



Finansdepartementet

Promemoria

Förändrade krav avseende undantag från skatteplikt för viss import av varor

I promemorian föreslås nya bestämmelser avseende undantaget från skatteplikt för import av varor om varorna omsätts eller överförs till en beskattningsbar person i ett annat EU-land efter importen. Genom dessa bestämmelser införs krav i mervärdesskattelagen (1994:200) på att importören ska ange två registreringsnummer till mervärdesskatt vid importtillfället, för att denna typ av import av varor ska vara undantagen från skatteplikt. Vidare införs en möjlighet för Tullverket att vid importtillfället begära in bevisning för att varorna är avsedda att transporteras eller sändas från Sverige till ett annat EU-land. Förslaget bör dessutom medföra följdändringar i skattebetalningsförordningen (1997:750) innebärande att utländska företagens möjlighet att registrera sig till mervärdesskatt genom ett s.k. importombud slopas.

De nya bestämmelserna är föranledda av ett nytt EU-direktiv. Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2011.

Innehållsförteckning

1	Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).....	3
2	Ärendet och dess beredning.....	4
3	Bakgrund.....	4
4	Gällande rätt.....	4
4.1	EU-rätt.....	4
4.2	Svensk rätt.....	5
5	Nya bestämmelser avseende undantag från skatteplikt för viss import av varor.....	7
5.1	Importörens registreringsnummer till mervärdesskatt.....	7
5.1.1	Ny regel avseende angivande av importörens registreringsnummer till mervärdesskatt.....	7
5.1.2	Importombud.....	8
5.2	Köparens eller importörens registreringsnummer till mervärdesskatt i ett annat EU-land.....	10
5.3	Bevisning för transport till annat EU-land.....	10
5.4	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	11
6	Statsfinansiella och andra effekter.....	11
7	Författningskommentar.....	12

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

Härigenom föreskrivs¹ att 3 kap. 30 § mervärdesskattelagen (1994:200)² ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap. 30 §³

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

Från skatteplikt undantas även import av en vara som efter importen *skall* omsättas till ett annat EG-land enligt 30 a §.

Från skatteplikt undantas även import av en vara som efter importen *ska* omsättas till ett annat EG-land enligt

1. 30 a § första stycket 2–4 eller andra stycket, eller

2. 30 a § första stycket 1 eller fjärde stycket, om importören vid importtillfället har angivit registreringsnumret till mervärdesskatt som

a) denne har i Sverige, och

b) denne har i det EG-land dit varan överförs eller köparen av varan har i ett annat EG-land än Sverige.

Tullverket får i det fall som anges i andra stycket 2 begära att importören vid importtillfället ska inkomma med bevisning om att varorna är avsedda att transporteras eller sändas till ett annat EG-land. Om bevisningen inte inkommer senast vid importtillfället saknas rätt till undantag från skatteplikt.

Från skatteplikt undantas även import av gas genom distributionssystemet för naturgas eller av el.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011.

2. Äldre bestämmelser ska fortfarande gälla i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet har inträtt före ikraftträdandet.

¹ Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 11.12.2006, s.1, Celex 32006L0112), senast ändrad genom rådets direktiv 2010/23/EU (EUT L 72, 20.3.2010, s. 1, Celex 32010L0023).

² Lagen omtryckt 2000:500.

³ Senaste lydelse 2004:1155.

2 Ärendet och dess beredning

Den 25 juni 2009 antog Europeiska unionens råd (i det följande rådet) direktiv 2009/69/EG om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt vad gäller skatteundandragande vid import¹ (i det följande direktiv 2009/69/EG). Denna promemoria avser det svenska genomförandet av detta direktiv.

Direktiv 2009/69/EG baseras på Europeiska kommissionens (i det följande kommissionen) förslag KOM(2008) 805 slutlig som har varit föremål för remissbehandling. Remissammanställningen finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr FI2008/8094).

3 Bakgrund

Bestämmelserna i direktiv 2009/69/EG ska träda i kraft den 1 januari 2011. Direktivet utgör en del av ett paket av åtgärder som kommissionen till viss del redan har presenterat och kommer att presentera inom ramen för en samordnad EU-strategi för att bekämpa mervärdesskattebedrägerier, se vidare faktapromemoria 2008/09:FPM65.

Syftet med direktivet är mer specifikt att bekämpa skatteundandraganden vid från skatteplikt undantagen import av varor till EU. I direktivet fastställs ett antal minimivillkor för tillämpningen av undantaget från skatteplikt för import av vara som efterföljs av en gemenskapsintern omsättning eller överföring av varan. Avsikten är att dessa villkor ska motverka att ekonomiska aktörer undandrar mervärdesskatt genom att utnyttja skillnader i rättstillämpningen mellan medlemsstaterna.

Minimivillkoren innebär att en importör vid importtillfället ska ange två registreringsnummer till mervärdesskatt och därigenom visa att importen i fråga omfattas av undantaget från skatteplikt. Vidare ska importören kunna lämna bevisning för att de importerade varorna är avsedda att transporteras eller sändas från den medlemsstat där de har importerats till en annan medlemsstat.

4 Gällande rätt

4.1 EU-rätt

Import av varor till EU är föremål för mervärdesskatt (artikel 2 d rådets direktiv 2006/112/EG av de 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt², i det följande mervärdesskattedirektivet). En sådan import är dock undantagen från skatteplikt om varorna transporteras inom EU till en beskattningsbar person i en annan

¹ EUT L 175, 4.7.2009, s.12 (Celex 32006L0069).

² EUT L 347, 11.12.2006, s.1 (Celex 32006L0112).

medlemsstat efter importen (artikel 143.1 d). Medlemsstaterna får själva bestämma hur denna bestämmelse ska genomföras i praktiken, inklusive villkoren för när detta undantag från skatteplikt ska vara tillämpligt (artikel 145.2). Kommissionen ska dock vid behov lämna förslag till rådet i syfte att precisera tillämpningsområdet för undantaget och anta närmare regler för dess genomförande (artikel 145.1).

4.2 Svensk rätt

Undantaget från skatteplikt för viss import av varor

Enligt 1 kap. 1 § första stycket 3 mervärdesskattelagen (1994:200, ML) ska mervärdesskatt betalas till staten vid skattepliktig import av varor till Sverige. Från skatteplikt undantas dock enligt 3 kap. 30 § andra stycket ML import av en vara, när varan omsätts eller överförs till en beskattningsbar person i ett annat EU-land efter importen i enlighet med 3 kap. 30 a § ML. Av 3 kap. 30 a § första stycket 1 ML framgår att en omsättning av varor som transporteras av säljaren eller köparen eller för någons räkning från Sverige till ett annat EU-land är undantagen från skatteplikt om köparen är registrerad till mervärdesskatt i ett annat EU-land. Enligt fjärde stycket i samma paragraf är även en överföring av en vara som avses i 2 kap. 1 § ML, dvs. när en näringsidkare för över en vara från Sverige till ett annat EU-land i vilket denne är registrerad till mervärdesskatt, undantagen från skatteplikt under samma förutsättningar.

Tullverkets föreskrift avseende undantaget från skatteplikt för viss import av varor

I Tullverkets föreskrifter och allmänna råd (TFS 2002:26) om frihet från mervärdesskatt för varor som efter importen ska omsättas till ett annat EG-land (i det följande TFS 2002:26) specificeras vilka uppgifter som ska lämnas i en tulldeklaration i de fall en importör yrkar undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 30 § andra stycket ML. I föreskriften fastslås bl.a. att deklaranterna ska ange sitt registreringsnummer till mervärdesskatt i Sverige eller det särskilda registreringsnummer som, i stället för ett registreringsnummer till mervärdesskatt, har tilldelats ett sådant ombud som anges i 6 § skattebetalningsförordningen (1997:750, SBF). Vidare ska registreringsnumret till mervärdesskatt i det andra EU-landet för den person till vilken varorna omsätts eller överförs i enlighet med 3 kap. 30 a § första stycket 1 eller fjärde stycket ML anges.

Enligt TFS 2002:26 ska säljaren eller köparen av varor som importerats till Sverige anges som importör i tulldeklarationen. Därigenom ska säljaren eller köparen även anges som deklarent i tulldeklarationen. Detta innebär att ett s.k. indirekt ombud inte kan anlitas vid import av varor som ska undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 30 § andra stycket ML. Med indirekt ombud avses ett ombud som är ansvarigt för tulldeklareringen av en import och som är skattskyldig för tull och mervärdesskatt för importen, dvs. det indirekta ombudet utgör både ombud och deklarent (artiklarna 4.18, 5.2 och 201 punkt 3 Rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av

en tullkodex för gemenskapen [i det följande tullkodex] samt 1 kap. 2 § ML).

Enligt artikel 64.2 i tullkodex ska en deklarerant vara etablerad i gemenskapen. Enligt denna artikel kan dock även ett företag som är etablerat i ett land utanför EU vara deklarerant baserat på sedvänja. I Sverige tillåts därför även norska företag vara deklareranter. Sammantaget innebär denna reglering, tillsammans med regleringen av vem som kan vara deklarerant i TFS 2002:26, att undantaget i 3 kap. 30 § andra stycket ML endast är tillämpligt för företag som är etablerade i EU samt norska företag, eftersom övriga företag måste anlita indirekta ombud vid import till Sverige.

Registrering till mervärdesskatt av utländsk företagare vid viss från skatteplikt undantagen import av varor

När en utländsk företagare importerar varor till Sverige och importen efterföljs av en omsättning eller överföring av varorna till ett annat EU-land i enlighet med 3 kap. 30 a § ML, ska företagaren registreras till mervärdesskatt i Sverige, enligt 3 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483, SBL).

Företagaren kan välja att registrera sig till mervärdesskatt i eget namn och får då, på samma sätt som en svensk företagare, ett eget registreringsnummer till mervärdesskatt.

För det fall den utländska företagaren är etablerad i ett land med vilket Sverige inte har en särskild överenskommelse om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar och utbyte av information i skatteärenden, är företagaren skyldig att utse ett ombud som ansvarar för redovisningen av mervärdesskatt och i övrigt företräder den utländska företagaren i frågor som gäller mervärdesskatt. Företagaren erhåller dock fortfarande ett eget registreringsnummer till mervärdesskatt och är skattskyldig för mervärdesskatten. En utländsk företagare som är etablerad i ett land med vilket Sverige har ovan nämnda överenskommelse kan välja att ha ett sådant ombud, enligt 23 kap. 4 § SBL.

Slutligen kan den utländska företagaren välja att i stället för att registrera sig i eget namn med eller utan ombud, registrera sig genom ett s.k. importombud. Importombudet registrerar sig då, med stöd av en fullmakt från företagaren, i eget namn för företagarens räkning. En sådan hantering innebär att den utländska företagaren inte får ett eget registreringsnummer till mervärdesskatt. I stället får importombudet ett speciellt registreringsnummer med vilket denne får representera flera utländska företagare (6 § SBF). Detta innebär att importombudet endast lämnar en skattedeklaration och en periodisk sammanställning som omfattar samtliga utländska företag som denne representerar. För övrigt gäller samma regler för ett importombud som för vanliga ombud, dvs. att ombudet ska hantera redovisningen av mervärdesskatt och representera företagaren i frågor som rör mervärdesskatt. Företagaren är dock fortfarande skattskyldig för mervärdesskatten.

Tullagstiftning avseende kontroll av uppgifter i en tulldeklaration

Tullverket är beskattningsmyndighet för mervärdesskatt som tas ut på import av varor. Den mervärdesskatt som ska betalas för importen ska redovisas i tulldeklarationen, enligt 5 kap. 11 § tullagen (2000:1281, TL). I de fall undantaget från skatteplikt i 3 kap. 30 § andra stycket ML är tillämpligt, ska detta anges i deklarationen (1 § TFS 2002:26).

Tullverket får förelägga den som är eller kan antas vara deklara-tions- eller uppgiftsskyldig enligt tullagstiftningen eller för vars räkning en vara importeras, att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att deklarations- eller uppgiftsskyldigheten fullgjorts riktigt och fullständigt (6 kap. 25 § TL). Tullverket kan därmed kontrollera att en import av varor som har gjorts under åberopande av undantaget i 3 kap. 30 § andra stycket ML faktiskt omfattas av undantaget.

5 Nya bestämmelser avseende undantag från skatteplikt för viss import av varor

5.1 Importörens registreringsnummer till mervärdesskatt

Promemorians förslag: En import av varor, där varorna omsätts eller överförs till en beskattningsbar person i ett annat EU-land efter importen, ska undantas från skatteplikt om importören vid importtillfället anger sitt svenska registreringsnummer till mervärdesskatt.

Skälen för promemorians förslag

5.1.1 Ny regel avseende angivande av importörens registreringsnummer till mervärdesskatt

I 3 kap. 30 § andra stycket mervärdesskattelagen (1994:200, ML) finns motsvarigheten till artikel 143.1 d mervärdesskattedirektivet. Genom direktiv 2009/69/EG ändras artikel 143. Ändringen innebär att en ny punkt 2 som avser 143.1 d införs i artikeln. Enligt artikel 143.2 ska tre minimivillkor vara uppfyllda för att undantaget från skatteplikt för import av varor som efterföljs av en gemenskapsintern omsättning eller överföring av varorna i enlighet med artikel 138.1 eller 138.2 c ska vara tillämpligt. I detta avsnitt beskrivs det första villkoret, se vidare avsnitt 5.2 och 5.3 för övriga villkor.

Det första villkoret är att importören vid importtillfället ska ha angivit sitt registreringsnummer till mervärdesskatt utfärdat i import-medlemsstaten eller i de fall importören har ett ombud som är betalningsskyldigt för mervärdesskatten, ombudets registreringsnummer till mervärdesskatt i importmedlemsstaten.

Regler motsvarande det första villkoret i artikel 143.2 föreslås införas i ML. Kravet att ange importörens eller ombudets registreringsnummer

påverkar emellertid inte den nuvarande mervärdesskattehanteringen vid import av varor där importören är registrerad till mervärdesskatt i Sverige i eget namn. En sådan importör anger redan i dag sitt eget registreringsnummer till mervärdesskatt vid importtillfället, eftersom ett liknande krav finns i Tullverkets föreskrifter och allmänna råd (TFS 2002:26) om frihet från mervärdesskatt för varor som efter importen ska omsättas till ett annat EG-land (i det följande TFS 2002:26). Även situationen där importören har ett ombud i enlighet med 23 kap. 4 § skattebetalningslagen (1997:483, SBL) förblir oförändrad, eftersom importören – på samma sätt som i dag – anger sitt eget registreringsnummer till mervärdesskatt även i dessa fall. För att tydliggöra att importörens svenska registreringsnummer till mervärdesskatt ska anges vid importtillfället för att undantaget i 3 kap. 30 § andra stycket ML ska vara tillämpligt, föreslås dock att kravet införs i denna paragraf.

5.1.2 Importombud

Till skillnad från ovan nämnda situationer, påverkar kravet att ange importörens eller ombudets registreringsnummer den typ av importer där importören har valt att registrera sig till mervärdesskatt via ett s.k. importombud enligt 6 § skattebetalningsförordningen (1997:750, SBF). Ett importombud kan endast användas av utländska företag som enbart importerar varor som omsätts eller överförs till en beskattningsbar person i ett annat EU-land efter importen enligt 3 kap. 30 a § ML. Importombud får representera flera utländska företag med ett och samma registreringsnummer. Importombudet behöver därmed endast lämna en skattedeklaration och en periodisk sammanställning som omfattar samtliga bolag som ombudet representerar.

Kravet att ange importörens eller ombudets registreringsnummer innebär vid denna typ av import att importombudet ska vara skattskyldigt för mervärdesskatten för att importombudets registreringsnummer till mervärdesskatt ska kunna anges. Enligt nuvarande regler är ett importombud dock inte skattskyldigt för mervärdesskatten, varför bestämmelsen om importombud inte kan kvarstå oförändrad.

Vid en bedömning av hur den gällande bestämmelsen om importombud ska hanteras bör hänsyn tas till syftet med direktiv 2009/69/EG att motverka undandragande av mervärdesskatt. Inom EU har många fall av sådana undandraganden uppmärksammats i samband med import av varor som är undantagna från skatteplikt. Det är därför angeläget att undantagets tillämpningsområde blir klart avgränsat och att det blir möjligt för Skatteverket att i ett tidigare skede upptäcka undandraganden av mervärdesskatt. Det är också viktigt att Tullverket redan vid importtillfället kan kontrollera att en importör som begär undantag från skatteplikt för denna typ av import har rätt till detta.

Ett sätt att anpassa de svenska reglerna till direktivet är att slopa möjligheten i 6 § SBF för utländska företag att registrera sig till mervärdesskatt genom importombud. Detta skulle innebära att samtliga importörer som gör från skatteplikt undantagna importer av varor enligt 3 kap. 30 § ML ska registreras till mervärdesskatt i eget namn. Samtliga importörer skulle därmed få ett eget registreringsnummer till

mervärdesskatt och behöva lämna egna skattedeclarationer och periodiska sammanställningar. De företag som behöver anlita ett ombud enligt 23 kap. 4 § SBL för redovisning av mervärdesskatt (se vidare avsnitt 4.2) skulle då få anlita ett vanligt skatteombud. Övriga skulle få välja mellan att själva hantera sin redovisning av mervärdesskatt eller att anlita ett sådant ombud.

Denna hantering skulle vidare innebära att det blir möjligt för Skatteverket att direkt genom registreringsnumret till mervärdesskatt kontrollera vilka importörer, gemenskapsinterna omsättningar och överföringar respektive importör gör. Därmed kan Skatteverket snabbt identifiera en importör som antas undandra mervärdesskatt. Vidare skulle det bli enklare för Skatteverket att koppla ihop från skatteplikt undantagna importörer med gemenskapsinterna omsättningar och överföringar av de importerade varorna. Detta underlättar också kontrollen varigenom risken för undandraganden av mervärdesskatt minskar. En sådan hantering skulle därmed vara i linje med syftet med direktiv 2009/69/EG.

Ett annat sätt att anpassa de svenska bestämmelserna till direktiv 2009/69/EG skulle vara att göra importombuden skattskyldiga för mervärdesskatt vid import av varor. Detta skulle kunna ske genom att importörer som har importombud även tillåts anlita importombudet som s.k. indirekt ombud (se vidare avsnitt 4.2 avseende indirekta ombud).

Detta sätt att anpassa de svenska reglerna skulle dock innebära fortsatta problem för Skatteverket att kontrollera importörernas redovisning av mervärdesskatt i de fall importörerna anlitar importombud, eftersom samtliga importörers transaktioner redovisas sammanslagna i importombudets skattedeclaration och periodiska sammanställning. Vidare skulle en hantering som innebär att ett importombud får agera som indirekt ombud vid denna typ av importörer kunna leda till en viss ökad risk för undandragande av mervärdesskatt. Detta beror på att även utländska företag utan etablering i EU då skulle kunna göra import av varor som är undantagna från mervärdesskatt enligt 3 kap. 30 § ML, vilket de inte kan göra i dag såvida de inte är norska. Slutligen skulle en sådan hantering innebära att Skatteverket torde behöva erhålla mer specifik information från importombuden om respektive importörers transaktioner än vad som i dag lämnas i skattedeclarationen och den periodiska sammanställningen, för att kunna uppfylla syftet med direktiv 2009/69/EG. Denna ökade mängd av information som skulle behöva rapporteras skulle, tillsammans med det betalningsansvar för tull och mervärdesskatt och övrigt ansvar som skulle åligga importombuden genom det indirekta ombudskapet, eliminera en del av den administrativa förenkling som var syftet med bestämmelsen om importombud.

Oavsett om importombuden görs skattskyldiga för mervärdesskatt vid import av varor eller om bestämmelsen om importombud slopas, är det troligt att kostnaden för att anlita ett ombud vid import av varor till Sverige ökar. Detta leder till en risk för att antalet importörer till Sverige minskar.

Frågan om hur bestämmelsen om importombud ska hanteras bör avgöras mot bakgrund av syftet med direktiv 2009/69/EG samt ovan nämnda risk för undandraganden av mervärdesskatt jämfört med den ökade administrativa börda som uppkommer för dem som i dag agerar

som importombud om denna möjlighet tas bort. Då framstår ett system som möjliggör en bättre kontroll av transaktioner och därigenom motverkar undandraganden av mervärdesskatt som så viktigt, att detta måste anses väga tyngre än den del av den administrativa förenkling som skulle kvarstå för importombuden om de gjordes skattskyldiga för mervärdesskatt för importörer av varor. Därmed bör 6 § SBF, som ger utländska företagare rätt att registrera sig till mervärdesskatt genom ett importombud, slopas.

5.2 Köparens eller importörens registreringsnummer till mervärdesskatt i ett annat EU-land

Promemorians förslag: En import av varor, där varorna omsätts till en näringsidkare i ett annat EU-land efter importen, ska vara undantagen från skatteplikt om importören vid importtillfället anger köparens registreringsnummer till mervärdesskatt utfärdat i ett annat EU-land. Vid en import av varor som efterföljs av en överföring av varorna till ett annat EU-land, ska importören ange sitt eget registreringsnummer till mervärdesskatt utfärdat i det EU-land där försändelsen eller transporten avslutas för att undantaget ska vara tillämpligt.

Skälen för promemorians förslag: För att en import av varor ska vara undantagen från skatteplikt enligt artikel 143.1 d i mervärdesskatte-direktivet ställs ett ytterligare villkor i direktiv 2009/69/EG. Villkoret innebär att importören vid importtillfället ska ha angivit registreringsnumret till mervärdesskatt utfärdat i ett annat EU-land för den köpare till vilken varorna levereras enligt artikel 138.1 eller sitt eget registreringsnummer till mervärdesskatt utfärdat i det EU-land där försändelsen eller transporten avslutas när varorna överförs enligt artikel 138.2 c.

Villkoret innebär inte någon förändring av den nuvarande hanteringen i Sverige av denna typ av från mervärdesskatt undantagen import av varor, eftersom liknande krav finns i dag i Tullverkets föreskrift TFS 2002:26.

För att tydliggöra att ovan nämnda registreringsnummer till mervärdesskatt ska anges vid importtillfället för att undantaget ska vara tillämpligt, bör dock ett sådant krav införas i 3 kap. 30 § andra stycket ML.

5.3 Bevisning för transport till annat EU-land

Promemorians förslag: Vid en import av varor som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 30 § första stycket 1 eller fjärde stycket ML, får Tullverket begära att importören vid importtillfället ska inkomma med bevisning för att varorna är avsedda att transporteras eller sändas till ett annat EU-land. Om sådan bevisning inte inkommer är undantaget inte är tillämpligt.

Skälen för promemorians förslag: För att en import av varor ska vara undantagen från skatteplikt enligt artikel 143.1 d i mervärdesskatte-direktivet förutsätts enligt direktiv 2009/69/EG att importören vid importtillfället ska lämna bevisning för att de importerade varorna är avsedda att transporteras eller försändas från den medlemsstat i vilken importen gjorts till en annan medlemsstat. Direktivet ger dock medlemsstaterna möjlighet att föreskriva att sådan bevisning endast ska lämnas på begäran av berörda myndigheter.

I Sverige finns det redan i dag en bestämmelse i 6 kap. 25 § tullagen (2000:1281) om att Tullverket får begära att importören ska lämna uppgift eller handling som behövs för kontroll av att deklarations- eller uppgiftsskyldigheten fullgjorts riktigt och fullständigt. Denna bestämmelse omfattar även mervärdesskatt på import av varor. Tullverket kan därmed kontrollera att kravet i 3 kap. 30 § andra stycket ML på att varan ska transporteras eller sändas till ett annat EU-land är uppfyllt.

För att tydliggöra att Tullverket får begära att importören vid importtillfället ska inkomma med bevisning för att varorna är avsedda att transporteras eller sändas till ett annat EU-land efter importen, och att undantaget inte är tillämpligt om en sådan bevisning inte inkommer, bör ett sådant krav dock införas i den aktuella paragrafen.

Förslaget föranleder ändring av 3 kap. 30 § ML.

5.4 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Promemorians förslag: Förslaget träder i kraft den 1 januari 2011. Äldre bestämmelser ska fortfarande gälla i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet har inträtt före ikraftträdandet.

Skälen för promemorians förslag: Enligt direktiv 2009/69/EG ska bestämmelserna i direktivet träda i kraft den 1 januari 2011. Följaktligen ska de svenska reglerna som genomför direktivet träda i kraft vid denna tidpunkt. I fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet har inträtt före den 1 januari 2011 ska dock äldre bestämmelser fortfarande tillämpas.

6 Statsfinansiella och andra effekter

Statens intäkter av mervärdesskatt påverkas inte av förslaget, eftersom någon mervärdesskatt inte betalas vid sådan import av varor som förslaget avser.

Kostnaden för att anlita ett ombud för redovisning av mervärdesskatt vid import av varor till Sverige, som efterföljs av en omsättning eller överföring av varorna till ett annat EU-land, kan komma att öka till nivåer som motsvarar kostnaden i övriga EU-länder. Detta kan i sin tur leda till att importörer i stället väljer att importera varor till EU genom något annat EU-land. Statens intäkter av mervärdesskatt påverkas inte av detta eftersom någon mervärdesskatt inte skulle ha betalats för dessa

importer av varor. Däremot kan statens intäkter av tull minska något. Det är dock svårt att i siffror uppskatta denna effekt eftersom risken för minskat antal importörer av varor beror på vilka priser de svenska ombuden kommer att ta ut jämfört med ombud i andra EU-länder, samt på om det är lämpligt för importörerna att importera varorna i något annat EU-land.

Det går i dagsläget inte att göra någon säker bedömning av olika myndigheters kostnader med anledning av förslaget. För Skatteverket uppskattas dock en engångskostnad uppgående till ca 1 200 000 kronor samt årliga kostnader uppgående till ca 300 000 kronor att uppkomma. Kostnaderna för Tullverket bedöms vara försumbara. Avsikten är att finansieringen av dessa kostnader ska hanteras i samband med budgetarbetet under hösten 2010.

7 Författningskommentar

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

3 kap.

30 §

I *andra stycket* införs nya bestämmelser för att stycket ska motsvara den nya lydelsen av artikel 143 i mervärdesskattedirektivet.

I *punkten 2* görs skillnad mellan omsättningar och överföringar av varor. I de fall varorna överförs, dvs. förs över från importörens mervärdesskattepliktiga verksamhet i Sverige till dennes mervärdesskattepliktiga verksamhet i ett annat EU-land, ska importörens registreringsnummer i det EU-land till vilken varorna transporteras anges. Om varorna i stället omsätts, dvs. överläts mot ersättning, krävs endast att köparens registreringsnummer i ett annat EU-land anges. Skillnaden beror på att det finns situationer då omsättningar av varor är undantagna från mervärdesskatt enligt 3 kap. 30 a § även när köparen anger ett registreringsnummer till mervärdesskatt i ett annat EU-land än det land till vilket varorna transporteras. Detta kan dock inte ske i de fall ett företag gör från skatteplikt undantagna överföringar av varor mellan EU-länder, eftersom det enligt 2 kap. 1 § är ett krav att överföringen beskattas i det EU-land till vilket varorna överförs. För övrigt görs inte någon skillnad i paragrafen mellan omsättning och överföring eftersom överföring enligt 2 kap. 1 § ska likställas med omsättning i de fall som berörs av denna paragraf.

I *punkten 2* anges vidare att de ovan nämnda registreringsnumren ska anges av importören vid importtillfället. Begreppet importtillfälle är inte definierat i mervärdesskatte- eller tulllagstiftningen. Med begreppet avses det tillfälle när varor som ska importeras till Sverige övergår till fri omsättning och fri förbrukning. Vid detta tillfälle övergår, som framgår av 4 kap. 5 § tullagen (2000:1281), varorna från att ha varit icke-gemenskapsvaror till att bli gemenskapsvaror. Anmälan till övergång till fri omsättning sker exempelvis genom att en fullständig tulldeklaration lämnas (s.k. direktförtullning) eller i de fall importören eller dennes

ombud har tillstånd till förenklat förfarande, genom en förenklad deklARATION.

Tredje stycket är nytt och föreskriver att Tullverket får begära att importören vid importtillfället ska inkomma med bevisning för att de importerade varorna är avsedda att transporteras eller sändas från Sverige till ett annat EU-land. Vad som utgör bevisning beror på omständigheterna i det enskilda fallet. Exempelvis skulle ett avtal om vidareförsäljning av varorna till en kund med leveransadress i ett annat EU-land kunna utgöra bevisning för importörens avsikt att omsätta varorna till ett annat EU-land. Vidare skulle ett avtal med ett transportföretag om transport av varorna till ett annat EU-land kunna utgöra bevisning för en importörs avsikt att överföra varorna till ett annat EU-land.

Fjärde stycket motsvarar den tidigare lydelsen av 3 kap. 30 § tredje stycket.

Trots att paragrafen är ny används begreppet ”EG-land”. Detta för att lagen innehåller en definition av vad som vid tillämpningen av lagen ska förstås med ”EG eller ett EG-land”, vilket är ett något mer begränsat område än Europeiska unionen (se 1 kap 10 a §). Paragrafen kommer att ingå i den planerade översyn av regler som innehåller begreppet ”EG” som kommer att göras som en följd av att Lissabonfördraget trätt i kraft.