet till den del avdraget avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för en byggnad.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 12 kap. 22–25 §§ mervärdesskattelagen, ska anskaffningsvärdet minskas med det avdragna beloppet till den del avdraget avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för en byggnad.

### 67 kap.

#### 13 c §<sup>6</sup>

Som hushållsarbete räknas inte

1. arbete som enbart avser installationer eller service på maskiner och andra inventarier vid tillämpningen av 13 a eller 13 b §,

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2007:1419.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2007:1419.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2019:907.



2. arbete för vilket försäkringsersättning lämnats,  
 3. arbete för vilket bidrag eller annat ekonomiskt stöd lämnats från staten, en kommun eller en region,  
 4. om- eller tillbyggnad av ett småhus för vilket fastighetsavgift inte har tagits ut för de fem första kalenderåren efter beräknat värdeår, eller  
 5. sådana tjänster som anges i 5. sådana tjänster som anges i 7 kap. 1 § andra stycket 5 mervärdesskattelagen (1994:200). 9 kap. 5 § mervärdesskattelagen (0000:000).

16 §<sup>7</sup>

För rätt till skattereduktion krävs beträffande den som utför hushållsarbete (utföraren) att denne uppfyller förutsättningarna i någon av 1 eller 2 eller i 17 §.

1. Utföraren ska vara godkänd för F-skatt när avtalet om arbetet träffas eller när ersättningen betalas ut.

2. Redovisning av arbetsgivaravgifter på ersättning för arbetet har skett i en förenklad arbetsgivardeklaration enligt 26 kap. 4 § skatteförordningen (2011:1244). Utföraren får då inte ha varit *skattskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200) i fråga om verksamhet som omfattar hushållsarbetet.

2. Redovisning av arbetsgivaravgifter på ersättning för arbetet har skett i en förenklad arbetsgivardeklaration enligt 26 kap. 4 § skatteförordningen (2011:1244). Utföraren får då inte ha varit *skyldig att betala mervärdesskatt* enligt mervärdesskattelagen (0000:000) i fråga om verksamhet som omfattar hushållsarbetet.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

2. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande i fråga om skatt som hänförs till tiden före ikraftträdandet.

3. Bestämmelserna i 15 kap. 6 §, 16 kap. 16 §, 18 kap. 17 a och 17 b §§ samt 19 kap. 14 § tillämpas i deras tidigare lydelse om avdrag för ingående skatt görs eller jämkning av ingående skatt sker i enlighet med bestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200).

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2011:1256.

## Förslag till lag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund

Härigenom föreskrivs att 1–4 §§, 6 b §, 6 c § och 12 a § lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

#### 1 §<sup>2</sup>

Denna lag innehåller bestämmelser om rätt till ersättning för kommuner för ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) och skyldighet att i vissa fall justera en sådan ersättning.

Det som sägs om kommun i denna lag gäller även region och kommunalförbund samt samordningsförbund som avses i 4 § lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser.

Denna lag innehåller bestämmelser om rätt till ersättning för kommuner för ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (0000:000) och skyldighet att i vissa fall justera en sådan ersättning.

#### 1 a §

I denna lag förstås med

investeringsvara: det som enligt 8 a kap. 2 § mervärdesskattelagen (1994:200) avses med investeringsvara, och

korrigeringstid: det som enligt 8 a kap. 6 § mervärdesskattelagen avses med *korrigeringstid*.

investeringsvara: det som enligt 15 kap. 4–6 §§ mervärdesskattelagen (0000:000) avses med investeringsvara, och

justeringsperiod: det som enligt 15 kap. 10 och 11 §§ mervärdesskattelagen avses med *justeringsperiod*.

#### 2 §<sup>3</sup>

Kommuner har rätt till ersättning för ingående skatt

1. som inte får dras av enligt mervärdesskattelagen (1994:200), eller

2. för vilken de inte har rätt till återbetalning enligt mervärdesskattelagen.

Kommuner har rätt till ersättning för ingående skatt som inte får dras av enligt mervärdesskattelagen (0000:000).

#### 2 a §

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:909.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2019:922.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2012:385.

I denna paragraf finns bestämmelser om vad som utgör ersättningsbelopp och när rätten till ersättning inträder när användningen av en investeringsvara ändras samt när en investeringsvara förvärvas.

Om *jämkning* enligt 8 a kap. 4 § första stycket 1 mervärdesskattelagen (1994:200) ska göras eller rättighet och skyldighet att *jämka* avdrag för ingående skatt övertas enligt 8 a kap. 11 eller 12 § samma lag, utgör ersättningsbeloppet ett belopp som beräknas på samma sätt som *jämkningsbeloppet* enligt 8 a kap. 7, 8 och 10 §§ samma lag.

Rätten till ersättning inträder årligen under återstoden av *korrigeringstiden*. I *korrigeringstiden* ska även det kalenderår då användningen ändras eller förvärvet sker räknas in.

Om *justering av avdrag för ingående skatt* ska göras enligt 15 kap. 7 § 1 mervärdesskattelagen (0000:000) eller rättighet och skyldighet att *justera* avdrag för ingående skatt övertas enligt 15 kap. 20 eller 21 § samma lag, utgör ersättningsbeloppet ett belopp som beräknas på samma sätt som *justeringsbeloppet* enligt 15 kap. 12–17 och 19 §§ samma lag.

Rätten till ersättning inträder årligen under återstoden av *justeringsperioden*. I *justeringsperioden* ska även det kalenderår då användningen ändras eller förvärvet sker räknas in.

### 3 §

Om det vid tillämpningen av denna lag inte går att fastställa fördelningen mellan ingående skatt som får dras av enligt mervärdesskattelagen (1994:200) och ingående skatt för vilken ersättning kan erhållas enligt denna lag, får fördelningen i stället göras efter skälig grund.

Om det vid tillämpningen av denna lag inte går att fastställa fördelningen mellan ingående skatt som får dras av enligt mervärdesskattelagen (0000:000) och ingående skatt för vilken ersättning kan erhållas enligt denna lag, får fördelningen i stället göras efter skälig grund.

### 4 §<sup>4</sup>

Vid utbetalning av ersättning enligt 2 § tillämpas bestämmelserna i 8 kap. 9, 10, 15 och 16 §§ mervärdesskattelagen (1994:200). Bestämmelsen i 8 kap. 9 § första stycket 1 mervärdesskattelagen ska dock inte tillämpas i fråga om

Vid utbetalning av ersättning enligt 2 § tillämpas bestämmelserna i 13 kap. 16 och 18–27 §§ mervärdesskattelagen (0000:000). Bestämmelsen i 13 kap. 26 § mervärdesskattelagen ska dock inte tillämpas i fråga om

1. boendeformer som anges i 5 kap. 5 § andra och tredje styckena och 7 § tredje stycket socialtjänstlagen (2001:453),

2. hem för vård eller boende och stödboenden som anges i 6 kap. 2 § socialtjänstlagen, och

3. boendeformer som anges i 9 § 8 och 9 lagen (1993:387) om stöd och service till vissa funktionshindrade.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2018:1725.

6 b §

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om en investeringsvara överlåtits inom *korrigeringstiden*.

Justeringen ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den ingående skatt som avser återstoden av *korrigeringstiden*. I *korrigeringstiden* ska även det kalenderår då överlåtelsen sker räknas in.

Justeringen ska göras vid ett enda tillfälle.

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om en investeringsvara överlåtits inom *justeringsperioden*.

Justeringen ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den ingående skatt som avser återstoden av *justeringsperioden*. I *justeringsperioden* ska även det kalenderår då överlåtelsen sker räknas in.

6 c §

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om *jämkning* ska göras enligt 8 a kap. 4 § första stycket 2 mervärdesskattelagen (1994:200).

Justeringen ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den *jämkning* som ska göras. Om kommunen i stället gjort avdrag enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen, ska justeringsbeloppet motsvara avdraget.

Justering ska göras med ett årligt belopp under återstoden av *korrigeringstiden*. I *korrigeringstiden* ska även det kalenderår då användningen ändras räknas in. Om kommunen i stället gjort avdrag enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen, ska justering göras vid ett enda tillfälle.

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om *justering av avdrag för ingående skatt* ska göras enligt 15 kap. 7 § 2 mervärdesskattelagen (0000:000).

Justeringen ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den *justering* som ska göras enligt mervärdesskattelagen. Om kommunen i stället gjort avdrag enligt 12 kap. 22–25 §§ i den lagen, ska justeringsbeloppet motsvara avdraget.

Justering ska göras med ett årligt belopp under återstoden av *justeringsperioden*. I *justeringsperioden* ska även det kalenderår då användningen ändras räknas in. Om kommunen i stället gjort avdrag enligt 12 kap. 22–25 §§ mervärdesskattelagen, ska justering göras vid ett enda tillfälle.

12 a §

Underlaget för rätt till ersättning ska bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som underlaget avser. Underlag som avser rätt till ersättning vid anskaffning av investeringsvara ska dock bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som *korrigeringstiden* löpte ut.

Underlaget för rätt till ersättning ska bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som underlaget avser. Underlag som avser rätt till ersättning vid anskaffning av investeringsvara ska dock bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som *justeringsperioden* löpte ut.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

Prop. 2022/23:46

2. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande för mervärdesskatt som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Bilaga 2

3. Bestämmelserna i 1 a, 2 a, 6 b och 6 c §§ tillämpas i deras tidigare lydelse om jämkning av ingående skatt sker eller avdrag för ingående skatt görs i enlighet med bestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200).

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

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

*dels* att 2 kap. 1 och 4 §§, 3 kap. 4 och 12 §§, 5 kap. 3 §, 6 kap. 1–3 och 5 §§, 7 kap. 1 och 2 §§, 26 kap. 2, 5, 7, 21, 24, 33 a, 33 b och 33 e §§, 35 kap. 2 och 4 §§, 38 kap. 3 §, 39 kap. 1, 2, 14 och 14 a §§, 41 kap. 2 och 3 §§, 50 kap. 7 §, 53 kap. 1 § och 64 kap. 6 § ska ha följande lydelse,

*dels* att rubrikerna närmast före 39 kap. 14 § och 50 kap. 7 § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### 1 §<sup>1</sup>

Lagen gäller för skatt, dock inte skatt som tas ut enligt

1. kupongskattelagen (1970:624),
2. lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
3. lagen (1990:676) om skatt på ränta på skogskontomedel m.m.,
4. tullagen (2016:253),
5. lagen (2004:629) om träningskatt,
6. vägtrafikskattelagen (2006:227), och
7. lagen (2014:1470) om beskattning av viss privatinförsel av cigaretter.

Lagen gäller även för belopp som avses i 1 kap. 1 § tredje stycket  
mervärdesskattelagen (1994:200).

Lagen gäller även för belopp som avses i 16 kap. 18 §  
mervärdesskattelagen (0000:000).

*Lydelse enligt prop. 2019/20:122*

*Föreslagen lydelse*

#### 4 §

Lagen gäller inte heller för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster.

Lagen gäller inte heller för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt 22 eller 23 kap. mervärdesskattelagen (0000:000).

*Nuvarande lydelse*

### **3 kap.**

#### 4 §<sup>2</sup>

Vad som avses med beskattningsår framgår av följande uppställning:

---

För

avses med beskattningsår

---

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2016:286.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2017:1218.

1. skatt enligt
- a) inkomstskattelagen (1999:1229),
  - b) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,
  - c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, och
  - d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, samt avgift enligt
  - e) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ inkomstskattelagen eller, för svenska handelsbolag, beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ inkomstskattelagen eller, för svenska handelsbolag, året
2. skatt enligt lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 6–10
- det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår då skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp enligt 13 § lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel
3. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.
- det kalenderår då ersättningen betalas ut
4. skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som ska redovisas för redovisningsperioder
- beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen
5. annan mervärdesskatt
- det kalenderår då den felaktiga debiteringen har gjorts, eller förvärvet eller *omsättningen* har skett
6. punktskatt som ska redovisas för redovisningsperioder
- beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen
7. punktskatt enligt
- a) beslut som avses i 53 kap. 5 §,
  - b) 27–28 §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
  - c) 26–27 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt, eller
  - d) 4 kap. 2–2 b §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi
- det kalenderår under vilket beslutet om återbetalning eller kompensation, eller beslutet om beskattning vid oegentlighet, har meddelats

- |  |   |
|--|---|
| 8. annan punktskatt  | det kalenderår då den händelse som medför skattskyldighet har inträffat |
| 9. övriga skatter  | det kalenderår som skatten ska betalas för                              |
| 10. arbetsgivaravgifter och avgifter som ingår i slutlig skatt | det kalenderår som avgiften ska betalas för.                            |
- Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.

*Föreslagen lydelse*

**3 kap.**

**4 §**

Vad som avses med beskattningsår framgår av följande uppställning:

<u>För</u>	<u>avses med beskattningsår</u>
1. skatt enligt a) inkomstskattelagen (1999:1229), b) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, och d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, samt avgift enligt e) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift	beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ inkomstskattelagen eller, för svenska handelsbolag, räkenskapsåret
2. skatt enligt lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 6–10	det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår då skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp enligt 13 § lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel
3. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.	det kalenderår då ersättningen betalas ut



- |  |   |
|--|---|
| 4. skatt enligt mervärdesskattelagen (0000:000) som ska redovisas för redovisningsperioder   | beskattningsår enligt 2 kap. 3–6 §§ mervärdesskattelagen  |
| 5. annan mervärdesskatt  | det kalenderår då den felaktiga debiteringen har gjorts, eller förvärvet eller <i>leveransen</i> har skett                              |
| 6. punktskatt som ska redovisas för redovisningsperioder   | beskattningsår enligt 2 kap. 3–6 §§ mervärdesskattelagen  |
| 7. punktskatt enligt<br>a) beslut som avses i 53 kap. 5 §,<br>b) 27–28 §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt,<br>c) 26–27 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt, eller<br>d) 4 kap. 2–2 b §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi | det kalenderår under vilket beslutet om återbetalning eller kompensation, eller beslutet om beskattning vid oegentlighet, har meddelats |
| 8. annan punktskatt  | det kalenderår då den händelse som medför skattskyldighet har inträffat   |
| 9. övriga skatter  | det kalenderår som skatten ska betalas för  |
| 10. arbetsgivaravgifter och avgifter som ingår i slutlig skatt   | det kalenderår som avgiften ska betalas för.  |
- Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

12 §

Det som sägs om mervärdesskatt gäller även belopp som har betecknats som mervärdesskatt och som enligt 1 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200) ska betalas till staten, även om beloppet inte utgör mervärdesskatt enligt samma lag. *Det som sägs om skattskyldig enligt mervärdesskattelagen gäller även den som är skyldig att betala sådant belopp.*

Det som sägs om mervärdesskatt gäller även belopp som har betecknats som mervärdesskatt och som enligt 16 kap. 18 § mervärdesskattelagen (0000:000) ska betalas till staten, även om beloppet inte utgör mervärdesskatt enligt samma lag.

**5 kap.**  
3 §<sup>3</sup>

Om Skatteverket har beslutat att beskattningsbara personer får bilda en mervärdesskattegrupp, ska den huvudman som verket utsett för gruppen enligt 6 a kap. 4 § mervärdesskattelagen (1994:200) redovisa och betala mervärdesskatt för den verksamhet som gruppen bedriver och i övrigt företräda gruppen i frågor som rör sådan skatt.

Underlag för kontroll av redovisningen ska finnas tillgängligt hos huvudmannen.

Om Skatteverket har beslutat att beskattningsbara personer får bilda en mervärdesskattegrupp, ska den huvudman som verket utsett för gruppen enligt 4 kap. 11 § mervärdesskattelagen (0000:000) redovisa och betala mervärdesskatt för den verksamhet som gruppen bedriver och i övrigt företräda gruppen i frågor som rör sådan skatt.

**6 kap.**  
1 §<sup>4</sup>

I detta kapitel finns bestämmelser om

- ombud för en *utländsk* beskattningsbar person (2 och 3 §§), och
- ombud för en beskattningsbar person som *inte är etablerad i Sverige* (2 och 3 §§), och
- deklarationsombud (4–8 §§).

I 38 kap. 3 § andra stycket 3 finns en bestämmelse om ombud för ett dödsbo.

2 §<sup>5</sup>

En *utländsk* beskattningsbar person som är *skattskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200) ska företrädas av ett ombud som är godkänt av Skatteverket. Ombudet ska enligt fullmakt av den beskattningsbara personen svara för redovisningen av mervärdesskatt för den verksamhet som *skattskyldigheten omfattar* och i övrigt företräda den beskattningsbara personen i frågor som gäller mervärdesskatt.

Underlag för kontroll av redovisningen ska finnas tillgängligt hos ombudet.

En beskattningsbar person som *inte är etablerad i Sverige och är skyldig att betala mervärdesskatt* enligt mervärdesskattelagen (0000:000) ska företrädas av ett ombud som är godkänt av Skatteverket. Ombudet ska enligt fullmakt av den beskattningsbara personen svara för redovisningen av mervärdesskatt för den verksamhet *i vilken betalningsskyldigheten uppkommer* och i övrigt företräda den beskattningsbara personen i frågor som gäller mervärdesskatt.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2013:369.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2013:369.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2013:369.

3 §<sup>6</sup>

En *utländsk* beskattningsbar person behöver inte utse ett ombud om Sverige har en särskild överenskommelse om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar och utbyte av information i skatteärenden med det land där den beskattningsbara personen har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller sitt fasta etableringsställe eller är bosatt eller stadigvarande vistas. En sådan överenskommelse ska ha en räckvidd som är likartad med den som föreskrivs i

En beskattningsbar person *som inte är etablerad här* behöver inte utse ett ombud om Sverige har en särskild överenskommelse om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar och utbyte av information i skatteärenden med det land där den beskattningsbara personen har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller sitt fasta etableringsställe eller är bosatt eller stadigvarande vistas. En sådan överenskommelse ska ha en räckvidd som är likartad med den som föreskrivs i

1. rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri, och

2. rådets direktiv 2010/24/EU av den 16 mars 2010 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder.

5 §<sup>7</sup>

Ett deklarationsombud får

1. lämna deklARATION, men bara elektroniskt,
2. ta del av de deklarations- och skattekontouppgifter som den deklARATIONsskyldige har direktåtkomst till,
3. komplettera lämnade uppgifter i en deklARATION, och
4. begära anstånd med att lämna deklARATION.

Om deklarationsombudet har utsetts av en *utländsk* beskattningsbar person som är skyldig att utse ett ombud enligt 2 och 3 §§, får deklarationsombudet dock inte företräda *denne* i frågor som gäller mervärdesskatt.

Om deklarationsombudet har utsetts av en *sådan* beskattningsbar person som *inte är etablerad i Sverige och* är skyldig att utse ett ombud enligt 2 och 3 §§, får deklarationsombudet dock inte företräda *den beskattningsbara personen* i frågor som gäller mervärdesskatt.

**7 kap.**

1 §<sup>8</sup>

Skatteverket ska registrera

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag,
2. den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter,
3. den som är *skattskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag för den som är *skattskyldig* bara på grund av förvärv av
3. den som är *betalningsskyldig* enligt mervärdesskattelagen (0000:000), med undantag för den

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2017:189.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2013:369.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2020:37.

sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 samma lag,

4. den som utan att omfattas av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9, 11 och 11 b–13 §§ samma lag,

5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § första stycket mervärdesskattelagen,

6. en utländsk beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 §§ mervärdesskattelagen utan att omfattas av 19 kap. 1 § samma lag och inte heller ska registreras enligt 3, 4 eller 5,

7. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och omsätter tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är skattskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,

8. den som är skyldig att jämka ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen,

9. den som är skattskyldig och redovisningsskyldig enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,

10. den som är skattskyldig enligt

a) lagen (1984:410) om skatt på bekämpningsmedel,

b) lagen (1990:1427) om särskild m.m.,

som är betalningsskyldig bara på grund av

a) förvärv av sådana varor som anges i 3 kap. 2 eller 3 §§ i den lagen, eller

b) felaktigt debiterad mervärdesskatt enligt 16 kap. 18 § samma lag,

4. den som utan att omfattas av 3 har rätt till

a) avdrag för ingående mervärdesskatt enligt 13 kap. 6, 9, 10 eller 11 § eller 21 kap. 11 eller 12 § mervärdesskattelagen, eller

b) återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 14 kap. 49 § samma lag,

5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 10 kap. 53 § första stycket mervärdesskattelagen,

6. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och tillhandahåller tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är betalningsskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,

7. den som är skyldig att justera ingående mervärdesskatt enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen,

8. den som är skattskyldig och redovisningsskyldig enligt lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,

9. den som är skattskyldig enligt

premieskatt för grupplivförsäkring,

c) 10 eller 13 § eller 16 § första stycket eller 36 § 1 lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

d) 9 eller 12 § eller 15 § första stycket lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

e) 4 kap. 3 eller 6 § eller 9 § första stycket eller 12 § första stycket 1 eller 11 kap. 5 § första stycket 1, 2 eller 3 lagen (1994:1776) om skatt på energi,

f) lagen (1995:1667) om skatt på naturgrus,

g) lagen (1999:673) om skatt på avfall,

h) lagen (2007:460) om skatt på trafikförsäkringspremie m.m.,

i) 8 § 1 eller 2 lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik,

j) lagen (2017:1200) om skatt på flygresor,

k) 6 § 1 eller 2 b lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter,

l) lagen (2018:1139) om skatt på spel,

m) lagen (2019:1274) om skatt på avfall som förbränns, eller

n) 4 § 1 lagen (2020:32) om skatt på plastbärkassar,

11. den som är skyldig att använda kassaregister enligt 39 kap. 4–6 §§,

12. den som enligt 39 kap. 11 § är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats, och

13. den som betalar ut ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift.

Om den som ska registreras enligt första stycket har en företrädare enligt 5 kap., ska dock företrädaren registreras i stället.

10. den som är skyldig att använda kassaregister enligt 39 kap. 4–6 §§,

11. den som enligt 39 kap. 11 § är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats, och

12. den som betalar ut ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift.

## 2 §<sup>9</sup>

Den som avser att bedriva näringsverksamhet och som ska registreras ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket innan näringsverksamheten påbörjas eller övertas.

Den som driver flera verksamheter som *medför skattskyldighet för* eller rätt till återbetalning av mervärdesskatt ska göra en anmälan för varje verksamhet.

Den som driver flera verksamheter som *medför skyldighet att betala* eller rätt till återbetalning av *eller avdrag för* mervärdesskatt ska göra en anmälan för varje verksamhet.

En sådan mottagare av ersättning som avses i 5 kap. 5 § ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket inom två veckor från det att avtalet ingicks.

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2012:835.

En skattedeklaration ska lämnas av

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter eller som har gjort ett skatteavdrag utan att vara skyldig att göra det,

2. den som är *skattskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200), 2. den som är *betalningsskyldig* enligt mervärdesskattelagen (0000:000),

3. den som ska registreras enligt 7 kap. 1 § första stycket 4, 5, *eller* 6, 3. den som ska registreras enligt 7 kap. 1 § första stycket 4 *eller* 5, 6,

4. den som är skyldig att *jämka* ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen, 4. den som är skyldig att *justera* ingående mervärdesskatt enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen,

5. den som är skattskyldig för punktskatt enligt någon av de lagar som anges i 3 kap. 15 §,

6. den som är skattskyldig enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta eller lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. och som ska redovisa och betala skatt enligt 13 kap. 6 och 7 §§,

7. den som begär *återbetalning* av ingående *skatt* enligt 10 kap. 11 a § mervärdesskattelagen, och 7. den som begär *avdrag* för ingående *mervärdesskatt* enligt 13 kap. 7 § mervärdesskattelagen, och

8. den som betalar ut ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift.

### 5 §

Den som är skyldig att lämna en skattedeklaration enligt 2 § 2, 3 eller 4 ska, om inte annat följer av 7 § andra stycket, fullgöra skyldigheten genom att lämna en mervärdesskattedeklaration för redovisningsperioder. Den som är skyldig att lämna en skattedeklaration enligt 2 § 2, 3 eller 4 ska, om inte annat följer av 7 § *första eller* andra stycket, fullgöra skyldigheten genom att lämna en mervärdesskattedeklaration för redovisningsperioder.

Den som är registrerad ska lämna en mervärdesskattedeklaration för varje redovisningsperiod.

### 7 §<sup>11</sup>

Den som är betalningsskyldig bara på grund av felaktigt debiterad mervärdesskatt enligt 1 kap. 2 e § mervärdesskattelagen (1994:200) ska redovisa betalningen i en särskild skattedeklaration för den Den som är betalningsskyldig bara på grund av felaktigt debiterad mervärdesskatt enligt 16 kap. 18 § mervärdesskattelagen (0000:000) ska redovisa betalningen i en särskild skattedeklaration för den

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2017:387.

<sup>11</sup> Senaste lydelse 2015:892.

redovisningsperiod då debiteringen har gjorts.

Den som är *skattskyldig* bara på grund av förvärv av sådana nya transportmedel eller punktskattepliktiga varor som avses i 2 a kap. 3 § första stycket 1 eller 2 mervärdesskattelagen ska redovisa mervärdesskatten i en särskild skattedeclaration för varje förvärv.

Den som vid *omsättning* av nya transportmedel begär återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11 a § mervärdesskattelagen ska redovisa skatten i en särskild skattedeclaration för varje *omsättning*.

redovisningsperiod då debiteringen har gjorts. *Om betalningen har redovisats och en sådan handling eller meddelande som avses i 17 kap. 19 § mervärdesskattelagen utfärdas, tillämpas 7 kap. 50 § i den lagen.*

Den som är *betalningsskyldig* bara på grund av förvärv av sådana nya transportmedel eller punktskattepliktiga varor som avses i 3 kap. 2 eller 3 §§ mervärdesskattelagen ska redovisa mervärdesskatten i en särskild skattedeclaration för varje förvärv.

Den som vid *en tillfällig unionsintern leverans* av ett nytt transportmedel begär avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. 7 § mervärdesskattelagen ska redovisa skatten i en särskild skattedeclaration för varje *leverans*.

## 21 §

En mervärdesskattedeclaration ska innehålla uppgift om

1. utgående skatt,
2. ingående skatt, och
3. *omsättning*, förvärv och överföringar av varor som transporteras mellan EU-länder.
3. *leveranser*, förvärv och överföringar av varor som transporteras mellan EU-länder.

En mervärdesskattedeclaration som ska lämnas av en gruppövudman ska innehålla uppgifter för hela gruppen.

## 24 §<sup>12</sup>

En sådan särskild skattedeclaration som avses i 7 och 8 §§ ska innehålla uppgift om

1. det förvärv eller den händelse som medför *skattskyldighet* och skatten på grund av förvärvet eller händelsen,
1. det förvärv eller den händelse som medför *skattskyldighet* eller *betalningsskyldighet* och skatten på grund av förvärvet eller händelsen,
2. det belopp som felaktigt har betecknats som mervärdesskatt enligt 1 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200), eller
2. det belopp som felaktigt har betecknats som mervärdesskatt enligt 16 kap. 18 § mervärdesskattelagen (0000:000), eller
3. den *omsättning* som medför rätt till återbetalning och det belopp som ska betalas tillbaka.
3. den *leverans* som medför rätt till avdrag och det belopp som ska betalas tillbaka.

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2015:892.

33 a §<sup>13</sup>

Fysiska personer och dödsbon som har beskattningsår som redovisningsperiod och ska lämna inkomstdeklaration, ska lämna mervärdesskattedeklaration senast den 12 maj året efter utgången av beskattningsåret.

Första stycket gäller inte den som under redovisningsperioden har genomfört

1. *omsättningar*, förvärv eller överföringar av varor som transporteras mellan EU-länder, eller

2. *omsättningar* eller förvärv av tjänster som förvärvaren är *skattskyldig* för i Sverige eller ett annat EU-land i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

1. *leveranser*, förvärv eller överföringar av varor som transporteras mellan EU-länder, eller

2. *tillhandahållanden* eller förvärv av tjänster som förvärvaren är *betalningsskyldig* för i Sverige eller ett annat EU-land i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

33 b §<sup>14</sup>

Juridiska personer, med undantag för dödsbon och handelsbolag, som har beskattningsår som redovisningsperiod och ska lämna inkomstdeklaration, ska lämna mervärdesskattedeklaration enligt följande uppställning:

<i>Om beskattningsåret går ut den</i>	<i>ska deklarationen ha kommit in senast den</i>
31 december	12 juli
30 april	12 november
30 juni	27 december
31 augusti	12 mars

Den som lämnar mervärdesskattedeklarationen elektroniskt får lämna den i månaden efter den månad som följer av första stycket. I januari och augusti ska deklarationen i så fall ha kommit in senast den 17, i april och december den 12.

Första och andra styckena gäller inte den som under redovisningsperioden genomfört sådana *omsättningar*, förvärv eller överföringar som avses i 33 a § andra stycket.

Första och andra styckena gäller inte den som under redovisningsperioden genomfört sådana *leveranser*, *tillhandahållanden*, förvärv eller överföringar som avses i 33 a § andra stycket.

33 e §<sup>15</sup>

Den som saknar möjlighet att lämna mervärdesskattedeklaration i rätt tid på grund av ett beslut enligt

Den som saknar möjlighet att lämna mervärdesskattedeklaration i rätt tid på grund av ett beslut enligt

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2013:1068.

<sup>14</sup> Senaste lydelse 2013:1068.

<sup>15</sup> Senaste lydelse 2017:1199.



33 c § eller enligt 9 d kap. 6 §  
mervärdesskattelagen (1994:200)  
ska lämna deklARATIONEN senast  
den 12 i månaden efter beslutet, i  
januari eller augusti senast den 17.

33 c § eller enligt 18 kap. 16 §  
mervärdesskattelagen (0000:000)  
ska lämna deklARATIONEN senast den  
12 i månaden efter beslutet, i januari  
eller augusti senast den 17.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

### 35 kap.

#### 2 §<sup>16</sup>

Den som är registrerad eller skyldig att anmäla sig för registrering för mervärdesskatt enligt 7 kap. 1 eller 2 § ska lämna en periodisk sammanställning över

1. *omsättning*, förvärv och överföring av varor som transporteras mellan EU-länder, och

2. *omsättning* av en tjänst som är skattepliktig i det EU-land där *tjänsten är omsatt* om förvärvaren av tjänsten är *skattskyldig* för förvärvet i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Uppgifterna ska tas upp för den period som omfattar den tidpunkt som avses i 13 kap. 8 b § *andra stycket* eller 8 c § mervärdesskattelagen (1994:200).

I fråga om överföring av en vara till ett avropslager i ett annat EU-land enligt 2 kap. 1 c–1 i §§ mervärdesskattelagen ska uppgifterna tas upp för den period som omfattar den tidpunkt när överföringen gjordes. Om förhållandena därefter ändras, ska uppgift om detta lämnas utan dröjsmål.

1. *leveranser*, förvärv och överföring av varor som transporteras mellan EU-länder, och

2. *tillhandahållande* av en tjänst som är skattepliktig i det EU-land där *den anses vara tillhandahållen* om förvärvaren av tjänsten är *betalningsskyldig* för förvärvet i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Uppgifterna ska tas upp för den period som omfattar den tidpunkt som avses i 7 kap. 29 eller 30 § mervärdesskattelagen (0000:000).

I fråga om överföring av en vara till ett avropslager i ett annat EU-land enligt 5 kap. 15–21 §§ mervärdesskattelagen ska uppgifterna tas upp för den period som omfattar den tidpunkt när överföringen gjordes. Om förhållandena därefter ändras, ska uppgift om detta lämnas utan dröjsmål.

#### 4 §

Skatteverket ska besluta att en periodisk sammanställning ska göras för varje kalenderkvartal i stället för vad som föreskrivs i 3 § första stycket 1, om

1. den som är skyldig att lämna sammanställningen begär det, och

2. det sammanlagda värdet av *omsättning* och överföringar av varor enligt 2 § första stycket 1 inte 2. det sammanlagda värdet av *leveranser* och överföringar av varor enligt 2 § första stycket 1 inte

<sup>16</sup> Senaste lydelse 2019:790.

överstiger 500 000 kronor exklusive mervärdesskatt för det innevarande kalenderkvartalet eller för något av de fyra närmast föregående kalenderkvartalen.

överstiger 500 000 kronor exklusive mervärdesskatt för det innevarande kalenderkvartalet eller för något av de fyra närmast föregående kalenderkvartalen.

### 38 kap.

#### 3 §<sup>17</sup>

Uppgifter enligt 2 § ska undertecknas av den uppgiftsskyldige eller behörig ställföreträdare.

Uppgifterna får undertecknas av ett ombud i följande fall:

1. Ett deklarationsombud får underteckna uppgifter i en deklARATION som lämnas elektroniskt.

2. Ett ombud för en *utländsk* beskattningsbar person får underteckna uppgifter i en mervärdesskattedeclaration.

2. Ett ombud för en beskattningsbar person *som inte är etablerad i Sverige* får underteckna uppgifter i en mervärdesskattedeclaration.

3. En dödsbodeläggare som är ombud för ett dödsbo får underteckna uppgifter i en deklARATION.

### 39 kap.

#### 1 §<sup>18</sup>

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 och 2 a §§),
- generell dokumentationsskyldighet (3 §),
- dokumentationsskyldighet som avser ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt (3 a §),
- dokumentationsskyldighet som avser kassaregister (4–10 §§),
- dokumentationsskyldighet som avser personalliggare (11–12 §§),
- dokumentationsskyldighet som avser torg- och marknadshandel (13 §),
- dokumentationsskyldighet som avser *omsättning* av investeringsguld (14 §),
- dokumentationsskyldighet som avser *leverans* av investeringsguld (14 §),
- dokumentationsskyldighet som avser avropslager (14 a §),
- dokumentationsskyldighet som avser internprissättning (15–16 f §§), och
- föreläggande (17 §).

#### 2 §<sup>19</sup>

I denna lag avses med

*kassaregister*: kassaapparat, kassaterminal, kassasystem och liknande apparatur för registrering av försäljning av varor och tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort,

*torg- och marknadshandel*: all handel utom sådan som en näringsidkare stadigvarande bedriver i permanenta lokaler eller i omedelbar anslutning till dessa,

<sup>17</sup> Senaste lydelse 2013:369.

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2019:790.

<sup>19</sup> Senaste lydelse 2018:243.

*distansavtal*: avtal som ingås inom ramen för ett av näringsidkaren organiserat system för att träffa avtal på distans, om kommunikationen uteslutande sker på distans,

*hemförsäljningsavtal*: avtal som ingås vid ett hembesök eller under en av näringsidkaren organiserad utflykt till en plats utanför dennes fasta försäljningsställe,

*restaurangverksamhet*: näringsverksamhet som avser restaurang, pizzabutik och annat liknande avhämtningsställe, gatukök, kafé, personalmatsal, catering och centralkök,

*fordonsserviceverksamhet*: näringsverksamhet som avser underhåll och reparation av sådana motordrivna fordon som avses i lagen (2001:559) om vägtrafikdefinitioner,

*livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet*: näringsverksamhet som avser parthandel med livsmedel, drycker och tobak,

*parthandel*: vidareförsäljning av varor till andra än konsumenter samt anskaffning, enklare bearbetning, förpackning, innehav och leverans av varor i samband med sådan verksamhet,

*kropp- och skönhetsvårdsverksamhet*: näringsverksamhet som avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre, dock inte

1. åtgärder som normalt utförs av sådan hälso- och sjukvårdspersonal som avses i 1 kap. 4 § patientsäkerhetslagen (2010:659),

2. kirurgiska ingrepp,

3. injektionsbehandlingar, och

4. sådan medicinskt betingad fotvård som avses i 3 kap. 5 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200),

4. sådan medicinskt betingad fotvård som avses i 10 kap. 7 § tredje stycket mervärdesskattelagen (0000:000),

*tvätteriverksamhet*: näringsverksamhet som avser rengöring av textilier eller därmed jämförbara material samt sådan uthyrning, färgning, lagning eller ändring av textilier eller därmed jämförbara material som sker i samband med den näringsverksamheten,

*byggverksamhet*: näringsverksamhet som avser om-, till- och nybyggnadsarbeten, reparations- och underhållsarbeten, rivning av byggnadsverk samt annan näringsverksamhet som bedrivs som stöd för sådan verksamhet och som inte omfattas av skyldighet att föra personalliggare enligt 11 §, samt

*byggarbetsplats*: en plats där byggverksamhet bedrivs.

Näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätteriverksamhet ska dock inte anses som sådan verksamhet.

## **Omsättning av investeringsguld      Leverans av investeringsguld**

### 14 §<sup>20</sup>

En beskattningsbar person som *omsätter* investeringsguld som avses      En beskattningsbar person som *levererar* investeringsguld som avses

<sup>20</sup> Senaste lydelse 2017:657.

i 1 kap. 18 § mervärdesskattelagen (1994:200) i Sverige eller till ett annat EU-land ska vid en transaktion som uppgår till ett belopp motsvarande 10 000 kronor eller mer dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för köparen.

i 21 kap. 2 § mervärdesskattelagen (0000:000) i Sverige eller till ett annat EU-land ska vid en transaktion som uppgår till ett belopp motsvarande 10 000 kronor eller mer dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för kunden.

Första stycket gäller även för en transaktion som understiger 10 000 kronor men som kan antas ha samband med en annan transaktion och tillsammans med denna uppgår till minst detta belopp. Om summan inte är känd vid tidpunkten för en transaktion, ska nödvändiga identifikationsuppgifter dokumenteras så snart summan av transaktionerna uppgår till minst 10 000 kronor.

Bestämmelserna i 3 kap. 4 § första stycket, 8 och 14–16 §§ lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism ska även tillämpas vid transaktioner som avses i första och andra styckena.

#### 14 a §<sup>21</sup>

Den som överför en vara till ett avropslager i ett annat EU-land i enlighet med 2 kap. 1 c–1 i §§ mervärdesskattelagen (1994:200) ska föra ett register med de uppgifter som anges i artikel 54a.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Den som förvärvar en vara från ett avropslager i Sverige i enlighet med 2 a kap. 2 § 5 mervärdesskattelagen ska föra ett register med de uppgifter som anges i artikel 54a.2 i genomförandeförordningen.

Den som överför en vara till ett avropslager i ett annat EU-land i enlighet med 5 kap. 15–21 §§ mervärdesskattelagen (0000:000) ska föra ett register med de uppgifter som anges i artikel 54a.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Den som förvärvar en vara från ett avropslager i Sverige i enlighet med 5 kap. 22 § tredje stycket mervärdesskattelagen ska föra ett register med de uppgifter som anges i artikel 54a.2 i genomförandeförordningen.

### 41 kap.

#### 2 §<sup>22</sup>

Skatteverket får besluta om revision för att kontrollera

1. att uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. har fullgjorts,
2. att det finns förutsättningar att fullgöra uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. som kan antas uppkomma,

<sup>21</sup> Senaste lydelse 2019:790.

<sup>22</sup> Senaste lydelse 2019:790.

3. skatteupplag enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi,

4. att den som har ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 2 har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter,

5. att den som har ansökt om återbetalning av punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 1 har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter,

6. att den som har eller kan antas ha upplåtit en plats för torg- och marknadshandel har fullgjort sina skyldigheter enligt 39 kap. 13 §, eller

7. att den som har eller kan antas ha *omsatt* investeringsguld har fullgjort sina skyldigheter enligt 39 kap. 14 §,

8. att den som har överfört en vara till eller förvärvat en vara från ett avropslager har fullgjort sina skyldigheter enligt 39 kap. 14 a §.

Skatteverket får besluta om revision också för att inhämta uppgifter av betydelse för kontroll enligt första stycket 1–4 av någon annan än den som revideras.

### 3 §<sup>23</sup>

Revision får göras hos

1. den som är eller kan antas vara bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078),

2. någon annan juridisk person än ett dödsbo,

3. den som har anmält sig för registrering,

4. den som har ansökt om eller är godkänd för F-skatt,

5. sådant ombud för en *utländsk* beskattningsbar person som avses i 6 kap. 2 §,

6. sådan representant som avses i 16 a § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 15 a § lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller 4 kap. 9 a § lagen (1994:1776) om skatt på energi,

7. den som har ansökt om godkännande som upplagshavare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi,

8. den som har ansökt om registrering som varumottagare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi,

9. den som har ansökt om godkännande som skattebefriad förbrukare enligt lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi,

10. den som har ansökt om godkännande som registrerad avsändare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi,

11. den som har ansökt om godkännande som lagerhållare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om skatt på energi, lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik, lagen (2018:696) om skatt på vissa

<sup>23</sup> Senaste lydelse 2020:35.

nikotinhaltiga produkter eller lagen (2020:32) om skatt på plastbärkassar, och

12. den som har ansökt om godkännande som registrerad mottagare enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik.

**Torg- och marknadshandel samt omsättning av investeringsguld**      **Torg- och marknadshandel samt leverans av investeringsguld**

**50 kap.**

7 §<sup>24</sup>

Kontrollavgift ska tas ut av den som inte har fullgjort dokumentationskyldigheten vid upplåtelse av plats för torg- och marknadshandel eller vid *omsättning* av investeringsguld.

Kontrollavgift ska tas ut av den som inte har fullgjort dokumentationskyldigheten vid upplåtelse av plats för torg- och marknadshandel eller vid *leverans* av investeringsguld.

Kontrollavgiften är 2 500 kronor för varje tillfälle då skyldigheten inte har fullgjorts.

**53 kap.**

1 §<sup>25</sup>

Beslut om skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt och punktskatt ska fattas för varje redovisningsperiod för sig med ledning av innehållet i skattedeklarationer och andra tillgängliga uppgifter.

Om mervärdesskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje förvärv enligt 26 kap. 7 § andra stycket, ska beslut om skatten fattas för varje förvärv med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter. Om *återbetalning* för ingående skatt har begärts i en särskild skattedeklaration för varje *omsättning* enligt 26 kap. 7 § tredje stycket, ska beslut om skatten fattas för varje *omsättning* med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter.

Om mervärdesskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje förvärv enligt 26 kap. 7 § andra stycket, ska beslut om skatten fattas för varje förvärv med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter. Om *avdrag* för ingående skatt har begärts i en särskild skattedeklaration för varje *leverans* enligt 26 kap. 7 § tredje stycket, ska beslut om skatten fattas för varje *leverans* med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter.

Om punktskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje händelse som medför skattskyldighet enligt 26 kap. 8 §, ska beslut om skatten fattas för varje händelse med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter.

För beslut om ansvar för den som har betalat ut ersättning utan att göra skatteavdrag med rätt belopp gäller 59 kap. 2–6 §§.

<sup>24</sup> Senaste lydelse 2015:768.

<sup>25</sup> Senaste lydelse 2015:892.

## 64 kap.

### 6 §<sup>26</sup>

Prop. 2022/23:46

Bilaga 2

Den som till följd av lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, lagen (1994:1500) med anledning av Sveriges anslutning till Europeiska unionen eller direkt tillämpliga EU-bestämmelser har rätt att förvärva varor eller tjänster utan mervärdesskatt eller punktskatt, får utöva den rätten genom en ansökan om återbetalning av skatten. Detta gäller dock inte om någon av följande bestämmelser om återbetalning av skatt är tillämplig på förvärvet:

- 10 kap. 5–8 §§ mervärdes-      – 14 kap. 59–65 §§ mervärdes-  
skattelagen (1994:200),                      skattelagen (0000:000),
- 31 d § lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
- 31 d § lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
- 9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi, eller
- 15 § lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
  2. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande i fråga om mervärdesskatt som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

<sup>26</sup> Senaste lydelse 2018:701.

## Förslag till lag om ändring i tullagen (2016:253)

Härigenom föreskrivs i fråga om tullagen (2016:253) att 2 kap. 1, 2, 10 och 19 §§, 5 kap. 7 § samt 6 kap. 3 och 7 §§ ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### **1 §<sup>1</sup>**

Bestämmelser om skyldighet att betala annan skatt än tull vid import eller införsel till det svenska tullområdet finns i

- lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam,
- mervärdesskattelagen (1994:200),
- lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
- lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
- lagen (1994:1776) om skatt på energi,
- lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik,
- lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter, och
- lagen (2020:32) om skatt på plastbärkassar.

Skatt som avses i första stycket ska fastställas och betalas enligt det förfarande som gäller för tull, om inte något annat föreskrivits. Om det i beskattningsunderlaget för sådan skatt ska ingå tullvärde, tull eller motsvarande avgift som fastställts i annan valuta, ska sådant underlag omräknas till svensk valuta efter den kurs som enligt tullagstiftningen gällde den dag då tullvärdet fastställdes.

*Lydelse enligt prop. 2019/20:122*

*Föreslagen lydelse*

#### **2 §**

Mervärdesskatt som avses i 1 § första stycket ska inte tas ut enligt denna lag utan i enlighet med skatteförfarandelagen (2011:1244), om deklaranter eller, om deklaranter är ett ombud, den för vars räkning ombudet handlar är registrerad till mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för beslutet om fastställande av tull och

1. agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen (1994:200) vid importen eller införseln, eller
2. är en juridisk person som inte agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln.

Det som sägs om beskattningsunderlag i 1 § gäller även i de fall som avses i första stycket.

Vid tillämpning av det särskilda förfarandet för mervärdesskatt vid import i 27–29 §§ lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för di-

1. agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen (0000:000) vid importen eller införseln, eller

Vid tillämpning av det särskilda förfarandet för mervärdesskatt vid import i 23 kap. mervärdesskattelagen ska mervärdesskatt alltid tas ut enligt 1 §.



stansförsäljning av varor och för tjänster ska mervärdesskatt alltid tas ut enligt 1 §.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

10 §

Ränta enligt 8 eller 9 § tas inte ut på belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200).

Ränta enligt 8 eller 9 § tas inte ut på belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (0000:000).

19 §

Om en ansökan om återbetalning eller eftergift av tull görs enligt bestämmelserna i artikel 121 i förordning (EU) nr 952/2013, i den ursprungliga lydelsen, ska även frågan om återbetalning eller eftergift av skatt som avses i 1 § första stycket prövas. Vid prövningen gäller artiklarna 116–120 i den förordningen, i den ursprungliga lydelsen, i tillämpliga delar.

Bestämmelsen om återbetalning och eftergift på eget initiativ i artikel 116.4 i förordning (EU) nr 952/2013, i den ursprungliga lydelsen, ska tillämpas även på skatt som avses i 1 § första stycket.

Vid återbetalning får avdrag göras för sådan beslutad tull och annan skatt som ska betalas till Tullverket. I lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter finns också föreskrifter som begränsar rätten till återbetalning. Belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) eller som medför rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11–13 och 15 §§ den lagen betalas inte tillbaka.

Vid återbetalning får avdrag göras för sådan beslutad tull och annan skatt som ska betalas till Tullverket. I lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter finns också föreskrifter som begränsar rätten till återbetalning. Belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (0000:000) eller som medför rätt till återbetalning enligt 14 kap. 49 § den lagen betalas inte tillbaka.

**5 kap.**

7 §

Tulltillägget enligt 5 § är tjuugo procent av den tull som inte skulle ha tagits ut, om den oriktiga uppgiften godtagits.

Tulltillägget är dock tio procent när det gäller mervärdesskatt som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200).

Tulltillägget är dock tio procent när det gäller mervärdesskatt som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (0000:000).

Om ett överklagande enligt 2 § gäller beslut om tull eller beslut om annan skatt än tull enligt 2 kap. 1 § andra stycket, ska överklagandet ha kommit in till Tullverket inom tre år från den dag då tullskulden uppkom eller skattskyldigheten inträdde. *Om beslutet har meddelats senare än två och ett halvt år efter den dag då tullskulden uppkom eller skattskyldigheten inträdde, får överklagandet dock komma in inom två månader från den dag då gäldenären eller den skattskyldige fick del av beslutet, om tiden för överklagande därigenom blir längre.*

Om beslut som avses i första stycket har omprövats, får även omprövningsbeslutet överklagas inom treårsfristen. *Om omprövningsbeslutet meddelats senare än två och ett halvt år efter den dag då tullskulden uppkom eller skattskyldigheten inträdde, får överklagandet dock komma in inom två månader från den dag då gäldenären eller den skattskyldige fick del av omprövningsbeslutet, om tiden för överklagande därigenom blir längre.*

Om ett överklagande enligt 2 § gäller beslut om tull eller beslut om annan skatt än tull enligt 2 kap. 1 § andra stycket, ska överklagandet ha kommit in till Tullverket inom tre år från den dag då

- tullskulden uppkom,
- skattskyldigheten inträdde, eller
- den beskattningsgrundande händelsen inträffade.

*Överklagandet får dock komma in inom två månader från den dag gäldenären eller den som är skyldig att betala skatten fick del av beslutet, om*

1. tiden för överklagande därigenom blir längre, och
  2. beslutet har meddelats senare än två och ett halvt år efter den dag då
- tullskulden uppkom,
  - skattskyldigheten inträdde, eller,
  - den beskattningsgrundande händelsen inträffade.

Om beslut som avses i första stycket har omprövats, får även omprövningsbeslutet överklagas inom treårsfristen. *Överklagandet får dock komma in inom två månader från den dag då gäldenären eller den som är skyldig att betala skatten fick del av omprövningsbeslutet, om*

1. tiden för överklagande därigenom blir längre, och
  2. omprövningsbeslutet meddelats senare än två och ett halvt år efter den dag då
- tullskulden uppkom,
  - skattskyldigheten inträdde, eller
  - den beskattningsgrundande händelsen inträffade.

Gäldenären eller den *skattskyldige* får överklaga ett beslut som avses i första *och andra styckena* även om beslutet inte är till nackdel för denne.

Gäldenären eller den *som är skyldig att betala skatten* får överklaga ett beslut som avses i första *eller tredje stycket* även om beslutet inte är till nackdel för denne.

### 7 §

Bestämmelserna i 3–6 §§ gäller också överklagande av beslut om ränta, tulltillägg och förseningsavgift.

*En gäldenärs eller skattskyldigs yrkande i fråga om tulltillägg ska, oavsett tidsfristerna i 3 §, prövas om beslutet om den tull som tulltillägget avser inte har fått laga kraft. Detsamma gäller om Tullverket eller det allmänna ombudet framställt ett sådant yrkande till förmån för gäldenären eller den skattskyldige. Om yrkandet framställs först i domstol, kan domstolen besluta att det ska tas upp till prövning av Tullverket.*

*Ett yrkande som avser tulltillägg och som görs av en gäldenär eller den som är skyldig att betala skatten ska, oavsett tidsfristerna i 3 §, prövas om beslutet om den tull som tulltillägget avser inte har fått laga kraft. Detsamma gäller om Tullverket eller det allmänna ombudet framställt ett sådant yrkande till förmån för gäldenären eller den som är skyldig att betala skatten. Om yrkandet framställs först i domstol, kan domstolen besluta att det ska tas upp till prövning av Tullverket.*

Bestämmelserna i andra stycket gäller även en deklarants yrkande i fråga om förseningsavgift.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
  2. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande för mervärdesskatt som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

## Förslag till lag om ändring i lagen (2016:1091) om budget och ekonomiadministration för riksdagens myndigheter

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 1 § lagen (2016:1091) om budget och ekonomiadministration för riksdagens myndigheter ska ha följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

#### **8 kap.**

##### **1 §<sup>1</sup>**

Myndigheten har rätt till kompensation för belopp, motsvarande ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200), som hänför sig till verksamheten.

Myndigheten har dock inte rätt till kompensation om den ingående skatten hänför sig till utgifter för representation eller liknande ändamål. Myndigheten har inte heller rätt till kompensation om den ingående skatten omfattas av begränsningar i avdragsrätten enligt 8 kap. 9 § första stycket 1, 3 eller 4 eller 10, 15 eller 16 § mervärdesskattelagen.

Myndigheten har rätt till kompensation för belopp, motsvarande ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (0000:000), som hänför sig till verksamheten.

Myndigheten har dock inte rätt till kompensation om den ingående skatten hänför sig till utgifter för representation eller liknande ändamål. Myndigheten har inte heller rätt till kompensation om den ingående skatten omfattas av begränsningar i avdragsrätten enligt 13 kap. 16, 18, 20, 21, 22, 26 eller 27 § mervärdesskattelagen.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

2. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande för mervärdesskatt som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

# Förslag till lag om ändring i lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 2

Härigenom föreskrivs att 12 § lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## 12 §

En godkänd lagerhållare får göra avdrag för skatt på e-vätskor eller andra nikotinhaltiga produkter

1. som har levererats till en köpare i ett annat EU-land,
2. för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som förvärvats från någon som inte är godkänd lagerhållare,
3. för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som innehas av lagerhållaren vid tidpunkten för godkännandet,
4. som har förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure,
5. som har använts vid tillverkningen av skattepliktiga varor,
6. som exporterats till tredjeland eller förts till frizon för annat ändamål än att förbrukas där,
7. som har levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 c § första stycket mervärdes- skattelagen (1994:200),
7. som har levererats till en sådan köpare som avses i 10 kap. 88–91 §§ mervärdesskattelagen (0000:000),
8. som har tagits emot för förbrukning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till utländsk ort av någon som har tillstånd enligt lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg, eller
9. som har tagits emot för försäljning ombord på fartyg eller luftfartyg på resa till tredjeland av någon som har tillstånd enligt lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022

2. Äldre bestämmelser tillämpas fortfarande för skatt som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

## Förslag till lag om ändring i lagen (2018:1277) om elektroniska fakturor till följd av offentlig upphandling

Härigenom föreskrivs att 1 § lagen (2018:1277) om elektroniska fakturor till följd av offentlig upphandling ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 1 §

I denna lag finns bestämmelser om elektroniska fakturor som utfärdas till följd av offentlig upphandling enligt lagen (2011:1029) om upphandling på försvars- och säkerhetsområdet, lagen (2016:1145) om offentlig upphandling, lagen (2016:1146) om upphandling inom försörjningssektorerna eller lagen (2016:1147) om upphandling av koncessioner.

Bestämmelser om fakturerings-  
skyldighet och en fakturas innehåll  
finns i mervärdesskattelagen  
(1994:200).

Bestämmelser om fakturerings-  
skyldighet och en fakturas innehåll  
finns i mervärdesskattelagen  
(0000:000).

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

Efter remiss har yttranden kommit in från Almega, Almi Företagspartner AB, Bokföringsnämnden, Datainspektionen, Domstolsverket, Ekobrottsmyndigheten, Ekonomistyrningsverket, FAR, Fastighetsägarna, Finansbolagens förening, Finansinspektionen, Fondbolagens förening, Föreningen Svensk Sjöfart, Företagarna, Förvaltningsrätten i Falun, Förvaltningsrätten i Malmö, Juridiska fakultetsnämnden vid Stockholms universitet, Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet, Kammarrätten i Göteborg, Kammarrätten i Stockholm, Kommerskollegium, Konjunkturinstitutet, Konkurrensverket, Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd, Konstnärsnämnden, Konsumentverket, Kronofogdemyndigheten, Lantbrukarnas Riksförbund, Länsstyrelsen Västernorrland, Näringslivets Regelnämnd, Näringslivets Skattedelegation, Passagerarrederiernas Förening, Regelrådet, Revisorsinspektionen, Skatteverket, Småföretagarnas Riksförbund, Sparbankernas Riksförbund, Srf konsulterna, Statens kulturråd, Svenska Bankföreningen, Svensk Försäkring, Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund, Sveriges Allmännyttan, Sveriges Kommuner och Regioner, Sveriges riksbank, Sveriges riksidrottsförbund, Tillväxtverket, Transportföretagen, Tullverket.

Därutöver har yttranden inkommit från Babcock Scandinavian Air Ambulance, Konstnärernas Riksorganisation, Statistiska centralbyrån.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna synpunkter: Forum – Idéburna organisationer med social inriktning, IT&Telekomföretagen, Landsorganisationen i Sverige, Riksförbundet M Sverige, Riksrevisionen, Stockholms Handelskammare, Svenska Fondhandlareföreningen, Svensk Handel, Swedish FinTech Association, Tjänstemännens Centralorganisation.

## Jämförelsetabell: nya mervärdesskatte- lagen/mervärdesskattelagen (1994:200)

Jämförelsetabellen anger för varje paragraf i den nya mervärdesskatte-  
lagen, förkortad NML, vilken eller vilka bestämmelser i mervärdesskatte-  
lagen, förkortad ML, den helt eller delvis motsvaras av.

I de fall det inte finns en motsvarande bestämmelse i ML för att  
bestämmelsen är ny, markeras detta med ett streck. I de fall en mot-  
svarande bestämmelse finns i en annan lag än ML anges detta i tabellen.

Med förkortningen LSO avses lagen (2011:1245) om särskilda  
ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster.

Med förkortningen LFS avses lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid  
import, m.m.

Med förkortningen MF avses mervärdesskatteförordningen (1994:223).

Bestämmelse i NML	Bestämmelse i ML
<b>1 kap. NML</b>	
1 kap. 1 §	–
1 kap. 2 §	–
1 kap. 3 §	1 kap. 2 c §
1 kap. 4 §	–
1 kap. 5 §	22 kap. 1 §
1 kap. 6 §	–
1 kap. 7 §	22 kap. 5 §
<b>2 kap. NML</b>	
2 kap. 1 §	–
2 kap. 2 §	–
2 kap. 3 §	1 kap. 14 § första stycket
2 kap. 4 §	1 kap. 14 § andra stycket
2 kap. 5 §	1 kap. 14 § tredje stycket
2 kap. 6 §	1 kap. 14 § fjärde stycket
2 kap. 7 §	2 kap. 1 j §
2 kap. 8 §	2 kap. 1 k §
2 kap. 9 §	1 kap. 17 §
2 kap. 10 §	1 kap. 17 a §
2 kap. 11 §	1 kap. 11 §
2 kap. 12 §	–
2 kap. 13 §	1 kap. 16 §
2 kap. 14 §	1 kap. 9 § första stycket
2 kap. 15 §	1 kap. 9 § andra stycket
2 kap. 16 §	1 kap. 13 a §
2 kap. 17 §	1 kap. 13 §
2 kap. 18 §	1 kap. 13 b §



<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
2 kap. 19 §	1 kap. 16 §
2 kap. 20 §	5 kap. 16 § tredje stycket
2 kap. 21 §	1 kap. 10 a §
2 kap. 22 §	1 kap. 10 b §
2 kap. 23 §	1 kap. 10 c §
2 kap. 24 §	1 kap. 2 § femte stycket och 19 §, 7 kap. 9 § tredje stycket och 9 c kap. 2 §
2 kap. 25 §	1 kap. 8 § första stycket
2 kap. 26 §	1 kap. 20 §
2 kap. 27 §	1 kap. 21 §
<b>3 kap. NML</b>	
3 kap. 1 §	1 kap. 1 § första stycket
3 kap. 2 §	1 kap. 1 § första stycket 2 och 2 a kap. 3 § första stycket 1
3 kap. 3 §	1 kap. 1 § första stycket 2 och 2 a kap. 3 § första stycket 2
3 kap. 4 §	–
3 kap. 5 §	3 kap. 30 d § andra och tredje styckena och 2 a kap. 3 § tredje stycket
3 kap. 6 §	2 a kap. 3 § första stycket 3 och andra stycket
3 kap. 7 §	2 a kap. 3 § andra stycket 2 första strecksatsen
3 kap. 8 §	2 a kap. 4 §
3 kap. 9 §	3 kap. 30 f §
<b>4 kap. NML</b>	
4 kap. 1 §	–
4 kap. 2 §	4 kap. 1 §
4 kap. 3 §	4 kap. 2 §
4 kap. 4 §	4 kap. 6 §
4 kap. 5 §	4 kap. 7 §
4 kap. 6 §	4 kap. 8 §
4 kap. 7 §	6 a kap. 1 §
4 kap. 8 §	6 a kap. 2 § första och tredje styckena
4 kap. 9 §	6 a kap. 2 § andra stycket
4 kap. 10 §	6 a kap. 3 §
4 kap. 11 §	6 a kap. 4 §
4 kap. 12 §	6 a kap. 5 §
4 kap. 13 §	6 a kap. 6 §
4 kap. 14 §	6 a kap. 7 §
4 kap. 15 §	6 kap. 1 § första meningen

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
4 kap. 16 §	6 kap. 2 §
4 kap. 17 §	6 kap. 6 §
4 kap. 18 §	6 kap. 3 §
4 kap. 19 §	6 kap. 4 §
<b>5 kap. NML</b>	
5 kap. 1 §	–
5 kap. 2 §	–
5 kap. 3 §	2 kap. 1 § första stycket 1 och 6 kap. 7 §
5 kap. 4 §	6 kap. 9 § andra stycket och 10 § andra stycket
5 kap. 5 §	6 kap. 9 § första stycket
5 kap. 6 §	6 kap. 10 § första stycket
5 kap. 7 §	1 kap. 6 § första meningen
5 kap. 8 §	2 kap. 1 § första stycket 2
5 kap. 9 §	2 kap. 2 § första stycket 1 och andra stycket
5 kap. 10 §	2 kap. 2 § första stycket 2
5 kap. 11 §	2 kap. 3 §
5 kap. 12 §	2 kap. 1 § andra stycket
5 kap. 13 §	2 a kap. 7 § andra stycket
5 kap. 14 §	2 a kap. 7 § tredje stycket
5 kap. 15 §	2 kap. 1 c § och 2 a kap. 8 §
5 kap. 16 §	2 kap. 1 d § och 2 a kap. 8 a §
5 kap. 17 §	2 kap. 1 e § och 2 a kap. 8 b §
5 kap. 18 §	2 kap. 1 f § och 2 a kap. 8 c §
5 kap. 19 §	2 kap. 1 g § och 2 a kap. 8 d §
5 kap. 20 §	2 kap. 1 h § och 2 a kap. 8 e §
5 kap. 21 §	2 kap. 1 i § och 2 a kap. 8 f §
5 kap. 22 §	2 a kap. 2 § 1, 2 och 5 samt 5 § första stycket
5 kap. 23 §	2 a kap. 2 § 3 och 4 samt 7 och 9 §§
5 kap. 24 §	2 a kap. 2 § 3
5 kap. 25 §	2 a kap. 2 § 6 och 11 §
5 kap. 26 §	1 kap. 6 § andra meningen och 2 kap. 1 § tredje stycket 1
5 kap. 27 §	6 kap. 7 §
5 kap. 28 §	2 kap. 1 § tredje stycket 2 och 4 §
5 kap. 29 §	2 kap. 5 § första stycket 1
5 kap. 30 §	2 kap. 5 § första stycket 2 och andra stycket
5 kap. 31 §	2 kap. 5 § första stycket 3 och andra stycket

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
5 kap. 32 §	2 kap. 7 §
5 kap. 33 §	2 kap. 8 § första och andra styckena
5 kap. 34 §	2 kap. 8 § tredje stycket
5 kap. 35 §	–
5 kap. 36 §	2 kap. 8 § fjärde stycket
5 kap. 37 §	2 kap. 1 a §
5 kap. 38 §	2 kap. 1 b §
5 kap. 39 §	6 kap. 8 §
5 kap. 40 §	2 kap. 9 §
5 kap. 41 §	2 kap. 10 §
5 kap. 42 §	2 kap. 11 §
5 kap. 43 §	2 kap. 12 §
5 kap. 44 §	2 kap. 13 §

### **6 kap. NML**

6 kap. 1 §	5 kap. 1 §
6 kap. 2 §	5 kap. 1 § första stycket första meningen
6 kap. 3 §	5 kap. 1 § första stycket andra meningen
6 kap. 4 §	5 kap. 3 §
6 kap. 5 §	5 kap. 2 § första stycket 1
6 kap. 6 §	5 kap. 2 § första stycket 3
6 kap. 7 §	5 kap. 2 § första stycket 4 och andra stycket
6 kap. 8 §	5 kap. 2 a § 1
6 kap. 9 §	5 kap. 2 f § andra stycket
6 kap. 10 §	5 kap. 2 f § tredje stycket
6 kap. 11 §	5 kap. 2 f § första stycket
6 kap. 12 §	9 a kap. 18 § andra stycket
6 kap. 13 §	5 kap. 2 § första stycket 2
6 kap. 14 §	5 kap. 2 a § 2
6 kap. 15 §	5 kap. 2 e §
6 kap. 16 §	5 kap. 2 e § första stycket
6 kap. 17 §	5 kap. 2 g §
6 kap. 18 §	5 kap. 2 b § första och femte styckena
6 kap. 19 §	5 kap. 2 b § andra–fjärde styckena
6 kap. 20 §	5 kap. 1 § tredje stycket
6 kap. 21 §	5 kap. 2 c § fjärde stycket
6 kap. 22 §	5 kap. 2 c § första och tredje styckena
6 kap. 23 §	5 kap. 2 c § andra stycket
6 kap. 24 §	5 kap. 2 c § första och tredje styckena
6 kap. 25 §	5 kap. 2 d § första och fjärde styckena
6 kap. 26 §	5 kap. 2 d § andra stycket

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
6 kap. 27 §	5 kap. 2 d § tredje stycket
6 kap. 28 §	5 kap. 2 d § första och fjärde styckena
6 kap. 29 §	2 a kap. 2 § 1, 3 och 4
6 kap. 30 §	2 a kap. 2 § 2 och 6 § första och andra styckena
6 kap. 31 §	2 a kap. 6 § tredje stycket
6 kap. 32 §	5 kap. 4 §
6 kap. 33 §	5 kap. 5 § första stycket
6 kap. 34 §	5 kap. 5 § andra stycket
6 kap. 35 §	5 kap. 6 § första stycket
6 kap. 36 §	5 kap. 6 § andra stycket
6 kap. 37 §	5 kap. 7 §
6 kap. 38 §	5 kap. 8 §
6 kap. 39 §	5 kap. 9 § första stycket
6 kap. 40 §	5 kap. 9 §
6 kap. 41 §	5 kap. 10 § första stycket
6 kap. 42 §	5 kap. 10 § andra–fjärde styckena
6 kap. 43 §	5 kap. 12 § första meningen
6 kap. 44 §	5 kap. 12 § första och andra meningen
6 kap. 45 §	5 kap. 11 § andra stycket och 11 a § andra stycket
6 kap. 46 §	5 kap. 11 a § första stycket
6 kap. 47 §	5 kap. 11 § första stycket
6 kap. 48 §	5 kap. 13 §
6 kap. 49 §	5 kap. 2 b § femte stycket och 14 § första och andra styckena
6 kap. 50 §	5 kap. 2 b § andra–fjärde styckena och 14 § andra stycket
6 kap. 51 §	5 kap. 1 § tredje stycket
6 kap. 52 §	5 kap. 15 §
6 kap. 53 §	5 kap. 15 a § första stycket
6 kap. 54 §	5 kap. 15 a § andra stycket
6 kap. 55 §	5 kap. 15 b §
6 kap. 56 §	5 kap. 16 § första och andra styckena
6 kap. 57 §	5 kap. 16 § fjärde stycket och 18 c § MF
6 kap. 58 §	5 kap. 17 §
6 kap. 59 §	5 kap. 17 § första stycket
6 kap. 60 §	5 kap. 18 §
6 kap. 61 §	5 kap. 19 § 5
6 kap. 62 §	5 kap. 20 §
6 kap. 63 §	5 kap. 21 § första stycket
6 kap. 64 §	5 kap. 21 § andra stycket
6 kap. 65 §	5 kap. 21 § andra stycket

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
6 kap. 66 §	2 kap. 1 a §
6 kap. 67 §	–
6 kap. 68 §	–
<b>7 kap. NML</b>	
7 kap. 1 §	–
7 kap. 2 §	–
7 kap. 3 §	–
7 kap. 4 §	1 kap. 3 § första stycket
7 kap. 5 §	–
7 kap. 6 §	1 kap. 5 a §
7 kap. 7 §	1 kap. 3 § andra stycket
7 kap. 8 §	1 kap. 3 a §
7 kap. 9 §	1 kap. 3 b §
7 kap. 10 §	1 kap. 4 §
7 kap. 11 §	1 kap. 5 b § första stycket
7 kap. 12 §	1 kap. 4 a § första stycket
7 kap. 13 §	1 kap. 5 §
7 kap. 14 §	13 kap. 6 § 1–3
7 kap. 15 §	13 kap. 7 §
7 kap. 16 §	13 kap. 8 §
7 kap. 17 §	13 kap. 8 a §
7 kap. 18 §	13 kap. 7 a §
7 kap. 19 §	13 kap. 9 §
7 kap. 20 §	13 kap. 10 §
7 kap. 21 §	13 kap. 11 §
7 kap. 22 §	13 kap. 12 §
7 kap. 23 §	13 kap. 13 §
7 kap. 24 §	13 kap. 14 §
7 kap. 25 §	13 kap. 15 §
7 kap. 26 §	13 kap. 8 b § första stycket
7 kap. 27 §	13 kap. 6 § 4 och 5
7 kap. 28 §	13 kap. 15 a §
7 kap. 29 §	13 kap. 8 b § andra stycket
7 kap. 30 §	13 kap. 8 c §
7 kap. 31 §	13 kap. 16 §
7 kap. 32 §	13 kap. 17 §
7 kap. 33 §	13 kap. 18 §
7 kap. 34 §	13 kap. 18 a §
7 kap. 35 §	13 kap. 17 a §
7 kap. 36 §	13 kap. 19 §
7 kap. 37 §	13 kap. 20 §

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
7 kap. 38 §	13 kap. 21 §
7 kap. 39 §	13 kap. 22 §
7 kap. 40 §	13 kap. 18 b §
7 kap. 41 §	13 kap. 23 §
7 kap. 42 §	13 kap. 23 a §
7 kap. 43 §	13 kap. 24 §
7 kap. 44 §	13 kap. 25 § första stycket
7 kap. 45 §	13 kap. 25 § andra stycket
7 kap. 46 §	13 kap. 25 § tredje stycket
7 kap. 47 §	13 kap. 25 a §
7 kap. 48 §	13 kap. 26 §
7 kap. 49 §	13 kap. 27 §
7 kap. 50 §	13 kap. 28 § första och tredje styckena
7 kap. 51 §	13 kap. 28 a § första stycket första meningen
7 kap. 52 §	13 kap. 28 a § första stycket andra meningen
7 kap. 53 §	13 kap. 28 a § tredje stycket
7 kap. 54 §	13 kap. 28 a § andra stycket
<b>8 kap. NML</b>	
8 kap. 1 §	7 kap. 2 § andra och tredje styckena
8 kap. 2 §	7 kap. 3 § 1
8 kap. 3 §	7 kap. 3 c § första stycket
8 kap. 4 §	7 kap. 3 c § andra stycket
8 kap. 5 §	7 kap. 3 § 2 a
8 kap. 6 §	7 kap. 3 § 2 b och 3 c § tredje stycket
8 kap. 7 §	7 kap. 4 §
8 kap. 8 §	7 kap. 5 § första stycket
8 kap. 9 §	7 kap. 5 § andra stycket
8 kap. 10 §	–
8 kap. 11 §	7 kap. 3 § 3
8 kap. 12 §	7 kap. 3 § 4
8 kap. 13 §	7 kap. 2 § första stycket andra och tredje meningen
8 kap. 14 §	7 kap. 6 § första och andra styckena
8 kap. 15 §	7 kap. 6 § tredje stycket
8 kap. 16 §	7 kap. 6 § fjärde stycket
8 kap. 17 §	7 kap. 3 a §
8 kap. 18 §	7 kap. 3 b §
8 kap. 19 §	7 kap. 3 d §
8 kap. 20 §	7 kap. 7 §

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
8 kap. 21 §	7 kap. 7 a § första stycket
8 kap. 22 §	7 kap. 7 a § andra stycket
8 kap. 23 §	7 kap. 7 b §
8 kap. 24 §	7 kap. 8 § första stycket
8 kap. 25 §	7 kap. 8 § första stycket
8 kap. 26 §	7 kap. 8 § tredje stycket
8 kap. 27 §	13 b § MF
8 kap. 28 §	7 kap. 8 § andra stycket
8 kap. 29 §	7 kap. 9 § första stycket
8 kap. 30 §	7 kap. 9 § andra stycket
8 kap. 31 §	7 kap. 11 §
<b>9 kap. NML</b>	
9 kap. 1 §	–
9 kap. 2 §	7 kap. 1 § första stycket
9 kap. 3 §	7 kap. 1 § andra stycket 4
9 kap. 4 §	7 kap. 1 § andra stycket 1
9 kap. 5 §	7 kap. 1 § andra stycket 5
9 kap. 6 §	7 kap. 1 § andra stycket 2 och 3
9 kap. 7 §	7 kap. 1 § andra stycket 6
9 kap. 8 §	7 kap. 1 § tredje stycket 12
9 kap. 9 §	7 kap. 1 § tredje stycket 1
9 kap. 10 §	7 kap. 1 § tredje stycket 2
9 kap. 11 §	7 kap. 1 § tredje stycket 3
9 kap. 12 §	7 kap. 1 § tredje stycket 4
9 kap. 13 §	7 kap. 1 § tredje stycket 5
9 kap. 14 §	7 kap. 1 § tredje stycket 6 och 8
9 kap. 15 §	7 kap. 1 § tredje stycket 7
9 kap. 16 §	7 kap. 1 § tredje stycket 9
9 kap. 17 §	7 kap. 1 § tredje stycket 10
9 kap. 18 §	7 kap. 1 § tredje stycket 11
<b>10 kap. NML</b>	
10 kap. 1 §	–
10 kap. 2 §	3 kap. 1 § första och tredje styckena
10 kap. 3 §	3 kap. 1 a §
10 kap. 4 §	3 kap. 20 a §
10 kap. 5 §	3 kap. 30 g §
10 kap. 6 §	3 kap. 4 § första stycket
10 kap. 7 §	3 kap. 5 §
10 kap. 8 §	3 kap. 6 §

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
10 kap. 9 §	3 kap. 4 § första stycket och andra stycket första strecksatsen
10 kap. 10 §	3 kap. 4 § tredje–femte styckena
10 kap. 11 §	3 kap. 4 § andra stycket andra strecksatsen
10 kap. 12 §	3 kap. 23 § 3
10 kap. 13 §	3 kap. 23 § 2
10 kap. 14 §	3 kap. 4 § första stycket och 7 §
10 kap. 15 §	3 kap. 8 § första stycket 1
10 kap. 16 §	3 kap. 8 § första stycket 2
10 kap. 17 §	3 kap. 8 § andra stycket
10 kap. 18 §	3 kap. 8 § tredje stycket
10 kap. 19 §	3 kap. 23 a §
10 kap. 20 §	3 kap. 13 §
10 kap. 21 §	3 kap. 14 § första och andra styckena
10 kap. 22 §	3 kap. 14 § tredje stycket första och andra meningen
10 kap. 23 §	3 kap. 16 §
10 kap. 24 §	3 kap. 17 §
10 kap. 25 §	3 kap. 18 §
10 kap. 26 §	3 kap. 19 §
10 kap. 27 §	3 kap. 20 §
10 kap. 28 §	3 kap. 11 a § första stycket
10 kap. 29 §	3 kap. 11 a § andra stycket
10 kap. 30 §	3 kap. 11 §
10 kap. 31 §	1 kap. 2 a och 2 b §§
10 kap. 32 §	3 kap. 10 §
10 kap. 33 §	3 kap. 9 §
10 kap. 34 §	3 kap. 23 § 1, 5, 6 och 7
10 kap. 35 §	3 kap. 2 §
10 kap. 36 §	3 kap. 3 § första och fjärde styckena
10 kap. 37 §	3 kap. 24 § första och andra styckena
10 kap. 38 §	3 kap. 24 § tredje stycket första meningen
10 kap. 39 §	3 kap. 24 § tredje stycket andra meningen
10 kap. 40 §	3 kap. 29 § första stycket andra meningen och andra stycket första meningen
10 kap. 41 §	3 kap. 29 § första stycket första meningen och andra stycket
10 kap. 42 §	3 kap. 30 a § första stycket
10 kap. 43 §	3 kap. 30 a § första stycket 1
10 kap. 44 §	3 kap. 30 a § första stycket 2
10 kap. 45 §	3 kap. 30 a § första stycket 3



<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
10 kap. 46 §	3 kap. 30 a § andra stycket
10 kap. 47 §	3 kap. 30 a § tredje och fjärde styckena
10 kap. 48 §	9 a kap. 18 § första stycket och 3 kap. 30 a § femte stycket
10 kap. 49 §	3 kap. 1 § tredje stycket
10 kap. 50 §	3 kap. 30 d § första stycket
10 kap. 51 §	3 kap. 30 b §
10 kap. 52 §	3 kap. 30 e §
10 kap. 53 §	3 kap. 1 § andra stycket
10 kap. 54 §	3 kap. 30 § första stycket
10 kap. 55 §	3 kap. 30 § andra stycket
10 kap. 56 §	3 kap. 30 § andra, tredje och fjärde styckena
10 kap. 57 §	3 kap. 30 § femte stycket
10 kap. 58 §	3 kap. 30 § sjätte stycket
10 kap. 59 §	2 kap. 3 a § LFS
10 kap. 60 §	2 kap. 3 b § och 10 § andra stycket LFS
10 kap. 61 §	3 kap. 30 § sjunde stycket
10 kap. 62 §	2 kap. 4 § första stycket 2 LFS
10 kap. 63 §	3 kap. 32 §
10 kap. 64 §	5 kap. 3 a § första stycket 1–3
10 kap. 65 §	5 kap. 3 a § första stycket 8
10 kap. 66 §	5 kap. 3 a § första stycket 7
10 kap. 67 §	5 kap. 19 § 3
10 kap. 68 §	5 kap. 19 § 2
10 kap. 69 §	3 kap. 21 § 1 och 21 a § första stycket 1 och 2
10 kap. 70 §	3 kap. 21 § 3 och 21 a § första stycket 3
10 kap. 71 §	3 kap. 21 a § första stycket 4–6 och 5 kap. 3 a § första stycket 4 och 4 a
10 kap. 72 §	3 kap. 21 a § andra och tredje styckena och 5 kap. 3 a § tredje stycket
10 kap. 73 §	–
10 kap. 74 §	3 kap. 21 § 2–4 och 21 b § samt 5 kap. 19 § 1
10 kap. 75 §	3 kap. 22 §
10 kap. 76 §	3 kap. 23 § 4
10 kap. 77 §	5 kap. 3 a § första stycket 5
10 kap. 78 §	3 kap. 26 a §
10 kap. 79 §	3 kap. 26 b § första stycket första och andra meningen
10 kap. 80 §	3 kap. 26 b § första stycket tredje meningen

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
10 kap. 81 §	3 kap. 26 b § andra stycket
10 kap. 82 §	3 kap. 26 b § fjärde och femte styckena
10 kap. 83 §	3 kap. 26 b § tredje stycket och 26 c §
10 kap. 84 §	3 kap. 30 c § första och tredje styckena
10 kap. 85 §	3 kap. 30 c § första stycket 1
10 kap. 86 §	3 kap. 30 c § första stycket 2 och fjärde stycket
10 kap. 87 §	3 kap. 30 c § första stycket 3
10 kap. 88 §	3 kap. 31 c §
10 kap. 89 §	3 kap. 30 c § andra stycket 1 och fjärde stycket
10 kap. 90 §	3 kap. 30 c § andra stycket 2
10 kap. 91 §	3 kap. 30 c § tredje stycket
10 kap. 92 §	3 kap. 31 b § första och andra styckena
10 kap. 93 §	3 kap. 31 §
10 kap. 94 § första stycket	3 kap. 31 a §
10 kap. 94 § andra stycket	–
10 kap. 95 §	5 kap. 19 § 4
10 kap. 96 §	5 kap. 3 a § första stycket 6 och 6 a
10 kap. 97 §	3 kap. 33 §
<b>11 kap. NML</b>	
11 kap. 1 §	–
11 kap. 2 §	9 c kap. 3 §
11 kap. 3 §	9 c kap. 9 §
11 kap. 4 §	9 c kap. 1 § första och tredje styckena
11 kap. 5 §	9 c kap. 1 § andra stycket
11 kap. 6 §	9 c kap. 4 §
11 kap. 7 §	9 c kap. 5 §
11 kap. 8 §	9 c kap. 6 §
11 kap. 9 §	8 kap. 2 § andra stycket
11 kap. 10 §	9 c kap. 7 §
11 kap. 11 §	9 c kap. 8 §
<b>12 kap. NML</b>	
12 kap. 1 §	–
12 kap. 2 §	8 kap. 2 § fjärde stycket 1
12 kap. 3 §	9 kap. 3 § andra stycket
12 kap. 4 §	9 kap. 3 § första stycket
12 kap. 5 §	3 kap. 3 § andra stycket första och andra meningen
12 kap. 6 §	3 kap. 3 § andra stycket tredje och fjärde meningen

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
12 kap. 7 §	3 kap. 3 § andra stycket sista meningen och tredje stycket 1 och 2
12 kap. 8 §	9 kap. 1 § första stycket och sista meningen i andra stycket
12 kap. 9 §	9 kap. 1 § andra stycket
12 kap. 10 §	9 kap. 1 § tredje stycket
12 kap. 11 §	9 kap. 1 § fjärde stycket
12 kap. 12 §	3 kap. 3 § tredje stycket 3 och 9 kap. 2 § första och andra styckena
12 kap. 13 §	9 kap. 2 § tredje stycket
12 kap. 14 §	9 kap. 4 §
12 kap. 15 §	9 kap. 5 §
12 kap. 16 §	9 kap. 6 § första stycket
12 kap. 17 §	9 kap. 6 § andra stycket
12 kap. 18 §	9 kap. 6 § tredje stycket
12 kap. 19 §	9 kap. 6 § fjärde stycket
12 kap. 20 §	9 kap. 7 § första och tredje styckena
12 kap. 21 §	9 kap. 7 § andra och tredje styckena
12 kap. 22 §	9 kap. 8 § första och andra stycket
12 kap. 23 §	9 kap. 8 § andra stycket 1
12 kap. 24 §	9 kap. 8 § tredje stycket
12 kap. 25 §	9 kap. 8 § fjärde stycket
12 kap. 26 §	8 kap. 19 § första, tredje och fjärde styckena
12 kap. 27 §	9 kap. 9 §
12 kap. 28 §	9 kap. 10 §
12 kap. 29 §	9 kap. 11 §
12 kap. 30 §	9 kap. 12 §
12 kap. 31 §	9 kap. 13 §
<b>13 kap. NML</b>	
13 kap. 1 §	–
13 kap. 2 §	–
13 kap. 3 §	8 kap. 1 § andra stycket
13 kap. 4 §	8 kap. 2 § första och andra styckena samt fjärde stycket 2
13 kap. 5 §	8 kap. 2 § fjärde stycket 1 och 3
13 kap. 6 §	8 kap. 3 § första stycket och 10 kap. 11 e §
13 kap. 7 §	10 kap. 11 a §
13 kap. 8 §	8 kap. 4 §
13 kap. 9 §	10 kap. 11 § tredje stycket

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
13 kap. 10 §	10 kap. 11 § första stycket och 12 § första stycket
13 kap. 11 §	10 kap. 11 § andra stycket
13 kap. 12 §	–
13 kap. 13 §	8 kap. 4 a § första och tredje styckena
13 kap. 14 §	8 kap. 4 b §
13 kap. 15 §	8 kap. 4 c §
13 kap. 16 §	8 kap. 9 § första stycket 4
13 kap. 17 §	8 kap. 11 §
13 kap. 18 §	8 kap. 9 § första stycket 3
13 kap. 19 §	8 kap. 9 § tredje stycket
13 kap. 20 §	8 kap. 15 §
13 kap. 21 §	8 kap. 15 §
13 kap. 22 §	8 kap. 16 §
13 kap. 23 §	8 kap. 16 §
13 kap. 24 §	8 kap. 9 § första stycket 2
13 kap. 25 §	8 kap. 9 § andra stycket
13 kap. 26 §	8 kap. 9 § första stycket 1
13 kap. 27 §	8 kap. 10 § första stycket
13 kap. 28 §	8 kap. 8 §
13 kap. 29 §	8 kap. 13 § första stycket
13 kap. 30 §	8 kap. 14 § första stycket
13 kap. 31 §	8 kap. 5 §
13 kap. 32 §	8 kap. 17 § första stycket
13 kap. 33 §	8 kap. 17 § andra stycket
13 kap. 34 §	8 kap. 17 § andra stycket
13 kap. 35 §	8 kap. 5 §
13 kap. 36 §	8 kap. 19 § första, andra och fjärde styckena
<b>14 kap. NML</b>	
14 kap. 1 §	–
14 kap. 2 §	10 kap. 2 § tredje stycket
14 kap. 3 §	19 kap. 1 § första stycket
14 kap. 4 §	19 kap. 1 § andra stycket 1
14 kap. 5 §	19 kap. 1 § andra stycket 2
14 kap. 6 §	19 kap. 1 § andra stycket 3
14 kap. 7 §	10 kap. 1 §, 2 § första och andra styckena, 3 §, 11 § första–tredje styckena och 12 § första stycket
14 kap. 8 §	10 kap. 1 § första stycket 2 och 13 a §
14 kap. 9 §	10 kap. 13 §
14 kap. 10 §	10 kap. 13 b §

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
14 kap. 11 §	19 kap. 3 §
14 kap. 12 §	19 kap. 1 § första stycket och tredje stycket första meningen och 8 § andra stycket
14 kap. 13 §	19 kap. 2 § första stycket 1 och tredje stycket
14 kap. 14 §	19 kap. 6 §
14 kap. 15 §	19 kap. 8 § första stycket
14 kap. 16 §	19 kap. 7 §
14 kap. 17 §	19 kap. 9 §
14 kap. 18 §	19 kap. 10 §
14 kap. 19 §	19 kap. 11 §
14 kap. 20 §	19 kap. 12 §
14 kap. 21 §	19 kap. 13 § första stycket
14 kap. 22 §	19 kap. 14 § första–tredje styckena
14 kap. 23 §	19 kap. 13 § andra stycket och 14 § fjärde stycket
14 kap. 24 §	19 kap. 15 §
14 kap. 25 §	19 kap. 16 § första stycket 1
14 kap. 26 §	19 kap. 16 § första stycket 2 och andra stycket
14 kap. 27 §	19 kap. 17 §
14 kap. 28 §	19 kap. 18 §
14 kap. 29 §	19 kap. 19 § första stycket
14 kap. 30 §	19 kap. 19 § andra och tredje styckena
14 kap. 31 §	19 kap. 20 §
14 kap. 32 §	19 kap. 21 §
14 kap. 33 §	10 kap. 1 § första stycket och 19 kap. 22 § första stycket
14 kap. 34 §	10 kap. 1 § första stycket och 19 kap. 22 § första stycket
14 kap. 35 §	10 kap. 1 § andra stycket
14 kap. 36 §	10 kap. 1 §, 2 § första och andra styckena, 3 §, 11 § första–tredje styckena och 12 § första stycket
14 kap. 37 §	10 kap. 13 §
14 kap. 38 §	10 kap. 13 b §
14 kap. 39 §	10 kap. 3 §
14 kap. 40 §	19 kap. 22 § och 25 § första stycket
14 kap. 41 §	19 kap. 25 § första och sjätte styckena
14 kap. 42 §	19 kap. 23 §
14 kap. 43 §	19 kap. 26 §
14 kap. 44 §	19 kap. 24 §
14 kap. 45 §	19 kap. 27 §

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
14 kap. 46 §	–
14 kap. 47 §	19 kap. 28 §
14 kap. 48 §	19 kap. 29 §
14 kap. 49 §	10 kap. 11 b §
14 kap. 50 §	19 kap. 34 § första stycket
14 kap. 51 §	19 kap. 1 § tredje stycket andra meningen, 22 § andra stycket och 34 § första och andra styckena
14 kap. 52 §	19 kap. 35 § första stycket första meningen och andra stycket
14 kap. 53 §	19 kap. 35 § andra stycket
14 kap. 54 §	19 kap. 34 § tredje stycket
14 kap. 55 §	19 kap. 31 § och 32 § andra stycket
14 kap. 56 §	19 kap. 32 § första stycket
14 kap. 57 §	19 kap. 32 § tredje stycket
14 kap. 58 §	19 kap. 33 §
14 kap. 59 §	10 kap. 5 §
14 kap. 60 §	10 kap. 6 § första stycket
14 kap. 61 §	10 kap. 7 § första stycket
14 kap. 62 §	10 kap. 8 §
14 kap. 63 §	10 kap. 7 § andra stycket
14 kap. 64 §	10 kap. 6 § andra stycket
14 kap. 65 §	10 kap. 6 § tredje stycket
14 kap. 66 §	10 kap. 6 a §
14 kap. 67 §	10 kap. 8 a §
14 kap. 68 §	19 kap. 37 §
14 kap. 69 §	19 kap. 38 §
14 kap. 70 §	10 kap. 14 §
14 kap. 71 §	20 kap. 6 §
14 kap. 72 §	20 kap. 2 §
14 kap. 73 §	20 kap. 3 § och 4 § andra stycket
14 kap. 74 §	20 kap. 2 a §
14 kap. 75 §	20 kap. 4 § första stycket
14 kap. 76 §	20 kap. 5 § första, andra och fjärde styckena
<b>15 kap. NML</b>	
15 kap. 1 §	–
15 kap. 2 §	8 kap. 2 § tredje stycket
15 kap. 3 §	8 a kap. 3 §
15 kap. 4 §	8 a kap. 2 § första stycket
15 kap. 5 §	8 a kap. 2 § tredje stycket
15 kap. 6 §	8 a kap. 2 § andra stycket

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
15 kap. 7 §	8 a kap. 4 § första stycket
15 kap. 8 §	8 a kap. 4 § andra stycket
15 kap. 9 §	8 a kap. 5 §
15 kap. 10 §	8 a kap. 6 § första och andra styckena
15 kap. 11 §	8 a kap. 6 § tredje och fjärde styckena
15 kap. 12 §	8 a kap. 7 § första stycket
15 kap. 13 §	8 a kap. 7 § andra stycket
15 kap. 14 §	8 a kap. 7 § tredje och fjärde styckena
15 kap. 15 §	8 a kap. 8 § första stycket
15 kap. 16 §	8 a kap. 8 § andra stycket första meningen
15 kap. 17 §	8 a kap. 8 § andra stycket andra meningen
15 kap. 18 §	8 a kap. 9 §
15 kap. 19 §	8 a kap. 10 §
15 kap. 20 §	8 a kap. 11 § första stycket
15 kap. 21 §	8 a kap. 12 § första stycket
15 kap. 22 §	8 a kap. 12 § andra stycket
15 kap. 23 §	8 a kap. 12 § tredje stycket
15 kap. 24 §	8 a kap. 11 § andra stycket
15 kap. 25 §	8 a kap. 13 § första stycket
15 kap. 26 §	8 a kap. 13 § andra och tredje styckena
15 kap. 27 §	8 a kap. 14 §
15 kap. 28 §	8 a kap. 15 §
15 kap. 29 §	8 a kap. 16 §
15 kap. 30 §	8 a kap. 17 §
15 kap. 31 §	8 kap. 20 §
<b>16 kap. NML</b>	
16 kap. 1 §	-
16 kap. 2 §	1 kap. 2 § sjätte stycket
16 kap. 3 §	-
16 kap. 4 §	1 kap. 2 § fjärde stycket och 2 d § andra stycket
16 kap. 5 §	1 kap. 2 § första stycket 1
16 kap. 6 §	1 kap. 2 § första stycket 4 c
16 kap. 7 §	1 kap. 2 d § första stycket
16 kap. 8 §	1 kap. 2 § första stycket 3
16 kap. 9 §	1 kap. 2 § första stycket 2
16 kap. 10 §	1 kap. 2 § första stycket 4
16 kap. 11 §	1 kap. 2 § första stycket 4 a
16 kap. 12 §	1 kap. 2 § första stycket 4 a

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
16 kap. 13 §	1 kap. 2 § första stycket 4 b och andra stycket
16 kap. 14 §	1 kap. 2 § första stycket 4 e och tredje stycket
16 kap. 15 §	1 kap. 2 § första stycket 4 d
16 kap. 16 §	1 kap. 2 § första stycket 4 f och sjunde stycket
16 kap. 17 §	1 kap. 2 § första stycket 5
16 kap. 18 §	1 kap. 2 § första stycket 6 a
16 kap. 19 §	1 kap. 2 § första stycket 6 b
16 kap. 20 §	1 kap. 2 § första stycket 6 c
16 kap. 21 §	1 kap. 2 § första stycket 6 d
16 kap. 22 §	1 kap. 2 § första stycket 6 e
16 kap. 23 §	1 kap. 1 § tredje stycket och 2 e §
<b>17 kap. NML</b>	
17 kap. 1 §	–
17 kap. 2 §	–
17 kap. 3 §	11 kap. 5 §
17 kap. 4 §	11 kap. 12 § första stycket
17 kap. 5 §	11 kap. 12 § andra och tredje styckena
17 kap. 6 §	11 kap. 12 § fjärde stycket
17 kap. 7 §	11 kap. 13 § första och andra styckena
17 kap. 8 §	11 kap. 13 § tredje stycket
17 kap. 9 §	11 kap. 14 §
17 kap. 10 §	11 kap. 1 § första stycket
17 kap. 11 §	11 kap. 1 § andra stycket
17 kap. 12 §	11 kap. 2 §
17 kap. 13 §	11 kap. 2 § andra stycket
17 kap. 14 §	11 kap. 3 §
17 kap. 15 §	11 kap. 4 §
17 kap. 16 §	11 kap. 3 a § första stycket
17 kap. 17 §	11 kap. 3 a § andra stycket
17 kap. 18 §	11 kap. 3 a § tredje stycket
17 kap. 19 §	11 kap. 7 § första och tredje styckena
17 kap. 20 §	11 kap. 6 §
17 kap. 21 §	11 kap. 7 § andra stycket
17 kap. 22 §	11 kap. 10 § tredje stycket
17 kap. 23 §	11 kap. 10 § första och andra styckena
17 kap. 24 §	11 kap. 8 §
17 kap. 25 §	11 kap. 8 a §
17 kap. 26 §	11 kap. 9 § första stycket



<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
17 kap. 27 §	11 kap. 9 § andra stycket
17 kap. 28 §	11 kap. 9 § tredje stycket
17 kap. 29 §	11 kap. 11 §
17 kap. 30 §	11 a kap. 2 §
17 kap. 31 §	11 a kap. 1 § första stycket
17 kap. 32 §	11 a kap. 1 § andra och tredje styckena
17 kap. 33 §	11 a kap. 3 § andra stycket
17 kap. 34 §	11 a kap. 3 § första stycket
17 kap. 35 §	11 a kap. 4 § fjärde stycket
17 kap. 36 §	11 a kap. 4 § första stycket
17 kap. 37 §	11 a kap. 4 § andra och tredje styckena
<b>18 kap. NML</b>	
18 kap. 1 §	–
18 kap. 2 §	9 d kap. 1 §
18 kap. 3 §	9 d kap. 2 § första stycket
18 kap. 4 §	9 d kap. 2 § andra stycket
18 kap. 5 §	9 d kap. 4 § första stycket
18 kap. 6 §	9 d kap. 4 § andra och tredje styckena
18 kap. 7 §	9 d kap. 3 §
18 kap. 8 §	9 d kap. 3 § första stycket 1
18 kap. 9 §	9 d kap. 3 § första stycket 2 och 4
18 kap. 10 §	9 d kap. 3 § första stycket 3
18 kap. 11 §	9 d kap. 3 § andra stycket
18 kap. 12 §	9 d kap. 5 §
18 kap. 13 §	10 kap. 11 § fjärde stycket och 12 § andra stycket
18 kap. 14 §	11 kap. 9 a §
18 kap. 15 §	9 d kap. 6 §
<b>19 kap. NML</b>	
19 kap. 1 §	–
19 kap. 2 §	9 b kap. 1 § första stycket första meningen och andra stycket
19 kap. 3 §	9 b kap. 1 § första stycket andra meningen
19 kap. 4 §	9 b kap. 4 § första stycket
19 kap. 5 §	9 b kap. 2 § första och andra styckena
19 kap. 6 §	9 b kap. 2 § tredje stycket
19 kap. 7 §	9 b kap. 4 § andra stycket
19 kap. 8 §	9 b kap. 3 §
19 kap. 9 §	9 b kap. 5 §

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
19 kap. 10 §	9 b kap. 6 §
<b>20 kap. NML</b>	
20 kap. 1 §	–
20 kap. 2 §	9 a kap. 1 § första stycket
20 kap. 3 §	9 a kap. 1 § andra stycket och 19 §
20 kap. 4 §	9 a kap. 2 §
20 kap. 5 §	9 a kap. 3 §
20 kap. 6 §	9 a kap. 4 §
20 kap. 7 §	9 a kap. 5 §
20 kap. 8 §	9 a kap. 6 §
20 kap. 9 §	9 a kap. 7 §
20 kap. 10 §	9 a kap. 8 §
20 kap. 11 §	9 a kap. 9 § första och andra styckena
20 kap. 12 §	9 a kap. 9 § tredje stycket
20 kap. 13 §	9 a kap. 10 §
20 kap. 14 §	9 a kap. 11 §
20 kap. 15 §	9 a kap. 12 §
20 kap. 16 §	9 a kap. 13 § första stycket
20 kap. 17 §	9 a kap. 13 § andra stycket
20 kap. 18 §	9 a kap. 14 §
20 kap. 19 §	9 a kap. 15 §
20 kap. 20 §	9 a kap. 16 §
20 kap. 21 §	9 a kap. 17 §
<b>21 kap. NML</b>	
21 kap. 1 §	–
21 kap. 2 §	1 kap. 18 § första stycket
21 kap. 3 §	1 kap. 18 § andra stycket
21 kap. 4 §	1 kap. 18 § tredje och fjärde styckena
21 kap. 5 §	3 kap. 10 a § första stycket
21 kap. 6 §	3 kap. 10 a § andra stycket
21 kap. 7 §	3 kap. 10 b § 1
21 kap. 8 §	3 kap. 10 b § 2
21 kap. 9 §	3 kap. 10 c §
21 kap. 10 §	10 kap. 11 c §
21 kap. 11 §	10 kap. 11 d §
<b>22 kap. NML</b>	
22 kap. 1 §	–
22 kap. 2 §	1 § första meningen LSO
22 kap. 3 §	1 § första stycket 1 LSO

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
22 kap. 4 §	1 § första stycket 2 LSO
22 kap. 5 §	1 § första stycket 3 LSO
22 kap. 6 §	2 § andra stycket LSO
22 kap. 7 §	2 § tredje stycket LSO
22 kap. 8 §	2 § fjärde stycket LSO
22 kap. 9 §	4 § LSO
22 kap. 10 §	4 a § 5 och 6, 4 b § 6, 7 och 8, 4 c § 4, 5 och 6, 4 d § samt 4 e § 5 LSO
22 kap. 11 §	4 a § 1–4 LSO
22 kap. 12 §	4 c § 1–3 LSO
22 kap. 13 §	4 d § 1–3 LSO
22 kap. 14 §	4 b § 1–5 LSO
22 kap. 15 §	4 e § 1–3 och 30 § LSO
22 kap. 16 §	4 f § LSO
22 kap. 17 §	4 g § första stycket LSO
22 kap. 18 §	4 g § andra stycket LSO
22 kap. 19 §	4 h § LSO
22 kap. 20 §	4 i § LSO
22 kap. 21 §	5 § LSO
22 kap. 22 §	6 § LSO
22 kap. 23 §	7 § första stycket LSO
22 kap. 24 §	7 § andra stycket LSO
22 kap. 25 §	7 § tredje stycket LSO
22 kap. 26 §	8 § LSO
22 kap. 27 §	9 § LSO
22 kap. 28 §	9 a § LSO
22 kap. 29 §	9 b § LSO
22 kap. 30 §	9 c § LSO
22 kap. 31 §	9 d § LSO
22 kap. 32 §	1 kap. 5 b § andra stycket
22 kap. 33 §	1 kap. 2 § första stycket 1 a
22 kap. 34 §	10 § LSO
22 kap. 35 §	11 § LSO
22 kap. 36 §	12 § första stycket 1–3 LSO
22 kap. 37 §	12 § andra stycket LSO
22 kap. 38 §	12 § första stycket 4 och tredje stycket LSO
22 kap. 39 §	12 b § första stycket LSO
22 kap. 40 §	12 b § andra stycket LSO
22 kap. 41 §	12 a § LSO
22 kap. 42 §	13 § LSO
22 kap. 43 §	14 § LSO

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
22 kap. 44 §	15 § LSO
22 kap. 45 §	13 kap. 24 a §
22 kap. 46 §	13 kap. 28 § andra och tredje styckena
22 kap. 47 §	17 § första stycket LSO
22 kap. 48 §	17 a § LSO
22 kap. 49 §	17 § andra och tredje styckena LSO
22 kap. 50 §	18 § LSO
22 kap. 51 §	20 § första och andra styckena LSO
22 kap. 52 §	20 § tredje och fjärde styckena LSO
22 kap. 53 §	22 § LSO
22 kap. 54 §	22 a § LSO
22 kap. 55 §	16 § LSO
22 kap. 56 §	19 § LSO
22 kap. 57 §	21 § LSO
22 kap. 58 §	23 § LSO
22 kap. 59 §	23 a § LSO
22 kap. 60 §	23 b § LSO
22 kap. 61 §	23 c § LSO
22 kap. 62 §	24 § LSO
22 kap. 63 §	8 kap. 1 a § första stycket och 10 kap. 4 a § första och fjärde styckena
22 kap. 64 §	8 kap. 1 a § andra stycket och 10 kap. 4 a § andra och fjärde styckena
22 kap. 65 §	8 kap. 1 a § tredje stycket och 10 kap. 4 a § tredje stycket
22 kap. 66 §	19 kap. 30 § första stycket
22 kap. 67 §	19 kap. 30 § första stycket
22 kap. 68 §	19 kap. 30 § första stycket
22 kap. 69 §	19 kap. 30 § andra stycket
22 kap. 70 §	19 kap. 30 § andra stycket
22 kap. 71 §	19 kap. 31 a § första stycket
22 kap. 72 §	19 kap. 31 a § första stycket
22 kap. 73 §	19 kap. 31 a § andra stycket
22 kap. 74 §	20 kap. 2 §
22 kap. 75 §	20 kap. 3 och 4 §§
22 kap. 76 §	25 § första stycket LSO
22 kap. 77 §	25 § andra och tredje styckena LSO
22 kap. 78 §	26 § LSO
<b>23 kap. NML</b>	
23 kap. 1 §	1 § tredje stycket LSO
23 kap. 2 §	27 § LSO

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i ML</b>
23 kap. 3 §	28 § LS0
23 kap. 4 §	29 § första stycket LS0
23 kap. 5 §	29 § andra och tredje styckena LS0
23 kap. 6 §	30 § LS0
<b>24 kap. NML</b>	
24 kap. 1 §	20 kap. 1 § första stycket
24 kap. 2 §	–
24 kap. 3 §	20 kap. 1 § andra stycket
24 kap. 4 §	20 kap. 1 § tredje stycket
24 kap. 5 §	20 kap. 1 § fjärde stycket
24 kap. 6 §	20 kap. 1 § femte stycket
24 kap. 7 §	20 kap. 1 § sjätte stycket

## Jämförelsetabell: mervärdesskattelagen (1994:200)/nya mervärdesskattelagen

Jämförelsetabellen anger för varje paragraf i mervärdesskattelagen, förkortad ML, vilken eller vilka bestämmelser i den nya mervärdesskattelagen, förkortad NML, den helt eller delvis motsvaras av.

I de fall det inte finns en motsvarande bestämmelse i NML, t.ex. för att en bestämmelse slopas eller har blivit överflödigt, markeras detta med ett streck. I de fall en motsvarande bestämmelse finns i en annan författning än NML anges detta i tabellen.

Bestämmelse i ML	Bestämmelse i NML
<b>1 kap. ML</b>	
1 kap. 1 § första stycket	3 kap. 1 §
1 kap. 1 § första stycket 2	3 kap. 2 och 3 §
1 kap. 1 § andra stycket	–
1 kap. 1 § tredje stycket	16 kap. 23 §
1 kap. 2 § första stycket 1	16 kap. 5 §
1 kap. 2 § första stycket 1 a	22 kap. 33 §
1 kap. 2 § första stycket 2	16 kap. 9 §
1 kap. 2 § första stycket 3	16 kap. 8 §
1 kap. 2 § första stycket 4	16 kap. 10 §
1 kap. 2 § första stycket 4 a	16 kap. 11 och 12 §§
1 kap. 2 § första stycket 4 b	16 kap. 13 §
1 kap. 2 § första stycket 4 c	16 kap. 6 §
1 kap. 2 § första stycket 4 d	16 kap. 15 §
1 kap. 2 § första stycket 4 e	16 kap. 14 §
1 kap. 2 § första stycket 4 f	16 kap. 16 §
1 kap. 2 § första stycket 5	16 kap. 17 §
1 kap. 2 § första stycket 6 a	16 kap. 18 §
1 kap. 2 § första stycket 6 b	16 kap. 19 §
1 kap. 2 § första stycket 6 c	16 kap. 20 §
1 kap. 2 § första stycket 6 d	16 kap. 21 §
1 kap. 2 § första stycket 6 e	16 kap. 22 §
1 kap. 2 § andra stycket	16 kap. 13 §
1 kap. 2 § tredje stycket	16 kap. 14 §
1 kap. 2 § fjärde stycket	16 kap. 4 §
1 kap. 2 § femte stycket	2 kap. 24 §
1 kap. 2 § sjätte stycket	16 kap. 2 §
1 kap. 2 § sjunde stycket	16 kap. 16 §
1 kap. 2 a §	10 kap. 31 §
1 kap. 2 b §	10 kap. 31 §
1 kap. 2 c §	1 kap. 3 §
1 kap. 2 d § första stycket	16 kap. 7 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
1 kap. 2 d § andra stycket	16 kap. 4 §
1 kap. 2 e §	16 kap. 23 §
1 kap. 3 § första stycket	7 kap. 4 §
1 kap. 3 § andra stycket	7 kap. 7 §
1 kap. 3 § tredje stycket	–
1 kap. 3 a §	7 kap. 8 §
1 kap. 3 b §	7 kap. 9 §
1 kap. 4 §	7 kap. 10 §
1 kap. 4 a § första stycket	7 kap. 12 §
1 kap. 4 a § andra stycket	–
1 kap. 5 §	7 kap. 13 §
1 kap. 5 a §	7 kap. 6 §
1 kap. 5 b § första stycket	7 kap. 11 §
1 kap. 5 b § andra stycket	22 kap. 32 §
1 kap. 6 § första meningen	5 kap. 7 §
1 kap. 6 § andra meningen	5 kap. 26 §
1 kap. 7 §	–
1 kap. 8 § första stycket	2 kap. 25 §
1 kap. 8 § andra stycket	–
1 kap. 9 § första stycket	2 kap. 14 §
1 kap. 9 § andra stycket	2 kap. 15 §
1 kap. 10 §	–
1 kap. 10 a §	2 kap. 21 §
1 kap. 10 b §	2 kap. 22 §
1 kap. 10 c §	2 kap. 23 §
1 kap. 11 §	2 kap. 11 §
1 kap. 13 §	2 kap. 17 §
1 kap. 13 a §	2 kap. 16 §
1 kap. 13 b §	2 kap. 18 §
1 kap. 14 § första stycket	2 kap. 3 §
1 kap. 14 § andra stycket	2 kap. 4 §
1 kap. 14 § tredje stycket	2 kap. 5 §
1 kap. 14 § fjärde stycket	2 kap. 6 §
1 kap. 15 §	–
1 kap. 16 §	2 kap. 13 och 19 §§
1 kap. 17 §	2 kap. 9 §
1 kap. 17 a §	2 kap. 10 §
1 kap. 18 § första stycket	21 kap. 2 §
1 kap. 18 § andra stycket	21 kap. 3 §
1 kap. 18 § tredje och fjärde styckena	21 kap. 4 §
1 kap. 19 §	2 kap. 24 §
1 kap. 20 §	2 kap. 26 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
1 kap. 21 §	2 kap. 27 §
<b>2 kap. ML</b>	
2 kap. 1 § första stycket 1	5 kap. 3 §
2 kap. 1 § första stycket 2	5 kap. 8 §
2 kap. 1 § andra stycket	5 kap. 12 §
2 kap. 1 § tredje stycket 1	5 kap. 26 §
2 kap. 1 § tredje stycket 2	5 kap. 28 §
2 kap. 1 a §	5 kap. 37 och 6 kap. 66 §§
2 kap. 1 b §	5 kap. 38 §
2 kap. 1 c §	5 kap. 15 §
2 kap. 1 d §	5 kap. 16 §
2 kap. 1 e §	5 kap. 17 §
2 kap. 1 f §	5 kap. 18 §
2 kap. 1 g §	5 kap. 19 §
2 kap. 1 h §	5 kap. 20 §
2 kap. 1 i §	5 kap. 21 §
2 kap. 1 j §	2 kap. 7 §
2 kap. 1 k §	2 kap. 8 §
2 kap. 2 § första stycket 1	5 kap. 9 §
2 kap. 2 § första stycket 2	5 kap. 10 §
2 kap. 2 § andra stycket	5 kap. 9 §
2 kap. 3 §	5 kap. 11 §
2 kap. 4 §	5 kap. 28 §
2 kap. 5 § första stycket 1	5 kap. 29 §
2 kap. 5 § första stycket 2	5 kap. 30 §
2 kap. 5 § första stycket 3	5 kap. 31 §
2 kap. 5 § andra stycket	5 kap. 30 och 31 §§
2 kap. 7 §	5 kap. 32 §
2 kap. 8 § första och andra styckena	5 kap. 33 §
2 kap. 8 § tredje stycket	5 kap. 34 §
2 kap. 8 § fjärde stycket	5 kap. 36 §
2 kap. 9 §	5 kap. 40 §
2 kap. 10 §	5 kap. 41 §
2 kap. 11 §	5 kap. 42 §
2 kap. 12 §	5 kap. 43 §
2 kap. 13 §	5 kap. 44 §
<b>2 a kap. ML</b>	
2 a kap. 1 §	–
2 a kap. 2 § 1, 2 och 5	5 kap. 22 §
2 a kap. 2 § 3 och 4	5 kap. 23 §



<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
2 a kap. 2 § 1, 3 och 4	6 kap. 29 §
2 a kap. 2 § 2	6 kap. 30 §
2 a kap. 2 § 3	5 kap. 24 §
2 a kap. 2 § 6	5 kap. 25 §
2 a kap. 3 § första stycket 1	3 kap. 2 §
2 a kap. 3 § första stycket 2	3 kap. 3 §
2 a kap. 3 § första stycket 3 och andra stycket	3 kap. 6 §
2 a kap. 3 § andra stycket 2 första strecksatsen	3 kap. 7 §
2 a kap. 3 § tredje stycket	3 kap. 5 §
2 a kap. 4 §	3 kap. 8 §
2 a kap. 5 § första stycket	5 kap. 22 §
2 a kap. 5 § andra stycket	–
2 a kap. 6 § första och andra styckena	6 kap. 30 §
2 a kap. 6 § tredje stycket	6 kap. 31 §
2 a kap. 7 §	5 kap. 23 §
2 a kap. 7 § andra stycket	5 kap. 13 §
2 a kap. 7 § tredje stycket	5 kap. 14 §
2 a kap. 8 §	5 kap. 15 §
2 a kap. 8 a §	5 kap. 16 §
2 a kap. 8 b §	5 kap. 17 §
2 a kap. 8 c §	5 kap. 18 §
2 a kap. 8 d §	5 kap. 19 §
2 a kap. 8 e §	5 kap. 20 §
2 a kap. 8 f §	5 kap. 21 §
2 a kap. 9 §	5 kap. 23 §
2 a kap. 10 §	–
2 a kap. 11 §	5 kap. 25 §
<b>3 kap. ML</b>	
3 kap. 1 § första och tredje styckena	10 kap. 2 §
3 kap. 1 § andra stycket	10 kap. 53 §
3 kap. 1 § tredje stycket	10 kap. 49 §
3 kap. 1 a §	10 kap. 3 §
3 kap. 2 §	10 kap. 35 §
3 kap. 3 § första och fjärde styckena	10 kap. 36 §
3 kap. 3 § andra stycket	12 kap. 5–7 §§
3 kap. 3 § tredje stycket 3	12 kap. 12 §
3 kap. 4 § första stycket	10 kap. 6 § och 14 § första stycket

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
3 kap. 4 § första stycket och andra stycket första strecksatsen	10 kap. 9 §
3 kap. 4 § andra stycket andra strecksatsen	10 kap. 11 §
3 kap. 4 § tredje–femte styckena	10 kap. 10 §
3 kap. 5 §	10 kap. 7 §
3 kap. 6 §	10 kap. 8 §
3 kap. 7 §	10 kap. 14 § andra stycket
3 kap. 8 § första stycket 1	10 kap. 15 §
3 kap. 8 § första stycket 2	10 kap. 16 §
3 kap. 8 § andra stycket	10 kap. 17 §
3 kap. 8 § tredje stycket	10 kap. 18 §
3 kap. 9 §	10 kap. 33 §
3 kap. 10 §	10 kap. 32 §
3 kap. 10 a § första stycket	21 kap. 5 §
3 kap. 10 a § andra stycket	21 kap. 6 §
3 kap. 10 b § 1	21 kap. 7 §
3 kap. 10 b § 2	21 kap. 8 §
3 kap. 10 c §	21 kap. 9 §
3 kap. 11 §	10 kap. 30 §
3 kap. 11 a § första stycket	10 kap. 28 §
3 kap. 11 a § andra stycket	10 kap. 29 §
3 kap. 13 §	10 kap. 20 §
3 kap. 14 § första och andra styckena	10 kap. 21 §
3 kap. 14 § tredje stycket första och andra meningen	10 kap. 22 §
3 kap. 16 §	10 kap. 23 §
3 kap. 17 §	10 kap. 24 §
3 kap. 18 §	10 kap. 25 §
3 kap. 19 §	10 kap. 26 §
3 kap. 20 §	10 kap. 27 §
3 kap. 20 a §	10 kap. 4 §
3 kap. 21 § 1	10 kap. 69 §
3 kap. 21 § 2–4	10 kap. 74 §
3 kap. 21 § 3	10 kap. 70 §
3 kap. 21 a § första stycket 1 och 2	10 kap. 69 §
3 kap. 21 a § första stycket 3	10 kap. 70 §
3 kap. 21 a § första stycket 4–6	10 kap. 71 §
3 kap. 21 a § andra och tredje styckena	10 kap. 72 §
3 kap. 21 b §	10 kap. 74 §
3 kap. 22 §	10 kap. 75 §
3 kap. 23 § 1, 5, 6 och 7	10 kap. 34 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
3 kap. 23 § 2	10 kap. 13 §
3 kap. 23 § 3	10 kap. 12 §
3 kap. 23 § 4	10 kap. 76 §
3 kap. 23 a §	10 kap. 19 §
3 kap. 24 § första och andra styckena	10 kap. 37 §
3 kap. 24 § tredje stycket första meningen	10 kap. 38 §
3 kap. 24 § tredje stycket andra meningen	10 kap. 39 §
3 kap. 26 a §	10 kap. 78 §
3 kap. 26 b § första stycket första och andra meningen	10 kap. 79 § första stycket
3 kap. 26 b § första stycket tredje meningen	10 kap. 80 §
3 kap. 26 b § andra stycket	10 kap. 81 §
3 kap. 26 b § tredje stycket	10 kap. 83 § första meningen
3 kap. 26 b § fjärde och femte styckena	10 kap. 82 §
3 kap. 26 c §	10 kap. 83 § andra meningen
3 kap. 29 § första stycket andra meningen och andra stycket första meningen	10 kap. 40 §
3 kap. 29 § första stycket första meningen och andra stycket	10 kap. 41 §
3 kap. 30 § första stycket	10 kap. 54 §
3 kap. 30 § andra stycket	10 kap. 55 §
3 kap. 30 § andra–fjärde styckena	10 kap. 56 §
3 kap. 30 § femte stycket	10 kap. 57 §
3 kap. 30 § sjätte stycket	10 kap. 58 §
3 kap. 30 § sjunde stycket	10 kap. 61 §
3 kap. 30 a § första stycket	10 kap. 42 §
3 kap. 30 a § första stycket 1	10 kap. 43 §
3 kap. 30 a § första stycket 2	10 kap. 44 §
3 kap. 30 a § första stycket 3	10 kap. 45 §
3 kap. 30 a § andra stycket	10 kap. 46 §
3 kap. 30 a § tredje och fjärde styckena	10 kap. 47 §
3 kap. 30 a § femte stycket	10 kap. 48 § andra stycket
3 kap. 30 b §	10 kap. 51 §
3 kap. 30 c § första stycket	10 kap. 84 § första stycket
3 kap. 30 c § första stycket 1	10 kap. 85 §
3 kap. 30 c § första stycket 2 och fjärde stycket	10 kap. 86 §
3 kap. 30 c § första stycket 3	10 kap. 87 §
3 kap. 30 c § andra stycket 1 och fjärde stycket	10 kap. 89 §
3 kap. 30 c § andra stycket 2	10 kap. 90 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
3 kap. 30 c § tredje stycket	10 kap. 84 § andra stycket och 91 §
3 kap. 30 d § första stycket	10 kap. 50 §
3 kap. 30 d § andra och tredje styckena	3 kap. 5 §
3 kap. 30 e §	10 kap. 52 §
3 kap. 30 f §	3 kap. 9 §
3 kap. 30 g §	10 kap. 5 §
3 kap. 31 §	10 kap. 93 §
3 kap. 31 a §	10 kap. 94 § första stycket
3 kap. 31 b § första och andra styckena	10 kap. 92 §
3 kap. 31 c §	10 kap. 88 §
3 kap. 32 §	10 kap. 63 §
3 kap. 33 §	10 kap. 97 §
<b>4 kap. ML</b>	
4 kap. 1 §	4 kap. 2 §
4 kap. 2 §	4 kap. 3 §
4 kap. 6 §	4 kap. 4 §
4 kap. 7 §	4 kap. 5 §
4 kap. 8 §	4 kap. 6 §
<b>5 kap. ML</b>	
5 kap. 1 § första stycket första meningen	6 kap. 2 §
5 kap. 1 § första stycket andra meningen	6 kap. 3 §
5 kap. 1 § andra stycket	–
5 kap. 1 § tredje stycket	6 kap. 20 och 51 §§
5 kap. 2 § första stycket 1	6 kap. 5 §
5 kap. 2 § första stycket 2	6 kap. 13 §
5 kap. 2 § första stycket 3	6 kap. 6 §
5 kap. 2 § första stycket 4 och andra stycket	6 kap. 7 §
5 kap. 2 a § 1	6 kap. 8 §
5 kap. 2 a § 2	6 kap. 14 §
5 kap. 2 b § första och femte styckena	6 kap. 18 §
5 kap. 2 b § andra–fjärde styckena	6 kap. 19 och 50 §§
5 kap. 2 b § femte stycket	6 kap. 49 §
5 kap. 2 c § första och tredje styckena	6 kap. 22 och 24 §§
5 kap. 2 c § andra stycket	6 kap. 23 §
5 kap. 2 c § tredje stycket	6 kap. 24 §
5 kap. 2 c § fjärde stycket	6 kap. 21 §
5 kap. 2 d § första och fjärde styckena	6 kap. 25 och 28 §§
5 kap. 2 d § andra stycket	6 kap. 26 §
5 kap. 2 d § tredje stycket	6 kap. 27 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
5 kap. 2 d § fjärde stycket	6 kap. 28 §
5 kap. 2 e §	6 kap. 15 §
5 kap. 2 e § första stycket	6 kap. 16 §
5 kap. 2 f § första stycket	6 kap. 11 §
5 kap. 2 f § andra stycket	6 kap. 9 §
5 kap. 2 f § tredje stycket	6 kap. 10 §
5 kap. 2 g §	6 kap. 17 §
5 kap. 3 §	6 kap. 4 §
5 kap. 3 a § första stycket 1–3	10 kap. 64 §
5 kap. 3 a § första stycket 4 och 4 a	10 kap. 71 §
5 kap. 3 a § första stycket 5	10 kap. 77 §
5 kap. 3 a § första stycket 6 och 6 a	10 kap. 96 §
5 kap. 3 a § första stycket 7	10 kap. 66 §
5 kap. 3 a § första stycket 8 och andra stycket	10 kap. 65 §
5 kap. 3 a § tredje stycket	10 kap. 72 §
5 kap. 4 §	6 kap. 32 §
5 kap. 5 § första stycket	6 kap. 33 §
5 kap. 5 § andra stycket	6 kap. 34 §
5 kap. 6 § första stycket	6 kap. 35 §
5 kap. 6 § andra stycket	6 kap. 36 §
5 kap. 7 §	6 kap. 37 §
5 kap. 8 §	6 kap. 38 §
5 kap. 9 § första stycket	6 kap. 39 §
5 kap. 9 §	6 kap. 40 §
5 kap. 10 § första stycket	6 kap. 41 §
5 kap. 10 § andra–fjärde styckena	6 kap. 42 §
5 kap. 11 § första stycket	6 kap. 47 §
5 kap. 11 § andra stycket	6 kap. 45 §
5 kap. 11 a § första stycket	6 kap. 46 §
5 kap. 11 a § andra stycket	6 kap. 45 §
5 kap. 12 § första meningen	6 kap. 43 §
5 kap. 12 § första och andra meningen	6 kap. 44 §
5 kap. 13 §	6 kap. 48 §
5 kap. 14 § första stycket	6 kap. 49 § första stycket
5 kap. 14 § andra stycket	6 kap. 49 § andra stycket och 50 §
5 kap. 15 §	6 kap. 52 §
5 kap. 15 a § första stycket	6 kap. 53 §
5 kap. 15 a § andra stycket	6 kap. 54 §
5 kap. 15 b §	6 kap. 55 §
5 kap. 16 § första och andra styckena	6 kap. 56 §
5 kap. 16 § tredje stycket	2 kap. 20 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
5 kap. 16 § fjärde stycket	6 kap. 57 §
5 kap. 17 § första stycket	6 kap. 59 §
5 kap. 17 §	6 kap. 58 §
5 kap. 18 §	6 kap. 60 §
5 kap. 19 § 1	10 kap. 74 §
5 kap. 19 § 2	10 kap. 68 §
5 kap. 19 § 3	10 kap. 67 §
5 kap. 19 § 4	10 kap. 95 §
5 kap. 19 § 5	6 kap. 61 §
5 kap. 20 §	6 kap. 62 §
5 kap. 21 § första stycket	6 kap. 63 §
5 kap. 21 § andra stycket	6 kap. 64 och 65 §§

#### **6 kap. ML**

6 kap. 1 § första meningen	4 kap. 15 §
6 kap. 1 § andra meningen	–
6 kap. 2 §	4 kap. 16 §
6 kap. 3 §	4 kap. 18 §
6 kap. 4 §	4 kap. 19 §
6 kap. 6 §	4 kap. 17 §
6 kap. 7 §	5 kap. 3 och 27 §§
6 kap. 8 §	5 kap. 39 §
6 kap. 9 § första stycket	5 kap. 5 §
6 kap. 9 § andra stycket	5 kap. 4 §
6 kap. 10 § första stycket	5 kap. 6 §
6 kap. 10 § andra stycket	5 kap. 4 §

#### **6 a kap. ML**

6 a kap. 1 §	4 kap. 7 §
6 a kap. 2 § första och tredje styckena	4 kap. 8 §
6 a kap. 2 § andra stycket	4 kap. 9 §
6 a kap. 3 §	4 kap. 10 §
6 a kap. 4 §	4 kap. 11 §
6 a kap. 5 §	4 kap. 12 §
6 a kap. 6 §	4 kap. 13 §
6 a kap. 7 §	4 kap. 14 §

#### **7 kap. ML**

7 kap. 1 § första stycket	9 kap. 2 §
7 kap. 1 § andra stycket 1	9 kap. 4 §
7 kap. 1 § andra stycket 2 och 3	9 kap. 6 §
7 kap. 1 § andra stycket 4	9 kap. 3 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
7 kap. 1 § andra stycket 5	9 kap. 5 §
7 kap. 1 § andra stycket 6	9 kap. 7 §
7 kap. 1 § tredje stycket 1	9 kap. 9 §
7 kap. 1 § tredje stycket 2	9 kap. 10 §
7 kap. 1 § tredje stycket 3	9 kap. 11 §
7 kap. 1 § tredje stycket 4	9 kap. 12 §
7 kap. 1 § tredje stycket 5	9 kap. 13 §
7 kap. 1 § tredje stycket 6 och 8	9 kap. 14 §
7 kap. 1 § tredje stycket 7	9 kap. 15 §
7 kap. 1 § tredje stycket 9	9 kap. 16 §
7 kap. 1 § tredje stycket 10	9 kap. 17 §
7 kap. 1 § tredje stycket 11	9 kap. 18 §
7 kap. 1 § tredje stycket 12	9 kap. 8 §
7 kap. 2 § första stycket första meningen	–
7 kap. 2 § första stycket andra och tredje meningen	8 kap. 13 §
7 kap. 2 § andra och tredje styckena	8 kap. 1 §
7 kap. 3 § 1	8 kap. 2 §
7 kap. 3 § 2 a	8 kap. 5 §
7 kap. 3 § 2 b	8 kap. 6 §
7 kap. 3 § 3	8 kap. 11 §
7 kap. 3 § 4	8 kap. 12 §
7 kap. 3 a §	8 kap. 17 §
7 kap. 3 b §	8 kap. 18 §
7 kap. 3 c § första stycket	8 kap. 3 §
7 kap. 3 c § andra stycket	8 kap. 4 §
7 kap. 3 c § tredje stycket	8 kap. 6 §
7 kap. 3 d §	8 kap. 19 §
7 kap. 4 §	8 kap. 7 §
7 kap. 5 § första stycket	8 kap. 8 §
7 kap. 5 § andra stycket	8 kap. 9 §
7 kap. 6 § första och andra styckena	8 kap. 14 §
7 kap. 6 § tredje stycket	8 kap. 15 §
7 kap. 6 § fjärde stycket	8 kap. 16 §
7 kap. 7 §	8 kap. 20 §
7 kap. 7 a § första stycket	8 kap. 21 §
7 kap. 7 a § andra stycket	8 kap. 22 §
7 kap. 7 b §	8 kap. 23 §
7 kap. 8 § första stycket	8 kap. 24 och 25 §§
7 kap. 8 § andra stycket	8 kap. 28 §
7 kap. 8 § tredje stycket	8 kap. 26 §
7 kap. 9 § första stycket	8 kap. 29 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
7 kap. 9 § andra stycket	8 kap. 30 §
7 kap. 9 § tredje stycket	2 kap. 24 §
7 kap. 11 §	8 kap. 31 §
<b>8 kap. ML</b>	
8 kap. 1 § första stycket	–
8 kap. 1 § andra stycket	13 kap. 3 §
8 kap. 1 a § första stycket	22 kap. 63 §
8 kap. 1 a § andra stycket	22 kap. 64 §
8 kap. 1 a § tredje stycket	22 kap. 65 §
8 kap. 2 § första och andra styckena samt fjärde stycket 2	13 kap. 4 §
8 kap. 2 § andra stycket	11 kap. 9 §
8 kap. 2 § tredje stycket	15 kap. 2 §
8 kap. 2 § fjärde stycket 1	12 kap. 2 §
8 kap. 2 § fjärde stycket 1 och 3	13 kap. 5 §
8 kap. 3 § första stycket	13 kap. 6 §
8 kap. 3 § andra stycket	–
8 kap. 4 §	13 kap. 8 §
8 kap. 4 a § första och tredje styckena	13 kap. 13 §
8 kap. 4 a § andra stycket	–
8 kap. 4 b §	13 kap. 14 §
8 kap. 4 c §	13 kap. 15 §
8 kap. 5 §	13 kap. 31 och 35 §§
8 kap. 6 §	–
8 kap. 7 §	–
8 kap. 8 §	13 kap. 28 §
8 kap. 9 § första stycket 1	13 kap. 26 §
8 kap. 9 § första stycket 2	13 kap. 24 §
8 kap. 9 § första stycket 3	13 kap. 18 §
8 kap. 9 § första stycket 4	13 kap. 16 §
8 kap. 9 § andra stycket	13 kap. 25 §
8 kap. 9 § tredje stycket	13 kap. 19 §
8 kap. 9 § fjärde stycket	–
8 kap. 10 § första stycket	13 kap. 27 §
8 kap. 10 § andra stycket	–
8 kap. 11 §	13 kap. 17 §
8 kap. 13 § första stycket	13 kap. 29 §
8 kap. 13 § andra stycket	–
8 kap. 14 § första stycket	13 kap. 30 §
8 kap. 14 § andra stycket	–
8 kap. 15 §	13 kap. 20 och 21 §§



<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
8 kap. 16 §	13 kap. 22 och 23 §§
8 kap. 17 § första stycket	13 kap. 32 §
8 kap. 17 § andra stycket	13 kap. 33 och 34 §§
8 kap. 19 § första, andra och fjärde styckena	13 kap. 36 §
8 kap. 19 § första, tredje och fjärde styckena	12 kap. 26 §
8 kap. 20 §	15 kap. 31 §
<b>8 a kap. ML</b>	
8 a kap. 1 § första stycket	–
8 a kap. 1 § andra stycket	–
8 a kap. 2 § första stycket	15 kap. 4 §
8 a kap. 2 § andra stycket	15 kap. 6 §
8 a kap. 2 § tredje stycket	15 kap. 5 §
8 a kap. 3 §	15 kap. 3 §
8 a kap. 4 § första stycket	15 kap. 7 §
8 a kap. 4 § andra stycket	15 kap. 8 §
8 a kap. 5 §	15 kap. 9 §
8 a kap. 6 § första och andra styckena	15 kap. 10 §
8 a kap. 6 § tredje och fjärde styckena	15 kap. 11 §
8 a kap. 7 § första stycket	15 kap. 12 §
8 a kap. 7 § andra stycket	15 kap. 13 §
8 a kap. 7 § tredje och fjärde styckena	15 kap. 14 §
8 a kap. 8 § första stycket	15 kap. 15 §
8 a kap. 8 § andra stycket första meningen	15 kap. 16 §
8 a kap. 8 § andra stycket andra meningen	15 kap. 17 §
8 a kap. 9 §	15 kap. 18 §
8 a kap. 10 §	15 kap. 19 §
8 a kap. 11 § första stycket	15 kap. 20 §
8 a kap. 11 § andra stycket	15 kap. 24 §
8 a kap. 12 § första stycket	15 kap. 21 §
8 a kap. 12 § andra stycket	15 kap. 22 §
8 a kap. 12 § tredje stycket	15 kap. 23 §
8 a kap. 13 § första stycket	15 kap. 25 §
8 a kap. 13 § andra och tredje styckena	15 kap. 26 §
8 a kap. 14 §	15 kap. 27 §
8 a kap. 15 §	15 kap. 28 §
8 a kap. 16 §	15 kap. 29 §
8 a kap. 17 §	15 kap. 30 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
<b>9 kap. ML</b>	
9 kap. 1 § första stycket och sista meningen i andra stycket	12 kap. 8 §
9 kap. 1 § andra stycket	12 kap. 8 och 9 §§
9 kap. 1 § tredje stycket	12 kap. 10 §
9 kap. 1 § fjärde stycket	12 kap. 11 §
9 kap. 2 § första och andra styckena	12 kap. 12 §
9 kap. 2 § tredje stycket	12 kap. 13 §
9 kap. 3 § första stycket	12 kap. 4 §
9 kap. 3 § andra stycket	12 kap. 3 §
9 kap. 4 §	12 kap. 14 §
9 kap. 5 §	12 kap. 15 §
9 kap. 6 § första stycket	12 kap. 16 §
9 kap. 6 § andra stycket	12 kap. 17 §
9 kap. 6 § tredje stycket	12 kap. 18 §
9 kap. 6 § fjärde stycket	12 kap. 19 §
9 kap. 7 § första och tredje styckena	12 kap. 20 §
9 kap. 7 § andra och tredje styckena	12 kap. 21 §
9 kap. 8 § första och andra styckena	12 kap. 22 §
9 kap. 8 § andra stycket 1	12 kap. 23 §
9 kap. 8 § tredje stycket	12 kap. 24 §
9 kap. 8 § fjärde stycket	12 kap. 25 §
9 kap. 9 §	12 kap. 27 §
9 kap. 10 §	12 kap. 28 §
9 kap. 11 §	12 kap. 29 §
9 kap. 12 §	12 kap. 30 §
9 kap. 13 §	12 kap. 31 §
<b>9 a kap. ML</b>	
9 a kap. 1 § första stycket	20 kap. 2 §
9 a kap. 1 § andra stycket	20 kap. 3 §
9 a kap. 2 §	20 kap. 4 §
9 a kap. 3 §	20 kap. 5 §
9 a kap. 4 §	20 kap. 6 §
9 a kap. 5 §	20 kap. 7 §
9 a kap. 6 §	20 kap. 8 §
9 a kap. 7 §	20 kap. 9 §
9 a kap. 8 §	20 kap. 10 §
9 a kap. 9 § första och andra styckena	20 kap. 11 §
9 a kap. 9 § tredje stycket	20 kap. 12 §
9 a kap. 10 §	20 kap. 13 §
9 a kap. 11 §	20 kap. 14 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
9 a kap. 12 §	20 kap. 15 §
9 a kap. 13 § första stycket	20 kap. 16 §
9 a kap. 13 § andra stycket	20 kap. 17 §
9 a kap. 14 §	20 kap. 18 §
9 a kap. 15 §	20 kap. 19 §
9 a kap. 16 §	20 kap. 20 §
9 a kap. 17 §	20 kap. 21 §
9 a kap. 18 § första stycket	10 kap. 48 § första stycket
9 a kap. 18 § andra stycket	6 kap. 12 §
9 a kap. 19 §	20 kap. 3 §
<b>9 b kap. ML</b>	
9 b kap. 1 § första stycket första meningen och andra stycket	19 kap. 2 §
9 b kap. 1 § första stycket andra meningen	19 kap. 3 §
9 b kap. 2 § första och andra styckena	19 kap. 5 §
9 b kap. 2 § tredje stycket	19 kap. 6 §
9 b kap. 3 §	19 kap. 8 §
9 b kap. 4 § första stycket	19 kap. 4 §
9 b kap. 4 § andra stycket	19 kap. 7 §
9 b kap. 5 §	19 kap. 9 §
9 b kap. 6 §	19 kap. 10 §
<b>9 c kap. ML</b>	
9 c kap. 1 § första och tredje styckena	11 kap. 4 §
9 c kap. 1 § andra stycket	11 kap. 5 §
9 c kap. 2 §	2 kap. 24 §
9 c kap. 3 §	11 kap. 2 §
9 c kap. 4 §	11 kap. 6 §
9 c kap. 5 §	11 kap. 7 §
9 c kap. 6 §	11 kap. 8 §
9 c kap. 7 §	11 kap. 10 §
9 c kap. 8 §	11 kap. 11 §
9 c kap. 9 §	11 kap. 3 §
<b>9 d kap. ML</b>	
9 d kap. 1 §	18 kap. 2 §
9 d kap. 2 § första stycket	18 kap. 3 §
9 d kap. 2 § andra stycket	18 kap. 4 §
9 d kap. 3 §	18 kap. 7–11 §§
9 d kap. 4 § första stycket	18 kap. 5 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
9 d kap. 4 § andra och tredje styckena	18 kap. 6 §
9 d kap. 5 §	18 kap. 12 §
9 d kap. 6 §	18 kap. 15 §
<b>10 kap. ML</b>	
10 kap. 1 §	14 kap. 7 och 36 §§
10 kap. 1 § första stycket	14 kap. 33 och 34 §§
10 kap. 1 § första stycket 2	14 kap. 8 §
10 kap. 1 § andra stycket	14 kap. 35 §
10 kap. 2 § första och andra styckena	14 kap. 7 och 36 §§
10 kap. 2 § tredje stycket	14 kap. 2 §
10 kap. 3 §	14 kap. 7, 36 och 39 §§
10 kap. 4 a § första och fjärde styckena	22 kap. 63 §
10 kap. 4 a § andra och fjärde styckena	22 kap. 64 §
10 kap. 4 a § tredje stycket	22 kap. 65 §
10 kap. 5 §	14 kap. 59 §
10 kap. 6 § första stycket	14 kap. 60 §
10 kap. 6 § andra stycket	14 kap. 64 § första stycket
10 kap. 6 § tredje stycket	14 kap. 65 §
10 kap. 6 a §	14 kap. 66 §
10 kap. 7 § första stycket	14 kap. 61 §
10 kap. 7 § andra stycket	14 kap. 63 §
10 kap. 8 §	14 kap. 62 §
10 kap. 8 a §	14 kap. 67 §
10 kap. 9 §	–
10 kap. 11 § första–tredje styckena	14 kap. 7 och 36 §§
10 kap. 11 § första stycket	13 kap. 10 §
10 kap. 11 § andra stycket	13 kap. 11 §
10 kap. 11 § tredje stycket	13 kap. 9 §
10 kap. 11 § fjärde stycket	18 kap. 13 §
10 kap. 11 a §	13 kap. 7 §
10 kap. 11 b §	14 kap. 49 §
10 kap. 11 c §	21 kap. 10 §
10 kap. 11 d §	21 kap. 11 §
10 kap. 11 e §	13 kap. 6 §
10 kap. 11 f §	–
10 kap. 12 § första stycket	14 kap. 7 och 36 §§
10 kap. 12 § andra stycket	18 kap. 13 §
10 kap. 13 §	14 kap. 9 och 37 §§
10 kap. 13 a §	14 kap. 8 §
10 kap. 13 b §	14 kap. 10 och 38 §§
10 kap. 14 §	14 kap. 70 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
10 kap. 15 §	–
<b>11 kap. ML</b>	
11 kap. 1 § första stycket	17 kap. 10 §
11 kap. 1 § andra stycket	17 kap. 11 §
11 kap. 2 §	17 kap. 12 §
11 kap. 2 § andra stycket	17 kap. 13 §
11 kap. 3 §	17 kap. 14 §
11 kap. 3 a § första stycket	17 kap. 16 §
11 kap. 3 a § andra stycket	17 kap. 17 §
11 kap. 3 a § tredje stycket	17 kap. 18 §
11 kap. 4 §	17 kap. 15 §
11 kap. 5 §	17 kap. 3 §
11 kap. 6 §	17 kap. 20 §
11 kap. 7 § första och tredje styckena	17 kap. 19 §
11 kap. 7 § andra stycket	17 kap. 21 §
11 kap. 8 §	17 kap. 24 §
11 kap. 8 a §	17 kap. 25 §
11 kap. 9 § första stycket	17 kap. 26 §
11 kap. 9 § andra stycket	17 kap. 27 §
11 kap. 9 § tredje stycket	17 kap. 28 §
11 kap. 9 a §	18 kap. 14 §
11 kap. 10 § första och andra styckena	17 kap. 23 §
11 kap. 10 § tredje stycket	17 kap. 22 §
11 kap. 11 §	17 kap. 29 §
11 kap. 12 § första stycket	17 kap. 4 §
11 kap. 12 § andra och tredje styckena	17 kap. 5 §
11 kap. 12 § fjärde stycket	17 kap. 6 §
11 kap. 13 § första och andra styckena	17 kap. 7 §
11 kap. 13 § tredje stycket	17 kap. 8 §
11 kap. 14 §	17 kap. 9 §
<b>11 a kap. ML</b>	
11 a kap. 1 § första stycket	17 kap. 31 §
11 a kap. 1 § andra och tredje styckena	17 kap. 32 §
11 a kap. 2 §	17 kap. 30 §
11 a kap. 3 § första stycket	17 kap. 34 §
11 a kap. 3 § andra stycket	17 kap. 33 §
11 a kap. 4 § första stycket	17 kap. 36 §
11 a kap. 4 § andra och tredje styckena	17 kap. 37 §
11 a kap. 4 § fjärde stycket	17 kap. 35 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
<b>12 kap. ML</b>	
12 kap. 1 §	–
<b>13 kap. ML</b>	
13 kap. 1 §	–
13 kap. 6 § 1–3	7 kap. 14 §
13 kap. 6 § 4 och 5	7 kap. 27 §
13 kap. 7 §	7 kap. 15 §
13 kap. 7 a §	7 kap. 18 §
13 kap. 8 §	7 kap. 16 §
13 kap. 8 a §	7 kap. 17 §
13 kap. 8 b § första stycket	7 kap. 26 §
13 kap. 8 b § andra stycket	7 kap. 29 §
13 kap. 8 c §	7 kap. 30 §
13 kap. 9 §	7 kap. 19 §
13 kap. 10 §	7 kap. 20 §
13 kap. 11 §	7 kap. 21 §
13 kap. 12 §	7 kap. 22 §
13 kap. 13 §	7 kap. 23 §
13 kap. 14 §	7 kap. 24 §
13 kap. 15 §	7 kap. 25 §
13 kap. 15 a §	7 kap. 28 §
13 kap. 16 §	7 kap. 31 §
13 kap. 17 §	7 kap. 32 §
13 kap. 17 a §	7 kap. 35 §
13 kap. 18 §	7 kap. 33 §
13 kap. 18 a §	7 kap. 34 §
13 kap. 18 b §	7 kap. 40 §
13 kap. 19 §	7 kap. 36 §
13 kap. 20 §	7 kap. 37 §
13 kap. 21 §	7 kap. 38 §
13 kap. 22 §	7 kap. 39 §
13 kap. 23 §	7 kap. 41 §
13 kap. 23 a §	7 kap. 42 §
13 kap. 24 §	7 kap. 43 §
13 kap. 24 a §	22 kap. 45 §
13 kap. 25 § första stycket	7 kap. 44 §
13 kap. 25 § andra stycket	7 kap. 45 §
13 kap. 25 § tredje stycket	7 kap. 46 §
13 kap. 25 a §	7 kap. 47 §
13 kap. 26 §	7 kap. 48 §
13 kap. 27 §	7 kap. 49 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
13 kap. 28 § första och tredje styckena	7 kap. 50 §
13 kap. 28 § andra och tredje styckena	22 kap. 46 §
13 kap. 28 a § första stycket första meningen	7 kap. 51 §
13 kap. 28 a § första stycket andra meningen	7 kap. 52 §
13 kap. 28 a § andra stycket	7 kap. 54 §
13 kap. 28 a § tredje stycket	7 kap. 53 §

### **19 kap. ML**

19 kap. 1 § första stycket	14 kap. 3 §
19 kap. 1 § andra stycket 1	14 kap. 4 §
19 kap. 1 § andra stycket 2	14 kap. 5 §
19 kap. 1 § andra stycket 3	14 kap. 6 §
19 kap. 1 § första stycket och tredje stycket första meningen	14 kap. 12 §
19 kap. 1 § tredje stycket andra meningen	14 kap. 51 §
19 kap. 2 § första stycket 1	14 kap. 13 §
19 kap. 2 § första stycket 2–5	–
19 kap. 2 § andra stycket	–
19 kap. 2 § tredje stycket	14 kap. 13 §
19 kap. 3 §	14 kap. 11 och 39 §§
19 kap. 4 §	–
19 kap. 5 §	–
19 kap. 6 §	14 kap. 14 §
19 kap. 7 §	14 kap. 16 §
19 kap. 8 § första stycket	14 kap. 15 §
19 kap. 8 § andra stycket	14 kap. 12 §
19 kap. 9 §	14 kap. 17 §
19 kap. 10 §	14 kap. 18 §
19 kap. 11 §	14 kap. 19 §
19 kap. 12 §	14 kap. 20 §
19 kap. 13 § första stycket	14 kap. 21 §
19 kap. 13 § andra stycket	14 kap. 23 §
19 kap. 14 § första-tredje styckena	14 kap. 22 §
19 kap. 14 § fjärde stycket	14 kap. 23 §
19 kap. 15 §	14 kap. 24 §
19 kap. 16 § första stycket 1	14 kap. 25 §
19 kap. 16 § första stycket 2 och andra stycket	14 kap. 26 §
19 kap. 17 §	14 kap. 27 §
19 kap. 18 §	14 kap. 28 §
19 kap. 19 § första stycket	14 kap. 29 §

<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
19 kap. 19 § andra och tredje styckena	14 kap. 30 §
19 kap. 20 §	14 kap. 31 §
19 kap. 21 §	14 kap. 32 §
19 kap. 22 §	14 kap. 40 §
19 kap. 22 § första stycket	14 kap. 33 och 34 §§
19 kap. 22 § andra stycket	14 kap. 51 §
19 kap. 23 §	14 kap. 42 §
19 kap. 24 §	14 kap. 44 §
19 kap. 25 § första stycket	14 kap. 40 och 41 §§
19 kap. 25 § andra stycket 1–3	–
19 kap. 25 § tredje stycket	–
19 kap. 25 § fjärde stycket	–
19 kap. 25 § femte stycket	–
19 kap. 25 § sjätte stycket	14 kap. 41 §
19 kap. 26 §	14 kap. 43 §
19 kap. 27 §	14 kap. 45 §
19 kap. 28 §	14 kap. 47 §
19 kap. 29 §	14 kap. 48 §
19 kap. 30 § första stycket	22 kap. 66, 67 och 68 §§
19 kap. 30 § andra stycket	22 kap. 69 och 70 §§
19 kap. 31 §	14 kap. 55 §
19 kap. 31 a § första stycket	22 kap. 71 och 72 §§
19 kap. 31 a § andra stycket	22 kap. 73 §
19 kap. 32 § första stycket	14 kap. 56 §
19 kap. 32 § andra stycket	14 kap. 55 §
19 kap. 32 § tredje stycket	14 kap. 57 §
19 kap. 33 §	14 kap. 58 §
19 kap. 34 § första stycket	14 kap. 50 och 51 §§
19 kap. 34 § andra stycket	14 kap. 51 §
19 kap. 34 § tredje stycket	14 kap. 54 §
19 kap. 35 § första stycket första meningen	14 kap. 52 §
19 kap. 35 § första stycket andra meningen	–
19 kap. 35 § andra stycket	14 kap. 52 och 53 §§
19 kap. 37 §	14 kap. 68 § andra stycket
19 kap. 38 §	14 kap. 69 §
<b>20 kap. ML</b>	
20 kap. 1 § första stycket	24 kap. 1 §
20 kap. 1 § andra stycket	24 kap. 3 §
20 kap. 1 § tredje stycket	24 kap. 4 §



<b>Bestämmelse i ML</b>	<b>Bestämmelse i NML</b>
20 kap. 1 § fjärde stycket	24 kap. 5 §
20 kap. 1 § femte stycket	24 kap. 6 §
20 kap. 1 § sjätte stycket	24 kap. 7 §
20 kap. 2 §	14 kap. 72 § och 22 kap. 74 §
20 kap. 2 a §	14 kap. 74 §
20 kap. 3 §	14 kap. 73 § och 22 kap. 75 §
20 kap. 4 § första stycket	14 kap. 75 § och 22 kap. 75 §
20 kap. 4 § andra stycket	14 kap. 73 § och 22 kap. 75 §
20 kap. 5 § första, andra och fjärde styckena	14 kap. 76 §
20 kap. 5 § tredje stycket	–
20 kap. 6 §	14 kap. 71 §
<b>22 kap. ML</b>	
22 kap. 1 §	1 kap. 5 §
22 kap. 5 §	1 kap. 7 §

## Jämförelsetabell: nya mervärdesskattelagen/mervärdesskattedirektivet

Jämförelsetabellen anger för varje paragraf i den nya mervärdesskattelagen, förkortad NML, vilken eller vilka bestämmelser i mervärdesskattedirektivet, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2022/890, den helt eller delvis motsvaras av eller baseras på.

I de fall det inte finns en motsvarande bestämmelse i direktivet, t.ex. för att frågan inte regleras i direktivet, markeras detta med ett streck.

Bestämmelse i NML	Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet
<b>1 kap. NML</b>	
1 kap. 1 §	artikel 1.2
1 kap. 2–7 §§	–
<b>2 kap. NML</b>	
2 kap. 1–6 §§	–
2 kap. 7 §	artikel 14.4.1
2 kap. 8 §	artikel 14.4.2
2 kap. 9 §	artikel 218
2 kap. 10 §	artikel 217
2 kap. 11 §	–
2 kap. 12 §	artikel 203
2 kap. 13 §	–
2 kap. 14 §	artikel 72 första stycket
2 kap. 15 §	artikel 72 andra stycket
2 kap. 16 §	artikel 2.2
2 kap. 17 §	–
2 kap. 18 §	artikel 2.3
2 kap. 19 §	–
2 kap. 20 §	artikel 24.2
2 kap. 21 §	artiklarna 5.1, 5.2 och 7.1
2 kap. 22 §	artiklarna 5.3 och 6
2 kap. 23 §	artikel 7.2
2 kap. 24 §	–
2 kap. 25 §	–
2 kap. 26 §	artikel 30a.1
2 kap. 27 §	artikel 30a.2 och 3
<b>3 kap. NML</b>	
3 kap. 1 § första stycket 1	artikel 2.1 a, 2.1 b i, 2.1 c och 2.1 d
3 kap. 2 §	artikel 2.1 b ii
3 kap. 3 §	artikel 2.1 b iii

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
3 kap. 4 §	artikel 3.1 a
3 kap. 5 §	artikel 3.1 a
3 kap. 6 §	artikel 3.1 b
3 kap. 7 §	artikel 3.2
3 kap. 8 §	artikel 3.3
3 kap. 9 §	artikel 4
<b>4 kap. NML</b>	
4 kap. 1 §	–
4 kap. 2 §	artiklarna 9.1 och 10
4 kap. 3 §	artikel 9.2
4 kap. 4 §	artikel 13.1
4 kap. 5 §	artikel 13.1
4 kap. 6 §	–
4 kap. 7–14 §§	artikel 11
4 kap. 15–19 §§	–
<b>5 kap. NML</b>	
5 kap. 1 §	–
5 kap. 2 §	–
5 kap. 3 §	artikel 14
5 kap. 4 §	artikel 14a
5 kap. 5 §	artikel 14a.1
5 kap. 6 §	artikel 14a.2
5 kap. 7 §	artikel 15.1
5 kap. 8 §	artiklarna 16 och 18 b
5 kap. 9 §	artikel 16
5 kap. 10 §	artikel 18 b
5 kap. 11 §	artiklarna 16 och 18 b
5 kap. 12 §	artikel 17.1
5 kap. 13 §	artikel 17.2
5 kap. 14 §	artikel 17.3
5 kap. 15 §	artikel 17a.1 och 17a.2
5 kap. 16 §	artikel 17a.3
5 kap. 17 §	artikel 17a.4
5 kap. 18 §	artikel 17a.5
5 kap. 19 §	artikel 17a.6
5 kap. 20 §	artikel 17a.7 första stycket
5 kap. 21 §	artikel 17a.7 andra, tredje och fjärde styckena
5 kap. 22 §	artikel 20

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
5 kap. 23 §	artikel 21
5 kap. 24 §	–
5 kap. 25 §	artikel 22
5 kap. 26 §	artikel 24.1
5 kap. 27 §	artikel 28
5 kap. 28 §	artikel 26.1
5 kap. 29 §	artikel 26.1 b
5 kap. 30 §	artiklarna 26.1 a och 26.2
5 kap. 31 §	artiklarna 26.1 a och 26.2
5 kap. 32–36 §§	–
5 kap. 37 §	artikel 30
5 kap. 38 §	artiklarna 19 och 29
5 kap. 39 §	–
5 kap. 40 §	artikel 30b.1 första stycket
5 kap. 41 §	artikel 30b.1 andra stycket
5 kap. 42 §	artikel 30b.1 tredje stycket
5 kap. 43 §	artikel 30b.2 första stycket
5 kap. 44 §	artikel 30b.2 andra stycket
<b>6 kap. NML</b>	
6 kap. 1 §	–
6 kap. 2 §	–
6 kap. 3 §	–
6 kap. 4 §	artikel 31
6 kap. 5 §	artikel 32 första stycket
6 kap. 6 §	artikel 32 andra stycket
6 kap. 7 §	artiklarna 33 a och 59c.1
6 kap. 8 §	artikel 33 a
6 kap. 9 §	artikel 33 b
6 kap. 10 §	artikel 33 b
6 kap. 11 §	artikel 33 c
6 kap. 12 §	artikel 35
6 kap. 13 §	artikel 36
6 kap. 14 §	artikel 36
6 kap. 15 §	artikel 36a.1, 2 och 4
6 kap. 16 §	artikel 36a.3
6 kap. 17 §	artikel 36b
6 kap. 18 §	artikel 37.1 och 37.2 fjärde stycket
6 kap. 19 §	artikel 37.2 första–tredje styckena
6 kap. 20 §	–
6 kap. 21 §	artikel 38.2

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
6 kap. 22 §	artikel 38.1
6 kap. 23 §	artikel 38.1
6 kap. 24 §	artikel 38.1
6 kap. 25 §	artikel 39 första stycket
6 kap. 26 §	artikel 39 andra stycket
6 kap. 27 §	artikel 39 andra stycket
6 kap. 28 §	artikel 39
6 kap. 29 §	artikel 40
6 kap. 30 §	artikel 41
6 kap. 31 §	artikel 42
6 kap. 32 §	artikel 43
6 kap. 33 §	artikel 44
6 kap. 34 §	artikel 44
6 kap. 35 §	artikel 45
6 kap. 36 §	artikel 45
6 kap. 37 §	artikel 46
6 kap. 38 §	artikel 47
6 kap. 39 §	artikel 48
6 kap. 40 §	artikel 49
6 kap. 41 §	artikel 50
6 kap. 42 §	artikel 51
6 kap. 43 §	artikel 54.2 a
6 kap. 44 §	artikel 54.2 b
6 kap. 45 §	artiklarna 53 och 54.1
6 kap. 46 §	artikel 53
6 kap. 47 §	artikel 54.1
6 kap. 48 §	artikel 55
6 kap. 49 §	artikel 57.1
6 kap. 50 §	artikel 57.2 första–tredje styckena
6 kap. 51 §	artikel 37.3 och 380
6 kap. 52 §	artikel 56.1 och 3
6 kap. 53 §	artikel 56.2 första stycket
6 kap. 54 §	artikel 56.2 andra stycket
6 kap. 55 §	artikel 56.2 andra stycket
6 kap. 56 §	artiklarna 58.1 första stycket och 59c.1
6 kap. 57 §	bilaga II och artikel 58.1 andra stycket
6 kap. 58 §	artiklarna 59 och 59a b
6 kap. 59 §	artikel 59 a–h
6 kap. 60 §	artikel 59a b
6 kap. 61 §	artikel 59a a
6 kap. 62 §	artikel 59c.1

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
6 kap. 63 §	artikel 59c.2
6 kap. 64 §	artikel 59c.3
6 kap. 65 §	artikel 59c.3
6 kap. 66 §	artikel 60
6 kap. 67 §	artikel 61
6 kap. 68 §	artikel 61
<b>7 kap. NML</b>	
7 kap. 1 §	–
7 kap. 2 §	–
7 kap. 3 §	artikel 62.1
7 kap. 4 §	artikel 63
7 kap. 5 §	artikel 64.2 första stycket
7 kap. 6 §	artikel 64.2 andra stycket
7 kap. 7 §	artikel 65
7 kap. 8–10 §	–
7 kap. 11 §	artikel 66a
7 kap. 12 §	artikel 68
7 kap. 13 §	artiklarna 70 och 71
7 kap. 14 §	–
7 kap. 15 §	artikel 63
7 kap. 16 §	artikel 66 b
7 kap. 17–23 §§	–
7 kap. 24 §	artikel 66 a och c
7 kap. 25 §	–
7 kap. 26 §	artikel 69
7 kap. 27 §	–
7 kap. 28 §	–
7 kap. 29 §	artikel 67 första stycket
7 kap. 30 §	artiklarna 63, 64.2 andra stycket och 65
7 kap. 31 §	–
7 kap. 32 §	–
7 kap. 33 §	artiklarna 66 b och 167a
7 kap. 34 §	artiklarna 66 b och 167a
7 kap. 35–46 §§	–
7 kap. 47 §	artikel 41 andra stycket
7 kap. 48–54 §§	–
<b>8 kap. NML</b>	
8 kap. 1 §	–
8 kap. 2 §	artikel 73

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
8 kap. 3 §	artikel 73
8 kap. 4 §	artikel 73a
8 kap. 5 §	artikel 74
8 kap. 6 §	artikel 75
8 kap. 7 §	–
8 kap. 8 §	–
8 kap. 9 §	–
8 kap. 10 §	artikel 76
8 kap. 11 §	artikel 83
8 kap. 12 §	artikel 83
8 kap. 13 §	artikel 78
8 kap. 14 §	artiklarna 79 a och b samt 90.1
8 kap. 15 §	artikel 90
8 kap. 16 §	artikel 90
8 kap. 17 §	artikel 80.1 första stycket a
8 kap. 18 §	artikel 80.1 första stycket b och c
8 kap. 19 §	artikel 80.1
8 kap. 20 §	–
8 kap. 21 §	artikel 91.2
8 kap. 22 §	artikel 91.2
8 kap. 23 §	artikel 91.2
8 kap. 24 §	artikel 85
8 kap. 25 §	artikel 86.1 a
8 kap. 26 §	artikel 86.1 b
8 kap. 27 §	artikel 86.2
8 kap. 28 §	artiklarna 85 och 86.1 a
8 kap. 29 §	artikel 88
8 kap. 30 §	artikel 88
8 kap. 31 §	artikel 88
<b>9 kap. NML</b>	
9 kap. 1 §	–
9 kap. 2 §	artiklarna 94 och 96
9 kap. 3 §	artiklarna 94 och 98 och p. 1 i bilaga III
9 kap. 4 §	artikel 98 och p. 12 i bilaga III
9 kap. 5 §	artikel 98 och p. 12a i bilaga III
9 kap. 6 §	artikel 103.1 och 103.2 a
9 kap. 7 §	artikel 98 och p. 19 och 25 i bilaga III
9 kap. 8 §	artikel 98 och p. 5 i bilaga III
9 kap. 9 §	artiklarna 94 och 98 och p. 6 i bilaga III
9 kap. 10 §	artiklarna 94 och 98 och p. 6 i bilaga III

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
9 kap. 11 §	artiklarna 94 och 98 och p. 4 i bilaga III
9 kap. 12 §	artiklarna 94 och 98 och p. 4 i bilaga III
9 kap. 13 §	artikel 98 och p. 6 i bilaga III
9 kap. 14 §	artikel 98 och p. 7 i bilaga III
9 kap. 15 §	artikel 98 och p. 7 i bilaga III
9 kap. 16 §	artikel 98 och p. 9 i bilaga III
9 kap. 17 §	artikel 98 och p. 9 i bilaga III
9 kap. 18 §	artikel 98 och p. 13 i bilaga III
<b>10 kap. NML</b>	
10 kap. 1 §	–
10 kap. 2 §	–
10 kap. 3 §	–
10 kap. 4 §	artiklarna 132.1 a och 135.1 h
10 kap. 5 §	artikel 132.1 a
10 kap. 6 §	artikel 132.1 b och c
10 kap. 7 §	artiklarna 132.1 b, c och p samt 131
10 kap. 8 §	artiklarna 132.1 b och c samt 131
10 kap. 9 §	artiklarna 132.1 b och c, 134 samt 131
10 kap. 10 §	artikel 131
10 kap. 11 §	artikel 132.1 e
10 kap. 12 §	artikel 132.1 d
10 kap. 13 §	artikel 98.2 och p. 3 i bilaga III
10 kap. 14 §	artikel 132.1 g och h
10 kap. 15 §	artikel 132.1 i och j
10 kap. 16 §	artikel 132.1 i och j
10 kap. 17 §	artikel 132.1 i
10 kap. 18 §	artikel 131
10 kap. 19 §	artikel 132.1 f
10 kap. 20 §	–
10 kap. 21 §	–
10 kap. 22–25 §§	–
10 kap. 26 §	artikel 98.2 och punkt 6 i bilaga III
10 kap. 27 §	artikel 132.1 q
10 kap. 28 §	artiklarna 132.1 m, 134 och 380
10 kap. 29 §	artiklarna 131 och 132.1 m
10 kap. 30 §	artiklarna 132.1 n och 380
10 kap. 31 §	–
10 kap. 32 §	artikel 135.1 a
10 kap. 33 §	artikel 135.1 b–g
10 kap. 34 §	artiklarna 135.1 e, 135.1 i och 152



<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
10 kap. 35 §	artiklarna 135.1 j–l och 380
10 kap. 36 §	artikel 135.2
10 kap. 37 §	artikel 136
10 kap. 38 §	artiklarna 136 och 131
10 kap. 39 §	artiklarna 136 och 131
10 kap. 40 §	–
10 kap. 41 §	–
10 kap. 42 §	artiklarna 138.1 och 138.2 a och b
10 kap. 43 §	artiklarna 138.1 a och b och 138.1a
10 kap. 44 §	artikel 138.2 b
10 kap. 45 §	artikel 138.2 a
10 kap. 46 §	artikel 138.2 c
10 kap. 47 §	artikel 139.1 andra stycket
10 kap. 48 §	artiklarna 139.3 första stycket, 139.1 första stycket och 139.2
10 kap. 49 §	artikel 140 a
10 kap. 50 §	artikel 140 c
10 kap. 51 §	artikel 141
10 kap. 52 §	artikel 142
10 kap. 53 §	artikel 143.1 a
10 kap. 54 §	artikel 143.1
10 kap. 55 §	artikel 143.1 d
10 kap. 56 §	artikel 143.2
10 kap. 57 §	artikel 143.1 l
10 kap. 58 §	artikel 143.1 ca
10 kap. 59 §	artikel 143.1 fa
10 kap. 60 §	artiklarna 143.1 fb och 143.3
10 kap. 61 §	artikel 143.1 ga
10 kap. 62 §	–
10 kap. 63 §	artikel 144
10 kap. 64 §	artikel 146.1 a och b
10 kap. 65 §	artiklarna 146.1 b och 147
10 kap. 66 §	–
10 kap. 67 §	artikel 146.1 d
10 kap. 68 §	artikel 146.1 e
10 kap. 69 §	artikel 148 c och f
10 kap. 70 §	artikel 148 c och f
10 kap. 71 §	artiklarna 148 a och 150
10 kap. 72 §	artikel 148 a och 150
10 kap. 73 §	artikel 148 b
10 kap. 74 §	artikel 148 c, f, d och g

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
10 kap. 75 §	artikel 153
10 kap. 76 §	–
10 kap. 77 §	artikel 37.3 andra stycket
10 kap. 78 §	artikel 151.1 första stycket a och aa och andra stycket
10 kap. 79 §	artikel 151.1 andra stycket och artikel 151.1 första stycket a och aa
10 kap. 80 §	artikel 151.1 andra stycket och artikel 151.1 första stycket a och aa
10 kap. 81 §	artikel 151.1 andra stycket, artikel 151.1 första stycket a och aa samt artikel 140 a
10 kap. 82 §	artikel 151.1 andra stycket och artikel 151.1 första stycket a och aa
10 kap. 83 §	artikel 151.1 andra stycket och artikel 151.1 första stycket a och aa
10 kap. 84 §	artikel 151.1 första stycket a, aa och b samt andra stycket
10 kap. 85 §	artikel 151.1 första stycket a
10 kap. 86 §	artikel 151.1 första stycket aa
10 kap. 87 §	artikel 151.1 första stycket b
10 kap. 88 §	artikel 151.1 ab och 151.2
10 kap. 89 §	artikel 151.1 första stycket aa och b
10 kap. 90 §	artikel 151.1 första stycket b
10 kap. 91 §	artikel 151.1 andra stycket
10 kap. 92 §	artikel 151.1 första stycket bb och andra stycket
10 kap. 93 §	artikel 151.1 första stycket d och andra stycket
10 kap. 94 §	artikel 151.1 första stycket e och andra stycket
10 kap. 95 §	artikel 153 första stycket
10 kap. 96 §	artiklarna 157.1 b och 151.2 samt artikel 158.1 a, 158.2 och 158.3
10 kap. 97 §	artikel 136a
<b>11 kap. NML</b>	
11 kap. 1 §	–
11 kap. 2 §	artikel 154
11 kap. 3 §	bilaga V
11 kap. 4 §	artiklarna 157.1, 159, 160.1 och 162
11 kap. 5 §	artikel 155
11 kap. 6 §	artiklarna 155 och 163
11 kap. 7 §	artikel 202

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
11 kap. 8 §	artikel 155
11 kap. 9 §	–
11 kap. 10 §	artikel 154
11 kap. 11 §	–
<b>12 kap. NML</b>	
12 kap. 1–31 §§	artiklarna 137.1 d, 137.2 och 184–192
<b>13 kap. NML</b>	
13 kap. 1 §	–
13 kap. 2 §	–
13 kap. 3 §	–
13 kap. 4 §	artikel 168
13 kap. 5 §	–
13 kap. 6	artikel 168
13 kap. 7 §	artikel 172
13 kap. 8 §	–
13 kap. 9 §	artikel 169 a
13 kap. 10 §	artikel 169 b
13 kap. 11 §	artikel 169 c
13 kap. 12 §	artikel 170
13 kap. 13 §	artikel 168a.1
13 kap. 14 §	–
13 kap. 15 §	artikel 168a.1
13 kap. 16–28 §§	–
13 kap. 29 §	artiklarna 173.1 första stycket och 173.2 c
13 kap. 30 §	artikel 173.2 e
13 kap. 31 §	artikel 178
13 kap. 32 §	artikel 178 a och c
13 kap. 33 §	artiklarna 178 f och 181
13 kap. 34 §	artikel 178 d
13 kap. 35 §	artikel 178 e
13 kap. 36 §	–
<b>14 kap. NML</b>	
14 kap. 1–6 §§	–
14 kap. 7 §	artikel 170
14 kap. 8–31 §§	–
14 kap. 32 §	–
14 kap. 33 §	artikel 171.2 första stycket
14 kap. 34 §	–

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
14 kap. 35 §	artikel 171.2 andra stycket
14 kap. 36 §	artikel 170
14 kap. 37 §	–
14 kap. 38 §	artikel 171.3
14 kap. 39–48 §§	–
14 kap. 49 §	artikel 20 andra stycket
14 kap. 50–58 §§	–
14 kap. 59 §	artikel 146.1 c och 146.2
14 kap. 60 §	artikel 151.1 första stycket a och b och 151.2
14 kap. 61 §	artikel 151.1 första stycket a och andra stycket samt 151.2
14 kap. 62 §	artikel 151.1 första stycket a och andra stycket samt 151.2
14 kap. 63 §	artikel 151.1 första stycket b och andra stycket samt 151.2
14 kap. 64 §	artikel 151.1 första stycket aa
14 kap. 65 §	artikel 151.1 första stycket aa
14 kap. 66 §	artiklarna 151.1 första stycket ab samt 151.2 och 151.3
14 kap. 67 §	artiklarna 151.1 första stycket ba och 151.2
14 kap. 68–76 §§	–
<b>15 kap. NML</b>	
15 kap. 1–31 §§	artiklarna 184–192
<b>16 kap. NML</b>	
16 kap. 1 §	–
16 kap. 2 §	–
16 kap. 3 §	–
16 kap. 4 §	artikel 192a
16 kap. 5 §	artikel 193
16 kap. 6 §	194
16 kap. 7 §	–
16 kap. 8 §	artikel 195
16 kap. 9 §	artikel 196
16 kap. 10 §	artikel 197.1
16 kap. 11 §	artikel 198.2
16 kap. 12 §	artikel 198.2
16 kap. 13 §	artikel 199.1 a och b
16 kap. 14 §	artikel 199.1 d

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
16 kap. 15 §	artikel 199a.1 a och b
16 kap. 16 §	artikel 199a.1 c, d och h
16 kap. 17 §	artikel 200
16 kap. 18 §	artikel 201
16 kap. 19 §	artikel 201
16 kap. 20 §	artikel 201
16 kap. 21 §	artikel 201
16 kap. 22 §	artikel 201
16 kap. 23 §	artikel 203

### **17 kap. NML**

17 kap. 1 §	–
17 kap. 2 §	–
17 kap. 3 §	–
17 kap. 4 §	artikel 219a.1
17 kap. 5 §	artikel 219a.2 a
17 kap. 6 §	artikel 219a.2 b
17 kap. 7 §	artikel 219a.2 a i
17 kap. 8 §	artikel 219a.2 b
17 kap. 9 §	artikel 219a.2 a ii
17 kap. 10 §	artikel 220.1.1
17 kap. 11 §	artiklarna 220.1.2, 220.1.3 och 221.1
17 kap. 12 §	artiklarna 220.2 och 221.3
17 kap. 13 §	artikel 220.1.2
17 kap. 14 §	artiklarna 220.1.4 och 220.1.5
17 kap. 15 §	artikel 224
17 kap. 16 §	artikel 222
17 kap. 17 §	artikel 222
17 kap. 18 §	artikel 222
17 kap. 19 §	artikel 223
17 kap. 20 §	artikel 232
17 kap. 21 §	artikel 236
17 kap. 22 §	artikel 219
17 kap. 23 §	–
17 kap. 24 §	artikel 226
17 kap. 25 §	artikel 226a
17 kap. 26 §	artikel 220a.1 och 238
17 kap. 27 §	artikel 220a.2
17 kap. 28 §	artikel 226b
17 kap. 29 §	artikel 230
17 kap. 30 §	artikel 233

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
17 kap. 31 §	artikel 244
17 kap. 32 §	–
17 kap. 33 §	artikel 241
17 kap. 34 §	artikel 249
17 kap. 35 §	artikel 242a.1
17 kap. 36 §	artikel 242a.1
17 kap. 37 §	artikel 242a.2
<b>18 kap. NML</b>	
18 kap. 1 §	–
18 kap. 2 §	artikel 287
18 kap. 3 §	artikel 283
18 kap. 4 §	artikel 283
18 kap. 5 §	–
18 kap. 6 §	–
18 kap. 7 §	artikel 288
18 kap. 8 §	artikel 288
18 kap. 9 §	artikel 288
18 kap. 10 §	artikel 288
18 kap. 11 §	artikel 288
18 kap. 12 §	–
18 kap. 13 §	artikel 289
18 kap. 14 §	artikel 289
18 kap. 15 §	artikel 290
<b>19 kap. NML</b>	
19 kap. 1 §	–
19 kap. 2 §	artikel 306
19 kap. 3 §	artikel 307 första stycket
19 kap. 4 §	artikel 307 andra stycket
19 kap. 5 §	artikel 308
19 kap. 6 §	artikel 308
19 kap. 7 §	artikel 309
19 kap. 8 §	artikel 310
19 kap. 9 §	–
19 kap. 10 §	–
<b>20 kap. NML</b>	
20 kap. 1 §	–
20 kap. 2 §	artikel 314
20 kap. 3 §	artikel 313.2

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
20 kap. 4 §	artikel 316
20 kap. 5 §	artikel 319
20 kap. 6 §	artikel 311.1.1
20 kap. 7 §	artikel 311.1.2 och del A i bilaga IX
20 kap. 8 §	artikel 311.1.3 och del B i bilaga IX
20 kap. 9 §	artikel 311.1.4 och del C i bilaga IX
20 kap. 10 §	artikel 311.1.5
20 kap. 11 §	artikel 315 och 317 första stycket
20 kap. 12 §	artikel 317 andra stycket
20 kap. 13 §	–
20 kap. 14 §	artikel 318
20 kap. 15 §	artikel 318
20 kap. 16 §	artikel 323
20 kap. 17 §	artikel 322
20 kap. 18 §	artikel 320
20 kap. 19 §	artikel 324
20 kap. 20 §	artikel 325
20 kap. 21 §	artikel 321
<b>21 kap. NML</b>	
21 kap. 1 §	–
21 kap. 2 §	artikel 344.1
21 kap. 3 §	artikel 344.2
21 kap. 4 §	artiklarna 344.3 och 345 sista meningen
21 kap. 5 §	artikel 346
21 kap. 6 §	artikel 347
21 kap. 7 §	artikel 348
21 kap. 8 §	artikel 349
21 kap. 9 §	artikel 350
21 kap. 10 §	artikel 354
21 kap. 11 §	artikel 355
<b>22 kap. NML</b>	
22 kap. 1 §	–
22 kap. 2 §	–
22 kap. 3 §	artikel 359
22 kap. 4 §	artikel 369b
22 kap. 5 §	artikel 369m.1
22 kap. 6 §	artikel 358

<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
22 kap. 7 §	–
22 kap. 8 §	artikel 369I andra stycket 2
22 kap. 9 §	–
22 kap. 10 §	artiklarna 358a.2, 369a.2, 369I.3, 363 d, 369e d, 369r.1 d, 369r.2 c och 369r.3 d
22 kap. 11 §	artiklarna 358a och 359
22 kap. 12 §	artiklarna 369a och 369b
22 kap. 13 §	artiklarna 369a och 369b
22 kap. 14 §	artiklarna 369a och 369b
22 kap. 15 §	artiklarna 369I, 369m.1, 369m.3 och 369zc
22 kap. 16 §	artikel 369m.2
22 kap. 17 §	artikel 369a.2 andra stycket och artikel 369I.3 andra stycket
22 kap. 18 §	artikel 369a.2 tredje stycket
22 kap. 19 §	artiklarna 360, 369c och 369o
22 kap. 20 §	–
22 kap. 21 §	–
22 kap. 22 §	–
22 kap. 23 §	artiklarna 362, 369d och 369q
22 kap. 24 §	artikel 369d
22 kap. 25 §	artikel 369q
22 kap. 26 §	artiklarna 360, 361.2, 369c, 369o och 369p.4
22 kap. 27 §	artikel 363
22 kap. 28 §	artikel 369e
22 kap. 29 §	artikel 369r.1
22 kap. 30 §	artikel 369r.2
22 kap. 31 §	artikel 369r.3
22 kap. 32 §	artikel 369n
22 kap. 33 §	–
22 kap. 34 §	artiklarna 364, 369f och 369s
22 kap. 35 §	artiklarna 364, 369f och 369s
22 kap. 36 §	artikel 365, 369g.1 och 369t
22 kap. 37 §	artikel 369g.1 a–c
22 kap. 38 §	artiklarna 365 andra stycket, 369g.4 och 369t.2
22 kap. 39 §	artikel 369g.2
22 kap. 40 §	artikel 369g.2
22 kap. 41 §	artikel 369g.3
22 kap. 42 §	artiklarna 366.1, 369h.1 och 369u.1
22 kap. 43 §	artiklarna 364, 369f och 369s



<b>Bestämmelse i NML</b>	<b>Bestämmelse i mervärdesskattedirektivet</b>
22 kap. 44 §	artiklarna 367, 369i och 369v
22 kap. 45 §	artiklarna 365 andra stycket, 369g.4 och 369t.2
22 kap. 46 §	artiklarna 365 andra stycket, 369g.4 och 369t.2
22 kap. 47–62 §§	–
22 kap. 63 §	artiklarna 368 och 369w
22 kap. 64 §	artiklarna 369j och 369w
22 kap. 65 §	artiklarna 368, 369j och 369w
22 kap. 66 §	artiklarna 368 och 369w
22 kap. 67 §	artiklarna 368 och 369w
22 kap. 68 §	artiklarna 368 och 369w
22 kap. 69 §	artiklarna 369j och 369w
22 kap. 70 §	artiklarna 369j och 369w
22 kap. 71 §	artiklarna 369j och 369w
22 kap. 72 §	artiklarna 369j och 369w
22 kap. 73 §	artiklarna 369j och 369w
22 kap. 74 §	–
22 kap. 75 §	–
22 kap. 76 §	artiklarna 369.1, 369k.1 och 369x.1
22 kap. 77 §	artiklarna 369.2, 369k.2 och 369x.2
22 kap. 78 §	–
<b>23 kap. NML</b>	
23 kap. 1 §	–
23 kap. 2 §	artikel 369y
23 kap. 3 §	artiklarna 369z och 369zb.1 och 2
23 kap. 4 §	artikel 369zb.3
23 kap. 5 §	artikel 369zb.3
23 kap. 6 §	artikel 369zc
<b>24 kap. NML</b>	
24 kap. 1–7 §§	–

# Lagrådsremissens lagförslag

## Förslag till mervärdesskattelag

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> följande.

### 1 kap. Lagens innehåll

1 § I denna lag finns bestämmelser om mervärdesskatt.

Mervärdesskatt är en transaktionsbaserad, indirekt och allmän skatt på konsumtion. Skatten ska betalas till staten i enlighet med denna lag.

2 § Lagens innehåll är uppdelat enligt följande.

- 1 kap. Lagens innehåll
- 2 kap. Definitioner och förklaringar
- 3 kap. Mervärdesskattens tillämpningsområde
- 4 kap. Beskattningsbara personer
- 5 kap. Beskattningsbara transaktioner
- 6 kap. Platsen för beskattningsbara transaktioner
- 7 kap. Beskattningsgrundande händelse och redovisning
- 8 kap. Beskattningsunderlag
- 9 kap. Skattesatser
- 10 kap. Generell skatteplikt och undantag
- 11 kap. Varor i vissa lager
- 12 kap. Frivillig beskattning för fastighetsupplåtelser
- 13 kap. Avdrag för ingående skatt
- 14 kap. Återbetalning av skatt
- 15 kap. Justering av avdrag för ingående skatt som är hänförlig till investeringsvaror
- 16 kap. Vem som är betalningsskyldig
- 17 kap. Fakturering
- 18 kap. Särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning
- 19 kap. Särskild ordning för resebyråer
- 20 kap. Särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter
- 21 kap. Särskild ordning för investeringsguld
- 22 kap. Särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster
- 23 kap. Särskild ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import
- 24 kap. Överklagande

### Bestämmelser om mervärdesskatt i andra författningar

3 § Ytterligare bestämmelser om mervärdesskatt finns i

<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) 2021/1159.

1. lagen (2000:142) om avtal med Danmark om mervärdesskatt för den fasta vägförbindelsen över Öresund, och

2. lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

**4 §** Bestämmelser om mervärdesskatt finns även i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

### **Bestämmelser om förfarandet i andra författningar**

**5 §** Bestämmelser om förfarandet vid uttag av skatt finns i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Första stycket gäller inte skatt som

1. omfattas av förfarandet för återbetalning av skatt i 14 kap.,
2. ska redovisas och betalas enligt 22 och 23 kap., eller
3. ska betalas till Tullverket enligt tullagen (2016:253).

### **Bestämmelser om omräkningsförfarande för företag som har sin redovisning i euro**

**6 §** Bestämmelser om omräkning från euro till svenska kronor finns, förutom i denna lag, även i lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattning för företag som har sin redovisning i euro, m.m.

### **Annan statlig skatt eller avgift**

**7 §** Vid beräkning av en sådan statlig skatt eller avgift som enligt särskilda bestämmelser ska tas ut efter försäljningspriset eller något annat liknande värde ska värdet inte inbegripa kompensation för skatt enligt denna lag.

## **2 kap. Definitioner och förklaringar**

### **Var finns definitioner och förklaringar?**

**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 §
– 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 mervärdes- skatt	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 §
– kommun	13 §
– korttidsuthyrning av transport- medel	6 kap. 52 §
– leverans av varor	5 kap. 3 §
– marknadsvärde	14 och 15 §§
– mellanhand vid leverans av varor i flera led	6 kap. 16 §
– nya transportmedel	16 §
– personbil	17 §
– punktskattepliktiga varor	18 §
– representant	22 kap. 7 §
– skatteupplag	11 kap. 2 §

– statliga affärsverk	19 §
– särskild mervärdesskattedeklaration	22 kap. 5 §
– 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 §

### Benämningar för vissa EU-rättsakter

2 § I denna lag avses med

– direktivet om handel med utsläppsrätter: Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom unionen och om ändring av rådets direktiv 96/61/EG, i lydelsen enligt kommissionens delegerade förordning (EU) 2021/1416,

– dricksvattendirektivet: rådets direktiv 98/83/EG av den 3 november 1998 om kvaliteten på dricksvatten, i lydelsen enligt kommissionens direktiv (EU) 2015/1787,

– EU:s livsmedelsförordning: Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 178/2002 av den 28 januari 2002 om allmänna principer och krav för livsmedelslagstiftning, om inrättande av Europeiska myndigheten för livsmedelssäkerhet och om förfaranden i frågor som gäller livsmedelssäkerhet, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2019/1381,

– EU-återbetalningsdirektivet: rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara

personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat, i lydelsen enligt rådets direktiv 2010/66/EU,

– förordningen om tullbefrielse: rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (kodifierad version),

– genomförandeförordningen: rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt,

– mervärdesskattedirektivet: rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2021/1159,

– unionstullkodexen: Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

### **Beskattningsår**

**3 §** Med beskattningsår avses beskattningsår enligt inkomstskattelagen (1999:1229), om inte annat följer av 4–6 §§.

**4 §** Om skatt enligt denna lag hänförs till en verksamhet för vilken skattskyldighet inte gäller enligt inkomstskattelagen (1999:1229), avses med beskattningsår

1. kalenderåret, eller
2. räkenskapsåret, om detta är brutet och överensstämmer med vad som anges i 3 kap. bokföringslagen (1999:1078).

**5 §** I ärenden om återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person som avses i 14 kap. 3 § avses med beskattningsår det kalenderår som ansökan om återbetalning gäller.

**6 §** Med beskattningsår avses kalenderåret när det gäller skatt enligt denna lag som redovisas enligt

1. 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster, eller
2. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369, 369a–369k eller 369l–369x i mervärdesskattedirektivet.

### **Distansförsäljning av varor**

**7 §** Med unionsintern distansförsäljning av varor avses leverans av varor som sänds eller transporteras av leverantören eller för dennes räkning från ett annat EU-land än det där försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas, om

1. varorna levereras till
  - a) en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt 3 kap. 4–7 §§ eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 3.1 i mervärdesskattedirektivet, eller
  - b) någon annan som inte är en beskattningsbar person, och

2. varorna varken är nya transportmedel eller varor som levereras efter montering eller installation, med eller utan provning, av leverantören eller för dennes räkning.

Transporten eller försändningen ska anses utföras av leverantören eller för dennes räkning även när leverantören medverkar indirekt i den.

**8 §** Med distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU avses leverans av varor som sänds eller transporteras av leverantören eller för dennes räkning från en plats utanför EU till en förvärvare i ett EU-land, om

1. varan levereras till

a) en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt 3 kap. 4–7 §§ eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 3.1 i mervärdesskattedirektivet, eller

b) någon annan som inte är en beskattningsbar person, och

2. varorna varken är nya transportmedel eller varor som levereras efter montering eller installation, med eller utan provning, av leverantören eller för dennes räkning.

Transporten eller försändningen ska anses utföras av leverantören eller för dennes räkning även när leverantören medverkar indirekt i den.

## **Faktura**

**9 §** Med faktura avses dokument eller meddelande i pappersform eller i elektronisk form som uppfyller villkoren för fakturor i 17 kap. eller, om faktureringsreglerna i ett annat EU-land gäller enligt artikel 219a i mervärdesskattedirektivet, som uppfyller villkoren för fakturor i det landet.

**10 §** Med elektronisk faktura avses en faktura enligt 9 § som utfärdas och tas emot i ett elektroniskt format.

## **Fastighet**

**11 §** Med fastighet avses fast egendom enligt artikel 13b i genomförandeförordningen.

## **Felaktigt debiterad mervärdesskatt**

**12 §** Med felaktigt debiterad mervärdesskatt avses belopp som inte utgör mervärdesskatt enligt denna lag men som i en faktura eller liknande handling har betecknats som mervärdesskatt.

## **Kommun**

**13 §** Med kommun avses en kommun eller region enligt kommunallagen (2017:725).

## Marknadsvärde

**14 §** Med marknadsvärde avses hela det belopp som förvärvaren av en vara eller tjänst skulle få betala, vid tidpunkten för leveransen eller tillhandahållandet och i fri konkurrens, till en oberoende leverantör eller tillhandahållare inom landet för en sådan vara eller tjänst i samma försäljningsled som det där varan levereras eller tjänsten tillhandahålls.

**15 §** Om ingen jämförbar leverans av varor eller inget jämförbart tillhandahållande av tjänster kan fastställas, utgörs marknadsvärdet

1. när det gäller varor, av ett belopp som inte understiger inköpspriset för varorna eller för liknande varor eller, om inköpspris saknas, av självkostnadspriset, fastställt vid tidpunkten för transaktionen, eller

2. när det gäller tjänster, av ett belopp som inte understiger den beskattningsbara personens kostnad för att tillhandahålla tjänsten.

## Nya transportmedel

**16 §** Med nya transportmedel avses

1. motordrivna marktransportmedel som är avsedda för transporter till lands av personer eller varor och som har en motor med en cylindervolym på mer än 48 kubikcentimeter eller en effekt på mer än 7,2 kilowatt, om leveransen utförs inom sex månader efter det att de första gången tagits i bruk eller om de före leveransen har körts högst 6 000 kilometer,

2. fartyg vars längd överstiger 7,5 meter, utom sådana fartyg som anges i 10 kap. 71 § 1 och 2, om leveransen utförs inom tre månader efter det att de första gången tagits i bruk eller före leveransen har färdats högst 100 timmar, och

3. luftfartyg vars startvikt överstiger 1 550 kilogram, utom sådana luftfartyg som anges i 10 kap. 69 § 3, om de levereras inom tre månader efter det att de första gången tagits i bruk eller före leveransen har flugits högst 40 timmar.

## Personbil

**17 §** Med personbil avses även lastbil med skåpkarosseri och buss, om fordonets totalvikt är högst 3 500 kilogram. Detta gäller dock inte om lastbilens förarhytt utgör en separat karosserienhet.

Med personbil avses i 5 kap. 31 §, 7 kap. 25 §, 8 kap. 7 § och 13 kap. 20–23 §§ dock inte fordon som är personbil klass II enligt 2 § lagen (2001:559) om vägtrafikdefinitioner och har en totalvikt som

1. överstiger 3 500 kilogram, eller

2. är högst 3 500 kilogram, om fordonets förarhytt utgör en separat karosserienhet.

## Punktskattepliktiga varor

**18 §** Med punktskattepliktiga varor avses energiprodukter, alkohol, alkoholhaltiga drycker eller tobaksvaror såsom dessa varor definieras i gällande unionslagstiftning för punktskatter. Det gäller dock inte gas som levereras genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system.



**19 §** Vid tillämpning av denna lag utgör de statliga affärsverken inte en del av staten.

### **Telekommunikationstjänster**

**20 §** Med telekommunikationstjänster avses tjänster för

1. överföring, sändning eller mottagning av signaler, text, bilder och ljud eller information i övrigt via tråd, radio eller optiska eller andra elektromagnetiska medel, eller

2. överlåtelse eller upplåtelse av en rättighet att utnyttja kapacitet för sådan överföring, sändning eller mottagning, inbegripet tillhandahållande av tillgång till globala informationsnät.

### **Territoriella definitioner och förklaringar**

**21 §** Med EU eller EU-land avses de territorier som tillhör en medlemsstat enligt artikel 52 i fördraget om Europeiska unionen och artikel 355 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, med undantag för de territorier som anges i 22 §.

Furstendömet Monaco, Isle of Man och Förenade kungarikets suveräna basområden Akrotiri och Dhekelia likställs med EU eller EU-land.

**22 §** Med tredje territorium avses

1. berget Athos,
2. Kanarieöarna,
3. de franska territorier som avses i artiklarna 349 och 355.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt,
4. Åland,
5. Kanalöarna,
6. Campione d'Italia,
7. de italienska delarna av Luganosjön,
8. ön Helgoland,
9. territoriet Büsingen,
10. Ceuta,
11. Melilla,
12. Livigno.

Territorierna i första stycket 1–7 ingår i unionens tullområde medan territorierna i första stycket 8–12 inte ingår i området.

**23 §** Transaktioner med ursprung i eller avsedda för

1. Furstendömet Monaco behandlas som transaktioner med ursprung i eller avsedda för Frankrike,

2. Isle of Man behandlas som transaktioner med ursprung i eller avsedda för Förenade kungariket,

3. Förenade kungarikets suveräna basområden Akrotiri och Dhekelia behandlas som transaktioner med ursprung i eller avsedda för Cypern.

## **Tullrelaterade termer och uttryck**

**24 §** Med anläggning för tillfällig lagring, fri omsättning, frizon, icke-unionsvara, temporärt exporterade varor, tullager, tullskuld, unionsvara och tullförfarandena extern transitering, intern unionstransitering, passiv förädling och tillfällig införsel avses detsamma som i unionstullkodexen.

## **Utgående skatt**

**25 §** Med utgående skatt avses sådan mervärdesskatt som ska redovisas till staten vid leveranser av varor, tillhandahållanden av tjänster, unionsinterna förvärv av varor eller import av varor.

## **Voucher**

**26 §** Med voucher avses ett instrument för vilket det finns en skyldighet att godta det som ersättning eller partiell ersättning för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster. De varor som ska levereras eller tjänster som ska tillhandahållas eller de potentiella leverantörernas eller tillhandahållarnas identitet måste anges antingen på instrumentet eller i tillhörande dokumentation som inbegriper villkoren för användning av instrumentet.

**27 §** Med enfunktionsvoucher avses en voucher för vilken det redan när den ställs ut är känt dels med vilket belopp mervärdesskatt ska betalas för de varor eller tjänster som vouchern avser, dels på vilken plats varorna levereras eller tjänsterna tillhandahålls.

Med flerfunktionsvoucher avses en annan voucher än en enfunktionsvoucher.

## **3 kap. Mervärdesskattens tillämpningsområde**

### **Transaktioner som är föremål för mervärdesskatt**

**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 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.

**2 §** Föremål för mervärdesskatt enligt denna lag är även unionsinterna förvärv mot ersättning av nya transportmedel, om förvärvet görs inom landet av

1. en beskattningsbar person eller juridisk person som inte är beskattningsbar person, vars övriga förvärv inte är föremål för mervärdesskatt i enlighet med 4–5 §§, eller

2. varje annan person som inte är en beskattningsbar person.

**3 §** Föremål för mervärdesskatt enligt denna lag är dessutom unionsinterna förvärv mot ersättning av punktskattepliktiga varor, om

1. förvärvet görs inom landet,

2. förvärvet görs av en beskattningsbar person eller juridisk person som inte är beskattningsbar person, vars övriga förvärv inte är föremål för mervärdesskatt i enlighet med 4–7 §§, och

3. varorna har transporterats till Sverige under ett sådant uppskovsförfarande som avses i 7 a–7 f §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt, 3 a kap. lagen (1994:1776) om skatt på energi eller 8 a–8 e §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt.

### **Unionsinterna förvärv som inte är föremål för mervärdesskatt**

*Förvärv där en leverans av varorna inom landet skulle omfattas av undantag*

**4 §** Med avvikelse från 1 § 2 är unionsinterna förvärv av varor inte föremål för mervärdesskatt enligt denna lag, om

1. förvärvet görs av en beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, och

2. en leverans av varorna inom landet skulle vara undantagen från skatteplikt enligt

– 10 kap. 69, 70, 71, 72 eller 73 § § om leveranser avseende fartyg och luftfartyg, eller

– 10 kap. 78 § om leveranser av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.

*Förvärv som skulle medföra rätt till återbetalning*

**5 §** Med avvikelse från 1 § 2 är unionsinterna förvärv av varor inte heller föremål för mervärdesskatt om förvärvet görs under sådana förutsättningar att det skulle medföra rätt till återbetalning enligt 14 kap. 60–67 §§.

Om villkoren enligt första stycket upphör att vara uppfyllda för att det inte längre skulle finnas rätt till återbetalning enligt 14 kap. 66 §, ska Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som har förvärvat varorna underrätta Skatteverket. Det unionsinterna förvärvet ska då vara föremål för mervärdesskatt enligt de förutsättningar som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda.

*Förvärvaren saknar avdrags- eller återbetalningsrätt*

**6 §** Med avvikelse från 1 § 2 är andra unionsinterna förvärv av varor än dels de förvärv som avses i 4, 5 och 9 §§, dels förvärv av nya transport-

medel och punktskattepliktiga varor inte föremål för mervärdesskatt enligt denna lag, om förvärvet görs av

1. en beskattningsbar person som enbart utför sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som inte medför rätt till avdrag eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. 7–10 §§ eller 36–38 §§, eller
2. en juridisk person som inte är en beskattningsbar person.

**7 §** Bestämmelserna i 6 § gäller bara om det sammanlagda beloppet för förvärven under det löpande eller det närmast föregående kalenderåret inte överstiger ett tröskelvärde på 90 000 kronor.

Tröskelvärdet i första stycket utgörs av det sammanlagda beloppet för unionsinterna förvärv av varor enligt 6 §, exklusive mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats i det EU-land som försändningen eller transporten avgick från.

**8 §** Skatteverket ska på begäran av en sådan förvärvare som anges i 6 § besluta att dennes unionsinterna förvärv av varor ska vara föremål för mervärdesskatt, även om tröskelvärdet i 7 § inte överstigs. Beslutet ska gälla från datum för beslutet och under två påföljande kalenderår.

*Förvärv av begagnade varor, konstverk, samlarföremål m.m.*

**9 §** Unionsinterna förvärv av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter är inte föremål för mervärdesskatt, om de förvärvade varorna har

1. levererats av en beskattningsbar återförsäljare eller en auktionsförrättare som agerar i denna egenskap, och
2. varit föremål för mervärdesskatt i det EU-land där transporten till Sverige påbörjades i enlighet med någon av de särskilda ordningarna för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet.

## **4 kap. Beskattningsbara personer**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

- vad som avses med beskattningsbar person och ekonomisk verksamhet (2 §),
- beskattningsbar person vid tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel (3 §),
- viss offentlig verksamhet (4 och 5 §§),
- ideella föreningar och registrerade trossamfund (6 §),
- mervärdesskattegrupper (7–14 §§), och
- beskattningsbara personer i särskilda fall (15–19 §§).

### **Vad som avses med beskattningsbar person och ekonomisk verksamhet**

**2 §** Med beskattningsbar person avses den som självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oavsett på vilken plats det sker och oberoende av

dess syfte eller resultat. Anställda och andra personer anses inte bedriva verksamhet självständigt i den utsträckning de är bundna till en arbetsgivare av ett anställningsavtal eller av ett annat rättsligt förhållande som skapar ett anställningsförhållande i fråga om arbetsvillkor, lön och arbetsgivaransvar.

Med ekonomisk verksamhet avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter av dem ska särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.

### **Beskattningsbar person vid tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel**

**3 §** Med beskattningsbar person avses även var och en som tillfälligtvis utför en leverans av ett nytt transportmedel som sänds eller transporterats till förvärvaren av säljaren eller förvärvaren eller för någonderas räkning från Sverige till ett annat EU-land.

### **Viss offentlig verksamhet**

**4 §** Verksamhet som bedrivs av staten, ett statligt affärsverk eller en kommun anses inte som ekonomisk verksamhet om den

1. ingår som ett led i myndighetsutövning, eller
2. avser bevis, protokoll eller motsvarande vid myndighetsutövning.

**5 §** Bestämmelserna i 4 § tillämpas inte om det skulle leda till betydande snedvridning av konkurrensen.

Omhändertagande och förstöring av avfall och föroreningar samt avloppsrening är att anse som ekonomisk verksamhet även i sådana fall som avses i 4 §, när åtgärderna utförs mot ersättning.

### **Ideella föreningar och registrerade trossamfund**

**6 §** Som ekonomisk verksamhet räknas inte en verksamhet som bedrivs av en ideell förening eller ett registrerat trossamfund, när inkomsten därifrån utgör sådan inkomst av näringsverksamhet för vilken dessa inte är skattskyldiga enligt 7 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229).

Det som sägs i första stycket om ideella föreningar gäller också för sådan förening som omfattas av 4 kap. 2 § lagen (1999:1230) om ikraftträdande av inkomstskattelagen (1999:1229).

### **Mervärdesskattegrupper**

**7 §** Vid tillämpningen av bestämmelserna i denna lag får två eller flera beskattningsbara personer anses som en enda beskattningsbar person (mervärdesskattegrupp) om förutsättningarna i 8–13 §§ är uppfyllda. Den verksamhet som mervärdesskattegruppen bedriver anses då som en enda verksamhet.

**8 §** En mervärdesskattegrupp får bestå av någon av följande grupperingar av personer:

1. Beskattningsbara personer som står under Finansinspektionens tillsyn och som inte är skyldiga att betala mervärdesskatt därför att deras tillhandahållande av tjänster är undantaget från skatteplikt enligt 10 kap. 32 eller 33 §. I gruppen får det också ingå beskattningsbara personer med huvudsaklig inriktning att leverera varor eller tillhandahålla tjänster till dem som anges i första meningen. De personer som avses i denna punkt får inte ingå i fler än en mervärdesskattegrupp.

2. Beskattningsbara personer som är kommissionärsföretag och kommittentföretag i ett sådant kommissionärsförhållande som avses i 36 kap. inkomstskattelagen (1999:1229).

**9 §** Enbart fasta etableringsställen i Sverige får ingå i en mervärdesskattegrupp.

**10 §** En mervärdesskattegrupp får bara bestå av beskattningsbara personer som är nära förbundna med varandra i finansiellt, ekonomiskt och organisatoriskt hänseende.

**11 §** En mervärdesskattegrupp anses bildad den dag Skatteverket beslutar att de beskattningsbara personerna ska registreras som en sådan grupp (gruppregistrering), eller den senare dag som Skatteverket bestämmer. Av beslutet ska det framgå vem Skatteverket utsett som huvudman för gruppen.

Grupphuvudman för en mervärdesskattegrupp som

1. avses i 8 § första stycket 1 ska vara den medlem i mervärdesskattegruppen som de övriga i gruppen föreslår, om det inte finns särskilda skäl som talar mot detta, eller

2. avses i 8 § första stycket 2 ska vara en medlem i mervärdesskattegruppen som är kommittentföretag.

**12 §** Efter beslut av Skatteverket får nya beskattningsbara personer träda in i gruppen, medlemmar träda ur gruppen eller grupphuvudmannen bytas ut.

Gruppregistreringen består till dess Skatteverket har beslutat att den ska upphöra.

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

**13 §** Skatteverket ska besluta om gruppregistrering, ändring eller avregistrering om berörda beskattningsbara personer ansöker om detta och det inte finns särskilda skäl som talar mot ett sådant beslut.

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

**14 §** Om ett förhållande som har legat till grund för gruppregistrering har ändrats, ska grupphuvudmannen underrätta Skatteverket om ändringen.

Underrättelsen ska lämnas inom två veckor från det att ändringen inträffade.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

Skatteverket får förelägga en gruppövudman att lämna en underrättelse enligt första stycket. I fråga om sådant föreläggande gäller 44 kap. 2–4 §§ och 68 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Beskattningsbara personer i särskilda fall**

**15 §** När ett handelsbolag självständigt bedriver ekonomisk verksamhet är bolaget en beskattningsbar person.

**16 §** När ekonomisk verksamhet bedrivs i form av ett enkelt bolag eller partrederi är varje delägare som bedriver verksamheten självständigt en beskattningsbar person. Skyldigheter och rättigheter enligt denna lag gäller för var och en av delägarna och ska fördelas i förhållande till delägarens andel i bolaget eller rederiet.

I 5 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244) finns bestämmelser om när Skatteverket får besluta att en av delägarna ska vara representant.

**17 §** När ett statligt affärsverk bedriver ekonomisk verksamhet är affärsverket en beskattningsbar person.

**18 §** Om en beskattningsbar person försätts i konkurs, är konkursboet en beskattningsbar person för den ekonomiska verksamheten efter konkursbeslutet.

**19 §** Om en beskattningsbar person avlider, är dödsboet en beskattningsbar person för den ekonomiska verksamheten efter dödsfallet.

## **5 kap. Beskattningsbara transaktioner**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

- leverans av varor (3–21 §§),
- unionsinternt förvärv av varor (22–25 §§),
- tillhandahållande av tjänster (26–36 §§),
- import av varor (37 §),
- överlåtelse av rörelse (38 §),
- försäljning av varor och tjänster för en producents räkning (39 §), och
- voucher (40–44 §§).

**2 §** Med beskattningsbara transaktioner avses leverans av varor, unionsinternt förvärv av varor, tillhandahållande av tjänster och import av varor.

I vilka fall en beskattningsbar transaktion anses gjord inom landet anges i 6 kap.

### **Leverans av varor**

**3 §** Med leverans av varor avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar.

Med leverans av varor avses även

1. överföring av äganderätten till en vara mot ersättning i enlighet med beslut av staten, ett statligt affärsverk eller en kommun eller på uppdrag av dessa,

2. faktiskt överlämnande av en vara i överensstämmelse med ett avtal om uthyrning av varor under en viss tid eller om avbetalningsköp, enligt vilket äganderätten normalt ska övergå senast när den sista avbetalningen har gjorts, eller

3. överföring av en vara i enlighet med ett kommissionsavtal om köp eller försäljning.

#### *Leverans av varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt*

**4 §** Med elektroniskt gränssnitt avses i 5 och 6 §§ en marknadsplats, en plattform, en portal eller motsvarande.

**5 §** Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro, ska den beskattningsbara personen anses själv ha förvärvat och levererat dessa varor.

**6 §** Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör leverans av varor inom EU från en beskattningsbar person som inte är etablerad i EU till någon som inte är en beskattningsbar person, ska den som möjliggör leveransen anses själv ha förvärvat och levererat dessa varor.

#### *Tillgångar som likställs med materiella tillgångar*

**7 §** Med materiella tillgångar likställs el, gas, värme, kyla och liknande.

#### *Uttag av varor*

**8 §** Uttag av varor likställs med leverans av varor mot ersättning. Vad som utgör uttag av varor framgår av 9 och 10 §§.

**9 §** Med uttag av varor avses att en beskattningsbar person tar ut en vara ur sin rörelse

1. för sitt eget eller personalens privata bruk,
2. för överlåtelse av varan utan ersättning, eller
3. annars för användning för andra ändamål än den egna rörelsen.

Överlåtelse av varor utan ersättning anses inte som uttag, om varorna är gåvor av mindre värde eller varuprover och ges inom ramen för den beskattningsbara personens rörelse.

**10 §** Med uttag av varor avses även att en beskattningsbar person för över en vara från en verksamhetsgren där transaktionerna medför avdragsrätt till en verksamhetsgren där transaktionerna inte alls eller bara delvis medför avdragsrätt.

Första stycket gäller även om en vara förs över från en verksamhetsgren där transaktionerna medför avdragsrätt till en verksamhetsgren som omfattas av avdragsbegränsningen i 13 kap. 18 §.



**11 §** Bestämmelserna i 9 och 10 §§ om uttag av varor gäller bara om

1. den ingående skatten vid förvärvet av varan eller dess beståndsdelar helt eller delvis har varit avdragsgill för den beskattningsbara personen,

2. den leverans genom vilken den beskattningsbara personen förvärvat varan har undantagits från skatteplikt enligt 10 kap. 69, 70, 71 eller 73 §, eller

3. den beskattningsbara personens unionsinterna förvärv eller import inte har beskattats när varan förts in i Sverige, eftersom motsvarande leverans inom landet skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 10 kap. 69, 70, 71 eller 73 §.

#### *Överföring av varor till andra EU-länder*

**12 §** En beskattningsbar persons överföring av varor från den egna rörelsen till ett annat EU-land likställs med en leverans av varor mot ersättning, om inte annat följer av 15 §.

Med överföring av varor till ett annat EU-land avses, med undantag för de försändningar och transporter som anges i 13 §, varje försändning eller transport av materiell lös egendom som utförs

1. av en beskattningsbar person eller för denna persons räkning,
2. inom ramen för den beskattningsbara personens rörelse, och
3. från det EU-land där varan finns till ett annat EU-land.

**13 §** En sådan försändning eller transport av varor som avses i 12 § utgör inte en överföring av varor till annat EU-land om den avser någon av följande transaktioner:

1. en leverans av varan som utförs av den beskattningsbara personen

- a) inom landet i enlighet med förutsättningarna om distansförsäljning i 6 kap. 7 §, eller

- b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 33 i mervärdesskattedirektivet,

2. en leverans av varan för installation eller montering, om leveransen utförs av den beskattningsbara personen

- a) inom landet i enlighet med förutsättningarna i 6 kap. 13 §, eller

- b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 36 i mervärdesskattedirektivet,

3. en leverans av varan som utförs av den beskattningsbara personen

- a) inom landet i enlighet med förutsättningarna om leveranser ombord på ett fartyg, ett luftfartyg eller ett tåg under en persontransport i 6 kap. 18 §, eller

- b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 37 i mervärdesskattedirektivet,

4. en leverans av el, gas, värme eller kyla

- a) inom landet i enlighet med förutsättningarna i 6 kap. 21–24 eller 25–28 §§, eller

- b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 38 eller 39 i mervärdesskattedirektivet,

5. en leverans av varan som utförs av den beskattningsbara personen

- a) inom landet, i enlighet med förutsättningarna i 10 kap. 42, 64, 65, 66, 69, 70, 71, 72, 73, 84, 88, 92, 93 eller 94 §, eller

b) i ett annat EU-land i enlighet med motsvarande förutsättningar i artikel 138, 146, 147, 148, 151 eller 152 i mervärdesskattedirektivet,

6. ett tillhandahållande av en tjänst som utförs för den beskattningsbara personen och som innebär att arbete på eller värdering av varan faktiskt utförs i det EU-land där försändningen eller transporten avslutas, om varan, efter att arbetet eller värderingen utförts, sänds tillbaka till den beskattningsbara personen i det EU-land som försändningen eller transporten av varan ursprungligen avgick från,

7. tillfällig användning av varan i det EU-land där försändningen eller transporten avslutas, för tillhandahållanden av tjänster som görs av den beskattningsbara person som är etablerad i det EU-land som försändningen eller transporten avgick från, eller

8. tillfällig användning av varan under högst två år i ett annat EU-land, under förutsättning att motsvarande import av varan från en plats utanför EU skulle omfattas av förfarandet för tillfällig införsel och vara helt befriad från importtullar i det EU-landet.

**14 §** När någon av de förutsättningar som anges i 13 § inte längre uppfylls, anses varan ha överförts till ett annat EU-land i enlighet med 12 §. Överföringen anses i detta fall ske vid den tidpunkt då förutsättningen inte längre uppfylls.

*Överföring av varor från ett EU-land till avropslager i ett annat EU-land*

**15 §** En överföring av varor från en beskattningsbar persons rörelse till ett avropslager i ett annat EU-land ska inte likställas med en leverans av varor mot ersättning enligt 12 §.

Första stycket gäller bara om

1. varan sänds eller transporteras av en beskattningsbar person eller för dennes räkning från ett EU-land till ett annat EU-land för att där levereras till en annan beskattningsbar person som enligt ett befintligt avtal dem emellan har rätt att förvärva varan,

2. den som överför varan varken har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller något fast etableringsställe i det land som varan sänds eller transporteras till,

3. den som har rätt att förvärva varan är registrerad för mervärdesskatt i det land som varan sänds eller transporteras till och den som överför varan har kännedom om den avsedda förvärvarens identitet och registreringsnummer för mervärdesskatt när försändningen eller transporten avgår, och

4. den som överför varan

a) registrerar överföringen i det register som föreskrivs i 39 kap. 14 a § skatteförfarandelagen (2011:1244) eller i ett register enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 243.3 i mervärdesskattedirektivet, samt

b) för in uppgifter om den avsedda förvärvarens registreringsnummer för mervärdesskatt i det EU-land som varan sänds eller transporteras till i en

– periodisk sammanställning enligt 35 kap. skatteförfarandelagen, eller

– sammanställning enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 262.2 i mervärdesskattedirektivet.

**16 §** Vid överföring av en vara enligt 15 § anses följande transaktioner ha gjorts vid den tidpunkt då varan överläts till den avsedda förvärvaren, eller någon som ersatt denne enligt 19 §:

1. Den som har överfört varan gör en leverans i det EU-land från vilket varan sändes eller transporterades som undantas från skatteplikt enligt

a) 10 kap. 42 och 43 §§ i det fall leveransen görs inom landet, eller

b) bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 138.1 i mervärdesskattedirektivet i det fall leveransen görs i ett annat EU-land.

2. Den som förvärvar varan gör ett unionsinternt förvärv av varor i det EU-land till vilket varan sändes eller transporterades.

Första stycket gäller om varan överläts till förvärvaren inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till.

**17 §** Om varan inte har levererats till en sådan beskattningsbar person som avses i 16 § inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till, ska en överföring av varan anses ha skett enligt 12 §. Tidpunkten för överföringen ska vara dagen efter 12-månadersperiodens utgång.

**18 §** Vid överföring av en vara enligt 15 § får varan skickas tillbaka till det EU-land som den sändes eller transporterades från utan att en överföring av varan ska anses ha skett enligt 12 §, om

1. rätten att såsom ägare förfoga över varan inte har överförts,

2. varan återsänds inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till, och

3. den beskattningsbara person som sände eller transporterade varan anger återsändandet av varan i det register som föreskrivs i 39 kap. 14 a § skatteförfarandelagen (2011:1244) eller i ett register enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 243.3 i mervärdesskattedirektivet.

**19 §** Om förvärvaren som avses i 15 § byts ut mot en annan beskattningsbar person inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till, ska inte någon överföring av varan enligt 12 § anses ske vid bytet, om

1. övriga villkor i 15 § är uppfyllda, och

2. bytet registreras av den som överför varan i det register som föreskrivs i 39 kap. 14 a § skatteförfarandelagen (2011:1244) eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 243.3 i mervärdesskattedirektivet.

**20 §** Om något av villkoren i 15 eller 19 § upphör att vara uppfyllt inom 12 månader från det att varan ankom till det EU-land som den sändes eller transporterades till, ska en överföring av varan anses ske enligt 12 § vid den tidpunkt då villkoret inte längre är uppfyllt.

**21 §** Om en vara levereras till en annan person än en sådan beskattningsbar person som avses i 16 §, ska villkoren som följer av 15 och 19 §§ anses upphöra att vara uppfyllda omedelbart före tidpunkten för leveransen.

Om varan sänds eller transporteras från avropslaget till ett annat land än det EU-land som den ursprungligen sändes eller transporterades från, ska villkoren som följer av 15 och 19 §§ anses upphöra att vara uppfyllda omedelbart före den tidpunkt då försändningen eller transporten inleds.

Om varan förstörts, gått förlorad eller stulits, ska villkoren som följer av 15 och 19 §§ anses upphöra att vara uppfyllda den dag då varan förstördes eller försvann eller, om det är omöjligt att fastställa vilken dag detta skedde, den dag det upptäcktes att varan var förstörd eller försvunnen.

### **Unionsinternt förvärv av varor**

**22 §** Med unionsinternt förvärv av varor avses förvärv av rätten att såsom ägare förfoga över materiell lös egendom som sänds eller transporteras av säljaren, förvärvaren eller för någonderas räkning till förvärvaren i ett annat EU-land än det EU-land som försändningen eller transporten av varorna avgick från.

Om varor som förvärvats av en juridisk person som inte är en beskattningsbar person sänds eller transporteras från en plats utanför EU och importeras av förvärvaren till ett annat EU-land än det EU-land där försändningen eller transporten avslutas, anses varorna ha sänts eller transporterats från det EU-land dit varorna importerats.

Med unionsinternt förvärv enligt första stycket avses även förvärv från ett avropslager enligt 16 §.

### *Överföring av varor från andra EU-länder*

**23 §** Med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning likställs en beskattningsbar persons användning inom ramen för den egna rörelsen av varor som sänts eller transporterats av den beskattningsbara personen eller för dennes räkning från ett annat EU-land där varorna

1. producerats, utvunnits, bearbetats, köpts in,
2. förvärvats genom ett unionsinternt förvärv i den mening som avses i artikel 2.1 b i mervärdesskattedirektivet, eller
3. importerats till det andra EU-landet av den beskattningsbara personen inom ramen för rörelsen.

Försändningar och transporter som enligt 13 § inte utgör överföring av varor till annat EU-land ska dock inte likställas med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning.

**24 §** Vid överföring av varor från ett EU-land till ett avropslager i ett annat EU-land enligt 15–21 §§ gäller 23 § bara om överföringen likställs med en leverans av varor mot ersättning enligt 12 §.

**25 §** Med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning likställs även användning av varor, om

1. varorna används av de väpnade styrkorna i ett EU-land, som deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitik, för styrkornas eget bruk eller för bruk av den civilpersonal som följer med dem,
2. varorna inte har förvärvats enligt de allmänna regler om beskattning som gäller för ett EU-lands hemmamarknad, och

3. import av varorna till det EU-land som varan överförs till inte skulle omfattas av undantag från skatteplikt enligt 10 kap. 60 § eller enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 143.1 ga i mervärdes-skattedirektivet.

### **Tillhandahållande av tjänster**

**26 §** Med tillhandahållande av tjänster avses varje transaktion som inte utgör leverans av varor.

**27 §** Om en beskattningsbar person i eget namn men för någon annans räkning deltar i ett tillhandahållande av tjänster, ska den beskattningsbara personen anses själv ha förvärvat och tillhandahållit dessa tjänster.

#### *Uttag av tjänster*

**28 §** Uttag av tjänster likställs med tillhandahållande av tjänster mot ersättning. Vad som utgör uttag av tjänster framgår av 29–34 §§.

**29 §** Med uttag av tjänster avses att en beskattningsbar person utan ersättning utför eller på annat sätt tillhandahåller en tjänst för sitt eget eller personalens privata bruk eller annars för annat ändamål än den egna rörelsen.

**30 §** Med uttag av tjänster avses även att en beskattningsbar person använder eller låter personalen använda en vara som hör till rörelsen för privat bruk eller annars för annat ändamål än den egna rörelsen, om

1. den ingående skatten vid förvärvet, tillverkningen eller förhyrningen av varan helt eller delvis har varit avdragsgill för den beskattningsbara personen,

2. leveransen eller tillhandahållandet som den beskattningsbara personen förvärvat eller hyrt varan genom har undantagits från skatteplikt enligt 10 kap. 69, 70, 71, 73 eller 74 §, eller

3. den beskattningsbara personens unionsinterna förvärv eller import av varan inte har beskattats när varan förts in i Sverige, eftersom motsvarande leverans inom landet skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 10 kap. 69, 70, 71 eller 73 §.

Första stycket gäller bara om värdet av användningen är mer än ringa.

#### *Uttag av tjänster avseende personbilar och motorcyklar*

**31 §** Med uttag av tjänster avses även att en beskattningsbar person för privat ändamål själv använder eller låter någon annan använda en personbil eller motorcykel som hör till rörelsen.

Första stycket gäller bara om värdet av användningen är mer än ringa och

1. vid förvärv eller tillverkning av personbilen eller motorcykeln, den ingående skatten helt eller delvis har varit avdragsgill för den beskattningsbara personen, eller

2. vid förhyrning av personbilen eller motorcykeln, hela den ingående skatt som hänförs till hyran har varit avdragsgill för den beskattningsbara personen.

*Uttag av tjänster i byggnadsrörelse*

**32 §** Med uttag av tjänster avses även att en beskattningsbar person i en byggnadsrörelse utför eller förvärfvar följande tjänster och tillför dem en egen fastighet eller en lägenhet som denna person innehar med hyresrätt eller bostadsrätt:

1. bygg- och anläggningsarbeten, inräknat reparationer och underhåll, eller

2. ritning, projektering, konstruktion eller andra liknande tjänster.

Första stycket gäller bara om

1. den beskattningsbara personen även tillhandahåller tjänster åt andra (byggentreprenader),

2. fastigheten eller lägenheten utgör lagertillgång i byggnadsrörelsen enligt inkomstskattelagen (1999:1229), och

3. tjänsterna hänför sig till en del av fastigheten eller lägenheten som inte används för en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt.

Första stycket gäller även i de fall den beskattningsbara personen utför tjänsterna på en fastighet eller lägenhet som utgör en annan tillgång i byggnadsrörelsen än lagertillgång, om kraven i andra stycket 1 och 3 är uppfyllda.

*Uttag av tjänster i övrigt på fastighetsområdet*

**33 §** Med uttag av tjänster avses även att en fastighetsägare utför följande tjänster på en egen fastighet:

1. bygg- och anläggningsarbeten, inräknat reparationer och underhåll,

2. ritning, projektering, konstruktion eller andra liknande tjänster, eller

3. lokalstädning, fönsterputsning, renhållning och annan fastighets-skötsel.

Första stycket gäller bara om

1. fastigheten utgör en tillgång i fastighetsägarens ekonomiska verksamhet,

2. fastighetsägaren inte skulle haft avdragsrätt för ingående skatt på tjänsterna om de hade tillhandahållits av en annan beskattningsbar person, och

3. de nedlagda lönekostnaderna för tjänsterna under beskattningsåret överstiger 300 000 kronor, inräknat skatter och avgifter som grundas på lönekostnaderna.

**34 §** Med uttag av tjänster avses även att en hyresgäst eller bostadsrätts-havare utför följande tjänster på en lägenhet som denne innehar med hyres-rätt eller bostadsrätt:

1. bygg- och anläggningsarbeten, inräknat reparationer och underhåll, eller

2. ritning, projektering, konstruktion eller andra liknande tjänster.

Första stycket gäller bara om

1. lägenheten innehas med hyresrätt eller bostadsrätt i hyresgästens eller bostadsrättshavarens ekonomiska verksamhet,

2. hyresgästen eller bostadsrättshavaren inte skulle haft avdragsrätt för ingående skatt på tjänsterna om de hade tillhandahållits av en annan beskattningsbar person, och

3. de nedlagda lönekostnaderna för tjänsterna under beskattningsåret överstiger 300 000 kronor, inräknat skatter och avgifter som grundas på lönekostnaderna.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

**35 §** När en fastighetsägare som även är hyresgäst eller bostadsrätts-havare, utför tjänster enligt 33 och 34 §§, gäller beloppsgränsen 300 000 kronor det sammanlagda värdet av de nedlagda lönekostnaderna för tjänsterna under beskattningsåret, inräknat skatter och avgifter som grundas på lönekostnaderna.

**36 §** Om en fastighet ägs eller en hyresrätt eller bostadsrätt innehas av en medlem i en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 4 kap. 7 §, ska gruppen anses som fastighetsägare, hyresgäst eller bostadsrättshavare vid tillämpning av 33–35 §§.

### **Import av varor**

**37 §** Med import av varor avses införsel till EU av

1. varor som inte är i fri omsättning, och
2. varor i fri omsättning från ett tredje territorium som ingår i unionens tullområde.

### **Överlåtelse av rörelse**

**38 §** En sådan överlåtelse av tillgångar i en rörelse som sker i samband med att hela eller en del av rörelsen överläts eller i samband med fusion eller liknande förfarande, anses inte som en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster.

Första stycket gäller under förutsättning att den skatt som annars skulle ha tagits ut på överlåtelsen skulle vara avdragsgill för mottagaren av tillgångarna eller att mottagaren skulle vara berättigad till återbetalning av denna skatt.

### **Försäljning av varor och tjänster för en producents räkning**

**39 §** Bestämmelserna i 3 § andra stycket 3 och 27 § tillämpas även om ett producentföretag säljer en vara eller en tjänst på auktion för en producents räkning.

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

### **Voucher**

#### *Enfunktionsvoucher*

**40 §** Varje överlåtelse av en enfunktionsvoucher som görs av en beskattningsbar person som agerar i eget namn ska anses som en leverans av de varor eller ett tillhandahållande av de tjänster som vouchern avser.

Det faktiska överlämnandet av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna i utbyte mot en enfunktionsvoucher som godtas som ersättning eller partiell ersättning av leverantören eller tillhandahållaren är inte en självständig transaktion, om inte annat följer av 42 §.

**41 §** Om en överlåtelse av en enfunktionsvouchers görs av en beskattningsbar person som agerar i en annan beskattningsbar persons namn, ska den i vars namn överlåtelsen sker anses leverera de varor eller tillhandahålla de tjänster som vouchern avser.

**42 §** Om den som levererar varor eller tillhandahåller tjänster i utbyte mot en enfunktionsvouchers inte är den beskattningsbara person som i eget namn ställt ut vouchern, ska leverantören eller tillhandahållaren anses ha levererat varorna eller tillhandahållit tjänsterna till denna beskattningsbara person.

#### *Flerfunktionsvouchers*

**43 §** Den faktiska leveransen av varorna eller det faktiska tillhandahållandet av tjänsterna i utbyte mot en flerfunktionsvouchers som godtas som ersättning eller partiell ersättning av leverantören eller tillhandahållaren ska vara föremål för mervärdesskatt i enlighet med 3 kap. 1 §. Tidigare överlåtelser av flerfunktionsvouchern ska dock inte vara föremål för mervärdesskatt.

**44 §** När en överlåtelse av en flerfunktionsvouchers görs av en annan beskattningsbar person än den som utför den transaktion som är föremål för mervärdesskatt enligt 43 §, ska alla tillhandahållanden av tjänster som kan identifieras, exempelvis distributions- eller marknadsföringstjänster, vara föremål för mervärdesskatt.

## **6 kap. Platsen för beskattningsbara transaktioner**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser som anger om platsen för en beskattningsbar transaktion anses vara inom landet eller utomlands. Bestämmelserna gäller för

- leverans av varor (4–28 §§),
- unionsinternt förvärv av varor (29–31 §§),
- tillhandahållande av tjänster (32–65 §§), och
- import av varor (66–68 §§).

#### *Bestämmelser om platsen för beskattningsbara transaktioner i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om platsen för beskattningsbara transaktioner finns även i 19 kap. om särskild ordning för resebyråer.

#### *Transaktioner som anses gjorda utomlands*

**3 §** En transaktion som inte är gjord inom landet enligt detta kapitel eller 19 kap. anses gjord utomlands.



**Platsen för leverans av varor***Leverans av varor utan transport*

**4 §** Om en vara inte sänds eller transporteras, är leveransen gjord inom landet om varan finns här när leveransen sker.

*Leverans av varor med transport – huvudregler*

**5 §** Om en vara sänds eller transporteras av leverantören, förvärvaren eller någon annan, är leveransen gjord inom landet, om varan finns här vid den tidpunkt då försändningen eller transporten till förvärvaren påbörjas. Det gäller under förutsättning att

1. annat inte följer av 8 eller 14 §, eller
2. transporten inte ska hänföras till en annan leverans enligt 15 §.

**6 §** Om försändningen eller transporten av en vara påbörjas utanför EU men varan importeras till Sverige, är leveransen gjord inom landet om den görs av den som är skyldig att betala mervärdesskatten för importen enligt 16 kap. 17–21 §§. Detsamma gäller efterföljande leveranser.

Första stycket gäller inte en sådan distansförsäljning av varor som är gjord enligt 10 §.

*Leverans av varor med transport – distansförsäljning*

**7 §** Vid unionsintern distansförsäljning av varor är leveransen gjord inom landet om varan finns här när försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas.

Första stycket gäller dock inte om leveransen av varan är gjord i ett annat EU-land enligt bestämmelser om tröskelvärden som i det landet motsvarar artikel 59c.1 i mervärdesskattedirektivet.

**8 §** Även om en vara finns här i landet på det sätt som anges i 5 §, är leveransen av varan gjord utomlands, om

1. det är fråga om unionsintern distansförsäljning av varor,
2. försändningen eller transporten av varan avslutas i ett annat EU-land, och
3. annat inte följer av 62 § om tröskelvärden.

**9 §** Vid distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU till ett annat EU-land är leveransen gjord inom landet om varan finns här i landet när försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas.

**10 §** Vid distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU till Sverige är leveransen gjord utomlands om försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas i ett annat EU-land.

**11 §** Vid distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU till Sverige är leveransen gjord inom landet, om

1. försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas här, och
2. mervärdesskatt för varorna ska redovisas enligt
  - a) 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster, eller

b) bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar den särskilda ordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet.

**12 §** Bestämmelserna om distansförsäljning av varor i 7–11 §§ tillämpas inte på leveranser av varor som är föremål för mervärdesskatt i

1. Sverige enligt bestämmelser om vinstmarginalbeskattning i 20 kap., eller

2. ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det landet motsvarar de särskilda ordningarna för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet.

#### *Leverans av varor med transport – monteringsleverans*

**13 §** En leverans av en vara är gjord inom landet om varan sänds eller transporteras av leverantören, förvärvaren eller någon annan för att monteras eller installeras här, med eller utan provning, av leverantören eller för dennes räkning.

**14 §** Även om en vara finns här i landet på det sätt som anges i 5 §, är leveransen av varan gjord utomlands, om varan

1. sänds eller transporteras av leverantören, förvärvaren eller någon annan, och

2. ska installeras eller monteras, med eller utan provning, i ett annat land av leverantören eller för dennes räkning.

#### *Leverans av varor i flera led med transport*

**15 §** Vid flera på varandra följande leveranser av samma vara, med en försändning eller transport av varan från ett EU-land till ett annat EU-land direkt från den första leverantören till den sista kunden i kedjan, ska försändningen eller transporten hänföras till den leverans som görs till mellanhanden.

Försändningen eller transporten ska dock hänföras till den leverans som görs av mellanhanden om denne till sin leverantör har meddelat sitt registreringsnummer för mervärdesskatt i det EU-land som varan sändes eller transporterades från.

Första och andra styckena gäller dock inte för sådana leveranser av varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt som omfattas av 5 kap. 6 §.

**16 §** Med mellanhand avses en leverantör i kedjan som är annan än den första leverantören och som sänder eller transporterar varan eller låter sända eller transportera varan.

**17 §** Om en beskattningsbar person anses ha förvärvat och levererat en vara enligt 5 kap. 5 eller 6 §, ska försändningen eller transporten av varan hänföras till den personens leverans.

#### *Leverans av varor ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg*

**18 §** En leverans av en vara ombord på fartyg, luftfartyg eller tåg under den del av en persontransport som genomförs inom EU är gjord inom landet om avgångsorten finns i Sverige.

För en resa tur och retur gäller att återresan ska anses som en fristående transport.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

**19 §** Med del av en persontransport som genomförs inom EU avses den del som utan uppehåll utanför EU utförs mellan avgångsorten och ankomstorten.

Med avgångsorten avses den första orten för påstigning av passagerare inom EU. Detta gäller även om en del av transporten dessförinnan utförts utanför EU.

Med ankomstorten avses den sista orten för avstigning av passagerare inom EU för passagerare som stigit på inom EU. Detta gäller även om en del av transporten därefter utförs utanför EU.

**20 §** En leverans av en vara ombord på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik i andra fall än som anges i 18 § är gjord utomlands.

*Leverans av el, gas, värme eller kyla till en beskattningsbar återförsäljare*

**21 §** Med en beskattningsbar återförsäljare avses i 22–24 §§ en beskattningsbar person vars huvudsakliga verksamhet när det gäller köp av el, gas, värme eller kyla består i att sälja sådana varor vidare och vars egen konsumtion av dessa varor är försumbar.

**22 §** Leverans av el till en beskattningsbar återförsäljare är gjord inom landet, om återförsäljaren antingen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här för vilket varan levereras.

Om återförsäljaren varken här eller utomlands har ett sådant säte eller fast etableringsställe, är leveransen av elen gjord inom landet, om återförsäljaren är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.

**23 §** En leverans som avses i 22 § är dock gjord utomlands om elen levereras för ett fast etableringsställe som återförsäljaren har utomlands.

**24 §** Bestämmelserna i 22 och 23 §§ gäller även för leverans av

1. gas genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, och
2. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

*Leverans av el, gas, värme eller kyla till någon annan än en beskattningsbar återförsäljare*

**25 §** Leverans av el är gjord inom landet, om

1. förvärvarens faktiska användning och förbrukning av elen sker i Sverige, och
2. leveransen görs till någon annan än en sådan beskattningsbar återförsäljare som avses i 21 §.

**26 §** Om elen inte helt förbrukas av förvärvaren, ska den återstående delen av varan ändå anses ha använts och förbrukats i Sverige, om

förvärvaren antingen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här för vilket varan levereras.

Om förvärvaren varken här eller utomlands har ett sådant säte eller fast etableringsställe, ska elen anses ha använts och förbrukats i Sverige, om förvärvaren är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.

**27 §** Elen ska inte anses ha använts och förbrukats i Sverige enligt 26 § om den levereras till ett fast etableringsställe som förvärvaren har utomlands.

**28 §** Bestämmelserna i 25–27 §§ gäller även för leverans av

1. gas genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, och

2. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

### **Platsen för unionsinternt förvärv av varor**

*Transporten avslutas i Sverige*

**29 §** Ett unionsinternt förvärv är gjort inom landet om varan befinner sig här när försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas.

*Förvärvaren har angett ett svenskt registreringsnummer*

**30 §** Ett unionsinternt förvärv är gjort inom landet även om varan inte finns i Sverige när försändningen eller transporten till förvärvaren avslutas, om

1. det är ett sådant förvärv som avses i 3 kap. 1 § 2,

2. förvärvaren är registrerad för mervärdesskatt här i landet och har angett sitt svenska registreringsnummer för mervärdesskatt vid förvärvet, och

3. förvärvaren inte visar att förvärvet varit föremål för mervärdesskatt i det EU-land där försändningen eller transporten till förvärvaren avslutats.

I 7 kap. 47 § finns bestämmelser om hur utgående skatt för sådana förvärv som avses i första stycket ska återfås, i de fall förvärvet har varit föremål för mervärdesskatt i ett annat EU-land efter det att förvärvaren har redovisat förvärvet i sin mervärdesskattedeklaration här i landet.

**31 §** Bestämmelserna i 30 § gäller inte om det unionsinterna förvärvet har ansetts vara föremål för mervärdesskatt i det EU-land där försändningen eller transporten av varan avslutas.

Ett unionsinternt förvärv ska anses ha varit föremål för mervärdesskatt enligt första stycket, om

1. förvärvaren visar att förvärvet gjorts för en efterföljande leverans i det EU-land där försändningen eller transporten av varan avslutas,

2. mottagaren av den leveransen är betalningsskyldig för mervärdesskatten i enlighet med tillämpningen av artikel 197 i mervärdesskattedirektivet, och

3. förvärvaren har lämnat uppgift om leveransen i en periodisk sammanställning enligt 35 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

## **Platsen för tillhandahållande av tjänster**

Prop. 2022/23:46

Bilaga 7

*Wilka som ska anses som beskattningsbara personer*

### **32 §** Vid tillämpningen av 33–65 §§ ska en

1. beskattningsbar person som även bedriver verksamhet eller genomför transaktioner som inte innefattar sådana beskattningsbara leveranser av varor eller beskattningsbara tillhandahållanden av tjänster som anges i 3 kap. 1 §, anses vara en beskattningsbar person för alla tjänster som denne förvärfvar,

2. juridisk person som inte är en beskattningsbar person men som är registrerad för mervärdesskatt eller som skulle ha varit en beskattningsbar person om inte 4 kap. 6 § varit tillämplig, anses vara en beskattningsbar person.

*Huvudregel när förvärfvaren är en beskattningsbar person*

**33 §** En tjänst som tillhandahålls en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap är 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.

Om den beskattningsbara personen varken här eller utomlands har ett sådant säte eller fast etableringsställe, är tjänsten tillhandahållen inom landet, om den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.

**34 §** Om tjänsten tillhandahålls till ett fast etableringsställe som den beskattningsbara personen har utomlands är den dock tillhandahållen utomlands.

*Huvudregel när förvärfvaren inte är en beskattningsbar person*

**35 §** En tjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är 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.

Om den som tillhandahåller tjänsten varken här eller utomlands har ett sådant säte eller fast etableringsställe, är tjänsten tillhandahållen inom landet, om denne är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.

**36 §** Om tjänsten tillhandahålls från ett fast etableringsställe som den som tillhandahåller tjänsten har utomlands är den dock tillhandahållen utomlands.

*Förmedlingstjänster*

**37 §** En förmedlingstjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om

1. förmedlaren utför tjänsten för någon annans räkning i dennes namn, och

2. den transaktion som förmedlingen avser är gjord inom landet enligt denna lag.

*Tjänster med anknytning till fastighet*

**38 §** En tjänst med anknytning till en fastighet är tillhandahållen inom landet, om fastigheten ligger i Sverige.

*Transporttjänster*

**39 §** En persontransporttjänst är tillhandahållen inom landet, om transporten inte till någon del genomförs i ett annat land.

**40 §** En varutransporttjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om transporten inte till någon del genomförs i ett annat land.

Första stycket gäller inte en sådan unionsintern varutransporttjänst som avses i 41 §.

**41 §** En unionsintern varutransporttjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om avgångsorten finns i Sverige.

**42 §** Med unionsintern varutransport avses en transport av varor där avgångsorten och ankomstorten finns i två olika EU-länder.

Med avgångsorten avses den ort där transporten av varorna faktiskt inleds, utan hänsyn till det avstånd som tillryggalagts till den plats där varorna befinner sig.

Med ankomstorten avses den ort där transporten av varorna faktiskt avslutas.

*Tjänster med anknytning till transport*

**43 §** En tjänst med anknytning till transport såsom lastning, lossning, godshantering och liknande tjänster är tillhandahållen inom landet, om tjänsten

1. tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person, och
2. fysiskt utförs i Sverige.

*Värdering av och arbete på lös egendom*

**44 §** En tjänst i form av värdering av eller arbete på en vara som är lös egendom är tillhandahållen inom landet om tjänsten

1. tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person, och
2. fysiskt utförs i Sverige.

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

**45 §** 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.

**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.

**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.

#### *Restaurang- och cateringtjänster*

**48 §** En restaurang- eller cateringtjänst är tillhandahållen inom landet, om den fysiskt utförs i Sverige och inte annat följer av 49–51 §§.

#### *Restaurang- och cateringtjänster ombord på tåg*

**49 §** En restaurang- eller cateringtjänst som fysiskt utförs ombord på tåg under den del av en persontransport som genomförs inom EU är tillhandahållen inom landet, om avgångsorten finns i Sverige.

För en resa tur och retur gäller att återresan ska anses som en fristående transport.

**50 §** Med del av en persontransport som genomförs inom EU avses den del som utan uppehåll utanför EU utförs mellan avgångsorten och ankomstorten.

Med avgångsorten avses den första orten för påstigning av passagerare inom EU. Detta gäller även om en del av transporten dessförinnan utförts utanför EU.

Med ankomstorten avses den sista orten för avstigning av passagerare inom EU för passagerare som stigit på inom EU. Detta gäller även om en del av transporten därefter utförs utanför EU.

#### *Tjänster ombord på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik*

**51 §** En tjänst som fysiskt utförs ombord på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik är tillhandahållen utomlands.

#### *Korttidsuthyrning av transportmedel*

**52 §** En tjänst som avser korttidsuthyrning av transportmedel är tillhandahållen inom landet om transportmedlet faktiskt ställs till kundens förfogande i Sverige.

Med korttidsuthyrning avses att transportmedlet får innehas eller användas under en sammanhängande period på

1. högst 30 dagar, eller
2. högst 90 dagar, när det gäller fartyg.

*Annan uthyrning av transportmedel än korttidsuthyrning*

**53 §** En tjänst som avser uthyrning av transportmedel och som inte är en sådan korttidsuthyrning som avses i 52 § är tillhandahållen inom landet, om

1. den tillhandahålls en kund som inte är en beskattningsbar person,
2. kunden är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige, och
3. annat inte följer av 54 §.

**54 §** En tjänst som anses tillhandahållen inom landet enligt 53 § anses dock vara tillhandahållen utomlands, om

1. den avser en fritidsbåt som faktiskt levereras till kunden i ett annat EU-land än Sverige,
2. uthyraren har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i det EU-landet, och
3. tjänsten tillhandahålls från sätet eller det fasta etableringsstället.

**55 §** En tjänst som avser uthyrning av transportmedel och som inte är en sådan korttidsuthyrning som avses i 52 § är tillhandahållen inom landet, om

1. den tillhandahålls en kund som inte är en beskattningsbar person,
2. den avser en fritidsbåt som faktiskt levereras till kunden i Sverige,
3. uthyraren har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige, och
4. tjänsten tillhandahålls från sätet eller det fasta etableringsstället.

*Telekommunikationstjänster, sändningstjänster och elektroniska tjänster*

**56 §** Telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är tillhandahållna inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige.

Första stycket gäller inte för tjänster som är tillhandahållna i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 59c.1 i mervärdesskattedirektivet.

**57 §** Med elektroniska tjänster avses bland annat tillhandahållande av

1. webbplatser, webbhotell samt distansunderhåll av programvara och utrustning,
2. programvara och uppdatering av denna,
3. bilder, texter och uppgifter samt databasåtkomst,
4. musik, filmer och spel, inklusive hasardspel och spel om pengar, samt politiska, kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga eller underhållningsbetonade sändningar och evenemang, och
5. distansundervisning.

Om en tjänst tillhandahålls via e-post, ska detta i sig inte innebära att tjänsten är en elektronisk tjänst.

*Tjänster från Sverige till förvärvare utanför EU*

**58 §** De tjänster som anges i 59 § är tillhandahållna utomlands, om

1. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person, och



2. förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas utanför EU.

Tjänster som anses vara tillhandahållna utomlands enligt första stycket anses dock tillhandahållna inom landet, om de faktiskt används och utnyttjas i Sverige.

**59 §** Följande tjänster är tillhandahållna utomlands under de förutsättningar som anges i 58 §:

1. överlåtelse eller upplåtelse av upphovsrätter, patenträttigheter, licensrättigheter, varumärkesrättigheter och liknande rättigheter,
2. reklam- och annonseringstjänster,
3. tjänster av rådgivare, ingenjörer, konsultbyråer, jurister och revisorer och andra liknande tjänster samt databehandling och tillhandahållande av information,
4. bank- och finansieringstjänster, med undantag för uthyrning av förvaringsutrymmen, samt försäkrings- och återförsäkringstjänster,
5. tillhandahållande av personal,
6. uthyrning av varor som är lös egendom, med undantag för alla slags transportmedel,
7. förpliktelser att helt eller delvis avstå från att utnyttja en sådan rättighet som anges i 1 eller från att utöva en viss verksamhet,
8. tillträde till och överföring eller distribution genom
  - a) ett system för el,
  - b) ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, eller
  - c) ett nät för värme eller kyla, och
9. tjänster som är direkt kopplade till sådana tjänster som avses i 8.

*Tjänster från en plats utanför EU till förvärvare i Sverige*

**60 §** Tjänster som anges i 59 § och som tillhandahålls från en plats utanför EU är tillhandahållna inom landet, om

1. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person,
2. förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige, och
3. tjänsterna faktiskt används och utnyttjas i Sverige.

*Tjänster till beskattningsbara personer som uteslutande utnyttjas eller tillgodogörs utanför EU*

**61 §** En varutransporttjänst, en sådan tjänst med anknytning till transport som avses i 43 § eller en tjänst i form av värdering av eller arbete på en vara som avses i 44 § är tillhandahållen utomlands, om tjänsten

1. tillhandahålls en beskattningsbar person, och
2. uteslutande utnyttjas eller på annat sätt tillgodogörs utanför EU.

*Tröskelvärde vid unionsintern distansförsäljning av varor och tillhandahållande av vissa tjänster*

**62 §** Tillhandahållande av tjänster som omfattas av 56 § och leverans av varor som omfattas av 8 § är också gjorda inom landet om

1. tillhandahållaren eller leverantören

a) är etablerad i Sverige och saknar etablering i något annat EU-land, eller

b) saknar etablering men är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet och inte i något annat EU-land,

2. tjänsterna tillhandahålls någon som är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat EU-land, eller varorna sänds eller transporteras till ett annat EU-land, och

3. det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av varorna och tjänsterna inte överstiger 99 680 kronor under innevarande kalenderår och inte heller översteg detta belopp under det närmast föregående kalenderåret.

**63 §** Om det belopp som avses i 62 § 3 överskrids, är tillhandahållandena av tjänsterna och leveranserna av varorna gjorda utomlands. Detta gäller från och med det tillhandahållande eller den leverans som medför att beloppet överskrids.

**64 §** Även om villkoren i 62 § är uppfyllda får tillhandahållaren eller leverantören begära att tillhandahållandena av tjänsterna och leveranserna av varorna ska anses gjorda där förvärvaren av tjänsterna är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas eller där försändningen eller transporten av varorna till förvärvaren avslutas.

**65 §** Efter en begäran enligt 64 § ska Skatteverket besluta att tillhandahållandet av tjänsterna och leveransen av varorna ska anses gjorda utomlands. Beslutet gäller tills vidare.

Om ett beslut har fattats enligt första stycket, får bestämmelsen i 62 § inte tillämpas igen förrän efter utgången av det andra kalenderåret efter det kalenderår då beslutet fattades.

### **Platsen för import av varor**

**66 §** Import av en vara anses äga rum i Sverige om varan finns här när den förs in i EU.

**67 §** Även om varan finns här när den förs in i EU ska importen inte anses äga rum i Sverige, om varan finns i ett annat EU-land när den upphör att omfattas av ett förfarande för tillfällig införsel med fullständig befrielse från tull eller ett förfarande för extern transitering.

Detsamma gäller varor som är i fri omsättning och förs in till Sverige från ett tredje territorium som utgör en del av unionens tullområde, om varan

1. förflyttas här i landet under ett förfarande för intern unions-transitering enligt unionens tullbestämmelser och hänfördes till det förfarandet genom en deklaration när den fördes in till landet, eller

2. när den förs in till Sverige hade omfattats av 11 kap. 4 § eller ett förfarande för tillfällig införsel med fullständig befrielse från importtullar, om den hade importerats i den mening som avses i 5 kap. 37 § 1.

**68 §** Import av en vara anses äga rum i Sverige även om varan förs in till ett annat EU-land, om

1. varan omfattas av ett förfarande eller en situation enligt det landets tillämpning av artikel 61 i mervärdesskattedirektivet, och

2. varan finns här i landet när den upphör att omfattas av ett sådant förfarande eller sådan situation.

## **7 kap. Beskattningsgrundande händelse och redovisning**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

- vad som avses med beskattningsgrundande händelse (3 §),
- beskattningsgrundande händelse vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (4–11 §§),
- beskattningsgrundande händelse vid unionsinterna förvärv (12 §),
- beskattningsgrundande händelse vid import (13 §),
- redovisning av utgående skatt – huvudregler (14–17 §§),
- redovisning av utgående skatt – specialregler (18–25 §§),
- utgående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv (26 §),
- utgående skatt hänförlig till import (27 §),
- valuta vid redovisning av utgående skatt (28 §),
- redovisning av leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (29 och 30 §§),
- redovisning av ingående skatt – huvudregler (31–34 §§),
- redovisning av ingående skatt – specialregler (35–39 §§),
- ingående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv (40 §),
- ingående skatt hänförlig till import (41 §),
- valuta vid redovisning av ingående skatt (42 §),
- ändring av tidigare redovisad utgående skatt (43–47 §§),
- ändring av tidigare redovisad ingående skatt (48 §),
- redovisning av felaktigt debiterad mervärdesskatt (49 och 50 §§), och
- redovisning av sådan justering av avdrag som avses i 15 kap. (51–54 §§).

*Bestämmelser om beskattningsgrundande händelse och redovisning i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om beskattningsgrundande händelse och redovisning finns även i 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster.

### **Vad som avses med beskattningsgrundande händelse**

**3 §** Med beskattningsgrundande händelse avses den händelse genom vilken de rättsliga villkoren för att mervärdesskatt ska kunna tas ut är uppfyllda. I 4 och 7–13 §§ anges vid vilken tidpunkt den beskattningsgrundande händelsen inträffar.

### **Beskattningsgrundande händelse vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster**

**4 §** Vid leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster inträffar den beskattningsgrundande händelsen när leveransen eller tillhandahållandet

sker, om inte annat följer av 7–11 §§. För leverans eller överföring av varor som är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 42 och 46 §§ gäller dock inte 7 §.

**5 §** Vid sådan leverans eller överföring av varor till ett annat EU-land som är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 42 eller 46 § och som pågår kontinuerligt under mer än en kalendermånad, anses leveransen eller överföringen ske vid utgången av varje kalendermånad till dess den upphör.

**6 §** Vid sådana tillhandahållanden av tjänster i ett annat EU-land för vilka förvärvaren är betalningsskyldig för mervärdesskatt i det landet i enlighet med artikel 196 i mervärdesskattedirektivet, och av tjänster som avses i 16 kap. 8 §, anses tillhandahållandet ske den 31 december varje år, om

1. tjänsterna tillhandahålls kontinuerligt under en tidsperiod som överstiger ett år, och

2. tillhandahållandet inte ger upphov till avräkningar eller betalningar under tidsperioden.

Första stycket gäller till dess tillhandahållandet av tjänsterna upphör.

#### *Betalning i förskott*

**7 §** Om den som levererar varor eller tillhandahåller tjänster får ersättning helt eller delvis för en beställd vara eller tjänst före den tidpunkt som avses i 4 §, inträffar den beskattningsgrundande händelsen när ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten till godo. Detta gäller dock bara om leveransen eller tillhandahållandet omfattas av skatteplikt när ersättningen kommer den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten till godo.

#### *Bygg- och anläggningstjänster*

**8 §** Vid tillhandahållande av bygg- och anläggningstjänster och leverans av varor i samband med tillhandahållande av sådana tjänster inträffar den beskattningsgrundande händelsen när faktura har utfärdats. Om det inte har utfärdats någon faktura när betalning tas emot eller om faktura inte har utfärdats inom den tid som anges i 17 kap. 16 §, inträffar den beskattningsgrundande händelsen dock enligt 4 eller 7 §.

#### *Tillfälligt registrerad personbil eller motorcykel*

**9 §** Vid leverans av en personbil eller motorcykel som vid leveransen är tillfälligt registrerad enligt 17 § första stycket 1 lagen (2019:370) om fordons registrering och användning och levereras till en fysisk person som är bosatt eller stadigvarande vistas på en plats utanför EU och som avser att föra fordonet till en plats utanför EU, inträffar den beskattningsgrundande händelsen vid utgången av den sjätte månaden efter den månad då fordonet levererades.

**10 §** Vid upplåtelse av avverkningsrätt till skog i de fall som avses i 21 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229) inträffar den beskattningsgrundande händelsen allteftersom betalningen tas emot av upplåtaren.

*Leveranser vid användning av ett elektroniskt gränssnitt*

**11 §** Om en beskattningsbar person anses ha förvärvat och levererat varor enligt 5 kap. 5 eller 6 §, inträffar den beskattningsgrundande händelsen för den leverans av varorna som görs av den beskattningsbara personen när betalningen har godkänts. Detsamma gäller för den leverans av varorna som görs till den beskattningsbara personen.

**Beskattningsgrundande händelse vid unionsinterna förvärv**

**12 §** Vid unionsinterna förvärv av varor inträffar den beskattningsgrundande händelsen när förvärvet sker. Tidpunkten för förvärvet motsvarar den tidpunkt då leverans av liknande varor inom landet sker enligt 4 och 5 §§.

**Beskattningsgrundande händelse vid import**

**13 §** Vid import inträffar den beskattningsgrundande händelsen vid den tidpunkt då tullskuld uppkommer i Sverige enligt tullagstiftningen, eller skulle ha uppkommit om varan hade varit belagd med tull.

I de fall som avses i 16 kap. 20 eller 21 § inträffar den beskattningsgrundande händelsen vid den tidpunkt då tullskuld uppkommer, eller skulle ha uppkommit om varan hade varit belagd med tull, i det andra EU-landet.

**Redovisning av utgående skatt – huvudregler**

**14 §** Om inget annat följer av 15–27 §§, ska utgående skatt redovisas för den redovisningsperiod då

1. den som enligt 16 kap. 4 § är betalningsskyldig för mervärdesskatt för en leverans av en vara eller ett tillhandahållande av en tjänst enligt god redovisningssed har bokfört eller borde ha bokfört leveransen eller tillhandahållandet,

2. den som enligt 16 kap. 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14 eller 15 § är betalningsskyldig för mervärdesskatt för förvärv av en vara eller en tjänst enligt god redovisningssed har bokfört eller borde ha bokfört förvärvet, eller

3. den som anges i 1 eller 2 har tagit emot eller lämnat förskotts- eller a conto-betalning.

**15 §** Om den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078), ska den utgående skatten redovisas för den redovisningsperiod då den beskattningsgrundande händelsen har inträffat.

**16 §** Den utgående skatten får redovisas för den redovisningsperiod då betalning tas emot kontant eller på annat sätt kommer den som är betalningsskyldig för skatten till godo, om värdet av dennes sammanlagda

årliga omsättning här i landet normalt uppgår till högst 3 miljoner kronor. Den utgående skatten för samtliga fordringar som är obetalda vid beskattningsårets utgång ska dock alltid redovisas för den redovisningsperiod då beskattningsåret går ut.

Första stycket gäller också för den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt enligt 16 kap. 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14 eller 15 §.

Första och andra stycket gäller dock inte

1. företag som omfattas av lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag, eller

2. finansiella holdingföretag som ska upprätta koncernredovisning enligt någon av de lagar som anges i 1.

**17 §** Den som tillämnar de allmänna bestämmelserna i 14 § i fråga om redovisning av utgående skatt kan inte övergå till att tillämpa bestämmelserna i 16 § utan att först ansöka om detta hos Skatteverket. Om det finns särskilda skäl ska Skatteverket besluta om att utgående skatt får redovisas enligt 16 §.

### **Redovisning av utgående skatt – specialregler**

#### *Överlåtelse av enfunktionsvoucher*

**18 §** Utgående skatt för överlåtelse av en enfunktionsvoucher ska redovisas för den redovisningsperiod då vouchern har överlämnats eller betalning dessförinnan har tagits emot.

Första stycket gäller inte om den som är betalningsskyldig för skatten redovisar utgående skatt enligt 16 §.

#### *Förbehåll om återtaganderätt*

**19 §** Om den utgående skatten för fordringar avser varor som den som är betalningsskyldig för skatten har sålt med förbehåll om återtaganderätt enligt lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m.fl., ska säljaren alltid redovisa den utgående skatten för den redovisningsperiod då fakturan enligt god redovisningssed har utfärdats eller borde ha utfärdats.

#### *Konkurs*

**20 §** Om den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt har försatts i konkurs, ska denne redovisa den utgående skatt som hänför sig till leverans, tillhandahållande, förvärv eller import vars beskattningsgrundande händelse har inträffat före konkursbeslutet för den redovisningsperiod då konkursbeslutet meddelats. Detta gäller dock inte om den betalningsskyldige har varit skyldig att redovisa skatten för en tidigare redovisningsperiod.

Om den utgående skatten ändras efter konkursbeslutet till följd av nedsättning av priset, återtagande av en vara eller kundförlust, tillämpas 43 och 44 §§.

### *Överlåtelse av rörelse*

**21 §** Om den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt har överlåtit sin rörelse eller en del av den till någon annan, ska överlåtaren redovisa utgående skatt som hänför sig till leverans, tillhandahållande, förvärv eller import vars beskattningsgrundande händelse har inträffat före övertagandet, för den redovisningsperiod då övertagandet har skett. Detta gäller dock inte om den betalningsskyldige har varit skyldig att redovisa skatten för en tidigare redovisningsperiod.

Om den utgående skatten ändras efter övertagandet till följd av nedläggning av priset, återtagande av en vara eller kundförlust, tillämpas 43 och 44 §§.

### *Uttag av tjänst som tillhandahållits under flera redovisningsperioder*

**22 §** Vid uttag av en tjänst som har tillhandahållits under en tid som sträcker sig över mer än en redovisningsperiod ska det till varje redovisningsperiod hänföras den del av tjänsten som har tillhandahållits under perioden, om inte annat framgår av 23 eller 24 §.

### *Uttag av tjänst av den som bedriver byggnadsrörelse*

**23 §** Om den som bedriver byggnadsrörelse som avses i inkomstskattelagen (1999:1229) genom uttag tar i anspråk en tjänst som till större delen avser ny-, till- eller ombyggnad av en egen fastighet eller en lägenhet som denne innehar med hyresrätt eller bostadsrätt, ska denne redovisa sådan utgående skatt som hänför sig till uttaget senast för den redovisningsperiod då fastigheten, lägenheten eller den del av fastigheten eller lägenheten som uttaget avser har kunnat tas i bruk.

### *Bygg- eller anläggningstjänster eller leverans av varor i samband med sådana tjänster*

**24 §** Vid tillhandahållande av bygg- eller anläggningstjänster eller leverans av varor i samband med tillhandahållande av sådana tjänster ska den utgående skatten på tillhandahållandet eller leveransen redovisas för den redovisningsperiod då faktura har utfärdats. Om den som utför bygg- eller anläggningstjänsten har fått betalning i förskott eller a conto utan faktura, ska redovisning ske för den redovisningsperiod då betalningen har tagits emot. Redovisning ska dock ske senast för den redovisningsperiod som omfattar den andra kalendermånaden efter den månad då tjänsterna tillhandahållits eller varorna levererats.

Första stycket gäller inte om skatten med tillämpning av 20 eller 21 § ska redovisas tidigare eller om redovisning sker enligt 16 §.

### *Uttag av tjänst genom användning av personbil eller motorcykel*

**25 §** Om den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt tar ut en tjänst enligt 5 kap. 31 § genom att själv använda eller låta någon annan använda en personbil eller en motorcykel, får redovisningen av den utgående skatten för uttaget skjutas upp till dess redovisning ska lämnas för den sista redovisningsperioden under det kalenderår då bilen eller motorcykeln använts.

### **Utgående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv**

**26 §** Utgående skatt som hänför sig till unionsinterna förvärv av varor ska redovisas för den redovisningsperiod då fakturan har utfärdats. Den utgående skatten ska dock redovisas senast för den redovisningsperiod som omfattar den femtonde dagen i den månad som följer på den månad då den beskattningsgrundande händelsen har inträffat enligt 12 §.

### **Utgående skatt hänförlig till import**

**27 §** Utgående skatt som hänför sig till import av varor ska redovisas för den redovisningsperiod då Tullverket har ställt ut en tullräkning eller ett tullkvitto för importen.

I de fall som avses i 16 kap. 20 eller 21 § ska utgående skatt dock redovisas för den redovisningsperiod då den beskattningsgrundande händelsen för importen har inträffat.

### **Valuta vid redovisning av utgående skatt**

**28 §** Om den utgående skattens belopp enligt 17 kap. 29 § första stycket har angetts i flera valutor i en faktura, ska den som är betalningsskyldig för skatten vid redovisning av skatten utgå från det skattebelopp som angetts i svenska kronor eller, om den egna redovisningen är i euro, det skattebelopp som angetts i euro.

I 15 och 17 §§ lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattning för företag som har sin redovisning i euro, m.m. finns regler om omräkning från euro till svenska kronor. Dessa regler ska tillämpas även av den som saknar etablering inom landet och som har sin redovisning i euro.

### **Redovisning av leverans av varor och tillhandahållande av tjänster**

#### *Leverans eller överföring av varor till ett annat EU-land*

**29 §** Sådan leverans eller överföring av varor till ett annat EU-land som undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 42 eller 46 § ska redovisas för den redovisningsperiod då fakturan har utfärdats. Om det inte har utfärdats någon faktura vid den tidpunkt då den senast ska utfärdas enligt 17 kap. 17 §, ska leveransen eller överföringen dock redovisas för den redovisningsperiod då fakturan senast skulle ha utfärdats.

#### *Tillhandahållande av tjänster som ska redovisas i periodisk sammanställning*

**30 §** Tillhandahållande av tjänster som ska tas upp i en periodisk sammanställning enligt 35 kap. 2 § första stycket 2 skatteförfarandelagen (2011:1244), ska redovisas för den redovisningsperiod då den beskattningsgrundande händelsen inträffar.

### **Redovisning av ingående skatt – huvudregler**

**31 §** Om inget annat följer av 32–41 §§ eller av 20 kap. 18 §, ska ingående skatt dras av för den redovisningsperiod då



1. den som förvärvar en vara eller en tjänst enligt god redovisningssed har bokfört eller borde ha bokfört förvärvet, eller

2. den som förvärvar en vara eller en tjänst har lämnat förskotts- eller a conto-betalning.

**32 §** Om den som ska redovisa ingående skatt inte är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078), ska den ingående skatten redovisas för den redovisningsperiod då varan har levererats eller tjänsten har tillhandahållits till denne.

**33 §** Den som redovisar utgående skatt enligt 16 § ska dra av den ingående skatten först för den redovisningsperiod då beskattningsåret går ut eller då betalning dessförinnan har gjorts.

**34 §** Ingående skatt som hänför sig till leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster för vilka förvärvaren är betalningsskyldig för mervärdesskatt enligt 16 kap. 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14 eller 15 § ska, om den utgående skatten redovisas enligt 16 §, tas upp för den redovisningsperiod för vilken den utgående skatten ska redovisas.

### **Redovisning av ingående skatt – specialregler**

#### *Förvärv av en enfunktionsvoucher*

**35 §** Ingående skatt för förvärv av en enfunktionsvoucher ska redovisas för den redovisningsperiod då vouchern har tagits emot eller betalning dessförinnan har gjorts.

Första stycket gäller inte om den som ska redovisa skatten redovisar utgående skatt enligt 16 §.

#### *Förbehåll från säljaren om återtaganderätt*

**36 §** Om en vara har förvärvats genom kreditköp med förbehåll från säljaren om återtaganderätt enligt lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m.fl., får den ingående skatten alltid dras av för den redovisningsperiod då en faktura tagits emot.

#### *Bygg- eller anläggningstjänster eller leverans av varor i samband med sådana tjänster*

**37 §** Vid förvärv av sådana tjänster och varor som avses i 24 § får den ingående skatten dras av när redovisning ska ske enligt första stycket i den paragrafen.

Första stycket gäller inte om redovisning sker enligt 16 §.

#### *Konkurs*

**38 §** Den som har försatts i konkurs ska senast för den redovisningsperiod då konkursbeslutet meddelades göra avdrag för ingående skatt som hänför sig till förvärv, import eller förskotts- eller a conto-betalning under tiden innan denne försattes i konkurs.

**39 §** Vid ett förvärv av avverkningsrätt till skog ska, i de fall ersättningen för avverkningsrätten ska betalas under flera år, avdrag för ingående skatt göras för den redovisningsperiod då betalning görs.

#### **Ingående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv**

**40 §** Ingående skatt som hänför sig till unionsinterna förvärv av varor ska dras av för den redovisningsperiod då den utgående skatten ska redovisas enligt 26 §.

#### **Ingående skatt hänförlig till import**

**41 §** Ingående skatt som hänför sig till import av varor ska dras av för den redovisningsperiod då utgående skatt för den import som avdraget avser ska redovisas.

Om den utgående skatten inte ska redovisas till Skatteverket, ska den ingående skatten dras av för den redovisningsperiod då Tullverket har ställt ut tullräkning eller tullkvitto för importen.

#### **Valuta vid redovisning av ingående skatt**

**42 §** Om skattens belopp enligt 17 kap. 29 § första stycket har angetts i flera valutor i en faktura, ska vid redovisningen av den ingående skatten det skattebelopp användas som angetts i svenska kronor eller, om den egna redovisningen är i euro, det skattebelopp som angetts i euro. Om skattebeloppet inte har angetts i svenska kronor eller, om den egna redovisningen är i euro, i euro, ska det skattebelopp användas som angetts i den valuta som fakturan är utställd i.

Om skattebeloppet måste räknas om till svenska kronor ska omräkningen göras på det sätt som följer av 8 kap. 21–23 §§.

Andra stycket gäller även i de fall skattebeloppet i fakturan bara angetts i en valuta.

#### **Ändring av tidigare redovisad utgående skatt**

**43 §** Om utgående skatt har redovisats och beskattningsunderlaget för den skatten därefter minskar på grund av nedsättning av priset, återtagande av en vara eller kundförlust enligt 8 kap. 14, 15 eller 16 §, får den som har redovisat skatten minska skatten med ett belopp som motsvarar den del av den tidigare redovisade skatten som är hänförlig till ändringen. Om en kundförlust har medfört en sådan minskning av skatten och betalning därefter görs, ska det belopp med vilket skatten minskats redovisas på nytt i motsvarande mån.

Om en nedsättning av priset gjorts, en vara återtagits eller en kundförlust uppkommit efter det att någon har övertagit en rörelse eller en del av den från den som redovisat den utgående skatten, är det dock övertagaren som får göra den i första stycket angivna minskningen.

**44 §** En minskning av skatten enligt 43 § ska, om inte annat följer av 45 § eller av andra stycket, göras för den redovisningsperiod då ned-

sättningen av priset, återtagandet av varan eller kundförlusten enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts.

Om den som ska minska skatten enligt 43 § redovisar utgående skatt enligt 15 eller 16 §, ska minskningen av skatten göras på det sätt som gäller för dennes redovisning av utgående skatt, om inte annat följer av 45 §.

**45 §** Om den som har redovisat utgående skatt försätts i konkurs innan en nedsättning av priset gjorts, en vara återtagits eller en kundförlust uppkommit, ska en sådan minskning av skatten som avses i 43 § göras för den redovisningsperiod då konkursbeslutet meddelats.

**46 §** En minskning av skatten enligt 43 § på grund av nedsättning av priset ska grundas på en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 §.

**47 §** Den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt får på det sätt som gäller för dennes redovisning av utgående skatt dra av ett belopp motsvarande utgående skatt som har redovisats i en deklaration, om

1. den redovisade skatten hänförs till sådana unionsinterna förvärv av varor som avses i 6 kap. 30 §, och

2. förvärvet har varit föremål för mervärdesskatt i ett annat EU-land.

### **Ändring av tidigare redovisad ingående skatt**

**48 §** Om den som har gjort avdrag för ingående skatt därefter har tagit emot en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 § avseende denna skatt, ska den avdragna skatten återföras med ett belopp som motsvarar den del av den tidigare redovisade skatten som varit hänförlig till nedsättningen av priset. Avdraget ska återföras på det sätt som gäller för dennes redovisning av ingående skatt.

I det fall en handling eller ett meddelande som avses i 17 kap. 22 § avser en ändring enligt 50 § av felaktigt debiterad mervärdesskatt ska hela det felaktiga skattebeloppet återföras enligt första stycket, om det inte redan skett.

Om den som har gjort avdrag för ingående skatt har överlåtit sin rörelse eller en del av den efter tidpunkten för avdraget, ska det som sägs i första stycket om återföring av den skatten gälla den som får tillgodogöra sig den prisnedsättning som föranleder återföringen.

### **Redovisning av felaktigt debiterad mervärdesskatt**

**49 §** Den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt ska även redovisa felaktigt debiterad mervärdesskatt på det sätt som gäller för dennes redovisning av utgående skatt. Om det felaktiga skattebeloppet i en faktura eller liknande handling inte motsvaras av någon leverans av vara eller tillhandahållande av tjänst, ska det redovisas för den period då fakturan eller handlingen har utfärdats.

Den som inte är betalningsskyldig för mervärdesskatt ska redovisa felaktigt debiterad mervärdesskatt i enlighet med 26 kap. 7 § skatteför-  
farandelagen (2011:1244).

**50 §** Om ett belopp som avses i 49 § första stycket har redovisats, ska beloppet ändras om en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 § utfärdas. Ändringen ska göras för den redovisningsperiod då handlingen eller meddelandet har utfärdats.

Om det finns särskilda skäl ska Skatteverket avstå från kravet enligt första stycket på en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 §.

### **Redovisning vid justering av avdrag**

**51 §** Avdrag för ingående skatt i de fall som avses i 12 kap. 28–31 §§ samt 15 kap. 3–24 och 27 §§ ska justeras för den första redovisningsperioden efter det räkenskapsår då användningen ändrats eller överlåtelse skett, om inte annat följer av 52 eller 53 §.

**52 §** Vid överlåtelse av en fastighet ska överlåtaren justera avdrag för den andra redovisningsperioden efter den då överlåtelsen skett. Om redovisningsperioden för mervärdesskatt är beskattningsår, ska avdraget i stället justeras i enlighet med 51 §.

**53 §** Vid konkurs ska avdrag justeras för den redovisningsperiod då konkursbeslutet meddelats. Om konkursboet senare ska överta rättighet och skyldighet enligt 15 kap. 25 §, ska även ändringen av justeringsbeloppet göras i konkursgäldenärens redovisning för den redovisningsperiod då konkursbeslutet meddelades. De ändringar på grund av justering som konkursboet ska göra genom övertagandet, ska göras i konkursboets redovisning för de redovisningsperioder som anges i 51 och 52 §§.

**54 §** När ett tidigare verkställt avdrag ska minskas, justeras det genom att skatt återförs i enlighet med bestämmelserna i 48 §. När ytterligare avdrag för ingående skatt får göras, justeras avdraget genom att redovisad ingående skatt för redovisningsperioden ökas.

## **8 kap. Beskattningsunderlag**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om beräkning av beskattningsunderlag. Ytterligare bestämmelser om beräkning av beskattningsunderlag finns i 19 kap. om särskild ordning för resebyråer och i 20 kap. om särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter.

### **Beskattningsunderlaget vid leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinternt förvärv av varor**

#### *Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster*

**2 §** Vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster utgörs beskattningsunderlaget av ersättningen, om inte annat följer av 17 eller 18 §.

Första stycket gäller dock inte uttag av varor eller tjänster eller överföring av varor till ett annat EU-land.

*Vad som avses med ersättning*

**3 §** Med ersättning avses i 2, 11, 17 och 18 §§ allt det som leverantören eller tillhandahållaren har fått eller ska få för varan eller tjänsten från förvärvaren eller en tredje part, inbegripet sådana bidrag som är direkt kopplade till priset för varan eller tjänsten.

**4 §** Vid leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster mot en flerfunktionsvouchert ska den ersättning som betalas för vouchern anses som ersättning enligt 2 §. Om det saknas information om det beloppet, ska det monetära värde som anges på flerfunktionsvouchern eller i tillhörande dokumentation anses som ersättning.

*Uttag av varor*

**5 §** Vid uttag av varor utgörs beskattningsunderlaget av varornas eller liknande varors inköpspris eller, om ett sådant pris saknas, av självkostnadspriset, vid tidpunkten för uttaget.

*Uttag av tjänster*

**6 §** Vid uttag av tjänster utgörs beskattningsunderlaget av kostnaden vid tidpunkten för uttaget för att utföra eller på annat sätt tillhandahålla tjänsterna, om inte annat följer av 7, 8 eller 9 §. Med kostnad för att utföra eller på annat sätt tillhandahålla tjänsterna avses den del av de fasta och löpande kostnaderna i rörelsen som hör till tjänsterna.

**7 §** Vid uttag i form av användande av personbil för privat ändamål enligt 5 kap. 31 § utgörs beskattningsunderlaget av det värde som enligt 2 kap. 10 a och 10 b §§ socialavgiftslagen (2000:980) har bestämts i fråga om tillhandahållandet av bilförmåner åt anställda.

När det gäller den beskattningsbara personens eget nyttjande får Skatteverket efter ansökan bestämma beskattningsunderlaget enligt de grunder som anges i 2 kap. 10 a och 10 b §§ socialavgiftslagen. Detsamma gäller i fråga om delägare i handelsbolag.

**8 §** Vid uttag av sådana tjänster gällande fastigheter, hyresrätter och bostadsrätter som avses i 5 kap. 32, 33 eller 34 § utgörs beskattningsunderlaget av

1. de nedlagda kostnaderna,
2. beräknad ränta på kapital, annat än lånat, som är nedlagt i sådant varulager eller sådana andra tillgångar än omsättningstillgångar som används för tjänsterna, och
3. värdet av arbete som personligen utförts av de personer som avses i 5 kap. 32, 33 eller 34 §.

**9 §** Vid uttag av sådana tjänster gällande fastigheter, hyresrätter och bostadsrätter som avses i 5 kap. 33 eller 34 § utgörs dock beskattningsunderlaget av lönekostnaderna, inräknat skatter och avgifter som grundas på dessa kostnader, om fastighetsägaren i 5 kap. 33 § eller hyresgästen eller bostadsrättshavaren i 5 kap. 34 § begär det.

*Överföring av varor till ett annat EU-land*

**10 §** Vid överföring av varor till ett annat EU-land utgörs beskattningsunderlaget av varornas eller liknande varors inköpspris eller, om ett sådant pris saknas, av självkostnadspriset, vid tidpunkten för överföringen av varorna.

*Unionsinternt förvärv av varor*

**11 §** Vid unionsinternt förvärv av varor utgörs beskattningsunderlaget av ersättningen och punktskatt som förvärvaren påförts i ett annat EU-land, om inte annat följer av 17 §.

Första stycket gäller dock inte överföring av varor från ett annat EU-land.

*Överföring av varor från ett annat EU-land*

**12 §** Vid överföring av varor från ett annat EU-land utgörs beskattningsunderlaget av varornas eller liknande varors inköpspris eller, om ett sådant pris saknas, av självkostnadspriset, vid tidpunkten för överföringen av varorna.

*Vad som ska ingå i beskattningsunderlaget*

**13 §** I beskattningsunderlaget ska det ingå skatter och avgifter utom skatt enligt denna lag. I beskattningsunderlaget ska det även ingå bikostnader som provisions-, emballage-, transport- och försäkringskostnader som leverantören eller tillhandahållaren tar ut av förvärvaren.

*Vad som inte ska ingå i beskattningsunderlaget*

**14 §** Följande belopp ska inte ingå i beskattningsunderlaget:

1. prisnedsättning på grund av betalning före förfallodagen,
2. prisnedsättning och rabatt till förvärvaren som ges vid tidpunkten för leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna,
3. prisnedsättning som ges efter leveransen eller tillhandahållandet om inte annat följer av andra stycket.

I beskattningsunderlaget ska det ingå belopp som avses i första stycket 3 om leverantören eller tillhandahållaren och förvärvaren avtalat om detta.

**15 §** Om en vara återtas med stöd av förbehåll om återtaganderätt enligt konsumentkreditlagen (2010:1846) eller lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m.fl., får leverantören minska beskattningsunderlaget med vad denne vid avräkning med förvärvaren tillgodoräknar förvärvaren för den återtagna varans värde. Denna rätt gäller bara om leverantören kan visa att den ingående skatt som hänför sig till förvärvet av varan inte till någon del varit avdragsgill för förvärvaren.

**16 §** Om en förlust uppkommer på leverantörens eller tillhandahållarens fordran som avser ersättning för en vara eller en tjänst (kundförlust), får denne minska beskattningsunderlaget med förlusten.

### *Omvärdering av beskattningsunderlaget*

**17 §** I de fall som avses i 2 och 11 §§ utgörs beskattningsunderlaget av marknadsvärdet respektive marknadsvärdet och punktskatt som förvärvaren påförts i ett annat EU-land, om

1. ersättningen är lägre än marknadsvärdet,
2. mervärdesskatten inte är fullt avdragsgill för förvärvaren,
3. leverantören eller tillhandahållaren och förvärvaren är förbundna med varandra, och
4. den som är skyldig att betala mervärdesskatten inte kan göra sannolikt att ersättningen är marknadsmässigt betingad.

**18 §** I det fall som avses i 2 § utgörs beskattningsunderlaget av marknadsvärdet, om

1. ersättningen är lägre än marknadsvärdet och avser en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster som ska undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 5, 6, 9, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 27, 28, 29, 30, 32 eller 33 §, 34 § 2 eller 35 §, eller är högre än marknadsvärdet,
2. leverantören eller tillhandahållaren inte har full avdragsrätt,
3. leverantörens eller tillhandahållarens avdragsbelopp med stöd av 13 kap. 29 § andra stycket om uppdelning efter skälig grund bestäms genom att den del av årsomsättningen som medför avdragsrätt sätts i relation till den totala årsomsättningen,
4. leverantören eller tillhandahållaren och förvärvaren är förbundna med varandra, och
5. leverantören eller tillhandahållaren inte kan göra sannolikt att ersättningen är marknadsmässigt betingad.

**19 §** En leverantör eller en tillhandahållare och en förvärvare ska anses förbundna med varandra enligt 17 och 18 §§, om det finns familjeband eller andra nära personliga band, organisatoriska band, äganderättsliga band, finansiella band, band på grund av medlemskap, band på grund av anställning eller andra juridiska band.

Som band på grund av anställning ska även anses band mellan arbetsgivare och en arbetstagares familj eller andra personer som står arbetstagaren nära.

### *Uppdelning av beskattningsunderlaget*

**20 §** När leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster bara delvis ska beskattas och beskattningsunderlaget för de leveranser eller tillhandahållanden som ska beskattas inte kan fastställas, ska beskattningsunderlaget bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

Första stycket tillämpas också i fråga om uppdelning av beskattningsunderlaget när skatt enligt denna lag tas ut med olika procentsatser.

### *Omräkning av valuta*

**21 §** När uppgifter till ledning för beskattningsunderlaget vid leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinternt förvärv av varor uttrycks i en annan valuta än svenska kronor, ska omräkning göras till svenska kronor med användande av

1. den senaste genomsnittliga växelkurs som har fastställts på den mest representativa valutamarknaden i Sverige när den beskattningsgrundande händelsen inträffar, eller

2. den senaste växelkurs som offentliggjorts av Europeiska centralbanken när den beskattningsgrundande händelsen inträffar.

**22 §** Omräkning enligt 21 § 2 mellan andra valutor än euro ska göras med användande av växelkursen i euro för varje valuta.

**23 §** För beskattningsbara personer som har sin redovisning i euro gäller, i stället för vad som anges i 21 §, följande. När uppgifter till ledning för beskattningsunderlaget uttrycks i en annan valuta än euro ska omräkning göras till euro. Omräkningen ska i övrigt göras på det sätt som följer av 21 §.

I 15 och 17 §§ lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattning för företag som har sin redovisning i euro, m.m. finns regler om omräkning från euro till svenska kronor. Dessa regler ska tillämpas även av den som saknar etablering inom landet och som har sin redovisning i euro.

### **Beskattningsunderlaget vid import av varor**

**24 §** Beskattningsunderlaget vid import utgörs av varans värde för tulländamål, fastställt av Tullverket, enligt unionstullkodexen.

**25 §** I beskattningsunderlaget ska det även ingå tull och andra statliga skatter eller avgifter, utom skatt enligt denna lag, som

1. tas ut av Tullverket med anledning av införseln, och
2. inte redan ingår i varans värde.

**26 §** I beskattningsunderlaget ska det dessutom ingå bikostnader som provisions-, emballage-, transport- och försäkringskostnader som uppkommer fram till första bestämmelseorten här i landet.

Om det när den beskattningsgrundande händelsen inträffar är känt att varan ska transporteras till någon annan bestämmelseort här i landet eller till någon bestämmelseort i ett annat EU-land, ska också bikostnaderna fram till den orten ingå i beskattningsunderlaget.

**27 §** Med första bestämmelseort i 26 § första stycket avses den ort som anges i en fraktsedel eller annan transporthandling avseende importen till Sverige. Ska varan transporteras till någon annan bestämmelseort ska detta anses känt när den beskattningsgrundande händelsen inträffar, om en sådan annan ort anges på fraktsedeln eller transporthandlingen.

### *Centraliserad klarering*

**28 §** I de fall som avses i 16 kap. 20 eller 21 § ska varans värde för tulländamål i 24 § utgöras av det värde som fastställts av det andra EU-landets tullmyndighet enligt unionstullkodexen. Tull och avgifter i 25 § ska i dessa fall utgöras av tull och avgifter som tas ut av det andra EU-landets tullmyndighet eller av Tullverket.



### *Återimport med användning av tullförfarandet passiv förädling*

**29 §** Vid återimport av sådana varor som exporterats temporärt med användning av tullförfarandet passiv förädling och bearbetats utanför EU på något annat sätt än genom reparation, ska beskattningsunderlaget beräknas på det sätt som anges i 24, 25, 26 och 28 §§. Avdrag ska dock göras för beskattningsunderlaget för mervärdesskatt som tidigare tagits ut i Sverige eller i ett annat EU-land för de temporärt exporterade varorna.

**30 §** Bestämmelserna i 29 § ska också gälla när sådant material som utgör unionsvaror exporterats temporärt med användning av tullförfarandet passiv förädling och varor som helt eller delvis tillverkas av detta material utanför EU återimporteras.

### *Återimport av varor som reparerats utanför EU*

**31 §** Om unionsvaror exporterats för att repareras utanför EU, ska beskattningsunderlaget vid återimport utgöras av ersättningen för reparationen samt tull och statliga skatter eller avgifter, utom skatt enligt denna lag, som tas ut med anledning av importen.

Om den tidigare exporten av varorna har medfört avdrag eller återbetalning av mervärdesskatt eller om varorna annars inte har blivit belagda med mervärdesskatt på grund av den tidigare exporten, ingår även varornas värde vid exporten i beskattningsunderlaget.

## **9 kap. Skattesatser**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om tillämpliga skattesatser på leverans av varor, unionsinternt förvärv av varor, tillhandahållande av tjänster och import av varor.

### **Normalskattesats – 25 procent**

**2 §** Skatt enligt denna lag tas ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av 3–18 §§.

### **Reducerad skattesats – 12 procent**

#### *Livsmedel*

**3 §** Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för leverans, unionsinternt förvärv och import av sådana livsmedel som avses i artikel 2 i EU:s livsmedelsförordning, med undantag för

1. vatten som avses i artikel 6 i dricksvattendirektivet, och
2. spritdrycker, vin och starköl.

Skatt ska dock tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för leverans, unionsinternt förvärv och import av vatten som tappats på flaskor eller i behållare som är avsedda för försäljning.

*Rumsuthyrning och upplåtelse av campingplatser*

**4 §** Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande i campingverksamhet.

*Restaurang- och cateringtjänster*

**5 §** Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för restaurang- och cateringtjänster, med undantag för den del av tjänsten som avser spritdrycker, vin och starköl.

*Konstverk, samlarföremål och antikviteter*

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

**Reducerad skattesats – 6 procent**

*Persontransporttjänster*

**7 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för persontransporttjänster, med undantag för sådan transport där resemomentet är av underordnad betydelse.

*Böcker, tidningar och liknande produkter*

**8 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för leverans, unionsinternt förvärv och import av

1. böcker, broschyrer, häften och liknande alster, även i form av enstaka blad,
2. tidningar och tidskrifter,
3. bilderböcker, ritböcker och målarböcker för barn,
4. musiknoter, och
5. kartor, inbegripet atlaser, vägkartor och topografiska kartor.

Första stycket gäller under förutsättning att annat inte följer av 10 kap. 20 och 21 §§ och under förutsättning att varorna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam.

*Program och kataloger*

**9 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för

1. leverans, unionsinternt förvärv och import av program och kataloger för verksamhet som avses i 13, 14 eller 17 §, och
2. annan leverans än för egen verksamhet, unionsinternt förvärv och import av program och kataloger för verksamhet som avses i 10 kap. 25 §.

Första stycket gäller under förutsättning att programmen och katalogerna inte helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam.

*Radiotidningar, kassettidningar och kassetter*

**10 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för

1. tillhandahållande av radiotidningar om inte annat följer av 10 kap. 24 §,

2. leverans, unionsinternt förvärv och import av kassettidningar, om inte annat följer av 10 kap. 24 §, och

3. leverans, unionsinternt förvärv och import av kassetter eller något annat tekniskt medium som återger en uppläsning av innehållet i en vara som omfattas av 8 §.

#### *Varor som gör skrift eller annan information tillgänglig*

**11 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för leverans, unionsinternt förvärv och import av varor som genom teckenspråk, punktskrift eller annan sådan särskild metod gör skrift eller annan information tillgänglig särskilt för personer med läsnedsättning, om inte annat följer av 10 kap. 6 och 9 §§.

#### *Produkter som tillhandahålls på elektronisk väg*

**12 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för tillhandahållande på elektronisk väg av sådana produkter som avses i 8–11 §§.

Första stycket gäller inte produkter som helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam och inte heller produkter som helt eller huvudsakligen består av rörlig bild eller hörbar musik.

#### *Vissa tillträden och förevisningar*

**13 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för

1. tillträde till konserter, cirkus-, teater-, opera- eller balettföreställningar eller andra liknande föreställningar, och

2. tillträde till och förevisning av djurparker och förevisning av naturområden utanför tätort samt av nationalparker, naturreservat, nationalstadsparker och Natura 2000-områden.

#### *Tjänster i biblioteks- och museiverksamhet*

**14 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för tjänster i biblioteks- och museiverksamhet som anges i 10 kap. 30 § 2 och 4 och som inte undantas från skatteplikt enligt samma paragraf.

#### *Upplåtelse och överlåtelse av vissa rättigheter*

**15 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för upplåtelse eller överlåtelse av rättigheter som omfattas av 1, 4 eller 5 § lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk.

Första stycket gäller dock inte fotografier, reklamalster, system och program för automatisk databehandling eller film, videogram eller annan liknande upptagning som avser information.

**16 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för upplåtelse eller överlåtelse av rättighet till ljud- eller bildupptagning av en utövande konstnärs framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk.

*Tjänster inom idrottsområdet*

**17 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för tjänster inom idrottsområdet som anges i 10 kap. 28 § och som inte undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 29 §.

*Vissa reparationstjänster*

**18 §** Skatt tas ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för reparationer av cyklar med tramp- eller vevanordning, skor, lädervaror, kläder och hushållslinne.

## **10 kap. Generell skatteplikt och undantag**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om generell skatteplikt i 3 § och om undantag från skatteplikt som avser

- postområdet (4 och 5 §§),
- området för sjukvård och tandvård (6–13 §§),
- området för social omsorg (14 §),
- utbildningsområdet (15–18 §§),
- tjänster inom fristående grupper (19 §),
- massmedieområdet (20–27 §§),
- idrottsområdet (28 och 29 §§),
- kulturområdet (30 och 31 §§),
- försäkringsområdet (32 §),
- området för finansiella tjänster (33 §),
- sedlar, mynt, lotterier, gravskötsel och guld (34 §),
- fastighetsområdet (35 och 36 §§),
- leverans av vissa tillgångar (37–39 §§),
- statens och kommuners uttag (40 och 41 §§),
- unionsinterna transaktioner (42–52 §§),
- import (53–63 §§),
- export (64–68 §§),
- fartyg och luftfartyg (69–77 §§),
- transaktioner som likställs med export (78–94 §§),
- förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU (95 §),
- exportbutiker (96 §), och
- leverans till beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt (97 §).

*Bestämmelser om undantag i andra kapitel*

- 2 §** Bestämmelser om undantag från skatteplikt finns även i
- 11 kap. om undantag avseende varor i vissa lager,
  - 18 kap. om en särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning,
  - 20 kap. om en särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter, och
  - 21 kap. om en särskild ordning för investeringsguld.

## Generell skatteplikt

**3 §** Leveranser av varor, tillhandahållanden av tjänster, unionsinterna förvärv av varor samt import av varor är skattepliktiga, om inget annat följer av detta kapitel.

### Undantag inom postområdet

**4 §** Från skatteplikt undantas

1. tillhandahållanden av posttjänster som ingår i den samhällsomsfattande posttjänsten enligt postlagen (2010:1045), till den del de tillhandahålls av någon som med stöd av samma lag är utsedd att tillhandahålla hela eller delar av denna tjänst, och

2. leveranser av frimärken som sker till det nominella värdet och som är giltiga som betalningsmedel för posttjänster som avses i 1.

Tillhandahållanden av posttjänster för vilka villkoren förhandlats individuellt omfattas dock inte av undantaget i första stycket 1.

**5 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av transporttjänster och tillhörande tjänster i samband med distribution av brev eller paket, om tjänsterna tillhandahålls mellan ett utländskt postbefordringsföretag och någon som är utsedd att tillhandahålla hela eller delar av den samhällsomsfattande posttjänsten enligt postlagen (2010:1045).

### Undantag inom området för sjukvård och tandvård

#### *Sjukvård och tandvård*

**6 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av sjukvård eller tandvård.

**7 §** Med sjukvård avses åtgärder för att medicinskt förebygga, utreda eller behandla sjukdomar, kroppsfel och skador samt mödra- och förlossningsvård, om åtgärderna

1. vidtas vid sjukhus eller någon annan inrättning som drivs av det allmänna eller, inom enskild verksamhet, vid inrättningar för slutenvård, eller

2. annars vidtas av någon med särskild legitimation att utöva yrke inom sjukvården.

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

Med sjukvård likställs medicinskt betingad fotvård.

**8 §** Med tandvård avses åtgärder för att förebygga, utreda eller behandla sjukdomar, kroppsfel och skador i munhålan.

**9 §** Undantaget i 6 § omfattar även

1. tillhandahållanden av andra tjänster och leveranser av varor av den som tillhandahåller vården, och

2. tillhandahållanden av kontroller och analyser av prov.

Första stycket gäller under förutsättning att tillhandahållandet eller leveransen görs som ett led i tillhandahållandet av sjukvården eller tandvården.

**10 §** Skatteplikt gäller dock för

1. leveranser av glasögon eller andra synhjälpmedel, även om leveranserna görs som ett led i tillhandahållandet av sjukvård,
2. leveranser av varor av apotekare eller receptarier, och
3. tillhandahållanden av vård av djur.

*Dentaltekniska produkter*

**11 §** Från skatteplikt undantas leveranser av dentaltekniska produkter och tillhandahållanden av tjänster som avser sådana produkter, om produkten levereras eller tjänsten tillhandahålls av tandläkare eller tandtekniker.

*Modersmjölk, blod och organ*

**12 §** Från skatteplikt undantas leveranser av modersmjölk, blod och organ från människor.

*Läkemedel*

**13 §** Från skatteplikt undantas

1. leveranser av läkemedel till sjukhus,
2. leveranser av läkemedel som lämnas ut enligt recept, eller
3. läkemedel som förs in i landet i anslutning till en sådan leverans eller utlämning som avses i 1 eller 2.

**Undantag inom området för social omsorg**

**14 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av social omsorg. Undantaget omfattar även tillhandahållanden av andra tjänster och leveranser av varor av den som tillhandahåller omsorgen som ett led i denna.

Med social omsorg avses offentlig eller privat verksamhet för barnomsorg, äldreomsorg, stöd eller service till vissa funktionshindrade och annan jämförlig social omsorg.

**Undantag inom utbildningsområdet**

**15 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av grundskole-, gymnasieskole- och högskoleutbildning, om utbildningen anordnas av det allmänna eller en av det allmänna för utbildningen erkänd utbildningsanordnare.

**16 §** Från skatteplikt undantas även tillhandahållanden av utbildning som berättigar de studerande till

1. studiestöd enligt studiestödslagen (1999:1395),
2. statsbidrag som administreras av Sametinget för kortare studier i alfabetisering i samiska, eller
3. statsbidrag som administreras av Specialpedagogiska skolmyndigheten för
  - a) kortare studier om funktionshinder,
  - b) kortare studier på grundskole- eller gymnasienivå som är särskilt anpassade för personer med funktionshinder, och

c) studier inom särskild utbildning för vuxna.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

**17 §** Undantagen enligt 15 och 16 §§ omfattar också tillhandahållanden av andra tjänster och leveranser av varor, om tillhandahållandet eller leveransen görs som ett led i utbildningen.

**18 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av uppdragsutbildning, om utbildningen ingår i en av uppdragsgivaren bedriven egen utbildning enligt 15 eller 16 §.

Med uppdragsutbildning avses utbildning som tillhandahålls av utbildare mot ersättning från en uppdragsgivare som själv utser de personer som ska utbildas.

### **Undantag för tjänster inom fristående grupper**

**19 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av tjänster inom fristående grupper av fysiska eller juridiska personer, om

1. gruppens eller personernas verksamhet i övrigt antingen omfattas av undantag från skatteplikt eller är en sådan verksamhet för vilken de inte är en beskattningsbar person,

2. tjänsterna är direkt nödvändiga för att bedriva denna verksamhet, och

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

Första stycket gäller under förutsättning att undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen.

### **Undantag inom massmedieområdet**

**20 §** Från skatteplikt undantas leveranser av periodiska medlemsblad och periodiska personaltidningar till utgivaren, medlemmar eller anställda eller när en sådan publikation delas ut gratis till någon. Även införsel av en sådan publikation är undantagen från skatteplikt om publikationen förs in till landet för att distribueras på något av dessa sätt.

**21 §** Från skatteplikt undantas leveranser och införsel av periodiska organisationstidskrifter.

Med en organisationstidskrift avses en publikation

1. som inte är en allmän nyhetstidning, ett medlemsblad eller en personaltidning, och

2. som väsentligen framstår som ett organ för en eller flera sammanslutningar med det huvudsakliga syftet att verka för ett religiöst, nykterhetsfrämjande, politiskt, miljövårdande, idrottsligt eller försvarsfrämjande ändamål eller att företräda medlemmar med funktionshinder.

**22 §** Med sammanslutning med huvudsakligt syfte att verka för ett idrottsligt ändamål avses sammanslutningar som är anslutna till Sveriges riksidrottsförbund eller Korpen Svenska Motionsidrottsförbundet eller som är representerade i Sveriges olympiska kommitté.

Med sammanslutning med huvudsakligt syfte att verka för ett försvarsfrämjande ändamål avses sådan sammanslutning som enligt gällande föreskrifter får statligt stöd till sin verksamhet.

**23 §** En publikation som anges i 20 och 21 §§ anses som periodisk bara om den enligt utgivningsplanen utkommer med normalt minst fyra nummer om året.

**24 §** Undantagen i 20 och 21 §§ omfattar även tillhandahållanden av radiotidningar och leveranser av kassettidningar.

**25 §** Från skatteplikt undantas leveranser av program och kataloger för en egen verksamhet där transaktionerna inte medför avdragsrätt för ingående skatt.

**26 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av tjänster som  
1. avser införande eller ackvisition av annonser i periodiska medlemsblad, personaltidningar och organisationstidskrifter som anges i 20 och 21 §§, eller

2. tillhandahålls en utgivare av sådana publikationer som avses i 1 på uppdrag av denne, om tjänsterna avser

a) framställning av publikationen, det vill säga mångfaldigandet eller de tekniska tjänster som krävs för mångfaldigandet av publikationen, eller

b) distribution av upplagan eller någon annan åtgärd som naturligt hänger samman med framställningen.

Från skatteplikt undantas även tillhandahållanden av tjänster som avser införande av annonser i sådana publikationer som anges i 25 §.

**27 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av tjänster i en verksamhet för produktion och utsändning av radio- och televisionsprogram, om verksamheten huvudsakligen finansieras genom statsanslag.

### **Undantag inom idrottsområdet**

**28 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av tjänster varigenom någon ges tillträde till idrottsligt evenemang eller möjlighet att utöva idrottslig verksamhet.

Från skatteplikt undantas även tillhandahållanden av tjänster som har omedelbart samband med utövandet av den idrottsliga verksamheten, om dessa tjänster tillhandahålls av den som tillhandahåller den idrottsliga verksamheten.

**29 §** Undantagen inom idrottsområdet gäller bara om tjänsterna tillhandahålls av staten eller en kommun eller av en förening i de fall verksamheten inte anses som ekonomisk enligt 4 kap. 6 §.

### **Undantag inom kulturområdet**

**30 §** Från skatteplikt undantas följande tillhandahållanden:



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

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

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

4. anordnande i museiverksamhet av utställningar för allmänheten och tillhandahållande i museiverksamhet av föremål för utställningar, om verksamheten bedrivs av eller fortlöpande i mer än ringa omfattning understöds av det allmänna,

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

6. kulturbildningsverksamhet som bedrivs av en kommun.

**31 §** Från skatteplikt undantas leveranser av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 §, om

1. leveransen görs av upphovsmannen eller dennes dödsbo,

2. konstverket vid leveransen ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo, och

3. beskattningsunderlagen för beskattningsåret sammanlagt understiger 300 000 kronor.

På begäran av en upphovsman eller dennes dödsbo ska Skatteverket besluta att leveranser av sådana konstverk som omfattas av första stycket är skattepliktiga oavsett beskattningsunderlagens storlek. Skatteverkets beslut ska då gälla för alla sådana leveranser till utgången av det andra året efter det år under vilket beslutet fattades.

### **Undantag inom försäkringsområdet**

**32 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av försäkrings- och återförsäkringstjänster, inbegripet tjänster som tillhandahålls av försäkringsmäklare eller andra förmedlare av försäkringar och som avser försäkringar eller återförsäkringar.

### **Undantag inom området för finansiella tjänster**

**33 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av bank- och finansieringstjänster samt sådana tillhandahållanden som utgör värdepappershandel eller liknande verksamhet.

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

Med värdepappershandel avses

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

2. förvaltning av värdepappersfonder enligt lagen (2004:46) om värdepappersfonder och specialfonder enligt lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder.

### **Undantag som rör sedlar, mynt, lotterier, gravskötsel och guld**

**34 §** Från skatteplikt undantas leveranser och tillhandahållanden av följande varor och tjänster:

1. sedlar och mynt som är lagligt betalningsmedel, med undantag av samlarföremål, det vill säga guld-, silver- eller andra metallmynt eller sedlar som normalt inte används som lagligt betalningsmedel eller som är av numismatiskt intresse,
2. lotterier, inräknat vadhållning och andra former av spel,
3. tjänster som avser gravöppning eller gravskötsel på allmän begravningsplats när tjänsten tillhandahålls av huvudmannen för eller innehavaren av begravningsplatsen, och
4. guld som levereras till Sveriges riksbank.

### **Undantag inom fastighetsområdet**

**35 §** Från skatteplikt undantas leveranser av fastigheter samt överlåtelse och upplåtelse av arrenden, hyresrätter, bostadsrätter, tomträtter, servitutsrätter och andra rättigheter till fastigheter.

Undantaget för upplåtelse av nyttjanderätter till fastigheter omfattar också underordnade tillhandahållanden, exempelvis upplåtarens tillhandahållande av gas, vatten, el, värme och nätutrustning för mottagning av radio- och televisionssändningar, om tillhandahållandet är en del av upplåtelsen av nyttjanderätten.

**36 §** Skatteplikt gäller dock för

1. upplåtelse eller överlåtelse av maskiner och utrustning som har installerats varaktigt,
2. leveranser av växande skog, odling och annan växtlighet utan samband med överlåtelse av marken,
3. upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan liknande rättighet, rätt att ta jord, sten eller andra naturprodukter samt rätt till jakt, fiske eller bete,
4. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande i campingverksamhet,
5. upplåtelse av lokaler och andra platser för parkering, inklusive förhöjning och ankring, av transportmedel,
6. upplåtelse av förvaringsboxar,
7. upplåtelse av utrymmen för reklam eller annonsering på fastigheter,
8. upplåtelse av byggnader eller mark för djur,
9. upplåtelse av väg, bro eller tunnel för trafik samt upplåtelse av spår- anläggning för järnvägstrafik,
10. korttidsupplåtelse av lokaler och anläggningar för idrottsutövning,
11. upplåtelse av terminalanläggning för buss- och tågtrafik till trafikoperatörer, och

12. upplåtelse till en mobiloperatör av plats för utrustning på en mast eller liknande konstruktion och tillhörande utrymme för teknisk utrustning som omfattas av upplåtelsen.

I 12 kap. finns bestämmelser om frivillig beskattning för fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse.

### **Undantag för leverans av vissa tillgångar**

**37 §** Från skatteplikt undantas leveranser av andra tillgångar än omsättningstillgångar, om

1. den beskattningsbara person som levererar tillgången kan visa att den ingående skatten inte till någon del har varit avdragsgill vid förvärvet av tillgången eller vid mera betydande förvärv av varor eller tjänster som tillförts tillgången, eller

2. en överföring av tillgången från en verksamhetsgren till en annan verksamhetsgren enligt 5 kap. 10 § har medfört uttagsbeskattning.

Tillgångar som är avsedda att förbrukas i en verksamhet anses inte som omsättningstillgångar.

**38 §** Skatteplikt gäller dock för

1. ett försäkringsföretags leverans av tillgångar som övertagits i samband med skadereglering, och

2. ett finansieringsföretags leverans av tillgångar som företaget har återtagit med stöd av ett av företaget övertaget köpeavtal.

**39 §** Skatteplikt gäller också om

1. den leverans genom vilken den beskattningsbara personen förvärvat varan har undantagits från skatteplikt enligt 69, 70, 71 eller 73 §, eller

2. det unionsinterna förvärvet eller importen av varan inte har beskattats när varan förts in i Sverige, eftersom motsvarande leverans inom landet skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 69, 70, 71 eller 73 §.

### **Undantag för statens och kommuners uttag**

#### *Staten*

**40 §** Från skatteplikt undantas statens uttag av sådana tjänster avseende en fastighet som avses i 5 kap. 33 och 34 §§ under förutsättning att tjänsterna inte avser en stadigvarande bostad.

#### *Kommuner*

**41 §** Från skatteplikt undantas en kommuns uttag av varor och tjänster för eget behov.

Undantaget omfattar inte kommunens uttag av tjänster avseende en stadigvarande bostad i de fall som avses i 5 kap. 33 och 34 §§. Undantaget gäller dock kommunens uttag av tjänster i fråga om sådana boendeformer som avses i 4 § lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund.

## Undantag för unionsinterna transaktioner

### *Undantag för leverans av varor*

**42 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor som sänds eller transporteras av säljaren eller förvärvaren eller för någons räkning från Sverige till ett annat EU-land, om villkoren i 43, 44 eller 45 § är uppfyllda.

**43 §** Leverans av varor undantas från skatteplikt enligt 42 §, om

1. förvärvaren är en beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person och agerar i denna egenskap i ett annat EU-land,

2. förvärvaren har ett registreringsnummer för mervärdesskatt i ett annat EU-land och har meddelat säljaren sitt registreringsnummer, och

3. säljaren har fullgjort sin skyldighet att lämna korrekta uppgifter om leveransen i en periodisk sammanställning enligt 35 kap. skatteförordningen (2011:1244) eller kan förklara på ett tillfredsställande sätt varför så inte skett.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller inte om annat följer av 47 §.

**44 §** Utöver de leveranser som avses i 43 § undantas leverans av punktskattepliktiga varor från skatteplikt enligt 42 §, om

1. förvärvaren är

a) en beskattningsbar person som enbart utför sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som inte medför rätt till avdrag eller rätt till återbetalning motsvarande den i 14 kap. 7–10 §§ eller 36–38 §§,

b) en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, eller

c) en beskattningsbar person som gör förvärvet för sin jordbruks-, skogsbruks- eller fiskeverksamhet som omfattas av schablonbeskattning enligt bestämmelserna i 2 kap. i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet,

2. det sammanlagda beloppet för förvärvarens unionsinterna förvärv av andra varor än punktskattepliktiga varor i det EU-land där förvärvet görs, under kalenderåret eller det närmast föregående kalenderåret, inte överstiger det belopp som landet har fastställt enligt artikel 3.2 i mervärdesskattedirektivet, och

3. förvärvaren inte heller har utnyttjat en möjlighet att låta sina förvärv bli föremål för mervärdesskatt i det EU-land som avses i 2.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller bara om försändningen eller transporten utförs i enlighet med ett sådant uppskovsförfarande som avses i 7 a–7 f §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt, 3 a kap. lagen (1994:1776) om skatt på energi eller 8 a–8 e §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt.

**45 §** Utöver de leveranser som avses i 43 § undantas leverans av nya transportmedel från skatteplikt enligt 42 §, om förvärvaren är

1. en sådan person som avses i 44 § första stycket, eller

2. en annan person som inte är en beskattningsbar person.

**46 §** Från skatteplikt undantas en sådan överföring från Sverige till ett annat EU-land som enligt 5 kap. 12 § likställs med en leverans av varor mot ersättning under förutsättning att leveransen skulle ha omfattats av

undantag från skatteplikt enligt 42 § om den hade gjorts till en annan beskattningsbar person.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

**47 §** Om förvärvaren är en beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag eller rätt till återbetalning motsvarande den i 14 kap. 7–10 §§ eller 36–38 §§ eller är en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, gäller undantaget i 43 § bara om

1. det sammanlagda beloppet för förvärvarens unionsinterna förvärv i det EU-land där förvärvet görs, under kalenderåret eller det närmast föregående kalenderåret, överstiger det belopp som landet har fastställt enligt artikel 3.2 i mervärdesskattedirektivet, eller

2. förvärvaren har utnyttjat en möjlighet att låta sina förvärv bli föremål för mervärdesskatt i det EU-land som avses i 1.

Detsamma gäller om förvärvaren är en beskattningsbar person vars förvärv avser en jordbruks-, skogsbruks- eller fiskeverksamhet som omfattas av schablonbeskattning enligt bestämmelserna i 2 kap. i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet.

Första och andra styckena gäller inte leveranser av punktskattepliktiga varor eller nya transportmedel.

**48 §** Undantagen från skatteplikt i 42 och 46 §§ gäller inte en sådan leverans av varor som omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt 20 kap.

Undantaget från skatteplikt i 42 § gäller inte heller vid leveranser som avses i 43 och 44 §§ om leveransen av varorna undantas från skatteplikt enligt den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.

#### *Undantag för unionsinterna förvärv*

**49 §** Från skatteplikt undantas unionsinterna förvärv av varor om motsvarande leverans av varor inom landet skulle ha varit undantagen från skatteplikt enligt denna lag.

**50 §** Från skatteplikt undantas unionsinterna förvärv av varor om förvärvet görs av en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet och som vid en motsvarande leverans inom landet skulle haft rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7–10 §§ eller 36–38 §§ av hela skatten med anledning av förvärvet.

**51 §** Från skatteplikt undantas unionsinterna förvärv av varor, om

1. förvärvet görs av en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet

2. den beskattningsbara personen är registrerad för mervärdesskatt i ett annat EU-land,

3. förvärvet görs för en efterföljande leverans av varorna här i landet,

4. varorna sänds eller transporteras direkt till Sverige från ett annat EU-land än det där den beskattningsbara personen är registrerad för mervärdesskatt, och

5. mottagaren av den efterföljande leveransen är en annan beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, som

- a) är registrerad för mervärdesskatt här i landet, och
- b) är skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen enligt 16 kap. 9 §.

*Undantag för transporttjänster – Azorerna och Madeira*

**52 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster som avser varutransporter till eller från Azorerna eller Madeira eller mellan dessa öar.

**Undantag för import**

**53 §** Från skatteplikt undantas import av varor om motsvarande leverans av varor inom landet skulle ha varit undantagen från skatteplikt enligt denna lag.

**54 §** Från skatteplikt undantas sådan import av varor som medför frihet från skatt enligt lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

*Import med efterföljande leverans*

**55 §** Från skatteplikt undantas import av varor, om

- 1. importen följs av en leverans av varorna till ett annat EU-land, och
- 2. leveransen är undantagen från skatteplikt enligt 42, 46 eller 84 §.

**56 §** Om det är fråga om sådana leveranser av varor som avses i 43 eller 46 § och leveransen som följer därför undantas från skatteplikt, gäller undantaget från skatteplikt i 55 § bara om importören har

- 1. angett sitt registreringsnummer för mervärdesskatt i Sverige,
- 2. angett sitt registreringsnummer för mervärdesskatt i det EU-land dit varan överförs eller det registreringsnummer för mervärdesskatt som den kund till vilken varorna levereras har i ett annat EU-land än Sverige, och
- 3. lämnat bevisning till Tullverket om att varan är avsedd att sändas eller transporteras till ett annat EU-land.

Registreringsnumren i första stycket 1 och 2 ska anges vid den tidpunkt då den beskattningsgrundande händelsen inträffar för importen enligt 7 kap. 13 §.

Första stycket 3 gäller bara om Tullverket begär sådan bevisning. Bevisningen ska i sådana fall ha inkommit till Tullverket innan varan övergår till fri omsättning.

*Import av el, gas, värme och kyla*

**57 §** Från skatteplikt undantas import av

- 1. el,
- 2. gas som
  - a) transporteras genom ett naturgassystem eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, eller
  - b) förs över från ett fartyg som transporterar gas till ett naturgassystem eller till ett rörledningsnät uppströms, och
- 3. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

*Import som görs av en person med identifieringsnummer*

**58 §** Från skatteplikt undantas import av varor som görs av en beskattningsbar person eller en representant som har ett identifieringsbeslut och identifieringsnummer enligt

1. 22 kap. 14 och 24 §§, eller
2. motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land.

Första stycket gäller bara om identifieringsnumret har tillhandahållits Tullverket senast i samband med att tulldeklarationen lämnas in.

*Import som görs av EU eller EU-organ*

**59 §** Från skatteplikt undantas sådan import av varor som görs av ett kontor eller anläggning i Sverige 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.

Första stycket gäller bara i den omfattning undantaget inte leder till att konkurrensen snedvrids.

**60 §** Från skatteplikt undantas sådan import av varor som görs av Europeiska kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, om

1. Europeiska kommissionen, byrån eller organet importerar varorna för att utföra uppgifter som har tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, och
2. varorna inte säljs vidare direkt eller vid en senare tidpunkt.

Om villkoren för undantaget upphör att vara uppfyllda ska Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som har gjort importen underrätta Skatteverket i de fall som avses i 2 kap. 2 § tullagen (2016:253), eller i andra fall Tullverket. Importen av varorna ska då vara föremål för mervärdesskatt på de villkor som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda.

*Import som görs av väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land*

**61 §** Från skatteplikt undantas sådan import av varor som görs av väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land om varorna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketentrier, när dessa styrkor deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitik.

*Import av varor för försäljning i exportbutik*

**62 §** Från skatteplikt undantas import av varor av de slag som avses i 4 § andra stycket lagen (1999:445) om exportbutiker, om varorna är avsedda för försäljning i en sådan butik.

*Tjänster som ingår i beskattningsunderlaget för import*

**63 §** Om ersättningen för en tillhandahållen tjänst är en sådan bikostnad som enligt 8 kap. 26 § ska ingå i beskattningsunderlaget för import, är tillhandahållandet av tjänsten undantaget från skatteplikt.

Detsamma gäller om en sådan bikostnad ska ingå i beskattningsunderlaget vid införsel till ett annat EU-land i enlighet med det landets tillämpning av artikel 86.1 b i mervärdesskattedirektivet.

**Undantag för export**

*Varor som levereras eller förs ut direkt till en plats utanför EU*

**64 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor, om

1. säljaren levererar varan till en plats utanför EU,
2. direkt utförsel av varan till en plats utanför EU ombesörjs av en speditör eller fraktförare, eller
3. en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet förvärvar varan för sin verksamhet i utlandet och hämtar den för att direkt föra ut den till en plats utanför EU.

*Förvärvaren är en fysisk person utanför EU*

**65 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor, om

1. varan levereras här i landet till en fysisk person som är bosatt eller stadigvarande vistas på en plats utanför EU,
2. ersättningen uppgår till minst 200 kronor, och
3. säljaren kan visa att förvärvaren har medfört varan vid resa till en plats utanför EU före utgången av tredje månaden efter den månad då leveransen av varan gjordes.

Vid leverans av en vara inom landet till en fysisk person som är bosatt i Norge eller på Åland är dock leveransen undantagen från skatteplikt bara om

1. leveransen avser en vara eller en grupp av varor som normalt utgör en helhet och ersättningen uppgår till minst 1 000 kronor efter avdrag för skatt enligt denna lag som hänför sig till ersättningen, och
2. säljaren kan visa att förvärvaren i nära anslutning till leveransen fört in varan eller varorna till Norge eller till Åland och enligt tullräkning eller liknande handling betalat skatt motsvarande skatt enligt denna lag.

*Tillfälligt registrerad personbil eller motorcykel*

**66 §** Från skatteplikt undantas leverans av en sådan personbil eller motorcykel som vid leveransen är tillfälligt registrerad enligt 17 § första stycket 1 lagen (2019:370) om fordons registrering och användning, under förutsättning att

1. fordonet levereras till en fysisk person som är bosatt eller stadigvarande vistas på en plats utanför EU, och
2. säljaren kan visa att fordonet varaktigt förts till en plats utanför EU före utgången av den sjätte månaden efter den månad då fordonet levererades.



**67 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster som består av arbete på lös egendom, om

1. egendomen förvärvats eller importerats för att genomgå sådant arbete inom EU, och
2. egendomen efter det att arbetet utförts transporteras ut ur EU
  - a) av den som tillhandahåller tjänsterna,
  - b) av förvärvaren om denne inte är etablerad inom landet, eller
  - c) för någonderas räkning.

#### *Tjänster i samband med export eller import av varor*

**68 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av lastning, lossning, transport och andra tjänster i direkt samband med

1. export av varor från Sverige eller ett annat EU-land, och
2. import av varor
  - a) som omfattas av undantaget från skatteplikt i 11 kap. 4 §,
  - b) som omfattas av 6 kap. 67 eller 68 §, eller
  - c) som förs in till ett annat EU-land om införseln av varorna omfattas av det landets tillämpning av artikel 157.1 a i mervärdesskattedirektivet.

#### **Undantag för fartyg och luftfartyg**

##### *Leverans av fartyg eller luftfartyg*

**69 §** Från skatteplikt undantas leverans av

1. fartyg som används på öppna havet och transporterar passagerare mot betalning eller används för handels-, industri- eller fiskeverksamhet,
2. fartyg som används för sjöräddning eller assistans eller för kustfiske, och
3. luftfartyg som används av flygbolag som huvudsakligen bedriver internationell flygtrafik mot betalning.

##### *Utrustning*

**70 §** Från skatteplikt undantas leverans av utrustning, inklusive fiskeriutrustning, som utgör en del av eller används i ett sådant fartyg eller luftfartyg som anges i 69 §.

##### *Varor för förbrukning och försäljning ombord*

**71 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor för

1. förbrukning ombord på ett sådant fartyg eller luftfartyg som anges i 69 § 1 och 3,
2. försäljning ombord på ett sådant fartyg eller luftfartyg som anges i 69 § 1 och 3
  - a) i andra fall än som avses i 6 kap. 18 §,
  - b) i de fall som avses i 6 kap. 18 §, om varorna är sådana livsmedel som anges i artikel 2 i EU:s livsmedelsförordning, och
3. förbrukning eller försäljning ombord på fartyg som anges i 69 § 2, dock inte fartygsproviant för fartyg som används för kustfiske.

**72 §** I fråga om punktskattepliktiga varor för vilka det krävs tillstånd enligt 7 § lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg gäller 71 § 1 och 2 a bara om leveransen uppfyller villkoren för proviantering i 7–9 §§ den lagen. För punktskattepliktiga varor gäller inte 71 § 2 b.

Leverans av varor för försäljning ombord på fartyg på linjer mellan Sverige och Norge eller mellan Sverige och Åland undantas från skatteplikt enligt 71 § 2 endast om leveransen inte strider mot 5 och 6 §§ lagen om proviantering av fartyg och luftfartyg.

#### *Varor för förbrukning och försäljning ombord på krigsfartyg*

**73 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor för förbrukning eller försäljning ombord på krigsfartyg som lämnar svenskt territorium och är destinerade till hamnar eller ankarplatser utanför svenskt territorium.

Första stycket gäller för krigsfartyg som kan hänföras till KN-nummer 8906 10 00 i Kombinerade nomenklaturen enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i lydelsen enligt kommissionens genomförandeförordning (EU) 2021/1832.

#### *Tjänster som avser fartyg eller luftfartyg*

**74 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av

1. tjänster i form av ombyggnad, reparation, underhåll, befraktning och uthyrning av sådana fartyg eller luftfartyg som anges i 69 §,
2. tjänster i form av uthyrning, reparation och underhåll av sådan utrustning som avses i 70 §, och
3. andra tjänster för att täcka direkta behov för de fartyg eller luftfartyg som anges i 69 § och deras laster.

#### *Tjänster av mäklare och andra förmedlare*

**75 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster som görs av sådana mäklare och andra förmedlare som handlar för någon annans räkning i dennes namn, om tjänsten avser sådana leveranser eller tillhandahållanden som anges i någon av 69–74 §§.

#### *Flygbensin och flygfotogen*

**76 §** Från skatteplikt undantas leverans av flygbensin och flygfotogen.

#### *Varor för konsumtion ombord*

**77 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor ombord på fartyg eller luftfartyg, om leveransen görs för konsumtion ombord under en sådan persontransport inom EU som avses i 6 kap. 18 §.

#### **Undantag som likställs med export**

##### *Leverans av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.*

**78 §** Från skatteplikt undantas leverans av motorfordon, om förvärvaren är någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt

1. enligt 14 kap. 60 eller 64 §, eller

2. enligt 14 kap. 61 eller 63 §, om fordonet är avsett för förvärvarens personliga bruk.

Undantaget gäller bara om förvärvaren lämnar över ett intyg till leverantören som visar att förutsättningarna i första stycket är uppfyllda.

**79 §** Om ett motorfordon har förvärvats genom en leverans som undantagits från skatteplikt men sedan överlåtits tidigare än två år efter förvärvet, ska överlåtaren till staten betala ett belopp som motsvarar den mervärdesskatt som överlåtaren skulle ha fått betala om denne hade varit betalningskyldig för mervärdesskatt för sin leverans. Beloppet ska dock inte överstiga den mervärdesskatt som skulle ha betalats vid överlåtarens förvärv om 78 § inte hade tillämpats.

Första stycket gäller inte om annat följer av 82 §.

**80 §** Om det inte betalas någon ersättning vid överlåtelsen av motorfordonet eller om ersättningen väsentligen understiger marknadsvärdet, ska det belopp som avses i 79 § första stycket beräknas med utgångspunkt från marknadsvärdet.

**81 §** Bestämmelserna i 79 och 80 §§ gäller även om motorfordonet förvärvats genom ett unionsinternt förvärv som undantagits från skatteplikt eller inte varit föremål för mervärdesskatt.

**82 §** Skyldighet att betala ett belopp till staten enligt 79 § gäller inte, om

1. fordonet överläts på grund av att ägaren avlidit, eller

2. den som fordonet överläts till kan förvärva motorfordon genom en leverans som undantas från skatteplikt enligt 78 §.

Detsamma gäller vid överlåtelse av ett fordon på grund av att ägaren fått förflyttning från Sverige, om fordonet innehafts av ägaren minst sex månader.

Om en överlåtelse sker enligt första stycket 2, ska den som förvärvar fordonet anses ha förvärvat detta genom en leverans som undantas från skatteplikt enligt 78 §.

**83 §** Vid beräkning av det belopp som ska betalas till staten gäller 8 kap. om beskattningsunderlag. Beloppet betalas genom insättning på ett särskilt konto. Betalningen ska göras senast 35 dagar efter överlåtelsen av motorfordonet.

*Leverans av varor till beskickningar, konsulat, EU, EU-organ och andra internationella organisationer*

**84 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor som sänds eller transporterats av säljaren eller förvärvaren eller för någons räkning från Sverige till ett annat EU-land, om villkoren i 85, 86 eller 87 § är uppfyllda.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller bara i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges en motsvarande leverans i det EU-land som förvärvaren finns i.

**85 §** Leverans av varor undantas från skatteplikt enligt 84 § om förvärvaren är en

1. beskickning eller ett konsulat i ett annat EU-land, eller
2. medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat.

**86 §** Leverans av varor undantas från skatteplikt enligt 84 § om förvärvaren är ett kontor eller anläggning som finns i ett annat EU-land och som tillhör

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

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller bara i den omfattning skattefriheten inte leder till att konkurrensen snedvrids.

**87 §** Leverans av varor undantas från skatteplikt enligt 84 § om förvärvaren är

1. ett kontor eller anläggning som finns i ett annat EU-land och som tillhör en annan internationell organisation än som anges i 86 §,
2. en medlemsstats ombud vid en sådan organisation,
3. en person med tjänst hos en sådan organisation, eller
4. en person med uppdrag hos en sådan organisation.

**88 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor till Europeiska kommissionen, en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, om

1. varorna sänds eller transporteras från Sverige till ett annat EU-land,
2. Europeiska kommissionen, byrån eller organet förvärvar varorna för att utföra uppgifter som har tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, och
3. Europeiska kommissionen, byrån eller organet inte säljer de förvärvade varorna vidare, vare sig direkt eller vid en senare tidpunkt.

Om villkoren för undantaget i första stycket upphör att vara uppfyllda ska Europeiska kommissionen, byrån eller organet som har förvärvat varorna underrätta Skatteverket. Leveransen av varorna till Europeiska kommissionen, byrån eller organet ska då vara föremål för mervärdesskatt enligt de förutsättningar som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda.

*Tjänster som tillhandahålls EU, EU-organ och andra internationella organisationer*

**89 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster till ett kontor eller anläggning som finns i ett annat EU-land och som tillhör

1. EU eller ett sådant EU-organ som avses i 86 §, eller
2. en sådan internationell organisation som avses i 87 §.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket 1 gäller bara i den omfattning skattefriheten inte leder till att konkurrensen snedvrids.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

**90 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster till en person som i en sådan internationell organisation som avses i 87 §

1. är en medlemsstats ombud,
2. har en tjänst, eller
3. har uppdrag.

**91 §** Undantagen från skatteplikt enligt 89 och 90 §§ gäller bara i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges ett motsvarande tillhandahållande i det EU-land som förvärvaren finns i.

*Undantag för väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land*

**92 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som har ett annat EU-land som destinationsland, om

1. leveransen eller tillhandahållandet är till för väpnade styrkor som tillhör något annat EU-land än destinationslandet,
2. varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, och
3. styrkorna deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitiken.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller bara i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges i destinationslandet för motsvarande leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster.

*Undantag för väpnade styrkor som tillhör part i Nato*

**93 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som har ett annat EU-land som destinationsland, om

1. leveransen eller tillhandahållandet är till för väpnade styrkor tillhörande någon annan stat som är part i Nato än destinationslandet,
2. varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, och
3. styrkorna deltar i de gemensamma försvarsansträngningarna.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller bara i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges i destinationslandet för motsvarande leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster.

*Undantag för vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern*

**94 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor och tillhandahållande av tjänster till Förenade kungariket Storbritannien och Nordirlands väpnade styrkor stationerade på ön Cypern i enlighet med Fördraget om upprättandet av Republiken Cypern av den 16 augusti 1960, om

1. leveransen eller tillhandahållandet är till för dessa styrkor, och
2. varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier.

Undantag från skatteplikt enligt första stycket gäller bara i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges i Cypern för motsvarande leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster.

### **Undantag för förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU**

**95 §** Från skatteplikt undantas tillhandahållande av tjänster, om

1. tillhandahållandet görs av förmedlare som handlar för någon annans räkning i dennes namn, och
2. tjänsten avser sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som

a) är undantagna från skatteplikt enligt någon av 64–68 §§ eller 96 §, eller

b) anses gjorda utanför EU.

### **Undantag för exportbutiker**

**96 §** Från skatteplikt undantas leverans av varor, om

1. leveransen avser obeskattade unionsvaror av de slag som avses i 4 § andra stycket lagen (1999:445) om exportbutiker och varorna är avsedda för försäljning i en sådan butik, eller

2. det är fråga om en sådan försäljning som avses i 4 § första stycket lagen om exportbutiker.

### **Undantag från skatteplikt vid leverans till beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt**

**97 §** Från skatteplikt undantas leverans av en vara till en beskattningsbar person som anses ha förvärvat och levererat varan i enlighet med 5 kap. 6 §.

## **11 kap. Varor i vissa lager**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

- vad som avses med skatteupplag (2 §),
- varor i skatteupplag (3 §),
- undantag från skatteplikt (4 och 5 §§),
- när mervärdesskatt ska tas ut (6 §),
- vem som är betalningsskyldig (7 §),
- vad mervärdesskatten ska motsvara (8 §),
- ingående skatt (9 §), och
- godkännande av upplagshavare och skatteupplag (10 och 11 §§).

### **Vad som avses med skatteupplag**

**2 §** Med skatteupplag avses

1. för varor som anges i 3 §, dock inte sådana som avses i 2 och 3, sådana godkända skatteupplag som bedrivs av en upplagshavare som godkänts enligt 10 §,

2. för sådana varor i 3 § som utgör energiprodukter enligt 1 kap. 3 § lagen (1994:1776) om skatt på energi och omfattas av de förfaranderegler som anges i 3 a § i samma kapitel, sådana godkända skatteupplag som bedrivs av en upplagshavare som godkänts enligt 4 kap. 3 § i den lagen, och

3. för etylalkohol, sådana godkända skatteupplag som bedrivs av en upplagshavare som godkänts enligt 9 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt.

### Varor i skatteupplag

**3 §** I 2 § och 4 § 1 och 4 avses varor som kan hänföras till följande nummer i Kombinerade nomenklaturen (KN-nummer) enligt rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i den ursprungliga lydelsen:

1. tenn (KN-nummer 8001),
2. koppar (KN-nummer 7402, 7403, 7405 eller 7408),
3. zink (KN-nummer 7901),
4. nickel (KN-nummer 7502),
5. aluminium (KN-nummer 7601),
6. bly (KN-nummer 7801),
7. indium (KN-nummer ex 8112 91 eller ex 8112 99),
8. spannmål (KN-nummer 1001 till 1005, 1006: endast obehandlat ris, eller 1007 till 1008),
9. oljeväxter och oljehaltiga frukter (KN-nummer 1201 till 1207), kokosnöt, brasiliansk nöt och cashewnöt (KN-nummer 0801), andra nötter (KN-nummer 0802) eller oliver (KN-nummer 0711 20),
10. spannmål och utsäde, inklusive sojabönor (KN-nummer 1201 till 1207),
11. kaffe, inte rostat (KN-nummer 0901 11 00 eller 0901 12 00),
12. te (KN-nummer 0902),
13. kakaobönor, hela eller sönderslagna, råa eller rostade (KN-nummer 1801),
14. råsocker (KN-nummer 1701 11 eller 1701 12),
15. gummi, i ursprungliga former eller som plattor, ark eller remsor (KN-nummer 4001 eller 4002),
16. ull (KN-nummer 5101),
17. kemikalier i bulk (kapitel 28 och 29),
18. mineraloljor, inklusive hydrerade vegetabiliska och animaliska oljor och fetter, naturgas, biogas, propan och butan; också inklusive råpetroleumoljor (KN-nummer 2709, 2710, 2711 11 00, 2711 12, 2711 13, 2711 19 00, 2711 21 00 eller 2711 29 00),
19. silver (KN-nummer 7106),
20. platina; palladium, rhodium (KN-nummer 7110 11 00, 7110 21 00 eller 7110 31 00),
21. potatis (KN-nummer 0701),
22. vegetabiliska oljor och fetter och deras fraktioner, oavsett om de är raffinerade eller inte, dock inte kemiskt modifierade (KN-nummer 1507 till 1515),
23. virke (KN-nummer 4407 10 eller 4409 10),

24. etylalkohol, E85 och ED95 (KN-nummer 2207 eller 3823 90 99),
25. fettsyrametylestrar (KN-nummer 3823 90 99),
26. råttololja (KN-nummer 3803 00 10), och
27. tillsatser i motorbränsle (KN-nummer 3811 11 10, 3811 11 90, 3811 19 00 eller 3811 90 00).

### **Undantag från skatteplikt**

#### **4 §** Från skatteplikt undantas

1. leverans, unionsinternt förvärv och import av varor som anges i 3 §, om de är avsedda att placeras i skatteupplag inom landet,

2. tillhandahållande av tjänster som avser en sådan leverans av varor eller ett sådant unionsinternt förvärv av varor som anges i 1,

3. leverans av icke-unionsvaror och tillhandahållande av tjänster, om leveransen eller tillhandahållandet görs i en anläggning för tillfällig lagring, ett tullager eller en frizon inom landet under den tid varorna är placerade där, och

4. leverans av varor som anges i 3 § och tillhandahållande av tjänster, om leveransen eller tillhandahållandet görs i ett skatteupplag inom landet under den tid varorna är placerade i skatteupplaget.

**5 §** Undantaget gäller bara om leveransen, det unionsinterna förvärvet eller importen av varor inte syftar till slutlig användning eller konsumtion.

### **När mervärdesskatt ska tas ut**

**6 §** När en vara upphör att vara placerad på sådant sätt som avses i 4 § ska mervärdesskatt tas ut. Om den beskattningsgrundande händelsen för import enligt 7 kap. 13 § inträffar samtidigt, ska bara skatt enligt den här paragrafen tas ut.

### **Vem som är betalningsskyldig**

**7 §** Den som är ansvarig för att en vara upphör att vara placerad på sådant sätt som avses i 4 § är skyldig att betala den mervärdesskatt som anges i 6 § till staten.

### **Vad mervärdesskatten ska motsvara**

**8 §** Den mervärdesskatt som avses i 6 § ska, i de fall varan inte har levererats under den tid den varit placerad på sådant sätt som avses i 4 §, motsvara den skatt som skulle ha beräknats för den leverans, det unionsinterna förvärv eller den import av varor som undantagits enligt 4 §, med tillägg av den skatt som skulle ha beräknats för sådant tillhandahållande av tjänster som undantagits enligt 4 §.

I de fall varan har levererats under den tid den varit placerad på sådant sätt som avses i 4 §, ska den mervärdesskatt som avses i 6 § i stället motsvara den skatt som skulle ha beräknats för den sista av dessa leveranser, med tillägg för den skatt som skulle ha beräknats för sådant tillhandahållande av tjänster som undantagits enligt 4 § och som utförts efter den sista leveransen.



**Ingående skatt**

**9 §** När mervärdesskatt ska tas ut enligt 6 §, utgör beloppet av den skatt som den som är betalningsskyldig för mervärdesskatten enligt 7 § ska betala eller har betalat även ingående skatt för denna person.

**Godkännande av upplagshavare och skatteupplag**

**10 §** Som upplagshavare får den godkännas som med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig som upplagshavare och som i egenskap av beskattningsbar person i större omfattning lagrar sådana varor som avses i 2 § 1.

Upplagshavarens lagring av varor ska äga rum i godkänt skatteupplag.

**11 §** Frågor om godkännande av upplagshavare och av skatteupplag prövas av Skatteverket efter särskild ansökan.

Godkännande av upplagshavare eller av skatteupplag får återkallas av Skatteverket, om förutsättningarna för godkännande inte längre finns.

**12 kap. Frivillig beskattning för fastighetsupplåtelser****Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om frivillig beskattning för fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som annars skulle vara undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 35 §. Bestämmelserna avser

- vad som avses med ingående skatt (2 §),
- vad som avses med fastighet och fastighetsägare (3 och 4 §§),
- förutsättningar för frivillig beskattning (5–13 §§),
- när frivillig beskattning börjar gälla (14 §),
- frivillig beskattning vid överlåtelse (15 §),
- när den frivilliga beskattningen upphör (16–19 §§),
- anmälningsskyldighet (20 och 21 §§),
- avdrag för ingående skatt (22–25 §§),
- utfärdande av handling vid överlåtelse av fastighet (26 §), och
- justering av avdrag för ingående skatt (27–31 §§).

**Vad som avses med ingående skatt**

**2 §** Med ingående skatt avses detsamma som i 13 kap. 4 och 5 §§. Ingående skatt utgörs också av skatt enligt denna lag som hänför sig till en tidigare ägares förvärv enligt 22 § andra stycket.

**Vad som avses med fastighet och fastighetsägare**

**3 §** Det som sägs i 14–31 §§ om fastighet gäller fastigheter eller delar av fastigheter som är eller kan vara föremål för sådan uthyrning eller annan upplåtelse som omfattas av frivillig beskattning enligt 8 eller 12 §.

**4 §** Det som sägs i 14–31 §§ om fastighetsägare gäller även andra som är skyldiga att betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna om frivillig beskattning i 8 eller 12 §.

## Förutsättningar för frivillig beskattning

### *Uthyrningar och upplåtelser som får omfattas av frivillig beskattning*

**5 §** Om en fastighetsägare, ett konkursbo eller en mervärdesskattegrupp för stadigvarande användning i en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7–10 §§ eller 36–38 §§ eller 60, 64, 65 eller 66 § helt eller delvis hyr ut en byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet, får uthyrningen omfattas av frivillig beskattning. Detta gäller dock inte om uthyrningen avser stadigvarande bostad.

**6 §** En uthyrning som avses i 5 § till staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund som avses i 4 § lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser, får omfattas av frivillig beskattning även om uthyrningen sker för stadigvarande användning i en verksamhet där transaktionerna inte medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7–10 §§ eller 36–38 §§ eller 60, 64, 65 eller 66 §.

Första stycket gäller dock inte om kommunen, kommunalförbundet eller samordningsförbundet vidareuthyr fastigheten för användning i en verksamhet som bedrivs av någon annan än staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund och där transaktionerna inte medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7–10 §§ eller 36–38 §§ eller 60, 64, 65 eller 66 §.

**7 §** Det som sägs om uthyrning i 5 och 6 §§ gäller även för upplåtelse av bostadsrätt. Bestämmelserna i 5 och 6 §§ gäller även vid

1. uthyrning i andra och tredje hand, och
2. bostadsrättshavares upplåtelse av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt.

### *Frivillig beskattning genom mervärdesskatt i fakturan*

**8 §** En fastighetsägare, en hyresgäst, en bostadsrättshavare, ett konkursbo eller en mervärdesskattegrupp som väljer frivillig beskattning genom att ange mervärdesskatt i en faktura för sådan fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som avses i 5–7 §§, är skyldig att betala mervärdesskatt till staten för uthyrningen eller upplåtelsen.

Första stycket gäller även om fakturan har utfärdats i uthyrarens eller upplåtarens namn och för dennes räkning av förvärvaren eller av en tredje person.

**9 §** Om den fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt som ska omfattas av den frivilliga beskattningen ägs eller innehas av en beskattningsbar person som ingår i en mervärdesskattegrupp, blir gruppen skyldig att betala mervärdesskatt om fakturan har utfärdats av den som äger fastigheten eller, i fråga om en hyresrätt eller bostadsrätt, av den som innehar hyresrätten eller bostadsrätten.

Första stycket gäller även om fakturan har utfärdats i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning av förvärvaren eller av en tredje person.

**10 §** Frivillig beskattning enligt 8 § för uthyrning eller annan upplåtelse till någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. 60, 64 eller 65 § gäller bara om upplåtaren har ett intyg om att upplåtelsen sker till någon som har rätt till sådan återbetalning.

**11 §** En faktura som avses i 8 § ska ha utfärdats senast sex månader från den första dagen i den uthyrningsperiod eller upplåtelseperiod som fakturan avser.

En fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse ska inte anses ha omfattats av frivillig beskattning enligt 8 § om hela skattebeloppet sätts ned genom en handling eller ett meddelande som avses i 17 kap. 22 §. Det gäller dock bara om handlingen eller meddelandet utfärdas senast fyra månader från den dag då fakturan utfärdades.

#### *Frivillig beskattning genom beslut av Skatteverket*

**12 §** När en byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet uppförs eller genomgår omfattande till- eller ombyggnad i syfte att anläggningen helt eller delvis ska kunna hyras ut eller upplåtas enligt 5 eller 6 §, får en fastighetsägare, ett konkursbo eller en mervärdesskattegrupp ansöka om frivillig beskattning. Om Skatteverket beslutar om frivillig beskattning, blir sökanden skyldig att betala mervärdesskatt till staten för uthyrningen eller upplåtelsen.

Om den fastighet som ska omfattas av den frivilliga beskattningen ägs av en beskattningsbar person som ingår i en mervärdesskattegrupp, ska ansökan göras av en sådan gruppövudman som avses i 4 kap. 11 § med samtycke av den beskattningsbara personen.

**13 §** Skatteverket ska besluta om frivillig beskattning enligt 12 § bara om

1. det finns särskilda skäl,
2. den sökande har för avsikt att använda fastigheten för sådan uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 §, och
3. det är lämpligt med hänsyn till den sökandes personliga eller ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt.

#### **När frivillig beskattning börjar gälla**

**14 §** Frivillig beskattning enligt 8 § gäller från och med den första dagen i den uthyrningsperiod eller upplåtelseperiod som fakturan avser, dock tidigast den dag då hyresgästen eller bostadsrättshavaren enligt avtal tillträder den del av fastigheten som uthyrningen eller upplåtelsen avser.

Frivillig beskattning till följd av beslut enligt 12 § gäller från och med den dag då ansökan kommer in till Skatteverket eller den senare dag som sökanden angett.

#### **Frivillig beskattning vid överlåtelse**

**15 §** En fastighetsägare som överlåter en fastighet och som efter försäljningen fortsätter att hyra ut eller upplåta fastigheten, ska vara skyldig att betala mervärdesskatt till staten enligt detta kapitel för uthyrningen eller upplåtelsen till dess den nya ägaren tillträder fastigheten.

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

### **När den frivilliga beskattningen upphör**

#### **16 §** Den frivilliga beskattningen upphör

1. när fastighetsägaren övergår till att använda fastigheten för annat ändamål än för uthyrning eller annan upplåtelse som avses i 5–7 §§, eller

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

**17 §** Skatteverket får besluta att frivillig beskattning till följd av beslut enligt 12 § ska upphöra, om det inte längre finns förutsättningar för en sådan beskattning. Ett sådant beslut ska fattas innan uthyrning eller annan upplåtelse påbörjats.

**18 §** I de fall en fastighet överläts, ska Skatteverket besluta att frivillig beskattning för uthyrning eller annan upplåtelse ska upphöra vid tillträdet, om den tidigare och den nya ägaren gemensamt ansöker om detta före tillträdesdagen.

Första stycket gäller dock bara om

1. frivillig beskattning beslutats enligt 12 §, och
2. överlåtelsen sker innan uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 § har påbörjats.

**19 §** Om en fastighet överläts i andra fall än som avses i 18 § upphör den frivilliga beskattningen vid tillträdet, om den tidigare och den nya ägaren före tillträdesdagen ingått ett skriftligt avtal om att den frivilliga beskattningen inte ska övergå.

### **Anmälningsskyldighet**

**20 §** Om en fastighet som omfattas av frivillig beskattning enligt 12 § överläts innan uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 § har påbörjats, ska överlåtelsen anmälas till Skatteverket av både den tidigare och den nya ägaren.

**21 §** Om frivillig beskattning som beslutats enligt 12 § upphör i enlighet med 16 § innan uthyrning eller upplåtelse som avses i 5 eller 6 § har påbörjats, är fastighetsägaren skyldig att anmäla det förhållande som medför att beskattningen upphör till Skatteverket.

### **Avdrag för ingående skatt**

**22 §** En fastighetsägare har rätt att göra avdrag för ingående skatt enligt bestämmelserna i 13 kap.

Fastighetsägaren får göra avdrag i stället för att korrigera den ingående skatten genom justering av avdrag, om

1. frivillig beskattning enligt 8 § har börjat gälla inom tre år från utgången av det kalenderår då fastighetsägaren eller en tidigare ägare har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av fastigheten, eller

2. vid frivillig beskattning till följd av beslut enligt 12 §, en uthyrning eller annan upplåtelse som avses i 5 eller 6 § har påbörjats inom tre år från utgången av det kalenderår då fastighetsägaren eller en tidigare ägare har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av fastigheten.

**23 §** Om fastighetsägaren har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnaden av fastigheten, gäller 22 § andra stycket bara om den del av fastigheten som omfattas av ny-, till- eller ombyggnaden inte tagits i bruk efter åtgärderna.

**24 §** Om en tidigare ägare av fastigheten har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnaden av fastigheten, gäller 22 § andra stycket bara om

1. den nya ägaren inte har avdragsrätt enligt 13 kap. 8 § 4,

2. den tidigare ägaren inte varit skyldig att betala mervärdesskatt enligt 8 eller 12 §, och

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

**25 §** Avdrag enligt 22 § andra stycket får göras för den ingående skatt som hänför sig till byggarbetena och som motsvarar den upplåtelse som omfattas av frivillig beskattning. Avdrag får dock inte göras för ingående skatt som det gjorts avdrag för efter beslut enligt 12 §.

### **Utfärdande av handling vid överlåtelse av fastighet**

**26 §** Vid förvärv av en fastighet ska avdragsrätten för ingående skatt hänförlig till en tidigare ägares ny-, till- eller ombyggnad av fastigheten som avses i 22 § andra stycket, styrkas genom en av överlåtaren utfärdad handling.

Handlingen ska innehålla uppgift om

1. den ingående skatt som hänför sig till ny-, till- eller ombyggnad och som överlåtaren inte har dragit av,

2. överlåtarens och förvärvarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras,

3. överlåtarens registreringsnummer för mervärdesskatt eller, om denne inte är registrerad, person- eller organisationsnummer eller en likvärdig uppgift,

4. transaktionens art, och

5. övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av beskattningen och förvärvarens avdragsrätt.

Överlåtaren är skyldig att utfärda en sådan handling som avses i första stycket om förvärvaren begär det.

### **Justering av avdrag för ingående skatt**

**27 §** Avdrag för ingående skatt som hänför sig till fastighet som är eller har varit föremål för uthyrning eller annan upplåtelse som omfattas eller

har omfattats av frivillig beskattning, ska justeras enligt vad som föreskrivs i 28–31 §§ och 15 kap.

**28 §** Avdrag för ingående skatt ska justeras när frivillig beskattning upphör enligt 16–19 §§. Justering ska dock inte göras om

1. den frivilliga beskattningen upphör enligt 16 § 2, eller
2. fastighetsägaren övergår till att använda fastigheten i en annan verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt.

**29 §** Om frivillig beskattning som beslutats enligt 12 § upphör innan någon uthyrning eller annan upplåtelse som avses i 5 eller 6 § kommit till stånd, ska avdrag för ingående skatt justeras vid ett enda tillfälle och avse återstoden av justeringsperioden. Dessutom ska ingående skatt som hänför sig till tiden mellan beslutet om frivillig beskattning och dennas upphörande, betalas in till staten. På justerings- och skattebelopp ska kostnadsränta betalas. Räntan ska motsvara den fastställda basräntan enligt 65 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244) och löpa från och med dagen för återbetalning av den ingående skatten till fastighetsägaren.

När en fastighetsägare har avdragsrätt enligt 22 § andra stycket beräknas justeringsperioden från ingången av det beskattningsår då avdragsrätten inträtt.

**30 §** Bestämmelserna i 15 kap. 21–23 §§ gäller också vid överlåtelse av fastighet som omfattas av frivillig beskattning, även om den frivilliga beskattningen övergår till den nya ägaren först vid tillträdet enligt 15 § andra stycket.

Om den frivilliga beskattningen upphör enligt 18 eller 19 § är den tidigare ägaren skyldig att justera avdrag för ingående skatt, om inte den nya ägaren övertar rättighet och skyldighet att justera avdrag enligt 15 kap. 21–23 §§.

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

## **13 kap. Avdrag för ingående skatt**

### **Innehåll**

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- vad som avses med ingående skatt (4 och 5 §§),
  - avdragsrättens omfattning (6–12 §§),
  - begränsningar och preciseringar av avdragsrätten (13–28 §§),
  - uppdelning av den ingående skatten (29 och 30 §§), och
  - att avdrag ska styrkas (31–36 §§).

### *Bestämmelser om avdrag i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om avdrag för ingående skatt finns även i de särskilda ordningarna för

- beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.,
- resebyråer i 19 kap.,
- begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i 20 kap.,
- investeringsguld i 21 kap., och
- distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster i 22 kap.

**3 §** Särskilda bestämmelser om vad som avses med ingående skatt, om avdrag och om justering av avdrag för ingående skatt finns i

- 11 kap. om undantag avseende varor i vissa lager,
- 12 kap. om frivillig beskattning för vissa fastighetsupplåtelser, och
- 15 kap. om justering av avdrag för ingående skatt hänförlig till investeringsvaror.

### **Vad som avses med ingående skatt**

**4 §** Ingående skatt utgörs av beloppet av den mervärdesskatt enligt denna lag som har betalats eller ska betalas och som hänför sig till

1. ersättning för varor som har levererats eller kommer att levereras av en beskattningsbar person, om den beskattningsgrundande händelsen för leveransen har inträffat,
2. ersättning för tjänster som har tillhandahållits eller kommer att tillhandahållas av en beskattningsbar person, om den beskattningsgrundande händelsen för tillhandahållandet har inträffat,
3. ersättning för unionsinterna förvärv av varor,
4. sådana överföringar som likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning enligt 5 kap. 23–25 §§, och
5. import av varor.

**5 §** Ingående skatt utgörs också av beloppet av den mervärdesskatt enligt denna lag som har betalats eller ska betalas och som hänför sig till

1. förvärv som avses i 8 § 4, och
2. uttag av tjänster i bygnadsrörelse som avses i 8 § 5.

### **Avdragsrättens omfattning**

#### *Huvudregel*

**6 §** I den utsträckning en beskattningsbar person använder varorna och tjänsterna för sina beskattade transaktioner inom landet får denne, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänför sig till

1. leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster till den beskattningsbara personen,
2. sådana unionsinterna förvärv av varor som görs av den beskattningsbara personen,
3. sådana överföringar som enligt 5 kap. 23–25 §§ likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning och som görs av den beskattningsbara personen, och
4. import av varor.

**7 §** Den som är en beskattningsbar person bara på grund av en tillfällig leverans av ett nytt transportmedel enligt 4 kap. 3 § har rätt till avdrag för ingående skatt om leveransen är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 42 §. Avdragsrätten avser den mervärdesskatt som ingår i säljarens inköpspris eller som denne har betalat vid importen eller det unionsinterna förvärvet av transportmedlet. Avdragsrätten är dock begränsad till högst det skattebelopp säljaren skulle vara skyldig att betala om leveransen inte hade varit undantagen från skatteplikt.

Avdrag enligt första stycket får göras först sedan transportmedlet har levererats.

*Avdragsrätt i särskilda fall*

**8 §** I den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna och tjänsterna för sina beskattade transaktioner inom landet får avdrag också göras enligt följande uppställning.

<i>Om den beskattningsbara personen</i>	<i>får avdrag göras för</i>	<i>under förutsättning att</i>
1. övertar en rörelse eller en del av den från en annan beskattningsbar person,	den ingående skatt som hänför sig till – leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster till den tidigare ägaren för rörelsens behov, och – unionsinterna förvärv av varor och import som gjorts av den tidigare ägaren för rörelsens behov,	den tidigare ägaren inte har gjort avdrag men den ingående skatten skulle ha varit avdragsgill om denne hade fortsatt att driva rörelsen,
2. är delägare i en samfällighet för vattenreglering, väghållning eller liknande ändamål,	den ingående skatt som motsvarar den beskattningsbara personens andel i samfälligheten och som hänför sig till – leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster till samfälligheten, och – unionsinterna förvärv av varor och import som gjorts av samfälligheten,	den fastighet som ingår i samfälligheten används för den beskattningsbara personens transaktioner som medför avdragsrätt,



3. har fått en vara levererad till sig och då har betalat skatt vid importen av varan utan att ha sådan betalningsskyldighet för importen eller har betalat ersättning för denna skatt till den som haft sådan betalningsskyldighet,

den skatt som Tullverket tagit ut,

leverantören inte är betalningsskyldig enligt denna lag för annat än importen och den ingående skatten skulle ha varit avdragsgill om den beskattningsbara personen själv hade varit betalningsskyldig för importen,

4. förvärvar en fastighet, en hyresrätt eller en bostadsrätt till en lägenhet,

den utgående skatt som säljaren har redovisat eller ska redovisa för uttagen,

fastigheten eller lägenheten i säljarens byggnadsrörelse har tillförts tjänster som uttagsbeskattas med stöd av 5 kap. 32 §, utan att fastigheten eller lägenheten därefter har tagits i bruk av säljaren,

5. i sin byggnadsrörelse tillfört en egen fastighet eller en lägenhet som innehas med hyresrätt eller bostadsrätt sådana tjänster som uttagsbeskattas med stöd av 5 kap. 32 §,

den utgående skatt som fastighetsägaren, hyresgästen eller bostadsrättshavaren har redovisat eller ska redovisa för uttagen,

fastigheten eller lägenheten därefter tas i bruk av den beskattningsbara personen för transaktioner som medför avdragsrätt.

#### *Avdragsrätt för transaktioner i ekonomisk verksamhet utanför landet*

**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 gjorts inom landet.

#### *Avdragsrätt för transaktioner som är undantagna från skatteplikt*

**10 §** 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 inom landet som är undantagna från skatteplikt i enlighet med någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

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

- 42 eller 46 § om unionsinterna leveranser av varor,
  - 52 § om transporttjänster – Azorerna och Madeira,
  - 63 § om tjänster som ingår i beskattningsunderlaget för import,
  - 64, 65, 66, 67 eller 68 § om export,
  - 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 eller 77 § om vissa leveranser av varor avseende fartyg och luftfartyg,
  - 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 levereras av varor till Europeiska kommissionen, EU-organ eller byråer för att hantera covid-19-pandemin,
  - 89, 90 eller 91 § om tjänster som tillhandahålls till 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,
  - 95 § om förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU,
  - 96 § om exportbutiker, eller
  - 97 § om leveranser vid användning av ett elektroniskt gränssnitt.
- Första stycket gäller även sådana transaktioner som är undantagna från skatteplikt i enlighet med 11 kap. 4 och 5 §§ om varor i vissa lager.

**11 §** Under vissa förutsättningar får en beskattningsbar person 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 som är undantagna från skatteplikt i enlighet med någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 32 § om tjänster inom försäkringsområdet,
- 33 § om tjänster inom det finansiella området, utom i fråga om sådan fondförvaltning som avses i tredje stycket 2 eller liknande verksamhet, eller
- 34 § 1 om leveranser av sedlar och mynt som är lagligt betalningsmedel.

Första stycket gäller bara om

1. förvärvaren är en beskattningsbar person som i ett land utanför EU har antingen sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe till vilket tjänsten tillhandahålls eller, om sådant säte eller etableringsställe saknas i det landet, den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas där,

2. förvärvaren inte är en beskattningsbar person och är bosatt eller stadigvarande vistas i ett land utanför EU, eller

3. transaktionerna är direkt kopplade till varor som ska exporteras till ett land utanför EU.

**12 §** Beskattningsbara personer som omfattas av bestämmelserna om återbetalning av ingående skatt i 14 kap. 7–10 §§ eller 36–38 §§ har inte avdragsrätt enligt 6 § eller någon av 8–11 §§.

### **Begränsningar och preciseringar av avdragsrätten**

#### *Fastigheter delvis använda i ekonomisk verksamhet*

**13 §** Ingående skatt som omfattas av avdragsrätt enligt 6 § eller någon av 8–11 §§ och som hänför sig till en fastighet som ingår i en beskattningsbar persons rörelsetillgångar, får bara dras av i proportion till den beskattningsbara personens användning av fastigheten för rörelsen, om fastigheten används både för

1. rörelsen, och
2. eget privat bruk, personalens privata bruk eller annars för andra ändamål än den egna rörelsen.

Första stycket gäller inte

1. en stadigvarande bostad som omfattas av avdragsförbudet i 26 §, eller
2. ingående skatt som får dras av i enlighet med 27 § vid utförande av sådana tjänster för vilka uttagsbeskattning ska ske och vid jordbruksarrende som omfattar bostad.

**14 §** Om den avdragsgilla delen av den ingående skatten inte kan fastställas, får avdragsbeloppet i stället bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

**15 §** Om användningen av fastigheten ändras, ska avdraget för den ingående skatten justeras i enlighet med 15 kap.

Bestämmelserna i 5 kap. 29 och 30 §§ är inte tillämpliga vid ändrad användning av fastigheten.

#### *Fastighetsförvaltande verksamhet*

**16 §** Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till kostnader vid uttag av sådana tjänster i en fastighetsförvaltande verksamhet där beskattningsunderlaget beräknats enligt 8 kap. 9 §.

#### *Finansieringsföretag*

**17 §** Ett finansieringsföretag som har övertagit en säljares rätt enligt ett köpeavtal får göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till värdet av en vara som med stöd av köpeavtalet återtas av finansieringsföretaget.

Första stycket gäller bara om finansieringsföretaget kan visa att den ingående skatten inte till någon del varit avdragsgill för förvärvaren.

#### *Försäljning från fartyg på vissa linjer*

**18 §** Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till leveranser, unionsinterna förvärv eller import av varor för försäljning från fartyg på linjer mellan Sverige och Norge eller Sverige och Åland.

**19 §** Avdragsbegränsningen gäller dock inte om leveransen, det unionsinterna förvärvet eller importen avser spritdrycker, vin, starköl, öl, tobaksvaror, parfymer, kosmetiska preparat, toalettmiddel eller choklad- och konfektyrvaror.

I fråga om punktskattepliktiga varor är det dock en förutsättning för avdrag att varorna får provianteras utan punktskatt enligt 5–9 §§ lagen (1999:446) om proviantering av fartyg och luftfartyg.

#### *Personbilar och motorcyklar*

**20 §** Den som förvärvar eller importerar en personbil eller en motorcykel får inte dra av ingående skatt som hänför sig till leveransen, det unionsinterna förvärvet eller importen av fordonet.

Första stycket gäller dock inte om en beskattningsbar person förvärvar eller importerar fordonet för

1. återförsäljning,
2. uthyrning,
3. persontransporter enligt taxitrafiklagen (2012:211),
4. transporter av avlidna, eller
5. körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt.

**21 §** Den som hyr en personbil eller en motorcykel får inte dra av ingående skatt som hänför sig till hyran av fordonet.

Första stycket gäller dock inte om en beskattningsbar person använder det hyrda fordonet för

1. uthyrning,
2. persontransporter enligt taxitrafiklagen (2012:211),
3. transporter av avlidna, eller
4. körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt.

**22 §** En beskattningsbar person som använder en hyrd personbil eller motorcykel i en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt, får dra av hälften av den ingående skatt som hänför sig till hyran, om fordonet

1. i mer än ringa omfattning används för de transaktioner som medför avdragsrätt, och

2. hyrs för andra ändamål än för uthyrning, persontransporter enligt taxitrafiklagen (2012:211), transporter av avlidna eller körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt.

Första stycket gäller utan någon begränsning på grund av att fordonet bara delvis används i verksamheten.

**23 §** En beskattningsbar person som använder en personbil eller en motorcykel i en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt, får dra av ingående skatt som hänför sig till driftskostnader, om fordonet tillhör inventarierna i verksamheten eller har hyrts för användning i denna.

Första stycket gäller utan någon begränsning på grund av att fordonet bara delvis används i verksamheten.

#### *Representation och liknande ändamål*

**24 §** Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till utgifter för representation och liknande ändamål för vilka den beskattningsbara

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

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

**25 §** Avdragsbegränsningen gäller dock inte ingående skatt som avser måltider eller liknande förtäring, om

1. utgifterna har ett sådant omedelbart samband med verksamheten som avses i 16 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229),
2. avdraget inte överstiger vad som kan anses skäligt, och
3. avdraget högst uppgår till den ingående skatten på 300 kronor per person och tillfälle.

#### *Stadigvarande bostad*

**26 §** Avdrag får inte göras för ingående skatt som hänför sig till stadigvarande bostad.

**27 §** Avdragsbegränsningen gäller dock inte ingående skatt som hänför sig till

1. leveranser av varor, tillhandahållanden av tjänster, unionsinterna förvärv av varor eller import för utförande av sådana tjänster som avses i 5 kap. 32–34 §§ för vilka uttagsbeskattning ska ske,
2. ett jordbruksarrende även till den del arrendet omfattar bostad.

#### *Staten*

**28 §** Ingående skatt är inte avdragsgill för staten.

### **Uppdelning av den ingående skatten**

**29 §** Avdrag ska göras enligt andra stycket om den ingående skatten avser en beskattningsbar persons förvärv eller import som

1. bara delvis är avdragsgill,
2. görs gemensamt för flera verksamheter, av vilka det saknas avdragsrätt i någon, eller
3. görs för en verksamhet där det delvis saknas rätt till avdrag.

Avdrag får då endast göras för skatten på den del av ersättningen eller inköpspriset som hänför sig till den del av förvärvet eller importen som är avdragsgill respektive hänför sig till en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt. Om denna del inte kan fastställas, får avdragsbeloppet i stället bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

Första och andra styckena gäller även ingående skatt som till viss del avser annat än den ekonomiska verksamheten.

**30 §** I det fall den ingående skatten avser förvärv eller import för en ekonomisk verksamhet där det delvis saknas rätt till avdrag, får hela den ingående skatten för ett visst förvärv eller en viss import ändå dras av, om

1. förvärvet eller importen till mer än 95 procent görs för de transaktioner som medför rätt till avdrag, eller
2. skatten för förvärvet eller importen inte överstiger 1 000 kronor och ersättningen för transaktionerna som medför rätt till avdrag uppgår till mer än 95 procent av ersättningen i verksamheten.

## Avdrag ska styrkas

**31 §** En beskattningsbar person har bara rätt att göra avdrag för ingående skatt om den kan styrkas.

### *Leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinternt förvärv*

**32 §** Avdraget ska styrkas genom faktura, om den ingående skatten hänför sig till

1. leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster, eller
2. unionsinterna förvärv av varor.

**33 §** Faktura för att styrka avdraget behövs dock inte, om

1. det finns särskilda skäl,
2. avdraget kan styrkas genom annan dokumentation, och
3. den ingående skatten hänför sig till unionsinterna förvärv av varor eller sådana leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten enligt 16 kap. 5 § eller någon av 7–15 §§.

**34 §** Om den ingående skatten hänför sig till sådana överföringar som likställs med unionsinterna förvärv av varor mot ersättning enligt 5 kap. 23–25 §§, ska avdraget styrkas genom annan dokumentation än faktura.

### *Import*

**35 §** Om den ingående skatten hänför sig till import, ska avdraget styrkas genom importdokument som anger eller medger beräkning av den mervärdesskatt som har betalats eller ska betalas.

Av importdokumentet eller av en annan handling ska det dessutom framgå att den beskattningsbara personen är importör eller mottagare av de importerade varorna.

### *Vissa förvärv av fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt till lägenhet*

**36 §** Om den ingående skatten hänför sig till ett sådant förvärv av en fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt till en lägenhet som avses i 8 § 4, ska avdraget styrkas genom en av överlåtaren utfärdad handling.

Handlingen ska innehålla uppgift om

1. den mervärdesskatt som överlåtaren har redovisat eller ska redovisa för sina gjorda skattepliktiga uttag av tjänster på fastigheten eller lägenheten,
2. överlåtarens och förvärvarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras,
3. överlåtarens registreringsnummer för mervärdesskatt eller, om denne inte är registrerad, person- eller organisationsnummer eller en likvärdig uppgift,
4. transaktionens art, och
5. övriga uppgifter av betydelse för bedömningen av överlåtarens skyldighet att betala mervärdesskatt och förvärvarens avdragsrätt eller rätt till återbetalning.

## 14 kap. Återbetalning av skatt

### Innehåll

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om

- återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder (3–32 §§),
- återbetalning till beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU (33–48 §§),
- återbetalning vid viss import (49 och 50 §§),
- återbetalning till den som är eller ska vara registrerad för mervärdes-skatt (51–54 §§)
- återbetalningsansökningar riktade till andra EU-länder (55–58 §§),
- återbetalning till hjälporganisationer (59 §),
- återbetalning till utländska beskickningar m.fl. (60–63 §§),
- återbetalning till EU och vissa EU-organ (64–66 §§),
- återbetalning till väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land (67 §)
- gemensamma bestämmelser för 59–67 §§ (68 och 69 §§),
- att återbetalningsrätten ska styrkas (70 §),
- skattetillägg (71 §),
- omprövning i vissa fall (72–75 §§), och
- indrivning och verkställighet (76 §).

### *Bestämmelser om återbetalning i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om återbetalning av ingående skatt finns även i

- 19 kap. om en särskild ordning för resebyråer, och
- 22 kap. om de särskilda ordningarna för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster.

### **Återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder**

#### *Vem som kan ansöka om återbetalning*

**3 §** En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som vill få återbetalning av ingående skatt ska ansöka om detta, om den beskattningsbara personen under den återbetalningsperiod som avses i 14 §

1. varken haft sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller ett fast etableringsställe här från vilket affärstransaktioner genomförts eller, om säte eller fast etableringsställe saknas, inte har varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige, och

2. inte har levererat några varor eller tillhandahållit några tjänster inom landet, med de undantag som följer av 4–6 §§.

**4 §** Den beskattningsbara personen får inom landet ha tillhandahållit transporttjänster och stödtjänster till dessa, under förutsättning att tillhandahållandena är undantagna från skatteplikt i enlighet med någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 63 § om tjänster som ingår i beskattningsunderlaget för import,
- 68 § om tjänster i samband med export eller import av varor,
- 74 § om tjänster som avser fartyg eller luftfartyg,
- 75 § om tjänster av mäklare och andra förmedlare,
- 89 eller 90 § 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 utanför EU.

Första stycket gäller även sådana transaktioner som är undantagna från skatteplikt i enlighet med 11 kap. 4 § 2, 3 eller 4 om varor i vissa lager.

**5 §** Den beskattningsbara personen får också ha levererat varor och tillhandahållit tjänster inom landet för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten i enlighet med någon av följande bestämmelser i 16 kap.:

- 5 § om leverans av varor och tillhandahållande av vissa tjänster med anknytning till fastighet,
- 7 § om leverans av el, gas, värme eller kyla,
- 8 § om tillhandahållande av tjänster som avses i 6 kap. 33 §,
- 9 § om trepartshandel,
- 12 § om tillhandahållande av vissa tjänster inom byggsektorn, eller
- 13 § om handel med avfall och skrot.

**6 §** Den beskattningsbara personen får dessutom inom landet ha levererat varor och tillhandahållit tjänster, om mervärdesskatten för leveransen av dessa varor eller tillhandahållandet av dessa tjänster redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar de särskilda ordningarna i artiklarna 369a–369x i mervärdesskattedirektivet.

#### *Återbetalningsrättens omfattning*

**7 §** En beskattningsbar person som uppfyller villkoren i 3–6 §§ har rätt till återbetalning av ingående skatt som debiterats för varor som levererats eller tjänster som tillhandahållits inom landet till denne av andra beskattningsbara personer eller för import av varor till landet. Rätten till återbetalning gäller även sådan ingående skatt som omfattas av avdragsrätt enligt 13 kap. 8 §.

Första stycket gäller bara i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna eller tjänsterna för transaktioner som avses i

- 13 kap. 9 § om avdragsrätt för transaktioner i ekonomisk verksamhet utanför landet,
- 13 kap. 10 och 11 §§ om avdragsrätt för vissa transaktioner som är undantagna från skatteplikt, eller
- 5 § om leverans av varor och tillhandahållande av tjänster för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten.



**8 §** Den beskattningsbara personen har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 7 § under förutsättning att denne utför transaktioner som medför rätt till avdrag i det EU-land där denne är etablerad.

Om den beskattningsbara personen utför både transaktioner som medför rätt till avdrag och sådana som inte medför rätt till avdrag i det EU-land där denne är etablerad, omfattar rätten till återbetalning enligt 7 § bara sådan ingående skatt som hänför sig till transaktionerna som medför rätt till avdrag i enlighet med tillämpningen av artikel 173 i mervärdesskattedirektivet i etableringslandet.

**9 §** Rätten till återbetalning omfattar bara sådan ingående skatt som skulle ha varit avdragsgill enligt denna lag om den beskattningsbara personen i stället hade haft rätt till avdrag för ingående skatt.

**10 §** Någon rätt till återbetalning finns inte för

1. sådan felaktigt debiterad mervärdesskatt som avses i 2 kap. 12 §, eller
2. mervärdesskatt som fakturerats för en leverans av varor som är undantagen från skatteplikt enligt någon av följande bestämmelser i 10 kap.:
  - 42 eller 46 § om unionsinterna leveranser av varor, eller
  - 64 § 3 om leverans av varor när en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet förvärvar varan för sin verksamhet i utlandet och hämtar den för att direkt föra ut den till en plats utanför EU.

*Vad en ansökan ska avse*

**11 §** En ansökan om återbetalning ska avse

1. förvärv av varor eller tjänster
  - a) som har fakturerats under återbetalningsperioden, om redovisningsskyldigheten för skatten inträtt före eller vid tidpunkten för faktureringen, eller
  - b) för vilka redovisningsskyldigheten har inträtt under återbetalningsperioden, om förvärven har fakturerats innan redovisningsskyldigheten har inträtt, eller
2. import av varor under återbetalningsperioden.

Utöver de transaktioner som anges i första stycket får ansökan även avse fakturor eller importdokument som inte omfattas av en tidigare ansökan och som gäller transaktioner som genomförts under kalenderåret i fråga.

*Hur en ansökan ska göras*

**12 §** En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land ska ansöka om återbetalning av ingående skatt hos Skatteverket. Ansökan ska göras genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i etableringslandet.

En ansökan anses ingiven till den behöriga myndigheten i etableringslandet bara om sökanden har lämnat samtliga uppgifter som ansökan ska innehålla enligt 13 §.

Bestämmelser om hur en ansökan ska göras om den beskattningsbara personen är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt enligt 7 kap. 1 § första stycket 3–5 skatteförfarandelagen (2011:1244) finns i 51–54 §§.

*Ansökans innehåll och språk*

**13 §** En ansökan ska innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter och de ytterligare uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna besluta om återbetalning.

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

1. ansökans innehåll,
2. vilka språk som får användas i en ansökan, och
3. när uppgifter lämnas enligt 18 och 19 §§.

*Återbetalningsperiod*

**14 §** En ansökan om återbetalning ska avse en period på minst tre på varandra följande kalendermånader under ett kalenderår och högst ett kalenderår. En ansökan som avser tiden till utgången av ett kalenderår får omfatta kortare tid än tre månader.

*Ansökningsperiod*

**15 §** En ansökan om återbetalning ska senast den 30 september kalenderåret efter återbetalningsperioden ha kommit in till den behöriga myndigheten i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad.

Tidsfristen i första stycket får inte beräknas med stöd av 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid.

*Minimibelopp*

**16 §** Om en ansökan om återbetalning avser en återbetalningsperiod som är minst tre kalendermånader men mindre än ett kalenderår, ska det sökta beloppet vara minst 4 000 kronor.

Avser ansökan perioden ett kalenderår eller återstoden av det, ska det sökta beloppet vara minst 500 kronor.

*Skatteverkets underrättelseskyldighet*

**17 §** Skatteverket ska på elektronisk väg och utan dröjsmål underrätta sökanden om vilket datum en ansökan om återbetalning kom in till Skatteverket.

*Skatteverkets rätt att begära uppgifter*

**18 §** Om Skatteverket inte har alla uppgifter som behövs för att fatta beslut i fråga om hela eller en del av en ansökan om återbetalning, får Skatteverket inom den fyramånadersperiod som anges i 21 § på elektronisk väg begära ytterligare uppgifter från

1. sökanden,
2. den behöriga myndigheten i det EU-land där sökanden är etablerad, eller
3. någon annan.

En begäran enligt första stycket 3 får göras på elektronisk väg endast om den kan tas emot på det sättet.

**19 §** Skatteverket får även begära originalet eller en kopia av den berörda fakturan eller importdokumentet, om Skatteverket tvivlar på giltigheten eller riktigheten av en fordran.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

#### *Tidsfrist för att lämna uppgifter*

**20 §** Uppgifter som Skatteverket har begärt enligt 18 eller 19 § ska ha kommit in till Skatteverket inom en månad från den dag då mottagaren fick begäran.

#### *Tidsfrister för Skatteverkets beslut*

**21 §** Skatteverket ska meddela sitt beslut avseende en ansökan om återbetalning senast fyra månader från den dag då ansökan kom in till Skatteverket.

**22 §** Om Skatteverket begär ytterligare uppgifter enligt 18 §, ska beslutet om återbetalning meddelas senast två månader från den dag då

1. uppgifterna kom in till Skatteverket, eller
2. tidsfristen som anges i 20 § har löpt ut, om begäran inte har besvarats.

Skatteverket har dock alltid sex månader på sig att slutligt avgöra ärendet, räknat från den dag då ansökan kom in till Skatteverket.

Om Skatteverket har begärt kompletterande ytterligare uppgifter, ska ett slutligt beslut avseende ansökan meddelas inom åtta månader från den dag då ansökan kom in till Skatteverket.

#### *Följden av att beslut inte meddelas inom tidsfristen*

**23 §** En ansökan ska anses ha avslagits om Skatteverket inte meddelar sitt beslut inom de tidsfrister som anges i 21 och 22 §§.

#### *Korrigerings och återkrav av återbetalt belopp*

**24 §** Sökanden ska korrigera det belopp som sökts eller som redan har betalats tillbaka, om den avdragsgilla andelen av den ingående skatten har justerats i enlighet med tillämpningen av artikel 175 i mervärdesskatte-direktivet i det EU-land där sökanden är etablerad, efter det att en ansökan om återbetalning gavs in.

Korrigeringen ska göras senast under kalenderåret efter återbetalningsperioden

1. i en ansökan om återbetalning, eller
2. genom inlämnande av en särskild anmälan genom den elektroniska portal som inrättats av det EU-land där sökanden är etablerad, om sökanden inte ger in någon återbetalningsansökan under det kalenderåret.

**25 §** Om sökanden har gjort en korrigerings i en ansökan om återbetalning, ska Skatteverket i sitt beslut avseende den ansökan även fatta beslut om att höja eller sänka det belopp som ska återbetalas med anledning av korrigeringen.

**26 §** Om sökanden har gjort en korrigerings i en särskild anmälan, ska Skatteverket besluta att

1. betala tillbaka det belopp som sökanden har att fordra, eller

2. sökanden ska betala tillbaka vad som har betalats ut för mycket.  
Ett beslut enligt första stycket 2 får verkställas även om det inte fått laga kraft.

**27 §** Om en återbetalning har tagits emot på ett bedrägligt eller annars oriktigt sätt, ska Skatteverket besluta att det belopp som felaktigt tagits emot ska betalas tillbaka. Beloppet ska betalas tillbaka senast 30 dagar från den dag då Skatteverket meddelade sitt beslut.

Det belopp som ska betalas tillbaka och obetalda skattetillägg får räknas av mot ingående skatt som den som ska betala tillbaka det felaktigt mottagna beloppet har rätt att få tillbaka på grundval av en annan ansökan än den som lett till den felaktiga återbetalningen.

Ett beslut enligt första eller andra stycket får verkställas även om det inte har fått laga kraft.

**28 §** Åtgärder för att återkräva ett sådant belopp som tagits emot på ett oriktigt sätt får inte vidtas senare än fem år efter utgången av det kalenderår då beloppet betalats ut.

#### *Tidpunkt och land för utbetalning*

**29 §** Om Skatteverket bifaller en ansökan om återbetalning, ska Skatteverket betala ut det beviljade beloppet till sökanden eller den som sökanden anger senast 10 arbetsdagar från den dag då

1. tidsfristen i 21 § löpte ut, eller
2. tidsfristerna i 22 § löpte ut, om ytterligare uppgifter eller kompletterande ytterligare uppgifter har begärts av Skatteverket.

**30 §** Det beviljade beloppet ska betalas ut i

1. Sverige, eller
2. ett annat EU-land, om sökanden begär det.

Vid utbetalning i ett annat EU-land ska Skatteverket från beloppet som ska betalas ut dra av de bankavgifter som tagits ut för överföringen.

#### *Ränta*

**31 §** Sökanden ska tillgodoföras ränta på det beviljade beloppet, om utbetalningen görs efter den senaste tidpunkt som anges i 29 §.

Om Skatteverket har begärt ytterligare uppgifter eller kompletterande ytterligare uppgifter, tillämpas första stycket bara om sökanden har kommit in till Skatteverket med uppgifterna i enlighet med 20 §.

**32 §** Ränta ska beräknas från och med dagen efter den i 29 § angivna senaste dagen för utbetalning till den dag då utbetalningen faktiskt görs.

Räntan ska beräknas efter den räntesats som anges i 65 kap. 4 § tredje stycket skatteförfarandelagen (2011:1244).

*Vem som kan ansöka om återbetalning*

**33 §** En beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land och som vill få återbetalning av ingående skatt ska ansöka om detta.

Med beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land avses en beskattningsbar person som under den återbetalningsperiod som avses i 42 §

1. varken haft sätet för sin ekonomiska verksamhet inom EU eller ett fast etableringsställe inom EU från vilket affärstransaktioner genomförts eller, om säte eller fast etableringsställe saknas, inte har varit bosatt eller stadigvarande vistats inom EU, och

2. inte har levererat några varor eller tillhandahållit några tjänster inom landet, med de undantag som följer av 34 och 35 §§.

**34 §** Den beskattningsbara personen får inom landet ha tillhandahållit transporttjänster och stödtjänster till dessa, under förutsättning att tillhandahållandena är undantagna från skatteplikt i enlighet med någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 63 § om tjänster som ingår i beskattningsunderlaget för import,
- 68 § om tjänster i samband med export eller import av varor,
- 74 § om tjänster som avser fartyg eller luftfartyg,
- 75 § om tjänster av mäklare och andra förmedlare,
- 89 eller 90 § 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 utanför EU.

Första stycket gäller även sådana transaktioner som är undantagna från skatteplikt i enlighet med 11 kap. 4 § 2, 3 eller 4 om varor i vissa lager.

**35 §** Den beskattningsbara personen får också ha levererat varor och tillhandahållit tjänster inom landet för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten i enlighet med någon av följande bestämmelser i 16 kap.:

- 5 § om leverans av varor och tillhandahållande av vissa tjänster med anknytning till fastighet,
- 7 § om leverans av el, gas, värme eller kyla,
- 8 § om tillhandahållande av tjänster som avses i 6 kap. 32 §,
- 9 § om trepartshandel,
- 12 § om tillhandahållande av vissa tjänster inom byggsektorn, eller
- 13 § om handel med avfall och skrot.

*Återbetalningsrättens omfattning*

**36 §** En beskattningsbar person som uppfyller villkoren i 33–35 §§ har rätt till återbetalning av ingående skatt som debiterats för varor som levererats eller tjänster som tillhandahållits inom landet till denne av andra beskattningsbara personer eller för import av varor till landet. Rätten till

återbetalning gäller även sådan ingående skatt som omfattas av avdragsrätt enligt 13 kap. 8 §.

Första stycket gäller bara i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna eller tjänsterna för transaktioner som avses i

– 13 kap. 9 § om avdragsrätt för transaktioner i ekonomisk verksamhet utanför landet,

– 13 kap. 10 och 11 §§ om avdragsrätt för vissa transaktioner som är undantagna från skatteplikt, eller

– 35 § om leverans av varor och tillhandahållande av tjänster för vilka förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten.

**37 §** Rätten till återbetalning omfattar bara sådan ingående skatt som skulle ha varit avdragsgill enligt denna lag om den beskattningsbara personen i stället hade haft rätt till avdrag för ingående skatt.

**38 §** Någon rätt till återbetalning finns inte för

1. sådan felaktigt debiterad mervärdesskatt som avses i 2 kap. 12 §, eller

2. mervärdesskatt som fakturerats för en leverans av varor som är undantagen från skatteplikt enligt någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

– 42 eller 46 § om unionsinterna leveranser av varor, eller

– 64 § 3 om leverans av varor när en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet förvärvar varan för sin verksamhet i utlandet och hämtar den för att direkt föra ut den till en plats utanför EU.

*Vad en ansökan ska avse*

**39 §** En ansökan om återbetalning ska avse

1. förvärv av varor eller tjänster

a) som har fakturerats under återbetalningsperioden, om redovisningsskyldigheten för skatten inträtt före eller vid tidpunkten för faktureringen, eller

b) för vilka redovisningsskyldigheten har inträtt under återbetalningsperioden, om förvärven har fakturerats innan redovisningsskyldigheten har inträtt, eller

2. import av varor under återbetalningsperioden.

Utöver de transaktioner som anges i första stycket får ansökan även avse fakturor eller importdokument som inte omfattas av en tidigare ansökan och som gäller transaktioner som genomförts under kalenderåret i fråga.

*Hur en ansökan ska göras*

**40 §** En beskattningsbar person som inte är etablerad i något EU-land ska ansöka om återbetalning av ingående skatt hos Skatteverket. Ansökan ska göras på ett fastställt formulär som tillhandahålls av Skatteverket.

Bestämmelser om hur en ansökan ska göras om den beskattningsbara personen är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt enligt 7 kap. 1 § första stycket 3–5 skatteförfarandelagen (2011:1244) finns i 51–54 §§.

*Ansökans innehåll, språk och handlingar som ska bifogas*

**41 §** En ansökan ska innehålla nödvändiga identifikationsuppgifter och de ytterligare uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna besluta om återbetalning.

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

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

1. ansökans innehåll,
2. vilka språk som får användas i en ansökan, och
3. vilka handlingar som ska bifogas en ansökan.

#### *Återbetalningsperiod*

**42 §** En ansökan om återbetalning ska avse en period på minst tre på varandra följande kalendermånader under ett kalenderår och högst ett kalenderår. En ansökan som avser tiden till utgången av ett kalenderår får omfatta kortare tid än tre månader.

#### *Ansökningstid*

**43 §** En ansökan om återbetalning ska ha kommit in senast sex kalendermånader efter utgången av det kalenderår som den avser.

Tidsfristen i första stycket får inte beräknas med stöd av 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid.

#### *Minimibelopp*

**44 §** Om en ansökan om återbetalning avser en återbetalningsperiod som är minst tre kalendermånader men mindre än ett kalenderår, ska det sökta beloppet vara minst 4 000 kronor.

Avser ansökan perioden ett kalenderår eller återstoden av det, ska det sökta beloppet vara minst 500 kronor.

#### *Tidsfrist för Skatteverkets beslut*

**45 §** Skatteverket ska fatta beslut om en ansökan om återbetalning senast sex månader från den dag då en fullständig ansökan och övriga föreskrivna handlingar kom in till Skatteverket.

#### *Utbetalningsland*

**46 §** Det beviljade beloppet ska betalas ut i

1. Sverige, eller
2. ett annat land, om sökanden begär det.

Vid utbetalning i ett annat land ska Skatteverket från beloppet som ska betalas ut dra av de bankavgifter som tagits ut för överföringen.

#### *Återkrav och avräkning*

**47 §** Om en återbetalning har tagits emot på ett bedrägligt eller annars oriktigt sätt, ska Skatteverket besluta att det belopp som felaktigt tagits emot ska betalas tillbaka. Beloppet ska betalas tillbaka senast 30 dagar från den dag då Skatteverket meddelade sitt beslut.

Det belopp som ska betalas tillbaka och obetalda skattetillägg får räknas av mot ingående skatt som den som ska betala tillbaka det felaktigt mottagna beloppet har rätt att få tillbaka på grundval av en annan ansökan än den som lett till den felaktiga återbetalningen.

Ett beslut enligt första eller andra stycket får verkställas även om det inte har fått laga kraft.

**48 §** Åtgärder för att återkräva ett sådant belopp som tagits emot på ett oriktigt sätt får inte vidtas senare än fem år efter utgången av det kalenderår då beloppet betalats ut.

### **Återbetalning vid viss import**

**49 §** Om en vara har importerats till Sverige för att sändas eller transporteras till ett annat EU-land, har importören rätt till återbetalning av den mervärdesskatt som betalats vid importen. Detta gäller dock bara om importören kan styrka att varan har beskattats som unionsinternt förvärv i det EU-landet i enlighet med tillämpningen av artikel 20 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

**50 §** Den som vill få återbetalning av ingående skatt ska ansöka om detta i enlighet med 51–53 §§.

### **Återbetalning till den som är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt**

**51 §** Om den som vill få återbetalning är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt enligt 7 kap. 1 § första stycket 3–5 skatteförordningen (2011:1244), ska ansökan om återbetalning av ingående skatt göras hos Skatteverket.

**52 §** Ansökan ska göras i en skattedeklaration i enlighet med det förfarande för deklaration av mervärdesskatt som anges i 26 kap. skatteförordningen (2011:1244).

För den som ansöker gäller även i övrigt bestämmelserna om förfarandet i skatteförordningen.

**53 §** Mervärdesskatten ska redovisas i enlighet med 7 kap.

**54 §** Det som sägs i 16 och 44 §§ om minsta belopp för en ansökan om återbetalning gäller även en ansökan i en skattedeklaration.

### **Återbetalningsansökningar riktade till andra EU-länder**

*Hur en ansökan ska göras*

**55 §** En beskattningsbar person som är etablerad i Sverige, men inte i det EU-land där återbetalning av mervärdesskatt söks, och som vill få återbetalning av sådan skatt i enlighet med det landets tillämpning av EU-återbetalningsdirektivet, ska rikta en ansökan om återbetalning till det landet. Ansökan ska ges in till Skatteverket genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål.

En ansökan anses ingiven endast om sökanden har lämnat samtliga uppgifter som krävs enligt tillämpningen av artiklarna 8, 9 och 11 i EU-återbetalningsdirektivet i det EU-land som ansökan riktas till.

*Ansökningstid*

**56 §** En ansökan om återbetalning ska ha kommit in till Skatteverket senast den 30 september kalenderåret efter återbetalningsperioden.



Tidsfristen i första stycket får inte beräknas med stöd av 2 § lagen (1930:173) om beräkning av lagstadgad tid.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

#### *Skatteverkets underrättelseskyldighet*

**57 §** Skatteverket ska utan dröjsmål skicka en elektronisk bekräftelse till sökanden om vilket datum ansökan kom in till Skatteverket.

#### *Skatteverkets vidarebefordran av ansökan*

**58 §** Skatteverket ska vidarebefordra en ansökan till det EU-land som ansökan riktats till.

Skatteverket ska dock besluta att inte vidarebefordra ansökan, om sökanden under återbetalningsperioden

1. inte är en beskattningsbar person,
2. i Sverige endast utför leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som är undantagna från skatteplikt utan rätt till avdrag för ingående skatt, eller

3. omfattas av undantaget från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.

Skatteverket ska på elektronisk väg underrätta sökanden om ett beslut enligt andra stycket.

#### **Återbetalning till hjälporganisationer**

**59 §** Den som bedriver en verksamhet för Förenta nationernas eller något av dess fackorgans räkning har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt. Detta gäller bara om skatten hänför sig till varor som förvärvas eller importeras för att föras ut ur EU och användas i denna verksamhet utanför EU.

Även en riksomfattande hjälporganisation har sådan återbetalningsrätt, om varorna förs ut ur EU för att användas i en hjälpverksamhet.

#### **Återbetalning till utländska beskickningar m.fl.**

##### *Utländska beskickningar, karriärkonsulat och internationella organisationer*

**60 §** Utländska beskickningar, karriärkonsulat i Sverige eller sådana internationella organisationer som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt.

Första stycket gäller bara om den ingående skatten hänför sig till förvärv av

1. varor som är avsedda för inredning eller utrustning av en sådan byggnad som är avsedd för förvärvaren,
2. inventarier eller trycksaker för den verksamhet som utövas av förvärvaren,
3. tillbehör eller utrustning till motorfordon som ägs av förvärvaren,
4. tjänster på en sådan fastighet som är avsedd för förvärvaren samt på sådana varor som anges i 1–3 eller på motorfordon,
5. teletjänster, vatten, elektrisk kraft, avloppsrening eller sophämtning för en fastighet som är avsedd för förvärvaren,

6. sådana bränslen för vilka energiskatt och koldioxidskatt enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi ska tas ut,

7. alkohol- och tobaksvaror,

8. tjänster avseende uthyrning av byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet, under förutsättning att uthyrningstjänsten är avsedd för den verksamhet som utövas av förvärvaren, och

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

#### *Diplomatisk personal och karriärkonsuler*

**61 §** Medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och karriärkonsuler vid utländska konsulat i Sverige som inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet, har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt.

Första stycket gäller bara om den ingående skatten hänför sig till förvärv av

1. utrustning för hemmabruk avsedd för mottagning, inspelning eller uppspelning av ljud eller bild,

2. kameror, objektiv till kameror och annan utrustning för film- eller bildåtergivning,

3. vitvaror och hushållsmaskiner,

4. datorer och utrustning med liknande användning,

5. möbler, belysningsarmaturer, inredningstextilier, mattor, pianon och flyglar,

6. tillbehör eller utrustning till motorfordon eller till sådana varor som anges i 1–5,

7. tjänster på sådana varor som anges i 1–6 eller på motorfordon,

8. tjänster på en fastighet i samband med inmontering av vitvaror och hushållsmaskiner,

9. bränslen för vilka energiskatt och koldioxidskatt enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi ska tas ut, och

10. alkohol- och tobaksvaror.

**62 §** Sådan återbetalningsrätt finns dock bara om

1. förvärvet görs för personligt bruk, och

2. den sammanlagda ersättningen enligt varje faktura uppgår till minst

– 1 000 kronor för förvärv som anges i 61 § andra stycket 1–8,

– 200 kronor för förvärv som anges i 61 § andra stycket 9 och 10.

**63 §** Medlemsstaters ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till sådana förvärv som anges i 61 § andra stycket, om Sverige har träffat överenskommelse med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation om detta.

#### **Återbetalning till EU och vissa EU-organ**

**64 §** Ett kontor eller en anläggning som ligger i Sverige har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt, om kontoret eller anläggningen 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.

Första stycket gäller bara om den ingående skatten hänför sig till sådana förvärv som anges i 60 § andra stycket.

**65 §** Återbetalningsrätten gäller dock bara i den omfattning återbetalningen inte leder till att konkurrensen snedvrids.

**66 §** Europeiska kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster, om

1. Europeiska kommissionen, byrån eller organet förvärvar varorna eller tjänsterna för att utföra uppgifter som tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, och

2. Europeiska kommissionen, byrån eller organet inte säljer de förvärvade varorna eller tjänsterna vidare, vare sig direkt eller vid en senare tidpunkt.

Om villkoren för återbetalning enligt första stycket upphör att vara uppfyllda, ska Europeiska kommissionen, byrån eller organet som har förvärvat varorna eller tjänsterna underrätta Skatteverket och betala tillbaka det belopp som tidigare återbetalats.

### **Återbetalning till väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land**

**67 §** Väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster, om

1. varorna eller tjänsterna ska användas av dessa styrkor eller av den civilpersonal som följer med dem, eller användas för försörjning av deras mässar eller marketenterier, och

2. styrkorna deltar i en försvarsinsats för att genomföra en unionsverksamhet inom ramen för den gemensamma säkerhets- och försvarspolitik.

### **Gemensamma bestämmelser för 59–67 §§**

**68 §** Skatteverket ska fatta beslut om återbetalning enligt 59–67 §§.

Regeringen kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela föreskrifter om förfarandet vid återbetalning enligt 59–67 §§.

**69 §** Bestämmelser om återbetalning av mervärdesskatt finns även i 64 kap. 6 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Återbetalningsrätten ska styrkas**

**70 §** Rätten till återbetalning enligt 3–54 §§ och 59–67 §§ ska styrkas.

## Skattetillegg

**71 §** Bestämmelserna om skattetillegg i 49, 51 och 52 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) gäller också i fråga om uppgifter som lämnas i en ansökan om återbetalning av ingående skatt enligt detta kapitel.

### Omrövning i vissa fall

**72 §** Bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) gäller vid omrövning av Skatteverkets beslut om

1. återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land som avses i 3–6 §§ och som ansöker om återbetalning enligt 12 § första stycket, och

2. att inte vidarebefordra en ansökan om återbetalning riktad till ett annat EU-land enligt 58 § andra stycket.

Första stycket 1 gäller dock inte omrövningsbeslut enligt 27 och 28 §§.

**73 §** Ett beslut i en fråga om återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person etablerad utanför EU som avses i 33–35 §§ och som ansöker om återbetalning enligt 40 § första stycket, ska på begäran av den sökande omprövas, om beslutet inneburit att ansökan inte helt har bifallits. Detsamma gäller om den sökande begär återbetalning av ytterligare ingående skatt för en period för vilken beslut meddelats.

En begäran om omrövning ska vara skriftlig. Den ska ha kommit in till Skatteverket senast två år efter utgången av det kalenderår som den tidigare ansökan gäller.

**74 §** En begäran om omrövning av Skatteverkets beslut om återbetalning enligt 59–67 §§ ska ha kommit in till Skatteverket inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det. I övrigt gäller bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) vid omrövning av ett sådant beslut.

**75 §** En fråga som avser återbetalning av ingående skatt får inte omprövas enligt 73 § om den har avgjorts av en allmän förvaltningsdomstol.

### Indrivning och verkställighet

**76 §** Skatteverket ska utan dröjsmål överlämna obetalda belopp enligt ett beslut enligt 26, 27 eller 47 § för indrivning enligt lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.

Skatteverket får besluta att inte överlämna en fordran för indrivning om fordran avser ett ringa belopp.

Vid indrivning får verkställighet enligt utsökningsbalken ske.

## 15 kap. Justering av avdrag för ingående skatt som är hänförlig till investeringsvaror

### Innehåll

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om justering av avdrag för ingående skatt som avser investeringsvaror. Bestämmelserna avser

- vad som avses med ingående skatt (2 §),
- särskilt om hyresrätter och bostadsrätter (3 §),
- vad som är en investeringsvara (4–6 §§),
- i vilka fall avdrag ska justeras (7–9 §§),
- justeringsperiod (10 och 11 §§),
- hur avdrag ska justeras (12–19 §§),
- övertagande av rättighet och skyldighet att justera avdrag (20–27 §§),
- utfärdande av justeringshandling (28–30 §§), och
- justeringshandling vid övertagande av rättighet och skyldighet att justera avdrag (31 §).

Ytterligare bestämmelser om justering av avdrag för ingående skatt finns i 12 kap. om frivillig beskattning för vissa fastighetsupplåtelse.

### **Vad som avses med ingående skatt**

**2 §** Med ingående skatt avses detsamma som i 13 kap. 4 och 5 §§. När någon enligt 20–27 §§ övertar rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt utgörs dock dennes ingående skatt för den övertagna investeringsvaran av den andres ingående skatt.

### **Särskilt om hyresrätter och bostadsrätter**

**3 §** För hyresrätter och bostadsrätter gäller det som sägs om fastigheter i 7 § 3–5, 11 § andra stycket, 14 § andra stycket, 21–23, 25 och 26 §§. Rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt vid överlåtelse och ändrad användning samt övertagande av sådan rätt och skyldighet gäller i dessa fall hyresgästen eller bostadsrättshavaren.

### **Vad som är en investeringsvara**

**4 §** Med investeringsvaror avses

1. maskiner, inventarier och liknande anläggningstillgångar vars värde minskar, om den ingående skatten på anskaffningskostnaden för tillgången uppgår till minst 50 000 kronor,

2. fastigheter som varit föremål för ny-, till- eller ombyggnad, om den ingående skatten på kostnaden för denna åtgärd uppgår till minst 100 000 kronor,

3. fastigheter och lägenheter som innehas med hyresrätt eller bostadsrätt, som tillförts varor och tjänster genom skattepliktiga uttag enligt 5 kap. 32 §, om avdrag för ingående skatt har gjorts enligt 13 kap. 8 § 4 eller 5 med minst 100 000 kronor, och

4. bostadsrätt eller hyresrätt till en lägenhet, om bostadsrättshavaren eller hyresgästen utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av lägenheten och om den ingående skatten på kostnaden för denna åtgärd uppgår till minst 100 000 kronor.

**5 §** Maskin, utrustning och särskild inredning ska vid tillämpning av bestämmelserna i detta kapitel anses som sådan tillgång som avses i 4 § 1, om den

1. tillförts sådan byggnad eller del av byggnad som är inrättad för annat än bostadsändamål, och

2. anskaffats för att direkt användas i en särskild verksamhet som bedrivs på fastigheten.

**6 §** Har under ett beskattningsår avseende en viss fastighet både en åtgärd som avses i 4 § 2 företagits och ett avdrag enligt 4 § 3 gjorts eller mer än en åtgärd företagits eller mer än ett avdrag gjorts, ska åtgärderna och avdragen läggas samman vid tillämpning av beloppsgränsen. Avdrag och åtgärder som avses i 4 § 3 och 4 ska på motsvarande sätt läggas samman med andra avdrag och åtgärder som avser samma hyresrätt eller bostadsrätt.

### **I vilka fall avdrag ska justeras**

**7 §** Om inte annat följer av 9 § eller 20–27 §§, ska avdrag för ingående skatt justeras i följande fall:

1. om användningen av en investeringsvara, för vilken ingående skatt för förvärvet eller importen varit helt eller delvis avdragsgill, ändras på så sätt att den avdragsgilla delen minskar,

2. om användningen av en investeringsvara, för vilken ingående skatt för förvärvet eller importen inte varit avdragsgill eller bara delvis varit avdragsgill, ändras på så sätt att den avdragsgilla delen ökar,

3. om en annan investeringsvara än en fastighet avyttras och leveransen är skattepliktig, under förutsättning att den ingående skatten för förvärvet eller importen av varan bara delvis varit avdragsgill,

4. om en fastighet överlåts under förutsättning att avdrag gjorts för ingående skatt på kostnader för ny-, till- eller ombyggnad som avses i 4 § 2 eller 4,

5. om en fastighet som avses i 4 § 3 överlåts, eller

6. om en fastighetsägare, bostadsrättshavare eller hyresgäst försätts i konkurs, under förutsättning att ingående skatt som hänför sig till kostnader för investeringsvaror som avses i 4 § 2, 3 eller 4 varit avdragsgill för denne.

**8 §** Statens fordran på grund av justering av avdrag för ingående skatt enligt 7 § 6 får göras gällande i en konkurs, om fordran uppkommer på grund av att gäldenären försätts i konkurs.

**9 §** Avdrag för ingående skatt ska inte justeras

1. om en förändring i användandet av en investeringsvara leder till uttagsbeskattning med stöd av 5 kap., eller

2. om förändringen av den avdragsgilla delen i förhållande till den avdragsgilla delen som gällde vid anskaffandet är mindre än fem procentenheter.

### **Justeringsperiod**

**10 §** Avdrag för ingående skatt ska bara justeras när de fall som avses i 7 § inträffar inom en viss tid (justeringsperioden). Justeringsperioden är

1. tio år för investeringsvaror som avses i 4 § 2 eller 4,

2. tio år för investeringsvaror som avses i 4 § 3 räknat från det att avdrag gjorts enligt 13 kap. 8 § 4 eller 5, och

3. fem år från tidpunkten för förvärvet eller importen för andra investeringsvaror.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

**11 §** Det beskattningsår då avdraget gjorts eller förvärvet, importen, ny-, till- eller ombyggnaden skett ska räknas in i justeringsperioden.

Ny-, till- eller ombyggnad i de fall som avses i 10 § 1 ska anses ha skett det beskattningsår då fastigheten kunnat tas i bruk efter åtgärderna eller, vid bygg- eller anläggningsentreprenader, det beskattningsår då slutbesiktning eller någon annan jämförlig åtgärd vidtagits. Om fastigheten överläts eller dess användning ändras dessförinnan och avdrag för ingående skatt har gjorts, anses dock ny-, till- eller ombyggnaden ha skett det år då avdrag har gjorts.

## **Hur avdrag ska justeras**

### *Ändrad användning och överlåtelse*

**12 §** Vid ändrad användning av en investeringsvara ska avdrag för ingående skatt justeras för varje beskattningsår under återstoden av justeringsperioden.

Vid övergång till det undantag från skatteplikt som avses i 18 kap. ska dock avdrag för ingående skatt justeras vid ett enda tillfälle och avse återstoden av justeringsperioden, om inte den beskattningsbara personen motsätter sig det. Även om den beskattningsbara personen motsätter sig det ska avdrag för ingående skatt justeras vid ett enda tillfälle, om det finns särskilda skäl för det.

**13 §** Vid överlåtelse av investeringsvaror och i de fall som avses i 7 § 6 ska avdrag som gjorts för ingående skatt justeras vid ett enda tillfälle och justeringen ska avse återstoden av justeringsperioden.

**14 §** I återstoden av justeringsperioden ska det beskattningsår då användningen ändras eller överlåtelse sker räknas in.

Om en ändrad användning eller en överlåtelse bara avser en del av en fastighet, ska endast avdrag för den ingående skatt som hänför sig till denna del justeras.

### *Ursprungsbeloppet*

**15 §** Den ingående skatt som ska justeras (ursprungsbeloppet) är

1. i de fall som avses i 4 § 2 eller 4 den ingående skatt som hänför sig till ny-, till- eller ombyggnaden,
2. i de fall som avses i 4 § 3 den ingående skatt som dragits av,
3. för övriga investeringsvaror den ingående skatten vid förvärvet eller importen av varan.

### *Justeringsbeloppet*

**16 §** Det belopp som avdrag för ingående skatt årligen ska justeras med (justeringsbeloppet) ska beräknas utifrån justeringsperioden som en tiondel respektive en femtedel av den del av ursprungsbeloppet som motsvarar skillnaden i procentenheter mellan den avdragsgilla andelen

ingående skatt vid justeringsperiodens början och den avdragsgilla andelen efter förändringen.

**17 §** Om en förvärvare övertagit rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt enligt 21 §, ska justeringsbeloppet för förvärvaren beräknas som en tiondel av den del av ursprungsbeloppet som motsvarar skillnaden i procentenheter mellan överlåtarens avdragsgilla andel ingående skatt vid överlåtelsen och förvärvarens avdragsgilla andel ingående skatt efter förändringen.

**18 §** Justeringsbeloppet får i de fall som avses i 7 § 3 uppgå till högst 25 procent av priset med anledning av avyttringen av varan exklusive skatt enligt denna lag.

**19 §** Om avdrag för ingående skatt ska justeras till följd av ändrad användning, ska andelen avdragsgill ingående skatt under justeringsåret bestämmas med ledning av förhållandena vid utgången av året. Om det finns särskilda skäl får andelen avdragsgill ingående skatt i stället bestämmas efter vad som är skäligt.

### **Övertagande av rättighet och skyldighet att justera avdrag**

*Överlåtelse av investeringsvaror vid överlåtelse av rörelse, fusion och liknande förfaranden*

**20 §** Vid överlåtelse av investeringsvaror, utom sådana som omfattas av frivillig beskattning, i samband med att rörelse överläts eller vid fusion eller liknande förfarande, ska förvärvaren överta överlåtarens rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt. Detta gäller dock bara om förvärvaren har avdragsrätt.

*Överlåtelse av fastighet i vissa fall*

**21 §** Vid överlåtelse av fastighet i annat fall än som avses i 20 § ska förvärvaren överta överlåtarens rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt, om förvärvaren har avdragsrätt. Detta gäller dock inte om överlåtaren och förvärvaren har träffat avtal om att överlåtaren ska justera avdragen.

**22 §** Om en förvärvare som avses i 21 § övertar rättighet och skyldighet att justera avdrag, ska överlåtaren inte till följd av överlåtelsen justera avdrag för ingående skatt. Överlåtaren ska dock justera avdrag på grund av ändringar som inträffat under dennes innehavstid.

**23 §** En överlåtare som avses i 21 § ska fullgöra skyldighet att justera avdrag som uppstått på grund av att förvärvaren ändrat användningen av fastigheten eller överlätit den, om överlåtaren

1. dragit av ingående skatt och inte tagit upp den i en justeringshandling som avses i 28 §, eller
2. inte lämnat uppgift om justeringshandling som avses i 29 §.



*Inträde och utträde ur mervärdesskattegrupp*

**24 §** När en beskattningsbar person inträder i en mervärdesskattegrupp, övertar gruppen dennes rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt.

När en beskattningsbar person utträder ur en mervärdesskattegrupp övertar den beskattningsbara personen gruppens rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt hänförlig till den beskattningsbara personens investeringsvaror.

*Fastighetsägare som försätts i konkurs*

**25 §** Om en fastighetsägare försätts i konkurs får konkursboet överta konkursgäldenärens rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt under förutsättning att

1. konkursboet är en beskattningsbar person enligt 4 kap. 18 § för den ekonomiska verksamheten i fastigheten, och

2. verksamheten består helt eller delvis av beskattade transaktioner.

Övertagandet ska ske innan konkursboet överlåter fastigheten, men gäller från det att konkursboet blivit en beskattningsbar person för den ekonomiska verksamheten i fastigheten.

**26 §** Konkursgäldenären ska dock alltid justera avdrag för ingående skatt på grund av ändringar som inträffat under tiden fram till dess denne försätts i konkurs.

Om en fastighet överlåts av konkursboet ska bestämmelserna i 21–23 §§ gälla för konkursboet och förvärvaren.

*Hyresgäst eller bostadsrättshavare som lämnar en hyresrätt eller bostadsrätt*

**27 §** Om en hyresgäst eller bostadsrättshavare lämnar en hyresrätt eller bostadsrätt, utan att överlåta den till någon annan, ska fastighetsägaren överta rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt på kostnaden för ny-, till- eller ombyggnad som tillförts av hyresgästen eller bostadsrättshavaren.

**Utfärdande av justeringshandling**

**28 §** När rättighet och skyldighet att justera avdrag för ingående skatt övertas enligt 20–27 §§, ska den som rättigheten och skyldigheten övertas från utfärda en handling som innehåller de uppgifter som framgår av 30 § (justeringshandling).

Om utfärdaren av en justeringshandling efter utfärdandet fått förändrad ingående skatt eller förändrad avdragsgill andel avseende denna skatt, ska denne utfärda en kompletterande handling om ändringen.

**29 §** Om utfärdaren har en justeringshandling som utfärdats av en tidigare ägare till en investeringsvara och som innehåller uppgifter av betydelse för rättigheten och skyldigheten att justera avdrag för den som övertar denna rättighet och skyldighet, ska ett exemplar av handlingen överlämnas till denne.

**30 §** En justeringshandling ska innehålla följande uppgifter:

1. den ingående skatt som hänför sig till utfärdarens förvärv eller import av investeringsvaran eller ny-, till- eller ombyggnad av fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt,

2. den del av den ingående skatten i 1 som utfärdaren efter eventuell justering gjort avdrag för,

3. vid vilka tidpunkter förvärven, importerna och avdragen i 1 och 2 har skett,

4. uppgift om justeringshandling som avses i 29 §,

5. utfärdarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken denne kan identifieras,

6. namn och adress till den som ska överta rättigheten och skyldigheten att justera avdrag för ingående skatt, eller någon annan uppgift genom vilken denne kan identifieras,

7. transaktionens art,

8. utfärdarens registreringsnummer för mervärdesskatt eller, om denne inte är registrerad, person- eller organisationsnummer eller en likvärdig uppgift,

9. om justeringshandlingen avser en fastighet, uppgift om hur den ingående skatten fördelar sig mellan olika delar av fastigheten, och

10. övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av beskattningen och avdrag för ingående skatt för den som ska överta rättigheten och skyldigheten att justera avdrag för ingående skatt.

### **Justeringshandling vid övertagande av rättighet och skyldighet att justera avdrag**

**31 §** Den som enligt 20–27 §§ övertar rättighet och skyldighet när det gäller justering av avdrag för ingående skatt, ska i sina räkenskaper ha en sådan justeringshandling som avses i 28 § som grund för justeringen.

## **16 kap. Vem som är betalningsskyldig**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om vem som är skyldig att betala mervärdesskatt till staten för beskattningsbara transaktioner som är skattepliktiga och görs inom landet. I detta kapitel finns även en bestämmelse om vem som är skyldig att betala felaktigt debiterad mervärdesskatt till staten.

Bestämmelserna i kapitlet avser

– vem som ska anses som en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet (3 §),

– leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (4–15 §§),

– unionsinternt förvärv av varor (16 §),

– import av varor (17–21 §§), och

– felaktigt debiterad mervärdesskatt (22 §).

### *Bestämmelser om betalningsskyldighet i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om vem som är betalningsskyldig för mervärdesskatt finns även i

- 11 kap. om undantag avseende varor i vissa lager,
- 12 kap. om frivillig beskattning för vissa fastighetsupplåtelser,
- 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster, och
- 23 kap. om särskild ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import.

### **Vem som ska anses som en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet**

**3 §** Vid tillämpningen av bestämmelserna i detta kapitel ska en beskattningsbar person som har ett fast etableringsställe i Sverige anses vara en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet, om

1. personen utför en leverans av varor eller ett tillhandahållande av tjänster inom landet, och
2. leveransen eller tillhandahållandet sker utan medverkan av det svenska etableringsstället.

### **Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster**

#### *Huvudregel*

**4 §** En beskattningsbar person som levererar varor eller tillhandahåller tjänster är skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen eller tillhandahållandet, om inte annat följer av 5–15 §§.

#### *Omvänd betalningsskyldighet – beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet*

**5 §** Vid leverans av varor eller tillhandahållande av sådana tjänster som avses i andra stycket är den som förvärvar varan eller tjänsten skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen eller tillhandahållandet, om

1. förvärvaren är registrerad för mervärdesskatt här i landet, och
2. den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten är en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet.

Första stycket gäller tjänster med anknytning till fastighet i Sverige. Första stycket gäller dock inte fastighetstjänster som avses i 12 § eller i 12 kap.

**6 §** En beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet har dock på begäran rätt att bli betalningsskyldig för mervärdesskatt för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som förvärvaren annars skulle ha varit betalningsskyldig för enligt 5 §. Denna betalningsskyldighet ska då gälla för alla sådana leveranser eller tillhandahållanden.

**7 §** Vid leverans av el, gas, värme eller kyla i enlighet med förutsättningarna i 6 kap. 21–28 §§ är den som förvärvar varan skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen, om

1. förvärvaren är registrerad för mervärdesskatt här i landet, och
2. den som levererar varan är en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet.

**8 §** Om en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet tillhandahåller sådana tjänster som avses i 6 kap. 33 §, är den som förvärvat tjänsten skyldig att betala mervärdesskatt för tillhandahållandet, om denne är

1. en beskattningsbar person,
2. en juridisk person som inte är en beskattningsbar person men är registrerad för mervärdesskatt här, eller
3. en juridisk person som skulle ha varit en beskattningsbar person om inte 4 kap. 6 § om ideella föreningar och registrerade trossamfund varit tillämplig.

*Omvänd betalningsskyldighet – trepartshandel*

**9 §** Vid sådan efterföljande leverans av varor inom landet som avses i 10 kap. 51 §, är mottagaren av leveransen skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen, om

1. mottagaren är en annan beskattningsbar person eller juridisk person som inte är en beskattningsbar person,
2. mottagaren är registrerad för mervärdesskatt här, och
3. den beskattningsbara person som gör den efterföljande leveransen har utfärdat en faktura i enlighet med artiklarna 219a–237 i mervärdesskattedirektivet.

*Omvänd betalningsskyldighet – guld*

**10 §** Vid leverans av investeringsguld är den som förvärvat varan skyldig att betala mervärdesskatt till staten för leveransen, om

1. leverantören har valt frivillig beskattning av leveransen enligt 21 kap. 7 eller 8 §, och
2. både leverantören och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här i landet.

**11 §** Vid leverans av guld i råvaruform eller i form av halvfärdiga produkter med en finhalt av minst 325 tusendelar är den som förvärvat varan skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen, om både leverantören och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här i landet.

*Omvänd betalningsskyldighet – byggsektorn*

**12 §** Om en beskattningsbar person tillhandahåller tjänster som avses i andra stycket är den som förvärvat tjänsten skyldig att betala mervärdesskatt för tillhandahållandet, om 8 § inte gäller och förvärvaren är

1. en beskattningsbar person som i sin ekonomiska verksamhet inte bara tillfälligt tillhandahåller sådana tjänster, eller
2. en annan beskattningsbar person som tillhandahåller en beskattningsbar person som avses i 1 sådana tjänster.

Första stycket gäller

1. sådana tjänster avseende fastighet som kan hänföras till
  - mark- och grundarbeten,
  - bygg- och anläggningsarbeten,
  - bygginstallationer,
  - slutbehandling av byggnader, eller

- uthyrning av bygg- och anläggningsmaskiner med förare,
- 2. byggstädning, och
- 3. tillhandahållande av personal för sådana aktiviteter som avses i 1 och 2.

#### *Omvänd betalningsskyldighet – avfall och skrot*

**13 §** Vid leverans av sådana varor som avses i andra stycket är den som förvärvar varan skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen, om både leverantören och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här i landet.

Första stycket gäller

1. avfall och skrot av järn, stål, koppar, nickel, aluminium, bly, zink, tenn och andra oädla metaller,
2. omsmältningsgöt av järn och stål, och
3. avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatörer.

#### *Omvänd betalningsskyldighet – utsläppsrätter och andra enheter*

**14 §** Vid tillhandahållande av sådana tjänster som avses i andra stycket är den som förvärvar tjänsten skyldig att betala mervärdesskatt för tillhandahållandet, om både tillhandahållaren och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här i landet och 8 § inte gäller.

Första stycket gäller överlåtelse av

1. sådana utsläppsrätter för växthusgaser enligt definitionen i artikel 3 i direktivet om handel med utsläppsrätter som kan överlåtas enligt artikel 12 i det direktivet, och
2. andra enheter som verksamhetsutövare kan använda för att följa direktivet om handel med utsläppsrätter.

#### *Omvänd betalningsskyldighet – mobiltelefoner, integrerade kretsanordningar, spelkonsoler, pekdatorer och bärbara datorer*

**15 §** Vid leverans av sådana varor som avses i andra stycket är den som förvärvar varorna skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen, om

1. både leverantören och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här i landet, och
2. beskattningsunderlaget för leveransen av dessa varor i en faktura sammantaget överstiger 100 000 kronor och registreringskyldigheten för förvärvaren inte endast är en konsekvens av förvärvet.

Första stycket gäller leveranser av

1. mobiltelefoner, det vill säga apparater som har tillverkats eller anpassats för användning i ett auktoriserat nät och på särskilt angivna frekvenser, oberoende av om de har någon annan användning eller inte,
2. integrerade kretsanordningar, om dessa inte har integrerats i slutanvändningsprodukter, och
3. spelkonsoler, pekdatorer och bärbara datorer.

## **Unionsinternt förvärv**

**16 §** Den som gör ett unionsinternt förvärv av varor är skyldig att betala mervärdesskatt för förvärvet.

## **Import**

**17 §** Om en tullskuld uppkommer i Sverige till följd av en import av varor, är den som är skyldig att betala tullen även skyldig att betala mervärdesskatt för importen, om inte annat följer av 19 §.

**18 §** Om en import av varor avser en unionsvara eller om varan ska deklarerats för övergång till fri omsättning i Sverige men inte är belagd med tull, är den som skulle ha varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd skyldig att betala mervärdesskatt för importen, om inte annat följer av 19 §.

**19 §** Om den som är eller skulle ha varit skyldig att betala tullen enligt 17 eller 18 § är ett ombud och Skatteverket är beskattningsmyndighet, är den för vars räkning ombudet handlar skyldig att betala mervärdesskatt för importen.

**20 §** Om det vid en import av varor i Sverige uppkommer en tullskuld i ett annat EU-land, eller skulle ha uppkommit om varan hade varit belagd med tull, till följd av att en tulldeklaration ges in i det landet med stöd av ett sådant tillstånd för centraliserad klarering som avses i artikel 179 i unionstullkodexen, är den som är eller skulle ha varit skyldig att betala tullen i det andra EU-landet skyldig att betala mervärdesskatt för importen, om inte annat följer av 21 §.

**21 §** Om den som är eller skulle ha varit skyldig att betala tullen enligt 20 § är ett ombud och Skatteverket är beskattningsmyndighet, är den för vars räkning ombudet handlar skyldig att betala mervärdesskatt för importen.

## **Felaktigt debiterad mervärdesskatt**

**22 §** Den som felaktigt debiterar mervärdesskatt på en faktura eller liknande handling är betalningsskyldig till staten för beloppet.

## **17 kap. Fakturering**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om fakturering och bevarande av fakturor. Bestämmelserna avser

- hur bestämmelserna ska tillämpas på en mervärdesskattegrupp (3 §),
- tillämpningsområde för bestämmelserna om fakturering (4–9 §§),
- faktureringsskyldighet (10–14 §§),
- självfakturering (15 §),
- särskilda tidpunkter för utfärdande av faktura (16–18 §§),
- samlingsfaktura (19 §),

- elektronisk faktura (20 och 21 §§),
- handling eller meddelande som likställs med faktura (22 och 23 §§),
- fakturans innehåll (24 och 25 §§),
- förenklad faktura (26–28 §§),
- valuta (29 §),
- säkerställande av ursprungets äkthet och innehållets integritet (30 §),
- bevarande av faktura (31 och 32 §§),
- åtkomst till faktura som bevaras på elektronisk väg (33 och 34 §§), och
- dokumentationsskyldighet för beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt (35–37 §§).

### *Bestämmelser om fakturering i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om fakturering finns även i

- 18 kap. om särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning,
- 19 kap. om särskild ordning för resebyråer, och
- 20 kap. om särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter.

### **Hur bestämmelserna ska tillämpas på en mervärdesskattegrupp**

**3 §** När detta kapitel tillämpas på en mervärdesskattegrupp, avses med beskattningsbar person den person i gruppen som levererar varor eller tillhandahåller tjänster utanför gruppen. Med leverantörens, tillhandahållarens eller förvärvarens registreringsnummer för mervärdesskatt avses det registreringsnummer för mervärdesskatt som tilldelats en sådan gruppchef som avses i 4 kap. 11 §.

### **Tillämpningsområde för bestämmelserna om fakturering**

#### *Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster inom landet*

**4 §** Bestämmelserna om fakturering i 10–29 §§ ska tillämpas på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet enligt 6 kap. och 19 kap. 4 § om inte annat följer av 5 §.

**5 §** Bestämmelserna i 10–29 §§ ska inte tillämpas på leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster inom landet, om

1. leveransen eller tillhandahållandet görs från ett annat EU-land av en beskattningsbar person som inte är etablerad i Sverige eller vars fasta etableringsställe här i landet inte medverkar i leveransen eller tillhandahållandet, och

2. förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten för leveransen eller tillhandahållandet.

Om förvärvaren utfärdar fakturan för en leverans eller ett tillhandahållande som avses i första stycket, ska dock 10–29 §§ tillämpas.

**6 §** Bestämmelserna i 10–29 §§ ska inte heller tillämpas av en beskattningsbar person som redovisar mervärdesskatt enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar de särskilda ordningarna i artiklarna 358a–369x i mervärdesskattedirektivet.

*Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster i ett annat EU-land*

**7 §** Bestämmelserna i 10–29 §§ ska tillämpas på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som enligt artiklarna 31–61 i mervärdesskattedirektivet har gjorts i ett annat EU-land, om

1. leverantören eller tillhandahållaren

a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige och leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten inte görs från ett fast etableringsställe i ett annat land,

b) har ett fast etableringsställe i Sverige från vilket leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten görs, eller

c) varken i Sverige eller utomlands har ett säte eller fast etableringsställe men är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet,

2. leverantören eller tillhandahållaren inte är etablerad i det EU-land där leveransen eller tillhandahållandet har gjorts eller vars fasta etableringsställe i detta land inte medverkar i leveransen eller tillhandahållandet, och

3. förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten för leveransen eller tillhandahållandet.

Om förvärvaren utfärdar fakturan för en leverans eller ett tillhandahållande som avses i första stycket, ska dock 10–29 §§ inte tillämpas.

**8 §** Bestämmelserna 10–29 §§ ska också tillämpas på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs i ett annat EU-land av en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 22 kap. 8 §.

*Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster utanför EU*

**9 §** Bestämmelserna i 10–29 §§ ska tillämpas på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som har gjorts utanför EU, om leverantören eller tillhandahållaren

1. har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige och leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten inte görs från ett fast etableringsställe i ett annat land,

2. har ett fast etableringsställe i Sverige från vilket leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten görs, eller

3. varken i Sverige eller utomlands har ett säte eller fast etableringsställe men är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.

**Faktureringsskyldighet**

*Huvudregler*

**10 §** Varje beskattningsbar person ska se till att faktura utfärdas av den beskattningsbara personen själv eller i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning av förvärvaren eller en tredje person, för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster till en annan beskattningsbar person eller till en juridisk person som inte är en beskattningsbar person.

**11 §** En beskattningsbar person ska även se till att faktura utfärdas vid



1. leverans av nya transportmedel enligt 10 kap. 45 § till en privatperson,

2. leverans av varor enligt 6 kap. 7 § första stycket till en förvärvare i Sverige, och

3. tillhandahållande av bygg- eller anläggningstjänster till en privatperson och leverans av varor i samband med sådant tillhandahållande.

#### *Undantag från huvudreglerna*

**12 §** Faktura behöver inte utfärdas för personbefordran som är tillhandahållen utomlands enligt 6 kap. Faktura behöver inte heller utfärdas för leveranser eller tillhandahållanden som avses i någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 6, 7, 8, 9 eller 11 § om undantag inom sjukvård och tandvård,
- 12 § om modersmjölk, blod eller organ från människor,
- 13 § om läkemedel,
- 14 § om undantag inom social omsorg,
- 15, 16, 17 eller 18 § om undantag inom utbildningsområdet,
- 19 § om undantag inom fristående grupper,
- 26 § första stycket 1 om undantag för införanden och ackquisitioner av annonser i vissa periodiska medlemsblad, personaltidningar och organisationstidskrifter,
- 27 § om undantag avseende verksamhet för produktion och utsändning av radio- och televisionsprogram,
- 28 eller 29 § om undantag inom idrottsområdet,
- 30 eller 31 § om undantag inom kulturområdet,
- 32 § om undantag inom försäkringsområdet,
- 33 § om undantag inom området för finansiella tjänster,
- 34 § 2 om lotterier, eller
- 35 § om undantag på fastighetsområdet.

**13 §** Faktura behöver inte heller utfärdas för unionsintern distansförsäljning av varor, om den beskattningsbara personen omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 22 kap. 11, 12 eller 13 §.

#### *Faktureringskyldighet vid betalningar i förskott eller a conto*

**14 §** Varje beskattningsbar person ska se till att en faktura utfärdas av den beskattningsbara personen själv eller i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning av förvärvaren eller en tredje person, för betalningar i förskott eller a conto som gjorts till den beskattningsbara personen för en sådan leverans eller ett sådant tillhandahållande som avses i 10 eller 11 §.

Faktura behöver dock inte utfärdas för betalningar i förskott eller a conto för leveranser eller tillhandahållanden som avses i 12 § eller 10 kap. 42 §.

#### **Självfakturering**

**15 §** Faktura får utfärdas av förvärvaren om det finns

1. ett i förväg träffat avtal om detta mellan leverantören eller tillhandahållaren och förvärvaren, och

2. ett förfarande för leverantörens eller tillhandahållarens godkännande av varje faktura.

### **Särskilda tidpunkter för utfärdande av faktura**

**16 §** Faktura för bygg- eller anläggningstjänster eller varor som levereras i samband med sådana tjänster ska utfärdas senast vid utgången av den andra kalendermånaden efter den månad då tjänsterna tillhandahållits eller varorna levererats.

**17 §** Faktura för sådan leverans av varor till annat EU-land som undantas från skatteplikt enligt 10 kap. 42 § ska utfärdas senast den femtonde dagen i den månad som följer på den månad då den beskattningsgrundande händelsen för leveransen inträffar.

**18 §** Faktura för sådant tillhandahållande av tjänster som ska tas upp i en periodisk sammanställning enligt 35 kap. 2 § första stycket 2 skatteförfarandelagen (2011:1244) ska utfärdas senast den femtonde dagen i den månad som följer på den månad då den beskattningsgrundande händelsen för tillhandahållandet inträffar.

### **Samlingsfaktura**

**19 §** Samlingsfaktura får utfärdas för flera separata leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster.

Vid utfärdande av samlingsfaktura ska tidsfristerna i 16–18 §§ beaktas.

### **Elektronisk faktura**

**20 §** Elektronisk faktura får utfärdas bara om mottagaren godkänner det.

I 5 § lagen (2018:1277) om elektroniska fakturor till följd av offentlig upphandling finns bestämmelser om skyldighet att ta emot elektroniska fakturor som har utfärdats till följd av offentlig upphandling.

**21 §** Om flera elektroniska fakturor översänds samlat till samma mottagare eller ställs till dennes förfogande, behöver gemensamma uppgifter bara anges en gång om alla uppgifter är åtkomliga för varje faktura.

### **Handling eller meddelande som likställs med faktura**

**22 §** 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.

**23 §** En sådan handling eller ett sådant meddelande ska utfärdas vid

1. sådan nedsättning av priset som avses i 8 kap. 14 § första stycket 1 eller 3 om förutsättningarna i 8 kap. 14 § andra stycket inte är uppfyllda,
2. sådan nedsättning av priset som avses i 8 kap. 14 § första stycket 2 om nedsättningen inte framgår av tidigare upprättad faktura, och
3. kundkreditering av annat slag än som avses i 1 och 2.

**Fakturans innehåll**

**24 §** Fakturor som utfärdas i enlighet med 10, 11 eller 14 § ska, om inte annat följer av 25 eller 26 §, innehålla följande uppgifter:

1. datum för utfärdandet,
2. ett löpnummer baserat på en eller flera serier, som unikt identifierar fakturan,
3. leverantörens eller tillhandahållarens registreringsnummer för mervärdesskatt under vilket varorna har levererats eller tjänsterna har tillhandahållits,
4. förvärvarens registreringsnummer för mervärdesskatt under vilket varorna eller tjänsterna har förvärvats, om förvärvaren är betalnings-skyldig för mervärdesskatt för leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna eller det är fråga om en unionsintern varuförsäljning enligt 10 kap. 42 §,
5. leverantörens eller tillhandahållarens fullständiga namn och adress,
6. förvärvarens fullständiga namn och adress,
7. de levererade varornas mängd och art eller de tillhandahållna tjänsternas omfattning och art,
8. datum då leveransen av varorna eller tillhandahållandet av tjänsterna utförts eller slutförts eller det datum då sådan förskotts- eller a conto-betalning som avses i 14 § gjorts, om ett sådant datum kan fastställas och det skiljer sig från datumet för fakturans utfärdande,
9. beskattningsunderlaget för varje skattesats eller undantag, enhetspriset exklusive skatt enligt denna lag, samt eventuell prisnedsättning eller rabatt om dessa inte är inkluderade i enhetspriset,
10. tillämpad mervärdesskattesats,
11. det mervärdesskattebelopp som ska betalas, om inte en särskild ordning tillämpas som utesluter en sådan uppgift,
12. när faktura utfärdas av förvärvaren enligt 15 §, uppgiften *självfakturerings*,
13. vid undantag från skatteplikt, en hänvisning till
  - a) den tillämpliga bestämmelsen i denna lag,
  - b) den tillämpliga bestämmelsen i mervärdesskattedirektivet, eller
  - c) en annan uppgift om att leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster är undantagna från skatteplikt,
14. när förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten, uppgiften *omvänd betalningsskyldighet*,
15. vid leverans av ett nytt transportmedel till ett annat EU-land, de uppgifter i 2 kap. 16 § som avgör att varan ska hänföras till ett sådant transportmedel,
16. vid tillämpning av den särskilda ordningen för resebyråer i 19 kap., uppgiften *vinstmarginalbeskattning för resebyråer*, och
17. vid tillämpning av den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i 20 kap., den eller de av följande uppgifter som är relevanta:
  - a) *vinstmarginalbeskattning för begagnade varor*,
  - b) *vinstmarginalbeskattning för konstverk*, eller
  - c) *vinstmarginalbeskattning för samlarföremål och antikviteter*.

**25 §** Uppgifterna som avses i 24 § 9–11 får utelämnas i fakturan om förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten. Fakturan ska då i stället innehålla uppgift om beskattningsunderlaget för varorna eller tjänsterna med hänvisning till de uppgifter som avses i 24 § 7.

### **Förenklad faktura**

**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 §.

**27 §** Förenklad faktura får dock inte utfärdas för

1. leverans av varor som avses i 6 kap. 7 § första stycket eller 10 kap. 42 §,
2. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som avses i 7 § första stycket, eller
3. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster där förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten och den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten är
  - a) en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet, eller
  - b) en sådan beskattningsbar person som enligt 16 kap. 3 § ska anses vara en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet.

**28 §** En förenklad faktura ska minst innehålla följande uppgifter:

1. datum för utfärdandet,
2. identifiering av leverantören eller tillhandahållaren,
3. identifiering av vilken typ av varor som 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.

### **Valuta**

**29 §** Oavsett i vilken valuta beloppen i en faktura anges ska mervärdesskattebeloppet även anges i svenska kronor om mervärdesskatten ska betalas till staten. Om den som ska se till att faktura utfärdas har sin redovisning i euro, ska mervärdesskattebeloppet i stället även anges i euro.

Om mervärdesskattebeloppet vid tillämpningen av första stycket måste anges efter omräkning, ska omräkningen göras på det sätt som följer av 8 kap. 21–23 §§.

**30 §** Den som enligt 31 § ska se till att ett exemplar av fakturan bevaras, ska också från tidpunkten för utfärdandet av fakturan och under hela lagringstiden säkerställa

1. leverantörens, tillhandahållarens eller fakturautfärdarens identitet (ursprungets äkthet),
2. att det innehåll som krävs i fakturan inte har ändrats (innehållets integritet) samt
3. att uppgifterna i fakturan är läsbara.

### **Bevarande av faktura**

**31 §** Den som ska se till att faktura utfärdas är även skyldig att se till att ett exemplar av fakturan bevaras. Skyldigheten att se till att ett exemplar av fakturan bevaras gäller även fakturor som en beskattningsbar person tagit emot.

**32 §** I bokföringslagen (1999:1078) finns ytterligare bestämmelser om arkivering av räkenskapsinformation som ska tillämpas av fysiska och juridiska personer som är bokföringsskyldiga.

Den som inte är bokföringsskyldig men som omfattas av skyldigheten att bevara fakturor enligt 31 §, ska tillämpa bestämmelserna om former för bevarande av räkenskapsinformation i 7 kap. 1 och 6 §§ bokföringslagen och om platsen för bevarande av räkenskapsinformation i 7 kap. 2–4 §§ samma lag.

### **Åtkomst till faktura som bevaras på elektronisk väg**

**33 §** Med bevarande av fakturor på elektronisk väg avses att data bevaras med användning av utrustning för elektronisk behandling (inbegripet digital signalkomprimering) och med användning av kabel, radio, optisk teknik eller andra elektromagnetiska hjälpmedel.

**34 §** När en behörig myndighet i ett annat EU-land under lagringstiden begär det, ska den som ska se till att ett exemplar av fakturan bevaras ge denna myndighet omedelbar elektronisk åtkomst till en faktura som bevaras på elektronisk väg, om

1. begäran görs för kontrolländamål, och
2. mervärdesskatt som är hänförlig till leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster i fakturan ska betalas i detta EU-land.

För en sådan begäran som avses i första stycket gäller motsvarande begränsningar som enligt 47 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Dokumentationsskyldighet för beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt**

**35 §** Med elektroniskt gränssnitt avses en marknadsplats, en plattform, portal eller motsvarande.

**36 §** En beskattningsbar person som genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör leverans av varor eller tillhandahållande av

tjänster till någon som inte är en beskattningsbar person ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för dessa leveranser och tillhandahållanden. Underlagen ska vara så detaljerade att Skatteverket kan avgöra om den mervärdesskatt som redovisats för dessa leveranser och tillhandahållanden är korrekt.

**37 §** Om Skatteverket begär det, ska den beskattningsbara personen göra underlaget tillgängligt på elektronisk väg.

Underlaget ska bevaras i tio år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes.

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

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för leveranser av varor och tillhandahållanden 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 §), och
- ansökan och beslut om beskattning (15 §).

### **Undantag från skatteplikt**

**2 §** Leveranser av varor och tillhandahållande 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.

Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, ska beloppet justeras i motsvarande utsträckning.

**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 §§.

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

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

### **Ansökan och beslut om undantag**

**5 §** Om den beskattningsbara personen inte är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt utan ansökan eller beslut.

**6 §** 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 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 §.

### **Hur årsomsättningen ska beräknas**

**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,
- 26 § första stycket 2 om framställning av periodiska publikationer,
- 34 § 4 om leverans av guld till Sveriges riksbank,
- 64, 65, 66, 67 eller 68 § om export,
- 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 varor som levereras till Europeiska kommissionen, EU-organ eller byråer för att hantera covid-19-pandemin,
- 89, 90 eller 91 § om tjänster som tillhandahålls till 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.

**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.

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

**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).

**Avdragsbegränsning**

**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 §§.

**Faktura**

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

**Ansökan och beslut om beskattning**

**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.



### Innehåll

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- tillämpningsområde (2 och 3 §§),
  - platsen för tillhandahållande av resetjänster (4 §),
  - beskattningsunderlag (5 och 6 §§),
  - resetjänst som likställs med förmedlingstjänst (7 §),
  - begränsning av rätten till avdrag eller återbetalning (8 §),
  - fakturans innehåll (9 §), och
  - tillämpning av de allmänna bestämmelserna (10 §).

### Tillämpningsområde

**2 §** Detta kapitel tillämpas vid en resebyrås tillhandahållande av resor till resenärer, om resebyrån som ett led i det tillhandahållandet

1. förvärvar varor och tjänster från andra beskattningsbara personer, eller

2. förmedlar varorna och tjänsterna i eget namn för deras räkning.

Med resebyrå avses i detta kapitel även researrangör.

**3 §** Vad resebyrån tillhandahåller en resenär på det sätt som avses i 2 § ska anses som ett enda tillhandahållande av tjänster (en resetjänst).

### Platsen för tillhandahållande av resetjänster

**4 §** En resetjänst är tillhandahållen inom landet om resebyrån har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här från vilket tjänsten tillhandahålls.

### Beskattningsunderlag

**5 §** Vid tillhandahållande av en resetjänst utgörs beskattningsunderlaget av resebyråns marginal. Marginalen utgörs av skillnaden mellan ersättningen för resetjänsten och resebyråns kostnader för sådana varor och tjänster som

1. levereras eller tillhandahålls till resebyrån av andra beskattningsbara personer, och

2. kommer resenären direkt till godo.

**6 §** Vid beräkning av beskattningsunderlaget ska resebyråns kompensations för skatt enligt denna lag inte räknas in i ersättningen.

### Resetjänst som likställs med förmedlingstjänst

**7 §** Om resebyrån som ett led i tillhandahållandet av resetjänsten förvärvat varor och tjänster som en annan beskattningsbar person levererat eller tillhandahållit resebyrån utanför EU, ska resetjänsten likställas med en sådan förmedlingstjänst som är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 95 §.

Om förvärven avser varor och tjänster som den andra beskattningsbara personen levererat eller tillhandahållit resebyrån både inom och utanför

EU, gäller bestämmelserna i 10 kap. 95 § bara för den del av tillhandahållandet av resetjänsten som avser varor och tjänster som levererats eller tillhandahållits utanför EU.

### **Begränsning av rätten till avdrag eller återbetalning**

**8 §** Vid tillhandahållande av resetjänster är ingående skatt som hänförs till förvärv av varor eller tjänster som kommer resenären direkt till godo inte avdragsgill. Tillhandahållande av resetjänster medför inte heller rätt till återbetalning enligt 14 kap. 7–10 §§ eller 36–38 §§ av sådan ingående skatt.

### **Faktura**

**9 §** Om mervärdesskatt ska redovisas enligt bestämmelserna i detta kapitel, behöver resebyrån inte redovisa skattens belopp eller underlag för beräkning av beloppet i fakturan.

Om förvärvaren av resetjänsten är en beskattningsbar person, gäller dock de allmänna bestämmelserna i denna lag om en fakturas innehåll för rätt till avdrag för eller återbetalning av ingående skatt.

### **Tillämpning av de allmänna bestämmelserna**

**10 §** Om resenären är en beskattningsbar person som har avdragsrätt eller rätt till återbetalning av ingående skatt, får resebyrån i stället tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag på ett tillhandahållande av resetjänster som omfattas av detta kapitel.

## **20 kap. Särskild ordning för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter**

### **Innehåll**

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- tillämpningsområde (2–5 §§),
  - vad som avses med vissa uttryck i kapitlet (6–10 §§),
  - beskattningsunderlag (11–15 §§),
  - begränsning av rätten till avdrag (16–18 §§),
  - räkenskaper (19 §),
  - faktura (20 §), och
  - undantag från skatteplikt (21 §).

### **Tillämpningsområde**

#### *Förvärvskriteriet*

**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.

#### *Nya transportmedel*

**3 §** Detta kapitel tillämpas inte på en leverans av ett sådant nytt transportmedel som avses i 2 kap. 16 §, om

1. transportmedlet har förvärvats från ett annat EU-land enligt 3 kap. 1 § 2 eller 2 §, eller

2. leveransen är en sådan unionsintern leverans av varor som omfattas av undantag från skatteplikt enligt 10 kap. 42 §.

#### *Särskilt undantag från förvärvskriteriet*

**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.

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

#### *Frivilligt att tillämpa vinstmarginalbeskattning*

**5 §** En beskattningsbar återförsäljare har rätt att i stället tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag på en leverans som annars skulle omfattas av bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning i detta kapitel.

### **Vad som avses med vissa uttryck i detta kapitel**

#### *Begagnade varor*

**6 §** Med begagnade varor avses varor som har varit i bruk och som är lämpliga för vidare användning i befintligt skick eller efter reparation, med undantag för

1. fastigheter enligt 2 kap. 11 §,

2. konstverk, samlarföremål eller antikviteter,

3. varor som helt eller till väsentlig del består av guld, silver eller platina, om materialet är obearbetat eller i huvudsak obearbetat, samt skrot, avfall eller liknande som innehåller guld, silver eller platina, och

4. oinfattade naturliga eller syntetiska ädelstenar.

### *Konstverk*

#### **7 §** Med konstverk avses

1. tavlor m.m. och konstgrafiska blad m.m. som kan hänföras till nummer 9701 eller 9702 00 00 i Kombinerade nomenklaturen (KN-nummer) i rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i den ursprungliga lydelsen,

2. skulpturer enligt KN-nummer 9703 00 00 och avgjutningar av sådana skulpturer, om de gjutits under upphovsmannens eller dennes dödsbos övervakning i högst åtta exemplar, och

3. handvävda tapiserier enligt KN-nummer 5805 00 00 och väggbonader enligt KN-nummer 6304 00 00, under förutsättning att de utförts för hand efter upphovsmannens original i högst åtta exemplar.

### *Samlarföremål*

#### **8 §** Med samlarföremål avses

1. frimärken och beläggningsstämplar, frankeringsstämplar, förstadagsbrev samt kuvert, brevkort, kortbrev och liknande försedda med frimärke, under förutsättning att de är makulerade eller, om de är omakulerade, inte gångbara och inte avsedda som lagligt betalningsmedel, allt enligt nummer 9704 00 00 i Kombinerade nomenklaturen (KN-nummer) i rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i den ursprungliga lydelsen, och

2. samlingar och samlarföremål av zoologiskt, botaniskt, mineralogiskt, anatomiskt, historiskt, arkeologiskt, paleontologiskt, etnografiskt eller numismatiskt intresse, allt enligt KN-nummer 9705 00 00.

### *Antikviteter*

**9 §** Med antikviteter avses varor som är mer än 100 år gamla och som inte är konstverk eller samlarföremål, enligt nummer 9706 00 00 i Kombinerade nomenklaturen i rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i den ursprungliga lydelsen.

### *Beskattningsbar återförsäljare*

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

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

### **Beskattningsunderlag**

#### *Normal vinstmarginalbeskattning*

**11 §** Vid en sådan leverans av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 2 eller 4 § utgörs beskattnings-

underlaget av återförsäljarens vinstmarginal minskad med den mervärdesskatt som hänför sig till vinstmarginalen.

Vinstmarginalen utgörs av skillnaden mellan en varas försäljningspris och varans inköpspris, om inte annat följer av 14 §.

**12 §** Om en beskattningsbar återförsäljare själv har importerat konstverk, samlarföremål eller antikviteter, ska som inköpspris anses beskattningsunderlaget vid importen med tillägg av den mervärdesskatt som hänför sig till importen.

**13 §** Om inköpspriset för en vara överstiger försäljningspriset för varan, får skillnaden räknas av mot vinst som uppkommit vid försäljning av andra varor bara i det fall som avses i 14 §.

#### *Förenklad vinstmarginalbeskattning*

**14 §** När flera varor köps eller säljs samtidigt utan att de enskilda varornas pris är känt, utgörs beskattningsunderlaget av den sammanlagda vinstmarginalen för sådana varor, minskad med den mervärdesskatt som hänför sig till vinstmarginalen, under redovisningsperioden enligt 26 kap. 10–16 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244), om inte annat följer av tredje stycket. Om olika skattesatser är tillämpliga, ska beskattningsunderlaget fördelas efter skattesats. Om det behövs får fördelningen bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

Om inköp eller försäljningar av varor enligt första stycket utgör den huvudsakliga delen av en återförsäljares inköp eller försäljningar under redovisningsperioden, får även andra leveranser som avses i 2 eller 4 § ingå i beskattningsunderlaget.

Första och andra styckena gäller i fråga om motorfordon bara om de har förvärvat för att efter skrotning säljas i delar.

**15 §** Om värdet av inköp av varor som avses i 14 § under en redovisningsperiod överstiger värdet av försäljningar av sådana varor under perioden, får det överskjutande beloppet läggas till värdet av inköpen under en efterföljande period, om beskattningsunderlaget bestäms enligt 14 § första eller andra stycket och inköpen är hänförliga till samma skattesats.

#### **Begränsning av rätten till avdrag**

**16 §** En beskattningsbar person har inte rätt att, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänför sig till en leverans av varor

1. till den beskattningsbara personen,
2. av en beskattningsbar återförsäljare, och
3. som omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt 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.

**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.

**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.

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.

### **Räkenskaper**

**19 §** Den som redovisar mervärdesskatt både enligt de allmänna bestämmelserna i denna lag och enligt detta kapitel är skyldig att i sina räkenskaper särskilja de transaktioner som hänför sig till leveranser som vinstmarginalbeskattas enligt detta kapitel.

### **Faktura**

**20 §** När detta kapitel tillämpas vid vinstmarginalbeskattning av en leverans av varor, får varken skattens belopp eller underlag för beräkning av beloppet anges i fakturan.

### **Undantag från skatteplikt**

**21 §** Från skatteplikt undantas en leverans av varor som omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel, under förutsättning att leveransen görs i enlighet med någon av följande bestämmelser om undantag i 10 kap.:

– 64, 65 eller 66 § om export,

– 69 eller 70 § om leverans av fartyg eller luftfartyg och utrustning till dessa,

– 71 § 2 a eller 3 om leverans av varor för försäljning ombord,

– 73 § om leverans av varor för försäljning ombord på krigsfartyg,

– 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,

– 92 § om leverans av varor till väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land,

- 93 § om leverans av varor till väpnade styrkor som tillhör part i Nato, eller
- 94 § om leverans av varor till vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern.

## **21 kap. Särskild ordning för investeringsguld**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om investeringsguld. Bestämmelserna avser

- vad som avses med investeringsguld (2–4 §§),
- investeringsguld undantas från skatteplikt (5 och 6 §§),
- frivillig beskattning (7–9 §§), och
- avdragsrätt vid undantagna leveranser (10 och 11 §§).

Ytterligare bestämmelser om investeringsguld finns i 16 kap. Det finns också bestämmelser om dokumentationsskyldighet vid leverans av investeringsguld i 39 kap. 14 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### **Vad som avses med investeringsguld**

**2 §** Med investeringsguld avses

1. guld i form av en tacka eller platta med en vikt som godtas på någon av marknaderna för sådant guld och med en finhalt av minst 995 tusendelar, oavsett om guldet representeras av värdepapper eller inte, och

2. guldmynt som

- har en finhalt av minst 900 tusendelar,
- är präglade efter år 1800,
- är eller har varit gällande betalningsmedel i ursprungslandet, och
- normalt säljs till ett pris som inte överstiger marknadsvärdet för guld-innehållet i myntet med mer än 80 procent.

**3 §** Små tackor eller plattor med en vikt av 1 gram eller mindre omfattas inte av 2 § 1.

**4 §** Guldmynt som omfattas av den förteckning som årligen offentliggörs i C-serien av Europeiska unionens officiella tidning ska anses uppfylla kriterierna i 2 § 2 under hela det år förteckningen gäller.

Guldmynt som avses i 2 § 2 ska inte anses vara sålda på grund av det numismatiska värdet.

### **Investeringsguld undantas från skatteplikt**

**5 §** Från skatteplikt undantas leverans, unionsinternt förvärv och import av investeringsguld, inbegripet sådana transaktioner med investeringsguld representerat av värdepapper som medför en äganderätt till eller en fordran på guldet.

**6 §** Från skatteplikt undantas även förmedling som görs för någon annans räkning i dennes namn, om förmedlingen avser en leverans enligt 5 §.

## **Frivillig beskattning**

**7 §** En säljare som är en beskattningsbar person har rätt att välja frivillig beskattning av en leverans av investeringsguld som annars skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 5 §, om

1. den beskattningsbara personen framställer investeringsguld eller omvandlar guld till investeringsguld, och
2. investeringsguldet levereras till en annan beskattningsbar person.

**8 §** En säljare som är en beskattningsbar person har även rätt att välja frivillig beskattning av en leverans av investeringsguld som annars skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 5 §, om

1. den beskattningsbara personen inom ramen för sin ekonomiska verksamhet normalt levererar guld för industriella syften,
2. leveransen avser investeringsguld enligt 2 § 1, och
3. investeringsguldet levereras till en annan beskattningsbar person.

**9 §** Ett ombud har rätt att välja frivillig beskattning av förmedling som annars skulle ha undantagits från skatteplikt enligt 6 §, om den för vars räkning förmedlingen görs har valt frivillig beskattning enligt 7 eller 8 §.

## **Avdragsrätt vid undantagna leveranser**

**10 §** Om en beskattningsbar person gör en efterföljande leverans av investeringsguld som är undantagen från skatteplikt enligt 5 §, har denne rätt att göra avdrag för ingående skatt som hänför sig till

1. leverans av investeringsguld till den beskattningsbara personen, om den som levererar investeringsguldet har valt frivillig beskattning av leveransen enligt 7 eller 8 §,
2. leverans till den beskattningsbara personen av annat guld än investeringsguld, som därefter omvandlas till investeringsguld av den beskattningsbara personen eller för dennes räkning,
3. unionsinternt förvärv eller import som görs av den beskattningsbara personen av annat guld än investeringsguld, som därefter omvandlas till investeringsguld av den beskattningsbara personen eller för dennes räkning, och
4. tillhandahållande av tjänster till den beskattningsbara personen som innebär en förändring av form, vikt eller finhalt på guld, inbegripet investeringsguld.

**11 §** En beskattningsbar person har rätt att göra avdrag för ingående skatt i enlighet med andra stycket om denne

1. framställer investeringsguld eller omvandlar guld till investeringsguld, och
2. gör en efterföljande leverans av investeringsguld som är undantagen från skatteplikt enligt 5 §.

Avdrag får göras för ingående skatt som ska betalas eller har betalats av den beskattningsbara personen för leverans, unionsinternt förvärv eller import av varor eller tillhandahållande av tjänster som är knutna till framställningen eller omvandlingen av guldet, som om den efterföljande leveransen hade beskattats.



## 22 kap. Särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

### Innehåll

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om särskilda ordningar för beskattningsbara personer som

– tillhandahåller tjänster till förvärvare som inte är beskattningsbara personer,

– bedriver distansförsäljning av varor, eller

– utför vissa leveranser av varor där försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land.

Bestämmelserna avser

– tillämpningsområde för de särskilda ordningarna (2–4 §§),

– definitioner (5–7 §§),

– identifieringsbeslut (8–30 §§),

– särskilda regler om beskattningsgrundande händelse och betalningsskyldighet (31 och 32 §§),

– deklaration och betalning av mervärdesskatt (33–43 §§),

– ändring av tidigare redovisad skatt (44 och 45 §§),

– förfarandet i samband med beslut om identifiering eller återkallelse (46–53 §§),

– förfarandet i samband med beslut om skatt (54–61 §§),

– avdrag och återbetalning av ingående skatt (62–64 §§),

– ansökan om återbetalning av ingående skatt (65–72 §§),

– omprövning av beslut om återbetalning (73 §), och

– dokumentationsskyldighet (74–76 §§).

### Tillämpningsområde för de särskilda ordningarna

#### *Tredjelandlordningen*

**2 §** Detta kapitel gäller för tillhandahållande av tjänster av beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU, om tjänsterna förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person och förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i ett EU-land (10 §).

#### *Unionsordningen*

**3 §** Detta kapitel gäller även för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster av beskattningsbara personer som

1. bedriver unionsintern distansförsäljning av varor (11 §),

2. genom att möjliggöra leverans av varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt omfattas av 5 kap. 6 §, om försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land (12 §), eller

3. är etablerade i ett EU-land om tjänsterna anses vara tillhandahållna i ett annat EU-land och förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person (13 §).

#### *Importordningen*

**4 §** Detta kapitel gäller även för beskattningsbara personer som

1. är etablerade inom EU, eller företräds av en representant som är etablerad inom EU, och som bedriver distansförsäljning av varor som inte

är punktskattepliktiga, och som importerats från en plats utanför EU med ett verkligt värde på högst 150 euro (14 §), eller

2. är etablerade i ett land som anges i kommissionens genomförandeakt som antas med stöd av artikel 369m.3 i mervärdesskattedirektivet och som bedriver distansförsäljning av varor från det landet (14 §).

### **Definitioner**

#### *Särskild mervärdesskattedeclaration*

**5 §** Med särskild mervärdesskattedeclaration avses i detta kapitel en sådan deklARATION som är avsedd för redovisning av mervärdesskatt enligt bestämmelserna i detta kapitel.

#### *Motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land*

**6 §** Med motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land avses i detta kapitel bestämmelser som gäller i ett annat EU-land och som har sin grund i 6 kap. i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet.

#### *Representant*

**7 §** Med representant avses i detta kapitel en person som är etablerad inom EU och som av en beskattningsbar person som bedriver distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU utsetts till betalningsskyldig för mervärdesskatten och till att fullgöra skyldigheterna enligt importordningen i 14 §, i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning.

### **Identifieringsbeslut**

**8 §** Skatteverket ska efter ansökan från en beskattningsbar person besluta att denne ska redovisa och betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna i detta kapitel (identifieringsbeslut).

Om ansökan avser importordningen enligt 14 § och den beskattningsbara personen företräds av en representant, ska Skatteverket besluta att representanten ska redovisa och betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna i detta kapitel.

#### *Hinder mot identifieringsbeslut*

**9 §** Ett identifieringsbeslut ska inte fattas, om

1. det redan har fattats ett motsvarande identifieringsbeslut i ett annat EU-land som fortfarande gäller,

2. den beskattningsbara personen, eller dennes representant, är bunden av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 369a.2 andra eller tredje stycket eller artikel 369l.3 andra stycket i mervärdesskattedirektivet, eller

3. den beskattningsbara personen, eller dennes representant, är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 58b.1 i genomförandeförordningen.

*Identifieringsbeslut enligt tredjelandsordningen***10 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU,

2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av tjänster,

3. tillhandahållandena ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land, och

4. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person och denne är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige eller i ett annat EU-land.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 9 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

*Identifieringsbeslut enligt unionsordningen vid distansförsäljning av varor***11 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen

a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, har ett fast etableringsställe här i landet, eller

b) inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU men bedriver unionsintern distansförsäljning av varor och försändningen eller transporten av varorna påbörjas här i landet,

2. mervärdesskatten avser unionsintern distansförsäljning av varor, och

3. leveranserna av varorna ska beskattas i det EU-land där försändningen eller transporten av varorna till förvärvaren avslutas.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 9 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

*Identifieringsbeslut enligt unionsordningen vid leverans av varor med transport som påbörjas och avslutas i samma EU-land***12 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen

a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, har ett fast etableringsställe här i landet och försändningen eller transporten av de varor som levereras påbörjas och avslutas i samma EU-land, eller

b) inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU men levererar varor enligt 5 kap. 6 § och försändningen eller transporten av de varor som levereras påbörjas och avslutas här i landet,

2. mervärdesskatten avser leverans av varor enligt 5 kap. 6 §, och

3. leveranserna ska beskattas här i landet eller i ett annat EU-land.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 9 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

*Identifieringsbeslut enligt unionsordningen vid tillhandahållande av tjänster***13 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, har ett fast etableringsställe här i landet,
  2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av tjänster,
  3. tillhandahållandena ska beskattas i ett annat EU-land,
  4. den beskattningsbara personen inte har ett fast etableringsställe i det EU-land där tillhandahållandena ska beskattas, och
  5. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person.
- Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 9 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

*Identifieringsbeslut enligt importordningen*

**14 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen
    - a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, har ett fast etableringsställe här i landet,
    - b) företräds av en representant som har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, ett fast etableringsställe här i landet, eller
    - c) inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU men är etablerad i ett land som anges i kommissionens genomförandeakt antagen med stöd av artikel 369m.3 i mervärdesskatte-direktivet, och bedriver distansförsäljning av varor från det landet,
  2. mervärdesskatten avser distansförsäljning av varor som inte är punktskattepliktiga, och som importerats från en plats utanför EU i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro, och
  3. leveranserna ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land.
- Motsvarigheten i svenska kronor till 150 euro ska vara detsamma som beloppet för tullfrihet för varor av ringa värde enligt artikel 23 i förordningen om tullbefrielse, uttryckt i svenska kronor.
- Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 9 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

**15 §** En beskattningsbar person som företräds av en representant får bara utse en representant i taget.

*Valet av identifieringsstat är bindande*

**16 §** En beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 § eller för importordningen enligt 14 § är bunden av beslutet under det kalenderår då beslutet fattades och under de två närmast följande kalenderåren, om den beskattningsbara personen

1. har sätet för sin ekonomiska verksamhet utanför EU, och
  2. har flera fasta etableringsställen i skilda EU-länder, varav minst ett i Sverige.
- Detsamma gäller en representant som omfattas av ett identifieringsbeslut för importordningen enligt 14 §.

**17 §** En beskattningsbar person som varken har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU och som omfattas av

ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11 eller 12 § är bunden av beslutet under det kalenderår då beslutet fattades och under de två närmast följande kalenderåren.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

#### *Ansökan på elektronisk väg*

**18 §** En ansökan om identifieringsbeslut ska ges in till Skatteverket på elektronisk väg.

#### *Mervärdesskattegrupper*

**19 §** Om Skatteverket har beslutat att beskattningsbara personer får bilda en mervärdesskattegrupp, ska identifieringsbeslutet fattas för den huvudman som Skatteverket utsett för gruppen enligt 4 kap. 11 §.

#### *Vad identifieringsbeslutet innebär*

**20 §** Den som ska redovisa mervärdesskatt för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster inom landet i en särskild mervärdesskattedeclaration enligt detta kapitel, ska inte redovisa och betala mervärdesskatt enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) för dessa leveranser eller tillhandahållanden.

**21 §** En beskattningsbar person som är skyldig att betala mervärdesskatt i Sverige enligt 16 kap. för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster och som omfattas av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land, ska redovisa och betala skatten enligt bestämmelserna i det landet.

#### *Identifieringsnummer*

**22 §** Skatteverket ska ge ett individuellt nummer (identifieringsnummer) till den som identifieringsbeslutet gäller.

**23 §** Om en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 § har ett registreringsnummer för mervärdesskatt här i landet, ska det numret användas som identifieringsnummer.

**24 §** Om Skatteverket fattar ett identifieringsbeslut för importordningen enligt 14 §, ska den beskattningsbara personen ges ett särskilt identifieringsnummer för tillämpning av importordningen.

En representant ska ges ett särskilt identifieringsnummer och ett separat identifieringsnummer för varje beskattningsbar person som representanten företräder.

Ett särskilt identifieringsnummer får bara användas för tillämpningen av importordningen.

#### *Underrättelse till Skatteverket om förändringar*

**25 §** Om en beskattningsbar persons verksamhet upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att redovisa och betala mervärdesskatt enligt detta kapitel inte längre är uppfyllda, ska den beskattningsbara personen eller dennes representant på elektronisk väg underrätta Skatteverket om

ändringen. Detsamma gäller om något annat förhållande som har tagits upp i en ansökan om identifieringsbeslut har ändrats.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt tredjelandsordningen*

**26 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 10 §, om den beskattningsbara personen

1. enligt en egen anmälan inte längre tillhandahåller tjänster som omfattas av tredjelandsordningen,
2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet,
3. inte längre uppfyller övriga krav i 10 §, eller
4. ständigt bryter mot reglerna för tredjelandsordningen.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt unionsordningen*

**27 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 11–13 §§, om den beskattningsbara personen

1. enligt en egen anmälan inte längre levererar varor eller tillhandahåller tjänster som omfattas av unionsordningen,
2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för unionsordningen,
3. inte längre uppfyller övriga krav i 11–13 §§, eller
4. ständigt bryter mot reglerna för unionsordningen.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt importordningen för en beskattningsbar person som inte företräds av en representant*

**28 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 14 § för en beskattningsbar person som inte företräds av en representant, om den beskattningsbara personen

1. enligt en egen anmälan inte längre bedriver distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU som omfattas av importordningen,
2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för importordningen,
3. inte längre uppfyller övriga krav i 14 §, eller
4. ständigt bryter mot reglerna för importordningen.

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt importordningen för en representant*

**29 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 14 § för en representant som

1. enligt en egen anmälan inte längre företräder någon beskattningsbar person som använder importordningen enligt 14 §,
2. under två på varandra följande kalenderkvartal inte har agerat som representant för en beskattningsbar person som använder importordningen i 14 §,
3. inte längre uppfyller övriga krav i 7 § eller 14 §, eller
4. ständigt bryter mot reglerna för importordningen.

**30 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 14 § för en beskattningsbar person som företräds av en representant, om den beskattningsbara personen

1. enligt en anmälan från dennes representant inte längre bedriver sådan distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU som omfattas av importordningen,

2. enligt en anmälan från dennes representant inte längre företräds av representanten,

3. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för importordningen,

4. inte längre uppfyller övriga krav i 14 §, eller

5. ständigt bryter mot reglerna för importordningen.

### **Särskilda regler om beskattningsgrundande händelse och betalningsskyldighet**

#### *Beskattningsgrundande händelse för importordningen*

**31 §** Vid distansförsäljning av varor importerade från en plats utanför EU för vilken skatt enligt denna lag ska redovisas enligt importordningen inträffar den beskattningsgrundande händelse som avses i 7 kap. 3 §, när leveransen sker. Leveransen av varorna ska anses ske vid den tidpunkt då betalningen har godkänts.

#### *Betalningsskyldighet för mervärdesskattegrupp i annat EU-land*

**32 §** Om en grupp av personer som i ett annat EU-land anses som en enda beskattningsbar person (mervärdesskattegrupp) levererar varor eller tillhandahåller tjänster som ska redovisas enligt bestämmelser som motsvarar de särskilda ordningarna i artiklarna 369a–369x i mervärdesskattedirektivet, är mervärdesskattegruppen skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen eller tillhandahållandet.

### **Deklaration och betalning av mervärdesskatt**

#### *Elektronisk deklARATION*

**33 §** En beskattningsbar person eller en representant som omfattas av ett identifieringsbeslut ska för varje redovisningsperiod lämna en särskild mervärdesskattedeklaration på elektronisk väg.

Deklaration ska lämnas även om den beskattningsbara personen eller representanten inte har någon mervärdesskatt att redovisa för perioden.

#### *Redovisningsperioder*

**34 §** En redovisningsperiod omfattar ett kalenderkvartal.

För en beskattningsbar person eller en representant som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 14 § omfattar en redovisningsperiod dock en månad.

#### *Uppgifter som ska lämnas i deklARATIONEN*

**35 §** En särskild mervärdesskattedeklaration ska innehålla

1. identifieringsnumret för den beskattningsbara personen och, om denne företräds av en representant, identifieringsnumret för representanten,

2. följande uppgifter för varje EU-land där leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster ska beskattas:

a) det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av ersättningarna för dessa leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster under redovisningsperioden,

b) det sammanlagda beloppet av mervärdesskatten för leveranser av varor och tillhandahållande av tjänster, fördelat på skattesatser, och

c) tillämpliga skattesatser, och

3. det sammanlagda beloppet av den mervärdesskatt som ska betalas för redovisningsperioden.

**36 §** Den som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 § ska i deklarationen redovisa uppgifterna i 35 § 2 och 3 fördelat på

1. unionsintern distansförsäljning av varor,

2. leverans av varor av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 5 kap. 6 § om försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land, och

3. tillhandahållande av tjänster.

**37 §** En särskild mervärdesskattedeklaration ska även innehålla ändringar av tidigare inlämnade deklarerationer, om ändringen tas med inom tre år från den dag då den ursprungliga deklarationen skulle ha lämnats.

En ändring ska innehålla uppgifter om det land där leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten har eller skulle ha beskattats, redovisningsperiod och det mervärdesskattebelopp som ändringen avser.

*Ytterligare uppgifter i deklarationen vid distansförsäljning och användning av elektroniskt gränssnitt (unionsordningen)*

**38 §** Om den som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 § bedriver unionsintern distansförsäljning av varor, eller är en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 5 kap. 6 §, och varorna sänds eller transporteras från ett annat EU-land, ska den särskilda mervärdesskattedeklarationen också innehålla följande:

1. det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av ersättningarna för de leveranser av varor som omfattas av den särskilda ordningen, för varje annat EU-land som varor sänds eller transporteras från,

2. det sammanlagda beloppet av mervärdesskatten för leveransen av varorna fördelat på skattesatser, för varje annat EU-land som varor sänds eller transporteras från, och

3. det registreringsnummer för mervärdesskatt eller motsvarande uppgift som tilldelats i varje annat EU-land som varor sänds eller transporteras från, om den beskattningsbara personen har tilldelats ett sådant nummer.



**39 §** De uppgifter som ska lämnas enligt 38 § ska fördelas på

1. unionsintern distansförsäljning av varor som inte omfattas av 5 kap. 6 §,

2. unionsintern distansförsäljning av varor av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 5 kap. 6 §, och

3. leverans av varor av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 5 kap. 6 §, om försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land.

#### *Ytterligare uppgifter i deklarationen vid tillhandahållande av tjänster (unionsordningen)*

**40 §** Om den som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 § tillhandahåller tjänster i enlighet med vad som anges i 13 § och har ett eller flera fasta etableringsställen i ett eller flera andra EU-länder som tjänsterna tillhandahålls från, ska den särskilda mervärdesskattedeklarationen också innehålla följande uppgifter för varje EU-land där tillhandahållandena ska beskattas:

1. det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av ersättningarna för de tillhandahållandena som omfattas av unionsordningen, uppdelat för varje annat EU-land där den beskattningsbara personen har ett fast etableringsställe, och

2. det fasta etableringsställets registreringsnummer för mervärdesskatt eller motsvarande uppgift.

#### *Redovisning i euro*

**41 §** Belopp som redovisas i en särskild mervärdesskattedeklaration ska anges i euro.

#### *Tidpunkt för att lämna deklaration*

**42 §** En särskild mervärdesskattedeklaration ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter redovisningsperiodens utgång.

#### *Betalning av mervärdesskatt*

**43 §** Mervärdesskatt som ska redovisas i en särskild mervärdesskattedeklaration ska ha betalats till Skatteverket senast den dag då deklarationen ska ha kommit in.

Inbetalning ska göras genom insättning i euro på Skatteverkets konto för skattebetalningar enligt denna lag. Vid inbetalningen ska det anges vilken deklaration som betalningen avser. Skatten anses ha betalats den dag då betalningen har bokförts på kontot.

#### **Ändring av tidigare redovisad skatt**

**44 §** Om skatt enligt denna lag har redovisats av en beskattningsbar person i enlighet med tredjelandsordningen i 10 §, unionsordningen i 12 § eller importordningen i 14 § och den beskattningsbara personen därefter ska ändra de tidigare redovisade uppgifterna, ska ändringen göras för den ursprungliga redovisningsperioden. En sådan ändring ska tas med i en

senare deklARATION, men det förfarandet får bara användas inom tre år från den dag då den ursprungliga deklARATIONEN skulle ha lämnats.

Första stycket gäller även skatt som har redovisats som skatt enligt denna lag enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar

1. tredjelandsordningen i artiklarna 358a–369,
2. unionsordningen i artiklarna 369a–369k, eller
3. importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet.

Första och andra styckena gäller inte ändringar som avser sådan felaktigt debiterad mervärdesskatt, nedsättning av priset, återtagande av vara eller kundförlust som ska redovisas i en senare period enligt 45 §, 7 kap. 44 § första stycket eller 45 §.

**45 §** Om sådan felaktigt debiterad mervärdesskatt som avses i 7 kap. 49 § första stycket har redovisats enligt 10, 12 eller 14 § ska beloppet ändras om en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 § utfärdas. Ändringen ska göras för den redovisningsperiod då handlingen eller meddelandet har utfärdats.

Första stycket gäller även om beloppet redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar

1. tredjelandsordningen i artiklarna 358a–369,
2. unionsordningen i artiklarna 369a–369k, eller
3. importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet.

Om det finns särskilda skäl ska Skatteverket avstå från kravet på en sådan handling eller ett sådant meddelande som avses i 17 kap. 22 §.

### **Förfarandet i samband med beslut om identifiering eller återkallelse**

#### *Omprövning av beslut om identifiering eller återkallelse*

**46 §** 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.

**47 §** 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.

**48 §** 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.

**49 §** Om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett beslut som avses i 46 § 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.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

### *Överklagande av beslut om identifiering eller återkallelse*

**50 §** Beslut om identifiering eller återkallelse får överklagas till allmän förvaltningsdomstol av den som beslutet gäller eller av det allmänna ombudet hos Skatteverket.

Överklagandet ska ha kommit in inom två månader från den dag då beslutet meddelades.

**51 §** I fråga om överklagande av beslut om identifiering eller återkallelse tillämpas bestämmelserna i 67 kap. 19–22, 28–32 och 34–36 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.

### *Förfarandet i övrigt i samband med beslut om identifiering eller återkallelse*

**52 §** Vid prövning av frågor om identifiering eller återkallelse 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 §.

**53 §** Skatteverket ska godkänna en fysisk person som har utsetts som deklarationsombud av den som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 §, om den som utsetts uppfyller kraven enligt 6 kap. 6 och 7 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

I fråga om deklarationsombud som godkänts enligt första stycket tillämpas bestämmelserna i skatteförfarandelagen om

1. behörighet och återkallelse av godkännande i 6 kap. 5 § första stycket 1–3 och 8 §,
2. omprövning och överklagande i 66 och 67 kap., och
3. besluts verkställbarhet i 68 kap. 1 § och 3 § 1.

## **Förfarandet i samband med beslut om skatt**

### *Beslut om skatt*

**54 §** Om en särskild mervärdesskattedeclaration har lämnats och skatt enligt denna lag har redovisats i deklARATIONEN, anses Skatteverket ha fattat ett beslut om skatten i enlighet med deklARATIONEN. Detsamma gäller i fråga om en deklARATION som har lämnats till en myndighet i ett annat EU-land i enlighet med bestämmelserna i det landet.

### *Omprövning av beslut om skatt*

**55 §** Beslut om skatt enligt denna lag som redovisas enligt detta kapitel eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land omprövas enligt bestämmelserna i 66 kap. 2–8, 18, 19, 21, 22 och 27–29 §§, 30 § första stycket och 31–35 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

Hur en begäran om omprövning ska göras framgår även av artiklarna 61 och 61a i genomförandeförordningen.

#### *Överklagande av beslut om skatt*

**56 §** Beslut om skatt enligt denna lag som redovisas enligt detta kapitel eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land får överklagas till allmän förvaltningsdomstol av den som beslutet gäller eller av det allmänna ombudet hos Skatteverket.

I fråga om överklagandet tillämpas bestämmelserna i 67 kap. 2 § andra stycket, 5 §, 6 § andra meningen, 12, 13, 19–25, 27–37 och 39 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

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

**57 §** I fråga om skatt enligt denna lag som ska redovisas enligt detta kapitel eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land tillämpas bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244) om

1. uppgifter som har lämnats för någon annans räkning i 4 kap.,
2. föreläggande i 37 kap. 9 och 10 §§,
3. Skatteverkets utredningsskyldighet och kommunikationsskyldighet i 40 kap. 1–3 §§,
4. revision i 41 kap.,
5. ersättning för kostnader för ombud, biträde eller utredning i 43 kap.,
6. bevissäkring i 45 kap.,
7. betalningssäkring i 46 kap.,
8. uppgifter och handlingar som ska undantas från kontroll i 47 kap.,
9. skattetillägg i 49 kap. 4–7, 10–13, 15 och 19 §§,
10. befrielse från särskilda avgifter i 51 kap.,
11. beslut om särskilda avgifter i 52 kap. 3–7, 10 och 11 §§,
12. skönsmässiga beslut om skatter i 57 kap. 1 §,
13. ansvar för skatter och avgifter i 59 kap. 13, 15–21, 26 och 27 §§,
14. beslut om befrielse från skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdeskatt och punktskatt i 60 kap.,
15. betalning av skatter och avgifter i 62 kap. 8, 9 och 19 §§,
16. anstånd med betalning av skatter och avgifter i 63 kap. 2, 4–10, 16 och 22 §§,
17. överskott som inte har kunnat betalas tillbaka i 64 kap. 10 § första stycket,
18. kostnadsränta i 65 kap. 3 §, 4 § första stycket, 7, 8, 11, 13–15 och 19 §§,
19. besluts verkställbarhet i 68 kap.,
20. verkställighet av beslut om bevissäkring och betalningssäkring i 69 kap.,
21. indrivning i 70 kap., och
22. övriga bestämmelser om verkställighet i 71 kap.

**58 §** Vid omprövning och överklagande av beslut enligt de bestämmelser som räknas upp i 57 § tillämpas 66 och 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

**59 §** Vid tillämpningen av de bestämmelser som räknas upp i 57 § ska följande gälla:

1. Det som sägs i skatteförfarandelagen (2011:1244) om skattedeklaration eller deklaration tillämpas för en särskild mervärdesskattedeklaration eller en deklaration som lämnats enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land.

2. Det som sägs i skatteförfarandelagen om uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. tillämpas även för uppgiftsskyldighet enligt denna lag.

3. Det som sägs i 49 kap. 7 § tredje stycket skatteförfarandelagen om Skatteverket tillämpas även för motsvarande myndighet i ett annat EU-land.

**60 §** Om skatt enligt denna lag ska tillgodoräknas på grund av ett omprövningsbeslut eller ett beslut av en domstol, ska den beskattningsbara personen tillgodoföras ränta på det tillgodoräknade beloppet. Intäktsrantan ska beräknas från och med dagen efter beloppets ursprungliga förfallodag till och med den dag då beloppet tillgodoräknas.

Räntan ska beräknas efter den räntesats som anges i 65 kap. 4 § tredje stycket skatteförfarandelagen (2011:1244). Dessutom tillämpas 65 kap. 20 § skatteförfarandelagen.

**61 §** Indrivning får inte begäras av ett belopp som omfattas av anstånd.

### **Avdrag och återbetalning av ingående skatt**

**62 §** En beskattningsbar person som varken har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU har inte rätt till avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. om denne redovisar mervärdesskatt enligt

1. tredjelandsordningen i 10 §,
2. importordningen i 14 § första stycket 1 b eller c, eller
3. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar tredjelandsordningen i artiklarna 358–369 eller importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet.

En beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag för ingående skatt enligt första stycket har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. avseende förvärv eller import som hänför sig till de beskattningsbara verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna i första stycket 1–3. En ansökan om återbetalning ska göras enligt 65–67 §§.

Första och andra stycket gäller inte om annat följer av 64 §.

**63 §** En beskattningsbar person har inte rätt till avdrag enligt 13 kap. för ingående skatt som avser förvärv eller import i verksamheter för vilka den beskattningsbara personen redovisar mervärdesskatt enligt

1. unionsordningen i 11, 12 eller 13 §,
2. importordningen i 14 § första stycket 1 a, eller
3. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar
  - a) unionsordningen i artiklarna 369a–369k i mervärdesskattedirektivet, eller
  - b) importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet, om den beskattningsbara personen är etablerad i det EU-landet.

En beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag för ingående skatt enligt första stycket har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. avseende förvärv eller import som hänför sig till de beskattningsbara verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna i första stycket 1–3. En ansökan om återbetalning ska göras enligt 68 eller 72 §.

Första och andra stycket gäller inte om annat följer av 64 §.

**64 §** Den som är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet än sådan som omfattas av bestämmelserna i 62 och 63 §§, får dock göra avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. avseende förvärv eller import som hänför sig till de beskattningsbara verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna.

### **Ansökan om återbetalning av ingående skatt**

#### *Ansökan med blankett*

**65 §** En beskattningsbar person som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 62 § andra stycket ska ansöka om detta hos Skatteverket.

**66 §** En ansökan ska vara undertecknad av den sökande eller av dennes ombud. Tillsammans med ansökan ska följande handlingar ges in:

1. Om den ingående skatten avser ett förvärv: fakturan i original. Om en faktura hänvisar till underliggande fakturor ska även dessa bifogas.

2. Om den ingående skatten avser en import av varor: ett importdokument utfärdat av Tullverket.

3. Andra handlingar som behövs för att Skatteverket ska kunna bedöma den sökandes rätt till återbetalning.

**67 §** För den sökande gäller också vad som föreskrivs i följande bestämmelser i 14 kap.:

– 40 § första stycket och 41 §§ om blankett för ansökan samt ansökans innehåll,

– 42 § om återbetalningsperiod,

– 43 § om ansökningstid,

– 44 § om minimibelopp,

– 47 och 48 §§ om återkrav och avräkning, och

– 76 § om indrivning av belopp.

#### *Ansökan riktad till Sverige som ges in via den elektroniska portalen i ett annat EU-land*

**68 §** En beskattningsbar person som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 63 § andra stycket ska ansöka om detta hos Skatteverket. Ansökan ska göras genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i det EU-land där den sökande är etablerad eller, om sökanden inte är etablerad inom EU, omfattas av ett identifieringsbeslut för tillämpning av unionsordningen i artiklarna 369a–369k i mervärdesskattedirektivet.

**69 §** För den sökande gäller också vad som föreskrivs om återbetalning i 14 kap. 11 §, 12 § andra stycket, 13–32 §§ och 76 §. Vad som sägs i dessa bestämmelser om det EU-land där den sökande är etablerad ska gälla även för det EU-land där en sökande som inte är etablerad inom EU omfattas av ett identifieringsbeslut för tillämpning av unionsordningen i artiklarna 369a–369k i mervärdesskattedirektivet.

*Ansökan riktad till andra EU-länder som ges in via den elektroniska portalen i Sverige*

**70 §** En beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och som vill få återbetalning av mervärdesskatt i ett annat EU-land avseende förvärv eller import i det EU-landet som hänför sig till sådana beskattningsbara verksamheter som omfattas av 11, 12 eller 13 § eller av 14 § första stycket 1 a, ska rikta en ansökan om återbetalning till det landet. Detsamma gäller för en beskattningsbar person som inte är etablerad inom EU men som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11 § första stycket 1 b eller 12 § första stycket 1 b.

**71 §** Den som ansöker om återbetalning ska ge in ansökan till Skatteverket genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål.

För den som är etablerad i Sverige gäller detsamma om förvärven eller importen hänför sig till sådana beskattningsbara verksamheter som i ett annat EU-land omfattas av unionsordningen eller importordningen enligt bestämmelser som motsvarar artiklarna 369a–369x i mervärdesskattedirektivet.

*Ansökan riktad till Sverige som ges in via den elektroniska portalen i Sverige*

**72 §** En beskattningsbar person som vill få återbetalning av mervärdesskatt avseende förvärv eller import som hänför sig till en beskattningsbar verksamhet här i landet som omfattas av unionsordningen enligt 11, 12 eller 13 § eller importordningen enligt 14 § första stycket 1 a ska ge in ansökan till Skatteverket genom den elektroniska portalen.

### **Omprövning av beslut om återbetalning**

**73 §** Bestämmelserna i 66 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) gäller vid omprövning av Skatteverkets beslut om återbetalning av ingående skatt till en beskattningsbar person som ansöker om återbetalning enligt 68 eller 72 §.

### **Dokumentationsskyldighet**

**74 §** Den som ett identifieringsbeslut gäller för enligt detta kapitel eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för de leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av beslutet.

Underlagen ska vara så detaljerade att Skatteverket kan avgöra om en särskild mervärdesskattedeklaration eller en deklARATION som lämnats enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land är korrekt.

För en representant gäller skyldigheten enligt första och andra styckena i fråga om varje beskattningsbar person som representanten företräder.

**75 §** Om Skatteverket begär det, ska den beskattningsbara personen eller dennes representant göra det underlag som avses i 74 § tillgängligt på elektronisk väg.

Underlaget ska bevaras i tio år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes.

**76 §** Om ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 11 eller 13 § eller för importordningen enligt 14 § gäller en mervärdesskattegrupp, ska det underlag som avses i 74 § finnas tillgängligt hos den huvudman som Skatteverket har utsett för gruppen enligt 4 kap. 11 §.

## **23 kap. Särskild ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import**

### **Innehåll**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om en särskild ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import. Bestämmelserna avser

- tillämpningsområde (2 §),
- betalning och redovisning till Tullverket (3 §),
- dokumentationsskyldighet (4 och 5 §§), och
- omräkning av belopp till svenska kronor (6 §).

### **Tillämpningsområde**

**2 §** Vid import av varor där försändningen eller transporten av varorna avslutas här i landet får den som anmäler varornas ankomst till Tullverket åt den person som varorna är avsedda för använda den särskilda ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt som framgår av 3 och 4 §§, om

1. varorna transporteras i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro,
2. varken den särskilda ordningen i 22 kap. 14 § eller bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar den särskilda ordningen i artiklarna 369I–369X i mervärdesskattedirektivet används för varorna, och
3. varorna inte är punktskattepliktiga.

### **Betalning och redovisning till Tullverket**

**3 §** Den person som varorna är avsedda för är skyldig att betala mervärdesskatt för importen.

Den person som anmäler varornas ankomst till Tullverket enligt 2 § ska ta ut mervärdesskatt för importen från den som varorna är avsedda för och betala in mervärdesskatten månadsvis senast vid den tidpunkt då tullskulden skulle ha uppkommit enligt tullagstiftningen om varan hade varit belagd med tull.



Den som anmäler varorna ska också redovisa mervärdesskatten månadsvis i en sammanställning som ska ges in till Tullverket vid den tidpunkt som anges andra stycket. I sammanställningen ska det totala beloppet av den mervärdesskatt som tagits ut under den aktuella kalendermånaden anges.

### **Dokumentationsskyldighet**

**4 §** Den som tillämpar den särskilda ordningen ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för de importers som omfattas av den särskilda ordningen. Underlagen ska vara så detaljerade att Tullverket kan avgöra om en sammanställning enligt 3 § tredje stycket är korrekt.

**5 §** Om Tullverket begär det, ska den som tillämpar den särskilda ordningen göra underlaget tillgängligt på elektronisk väg.

Underlaget ska bevaras i sju år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes.

### **Omräkning av belopp till svenska kronor**

**6 §** Motsvarigheten i svenska kronor till 150 euro i 2 § är detsamma som motsvarigheten i svenska kronor till beloppet för tullfrihet för varor av ringa värde enligt artikel 23 i förordningen om tullbefrielse.

## **24 kap. Överklagande**

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

### *Bestämmelser om överklagande i andra kapitel*

**2 §** Bestämmelser om överklagande finns även i 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster.

### *Överklagande i vissa fall*

**3 §** Beslut av Skatteverket som överklagas till en förvaltningsrätt ska tas upp av Förvaltningsrätten i Falun om beslutet gäller ärenden om

1. betalningsskyldighet enligt 10 kap. 79 §,
2. återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person etablerad utanför EU som avses i 14 kap. 33–35 §§ och som ansöker om återbetalning enligt 14 kap. 40 § första stycket,
3. betalningsskyldighet och avräkning enligt 14 kap. 47 §, och
4. återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. 59–67 §§.

**4 §** Beslut av Skatteverket om gruppregistrering enligt 4 kap. 11 § och om ändring eller avregistrering enligt 4 kap. 12 § som överklagas till en förvaltningsrätt ska tas upp av den förvaltningsrätt som är behörig att pröva ett överklagande av gruppövudmannen.

**5 §** Beslut om avräkning enligt 14 kap. 47 § får överklagas särskilt på den grunden att avräkningsbeslutet i sig är felaktigt men i övrigt bara i samband med överklagande av beslut om betalningsskyldighet.

**6 §** Ett överklagande enligt 3, 4 eller 5 § ska ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

**7 §** Ett beslut enligt 4 kap. 11 eller 12 § får även överklagas av det allmänna ombudet hos Skatteverket. Om en enskild part överklagar ett sådant beslut förs det allmännas talan av Skatteverket.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
  2. Genom lagen upphävs
    - a) mervärdesskattelagen (1994:200),
    - b) lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster.
  3. Den upphävda mervärdesskattelagen gäller dock fortfarande enligt vad som anges i punkt 8, 9 och 17.
  4. Den upphävda lagen om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.
  5. Bestämmelserna i 2 kap. 26 och 27 §§, 5 kap. 40–44 §§, 7 kap. 18 och 35 §§ och 8 kap. 4 § tillämpas inte på vouchrar utställda före den 1 januari 2019.
  6. Bestämmelserna i 6 kap. 62–65 §§ tillämpas inte på en beskattningsbar person som vid utgången av juni 2021 omfattades av ett gällande identifieringsbeslut enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster. Detta gäller endast om den beskattningsbara personen vid tidpunkten för ikraftträdandet av denna lag fortfarande omfattas av ett sådant gällande identifieringsbeslut.

Om den beskattningsbara personen begär det ska Skatteverket dock besluta att den nya bestämmelsen i 6 kap. 62 § ska tillämpas om förutsättningarna för det är uppfyllda.
  7. Bestämmelserna i 14 kap. 3–32 §§ om återbetalning till beskattningsbara personer etablerande i andra EU-länder och bestämmelserna i 14 kap. 33–48 §§ om återbetalning till beskattningsbara personer etablerade utanför EU tillämpas inte på återbetalningsperioder som avser tid före ikraftträdandet.
  8. För återbetalningsperioder som avser tid före ikraftträdandet gäller bestämmelserna i 10 och 19 kap. i den upphävda mervärdesskattelagen i fråga om återbetalning till beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder eller utanför EU.
  9. Bestämmelserna om utfärdande av faktura i 11 kap. 3 § i den upphävda mervärdesskattelagen gäller om betalning eller a conto för leveransen har tagits emot före ikraftträdandet.
  10. Om skattskyldigheten för en omsättning inträtt enligt 1 kap. 3 § i den upphävda mervärdesskattelagen för att varan före ikraftträdandet sänts till köparen mot postförskott eller efterkrav, ska en beskattningsgrundande

händelse inte anses ske efter ikraftträdandet enligt 7 kap. 4 § vid den tidpunkt då varan lämnas ut.

11. Med mervärdesskatt enligt denna lag och skyldighet att betala mervärdesskatt likställs i tillämpliga delar skatt enligt den upphävda mervärdesskattelagen och skyldighet att betala sådan skatt.

12. Om någon bestämmelse i de upphävda lagarna har tillämpats och den motsvaras av en bestämmelse i denna lag, ska bestämmelsen i denna lag anses ha tillämpats.

13. En ny-, till- eller ombyggnad på en investeringsvara, eller en del av investeringsvara ska vid tillämpning av 15 kap. ses som ett förvärv med en justeringsperiod på tio år, om investeringsvaran eller en del av investeringsvaran

– vid ett förvärv eller nybyggnad före den 1 januari 2017 ansågs som en fastighet enligt 1 kap. 11 § och 8 a kap. i den upphävda mervärdesskattelagen, och

– vid en överlåtelse eller ändrad användning som sker efter ikraftträdandet inte utgör en fastighet enligt 2 kap. 11 § och 15 kap.

14. Avdrag som avser ett förvärv eller ny-, till- eller ombyggnad som skett före den 1 januari 2017 ska inte justeras, om en investeringsvara, eller en del av en investeringsvara

– vid en överlåtelse eller ändrad användning som sker efter ikraftträdandet anses utgöra en fastighet enligt 2 kap. 11 § och 15 kap., och

– vid förvärvet eller ny-, till- eller ombyggnaden inte ansågs som fastighet enligt 1 kap. 11 § och 8 a kap. i den upphävda mervärdesskattelagen.

15. En fastighet eller lägenhet som varit föremål för ny-, till-, eller ombyggnad ska vid tillämpning av 15 kap. anses som en investeringsvara, om

– avdrag för en ny-, till-, eller ombyggnad gjorts före den 1 januari 2016 i enlighet med 8 kap. 4 § första stycket 5 i den upphävda mervärdesskattelagen, och

– fastigheten eller lägenheten ansågs som en investeringsvara enligt den lagen.

16. För en hyresgäst eller bostadsrättshavare som gjort ett sådant avdrag för en ny-, till- eller ombyggnad på en investeringsvara som avses i punkt 15 gäller detsamma som enligt 15 kap. 3 § gäller för hyresgäster eller bostadsrättshavare.

17. Den upphävda mervärdesskattelagen gäller i övrigt för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

## Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.<sup>1</sup>

*dels att 2 kap. 3 a, 3 b och 4 §§ ska upphöra att gälla,*

*dels att 1 kap. 4 § och 2 kap. 5, 8 och 10 §§ ska ha följande lydelse.*

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **1 kap.**

#### **4 §<sup>2</sup>**

Genom denna lag genomförs

– 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 (kodifierad version),

– artikel 12 i rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, senast ändrat genom rådets direktiv 2010/12/EU,

– rådets direktiv 2007/74/EG av den 20 december 2007 om undantag från mervärdesskatt och punktskatt på varor som införs av resande från tredjeländer,

– artikel 143.1 fa, 143.1 fb och 143.3 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, senast ändrat genom rådets direktiv (EU) 2021/1159, och

– rådets direktiv 2006/79/EG av den 5 oktober 2006 om befrielse från införselskatter på varor i små försändelser av icke-kommersiell karaktär från tredjeländer.

– rådets direktiv 2007/74/EG av den 20 december 2007 om undantag från mervärdesskatt och punktskatt på varor som införs av resande från tredjeländer, *och*

### **2 kap.**

#### **5 §<sup>3</sup>**

Frihet från skatt ska medges för unionsvaror som efter att ha förts ut från EU till tredjeland förs in till Sverige av den som fört ut dem utan att de har bearbetats under tiden de varit utförda från EU.

Frihet från skatt enligt första stycket medges endast om varorna omfattas av tullbefrielse enligt artiklarna 203–205 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen. Varor som är tullfria enligt rådets förordning

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 2 kap. 3 a § 2011:284

2 kap. 3 b § 2021:1186

2 kap. 4 § 2020:1163.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2021:1186.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2016:263.

(EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan ska behandlas som om de varit tullbelagda.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

Frihet från skatt enligt första stycket medges inte

– om den tidigare utförelsen av varorna har medfört en rätt till återbetalning av skatt eller

– om varorna annars inte har blivit belagda med skatt på grund av den tidigare utförelsen.

Vad som anges i tredje stycket gäller dock inte om ett köp har gått åter och varorna återinförs av säljaren eller överlämnas till säljaren i omedelbar anslutning till återinförelsen.

I mervärdesskattelagen (1994:200) finns särskilda bestämmelser om underlaget för beräkning av mervärdesskatt vid återinförelse av varor som bearbetats i tredje land.

I mervärdesskattelagen (2022:000) finns särskilda bestämmelser om underlaget för beräkning av mervärdesskatt vid återinförelse av varor som bearbetats i tredje land

#### 8 §<sup>4</sup>

Frihet från skatt ska medges för import av samlarföremål och konstverk som inte är avsedda att säljas, när den för vars räkning varorna införs är ett galleri, museum eller annan institution som har godkänts av Tullverket för skattefri import enligt denna paragraf. Frihet från skatt ska dock inte medges om varan tillhålls mot betalning av någon som är en beskattningsbar person i den mening som avses i 4 kap. 1 § mervärdesskattelagen (1994:200).

Frihet från skatt ska medges för import av samlarföremål och konstverk som inte är avsedda att säljas, när den för vars räkning varorna införs är ett galleri, museum eller annan institution som har godkänts av Tullverket för skattefri import enligt denna paragraf. Frihet från skatt ska dock inte medges om varan tillhålls mot betalning av någon som är en beskattningsbar person i den mening som avses i 4 kap. 1 § mervärdesskattelagen (2022:000).

#### 10 §<sup>5</sup>

Om förutsättningarna för frihet från skatt enligt detta kapitel har upphört ska den som medgettts skattefriheten utan dröjsmål anmäla det till Tullverket och betala skatten på varan.

*Om villkoren för frihet från skatt i 3 b § upphör att vara uppfyllda ska dock Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som har importerat varorna underrätta Skatteverket i de fall som avses i 2 kap. 2 § tullagen (2016:253), eller i andra fall Tullverket. Importen av varorna ska då*

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2014:944.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2021:1186. Ändringen innebär att andra stycket tas bort.

*beskattas enligt de förutsättningar  
som gällde vid den tidpunkt då  
villkoren upphörde att vara  
uppfyllda.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.
3. Bestämmelsen i 2 kap. 10 § andra stycket i den äldre lydelsen gäller fortfarande om varan importerats före ikraftträdandet.

Härigenom föreskrivs att 15 kap. 6 §, 16 kap. 16 §, 18 kap. 17 a och 17 b §§, 19 kap. 14 § och 67 kap. 13 c och 16 §§ inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**15 kap.**

6 §<sup>2</sup>

Vad som motsvarar utgående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) ska inte tas upp. I 16 kap. 16 § finns bestämmelser om avdrag för det fall att skatten ändå har tagits upp samt för det fall denna sätts ned.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen, ska beloppet tas upp till den del de utgifter som avdraget avser har dragits av omedelbart vid beskattningen.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt på grund av *jämkning* enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen, ska summan av *jämkningsbeloppen* för den återstående *korrigeringstiden* tas upp till den del *jämknningen* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som har dragits av omedelbart vid beskattningen.

Det som motsvarar utgående skatt enligt mervärdesskattelagen (2022:000) ska inte tas upp. I 16 kap. 16 § finns bestämmelser om avdrag för det fall att skatten ändå har tagits upp samt för det fall denna sätts ned.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 12 kap. 22–25 §§ mervärdesskattelagen, ska beloppet tas upp till den del de utgifter som avdraget avser har dragits av omedelbart vid beskattningen.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt på grund av *justering* enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen, ska summan av *justeringsbeloppen* för den återstående *justeringsperioden* tas upp till den del *justeringen* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som har dragits av omedelbart vid beskattningen.

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:803.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2011:1256.

**16 kap.**  
16 §<sup>3</sup>

Sådan ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som medför rätt till avdrag enligt 8 kap. eller återbetalning enligt 10 kap. nämnda lag får inte dras av.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har återfört ingående skatt på grund av *jämkning* enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen, ska summan av *jämkningsbeloppen* för den återstående *korrigeringstiden* dras av till den del *jämknings* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som har dragits av omedelbart vid beskattningen.

Mervärdesskatt ska dras av om skatten avser utgående skatt som i strid med 15 kap. 6 § första stycket har tagits upp som intäkt och som har betalats in till staten. Om denna mervärdesskatt sätts ned ska motsvarande del av avdraget återföras.

Sådan ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (2022:000) som medför rätt till avdrag enligt 13 eller 21 kap. eller återbetalning enligt 14 kap. samma lag får inte dras av.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har återfört ingående skatt på grund av *justering* enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen, ska summan av *justeringsbeloppen* för den återstående *justeringsperioden* dras av till den del *justeringen* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som har dragits av omedelbart vid beskattningen.

**18 kap.**  
17 a §

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag har *jämkat* avdrag för ingående skatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen (1994:200), gäller bestämmelserna i andra och tredje styckena till den del det *jämjade* beloppet avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för inventarier.

Om den skattskyldige gör avdrag för värdeminskning enligt den räkenskapsenliga avskrivningsmetoden, ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § justeras med det belopp som gäller enligt god redovisningssed. Vid beräkning enligt 17 § ska anskaffningsvärdet justeras med motsvarande belopp.

Om den skattskyldige gör avdrag för värdeminskning enligt restvärdesmetoden, ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § justeras med

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag har *justerat* avdrag för ingående skatt enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen (2022:000), gäller bestämmelserna i andra och tredje styckena till den del det *justerade* beloppet avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för inventarier.

Om den skattskyldige gör avdrag för värdeminskning enligt restvärdesmetoden, ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § justeras med



summan av *jämkningsbeloppen* för den återstående *korrigeringstiden*.

summan av *justeringsbeloppen för mervärdesskatt* för den återstående *justeringsperioden*.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

#### 17 b §

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen (1994:200), ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § respektive anskaffningsvärdet enligt 17 § minskas med det avdragna beloppet till den del detta avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för inventarier.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 12 kap. 22–25 §§ mervärdesskattelagen (2022:000), ska avskrivningsunderlaget enligt 13 § respektive anskaffningsvärdet enligt 17 § minskas med det avdragna beloppet till den del detta avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för inventarier.

#### 19 kap.

##### 14 §

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag har *jämkat* avdrag för ingående skatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen (1994:200), ska anskaffningsvärdet justeras med summan av *jämkningsbeloppen* för den återstående *korrigeringstiden* till den del *jämknigen* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för en byggnad.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen, ska anskaffningsvärdet minskas med det avdragna beloppet till den del avdraget avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för en byggnad.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag har *justerat* avdrag för ingående skatt enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen (2022:000), ska anskaffningsvärdet justeras med summan av *justeringsbeloppen för mervärdesskatt* för den återstående *justeringsperioden* till den del *justeringen* avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för en byggnad.

Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag vid redovisningen av mervärdesskatt har dragit av ingående skatt enligt 12 kap. 22–25 §§ mervärdesskattelagen, ska anskaffningsvärdet minskas med det avdragna beloppet till den del avdraget avser mervärdesskatt på sådana utgifter som ingår i anskaffningsvärdet för en byggnad.

Som hushållsarbete räknas inte

1. arbete som enbart avser installationer eller service på maskiner och andra inventarier vid tillämpningen av 13 a eller 13 b §,
2. arbete för vilket försäkringsersättning lämnats,
3. arbete för vilket bidrag eller annat ekonomiskt stöd lämnats från staten, en kommun eller en region,
4. arbete för vilket skattereduktion för installation av grön teknik beviljats,
5. om- eller tillbyggnad av ett småhus för vilket fastighetsavgift inte har tagits ut för de fem första kalenderåren efter beräknat värdeår, eller
6. sådana tjänster som anges i 7 kap. 1 § andra stycket 5 mer- 9 kap. 5 § mervärdesskattelagen (1994:200).

16 §<sup>5</sup>

För rätt till skattereduktion krävs beträffande den som utför hushållsarbete (utföraren) att denne uppfyller förutsättningarna i någon av 1 eller 2 eller i 17 §.

1. Utföraren ska vara godkänd för F-skatt när avtalet om arbetet träffas eller när ersättningen betalas ut.
2. Redovisning av arbetsgivaravgifter på ersättning för arbetet har skett i en förenklad arbetsgivardeklaration enligt 26 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244). Utföraren får då inte ha varit *skattskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200) i fråga om verksamhet som omfattar hushållsarbetet.
2. Redovisning av arbetsgivaravgifter på ersättning för arbetet har skett i en förenklad arbetsgivardeklaration enligt 26 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244). Utföraren får då inte ha varit *skyldig att betala mervärdesskatt* enligt mervärdesskattelagen (2022:000) i fråga om verksamhet som omfattar hushållsarbetet.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
  2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.
  3. Om avdrag för eller jämkning av ingående skatt görs i enlighet med bestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200) gäller 15 kap. 6 §, 16 kap. 16 §, 18 kap. 17 a och 17 b §§ samt 19 kap. 14 § i den äldre lydelsen.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2020:1068.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2011:1256.

# Förslag till lag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

Härigenom föreskrivs att 1–4, 6 b, 6 c och 12 a §§ lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

### 1 §<sup>2</sup>

Denna lag innehåller bestämmelser om rätt till ersättning för kommuner för ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) och skyldighet att i vissa fall justera en sådan ersättning.

Denna lag innehåller bestämmelser om rätt till ersättning för kommuner för ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (2022:000) och skyldighet att i vissa fall justera en sådan ersättning.

Det som sägs om kommun i denna lag gäller även region och kommunalförbund samt samordningsförbund som avses i 4 § lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser.

### 1 a §

I denna lag förstås med

investeringsvara: det som enligt 8 a kap. 2 § mervärdesskattelagen (1994:200) avses med investeringsvara, och

korrigeringstid: det som enligt 8 a kap. 6 § mervärdesskattelagen avses med *korrigeringstid*.

investeringsvara: det som enligt 15 kap. 4–6 §§ mervärdesskattelagen (2022:000) avses med investeringsvara, och

justeringsperiod: det som enligt 15 kap. 10 och 11 §§ mervärdesskattelagen avses med *justeringsperiod*.

### 2 §<sup>3</sup>

Kommuner har rätt till ersättning för ingående skatt

1. som inte får dras av enligt mervärdesskattelagen (1994:200),  
eller

2. för vilken de inte har rätt till återbetalning enligt mervärdesskattelagen.

Kommuner har rätt till ersättning för ingående skatt som inte får dras av enligt mervärdesskattelagen (2022:000).

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:909. Senaste lydelse av lagens rubrik 2019:922.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2019:922.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2012:385.

I denna paragraf finns bestämmelser om vad som utgör ersättningsbelopp och när rätten till ersättning inträder när användningen av en investeringsvara ändras samt när en investeringsvara förvärvas.

Om *jämkning* enligt 8 a kap. 4 § första stycket 1 mervärdeskattelagen (1994:200) ska göras eller rättighet och skyldighet att *jämka* avdrag för ingående skatt övertas enligt 8 a kap. 11 eller 12 § samma lag, utgör ersättningsbeloppet ett belopp som beräknas på samma sätt som *jämkningsbeloppet* enligt 8 a kap. 7, 8 och 10 §§ samma lag.

Rätten till ersättning inträder årligen under återstoden av *korrigeringstiden*. I *korrigeringstiden* ska även det kalenderår då användningen ändras eller förvärvet sker räknas in.

Om *justering av avdrag för ingående skatt* ska göras enligt 15 kap. 7 § 1 mervärdesskattelagen (2022:000) eller rättighet och skyldighet att *justera* avdrag för ingående skatt övertas enligt 15 kap. 20 eller 21 § samma lag, utgör ersättningsbeloppet ett belopp som beräknas på samma sätt som *justeringsbeloppet* enligt 15 kap. 12–17 och 19 §§ samma lag.

Rätten till ersättning inträder årligen under återstoden av *justeringsperioden*. I *justeringsperioden* ska även det kalenderår då användningen ändras eller förvärvet sker räknas in.

### 3 §

Om det vid tillämpningen av denna lag inte går att fastställa fördelningen mellan ingående skatt som får dras av enligt mervärdeskattelagen (1994:200) och ingående skatt för vilken ersättning kan erhållas enligt denna lag, får fördelningen i stället göras efter skälig grund.

Om det vid tillämpningen av denna lag inte går att fastställa fördelningen mellan ingående skatt som får dras av enligt mervärdeskattelagen (2022:000) och ingående skatt för vilken ersättning kan erhållas enligt denna lag, får fördelningen i stället göras efter skälig grund.

### 4 §<sup>4</sup>

Vid utbetalning av ersättning enligt 2 § tillämpas bestämmelserna i 8 kap. 9, 10, 15 och 16 §§ mervärdesskattelagen (1994:200). Bestämmelsen i 8 kap. 9 § första stycket 1 mervärdesskattelagen ska dock inte tillämpas i fråga om

Vid utbetalning av ersättning enligt 2 § tillämpas bestämmelserna i 13 kap. 16 och 18–27 §§ mervärdesskattelagen (2022:000). Bestämmelsen i 13 kap. 26 § mervärdesskattelagen ska dock inte tillämpas i fråga om

1. boendeformer som anges i 5 kap. 5 § andra och tredje styckena och 7 § tredje stycket socialtjänstlagen (2001:453),

2. hem för vård eller boende och stödboenden som anges i 6 kap. 2 § socialtjänstlagen, och

3. boendeformer som anges i 9 § 8 och 9 lagen (1993:387) om stöd och service till vissa funktionshindrade.

6 b §

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om en investeringsvara överlätits inom *korrigeringstiden*.

Justeringen ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den ingående skatt som avser återstoden av *korrigeringstiden*. I *korrigeringstiden* ska även det kalenderår då överlåtelsen sker räknas in.

Justeringen ska göras vid ett enda tillfälle.

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om en investeringsvara överlätits inom *justeringsperioden*.

Justeringen ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den ingående skatt som avser återstoden av *justeringsperioden*. I *justeringsperioden* ska även det kalenderår då överlåtelsen sker räknas in.

Justeringen ska göras vid ett enda tillfälle.

6 c §

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om *jämkning* ska göras enligt 8 a kap. 4 § första stycket 2 mervärdesskattelagen (1994:200).

Justeringen ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den *jämkning* som ska göras. Om kommunen i stället gjort avdrag enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen, ska justeringsbeloppet motsvara avdraget.

Justering ska göras med ett årligt belopp under återstoden av *korrigeringstiden*. I *korrigeringstiden* ska även det kalenderår då användningen ändras räknas in. Om kommunen i stället gjort avdrag enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen, ska justering göras vid ett enda tillfälle.

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om *justering av avdrag för ingående skatt* ska göras enligt 15 kap. 7 § 2 mervärdesskattelagen (2022:000).

Justeringen ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den *justering* som ska göras enligt mervärdesskattelagen. Om kommunen i stället gjort avdrag enligt 12 kap. 22–25 §§ i den lagen, ska justeringsbeloppet motsvara avdraget.

Justering ska göras med ett årligt belopp under återstoden av *justeringsperioden*. I *justeringsperioden* ska även det kalenderår då användningen ändras räknas in. Om kommunen i stället gjort avdrag enligt 12 kap. 22–25 §§ mervärdesskattelagen, ska justering göras vid ett enda tillfälle.

12 a §

Underlaget för rätt till ersättning ska bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som underlaget avser. Underlag som avser rätt till ersättning vid anskaffning av investeringsvara ska dock bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som *korrigeringstiden* löpte ut.

Underlaget för rätt till ersättning ska bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som underlaget avser. Underlag som avser rätt till ersättning vid anskaffning av investeringsvara ska dock bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som *justeringsperioden* löpte ut.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.
3. Om avdrag för eller jämkning av ingående skatt görs i enlighet med bestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200) gäller bestämmelserna i 1 a, 2 a, 6 b och 6 c §§ i den äldre lydelsen.

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

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 1 och 4 §§, 3 kap. 4 och 12 §§, 5 kap. 3 §, 6 kap. 1–3 och 5 §§, 7 kap. 1 och 2 §§, 26 kap. 2, 5, 7, 21, 24, 33 a, 33 b och 33 e §§, 35 kap. 2 och 4 §§, 38 kap. 3 §, 39 kap. 1, 2, 14 och 14 a §§, 41 kap. 2 och 3 §§, 50 kap. 7 §, 53 kap. 1 § och 64 kap. 6 § och rubrikerna närmast före 39 kap. 14 § och 50 kap. 7 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## **2 kap.**

### **1 §<sup>1</sup>**

Lagen gäller för skatt, dock inte skatt som tas ut enligt

1. kupongskattelagen (1970:624),
2. lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
3. lagen (1990:676) om skatt på ränta på skogskontomedel m.m.,
4. tullagen (2016:253),
5. lagen (2004:629) om trängselskatt,
6. vägtrafikskattelagen (2006:227), och
7. lagen (2014:1470) om beskattning av viss privatinförsel av cigaretter.

Lagen gäller även för belopp som avses i 1 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200).

Lagen gäller även för belopp som avses i 16 kap. 22 § mervärdesskattelagen (2022:000).

### **4 §<sup>2</sup>**

Lagen gäller inte heller för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster.

Lagen gäller inte heller för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt 22 eller 23 kap. mervärdesskattelagen (2022:000).

*Nuvarande lydelse*

## **3 kap.**

### **4 §<sup>3</sup>**

Vad som avses med beskattningsår framgår av följande uppställning:

<u>För</u>	<u>avses med beskattningsår</u>
1. skatt eller avgift enligt a) inkomstskattelagen (1999:1229), b) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,	beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ inkomstskattelagen eller, för svenska handelsbolag, räkenskapsåret

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2016:286.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2020:1162.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2021:1259.

c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4,

d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader,

e) lagen (2021:1256) om riskskatt för kreditinstitut, och

f) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift

2. skatt enligt lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 6–10

3. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt *för utomlands* bosatta artister m.fl.

4. skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som ska redovisas för redovisningsperioder

5. annan mervärdesskatt

6. punktskatt som ska redovisas för redovisningsperioder

7. punktskatt enligt

a) beslut som avses i 53 kap. 5 §,

b) 27–28 §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt,

c) 26–27 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt,

d) 4 kap. 2–2 b §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi, eller

e) 8 a § lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik

8. annan punktskatt

det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår då skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp enligt 13 § lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel

det kalenderår då ersättningen betalas ut

beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen

det kalenderår då den felaktiga debiteringen har gjorts, eller förvärvet eller *omsättningen* har skett

beskattningsår enligt 1 kap. 14 § mervärdesskattelagen

det kalenderår under vilket beslutet om återbetalning eller kompensation, eller beslutet om beskattning vid oegentlighet eller felaktiga uppgifter, har meddelats

det kalenderår då den händelse som medför skattskyldighet har inträffat



9. övriga skatter det kalenderår som skatten ska betalas för

10. arbetsgivaravgifter och avgifter som ingår i slutlig skatt det kalenderår som avgiften ska betalas för.

Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.

*Föreslagen lydelse*

**3 kap.**

4 §

Vad som avses med beskattningsår framgår av följande uppställning:

<i>För</i>	<i>avses med beskattningsår</i>
1. skatt eller avgift enligt a) inkomstskattelagen (1999:1229), b) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 1–4, d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader, e) lagen (2021:1256) om riskskatt för kreditinstitut, och f) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift	beskattningsår enligt 1 kap. 13–15 §§ inkomstskattelagen eller, för svenska handelsbolag, räkenskapsåret
2. skatt enligt lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel i fall som avses i 2 § första stycket 6–10	det kalenderår som skatten ska betalas för eller det beskattningsår då skatteunderlag för avkastningsskatt ska tas upp enligt 13 § lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel
3. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta och lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.	det kalenderår då ersättningen betalas ut
4. skatt enligt mervärdesskattelagen (2022:000) som ska redovisas för redovisningsperioder	beskattningsår enligt 2 kap. 3–6 §§ mervärdesskattelagen
5. annan mervärdesskatt	det kalenderår då den felaktiga debiteringen har gjorts, eller förvärvet eller <i>leveransen</i> har skett
6. punktskatt som ska redovisas för redovisningsperioder	beskattningsår enligt 2 kap. 3–6 §§ mervärdesskattelagen

7. punktskatt enligt  
a) beslut som avses i 53 kap. 5 §,  
b) 27–28 §§ lagen (1994:1563) om tobaksskatt,  
c) 26–27 §§ lagen (1994:1564) om alkoholskatt,  
d) 4 kap. 2–2 b §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi, eller  
e) 8 a § lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik
8. annan punktskatt
9. övriga skatter
10. arbetsgivaravgifter och avgifter som ingår i slutlig skatt
- Med beskattningsår för fysisk person avses dock i fråga om preliminär skatt alltid kalenderår.
- det kalenderår under vilket beslutet om återbetalning eller kompensation, eller beslutet om beskattning vid oegentlighet eller felaktiga uppgifter, har meddelats
- det kalenderår då den händelse som medför skattskyldighet har inträffat
- det kalenderår som skatten ska betalas för
- det kalenderår som avgiften ska betalas för.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

12 §

Det som sägs om mervärdesskatt gäller även belopp som har betecknats som mervärdesskatt och som enligt 1 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200) ska betalas till staten, även om beloppet inte utgör mervärdesskatt enligt samma lag. *Det som sägs om skattskyldig enligt mervärdesskattelagen gäller även den som är skyldig att betala sådant belopp.*

Det som sägs om mervärdesskatt gäller även belopp som har betecknats som mervärdesskatt och som enligt 16 kap. 22 § mervärdesskattelagen (2022:000) ska betalas till staten, även om beloppet inte utgör mervärdesskatt enligt samma lag.

**5 kap.**

3 §<sup>4</sup>

Om Skatteverket har beslutat att beskattningsbara personer får bilda en mervärdesskattegrupp, ska den huvudman som verket utsett för gruppen enligt 6 a kap. 4 § mervärdesskattelagen (1994:200) redovisa och betala mervärdesskatt för den verksamhet som gruppen

Om Skatteverket har beslutat att beskattningsbara personer får bilda en mervärdesskattegrupp, ska den huvudman som verket utsett för gruppen enligt 4 kap. 11 § mervärdesskattelagen (2022:000) redovisa och betala mervärdesskatt för den verksamhet som gruppen

bedriver och i övrigt företräda gruppen i frågor som rör sådan skatt.

bedriver och i övrigt företräda gruppen i frågor som rör sådan skatt.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

Underlag för kontroll av redovisningen ska finnas tillgängligt hos huvudmannen.

## 6 kap.

### 1 §<sup>5</sup>

I detta kapitel finns bestämmelser om

- ombud för en *utländsk* beskattningsbar person (2 och 3 §§), och
  - deklarationsombud (4–8 §§).
- ombud för en beskattningsbar person *som inte är etablerad i Sverige* (2 och 3 §§), och

I 38 kap. 3 § andra stycket 3 finns en bestämmelse om ombud för ett dödsbo.

### 2 §<sup>6</sup>

En *utländsk* beskattningsbar person som är *skattskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200) ska företrädas av ett ombud som är godkänt av Skatteverket. Ombudet ska enligt fullmakt av den beskattningsbara personen svara för redovisningen av mervärdesskatt för den verksamhet *som skattskyldigheten omfattar* och i övrigt företräda den beskattningsbara personen i frågor som gäller mervärdesskatt.

En beskattningsbar person som *inte är etablerad i Sverige och som är skyldig att betala mervärdesskatt* enligt mervärdesskattelagen (2022:000) ska företrädas av ett ombud som är godkänt av Skatteverket. Ombudet ska enligt fullmakt av den beskattningsbara personen svara för redovisningen av mervärdesskatt för den verksamhet *där betalningsskyldigheten uppkommer* och i övrigt företräda den beskattningsbara personen i frågor som gäller mervärdesskatt.

Underlag för kontroll av redovisningen ska finnas tillgängligt hos ombudet.

### 3 §<sup>7</sup>

En *utländsk* beskattningsbar person behöver inte utse ett ombud om Sverige har en särskild överenskommelse om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar och utbyte av information i skatteärenden med det land där den beskattningsbara personen har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller sitt

En beskattningsbar person *som inte är etablerad i Sverige* behöver inte utse ett ombud om Sverige har en särskild överenskommelse om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar och utbyte av information i skatteärenden med det land där den beskattningsbara personen har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller sitt

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2013:369.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2013:369.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2017:189.

fasta etableringsställe eller är bosatt eller stadigvarande vistas. En sådan överenskommelse ska ha en räckvidd som är likartad med den som föreskrivs i

1. rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri, och

2. rådets direktiv 2010/24/EU av den 16 mars 2010 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder.

## 5 §<sup>8</sup>

Ett deklaraionsombud får

1. lämna deklaration, men bara elektroniskt,
2. ta del av de deklaraions- och skattekontouppgifter som den deklaraionsskyldige har direktåtkomst till,
3. komplettera lämnade uppgifter i en deklaration, och
4. begära anstånd med att lämna deklaration.

Om deklaraionsombudet har utsetts av en *utländsk* beskattaingsbar person som är skyldig att utse ett ombud enligt 2 och 3 §§, får deklaraionsombudet dock inte företräda *denne* i frågor som gäller mervärdesskatt.

Om deklaraionsombudet har utsetts av en *sådan* beskattaingsbar person som *inte är etablerad i Sverige och* som är skyldig att utse ett ombud enligt 2 och 3 §§, får deklaraionsombudet dock inte företräda *den beskattaingsbara personen* i frågor som gäller mervärdesskatt.

*Lydelse enligt prop. 2021/22:61*

*Föreslagen lydelse*

## 7 kap.

### 1 §

Skatteverket ska registrera

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag,
2. den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter,
3. den som är *skattskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200), med undantag för den som är *skattskyldig* bara på grund av förvärv av sådana varor som anges i 2 a kap. 3 § första stycket 1 och 2 samma lag,

3. den som är *betalningsskyldig* enligt mervärdesskattelagen (2022:000), med undantag för den som är *betalningsskyldig* bara på grund av

a) förvärv av sådana varor som anges i 3 kap. 2 eller 3 § den lagen, eller

b) *felaktigt debiterad mervärdesskatt enligt 16 kap. 22 § samma lag,*

4. den som utan att omfattas av 19 kap. 1 § mervärdesskattelagen

4. den som i annat fall än som avses i 3 har rätt till

har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 10 kap. 9, 11 och 11 b–13 §§ samma lag,

a) avdrag för ingående mervärdesskatt enligt 13 kap. 6, 9, 10 eller 11 § eller 21 kap. 10 eller 11 § mervärdesskattelagen, eller

b) återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt 14 kap. 49 § samma lag,

5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 3 kap. 30 d § första stycket mervärdesskattelagen,

5. den som gör sådant unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt enligt 10 kap. 50 § mervärdesskattelagen,

6. en utländsk beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 §§ mervärdesskattelagen utan att omfattas av 19 kap. 1 § samma lag och inte heller ska registreras enligt 3, 4 eller 5,

6. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och tillhandahåller tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är betalningsskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,

7. en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och omsätter tjänster i ett annat EU-land som förvärvaren av tjänsten är skattskyldig för i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt,

7. den som är skyldig att justera ingående mervärdesskatt enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen,

8. den som är skyldig att jämka ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen,

8. den som är skyldig att använda kassaregister enligt 39 kap. 4–6 §§,

9. den som är skyldig att använda kassaregister enligt 39 kap. 4–6 §§,

10. den som enligt 39 kap. 11 b § är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats, och

9. den som enligt 39 kap. 11 b § är skyldig att tillhandahålla utrustning så att en elektronisk personalliggare kan föras på en byggarbetsplats, och

11. den som betalar ut ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift.

10. den som betalar ut ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift.

Om den som ska registreras enligt första stycket har en företrädare enligt 5 kap., ska dock företrädaren registreras i stället.

2 §<sup>9</sup>

Den som avser att bedriva näringsverksamhet och som ska registreras ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket innan näringsverksamheten påbörjas eller övertas.

Den som driver flera verksamheter som medför *skattskyldighet för* eller rätt till återbetalning av mervärdesskatt ska göra en anmälan för varje verksamhet.

Den som driver flera verksamheter som medför *skyldighet att betala* eller rätt till återbetalning av *eller avdrag för* mervärdesskatt ska göra en anmälan för varje verksamhet.

En sådan mottagare av ersättning som avses i 5 kap. 5 § ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket inom två veckor från det att avtalet ingicks.

**26 kap.**

2 §<sup>10</sup>

En skattedeklaration ska lämnas av

1. den som är skyldig att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter eller som har gjort ett skatteavdrag utan att vara skyldig att göra det,

2. den som är *skattskyldig* enligt mervärdesskattelagen (1994:200),

2. den som är *betalningsskyldig* enligt mervärdesskattelagen (2022:000),

3. den som ska registreras enligt 7 kap. 1 § första stycket 4, 5 *eller* 6,

3. den som ska registreras enligt 7 kap. 1 § första stycket 4 *eller* 5,

4. den som är skyldig att *jämka* ingående mervärdesskatt enligt 8 a kap. eller 9 kap. 9–13 §§ mervärdesskattelagen,

4. den som är skyldig att *justera* ingående mervärdesskatt enligt 12 kap. 27–31 §§ eller 15 kap. mervärdesskattelagen,

5. den som är skattskyldig för punktskatt enligt någon av de lagar som anges i 3 kap. 15 §,

6. den som är skattskyldig enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta eller lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. och som ska redovisa och betala skatt enligt 13 kap. 6 och 7 §§,

7. den som begär *återbetalning* av ingående *skatt* enligt 10 kap. 11 a § mervärdesskattelagen, och

7. den som begär *avdrag för* ingående *mervärdesskatt* enligt 13 kap. 7 § mervärdesskattelagen, och

8. den som betalar ut ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift.

5 §

Den som är skyldig att lämna en skattedeklaration enligt 2 § 2, 3

Den som är skyldig att lämna en skattedeklaration enligt 2 § 2, 3

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2012:835.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2017:387.

eller 4 ska, om inte annat följer av 7 § andra stycket, fullgöra skyldigheten genom att lämna en mervärdesskattedeklaration för redovisningsperioder.

Den som är registrerad ska lämna en mervärdesskattedeklaration för varje redovisningsperiod.

eller 4 ska, om inte annat följer av 7 § första eller andra stycket, fullgöra skyldigheten genom att lämna en mervärdesskattedeklaration för redovisningsperioder.

#### 7 §<sup>11</sup>

Den som är betalningsskyldig bara på grund av felaktigt debiterad mervärdesskatt enligt 1 kap. 2 e § mervärdesskattelagen (1994:200) ska redovisa betalningen i en särskild skattedeklaration för den redovisningsperiod då debiteringen har gjorts.

Den som är *skattskyldig* bara på grund av förvärv av sådana nya transportmedel eller punktskattepliktiga varor som avses i 2 a kap. 3 § första stycket 1 eller 2 mervärdesskattelagen ska redovisa mervärdesskatten i en särskild skattedeklaration för varje förvärv.

Den som vid *omsättning av nya transportmedel* begär återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 11 a § mervärdesskattelagen ska redovisa skatten i en särskild skattedeklaration för varje *omsättning*.

Den som är betalningsskyldig bara på grund av felaktigt debiterad mervärdesskatt enligt 16 kap. 22 § mervärdesskattelagen (2022:000) ska redovisa betalningen i en särskild skattedeklaration för den redovisningsperiod då debiteringen har gjorts. *Om betalningen har redovisats och en handling eller ett meddelande som avses i 17 kap. 22 § mervärdesskattelagen utfärdas, tillämpas 7 kap. 50 § i den lagen.*

Den som är *betalningsskyldig* bara på grund av förvärv av sådana nya transportmedel eller punktskattepliktiga varor som avses i 3 kap. 2 eller 3 § mervärdesskattelagen ska redovisa mervärdesskatten i en särskild skattedeklaration för varje förvärv.

Den som vid *en tillfällig unionsintern leverans av ett nytt transportmedel* begär avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. 7 § mervärdesskattelagen ska redovisa skatten i en särskild skattedeklaration för varje *leverans*.

#### 21 §

En mervärdesskattedeklaration ska innehålla uppgift om

1. utgående skatt,
2. ingående skatt, och
3. *omsättning*, förvärv och överföringar av varor som transporteras mellan EU-länder.
3. *leveranser*, förvärv och överföringar av varor som transporteras mellan EU-länder.

En mervärdesskattedeklaration som ska lämnas av en gruppövudman ska innehålla uppgifter för hela gruppen.

<sup>11</sup> Senaste lydelse 2015:892.

En sådan särskild skattedeklaration som avses i 7 och 8 §§ ska innehålla uppgift om

1. det förvärv eller den händelse som medför skattskyldighet och skatten på grund av förvärvet eller händelsen,

2. det belopp som felaktigt har betecknats som mervärdesskatt enligt 1 kap. 1 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200), eller

3. den omsättning som medför rätt till återbetalning och det belopp som ska betalas tillbaka.

1. det förvärv eller den händelse som medför skattskyldighet eller betalningsskyldighet och skatten på grund av förvärvet eller händelsen,

2. det belopp som felaktigt har betecknats som mervärdesskatt enligt 16 kap. 22 § mervärdesskattelagen (2022:000), eller

3. den leverans som medför rätt till avdrag och det belopp som ska betalas tillbaka.

33 a §<sup>13</sup>

Fysiska personer och dödsbon som har beskattningsår som redovisningsperiod och ska lämna inkomstdeklaration, ska lämna mervärdesskattedeklaration senast den 12 maj året efter utgången av beskattningsåret.

Första stycket gäller inte den som under redovisningsperioden har genomfört

1. omsättningar, förvärv eller överföringar av varor som transporteras mellan EU-länder, eller

2. omsättningar eller förvärv av tjänster som förvärvaren är skattskyldig för i Sverige eller ett annat EU-land i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

1. leveranser, förvärv eller överföringar av varor som transporteras mellan EU-länder, eller

2. tillhandahållanden eller förvärv av tjänster som förvärvaren är betalningsskyldig för i Sverige eller ett annat EU-land i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

33 b §<sup>14</sup>

Juridiska personer, med undantag för dödsbon och handelsbolag, som har beskattningsår som redovisningsperiod och ska lämna inkomstdeklaration, ska lämna mervärdesskattedeklaration enligt följande uppställning:

<i>Om beskattningsåret går ut den</i>	<i>ska deklarationen ha kommit in senast den</i>
31 december	12 juli
30 april	12 november
30 juni	27 december
31 augusti	12 mars

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2015:892.

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2013:1068.

<sup>14</sup> Senaste lydelse 2013:1068.



Den som lämnar mervärdesskattedeklarationen elektroniskt får lämna den i månaden efter den månad som följer av första stycket. I januari och augusti ska deklARATIONEN i så fall ha kommit in senast den 17, i april och december den 12.

Första och andra styckena gäller inte den som under redovisningsperioden genomfört sådana *omsättningar*, förvärv eller överföringar som avses i 33 a § andra stycket.

Första och andra styckena gäller inte den som under redovisningsperioden genomfört sådana *leveranser, tillhandahållanden*, förvärv eller överföringar som avses i 33 a § andra stycket.

### 33 e §<sup>15</sup>

Den som saknar möjlighet att lämna mervärdesskattedeklaration i rätt tid på grund av ett beslut enligt 33 c § eller enligt *9 d kap. 6 §* mervärdesskattelagen (1994:200) 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. 15 §* mervärdesskattelagen (2022:000) ska lämna deklARATIONEN senast den 12 i månaden efter beslutet, i januari eller augusti senast den 17.

### 35 kap.

#### 2 §<sup>16</sup>

Den som är registrerad eller skyldig att anmäla sig för registrering för mervärdesskatt enligt 7 kap. 1 eller 2 § ska lämna en periodisk sammanställning över

1. *omsättning*, förvärv och överföring av varor som transporteras mellan EU-länder, och

2. *omsättning* av en tjänst som är skattepliktig i det EU-land där *tjänsten är omsatt* om förvärvaren av tjänsten är *skattskyldig* för förvärvet i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Uppgifterna ska tas upp för den period som omfattar den tidpunkt som avses i *13 kap. 8 b § andra stycket* eller *8 c §* mervärdesskattelagen (1994:200).

I fråga om överföring av en vara till ett avropslager i ett annat EU-

1. *leverans*, förvärv och överföring av varor som transporteras mellan EU-länder, och

2. *tillhandahållande* av en tjänst som är skattepliktig i det EU-land där den anses vara *tillhandahållen* om förvärvaren av tjänsten är *betalningsskyldig* för förvärvet i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Uppgifterna ska tas upp för den period som omfattar den tidpunkt som avses i *7 kap. 29* eller *30 §* mervärdesskattelagen (2022:000).

I fråga om överföring av en vara till ett avropslager i ett annat EU-

<sup>15</sup> Senaste lydelse 2017:1199.

<sup>16</sup> Senaste lydelse 2019:790.

land enligt 2 kap. 1 c–1 i §§ mervärdesskattelagen ska uppgifterna tas upp för den period som omfattar den tidpunkt när överföringen gjordes. Om förhållandena därefter ändras, ska uppgift om detta lämnas utan dröjsmål.

land enligt 5 kap. 15–21 §§ mervärdesskattelagen ska uppgifterna tas upp för den period som omfattar den tidpunkt när överföringen gjordes. Om förhållandena därefter ändras, ska uppgift om detta lämnas utan dröjsmål.

#### 4 §

Skatteverket ska besluta att en periodisk sammanställning ska göras för varje kalenderkvartal i stället för vad som föreskrivs i 3 § första stycket 1, om

1. den som är skyldig att lämna sammanställningen begär det, och
2. det sammanlagda värdet av omsättning och överföringar av varor enligt 2 § första stycket 1 inte överstiger 500 000 kronor exklusive mervärdesskatt för det innevarande kalenderkvartalet eller för något av de fyra närmast föregående kalenderkvartalen.
2. det sammanlagda värdet av leveranser och överföringar av varor enligt 2 § första stycket 1 inte överstiger 500 000 kronor exklusive mervärdesskatt för det innevarande kalenderkvartalet eller för något av de fyra närmast föregående kalenderkvartalen.

### 38 kap.

#### 3 §<sup>17</sup>

Uppgifter enligt 2 § ska undertecknas av den uppgiftsskyldige eller behörig ställföreträdare.

Uppgifterna får undertecknas av ett ombud i följande fall:

1. Ett deklarationsombud får underteckna uppgifter i en deklARATION som lämnas elektroniskt.
2. Ett ombud för en *utländsk* beskattningsbar person får underteckna uppgifter i en mervärdesskattedeklARATION.
2. Ett ombud för en beskattningsbar person *som inte är etablerad i Sverige* får underteckna uppgifter i en mervärdesskattedeklARATION.
3. En dödsbodeläggare som är ombud för ett dödsbo får underteckna uppgifter i en deklARATION.

### 39 kap.

#### 1 §<sup>18</sup>

I detta kapitel finns bestämmelser om

- definitioner (2 och 2 a §§),
- generell dokumentationsskyldighet (3 §),
- dokumentationsskyldighet som avser ansökan om återbetalning av eller kompensation för punktskatt (3 a §),
- dokumentationsskyldighet som avser kassaregister (4–10 §§),
- dokumentationsskyldighet som avser personalliggare (11–12 §§),

<sup>17</sup> Senaste lydelse 2013:369.

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2019:790.

- dokumentationsskyldighet som avser torg- och marknadshandel (13 §),
  - dokumentationsskyldighet som avser *omsättning* av investeringsguld (14 §),
  - dokumentationsskyldighet som avser avropslager (14 a §),
  - dokumentationsskyldighet som avser internprissättning (15–16 f §§),
- och
- föreläggande (17 §).

2 §<sup>19</sup>

I denna lag avses med

*kassaregister*: kassaapparat, kassaterminal, kassasystem och liknande apparatur för registrering av försäljning av varor och tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort,

*torg- och marknadshandel*: all handel utom sådan som en näringsidkare stadigvarande bedriver i permanenta lokaler eller i omedelbar anslutning till dessa,

*distansavtal*: avtal som ingås inom ramen för ett av näringsidkaren organiserat system för att träffa avtal på distans, om kommunikationen uteslutande sker på distans,

*hemförsäljningsavtal*: avtal som ingås vid ett hembesök eller under en av näringsidkaren organiserad utflykt till en plats utanför dennes fasta försäljningsställe,

*restaurangverksamhet*: näringsverksamhet som avser restaurang, pizzabutik och annat liknande avhämtningsställe, gatukök, kafé, personalmatsal, catering och centralkök,

*fordonsserviceverksamhet*: näringsverksamhet som avser underhåll och reparation av sådana motordrivna fordon som avses i lagen (2001:559) om vägtrafikdefinitioner,

*livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet*: näringsverksamhet som avser partihandel med livsmedel, drycker och tobak,

*partihandel*: vidareförsäljning av varor till andra än konsumenter samt anskaffning, enklare bearbetning, förpackning, innehav och leverans av varor i samband med sådan verksamhet,

*kropp- och skönhetsvårdsverksamhet*: näringsverksamhet som avser behandling av en persons kropp eller omsorg om en persons yttre, dock inte

1. åtgärder som normalt utförs av sådan hälso- och sjukvårdspersonal som avses i 1 kap. 4 § patientsäkerhetslagen (2010:659),

2. kirurgiska ingrepp,

3. injektionsbehandlingar, och

4. sådan medicinskt betingad fotvård som avses i 3 kap. 5 § fotvård som avses i 10 kap. 7 § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200),

4. sådan medicinskt betingad fotvård som avses i 10 kap. 7 § tredje stycket mervärdesskattelagen (2022:000),

*tvätteriverksamhet*: näringsverksamhet som avser rengöring av textilier eller därmed jämförbara material samt sådan uthyrning, färgning, lagning

<sup>19</sup> Senaste lydelse 2018:243.

eller ändring av textilier eller därmed jämförbara material som sker i samband med den näringsverksamheten,

*byggverksamhet*: näringsverksamhet som avser om-, till- och nybyggnadsarbeten, reparations- och underhållsarbeten, rivning av byggnadsverk samt annan näringsverksamhet som bedrivs som stöd för sådan verksamhet och som inte omfattas av skyldighet att föra personalliggare enligt 11 §, samt

*byggarbetsplats*: en plats där byggverksamhet bedrivs.

Näringsverksamhet som huvudsakligen avser annan verksamhet än restaurangverksamhet, fordonsserviceverksamhet, livsmedels- och tobaksgrossistverksamhet, kropps- och skönhetsvårdsverksamhet eller tvätteriverksamhet ska dock inte anses som sådan verksamhet.

### **Omsättning av investeringsguld      Leverans av investeringsguld**

#### 14 §<sup>20</sup>

En beskattningsbar person som *omsätter* investeringsguld som avses i 1 kap. 18 § mervärdesskattelagen (1994:200) i Sverige eller till ett annat EU-land ska vid en transaktion som uppgår till ett belopp motsvarande 10 000 kronor eller mer dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för *köparen*.

En beskattningsbar person som *levererar* investeringsguld som avses i 21 kap. 2 § mervärdesskattelagen (2022:000) i Sverige eller till ett annat EU-land ska vid en transaktion som uppgår till ett belopp motsvarande 10 000 kronor eller mer dokumentera nödvändiga identifikationsuppgifter för *kunden*.

Första stycket gäller även för en transaktion som understiger 10 000 kronor men som kan antas ha samband med en annan transaktion och tillsammans med denna uppgår till minst detta belopp. Om summan inte är känd vid tidpunkten för en transaktion, ska nödvändiga identifikationsuppgifter dokumenteras så snart summan av transaktionerna uppgår till minst 10 000 kronor.

Bestämmelserna i 3 kap. 4 § första stycket, 8 och 14–16 §§ lagen (2017:630) om åtgärder mot penningtvätt och finansiering av terrorism ska även tillämpas vid transaktioner som avses i första och andra styckena.

#### 14 a §<sup>21</sup>

Den som överför en vara till ett avropslager i ett annat EU-land i enlighet med 2 kap. 1 c–1 i §§ mervärdesskattelagen (1994:200) ska föra ett register med de uppgifter som anges i artikel 54a.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv

Den som överför en vara till ett avropslager i ett annat EU-land i enlighet med 5 kap. 15–21 §§ mervärdesskattelagen (2022:000) ska föra ett register med de uppgifter som anges i artikel 54a.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv

<sup>20</sup> Senaste lydelse 2017:657.

<sup>21</sup> Senaste lydelse 2019:790.

2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Den som förvärvar en vara från ett avropslager i Sverige i enlighet med 2 a kap. 2 § 5 mervärdesskattelagen ska föra ett register med de uppgifter som anges i artikel 54a.2 i genomförandeförordningen.

2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Den som förvärvar en vara från ett avropslager i Sverige i enlighet med 5 kap. 22 § tredje stycket mervärdesskattelagen ska föra ett register med de uppgifter som anges i artikel 54a.2 i genomförandeförordningen.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

#### 41 kap.

##### 2 §<sup>22</sup>

Skatteverket får besluta om revision för att kontrollera

1. att uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. har fullgjorts,
2. att det finns förutsättningar att fullgöra uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. som kan antas uppkomma,
3. skatteupplag enligt lagen (1994:1563) om tobaksskatt, lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi,
4. att den som har ansökt om återbetalning av eller kompensation för punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 2 har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter,
5. att den som har ansökt om återbetalning av punktskatt i de fall som avses i 53 kap. 5 § 1 har lämnat riktiga och fullständiga uppgifter,
6. att den som har eller kan antas ha upplåtit en plats för torg- och marknadshandel har fullgjort sina skyldigheter enligt 39 kap. 13 §,
7. att den som har eller kan antas ha omsatt investeringsguld har fullgjort sina skyldigheter enligt 39 kap. 14 §, eller
7. att den som har eller kan antas ha levererat investeringsguld har fullgjort sina skyldigheter enligt 39 kap. 14 §, eller
8. att den som har överfört en vara till eller förvärvat en vara från ett avropslager har fullgjort sina skyldigheter enligt 39 kap. 14 a §.

Skatteverket får besluta om revision också för att inhämta uppgifter av betydelse för kontroll enligt första stycket 1–4 av någon annan än den som revideras.

##### 3 §<sup>23</sup>

Revision får göras hos

1. den som är eller kan antas vara bokföringskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078),
2. någon annan juridisk person än ett dödsbo,
3. den som har anmält sig för registrering,
4. den som har ansökt om eller är godkänd för F-skatt,
5. sådant ombud för en utländsk beskattningsbar person som avses i 6 kap. 2 §,
5. sådant ombud för en beskattningsbar person som inte är etablerad i Sverige och som avses i 6 kap. 2 §,

<sup>22</sup> Senaste lydelse 2020:858.

<sup>23</sup> Senaste lydelse 2021:431.

6. sådan representant som avses i 16 a § lagen (1994:1563) om tobaksskatt, 15 a § lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller 4 kap. 9 a § lagen (1994:1776) om skatt på energi,

7. den som har ansökt om godkännande som upplagshavare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi,

8. den som har ansökt om registrering som varumottagare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi,

9. den som har ansökt om godkännande som skattebefriad förbrukare enligt lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi,

10. den som har ansökt om godkännande som registrerad avsändare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om alkoholskatt eller lagen om skatt på energi,

11. den som har ansökt om godkännande som lagerhållare enligt lagen om tobaksskatt, lagen om skatt på energi, lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik, lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter eller lagen (2020:32) om skatt på plastbärkassar,

12. den som har ansökt om godkännande som registrerad mottagare eller registrerad EU-handlare enligt lagen om skatt på kemikalier i viss elektronik, och

13. den som har ansökt om godkännande som registrerad distansförsäljare av tuggtobak och övrig tobak enligt lagen om tobaksskatt.

## 50 kap.

### **Torg- och marknadshandel samt omsättning av investeringsguld**

### **Torg- och marknadshandel samt leverans av investeringsguld**

#### 7 §<sup>24</sup>

Kontrollavgift ska tas ut av den som inte har fullgjort dokumentationsskyldigheten vid upplåtelse av plats för torg- och marknadshandel eller vid *omsättning* av investeringsguld.

Kontrollavgift ska tas ut av den som inte har fullgjort dokumentationsskyldigheten vid upplåtelse av plats för torg- och marknadshandel eller vid *leverans* av investeringsguld.

Kontrollavgiften är 2 500 kronor för varje tillfälle då skyldigheten inte har fullgjorts.

## 53 kap.

#### 1 §<sup>25</sup>

Beslut om skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt och punktskatt ska fattas för varje redovisningsperiod för sig med ledning av innehållet i skattedeklarationer och andra tillgängliga uppgifter.

Om mervärdesskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje förvärv enligt 26 kap. 7 § andra stycket, ska beslut om skatten fattas för varje förvärv med ledning

Om mervärdesskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje förvärv enligt 26 kap. 7 § andra stycket, ska beslut om skatten fattas för varje förvärv med ledning

<sup>24</sup> Senaste lydelse 2015:768.

<sup>25</sup> Senaste lydelse 2015:892.

av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter. Om återbetalning för ingående skatt har begärts i en särskild skattedeklaration för varje omsättning enligt 26 kap. 7 § tredje stycket, ska beslut om skatten fattas för varje omsättning med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter.

av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter. Om avdrag för ingående skatt har begärts i en särskild skattedeklaration för varje leverans enligt 26 kap. 7 § tredje stycket, ska beslut om skatten fattas för varje leverans med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter.

Om punktskatt ska redovisas i en särskild skattedeklaration för varje händelse som medför skattskyldighet enligt 26 kap. 8 §, ska beslut om skatten fattas för varje händelse med ledning av innehållet i den särskilda skattedeklarationen och andra tillgängliga uppgifter.

För beslut om ansvar för den som har betalat ut ersättning utan att göra skatteavdrag med rätt belopp gäller 59 kap. 2–6 §§.

*Lydelse enligt prop. 2021/22:61*      *Föreslagen lydelse*

## 64 kap.

### 6 §

Den som till följd av lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, lagen (1994:1500) med anledning av Sveriges anslutning till Europeiska unionen eller direkt tillämpliga EU-bestämmelser har rätt att förvärva varor eller tjänster utan mervärdesskatt eller punktskatt, får utöva den rätten genom en ansökan om återbetalning av skatten. Detta gäller dock inte om någon av följande bestämmelser om återbetalning av skatt är tillämplig på förvärvet:

- 10 kap. 5–8 a §§ mervärdesskattelagen (1994:200),
- 14 kap. 59–67 §§ mervärdesskattelagen (2022:000),
- 31 d § lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
- 31 d § lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
- 9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi, eller
- 15 § lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
  2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

## Förslag till lag om ändring i tullagen (2016:253)

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 1, 2, 10 och 19 §§, 5 kap. 7 § och 6 kap. 3 och 7 §§ tullagen (2016:253) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### **1 §<sup>1</sup>**

Bestämmelser om skyldighet att betala annan skatt än tull vid import eller införsel till det svenska tullområdet finns i

- |  |                                       |
|--|---------------------------------------|
| – mervärdesskattelagen<br>(1994:200),                              | – mervärdesskattelagen<br>(2022:000), |
| – lagen (1994:1563) om tobaksskatt,                                |                                       |
| – lagen (1994:1564) om alkoholskatt,                               |                                       |
| – lagen (1994:1776) om skatt på energi,                            |                                       |
| – lagen (2016:1067) om skatt på kemikalier i viss elektronik,      |                                       |
| – lagen (2018:696) om skatt på vissa nikotinhaltiga produkter, och |                                       |
| – lagen (2020:32) om skatt på plastbärkassar.                      |                                       |

Skatt som avses i första stycket ska fastställas och betalas enligt det förfarande som gäller för tull, om inte något annat föreskrivits. Om det i beskattningsunderlaget för sådan skatt ska ingå tullvärde, tull eller motsvarande avgift som fastställts i annan valuta, ska sådant underlag omräknas till svensk valuta efter den kurs som enligt tullagstiftningen gällde den dag då tullvärdet fastställdes.

#### **2 §<sup>2</sup>**

Mervärdesskatt som avses i 1 § första stycket ska inte tas ut enligt denna lag utan i enlighet med skatteförfarandelagen (2011:1244), om deklaranter eller, om deklaranter är ett ombud, den för vars räkning ombudet handlar är registrerad *till* mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för beslutet om fastställande av tull och

1. agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen (1994:200) vid importen eller införseln, eller

2. är en juridisk person som inte agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln.

Det som sägs om beskattningsunderlag i 1 § gäller även i de fall som avses i första stycket.

Vid tillämpning av det särskilda förfarandet för mervärdesskatt vid

Mervärdesskatt som avses i 1 § första stycket ska inte tas ut enligt denna lag utan i enlighet med skatteförfarandelagen (2011:1244), om deklaranter eller, om deklaranter är ett ombud, den för vars räkning ombudet handlar är registrerad *för* mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för beslutet om fastställande av tull och

1. agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen (2022:000) vid importen eller införseln, eller

2. är en juridisk person som inte agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln.

Det som sägs om beskattningsunderlag i 1 § gäller även i de fall som avses i första stycket.

Vid tillämpning av det särskilda förfarandet för mervärdesskatt vid

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2021:1170.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2020:1161.



import i 27–29 §§ lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster ska mervärdesskatt alltid tas ut enligt 1 §.

import i 23 kap. mervärdesskattelagen ska mervärdesskatt alltid tas ut enligt 1 §.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 7

#### 10 §

Ränta enligt 8 eller 9 § tas inte ut på belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200).

Ränta enligt 8 eller 9 § tas inte ut på belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (2022:000).

#### 19 §<sup>3</sup>

Om en ansökan om återbetalning eller eftergift av tull görs enligt bestämmelserna i artikel 121 i förordning (EU) nr 952/2013, i den ursprungliga lydelsen, ska även frågan om återbetalning eller eftergift av skatt som avses i 1 § första stycket prövas. Vid prövningen gäller artiklarna 116–120 i den förordningen, i den ursprungliga lydelsen, i tillämpliga delar.

Om en sådan ansökan görs i ett annat EU-land där en tullskuld uppkommit till följd av ingivandet av en tulldeklaration med stöd av ett tillstånd för centraliserad klarering enligt artikel 179 i förordning (EU) nr 952/2013, i den ursprungliga lydelsen, ska Tullverket på begäran av den skattskyldige pröva frågan om återbetalning eller eftergift av skatt som beslutats för samma varor enligt 2 a §.

Om en sådan ansökan görs i ett annat EU-land där en tullskuld uppkommit till följd av ingivandet av en tulldeklaration med stöd av ett tillstånd för centraliserad klarering enligt artikel 179 i förordning (EU) nr 952/2013, i den ursprungliga lydelsen, ska Tullverket på begäran av den som är skyldig att betala skatten pröva frågan om återbetalning eller eftergift av skatt som beslutats för samma varor enligt 2 a §.

Bestämmelsen om återbetalning och eftergift på eget initiativ i artikel 116.4 i förordning (EU) nr 952/2013, i den ursprungliga lydelsen, ska tillämpas även på skatt som avses i 1 § första stycket.

Vid återbetalning får avdrag göras för sådan beslutad tull och annan skatt som ska betalas till Tullverket. I lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter finns också föreskrifter som begränsar rätten till återbetalning. Belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) eller som medför rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9,

Vid återbetalning får avdrag göras för sådan beslutad tull och annan skatt som ska betalas till Tullverket. I lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter finns också föreskrifter som begränsar rätten till återbetalning. Belopp som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (2022:000) eller som medför rätt

<sup>3</sup> Senaste lydelse SFS 2021:1153.

## 5 kap.

### 7 §

Tulltillägget enligt 5 § är tjugo procent av den tull som inte skulle ha tagits ut, om den oriktiga uppgiften godtagits.

Tulltillägget är dock tio procent när det gäller mervärdesskatt som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200).

Tulltillägget är dock tio procent när det gäller mervärdesskatt som får dras av vid redovisning av skatt enligt mervärdesskattelagen (2022:000).

## 6 kap.

### 3 §

Om ett överklagande enligt 2 § gäller beslut om tull eller beslut om annan skatt än tull enligt 2 kap. 1 § andra stycket, ska överklagandet ha kommit in till Tullverket inom tre år från den dag då tullskulden uppkom eller skattskyldigheten inträdde. *Om beslutet har meddelats senare än två och ett halvt år efter den dag då tullskulden uppkom eller skattskyldigheten inträdde, får överklagandet dock komma in inom två månader från den dag då gäldenären eller den skattskyldige fick del av beslutet, om tiden för överklagande därigenom blir längre.*

Om ett överklagande enligt 2 § gäller beslut om tull eller beslut om annan skatt än tull enligt 2 kap. 1 § andra stycket, ska överklagandet ha kommit in till Tullverket inom tre år från den dag då tullskulden uppkom, skattskyldigheten inträdde eller den beskattningsgrundande händelsen inträffade.

*Om beslutet har meddelats senare än två och ett halvt år efter den dag som avses i första stycket, får överklagandet dock komma in inom två månader från den dag då gäldenären eller den skattskyldige fick del av beslutet, om tiden för överklagande därigenom blir längre.*

Om beslut som avses i första stycket har omprövats, får även omprövningsbeslutet överklagas inom treårsfristen. Om omprövningsbeslutet meddelats senare än två och ett halvt år efter den dag då tullskulden uppkom eller skattskyldigheten inträdde, får överklagandet dock komma in

Om beslut som avses i första stycket har omprövats, får även omprövningsbeslutet överklagas inom treårsfristen. Om omprövningsbeslutet meddelats senare än två och ett halvt år efter den dag som avses i första stycket, får överklagandet dock komma in inom två månader från den dag då

inom två månader från den dag då gäldenären eller den skattskyldige fick del av omprövningsbeslutet, om tiden för överklagande därigenom blir längre.

Gäldenären eller den *skattskyldige* får överklaga ett beslut som avses i första *och andra styckena* även om beslutet inte är till nackdel för denne.

gäldenären eller den skattskyldige fick del av omprövningsbeslutet, om tiden för överklagande därigenom blir längre.

Gäldenären eller *den som är skyldig att betala skatten* får överklaga ett beslut som avses i första *eller tredje stycket* även om beslutet inte är till nackdel för denne.

### 7 §

Bestämmelserna i 3–6 §§ gäller också överklagande av beslut om ränta, tulltillägg och förseningsavgift.

*En gäldenärs eller skattskyldigs yrkande i fråga om tulltillägg ska, oavsett tidsfristerna i 3 §, prövas om beslutet om den tull som tulltillägget avser inte har fått laga kraft. Detsamma gäller om Tullverket eller det allmänna ombudet framställt ett sådant yrkande till förmån för gäldenären eller den skattskyldige. Om yrkandet framställs först i domstol, kan domstolen besluta att det ska tas upp till prövning av Tullverket.*

*Ett yrkande som avser tulltillägg och som görs av en gäldenär eller den som är skyldig att betala skatten ska, oavsett tidsfristerna i 3 §, prövas om beslutet om den tull som tulltillägget avser inte har fått laga kraft. Detsamma gäller om Tullverket eller det allmänna ombudet framställt ett sådant yrkande till förmån för gäldenären eller den som är skyldig att betala skatten. Om yrkandet framställs först i domstol, kan domstolen besluta att det ska tas upp till prövning av Tullverket.*

Bestämmelserna i andra stycket gäller även en deklarants yrkande i fråga om förseningsavgift.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.

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

# Lagrådets yttrande

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2022-04-08

**Närvarande:** F.d. justitierådet Karin Almgren samt justitieråden Mahmut Baran och Malin Bonthron

## Ny mervärdesskattelag

Enligt en lagrådsremiss den 17 februari 2022 har regeringen (Finansdepartementet) beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. mervärdesskattelag,
2. lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.,
3. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
4. lag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund,
5. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
6. lag om ändring i tullagen (2016:253).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Lars Mattisson och rättssakkunnige Johan Magnander.

Förslagen föranleder följande yttrande.

### Förslaget till mervärdesskattelag

#### *Inledning*

I lagrådsremissen föreslås en ny mervärdesskattelag som ska ersätta nuvarande mervärdesskattelag (1994:200). I den nya lagen infogas bestämmelserna i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster (LSO). Några bestämmelser om mervärdesskatt har också överförts från lagen om frihet från skatt vid import, m.m.

Nuvarande mervärdesskattelag har över tid blivit alltmer oöverskådlig. Dess systematik och begreppsanvändning skiljer sig från mervärdesskattedirektivet vilket har inneburit problem vid genomförandet av direktivändringar i mervärdesskattelagen och också bidragit till osäkerhet om vad som är gällande rätt. Lagens bristande struktur och de långa paragraferna har gjort den mycket komplex och svåröverskådlig. Implementeringen av direktivändringar har efter hand förvärrat problemen. Det är alltså hög tid att råda bot på lagens tillkortakommanden. Förslagen har också över lag välkomnats av remissinstanserna.

### *Anpassning till mervärdesskattedirektivet*

Lagen har anpassats till mervärdesskattedirektivet vad gäller begrepp, struktur och systematik. Den nya lagens kapitelindelning följer i huvudsak mervärdesskattedirektivets indelning i avdelningar. Detta underlättar sannolikt för den som är insatt i mervärdesskattedirektivet att orientera sig i den nya lagen och hitta motsvarigheter till bestämmelserna i artiklarna och vice versa. Anpassningen av lagens begrepp till dem som används i mervärdesskattedirektivet innebär också fördelar vid tolkningen av EU-domstolens domar. Lagstiftningen framstår dock fortfarande som mycket komplicerad, vilket kanske är oundvikligt mot bakgrund av den materia som behandlas.

### *Författningsteknisk översyn*

Det är fråga om en författningsteknisk översyn. Så långt det har varit möjligt har materiella förändringar undvikits. Lagrådets arbete har till viss del gått ut på att kontrollera att de nya begreppen och omstruktureringen av bestämmelser inte inneburit ofrivilliga författningsändringar.

De ofta mycket långa paragraferna i nuvarande lag har delats upp på flera paragrafer. Lagtexten har på så sätt blivit överskådligare. En innehållsförteckning i början av lagen och ett stort antal rubriker, också till enskilda paragrafer, bidrar också till överskådligheten. Ett kapitel där begrepp som används på flera ställen i lagen definieras innebär också en klar förbättring. Direktiv och förordningar som det ofta hänvisas till har fått kortformer. På så sätt har man kunnat undvika att belasta lagtexten med de långa formella rubrikerna till de olika rättsakterna.

Ett av de begrepp som har införts i den nya lagen är beskattningsbara transaktioner. Bestämmelserna i 5 kap., som reglerar beskattningsbara transaktioner har, i likhet med mervärdesskattedirektivet, utformats på ett landsneutralt sätt, dvs. bestämmelserna reglerar inte i vilken medlemsstat en leverans av en vara eller ett tillhandhållande av en tjänst ska anses utföras. För att veta om ett unionsinternt förvärv utgör ett unionsinternt förvärv i Sverige måste man också läsa i 6 kap. som reglerar platsen för beskattningsbara transaktioner. Detta kan framstå som onödigt krångligt. Mot bakgrund av de fördelar det innebär med en enhetlig reglering av de båda kapitlen och en struktur som följer mervärdesskattedirektivet har Lagrådet trots allt inte några invändningar mot den valda lösningen.

### *Författningskommentarerna*

Författningskommentarerna saknar nästan undantagslöst den korta sammanfattning av innehållet i respektive paragraf som vanligtvis brukar inleda en kommentar. En sådan inledning ger en läsare en snabb bild av innehållet i paragrafen. Lagrådet rekommenderar att författningskommentarerna kompletteras med sådana inledningar.

Mervärdesskattelagen behandlar en komplex materia. Förståelsen av enskilda bestämmelser kräver ofta ingående kunskaper om systemet i sin helhet. I några författningskommentarer förklaras innebörden av den aktuella bestämmelsen med praktiska exempel på tillämpningen. Sådana

exempel underlättar i hög grad förståelsen av reglerna. Fler kommentarer bör om möjligt kompletteras med sådana exempel.

I författningskommentarerna anges ofta, men inte alltid, den artikel i direktivet som en paragraf motsvarar (se t.ex. 2 kap. 12 §, 6 kap. 40–42 §§ och 7 kap. 7 §). Artiklarna, som ofta är mer utförliga än lagreglerna, kan vara ett hjälpmedel vid tolkningen av bestämmelserna i lagen. Enligt Lagrådets mening bör därför kommentarerna kompletteras med hänvisningar till direktivet i de fall sådana saknas.

### *Materiella förändringar*

Utgångspunkten i remissen har varit att undvika stora materiella förändringar. Lagrådet noterar att detta inneburit att bestämmelser från nuvarande mervärdesskattelag som konstaterats vara oförenliga med mervärdesskattedirektivet överförts till den nya lagen. Det gäller till exempel reglerna om jämkning av ingående mervärdesskatt avseende s.k. investeringsvaror i 8 a kap. 11 § första stycket och 12 § första stycket ML som i remissen återfinns i 15 kap. 20 och 21 §§ NML. Trots att det av domar från EU-domstolen (mål C-622/11, Vastgoed och mål C-787/18, Sögård Fastigheter) framgår att den svenska lagstiftningen inte står i överensstämmelse med mervärdesskattedirektivet har reglerna flyttats över till den nya mervärdesskattelagen. Lagrådet har i och för sig förståelse för att något förslag inte läggs fram i den nu aktuella remissen, men utgår från att diskrepanserna i förhållande till mervärdesskattedirektivet så snart som möjligt undanröjs.

#### 1 kap. 5 §

Paragrafen innehåller upplysningar om att det i bl.a. skatteförfarandelagen (2011:1244) och vissa kapitel i NML finns bestämmelser om förfarandet vid uttag av skatt. Lagrådet föreslår att paragrafen ges följande lydelse.

Bestämmelser om förfarandet vid uttag av skatt finns i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Bestämmelser om förfarandet finns även i

1. 14 kap. om återbetalning av skatt,
2. 22 kap. om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster,
3. 23 kap. om särskild ordning för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import, och
4. tullagen (2016:253).

#### 2 kap. 1 §

I paragrafen finns en uppställning över var i lagen vissa definitioner och förklaringar finns. Lagrådet föreslår att uppställningen kompletteras med följande definitioner och förklaringar, vilka förekommer i mer än ett av lagens kapitel.

Mervärdesskattegrupper 4 kap. 7 §  
Beskattningsgrundande händelse 7 kap. 3 §  
Justeringsperiod 15 kap. 10 §  
Justeringsbelopp 15 kap. 16 §

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 8

## 2 kap. 11 §

I paragrafen, som motsvarar och i relevant del är likadant utformad som 1 kap. 11 § ML, anges att med fastighet avses fast egendom enligt artikel 13b i genomförandeförordningen<sup>1</sup>.

Så som paragrafen är utformad ser den ut att vara en självständig definition av ordet ”fastighet”, vilket är det ord som används i den svenska lagen. I mervärdesskattedirektivet används i stället uttrycket ”fast egendom”. Enligt artikel 13b i genomförandeförordningen, som är direkt tillämplig i medlemsstaterna, ska vid tillämpningen av mervärdesskattedirektivet med fast egendom avses det som framgår av artikeln.

När bestämmelsen i 1 kap. 11 § ML infördes gjordes valet att använda ordet ”fastighet” i stället för uttrycket ”fast egendom” främst utifrån övervägandet att annars ett stort antal bestämmelser skulle behöva ändras i den svenska lagen. Det konstaterades i lagstiftningsärendet att i mervärdesskattesammanhang var frågan om att använda ”fastighet” eller ”fast egendom” snarast av språklig art. (Se prop. 2016/17:14 s. 17.)

Att använda ordet ”fastighet” i stället för uttrycket ”fast egendom” i den svenska lagtexten kan mot den bakgrunden, och även med beaktande av att lagen ska tolkas direktivkonformt, inte anses medföra behov av att separat definiera ordet ”fastighet”. Paragrafen bör i stället utformas som en upplysningsbestämmelse angående var det finns en definition av uttrycket ”fast egendom”. Det kan anmärkas att avsikten redan vid införandet av 1 kap. 11 § ML var att den svenska lagregeln skulle innehålla en hänvisning till definitionen i genomförandeförordningen (se prop. 2016/17:14 s. 15 ff. och 46).

För att tydliggöra att ”fastighet” i den svenska lagtexten används i stället för direktivets ”fast egendom” kan upplysningsbestämmelsen kompletteras med en anmärkning i författningskommentaren om detta. Lagrådet föreslår att paragrafen ges följande lydelse.

I artikel 13b i genomförandeförordningen framgår vad som avses med fast egendom.

Vid en sådan omformulering av paragrafen behöver följdändringar göras i 20 kap. 6 §, där lagrummet 2 kap. 11 § förslagsvis kan strykas i punkt 1, och i punkt 13 och 14 i övergångsbestämmelserna till lagen.

<sup>1</sup> Avser rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, vilket framgår av 2 kap. 2 § i förslaget.

2 kap. 14 §

Paragrafen, som består av en enda mening, definierar begreppet marknadsvärde och genomför definitionen av begreppet i första stycket i artikel 72 i mervärdesskattedirektivet.

Bestämmelsen har utformats något annorlunda än motsvarande bestämmelse i 1 kap. 9 § första stycket ML. Skillnaden består i att uttrycket ”i samma försäljningsled som det där varan levereras eller tjänsten tillhandahålls” har i NML placerats i slutet av meningen i stället för i den inledande delen. Bestämmelsens lydelse i ML ligger närmare direktivets lydelse.

För att undvika att begreppet marknadsvärde får en innebörd som inte är avsedd förordar Lagrådet att paragrafen i denna del ges samma uppbyggnad som i ML och direktivet.

2 kap. 16 §

Paragrafen innehåller en definition av nya transportmedel.

Hänvisningen i punkt 2 ska rätteligen vara till 10 kap. 69 § 1 och 2 som innehåller bestämmelser om undantag för fartyg, inte till 10 kap. 71 § 1 och 2 som handlar om undantag för leverans av varor för förbrukning ombord på fartyg eller luftfartyg.

2 kap. 21 och 23 §§

I 2 kap. 21 § anges vad som avses med EU eller EU-land samt en bestämmelse om att vissa områden likställs med EU eller EU-land. Enligt 2 kap. 23 § ska transaktioner med ursprung i eller avsedda för vissa områden behandlas som transaktioner med ursprung i eller avsedda för vissa angivna länder. Paragraferna genomför artiklarna 5.1, 5.2, 7.1 och 7.2 i mervärdesskattedirektivet.

Paragraferna är utformade som om Förenade kungariket allttjämt vore en av EU:s medlemsstater. Vid föredragningen har upplysts att avsikten är att avvakta med ändringar till följd av att så inte längre är fallet till dess att mervärdesskattedirektivet har ändrats, att det inte är känt när så kommer att ske, samt att den nuvarande utformningen inte leder till några felaktiga praktiska konsekvenser. Såvitt Lagrådet kan bedöma är upplysningarna korrekta.

Lagrådet konstaterar att det är olyckligt att i en helt ny lag ta in bestämmelser som inte längre är aktuella och att det knappast skulle kunna anses vara ett felaktigt genomförande av direktivet om den svenska lagstiftningen utformades utifrån det förhållandet att Förenade kungariket inte längre är medlem i EU, även om direktivets text ännu inte har uppdaterats i detta avseende. Med det sagt har Lagrådet ändå förståelse för den hållning regeringen har valt i frågan och väljer därför att inte kritisera förslaget i nu aktuell del.



I paragrafens första stycke finns en definition av tredje territorium, dvs. de områden som inte omfattas av ”EU” eller ”EU-land” i lagen. Lagrådet föreslår att upplysningsbestämmelsen i andra stycket – som anger vilka av dessa områden som ingår i unionens tullområde – ges följande lydelse.

Av artikel 4 i unionstullkodexen följer att territorierna i första stycket 1–7 ingår i unionens tullområde medan territorierna i första stycket 8–12 inte ingår i området.

### 3 kap. 3 §

Paragrafen reglerar under vilka förutsättningar unionsinterna förvärv mot ersättning av punktskattepliktiga varor är föremål för mervärdesskatt. En förutsättning för att så ska vara fallet är enligt punkt 2 att förvärvet görs av en beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är beskattningsbar person och vars övriga förvärv inte är föremål för mervärdesskatt i enlighet med 4–7 §§. Enligt Lagrådets mening bör hänvisningen begränsas till 4–6 §§. I 7 § finns visserligen en bestämmelse som genom ett tröskelvärde begränsar tillämpningen av 6 §. Men den bestämmelsen ska även utan att det hänvisas till den tillämpas vid tolkningen av 6 §.

### 3 kap. 7 §

Paragrafens första stycke innebär att vissa unionsinterna förvärv som inte överstiger ett tröskelvärde för det löpande kalenderåret eller det närmast föregående kalenderåret inte är föremål för mervärdesskatt. Bestämmelsen blir tydligare om den ges följande lydelse.

Bestämmelserna i 6 § gäller bara om det sammanlagda beloppet för förvärven inte överstiger ett tröskelvärde på 90 000 kronor under vare sig det löpande eller det närmast föregående kalenderåret.

### 4 kap. 8 §

I paragrafen finns bestämmelser om vilka grupperingar en mervärdesskattegrupp får bestå av. Enligt första meningen i punkt 1 får en sådan grupp bestå av ”beskattningsbara personer som står under Finansinspektionens tillsyn och som inte är skyldiga att betala mervärdesskatt därför att deras tillhandahållande av tjänster är undantaget från skatteplikt enligt 10 kap. 32 eller 33 §”.

Bestämmelsens lydelse ger genom uttrycket ”som inte är skyldiga att betala mervärdesskatt” intryck av att ett subjekt som tillhandahåller såväl skattepliktiga som från skatteplikt undantagna tjänster – dvs. bedriver s.k. blandad verksamhet som är det normala inom de aktuella näringarna – inte får ingå i en mervärdesskattegrupp. Det skulle innebära en ändring i sak som inte är avsedd. Lagrådet förordar att första meningen ges följande lydelse.

1. Beskattningsbara personer som står under Finansinspektionens tillsyn och som tillhandahåller tjänster som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap. 32 eller 33 §.

#### 4 kap. 9 §

Enligt paragrafen får enbart fasta etableringsställen i Sverige ingå i en mervärdesskattegrupp. Enligt Lagrådets mening bör paragrafen formuleras närmare lydelsen i ML och artikel 11 i mervärdesskatte-direktivet och utformas på följande lydelsesätt.

Enbart beskattningsbara personers fasta etableringsställen i Sverige får ingå i en mervärdesskattegrupp.

#### 4 kap. 15 §

I paragrafen anges att ett handelsbolag är en beskattningsbar person när bolaget ”självständigt bedriver ekonomisk verksamhet”. I motsvarande bestämmelse i 6 kap. 1 § första meningen ML saknas ordet ”självständigt”. Ordet finns inte heller i utredningens förslag till motsvarande bestämmelse.

Det ligger redan i definitionen av uttrycket beskattningsbar person att med en sådan person avses någon som självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, se 4 kap. 2 § första stycket det remitterade förslaget och den bakomliggande bestämmelsen i artikel 9.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet. Vad som avses med ekonomisk verksamhet framgår av andra stycket i paragrafen respektive artikeln.

Tillägget ”självständigt” i denna paragraf kan tolkas som att uttrycket beskattningsbar person ska ges en annan innebörd vid bedömningen av om ett handelsbolag är en beskattningsbar person än vad som gäller för en juridisk person som har en annan form. En annan tolkning är att det ska göras dubbla prövningar av rekvisitet ”självständigt” när ett handelsbolag bedriver ekonomisk verksamhet.

Vid föredragningen har uppgetts att relationen mellan handelsbolag och bolagsmännen motiverar behovet av tillägget ”självständigt” i denna paragraf och att visst stöd för detta finns i EU-domstolens praxis beträffande stiftelser.

Lagrådet noterar att EU-domstolen i rättsfallet C-420/18, *Inspecteur van de rijksbelastingdienst*, ansåg att en ledamot i en stiftelses kontrollorgan inte bedriver en självständig ekonomisk verksamhet vid utövandet av verksamheten som ledamot i organet. EU-domstolens avgörande avser alltså en fysisk persons aktiviteter i den juridiska personens kontrollorgan och skiljer sig därmed från den situation som bestämmelsen i denna paragraf tar sikte på. Det kan vidare tilläggas att de uttalanden som gjorts av EU-domstolen inte bara är relevanta för relationen mellan handelsbolag och deras bolagsmän utan även i alla andra sammanhang där frågan om

huruvida en persons verksamhet som ledamot i ett kontrollorgan, bolagsman eller delägare i en juridisk person av något slag utgör en självständig ekonomisk verksamhet aktualiseras.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 8

Det kan således konstateras att det inte synes finnas något stöd för att införa tillägget ”självständigt” som ett extra rekvisit vid bedömningen av om ett handelsbolag är en beskattningsbar person varken i mervärdesskattedirektivet eller i EU-domstolens praxis. Mot denna bakgrund och med hänsyn till att det saknas beredningsunderlag förordar Lagrådet att ordet självständigt stryks.

Lagrådet noterar vidare att det remitterade förslaget – till skillnad från ML – inte innehåller någon bestämmelse om att en europeisk ekonomisk intressegruppering (EEIG) är en beskattningsbar person för den verksamhet som grupperingen bedriver. Det bör framgå av en upplysningsbestämmelse eller av författningskommentaren till denna paragraf att det följer av genomförandeförordningen att en sådan gruppering är en beskattningsbar person.

#### 4 kap. 16 §

I paragrafens första stycke finns bestämmelser om beskattningsbar person och en sådan persons rättigheter och skyldigheter när den ekonomiska verksamheten bedrivs i form av ett enkelt bolag eller ett partrederi. Lagrådsremissens förslag till paragrafens första stycke lyder enligt följande.

När ekonomisk verksamhet bedrivs i form av ett enkelt bolag eller partrederi är varje delägare som bedriver verksamheten självständigt en beskattningsbar person. Skyldigheter och rättigheter enligt denna lag gäller för var och en av delägarna och ska fördelas i förhållande till delägarans andel i bolaget eller rederiet.

I paragrafens motsvarighet i 6 kap. 2 § första meningen ML anges att ”en delägare i ett enkelt bolag eller i ett partrederi är skattskyldig i förhållande till sin andel i bolaget eller rederiet”.

Förslaget i lagrådsremissen avviker även i ett par avseenden från utredningens förslag. I utredningens förslag saknas uttrycket ”som bedriver verksamheten självständigt”. Vidare skiljer sig regleringen avseende den skatterättsliga ansvarsfördelningen mellan delägarna i det remitterade förslaget från utredningens förslag. Enligt utredningens förslag gäller skyldigheter och rättigheter i förhållande till delägarans andel ”när skyldigheterna och rättigheterna går att fördela”.

Enligt Lagrådets mening är de nämnda skillnaderna inte av språklig eller redaktionell karaktär. Det remitterade förslaget i de delar den avviker från utredningens förslag har inte blivit föremål för remissbehandling. Det har inte heller förts någon diskussion eller något närmare resonemang beträffande de delarna. Mot denna bakgrund förordar Lagrådet att paragrafens första stycke ges samma lydelse som utredningens förslag.

I paragraferna finns bestämmelser om när en beskattningsbar person överför varor från den egna rörelsen till ett annat EU-land. Enligt huvudregeln i 12 § ska en sådan överföring likställas med en leverans av varor mot ersättning. I 13 § finns bestämmelser om vilka sändningar och transporter som – med avvikelse från huvudregeln i 12 § – inte utgör överföringar av varor mot ersättning till ett annat EU-land. Paragraferna genomför artikel 17.1 respektive artikel 17.2 i mervärdesskattedirektivet.

Enligt första meningen i artikel 17.1 ska med leverans av varor mot ersättning ”likställas en beskattningsbar persons överföring av varor från sin rörelse till en annan medlemsstat”.

Bestämmelserna om undantagen i 13 § har utformats landsneutrala. Paragrafen är uppdelad i åtta punkter. De inledande fem punkterna är i sin tur uppdelade i underpunkter: a) respektive b). I a) regleras vad som gäller vid överföringar som utförs av beskattningsbara personer inom landet, medan regleringen i b) avser överföringar inom ett annat EU-land, dvs. mellan två andra EU-länder i motsvarande situation.

I respektive underpunkt b) hänvisas till bestämmelser i direktivet, dvs. vad som enligt direktivet skulle gälla i det andra EU-landet i motsvarande situation. Regleringarna i underpunkterna b) har således inte någon direkt materiell betydelse för uttaget av mervärdesskatt i Sverige.

Vid föredragningen har upplysts att uppdelningen i underpunkter och den landsneutrala utformningen av regleringen i 13 § fyller en praktisk funktion eftersom hänvisningen i 23 § andra stycket till den innebär att en försändning eller en transport i en omvänd situation inte ska likställas med ett unionsinternt förvärv.

Enligt Lagrådets mening framstår betydelsen av den landsneutrala regleringen av denna paragraf som något överdriven. Paragrafen, som har utformats som ett enda stycke, har blivit mycket lång. Regleringen har blivit svåröverskådlig. I den fortsatta beredningen bör göras en djupare analys av om underpunkterna b) behövs och skälen för det i så fall utvecklas.

Enligt artikel 17.2 e i mervärdesskattedirektivet ska en försändning eller transport av varor inte anses utgöra en överföring av varor i den mening som avses i 17.1 till ett annat EU-land om den avser leverans av en vara som utförs av den beskattningsbara personen inom landet på de villkor som anges i bl.a. artikel 152.

Punkt 5 i 5 kap. 13 § genomför artikel 17.2 e. Lagrådet noterar att bestämmelsen i underpunkt a) saknar en hänvisning till 10 kap. 34 § 4 NML. Den sistnämnda paragrafen genomför artikel 152 som reglerar undantaget för leverans av guld till centralbanker. En komplettering bör göras.

Regleringen i andra stycket i denna paragraf har – genom hänvisningen till 13 § – blivit komplex. Även denna paragraf bör behandlas närmare i den fortsatta beredningen, se ovan beträffande 13 §.

## 5 kap. 25 §

Paragrafen behandlar viss användning av varor som likställs med unionsinternt förvärv av varor mot ersättning. Den motsvarar 2 a kap. 2 § 6 och 11 §§ ML i en lydelse som träder i kraft den 1 juli i år (SFS 2022:160). Vid en jämförelse härmed framgår att den hänvisning som i punkt 3 i förslaget görs till 10 kap. 60 § är felaktig och rätteligen bör avse 10 kap. 61 §. Lagtexten bör justeras på detta sätt.

## 5 kap. 35 §

I 2 kap. 8 § ML finns vissa bestämmelser om uttag av tjänster på fastighetsområdet. I lagrådsremissen föreslås att dagens paragraf ska delas upp i två paragrafer, 5 kap. 33 och 34 §§. De bestämmelser i 2 kap. 8 § ML som behandlar situationen att det är en fastighetsägare som utför tjänster på sin fastighet föreslås bli placerade i 5 kap. 33 §. I 5 kap. 34 § placeras de bestämmelser i 2 kap. 8 § ML som gäller när en hyresgäst eller en bostadsrättshavare utför tjänster på en lägenhet som denne innehar med hyresrätt eller bostadsrätt. I båda paragraferna anges som en av förutsättningarna för att bestämmelserna ska vara tillämpliga att de nedlagda lönekostnaderna för tjänsterna under beskattningsåret överstiger 300 000 kronor, inräknat skatter och avgifter som grundas på lönekostnaderna

I 5 kap. 35 § föreslås en bestämmelse som inte har någon motsvarighet i gällande lag. Enligt den ska beloppsgränsen på 300 000 kr i de båda föregående paragraferna gälla det sammanlagda värdet på tjänsterna för det fall en fastighetsägare som även är hyresgäst eller bostadsrättshavare utför tjänster enligt båda paragraferna. Enligt författningskommentaren är paragrafen en följd av att 2 kap. 8 § ML delas upp i flera paragrafer och ska förhindra att en beskattningsbar person som omfattas av båda de föregående paragraferna skulle kunna utföra tjänster till ett sammanlagt värde om 600 000 kr utan uttagsbeskattning som följd. Det anges att någon ändring i sak inte är avsedd.

Lagrådet konstaterar att det inte går att av lagtexten i 2 kap. 8 § ML utläsa att avsikten är att beloppet om 300 000 kr ska tillämpas på det i lagrådsremissen förutsatta sättet. Bestämmelserna om uttagsbeskattning för fastighetsägare respektive för hyresgäster och bostadsrättshavare har införts i dagens reglering vid olika tillfällen. Av förarbetena framgår att avsikten har varit att om arbeten sker på flera fastigheter ska beloppsgränsen gälla den sammanlagda kostnaden (se prop. 1989/90:111 s. 214) och att rekvisitet innehav av lägenhet med hyresrätt även träffar innehav av flera lägenheter, s.k. lägenhetsbestånd, eller en hel byggnad (se prop. 2007/08:25 s. 250). Hur tillämpningen ska gå till i situationen att en

beskattningsbar person är dels fastighetsägare, dels hyresgäst eller bostadsrättsshavare har däremot inte behandlats i förarbetena.

Enligt Lagrådets mening bör i den fortsatta beredningen lämnas en beskrivning av hur dagens bestämmelser tillämpas i nu beskrivna situationer samt göras en fördjupad analys av om förslaget till 5 kap. 35 § innebär någon materiell ändring av regelverket eller inte.

#### 5 kap. 38 §

Paragrafen och bestämmelserna i 7 kap. 21 §, 43 § andra stycket, 48 § tredje stycket, 13 kap. 8 § 1 och 15 kap. 2, 20, 28 och 31 §§ införs med stöd av artiklarna 19 och 29 i mervärdesskattedirektivet.

Av artikel 19 följer att vid en överföring av samtliga tillgångar eller någon del därav, vare sig det sker mot ersättning eller gratis eller som tillskott till ett företag, får en medlemsstat anse att det inte har ägt rum någon leverans av varor mot ersättning och att mottagaren träder i överlåtarens ställe. Av artikelns andra stycke framgår att medlemsstaterna får vidta åtgärder för att förhindra dels skatteflykt, dels, under vissa förutsättningar, snedvridning av konkurrensen. Artikel 19 ska, enligt artikel 29, tillämpas på motsvarande sätt på tjänster.

Innebörden av paragrafen är att de överlåtelser som avses faller utanför tillämpningsområdet för lagen, dvs. blir inte föremål för mervärdesskatt. De övriga bestämmelser i NML som införs med stöd av artiklarna 19 och 29 är tänkta att säkerställa att mottagaren träder i överlåtarens ställe, dvs. att upprätthålla kontinuiteten.

Den valda lagstiftningstekniken gör att regleringen ger ett splittrat och svåröverskådligt intryck. Lagrådet förordar att frågan ses över inom ramen för den översyn som behövs med anledning av de avgöranden av EU-domstolen som Lagrådet nämnt inledningsvis i yttrandet.

Vidare noterar Lagrådet följande. I paragrafens motsvarighet i 2 kap. 1 b § ML avgränsas tillämpningsområdet för bestämmelsen genom uttrycket ”verksamhet” medan i det remitterade förslaget används ”rörelse”. Utredningens förslag (5 kap. 36 §) är utformat på motsvarande sätt. I författningskommentaren anger utredningen att bytet innebär att ordalydelsen blir enhetlig med andra bestämmelser i 5 kap. NML där ordet ”verksamhet” byts ut mot ”rörelse”.

Bytet av ordet verksamhet mot rörelse i denna bestämmelse handlar således inte om att anpassa språket till direktivets lydelse. Den relevanta artikeln i direktivet innehåller – som framgått ovan – varken uttrycket verksamhet eller rörelse. Mot denna bakgrund och då uttrycket ”verksamhet” har använts under en längre tid förordar Lagrådet att ordet verksamhet inte byts ut mot rörelse i denna paragraf.

Rubriken närmast före 6 kap. 3 §

Rubriken, som lyder ”Transaktioner som anses gjorda utomlands”, är en underrubrik till ”Innehåll”. Bestämmelsen i 3 § beskriver emellertid inte innehållet i kapitlet utan reglerar när en transaktion anses gjord utomlands. Rubriken bör därför lyftas en nivå.

Rubriken närmast före 6 kap. 32 §

Rubriken närmast före paragrafen som lyder ”Vilka som ska anses som beskattningsbara personer” kan uppfattas som missvisande eftersom paragrafen handlar om platsen för beskattningsbara transaktioner. Lagrådet föreslår att rubriken ges lydelsen ”Beskattningsbara personer vid bestämningen av platsen för tillhandahållande av tjänster”.

6 kap. 51 §

I paragrafen anges att en tjänst som fysiskt utförs ombord på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik är tillhandahållen utomlands. Enligt Lagrådets mening bör klargöras att också själva tillhandahållandet ska ske ombord på fartyget eller luftfartyget, något som framgår tydligare av den motsvarande bestämmelsen i 5 kap. 1 § tredje stycket ML. Lagtexten kan lämpligen utformas på följande sätt.

En tjänst som tillhandahålls och fysiskt utförs ombord på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik är tillhandahållen utomlands.

Rubriken närmast före 6 kap. 62 §

Rubriken, som är en underrubrik till ”Platsen för tillhandahållande av tjänster”, lyder ”Tröskelvärde vid unionsintern distansförsäljning av varor och tillhandahållande av vissa tjänster”. De följande bestämmelserna är inte bara tillämpliga vid tillhandahållanden av tjänster utan också vid leverans av varor. Enligt Lagrådets mening är det därför lämpligt att lyfta rubriken en nivå.

7 kap. 4 och 7 §§

I första meningen i 7 kap. 4 § anges att den beskattningsgrundande händelsen vid leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster inträffar när leveransen eller tillhandahållandet sker, om inte annat följer av 7–11 §§.

Innebörden av första meningens avslutande del är alltså att det i de där angivna paragraferna finns undantag från den huvudregel som slagits fast. Ett av dessa undantag rör situationen att betalning sker i förskott (7 §). Den beskattningsgrundande händelsen ska då normalt anses inträffa när betalningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten till godo. I andra meningen i 4 § finns intaget ett undantag från denna undantagsregel. Enligt Lagrådets mening bör detta undantag lämpligen placeras direkt i den paragraf som det avser, dvs. 7 §. Det blir då tydligt för den som läser 7 § vilken räckvidd den undantagsbestämmelsen har. Någon oklarhet rörande den omständigheten

att huvudregeln ska tillämpas i de fall som 7 § inte träffar kan inte anses uppkomma. Detta eftersom det då inte är fråga om ett fall där ”annat följer av” 7 §.

Beträffande 7 § bör det vidare i författningskommentaren klarläggas att den tidigare lagda tidpunkten för beskattningen – vid delvis betalning – inte avser hela beskattningsunderlaget för leveransen eller tillhandahållandet utan endast den del av ersättningen som inflyter kontant.

#### 7 kap. 20 §

Paragrafen innehåller specialregler för redovisning av utgående skatt vid konkurs. I andra stycket finns en bestämmelse om vilka regler som ska tillämpas om den utgående skatten ändras efter konkursbeslutet till följd av nedsättning av priset, återtagande av en vara eller kundförlust. Där hänvisas till 43 och 44 §§, som innehåller bestämmelser om ändring av tidigare redovisad utgående skatt.

I 45 § finns en specialbestämmelse om sådan ändring när den som har redovisat utgående skatt försätts i konkurs innan den händelse som föranleder en minskning av skatten har inträffat. Enligt Lagrådets mening bör för tydlighets skull i 20 § göras en hänvisning även till den paragrafen.

#### 7 kap. 43 och 44 §§

Av 43 § första stycket andra meningen följer att om en kundförlust har medfört en minskning av skatten och betalning därefter görs, ska det belopp med vilket skatten minskats redovisas på nytt i motsvarande mån.

Lagrådet noterar att det – till skillnad från en minskning av skatten – inte är reglerat när en justering av det angivna slaget ska redovisas på nytt. Utgångspunkten torde dock vara att en sådan redovisning ska göras för den period då ändringen enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts. Lagrådet föreslår därför att det – efter förebild av vad som gäller beträffande redovisning av en minskning av skatten – införs ett tredje stycke i 44 § med följande lydelse.

En ändring av skatten enligt 43 § första stycket andra meningen ska göras för den redovisningsperiod då justeringen av förlusten enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts.

#### 7 kap. 49 §

I andra stycket finns en bestämmelse angående hur den som inte är betalningsskyldig för mervärdesskatt ska redovisa felaktigt debiterad sådan skatt. Enligt författningskommentaren är det fråga om en upplysningsbestämmelse. Lagrådet förordar att lagtexten utformas så att bestämmelsens karaktär av upplysningsbestämmelse tydligare framgår. Andra stycket kan förslagsvis ges följande lydelse.



Av 26 kap. 7 § skatteförfarandelagen (2011:1244) framgår hur den som inte är betalningsskyldig för mervärdesskatt ska redovisa felaktigt debiterad mervärdesskatt.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 8

## 8 kap. 2 och 11 §§

Enligt 8 kap. 2 § första stycket utgörs beskattningsunderlaget vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som huvudregel av ersättningen. I andra stycket anges att första stycket dock inte gäller uttag av varor eller tjänster eller överföring av varor till ett annat EU-land.

Vad som ska utgöra beskattningsunderlag vid uttag av varor och tjänster regleras i 5–9 §§. I författningskommentaren till 2 § andra stycket anges att bestämmelsen införs med anledning av den nya bestämmelse som införs i 10 § om beskattningsunderlag vid överföring av varor till annat EU-land. Det anförs att förändringen jämfört med dagens reglering i praktiken inte torde innebära någon materiell ändring utan endast ett förtydligande.

Det kan konstateras att den nya mervärdesskattelagen i nu relevant avseende har en uppbyggnad som något avviker från den gällande lagen. I 7 kap. 3 § 1 ML anges att beskattningsunderlagen ”vid annan omsättning än uttag” utgörs av ersättningen. Enligt 2 kap. 1 § ML förstås med omsättning bl.a. att en vara eller en tjänst tas i anspråk genom uttag. I den nya mervärdesskattelagen anges i stället att uttag av varor likställs med leverans av varor mot ersättning (5 kap. 8 § i förslaget) och att uttag av tjänster likställs med tillhandahållande av tjänster mot ersättning (5 kap. 28 § i förslaget). Som huvudregel gäller motsvarande även överföring av varor till ett annat EU-land (5 kap. 12 § i förslaget).

Som Lagrådet förstår det är det bestämmelserna om att uttag av varor och tjänster och överföring av varor till annat EU-land likställs med leverans av varor mot ersättning respektive tillhandahållande av tjänster mot ersättning som medför att det anses finnas ett behov av bestämmelsen i 8 kap. 2 § andra stycket. Bestämmelserna om likställande finns i ett annat kapitel och såvitt gäller överföring av varor till annat EU-land är det endast fråga om en huvudregel. Det finns vidare, som framgått, särskilda bestämmelser om beskattningsunderlaget i 8 kap. för såväl uttag av varor och tjänster som överföring av varor till annat EU-land. Det kan därför vara svårt för den som bara läser 8 kap. 2 § att förstå vad andra stycket fyller för syfte. Detta skulle framgå tydligare om det i slutet av bestämmelsen i andra stycket läggs till ”som enligt 5 kap. 8, 12 eller 28 § likställs med leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster mot ersättning”. I vart fall bör det enligt Lagrådets mening i författningskommentaren förtydligas vilket sambandet är.

Motsvarande synpunkter gör sig gällande beträffande 8 kap. 11 § andra stycket angående överföring av varor från ett annat EU-land och kopplingen till unionsinternt förvärv av varor som regleras i den paragrafens första stycke (jfr 5 kap. 23 §).

8 kap. 18 §

Paragrafen avser omvärdering av beskattningsunderlaget i vissa fall. Den motsvarar 7 kap. 3 b § ML. I punkt 1 i den föreslagna paragrafen görs en rad hänvisningar. Jämfört med motsvarande paragraf i ML saknas emellertid en hänvisning till det som enligt förslaget till NML motsvarar 3 kap. 24 § ML, som gällande paragraf i ML bl.a. hänvisar till. En hänvisning till förslagets 10 kap. 37 § bör mot den bakgrunden läggas till i uppräkningspunkten i punkt 1.

#### 8 kap. 20 §

Paragrafens första stycke kan förenklas något genom följande formulering.

När leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster bara delvis ska beskattas och den delen av beskattningsunderlaget inte kan fastställas, ska beskattningsunderlaget bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

Rubriken närmast före paragrafen bör bättre spegla innehållet i paragrafen och lyda ”Uppdelning efter skälig grund”.

#### 8 kap. 25 §

Paragrafen behandlar beskattningsunderlaget vid import av varor. Enligt Lagrådets mening är det lämpligt att i punkt 1 använda termen import i stället för införsel. Punkten får då följande lydelse.

1. tas ut av Tullverket vid import, och

#### 10 kap. 2 och 3 §§

Den inbördes placeringen av 2 och 3 §§ är förvirrande. I 2 § finns en upplysning om att bestämmelser om undantag från skatteplikt även finns i vissa andra uppräknade kapitel i lagen medan 3 § innehåller en regel om generell skatteplikt om inte något annat följer av kapitlet. Lagrådet förordar att de båda paragraferna, inklusive rubriker, byter plats för att få en sammanhållen reglering av undantagen från skatteplikt. Rubriken över nya 3 § bör då höjas en nivå.

#### 10 kap. 14 §

Andra meningen i första stycket är språkligt sett inte så lyckad. Lagrådet föreslår att första stycket ges följande lydelse.

Från skatteplikt undantas tillhandahållanden av social omsorg. Undantaget omfattar även tillhandahållanden av andra tjänster och leveranser av varor av den som tillhandahåller omsorgen, om tillhandahållandet eller leveransen görs som ett led i omsorgen.

Paragrafen behandlar vissa undantag inom utbildningsområdet. Vid föredragningen har upplysts att punkt 3 c har en felaktig utformning. Punkten bör därför i stället utformas på följande sätt.

c) studier inom kommunal vuxenutbildning som särskild utbildning.

## 10 kap. 33 §

I paragrafen regleras undantag inom området för finansiella tjänster. Paragrafen motsvarar 3 kap. 9 § ML. I jämförelse med ML byts ”omsättning” ut mot ”tillhandahållanden”. Förslaget innebär i övrigt inte en anpassning till mervärdesskattedirektivet.

I paragrafens första stycke anges att tillhandahållanden av bank- och finansieringstjänster samt sådana tillhandahållanden som utgör värdepappershandel eller liknande verksamhet undantas från skatteplikt. I andra stycket finns undantag från undantaget.

I tredje stycket definieras vad som utgör värdepappershandel. I punkt 1 anges att med värdepappershandel avses ”tillhandahållanden och förmedling av aktier, andra andelar och fordringar, oavsett om de representeras av värdepapper eller inte”. I artikel 135.1 f i mervärdesskattedirektivet – i de delar i som motsvarar denna punkt – används uttrycket ”transaktioner” rörande aktier m.m.

Regelverket ska tillämpas på komplicerade finansiella transaktioner där gränsdragningen mellan skattepliktiga och undantagna tjänster inte alltid är självklar och ledning ska hämtas från en relativt omfattande praxis från EU-domstolen. Det är därför otillfredsställande att det inte har lämnats förslag om anpassningar till direktivet.

Lagrådet noterar vidare att det i den hänvisning till nu aktuell paragraf som finns i 13 kap. 11 § görs undantag för sådan fondförvaltning som avses i tredje stycket 2 ”eller liknande verksamhet”. Någon motsvarande skrivning finns inte i dagens bestämmelse i ML. Grunden för bestämmelsen i den delen är artikel 135.1 f i direktivet och skrivningen om ”eller liknande verksamhet” kan uppfattas om en tillnärmning till direktivets ordalydelse.

En anpassning av 10 kap. 33 § som skulle kunna öka förutsebarheten vid tillämpningen är att ordet ”tillhandahållanden” i punkt 1 i tredje stycket byts ut mot direktivets ord ”transaktioner”. Lagrådet anser att en sådan anpassning bör övervägas under det fortsatta lagstiftningsarbetet. Även den nämnda ändringen i 13 kap. 11 § bör belysas närmare.

10 kap. 41 §

Paragrafen reglerar undantag från skatteplikt för en kommuns uttag av varor och tjänster för eget behov. För att undvika ”undantag från undantaget” kan paragrafen formuleras på följande sätt.

Från skatteplikt undantas en kommuns uttag av varor och tjänster för eget behov.

Skatteplikt gäller dock för uttag av tjänster avseende en stadigvarande bostad i de fall som avses i 5 kap. 33 och 34 §§ utom sådana boendeformer som avses i 4 § lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund.

Rubriken närmast före 10 kap. 42 §

Rubriken bör bättre spegla innehållet i de följande paragraferna genom att ges följande lydelse. ”Undantag för leveranser till ett annat EU-land”.

10 kap. 44 §

I paragrafen finns en bestämmelse om ett undantag som avser leverans av punktskattepliktiga varor om vissa villkor är uppfyllda. Enligt ett av villkoren (punkt 2) gäller undantaget om det sammanlagda beloppet för förvärvarens unionsinterna förvärv av andra varor än punktskattepliktiga varor i det EU-land där förvärvet görs, under kalenderåret eller det närmast föregående kalenderåret, inte överstiger det belopp som landet har fastställt enligt artikel 3.2 i mervärdesskattedirektivet.

Bestämmelsen blir tydligare om den ges följande lydelse.

2. det sammanlagda beloppet för förvärvarens unionsinterna förvärv av andra varor än punktskattepliktiga varor i det EU-land där förvärvet görs, varken under kalenderåret eller det närmast föregående kalenderåret överstiger det belopp som landet har fastställt enligt artikel 3.2 i mervärdesskattedirektivet, och

10 kap. 50 §

I paragrafen finns bestämmelser om undantag avseende förvärv som görs av en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet och som vid motsvarande leverans inom landet skulle ha haft rätt till återbetalning enligt vissa paragrafer i 14 kap. Det hänvisas bl.a. till 14 kap. 10 och 38 §§. I dessa paragrafer finns bestämmelser om att det inte finns någon rätt till återbetalning, dvs. återbetalningsförbud, i vissa situationer.

Det bör övervägas under den fortsatta beredningen om det behöver hänvisas till de nämnda paragraferna.

I paragrafen finns en bestämmelse om undantag från skatteplikt för tillhandahållande av vissa tjänster i samband med export och import. I författningskommentaren anges att uppräkningsen i ML ersätts av en hänvisning till bestämmelserna i 6 kap. 67 och 68 §§ genom vilka artikel 61 i mervärdesskattedirektivet genomförs.

I punkt 2 c) i den föreslagna paragrafen som avser situationen när varor förs in till ett annat EU-land hänvisas bara till artikel 157.1 a i mervärdesskattedirektivet. I motsvarande bestämmelse i ML och i den bakomliggande bestämmelsen i direktivet hänvisas även till artikel 61. Denna punkt bör kompletteras med en hänvisning till artikel 61.

I paragrafen regleras undantaget för tjänster i samband med både export och import. Rubriken till paragrafen bör därför lyftas en nivå.

## 10 kap. 79 §

I paragrafen finns ett undantag från det undantag för överlåtelse av motorfordon till utländska beskickningar, diplomater m.fl. som finns i 78 §. Enligt 79 § ska beskattning ske om ett sådant motorfordon säljs vidare tidigare än två år efter förvärvet. Det anges att överlåtaren då till staten ska betala ”ett belopp som motsvarar den mervärdesskatt som överlåtaren skulle ha fått betala om denne hade varit betalningsskyldig för mervärdesskatt för sin leverans”.

Mot bakgrund av hur begreppet ”leverans” används i NML skulle orden ”sin leverans” i paragrafen kunna syfta antingen på leveransen till den som säljer fordonet vidare, eller på vidareförsäljningen. Vid föredragningen har upplysts att det är vidareförsäljningen som ska åsyftas. Lagrådet föreslår att detta tydliggörs genom att orden ”sin leverans” byts ut mot ”sin överlåtelse”.

## 10 kap. 83 §

Paragrafen innehåller bl.a. en bestämmelse om beräkningen av det belopp som ska betalas till staten vid sådan vidareförsäljning som utlöser skattskyldighet enligt 79 §. Det anges att 8 kap. om beskattningsunderlag gäller vid beräkningen.

I den motsvarande bestämmelsen i ML, som finns i 3 kap. 26 b § tredje stycket, anges att 7 kap. ML ska tillämpas vid beräkningen. I 7 kap. ML finns bestämmelser motsvarande såväl 8 som 9 kap. NML. Det bör i den fortsatta beredningen klargöras huruvida även 9 kap. om skattesatser bör anges i nu aktuell paragraf.

## 11 kap. 2 §

Paragrafen behandlar vad som avses med skatteupplag. Den är uppställd i tre punkter.

Jämfört med den motsvarande paragrafen i ML, 9 c kap. 3 §, har ordningen på de tre punkterna ändrats. Det som utgör huvudfallet finns i gällande lag placerat som punkt 3, som inleds ”för övriga varor i 9 §”. Den bestämmelsen placeras nu först, varvid det uppkommer ett behov av att klargöra att det som anges i punkterna 2 och 3 inte omfattas av punkt 1. Punkt 1 inleds därför ”för varor som anges i 3 §, dock inte sådana som avses i 2 och 3”. Eftersom även 3 § innehåller en numrerad punktlista uppkommer emellertid en otydlighet rörande huruvida det som avses med ”2 och 3” är 2 § 2 och 3 eller 3 § 2 och 3.

Det framstår som svårt att komma till rätta med den angivna otydligheten genom en omformulering av punkt 1. Lagrådet anser därför att det i den fortsatta beredningen bör övervägas om inte det bästa ändå är att återgå till den tidigare turordningen mellan punkterna i paragrafen.

#### 11 kap. 9 §

Paragrafen är mycket svårläst. Lagrådet föreslår att den i stället formuleras på följande sätt.

När mervärdesskatt ska tas ut enligt 6 §, utgörs ingående skatt för den som är betalningsskyldig för mervärdesskatten enligt 7 § av beloppet av den mervärdesskatt som denne ska betala eller har betalat.

#### 12 kap. 5 och 6 §§

Vad Lagrådet har anfört beträffande 10 kap. 50 § om hänvisningarna till 14 kap. 10 och 38 §§ gör sig gällande även beträffande motsvarande hänvisningar i dessa paragrafer.

#### 13 kap. 8 §

Paragrafen som är utformad i tabellformat reglerar avdragsrätt i särskilda fall.

Innebörden av bestämmelsen i punkt 1 är att en beskattningsbar person som övertar en rörelse får dra av ingående skatt som hänför sig till vissa förvärv som den tidigare ägaren har gjort. Läst tillsammans med den inledande delen av bestämmelsen tillkommer dock förutsättningen att avdrag bara får göras i den utsträckning den beskattningsbara personen, dvs. den som övertagit rörelsen, använder varorna och tjänsterna för sina beskattade transaktioner. Det skulle kunna uppfattas innebära att övertagandet av avdragsrätten endast avser varor och tjänster som har förvärvats av den tidigare ägaren men som vid tidpunkten för övertagandet ännu inte har använts i verksamheten.

Vid föredragningen har upplysts att tanken dock inte är att begränsa avdragsrätten avseende ingående skatt som hänför sig till varor och tjänster som redan har använts i den överlåtna rörelsen men där tidpunkten för redovisningen inte har inträtt före överlåtelsen av rörelsen.

Lagrådet föreslår att en bestämmelse med följande lydelse tas in i ett nytt andra stycke.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 8

Första stycket 1 gäller även om den tidigare ägaren har använt varorna och tjänsterna för sina beskattade transaktioner inom landet.

Beträffande punkten 3 i uppställningen finns det inte något behov av att ha ordet ”sådan” i den första kolumnen vid det första tillfället ordet används. Det kan utgå.

13 kap. 9 §

Paragrafen motsvarar 10 kap. 11 § tredje stycket ML och genomför artikel 169 a i mervärdesskattedirektivet.

Det ska inte längre särskilt anges i bestämmelsen att transaktionen ska vara skattepliktig eller medföra återbetalningsrätt motsvarande den som avses i 10 kap. 11 § tredje stycket och 12 § ML i det land där omsättningen görs. Det som föreslås innebär, enligt författningskommentaren, inte någon materiell förändring utan är endast en anpassning till direktivets lydelse.

I författningskommentaren bör det förtydligas att avdragsrätten enligt denna paragraf även omfattar ingående skatt hänförlig till en beskattningsbar persons transaktioner inom landet i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna eller tjänsterna för transaktioner i ett annat EU-land som enligt 10 § skulle ha medfört avdragsrätt om de hade utförts inom landet. Detta gäller förutsatt att rätt till avdrag eller återbetalning skulle ha funnits i det andra landet om förvärvet hade gjorts där (jfr 10 kap. 11 § tredje stycket 1 ML beträffande återbetalningsrätt).

13 kap. 12 §

Vad Lagrådet har anfört beträffande 10 kap. 50 § om hänvisningarna till 14 kap. 10 och 38 §§ gör sig gällande även beträffande motsvarande hänvisningar i denna paragraf.

13 kap. 22 §

I paragrafen, som delvis motsvarar 8 kap. 16 § ML, finns en reglering avseende begränsning av avdraget för ingående skatt som hänför sig till hyra av personbilar. I paragrafen används såväl uttrycket ”verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt” som ”transaktioner som medför avdragsrätt”. Vid föredragningen har angetts att uttrycken är avsedda att ha samma innebörd.

Lagrådet föreslår uttrycket ”transaktioner som medför avdragsrätt” ersätts med ”verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt”. Punkt 1 får då följande lydelse.

13 kap. 36 § och 15 kap. 4 §

I paragraferna används uttrycket ”skattepliktiga uttag” i stället för, som i övrigt i NML, bara ”uttag”. Lagrådet föreslår att ordet ”skattepliktiga” stryks.

14 kap. 19 §

Paragrafen ger Skatteverket rätt att begära originalet eller en kopia av en faktura eller ett importdokument, om Skatteverket tvivlar på giltigheten eller riktigheten av en fordran. Bestämmelsen motsvarar 19 kap. 11 § ML och genomför artikel 20.1 tredje stycket i EU-återbetalningsdirektivet. I författningskommentaren till paragrafen sägs att någon ändring i sak inte är avsedd. I såväl nuvarande mervärdesskattelag som i EU-återbetalningsdirektivet är förutsättningen för Skatteverkets rätt att få dokumenten att verket hyser rimliga tvivel om giltigheten eller riktigheten av en fordran. Den i remissen föreslagna formuleringen måste enligt Lagrådets mening anses innebära en inte åsyftad sänkning av den grad av tvivel som krävs för tillämpning av paragrafen. Det nuvarande uttryckssättet bör därför behållas.

14 kap. 27, 28, 47 och 48 §§

Paragraferna behandlar vissa fall av återkrav av återbetalningar som skett till beskattningsbara personer som är, respektive inte är, etablerade inom EU.

Motsvarande bestämmelser till 14 kap. 27 § finns i 19 kap. 17 § ML. Där anges om en återbetalning har erhållits på ett bedrägligt eller annars oriktigt sätt, ska Skatteverket besluta att sökanden ska betala tillbaka vad denne har fått för mycket. I 14 kap. 27 §, har ordet ”erhållits” bytts ut mot ”tagits emot”.

Enligt Lagrådets mening finns en viss nyansskillnad mellan de båda uttryckssätten när de används i det nu aktuella sammanhanget. Med den formulering av lagtexten som finns i gällande lag ligger underförstått att det är den som har fått återbetalningen i fråga som har agerat på ett bedrägligt eller oriktigt sätt. Uttrycket ”tagits emot” ger snarare intrycket av att den som har fått återbetalningen har varit helt passiv. Lagrådet förordar att bestämmelsen formuleras om något så att första stycket får följande lydelse.

Om någon har fått en återbetalning på ett bedrägligt eller annars oriktigt sätt, ska Skatteverket besluta att det belopp som felaktigt betalats ut ska betalas tillbaka. Beloppet ska betalas tillbaka senast 30 dagar från den dag då Skatteverket meddelade sitt beslut.



I konsekvens med detta bör 14 kap. 28 § formuleras om och ges följande lydelse.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 8

Åtgärder för att återkräva ett sådant belopp som felaktigt betalats ut får inte vidtas senare än fem år efter utgången av det kalenderår då beloppet betalats ut.

Motsvarande ändringar bör göras i 14 kap. 47 och 48 §§.

#### 14 kap. 45 §

Skatteverket ska enligt paragrafen fatta beslut om en ansökan om återbetalning inom en viss tidsfrist. En liknande bestämmelse i samma kapitel, 21 §, har en annan utformning. Paragrafen bör lämpligen formuleras på ett sätt som motsvarar det i 21 § och ges följande lydelse.

Skatteverket ska meddela beslut avseende en ansökan om återbetalning senast sex månader från den dag då en fullständig ansökan och övriga föreskrivna handlingar kom in till Skatteverket.

#### 16 kap. 1 §

Paragrafen, placerad under rubriken ”Innehåll”, är utformad som en upplysning om vilka bestämmelser som finns i kapitlet. Den första meningen i paragrafens första stycke innehåller också en avgränsning av tillämpningsområdet för bestämmelserna i kapitlet. Vem som är skyldig att betala mervärdesskatt till staten gäller nämligen för beskattningsbara transaktioner som är skattepliktiga och görs inom landet utan att det sägs i de enskilda paragraferna. Av författningskommentarerna till de enskilda paragraferna framgår att direktivets uttryck ”beskattningsbar leverans” och ”beskattningsbart tillhandahållande” inte har införts i bestämmelserna eftersom avgränsningen redan gjorts i 1 §. Även ”inom landet” har slopats eftersom det av 1 § framgår att leveransen eller tillhandahållandet ska ske inom landet. Upplysningsbestämmelsen har således ett materiellt innehåll.

En sammanhållen inledande avgränsning som styr tillämpningsområdet för bestämmelserna i kapitlet har naturligtvis lagtekniska fördelar även om metoden inte alltid underlättar för tillämparen som vid läsning av de enskilda paragraferna måste ha de inledningsvis gjorda avgränsningarna i åtanke. Utformningen av den nu föreslagna bestämmelsen och dess placering under rubriken ”Innehåll” innebär emellertid enligt Lagrådets mening att den inte kan ges den åsyftade betydelsen. En möjlighet är naturligtvis att komplettera innehållet i paragraferna med relevanta uppgifter. Men om den använda tekniken för att avgränsa tillämpningsområdet behålls bör en ny 3 § införas som på ett tydligt sätt bestämmer kapitlets tillämpningsområde. En sådan paragraf och rubriken närmast över paragrafen kan förslagsvis utformas på följande sätt.

### **Tillämpningsområde för bestämmelserna i kapitlet**

3 § Bestämmelserna i detta kapitel om vem som är skyldig att betala mervärdesskatt till staten är tillämpliga på beskattningsbara transaktioner som är skattepliktiga och görs inom landet.

Innehållet i första styckets andra mening framgår även av den sista strecksatsen i andra stycket. Meningen bör därför utgå. Detta innebär att första stycket kan strykas och paragrafen utformas i enlighet med andra motsvarande bestämmelser i lagen.

#### 16 kap. 5 §

Paragrafen är omständligt formulerad med flera hänvisningar mellan de båda styckena. En enklare lösning skulle kunna uppnås om andra styckets första meningen i stället arbetas in i första stycket. Lagrådet föreslår i linje med detta att paragrafen ges följande utformning.

Vid leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster med anknytning till fastighet i Sverige är den som förvärvar varan eller tjänsten skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen eller tillhandahållandet, om

1. förvärvaren är registrerad för mervärdesskatt här i landet, och
2. den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten är en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet.

Första stycket gäller dock inte fastighetstjänster som avses i 12 § eller i 12 kap.

#### 22 kap. 1–4 §§

##### 1 §

I kapitlet finns bestämmelser om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster. Kapitlet ersätter delvis LSO.

Rubriken till 1 § har lydelsen ”Innehåll”. I paragrafens första stycke finns det dock en utförlig bestämmelse som upplyser om tillämpningsområdet för kapitlet. Lagrådet föreslår att första stycket flyttas till en egen paragraf, 2 §, med en egen rubrik med lydelsen ”Tillämpningsområde för bestämmelserna i kapitlet”. Kapitlets 1 § kommer då att bestå av en innehållsförteckning och inleds med ”bestämmelserna avser”.

Första stycket i remissens 1 § bildar alltså en egen paragraf, 2 §, med följande rubrik och lydelse.

### **Tillämpningsområde för bestämmelserna i kapitlet**

2 § Bestämmelserna i detta kapitel gäller särskilda ordningar för beskattningsbara personer som tillhandahåller tjänster till förvärvare som inte är beskattningsbara personer, bedriver distansförsäljning av varor, eller utför vissa leveranser av varor där försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land.

I paragraferna finns bestämmelser som motsvarar definitionerna av de särskilda ordningarna i 1 § LSO.

Rubriken till paragraferna har lydelsen ”Tillämpningsområde för de särskilda ordningarna”. Vidare inleds varje paragraf med orden ”detta kapitel gäller”. Det kan dock noteras att hela kapitlet inte är tillämpligt på var och en av de särskilda ordningarna.

Gränsen för tillämpningsområdet för bestämmelserna i kapitlet dras alltså inte genom dessa paragrafer utan av första stycket i 1 §, se ovan. Paragraferna utgör snarare – i likhet med motsvarigheterna i LSO – definitioner av särskilda ordningar.

Lagrådet föreslår att dessa paragrafer och rubriken till dem ges följande lydelse.

### **De särskilda ordningarna**

#### *Tredjelandlordningen*

3 § Tredjelandlordningen avser tillhandahållande av tjänster av beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU, om tjänsterna förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person och förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i ett EU-land (10 §).

#### *Unionsordningen*

4 § Unionsordningen avser leverans av varor och tillhandahållande av tjänster av beskattningsbara personer som

1. bedriver unionsintern distansförsäljning av varor (11 §),
2. genom att möjliggöra leverans av varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt omfattas av 5 kap. 6 §, om försändningen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma EU-land (12 §), eller
3. är etablerade i ett EU-land om tjänsterna anses vara tillhandahållna i ett annat EU-land och förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person (13 §).

#### *Importordningen*

5 § Importordningen avser beskattningsbara personer som

1. är etablerade inom EU, eller företräds av en representant som är etablerad inom EU, och som bedriver distansförsäljning av varor som inte är punktskattepliktiga, och som importerats från en plats utanför EU med ett verkligt värde på högst 150 euro (14 §), eller
2. är etablerade i ett land som anges i kommissionens genomförandeakt som antas med stöd av artikel 369m.3 i mervärdesskattedirektivet och som bedriver distansförsäljning av varor från det landet (14 §).

Om Lagrådets förslag enligt ovan följs bör innehållsförteckningen i 1 § uppdateras och efterföljande paragrafer numreras om.

#### 22 kap. 14 § och 23 kap. 6 §

I 30 § LSO finns en bestämmelse om motsvarigheten i svenska kronor till vissa belopp i euro som anges i lagen. Lagen om särskilda ordningar arbetas nu in i NML. Bestämmelsen i 30 § LSO återfinns dels i 22 kap. 14 § andra stycket, dels i 23 kap. 6 §. Bestämmelserna är emellertid utformade på olika sätt, även utöver vad som är nödvändigt utifrån respektive sammanhang. I den fortsatta beredningen bör bestämmelserna arbetas om så att de får samma lydelse i de delar som är gemensamma.

#### 22 kap. 44 och 45 §§

De båda paragraferna, som motsvarar 13 kap. 24 a § resp. 13 kap. 28 § andra och tredje styckena ML, reglerar för vilken redovisningsperiod en ändring ska göras när en tidigare redovisad skatt ändrats av den beskattningsbara personen efter att den har redovisats i enlighet med tredjelandsordningen i 10 §, unionsordningen i 12 § eller importordningen i 14 §.

Bestämmelserna i 13 kap. 24 a och 28 §§ ML avser beskattningsbara personer som har redovisat skatt enligt 4 a, 4 d och 4 e §§ LSO. Av förarbetena till bestämmelserna i ML framgår att hänvisningen till de särskilda ordningarna borde begränsas till fall när fråga var om svensk skatt (prop. 2019/20:122 s. 90 f. och 120).

Redovisning enligt unionsordningen vid distansförsäljning av varor enligt 22 kap. 11 § NML är, till skillnad mot den nuvarande lydelsen av 4 c § lagen om särskilda ordningar, inte begränsad till mervärdesskatt som ska tas ut i annat EU-land utan fråga kan vara om svensk skatt. Enligt Lagrådets mening bör de hänvisningar som görs i 22 kap. 44 och 45 §§ NML därför också omfatta ändring som görs av en beskattningsbar person efter att ha redovisat skatt i enlighet med unionsordningen vid distansförsäljning av varor i 11 §.

#### 22 kap. 46–49 §§

Paragraferna behandlar omprövning av beslut om identifiering eller återkallelse. De motsvarar 17–18 §§ LSO. De föreslagna paragraferna innebär inte någon ändring i sak jämfört med dagens reglering.

Enligt 46 § ska Skatteverket ompröva ett beslut om identifiering eller återkallelse om den som beslutet gäller har begärt det, om beslutet överklagas eller om det finns andra skäl. I 47 § andra stycket anges, precis som i 17 § tredje stycket LSO, att Skatteverket inte på eget initiativ får ompröva ett identifieringsbeslut till nackdel för den som beslutet gäller. Trots denna bestämmelse finns i 49 § första stycket, som motsvarar 18 § första stycket LSO, en regel om att om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett beslut som avses i 46 § till nackdel för den som beslutet

gäller, ska omprövningsbeslut meddelas senast två månader från den dag då beslutet meddelades.

Prop. 2022/23:46  
Bilaga 8

Med hänsyn till bestämmelsen i 47 § andra stycket får bestämmelsen i 49 § första stycket uppfattas ta sikte endast på beslut om återkallelse enligt 46 §. Utformningen av 49 § bör justeras så att detta framgår. Enligt Lagrådets mening skulle dessutom lagtexten vinna på att förslaget 48 § placeras som 47 §. Lagrådet föreslår att 47–49 §§ ges följande lydelse.

47 § 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.

48 § 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.

49 § Om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett sådant beslut om återkallelse som avses i 46 § 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.

### Övergångsbestämmelserna

Den hänvisning som i punkt 6 görs till lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster i den första meningen i punktens första stycke bör ersättas med en hänvisning som återger lagens nuvarande namn, lagen om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster. Utformningen av stycket kan vidare förenklas. Det får då följande lydelse.

Bestämmelserna i 6 kap. 62–65 §§ tillämpas inte på en beskattningsbar person som vid utgången av juni 2021 omfattades av ett gällande identifieringsbeslut enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster och vid utgången av december 2022 fortfarande omfattas av ett gällande sådant identifieringsbeslut.

Enligt punkt 12 ska bestämmelserna i NML anses ha tillämpats om någon bestämmelse i de upphävda lagarna, däribland ML, har tillämpats och den motsvaras av en bestämmelse i NML. Av författningskommentaren framgår att bestämmelsen kan vara av betydelse för tillämpningen av bl.a. vissa undantag från skatteplikt, och rättigheter och skyldigheter att justera tidigare avdrag. Ett exempel är att belopp som har ansetts som ingående

skatt enligt 8 kap. 2 § ML anses som ingående skatt enligt 13 kap. 4 eller 5 § NML.

För att ge ytterligare vägledning vid rättstillämpningen bör det anges i författningskommentaren att godkännanden och registreringar enligt ML ska anses vara enligt NML, t.ex. godkännande av upplagshavare och skatteupplag enligt 9 c kap. 7 och 8 §§ ML respektive 11 kap. 10 och 11 §§ NML och registrering av mervärdesskattegrupper enligt 6 a kap. 4 § ML respektive 4 kap. 11 § NML.

Övergångsbestämmelsen torde också innebära att tidsfrister som har påbörjats enligt ML:s bestämmelser ska anses ha påbörjats enligt motsvarande bestämmelser enligt NML, t.ex. vid överföring av varor till och från avropslager. Även detta bör beröras i författningskommentaren.

#### Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

## Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 12 januari 2023

Närvarande: statsminister Kristersson, ordförande, och statsråden  
Billström, Svantesson, Ankarberg Johansson, Edholm, J Pehrson, Jonson,  
Strömmer, Roswall, Forssmed, Tenje, Forssell, Slottner, M Persson,  
Wykman, Malmer Stenergard, Liljestrand, Brandberg, Bohlin, Carlson,  
Pourmokhtari

Föredragande: statsrådet Svantesson

---

Regeringen beslutar proposition Ny mervärdesskattelag