

# Lagrådsremiss

## Ändrade mervärdesskatteregler vid e-handel mellan företag och konsumenter

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 23 januari 2020

*Per Bolund*

*Eva Posjnov*  
(Finansdepartementet)

### Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

Förslagen i lagrådsremissen föranleds av ändringar i mervärdesskattedirektivet (direktiv 2006/112/EG). Förslagen innebär att nya regler och ändringar införs i bland annat mervärdesskattelagen (1994:200) och lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.

Det föreslås att undantaget från mervärdesskatt vid import av försändelser med lågt värde slopas. Det föreslås också att elektroniska marknadsplatser (plattformar) i vissa fall blir skattskyldiga för mervärdesskatt avseende försäljning av varor från säljare i ett tredjeland som görs via plattformen. Vidare föreslås att den särskilda ordningen för redovisning och betalning av mervärdesskatt (Mini One Stop Shop) som i dag gäller för elektroniska tjänster utökas till att gälla för alla tjänster och för vissa omsättningar av varor. Vidare föreslås att den nuvarande omsättningströskeln för distansförsäljning av varor från andra EU-länder slopas. I stället ska den EU-gemensamma tröskel som gäller för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster även gälla för unionsintern distansförsäljning av varor.

Reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2021.

# Innehållsförteckning

1	Beslut .....	4
2	Lagtext .....	5
2.1	Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200) .....	5
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.....	27
2.3	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) .....	29
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.....	30
2.5	Förslag till lag om ändring i tullagen (2016:253).....	48
3	Ärendet och dess beredning .....	49
4	Gällande rätt.....	50
4.1	EU-rätt.....	50
4.2	Svensk rätt.....	52
5	E-handelspaketet.....	55
5.1	Ändringarna i mervärdesskattedirektivet, direktiv 2009/132, förordning 904/2010 och genomförandeförordningen .....	55
5.1.1	Definitioner av distansförsäljning.....	55
5.1.2	Slopat undantag från mervärdesskatt vid import av varor med lågt värde.....	56
5.1.3	Omsättningströskel för bestämmande av beskattningsland för distansförsäljning av varor .....	56
5.1.4	Leverans av varor med användning av elektroniskt gränssnitt.....	57
5.1.5	De särskilda ordningarna kan användas för fler tjänster och för varor .....	58
5.1.6	De särskilda ordningarna kan användas för distansförsäljning av varor för högst 150 euro importerade från tredjeland.....	60
5.1.7	Deklarationer och dokumentationsskyldighet .....	65
6	Nya regler om mervärdesskatt vid e-handel.....	68
6.1	Definitioner av distansförsäljning av varor .....	68
6.2	En gemensam omsättningströskel för bestämmande av beskattningsland .....	69
6.3	Omsättning av varor genom användning av elektroniskt gränssnitt.....	74
6.4	De särskilda ordningarna kan tillämpas för alla tjänster och för distansförsäljning av varor.....	79
6.5	Importordningen – en ny särskild ordning införs .....	84
6.6	Deklarationer och dokumentationsskyldighet .....	89

6.7	Ett särskilt förfarande när importordningen inte används.....	92
6.8	Personuppgiftsbehandlingen.....	95
6.9	Slopande av undantaget från mervärdesskatt vid import av lågvärdeförsändelser.....	97
6.10	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	99
7	Konsekvensanalys .....	100
7.1	Syfte, alternativa lösningar och förslagets förenlighet med EU-rätten .....	101
7.2	Ikraftträdande och särskilda informationsinsatser .....	101
7.3	Offentligfinansiell effekt .....	101
7.4	Effekter för företagen .....	104
7.5	Effekter för myndigheter och allmänna förvaltningsdomstolar.....	106
7.6	Effekter på enskilda och offentlig sektor.....	107
7.7	Övriga effekter.....	108
8	Författningskommentar.....	109
8.1	Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200) .....	109
8.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import.....	121
8.3	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) .....	122
8.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster .....	122
8.5	Förslaget till lag om ändring i tullagen (2016:253).....	131
Bilaga 1	Rådets direktiv (EU) 2017/2455 .....	132
Bilaga 2	Rådets direktiv (EU) 2019/1995 .....	148
Bilaga 3	Promemorians lagförslag .....	153
Bilaga 4	Förteckning över remissinstanserna .....	195

# 1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200),
2. lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.,
3. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
4. lag om ändring i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster,
5. lag om ändring i tullagen (2016:253).

## 2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

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

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)<sup>2</sup>

*dels* att 5 kap. 16 a och 16 b §§ ska upphöra att gälla,

*dels* att 1 kap. 2, 3 och 14 §§, 3 kap. 30 §, 5 kap. 1–2 a, 2 e, 3 och 16 §§, 8 kap. 1 a §, 10 kap. 4 a och 11 §§, 11 kap. 2, 12 och 13 §§, 13 kap. 1, 25 och 28 §§, 19 kap. 1, 30 och 31 a §§ och rubrikerna närmast före 10 kap. 4 a § och 19 kap. 30 § ska ha följande lydelse,

*dels* att rubriken närmast före 19 kap. 31 § ska ha lydelsen ”Återbetalningsansökningar riktade till andra EU-länder från beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige eller som omfattas av identifieringsbeslut här”,

*dels* att det ska införas elva nya paragrafer, 1 kap. 5 b §, 2 kap. 1 j och 1 k §§, 3 kap. 33 §, 5 kap. 2 f, 2 g, 20 och 21 §§, 6 kap. 9 och 10 §§, 11 a kap. 4 §, och närmast före 2 kap. 1 j, 3 kap. 33 § och 5 kap. 20 § nya rubriker av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### **1 kap.**

##### **2 §<sup>3</sup>**

Skyldig att betala mervärdesskatt (skattskyldig) är

1. för sådan omsättning som anges i 1 § första stycket 1, om inte annat följer av 1 a–4 e: den som omsätter varan eller tjänsten,

1 a. för sådan omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster* som ska redovisas enligt bestämmelser som motsvarar *den* särskilda *ordningen* i artiklarna 369a–369k i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt direktiv 2008/8/EG, om den som

1 a. för sådan omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av *varor och tjänster* som ska redovisas enligt bestämmelser som motsvarar *de* särskilda *ordningarna* i artiklarna 369a–369x i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt direktiv (EU) 2017/2455 och direktiv 2019/1995, om den som omsätter *varan eller*

<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) 2017/2455 och rådets direktiv (EU) 2019/1995.

<sup>2</sup> Lagen omtryckt 2000:500.

Senaste lydelse av

5 kap. 16 a § 2018:1868

5 kap. 16 b § 2018:1868.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2016:1208.

omsätter tjänsten är en sådan grupp av personer som i ett annat EU-land anses som en enda beskattningsbar person (mervärdesskattegrupp): mervärdesskattegruppen,

tjänsten är en sådan grupp av personer som i ett annat EU-land anses som en enda beskattningsbar person (mervärdesskattegrupp): mervärdesskattegruppen,

2. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i 5 kap. 5 §, om den som omsätter tjänsten är en utländsk beskattningsbar person: den som förvärvar tjänsten, om denne är

- en beskattningsbar person,
- en juridisk person som inte är en beskattningsbar person men är registrerad till mervärdesskatt här, eller
- en juridisk person som skulle ha varit en beskattningsbar person om inte 4 kap. 8 § varit tillämplig,

3. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana varor som avses i 5 kap. 2 c och 2 d §§, om den som omsätter varan är en utländsk beskattningsbar person och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar varan,

4. för sådan efterföljande omsättning inom landet som avses i 3 kap. 30 b § första stycket: den till vilken omsättningen görs,

4 a. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här, av guldmaterial eller halvfärdiga produkter med en finhalt av minst 325 tusendelar eller av investeringsguld om den som omsätter guldet är skattskyldig enligt 3 kap. 10 b §: den som förvärvar varan,

4 b. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i andra stycket, om skattskyldighet inte föreligger enligt första stycket 2 i denna paragraf: den som förvärvar tjänsten, om denne är

- en beskattningsbar person som i sin verksamhet inte endast tillfälligt tillhandahåller sådana tjänster, eller
- en annan beskattningsbar person som tillhandahåller en beskattningsbar person som avses i första strecksatsen sådana tjänster,

4 c. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av vara eller av tjänst med anknytning till fastighet som avses i 5 kap. 8 §, utom fastighetstjänst som avses i 4 b i denna paragraf eller 3 kap. 3 § andra och tredje styckena, om den som omsätter varan eller tjänsten är en utländsk beskattningsbar person och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar varan eller tjänsten, om inte annat följer av 2 d §,

4 d. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här, om skattskyldighet inte föreligger enligt första stycket 2 i denna paragraf, av utsläppsrätter för växthusgaser enligt definitionen i artikel 3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen vilka kan överlåtas enligt artikel 12 i det direktivet, eller av andra enheter som verksamhetsutövare kan använda för att följa det direktivet: den som förvärvar tjänsten,

4 e. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här av sådana varor som avses i tredje stycket: den som förvärvar varan,

5. för sådant förvärv som anges i 1 § första stycket 2: den som förvärvar varan, och

6. för import av varor

a) om en tullskuld uppkommer i Sverige till följd av importen: den som är skyldig att betala tullen, om inte annat följer av c,

b) om importen avser en unionsvara eller om varan ska deklarerats för övergång till fri omsättning i Sverige men inte är belagd med tull: den som skulle ha varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd, om inte annat följer av c,

c) om den som är eller skulle ha varit skyldig att betala tullen enligt a eller b är ett ombud och Skatteverket är beskattningsmyndighet: den för vars räkning ombudet handlar.

Första stycket 4 b 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. uthyrning av arbetskraft för sådana aktiviteter som avses i 1 och 2.

Första stycket 4 e 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 dess lydelse den 1 januari 2012,

1. avfall och skrot av järn eller stål; omsmältningsslag 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).

Vid omsättning av en vara eller en tjänst som görs inom landet av en beskattningsbar person som har ett fast etableringsställe här ska den beskattningsbara personen vid tillämpningen av första stycket likställas med en utländsk beskattningsbar person, om omsättningen görs utan medverkan av det svenska etableringsstället.

Med tullskuld och unionsvara förstås detsamma som i artikel 5 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

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

### 3 §<sup>4</sup>

Skyldigheten att betala skatt enligt 1 § vid omsättning inträder när varan har levererats eller tjänsten har tillhandahållits eller när varan eller tjänsten har tagits i anspråk genom uttag, om inte annat följer av andra stycket eller 3 a, 3 b, 4 eller 5 a §.

Skyldigheten att betala skatt enligt 1 § vid omsättning inträder när varan har levererats eller tjänsten har tillhandahållits eller när varan eller tjänsten har tagits i anspråk genom uttag, om inte annat följer av andra stycket eller 3 a, 3 b, 4, 5 a eller 5 b §.

Om den som omsätter varan eller tjänsten får ersättning helt eller delvis för en beställd vara eller tjänst före den tidpunkt som avses i första stycket, inträder skattskyldigheten när ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den som omsätter varan eller tjänsten till godo. Detta gäller dock endast om omsättningen är skattepliktig när ersättningen kommer den som omsätter varan eller tjänsten till godo.

Med leverans av en vara förstås att varan avlämnas eller att den sänds till en köpare mot postförskott eller efterkrav. En överlåtelse av en enfunktionsvouchert ska vid tillämpning av första stycket likställas med en leverans av de varor eller ett tillhandahållande av de tjänster som vouchern avser.

### 5 b §

*Om en beskattningsbar person har förvärvat och omsatt varor enligt 6 kap. 9 eller 10 §, inträder skyldigheten att betala skatt för både förvärvet och omsättningen när betalningen har godkänts.*

*Skyldigheten att betala skatt vid distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU för vilken skatt ska redovisas enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster inträder när betalningen har godkänts.*

*Bestämmelser om när betalningen har godkänts finns i artiklarna 41a och 61b i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011, i lydelsen enligt genomförandeförordning (EU) 2019/2026.*

### 14 §<sup>5</sup>

Med *beskattningsår* förstås beskattningsår enligt inkomstskattelagen (1999:1229).

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2018:1333.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2015:888.



Om skatt enligt denna lag hänförs till en verksamhet för vilken skattskyldighet inte föreligger enligt inkomstskattelagen, förstås med beskattningsår

1. kalenderåret, eller

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

I ärenden om återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person som avses i 19 kap. 1 § första och andra styckena förstås med beskattningsår det kalenderår som ansökan om återbetalning gäller.

Med beskattningsår förstås dock kalenderåret när det gäller skatt enligt denna lag som redovisas enligt

1. lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, eller

2. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369 eller artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG.

1. lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster, eller

2. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369, 369a–369k eller 369l–369x i rådets direktiv 2006/112/EG.

## 2 kap.

### Distansförsäljning av varor

#### 1 j §

Med unionsintern distansförsäljning av varor förstås omsättning av varor som sänds eller transporteras av säljaren eller för dennes räkning från ett annat EU-land än det där försändningen eller transporten till köparen avslutas, om

1. varorna levereras till

a) en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, och förvärvet inte utgör ett unionsinternt förvärv av varor enligt 2 a kap. 2 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 2.1 b i rådets direktiv 2006/112/EG, eller

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

2. rorna varken är nya transportmedel eller varor som

*levereras efter montering eller installation, med eller utan provning, av säljaren eller för dennes räkning.*

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

#### *1 k §*

*Med distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU förstås omsättning av varor som sänds eller transporteras av säljaren eller för dennes räkning från ett land utanför EU till en förvärvare i en medlemsstat, om*

*1. ran levereras till*

*a) en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, och förvärvet inte utgör ett unionsinternt förvärv av varor enligt 2 a kap. 2 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 2.1 b i rådets direktiv 2006/112/EG, eller*

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

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

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

### **3 kap.**

#### **30 §<sup>6</sup>**

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 ska omsättas till ett annat EU-land enligt

1. 30 a § första stycket 2 eller 30 c §, eller
2. 30 a § första stycket 1 eller andra stycket, om importören

- a) har angivit sitt registreringsnummer till mervärdesskatt i Sverige,
- b) har angivit sitt registreringsnummer till mervärdesskatt i det EU-land dit varan överförs eller det registreringsnummer till mervärdesskatt som köparen av varan har i ett annat EU-land än Sverige, och
- c) har, innan varan övergår till fri omsättning, inkommit till Tullverket med bevisning om att varan är avsedd att transporteras eller sändas till ett annat EU-land.

Registreringsnumren i andra stycket 2 a och b ska anges vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt enligt 1 kap. 5 § om importen hade varit skattepliktig.

Andra stycket 2 c gäller endast om Tullverket begär sådan bevisning.

Från skatteplikt undantas även import av

- 1. 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 röledningsnät uppströms,
- 2. el, eller
- 3. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

*Från skatteplikt undantas import som görs av en beskattningsbar person eller en representant som har ett identifieringsbeslut och identifieringsnummer enligt 4 e och 7 §§ lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land, om identifieringsnumret har tillhandahållits Tullverket senast i samband med inlämnandet av tulldeklarationen.*

Undantag för omsättning till beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt

33 §

*Från skatteplikt undantas omsättning av en vara till en beskattningsbar person som anses ha förvärvat och omsatt varan i enlighet med 6 kap. 10 §.*

## 5 kap.

### 1 §<sup>7</sup>

I 2–18 §§ och 9 b kap. 4 § första stycket finns bestämmelser om i vilka fall en omsättning ska anses som en omsättning inom landet. All annan omsättning anses som omsättning utomlands.

I 3 a och 19 §§ finns bestämmelser om i vilka fall en omsättning som enligt någon av 2–18 §§ eller 9 b kap. 4 § första stycket anses som en omsättning inom landet ändå ska anses som en omsättning utomlands.

Omsättning på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik i andra fall än som anges i 2 b § räknas aldrig som omsättning inom landet.

*Om en beskattningsbar person anses ha förvärvat och omsatt en vara enligt 6 kap. 9 § ska omsättningen till den beskattningsbara personen aldrig räknas som en omsättning inom landet.*

### 2 §

En vara som enligt avtalet mellan säljare och köpare ska transporteras till köparen är omsatt inom landet, om

1. varan finns här i landet då säljaren, köparen eller någon annan påbörjar transporten till köparen, under förutsättning att

a) annat inte följer av 2 a §, eller

b) transporten inte ska hänföras till en annan omsättning enligt 2 e §,

2. varan inte finns här i landet då transporten påbörjas men varan monteras eller installeras här av säljaren eller för dennes räkning,

3. varan inte finns här i landet då transporten påbörjas men varan importerats till landet från en plats utanför EU av den som är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 6 för att omsättas, eller

4. varan inte finns här i landet då transporten påbörjas men *varan transporteras av säljaren eller för dennes räkning från ett annat EU-land till en köpare i Sverige, om*  
– *säljarens omsättning är sådan som anges i andra stycket,*  
– *köparen inte är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 5 för förvärvet av varan, och*  
– *varan inte är ett nytt transportmedel.*

En vara är omsatt inom landet enligt första stycket 4 *endast om*

3. varan inte finns här i landet då transporten påbörjas men varan importerats till landet från en plats utanför EU av den som är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 6 för att omsättas, *under förutsättning att annat inte följer av 5 kap. 2 f § tredje stycket, eller*

4. varan inte finns här i landet när transporten påbörjas men *däremot när försändningen eller transporten till köparen avslutas och det är fråga om unionsintern distansförsäljning av varor enligt 2 kap. 1 j §.*

En vara är *dock inte* omsatt inom landet enligt första stycket 4 *om*

varan är en punktskattepliktig vara eller om värdet av säljarens sammanlagda omsättning här i landet överstiger 320 000 kronor under det löpande eller föregående kalenderåret eller om säljaren har uppfyllt de villkor som det land där transporten påbörjas har för att omsättningen inte ska anses vara gjord i det landet. I värdet av säljarens sammanlagda omsättning ska inte värdet av punktskattepliktiga varor beaktas.

den är omsatt i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 59c.1 i rådets direktiv 2006/112/EG.

#### 2 a §<sup>8</sup>

Även om en vara finns här i landet på det sätt som anges i 2 § första stycket 1 ska varan inte anses omsatt inom landet, om varan transporteras av

1. säljaren eller för dennes räkning från Sverige till en köpare i ett annat EU-land och säljaren är, eller är skyldig att vara registrerad till mervärdesskatt i det landet för omsättningen, eller

2. säljaren, köparen eller någon annan och ska installeras eller monteras i ett annat EU-land av säljaren eller för dennes räkning. i ett annat EU-land av säljaren eller för dennes räkning.

Även om en vara finns här i landet på det sätt som anges i 2 § första stycket 1 ska varan inte anses omsatt inom landet, om

1. det är fråga om unionsintern distansförsäljning av varor och försändningen eller transporten av varan avslutas i ett annat EU-land, under förutsättning att annat inte följer av 20 §, eller

2. varan transporteras av säljaren, köparen eller någon annan och ska installeras eller monteras i ett annat EU-land av säljaren eller för dennes räkning.

#### 2 e §<sup>9</sup>

Vid flera på varandra följande omsättningar av samma vara, där varan transporteras från ett EU-land till ett annat EU-land direkt från den första leverantören till den sista köparen i kedjan, ska transporten hänföras till den omsättning som görs till den leverantör, annan än den första, som transporterar eller låter transportera varan (mellanman).

Transporten ska dock hänföras till den omsättning som görs av mellanmannen om denne till sin leverantör har meddelat sitt registreringsnummer för mervärdesskatt i det EU-land som varan transporterades från.

*Första och andra styckena gäller dock inte för omsättningar som omfattas av 6 kap. 10 §.*

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2013:1105.

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2019:789.

## 2 f §

*Vid distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU till Sverige är varan omsatt inom landet om försändningen eller transporten till köparen avslutas här och mervärdesskatt för varorna ska redovisas enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster.*

*Vid distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU till ett annat EU-land är varan omsatt inom landet om försändningen eller transporten till köparen avslutas här.*

*Vid distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU till Sverige är dock varan omsatt utomlands om försändningen eller transporten till köparen avslutas i ett annat EU-land.*

## 2 g §

*Om en beskattningsbar person anses ha förvärvat och omsatt en vara enligt 6 kap. 9 eller 10 § ska transporten av varan hänföras till omsättningen.*

## 3 §<sup>10</sup>

I annat fall än som avses i 2–2 d §§ är varan omsatt inom landet, om den är här då den tas om hand av köparen.

I annat fall än som avses i 2–2 f §§ är varan omsatt inom landet, om den är här då den tas om hand av köparen.

## 16 §<sup>11</sup>

Telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person är omsatta inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige.

Första stycket gäller inte för tjänster som är omsatta i ett annat

Första stycket gäller inte för tjänster som är omsatta i ett annat

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2004:1155.

<sup>11</sup> Senaste lydelse 2018:1868.

EU-land enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 58.2 i direktiv 2006/112/EG.

EU-land enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 59c.1 i rådets direktiv 2006/112/EG.

Med *telekommunikationstjänster* avses tjänster för

1. överföring, sändning eller mottagning av signaler, skrift, bilder och ljud eller information i övrigt med hjälp av 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.

*Elektroniska tjänster* omfattar tjänster såsom 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.

*Tröskelvärde för beskattningsbara personer som utför unionsintern distansförsäljning av varor och tillhandahåller vissa tjänster*

20 §

*Tjänster som anges i 16 § och varor som omfattas av 2 a § 1 är också omsatta inom landet, om*

1. säljaren är etablerad i Sverige men saknar etablering i något annat EU-land eller, om säljaren saknar etablering, är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet men inte i något annat EU-land,

2. tjänsterna förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person och 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 de tjänster som avses i 2 och varor som omfattas av 2 a § 1 inte överstiger 99 680 kronor under innevarande kalenderår och inte heller översteg detta belopp under det närmast föregående kalenderåret.

## 21 §

*Om det belopp som avses i 20 § 3 överskrids är tjänsterna eller varorna omsatta utomlands. Detta gäller från och med den omsättning som medför att beloppet överskrids.*

*Även om villkoren i 20 § är uppfyllda får säljaren begära att omsättningarna anses gjorda där förvärvaren av tjänsterna är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas eller där försändningen eller transporten av varorna till förvärvaren avslutas.*

*Skatteverket ska då besluta att tjänsterna eller varorna är omsatta utomlands. Beslutet gäller tills vidare. Bestämmelsen i 20 § får dock inte tillämpas igen förrän efter utgången av det andra kalenderåret efter det kalenderår då beslutet fattades.*

## 6 kap.

### 9 §

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

*Med elektroniskt gränssnitt avses en marknadsplats, en plattform, portal eller motsvarande.*

### 10 §

*Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör omsättning av varor inom EU från en beskattningsbar person som inte är etablerad i EU till någon som inte är en beskattningsbar person, ska vid bedömningen av skattskyldigheten den som möjliggör omsättningen anses själv*



ha förvärvat och omsatt dessa varor.

*Med elektroniskt gränssnitt avses en marknadsplats, en plattform, portal eller motsvarande.*

## 8 kap.

### 1 a §<sup>12</sup>

Den som redovisar mervärdesskatt enligt 4 a § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster* eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land har inte rätt till avdrag för ingående skatt.

Den som redovisar mervärdesskatt enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG har inte rätt till avdrag för ingående skatt avseende förvärv eller import i de verksamheter som omfattas av bestämmelserna. *Om denne är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet än sådan som omfattas av de bestämmelserna, får dock avdrag för ingående skatt avseende förvärv eller import som hänför sig till de verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna göras enligt detta kapitel.*

Den som redovisar mervärdesskatt enligt 4 a §, 4 e § 1 b eller 4 e § 1 c lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *distansförsäljning av varor och för tjänster* eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land har inte rätt till avdrag för ingående skatt.

Den som redovisar mervärdesskatt enligt 4 b §, 4 c §, 4 d § eller 4 e § 1 a samma lag eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 369a–369k i rådets direktiv 2006/112/EG har inte rätt till avdrag för ingående skatt avseende förvärv eller import i de verksamheter som omfattas av bestämmelserna. *Detsamma gäller den som är etablerad i ett annat EU-land och redovisar mervärdesskatt enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artiklarna 369l–369x i direktivet.*

*Den som är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet än sådan som omfattas av bestämmelserna i första och andra styckena, får dock göra avdrag enligt detta kapitel för ingående skatt avseende förvärv eller import som hänför sig till de verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna.*

I 10 kap. 4 a § finns bestämmelser om återbetalning av ingående skatt i de fall avdrag inte får göras enligt första eller andra stycket.

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2014:940.

## 10 kap.

**Återbetalning i fråga om telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster**

**Återbetalning i fråga om vissa omsättningar av varor och tjänster**

4 a §<sup>13</sup>

Den som redovisar mervärdesskatt enligt 4 a § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster* eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt avseende förvärv eller import som hänför sig till de verksamheter i Sverige som omfattas av de bestämmelserna.

Den som redovisar mervärdesskatt enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt avseende förvärv eller import som hänför sig till de verksamheter i Sverige som omfattas av de bestämmelserna. *Detta gäller dock inte den som är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet än sådan som omfattas av de bestämmelserna.*

*Vad som föreskrivs i 3 § gäller också för den som har rätt till*

Den som redovisar mervärdesskatt enligt 4 a §, *4 e § 1 b eller 4 e § 1 c* lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *distansförsäljning av varor och för tjänster* eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt avseende förvärv eller import som hänför sig till de verksamheter i Sverige som omfattas av de bestämmelserna.

Den som redovisar mervärdesskatt enligt *4 b §, 4 c §, 4 d § eller 4 e § 1 a samma lag eller* enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 369a–369k i *rådets* direktiv 2006/112/EG har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt avseende förvärv eller import som hänför sig till de verksamheter i Sverige som omfattas av de bestämmelserna. *Detsamma gäller den som är etablerad i ett annat EU-land och redovisar mervärdesskatt enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artiklarna 369l–369x i direktivet.*

*Första och andra styckena gäller inte den som är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet än sådan som omfattas av de bestämmelserna.*

*Det som föreskrivs i 3 § gäller också för den som har rätt till*

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2014:940.

återbetalning enligt första eller andra stycket.

återbetalning enligt första eller andra stycket.

#### 11 §<sup>14</sup>

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken denne saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 21 b §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 32 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken denne saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 21 b §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 32 §, 33 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt som hänförs till sådan omsättning av varor och tjänster som avses i 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 § eller 23 § 1 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 den beskattningsbara personen saknar sådant säte eller etableringsställe i det landet, den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas där,

2. förvärvaren inte är en beskattningsbar person och förvärvaren är bosatt eller stadigvarande vistas i ett land utanför EU, eller

3. omsättningen har direkt samband med varor som ska exporteras till ett land utanför EU.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt avseende förvärv och import som hänförs till omsättning i ett annat EU-land under förutsättning att

1. omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt motsvarande den som avses i denna paragraf eller 12 § i det land där omsättningen görs,

2. omsättningen skulle ha varit skattepliktig eller skulle ha medfört rätt enligt denna paragraf eller 12 § till återbetalning om omsättningen gjorts här i landet, och

3. rätten till återbetalning inte ska utövas genom en ansökan med stöd av 1 eller 2 §.

Den som omfattas av skattebefrielse enligt 9 d kap. har inte rätt till återbetalning av ingående skatt enligt första och andra styckena, utom för ingående skatt som avser sådan omsättning av nya transportmedel som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a §.

<sup>14</sup> Senaste lydelse 2017:1196.

## 11 kap.

### 2 §<sup>15</sup>

Skyldighet att utfärda faktura föreligger inte för omsättningar som avses i 3 kap. 2, 4, 8, 9, 10, 11 eller 11 a §, 19 § första stycket 1, 20 §, 23 § 2, 3 eller 5 eller 23 a §. Sådan skyldighet föreligger inte heller för personbefordran som avses i 5 kap. 9 § första stycket när tjänsten anses omsatt utomlands enligt 5 kap. 1 § första stycket.

*Den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b, 4 c eller 4 d § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster är inte skyldig att utfärda en faktura för unionsintern distansförsäljning av varor.*

### 12 §<sup>16</sup>

Bestämmelserna i detta kapitel ska tillämpas på omsättningar av varor eller tjänster inom landet enligt 5 kap. och 9 b kap. 4 § första stycket.

Första stycket gäller dock inte om

1. leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten görs från ett annat EU-land av en beskattningsbar person som inte är etablerad i Sverige eller vars fasta etableringsställe här inte medverkar i omsättningen, och

2. köparen är skyldig att betala mervärdesskatten.

Trots vad som anges i andra stycket gäller första stycket i de fall faktura utfärdas av köparen.

Bestämmelserna i detta kapitel ska inte tillämpas på omsättningar av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster inom landet av en beskattningsbar person som omfattas av ett beslut i ett annat EU-land som motsvarar ett identifieringsbeslut enligt 4 § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.

Bestämmelserna i detta kapitel ska inte tillämpas av en beskattningsbar person som redovisar mervärdesskatt enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369x i rådets direktiv 2006/112/EG.

### 13 §<sup>17</sup>

Bestämmelserna ska också tillämpas på omsättningar av varor eller tjänster som enligt avdelning V i rådets direktiv 2006/112/EG anses ha gjorts i ett annat EU-land, om

1. säljaren

<sup>15</sup> Senaste lydelse 2009:1333.

<sup>16</sup> Senaste lydelse 2018:1868.

<sup>17</sup> Senaste lydelse 2018:1868.

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. säljaren inte är etablerad i det EU-land där omsättningen anses ha gjorts eller vars fasta etableringsställe i detta land inte medverkar i omsättningen, och

3. köparen är skyldig att betala mervärdesskatten.

Första stycket gäller inte i de fall faktura utfärdas av köparen.

Bestämmelserna ska också tillämpas på omsättningar av *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster* som görs i ett annat EU-land av en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för *telekommunikations-tjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster*.

Bestämmelserna ska också tillämpas på omsättningar av *varor och tjänster* som görs i ett annat EU-land av en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för *mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster*.

## 11 a kap.

### 4 §

*En beskattningsbar person som genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör omsättning av varor eller tjänster till någon som inte är en beskattningsbar person ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för dessa omsättningar. Räkenskaperna ska vara så detaljerade att Skatteverket kan avgöra om den mervärdesskatt som redovisats för dessa omsättningar är korrekt.*

*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.*

*Med elektroniskt gränssnitt avses en marknadsplats, en plattform, portal eller motsvarande.*

### 13 kap.

#### 1 §<sup>18</sup>

I 26 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster* samt i lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattningen för företag som har sin redovisning i euro, m.m. finns bestämmelser om redovisning av mervärdesskatt. Ytterligare bestämmelser om redovisningen finns i det följande i 6–28 a §§.

I 26 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *distansförsäljning av varor och för tjänster* samt i lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattningen för företag som har sin redovisning i euro, m.m. finns bestämmelser om redovisning av mervärdesskatt. Ytterligare bestämmelser om redovisningen finns i det följande i 6–28 a §§.

#### 25 §<sup>19</sup>

Ändring enligt 24 § ska, om inte annat föreskrivs i andra eller tredje stycket, göras för den redovisningsperiod under vilken nedsättningen av priset, återtagandet av varan eller kundförlusten enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts.

Om den som har redovisat den utgående skatten försätts i konkurs innan en nedsättning av priset gjorts, en vara återtagits eller en kundförlust uppkommit, ska ändringen dock göras för den redovisningsperiod under vilken konkursbeslutet meddelats.

Om skatten har redovisats enligt 4 a § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster*, ska ändringen göras för den *ursprungliga redovisningsperioden*. Detsamma gäller om skatten har redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369 eller artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG.

Om *en beskattningsbar person har redovisat skatt* enligt 4 a, 4 d eller 4 e § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *distansförsäljning av varor och för tjänster*, ska ändringen *hänföras till en senare redovisningsperiod, om ändringen görs inom tre år från den dag då deklarationen för den ursprungliga perioden skulle ha lämnats in enligt 14 § samma lag. En ändring som görs senare ska dock hänföras till den ursprungliga perioden*. Detsamma gäller om skatten har redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2014:940.

<sup>19</sup> Senaste lydelse 2014:940.

land motsvarar artiklarna 358a–369, 369a–369k eller 369l–369x i rådets direktiv 2006/112/EG.

Avdrag för nedsättning av priset ska grundas på en sådan kreditnota som avses i 11 kap. 10 §.

#### 28 §<sup>20</sup>

Har belopp som avses i 27 § redovisats, ska beloppet ändras om en sådan kreditnota som avses i 11 kap. 10 § utfärdas. Ändring ska göras för den period under vilken kreditnota har utfärdats. Om beloppet har redovisats enligt 4 a § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, ska dock ändringen göras för den ursprungliga redovisningsperioden. Detsamma gäller om beloppet redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369 eller artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG.

Har belopp som avses i 27 § redovisats, ska beloppet ändras om en sådan kreditnota som avses i 11 kap. 10 § utfärdas. Ändring ska göras för den period under vilken kreditnota har utfärdats.

*Första stycket gäller också om beloppet har redovisats enligt 4 a, 4 d eller 4 e § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster. Ändringen ska dock hänföras till en senare redovisningsperiod, om ändringen görs inom tre år från den dag då deklarationen för den ursprungliga perioden skulle ha lämnats in enligt 14 § samma lag. En ändring som görs senare ska dock hänföras till den period under vilken kreditnota har utfärdats. Detsamma gäller om beloppet redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369, 369a–369k eller 369l–369x i rådets direktiv 2006/112/EG.*

Om det finns särskilda skäl ska kravet på kreditnota enligt första stycket efterges av Skatteverket.

### 19 kap.

#### 1 §<sup>21</sup>

En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 1, 2, 3, 11 eller 12 § ska ansöka om detta hos Skatteverket, om denne under den återbetalningsperiod som avses i 6 §

1. varken haft sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller ett fast etableringsställe här från vilket affärstransaktioner genomförts, eller, om ett säte eller fast etableringsställe saknas, inte har varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige, och

<sup>20</sup> Senaste lydelse 2014:940.

<sup>21</sup> Senaste lydelse 2017:1196.

2. inte har omsatt varor eller tjänster inom landet.

Utän hinder av bestämmelserna i första stycket om omsättning i Sverige får den beskattningsbara personen under återbetalningsperioden inom landet ha omsatt

1. transporttjänster eller stödtjänster till dessa som är undantagna från skatteplikt enligt 3 kap. 21 § första stycket 2, 21 b § första stycket 1, 30 c § andra stycket, 30 e, 31, 31 a eller 32 § eller 9 c kap. 1 §,

2. varor eller tjänster som köparen är skattskyldig för enligt 1 kap. 2 § första stycket 2, 3, 4, 4 b eller 4 c, eller

3. telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster om mervärdesskatten för *tillhandahållandet av dessa tjänster* redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar *den särskilda ordningen* i artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG.

3. *varor och tjänster om mervärdesskatten för dessa varor och tjänster* redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar *de särskilda ordningarna* i artiklarna 369a–369x i rådets direktiv 2006/112/EG.

En ansökan enligt första stycket ska göras genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad. Om den beskattningsbara personen är eller ska vara registrerad enligt 7 kap. 1 § första stycket 3, 4, 5 eller 6 skatteförfarandelagen (2011:1244), ska ansökan dock göras i enlighet med vad som föreskrivs i 34 och 35 §§.

**Återbetalning i fråga om telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster**

**Återbetalning i fråga om vissa omsättningar av varor och tjänster**

30 §<sup>22</sup>

Den som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 4 a § första stycket ska ansöka om detta hos Skatteverket. För den sökande gäller också vad som föreskrivs i 23 och 24 §§, 25 § första stycket, andra stycket 1 och 3 och fjärde och femte styckena, 26, 28 och 29 §§ samt i 20 kap. 5 §.

Den som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 4 a § 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. Dessutom gäller vad som föreskrivs i 2–21 §§ samt i 20 kap. 5 §.

Den som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 4 a § 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 de särskilda ordningarna i artiklarna 369a–369k i rådets direktiv*



2006/112/EG. Dessutom gäller vad som föreskrivs i 2–21 §§ samt i 20 kap. 5 §. *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 de särskilda ordningarna i artiklarna 369a–369k i rådets direktiv 2006/112/EG.*

31 a §<sup>23</sup>

Den som är etablerad i Sverige och som vill få återbetalning av mervärdesskatt i ett annat EU-land avseende förvärv eller import som hänför sig till sådana verksamheter som i det EU-landet omfattas av 4 b § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, ska rikta en ansökan om återbetalning till det landet. Sökanden ska ge in ansökan till Skatteverket genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål. *Detsamma gäller om förvärven eller importen hänför sig till sådana verksamheter som i ett annat EU-land omfattas av bestämmelser som motsvarar artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG.*

Den som är etablerad i Sverige eller omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 c § 1 b eller 4 d § 1 b § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster 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 verksamheter som omfattas av 4 b–4 e §§ samma lag, ska rikta en ansökan om återbetalning till det landet. Sökanden 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 verksamheter som i ett annat EU-land omfattas av bestämmelser som motsvarar artiklarna 369a–369x i rådets direktiv 2006/112/EG.*

*Den som vill få återbetalning av mervärdesskatt avseende förvärv eller import som hänför sig till verksamhet här i landet som omfattas av 4 b §, 4 c §, 4 d § eller 4 e § 1 a samma lag ska ge in ansökan till Skatteverket genom den elektroniska portalen.*

<sup>23</sup> Senaste lydelse 2014:940.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.
  2. Bestämmelserna i 5 kap. 20 och 21 §§ tillämpas inte på den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som gällde vid ikraftträdandet. Om den beskattningsbara personen begär det, ska Skatteverket dock besluta att 5 kap. 20 § ska tillämpas om förutsättningarna för detta är uppfyllda.
  4. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

## 2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

Häri genom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.<sup>2</sup>

*dels* att 2 kap. 4 a § ska upphöra att gälla,

*dels* att 2 kap. 3 och 4 §§ och 3 kap. 6 § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 2 kap.

#### 3 §<sup>3</sup>

Rätt till frihet från skatt vid import enligt 2 § föreligger inte om den importerade varan utgörs av

1. kapitalvaror och annan utrustning som importeras i samband med att verksamhet överförs från tredje land till unionen,

2. undervisningsmateriel, vetenskaplig och kulturell materiel, vetenskapliga instrument och apparater i andra fall än dem som anges i 7 eller 8 §,

3. skattemärken eller liknande bevis på betalning av skatt eller avgift i tredje land,

4. proviant för järnvägståg,

5. alkoholhaltiga produkter eller tobaksvaror i en försändelse från en privatperson till en annan privatperson, eller

6. försändelser som utgör ett led i en postorderförsäljning i andra fall än då försändelserna är sådana som avses i 4 § 4.

6. försändelser av ringa värde enligt artikel 23 i rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (kodifierad version).

#### 4 §<sup>4</sup>

Frihet från mervärdesskatt vid import ska medges för

1. varor som levereras till fartyg som används på öppna havet och fraktar passagerare mot betalning eller används för handels-, industri- eller fiskeriverksamhet eller 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 eller 5 mervärdesskattelagen (1994:200),

1. varor som levereras till fartyg som används på öppna havet och fraktar passagerare mot betalning eller används för handels-, industri- eller fiskeriverksamhet eller 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 eller 5 mervärdesskattelagen (1994:200), och

<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) 2017/2455 och rådets direktiv (EU) 2019/1995.

<sup>2</sup> Senaste lydelse av 2 kap. 4 a § 2008:1413.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2011:284.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2017:1197.

2. varor av de slag som avses i 4 § andra stycket lagen (1999:445) om exportbutiker och som levereras för försäljning i sådan butik,

3. en försändelse från en privatperson till en annan privatperson, utom om försändelsen består av alkoholhaltiga produkter eller tobaksvaror eller har ett värde som överstiger 45 euro,

4. försändelser som består av utländska periodiska publikationer, utom om försändelsernas värde överstiger 22 euro, och

5. andra försändelser än sådana som avses i 4 och 3 § 6, utom om försändelsernas värde överstiger 22 euro.

2. varor av de slag som avses i 4 § andra stycket lagen (1999:445) om exportbutiker och som levereras för försäljning i sådan butik.

### 3 kap.

#### 6 §<sup>5</sup>

Vad som sägs i 2 kap. 4 a § tillämpas också i fråga om de belopp som anges i 5 §.

*Beloppen för skattefrihet fastställs för varje år som de belopp i kronor som motsvarar beloppen i 5 § enligt den växelkurs som gäller första arbetsdagen i oktober året före det år beloppen ska tillämpas. Beloppen avrundas till närmaste högre hundratal kronor. Föregående års belopp ska fortsätta att gälla om de är högre än de belopp som annars skulle gälla eller om ändringen skulle vara mindre än 5 procent.*

*Tullverket ska publicera gällande belopp uttryckta i svenska kronor i Tullverkets författningssamling.*

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.
  2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

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

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

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### **4 §<sup>1</sup>**

Lagen gäller inte heller för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.*

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.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2014:943.

## 2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster<sup>2</sup>

*dels* att nuvarande 4 c–4 e §§ ska betecknas 4 g–4 i §§,

*dels* att rubriken till lagen samt 1, 2, 4–4 b, den nya 4 g, 5–9 a, 10–12 a, 14, 22 a, 25 och 26 §§ och rubrikerna närmast före 4 a och 4 b §§ ska ha följande lydelse,

*dels* att rubrikerna närmast före 4 d och 4 e §§ ska sättas närmast före 4 h respektive 4 i §,

*dels* att det i lagen ska införas tolv nya paragrafer, 4 c–4 f, 9 b–9 d, 12 b och 27–30 §§, och närmast före de nya 4 e, 4 g, 9 b, 27 och 30 §§ nya rubriker av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**Lag om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster<sup>3</sup>**

**Lag om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster**

Denna lag innehåller bestämmelser om särskilda ordningar för beskattningsbara personer som *tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster*. De särskilda ordningarna avser

– beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU om tjänsterna förvärfvas av någon i ett EU-land som inte är en beskattningsbar person (*tredjelandlordningen*), och

1 §<sup>4</sup>

Denna lag innehåller bestämmelser om särskilda ordningar för beskattningsbara personer som omsätter *varor och tjänster*. De särskilda ordningarna avser

– beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU om tjänsterna förvärfvas av någon i ett EU-land som inte är en beskattningsbar person (*4 a §*),

<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) 2017/2455 och rådets direktiv (EU) 2019/1995.

<sup>2</sup> Senaste lydelse av

4 d § 2014:942

4 e § 2014:1511.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2014:942.

– beskattningsbara personer som är etablerade i ett EU-land om tjänsterna förvärfvas av någon i ett annat EU-land som inte är en beskattningsbar person (*unionsordningen*).

– beskattningsbara personer som är etablerade i ett EU-land om tjänsterna förvärfvas av någon i ett annat EU-land som inte är en beskattningsbar person (*4 b §*),

– *beskattningsbara personer som genomför unionsintern distansförsäljning av varor (4 c §),*

– *beskattningsbara personer som omfattas av 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen (1994:200), om omsättningarna sker inom landet enligt bestämmelserna i 5 kap. samma lag (4 d §),*

– *beskattningsbara personer som antingen är etablerade inom EU eller företräds av en representant som är etablerad inom EU och som utför distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU med ett verkligt värde på högst 150 euro (4 e §), och*

– *beskattningsbara personer som är etablerade i ett land som anges i kommissionens genomförandeakt som antas med stöd av artikel 369m.3 i rådets direktiv 2006/112/EG och som bedriver distansförsäljning av varor från det landet (4 e §).*

Bestämmelser 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, i lydelsen enligt genomförandeförordning (EU) nr 1042/2013.

Bestämmelser 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, i lydelsen enligt genomförandeförordning (EU) 2019/2026.

*Denna lag innehåller också bestämmelser om ett särskilt förfarande för mervärdesskatt vid import (27–29 §§).*

## 2 §<sup>5</sup>

Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i mervärdesskattelagen (1994:200).

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2014:942.

Med *särskild mervärdesskattedeclaration* förstås en sådan deklARATION som är avsedd för redovisning av mervärdesskatt enligt bestämmelserna i denna lag.

Med *motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land* avses bestämmelser som gäller i ett annat EU-land och som har sin grund i avdelning XII kapitel 6 (artiklarna 358–369k) i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt direktiv 2008/8/EG.

Med *motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land* avses bestämmelser som gäller i ett annat EU-land och som har sin grund i avdelning XII kapitel 6 (artiklarna 358–369zb) i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt direktiv (EU) 2017/2455 och direktiv (EU) 2019/1995.

Med *representant* avses en person som är etablerad inom EU och som av en beskattningsbar person som utför distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU utsetts till betalnings-skyldig för mervärdesskatten och till att fullgöra skyldigheterna enligt den särskilda ordningen enligt 4 e §, i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning.

#### 4 §<sup>6</sup>

Skatteverket ska efter ansökan från en beskattningsbar person fatta beslut om att denne är skyldig att redovisa och betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna i denna lag (*identifieringsbeslut*).

Om ansökan avser den särskilda ordningen enligt 4 e § och den beskattningsbara personen företräds av en representant ska Skatteverket fatta beslut om att representanten är skyldig att redovisa och betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna i denna lag.



Beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU (tredjelandsordningen)

Särskild ordning för tjänster som tillhandahålls av beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU (tredjelandsordningen)

4 a §<sup>7</sup>

Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige eller i ett annat EU-land,

2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar eller elektroniska tjänster,

2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av tjänster,

3. tillhandahållandena ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land,

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,

5. det inte redan har fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i ett annat EU-land, och

6. den beskattningsbara personen inte är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 57g tredje stycket eller artikel 58b.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.

6. den beskattningsbara personen inte är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 58b.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.

Beskattningsbara personer som är etablerade inom EU (unionsordningen)

Särskild ordning för tjänster som tillhandahålls av beskattningsbara personer som är etablerade inom EU, för unionsintern distansförsäljning av varor och för vissa omsättningar av varor inom landet (unionsordningen)

4 b §<sup>8</sup>

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 telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar eller elektroniska tjänster,

2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av tjänster,

3. tillhandahållandena ska beskattas i ett annat EU-land,

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2018:1869.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2014:942.

4. den beskattningsbara personen inte har ett fast etableringsställe i det EU-land där tillhandahållanden ska beskattas,

5. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person *och denne är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat EU-land,*

6. det inte redan har fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i ett annat EU-land,

7. den beskattningsbara personen inte är bunden av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 369a andra stycket i direktiv 2006/112/EG, och

8. den beskattningsbara personen inte är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 57g tredje stycket eller artikel 58b.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.

5. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person,

7 den beskattningsbara personen inte är bunden av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 369a.2 andra stycket i rådets direktiv 2006/112/EG, och

8. den beskattningsbara personen inte är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 58b.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.

#### 4 c §

*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 i Sverige eller i ett annat EU-land, men utför unionsintern distansförsäljning av varor och transporten av varorna påbörjas här i landet,

2. mervärdesskatten avser unionsintern distansförsäljning av varor,

3. omsättningarna ska beskattas i ett annat EU-land,

4. det inte redan har fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i ett annat EU-land,

5. den beskattningsbara personen inte 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 i rådets direktiv 2006/112/EG, och

6. den beskattningsbara personen inte är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 58b.1 första stycket i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.

#### 4 d §

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 i Sverige eller i ett annat EU-land men omsätter varor enligt 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen (1994:200) och transporten av varorna påbörjas och avslutas här i landet,

2. mervärdesskatten avser omsättning av varor enligt 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen,

3. omsättningarna ska beskattas här i landet,

4. det inte redan har fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i ett annat EU-land,

5. den beskattningsbara personen inte 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 i rådets direktiv 2006/112/EG, och

6. den beskattningsbara personen inte är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 58b.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.

Särskild ordning för  
distansförsäljning av varor  
importerade från ett land utanför  
EU (importordningen)

4 e §

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 i Sverige eller  
i ett annat EU-land 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 i Sverige eller  
i ett annat EU-land, men är  
etablerad i ett land som anges i  
kommissionens genomförandeakt  
som antas med stöd av artikel  
369m.3 i rådets direktiv  
2006/112/EG, och bedriver  
distansförsäljning av varor från det  
landet,

2. mervärdesskatten avser  
distansförsäljning av varor som  
importerats från ett land utanför  
EU enligt 2 kap. 1 k § mervärdes-  
skattelagen (1994:200) i för-  
sändelser med ett verkligt värde på  
högst 150 euro,

3. omsättningarna ska beskattas i  
Sverige eller i ett annat EU-land,

4. det inte redan har fattats ett  
motsvarande, gällande  
identifieringsbeslut i ett annat EU-  
land,

5. den beskattningsbara  
personen eller representanten inte  
är bunden av ett identifierings-

*beslut i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 369l.3 andra stycket i direktiv 2006/112/EG, och 6. den beskattningsbara personen eller representanten inte är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 58b.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.*

*4 f §*

*En beskattningsbar person som företräds av en representant får bara utse en representant i taget.*

*Valet av identifieringsstat är bindande*

*4 c §<sup>9</sup>*

En beskattningsbar person som har sätet för sin ekonomiska verksamhet utanför EU och som har flera fasta etableringsställen i skilda EU-länder, varav minst ett i Sverige, och som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b § är bunden av beslutet under det kalenderår då beslutet fattades och under de två närmast följande kalenderåren.

*4 g §*

En beskattningsbar person som har sätet för sin ekonomiska verksamhet utanför EU och som har flera fasta etableringsställen i skilda EU-länder, varav minst ett i Sverige, och som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b, 4 c, 4 d eller 4 e § är bunden av beslutet under det kalenderår då beslutet fattades och under de två närmast följande kalenderåren. *Detsamma gäller en representant som har ett identifieringsbeslut enligt 4 e §.*

*En beskattningsbar person som varken har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige eller i ett annat EU-land och som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 c, 4 d eller 4 e § är bunden av beslutet under det kalenderår då beslutet fattades och under de två närmast följande kalenderåren.*

*5 §<sup>10</sup>*

*Den som ett identifieringsbeslut enligt 4 a § gäller för ska inte*

*Den som ska redovisa mervärdesskatt för omsättning av*

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2014:942.

redovisa och betala mervärdesskatt enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) för de tjänster som beslutet avser.

varor eller tjänster inom landet i en särskild mervärdesskatte-deklaration enligt denna lag, ska inte redovisa och betala mervärdesskatt enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) för dessa omsättningar.

#### 6 §<sup>11</sup>

En beskattningsbar person som är skattskyldig i Sverige för tjänster som omfattas av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land ska redovisa och betala skatten enligt bestämmelserna i det landet.

En beskattningsbar person som är skattskyldig i Sverige för varor och tjänster som omfattas av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land ska redovisa och betala skatten enligt bestämmelserna i det landet.

#### 7 §<sup>12</sup>

Skatteverket ska ge ett individuellt nummer (*identifieringsnummer*) till den som identifieringsbeslutet gäller för.

Om ett identifieringsbeslut fattas enligt 4 b §, ska den beskattningsbara personens registreringsnummer till mervärdesskatt användas som identifieringsnummer.

Om en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b, 4 c eller 4 d § (*unionsordningen*) har ett registreringsnummer till mervärdesskatt, ska det numret användas som identifieringsnummer.

Om ett identifieringsbeslut fattas enligt 4 e § (*importordningen*) 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. Sådana identifieringsnummer får bara användas för tillämpningen av den särskilda ordningen enligt 4 e §.

#### 8 §<sup>13</sup>

Om en beskattningsbar persons verksamhet upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att

Om en beskattningsbar persons verksamhet upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att

<sup>11</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2014:942.

redovisa och betala mervärdesskatt enligt denna lag inte längre är uppfyllda, ska den beskattningsbara personen på elektronisk väg underrätta Skatteverket om ändringen. Detsamma gäller om något annat förhållande som har tagits upp i en ansökan om identifieringsbeslut har ändrats.

redovisa och betala mervärdesskatt enligt denna lag 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.

#### 9 §<sup>14</sup>

Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 4 a §, om den beskattningsbara personen

1. enligt egen anmälan inte längre tillhandahåller *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar eller elektroniska tjänster,*

2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet,

3. inte längre uppfyller övriga krav i 4 a §, eller

4. ständigt bryter mot reglerna för den särskilda ordningen.

Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 4 a §, om den beskattningsbara personen

1. enligt egen anmälan inte längre tillhandahåller tjänster *som omfattas av den särskilda ordningen,*

#### 9 a §<sup>15</sup>

Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 4 b §, om den beskattningsbara personen

1. enligt egen anmälan inte längre tillhandahåller *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar eller elektroniska tjänster,*

2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för denna särskilda ordning,

3. inte längre uppfyller övriga krav i 4 b §, eller

4. ständigt bryter mot reglerna för den särskilda ordningen.

Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 4 b–4 d §§, om den beskattningsbara personen

1. enligt egen anmälan inte längre tillhandahåller tjänster *eller omsätter varor som omfattas av den särskilda ordningen,*

3. inte längre uppfyller övriga krav i 4 b–4 d §§, eller

#### Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt importordningen

#### 9 b §

Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut *avseende en*

<sup>14</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>15</sup> Senaste lydelse 2014:942.

*beskattningsbar person som inte företräds av en representant enligt 4 e §, om den beskattningsbara personen*

*1. enligt egen anmälan inte längre utför distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU som omfattas av den särskilda ordningen,*

*2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för den särskilda ordningen,*

*3. inte längre uppfyller övriga krav i 4 e §, eller*

*4. ständigt bryter mot reglerna för den särskilda ordningen.*

#### *9 c §*

*Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut avseende en representant enligt 4 e §, om representanten*

*1. enligt egen anmälan inte längre företräder någon beskattningsbar person som använder den särskilda ordningen i 4 e §,*

*2. under två på varandra följande kalenderkvartal inte har agerat som representant för en beskattningsbar person som använder den särskilda ordningen i 4 e §,*

*3. inte längre uppfyller övriga krav i 2 § fjärde stycket eller 4 e §, eller*

*4. ständigt bryter mot reglerna för den särskilda ordningen.*

#### *9 d §*

*Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut avseende en beskattningsbar person som företräds av en representant enligt 4 e §, om den beskattningsbara personen*

*1. enligt anmälan från dennes representant inte längre utför distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför*



*EU som omfattas av den särskilda ordningen,*

*2. enligt anmälan från dennes representant inte längre företräds av representanten,*

*3. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för den särskilda ordningen,*

*4. inte längre uppfyller övriga krav i 4 e §, eller*

*5. ständigt bryter mot reglerna för den särskilda ordningen.*

#### 10 §<sup>16</sup>

En beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut ska för varje redovisningsperiod lämna en särskild mervärdesskatte-deklaration på elektronisk väg.

Deklaration ska lämnas även om den beskattningsbara personen inte har någon mervärdesskatt att redovisa för perioden.

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.

#### 11 §<sup>17</sup>

En redovisningsperiod omfattar ett kalenderkvartal.

*För en beskattningsbar person eller en representant som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 e § omfattar en redovisningsperiod dock en månad.*

#### 12 §<sup>18</sup>

En särskild mervärdesskattedeklaration ska innehålla

1. identifieringsnumret,

*1. identifieringsnumret för den beskattningsbara personen och, om denne företräds av en representant, identifieringsnumret för representanten,*

2. följande uppgifter för varje EU-land där *tillhandahållanden av telekommunikationstjänster, radio-*

*2. följande uppgifter för varje EU-land där omsättningar av varor eller tjänster ska beskattas:*

<sup>16</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>17</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2014:942.

och tv-sändningar eller elektroniska tjänster ska beskattas:

a) det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av ersättningarna för dessa tjänster under redovisningsperioden,

b) det sammanlagda beloppet av mervärdesskatten på tjänsterna, fördelat på skattesatser, och

c) tillämpliga skattesatser, samt

3. det sammanlagda beloppet av den mervärdesskatt som ska betalas för redovisningsperioden.

a) det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av ersättningarna för dessa varor och tjänster under redovisningsperioden,

b) det sammanlagda beloppet av mervärdesskatten på varorna och tjänsterna, fördelat på skattesatser, och

c) tillämpliga skattesatser,

3. det sammanlagda beloppet av den mervärdesskatt som ska betalas för redovisningsperioden, samt

4. rättelser av tidigare inlämnade deklarationer, om rättelsen avser tid inom tre år från den dag då den ursprungliga deklarationen skulle ha lämnats.

Den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b, 4 c eller 4 d § (unionsordningen) ska i deklarationen redovisa uppgifterna i första stycket 2 och 3 fördelat på

1. tillhandahållande av tjänster,

2. unionsintern distansförsäljning av varor, och

3. omsättning av varor inom landet av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen (1994:200).

En rättelse enligt första stycket 4 ska innehålla uppgifter om det land där omsättningen har eller skulle ha beskattats, redovisningsperiod och det mervärdesskattebelopp som rättelsen avser.

#### 12 a §<sup>19</sup>

Om den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b § har ett eller flera fasta etableringsställen i ett annat EU-land eller i andra EU-länder från vilket eller vilka telekommunikationstjänster,

Om den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b, 4 c eller 4 d § (unionsordningen) tillhandahåller tjänster i enlighet med vad som anges i 4 b § och har ett eller flera fasta etablerings-

radio- och tv-sändningar eller elektroniska tjänster tillhandahålls, ska den särskilda mervärdesskatte-deklarationen också innehålla följande uppgifter för varje EU-land där tillhandahållandena ska beskattas:

1. det sammanlagda värdet av ersättningarna för de tillhandahållanden som omfattas av den särskilda ordningen, uppdelat för varje annat EU-land där den beskattningsbara personen har ett fast etableringsställe, och

2. det fasta etableringsställets registreringsnummer till mervärdesskatt eller motsvarande uppgift.

ställen i ett annat EU-land eller i andra EU-länder från vilket tjänster tillhandahålls, ska den särskilda mervärdesskattedeklarationen också innehålla följande uppgifter för varje EU-land där tillhandahållandena ska beskattas:

#### *12 b §*

*Om den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b, 4 c eller 4 d § (unionsordningen) utför unionsintern distansförsäljning, eller är en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen (1994:200), och varorna sänds eller transporteras från ett annat EU-land eller andra EU-länder, ska den särskilda mervärdesskatte-deklarationen också innehålla följande uppgifter för varje EU-land varifrån varor sänds eller transporteras:*

*1. det sammanlagda värdet av ersättningarna för de omsättningar som omfattas av den särskilda ordningen, för varje annat EU-land varifrån varor sänds eller transporteras,*

*2. det sammanlagda beloppet av mervärdesskatten på varorna fördelat på skattesatser, för varje annat EU-land varifrån varor sänds eller transporteras, och*

*3. det registreringsnummer till mervärdesskatt eller motsvarande uppgift som tilldelats i varje annat EU-land varifrån varor sänds eller transporteras, om den beskattningsbara personen har tilldelats ett sådant nummer.*

*Uppgifterna i första stycket ska fördelas på*

1. unionsintern distansförsäljning av varor som inte omfattas av 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen (1994:200), och

2. unionsintern distansförsäljning av varor av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen, och

3. omsättning av varor inom ett EU-land av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen.

#### 14 §<sup>20</sup>

En särskild mervärdesskatte-deklaration ska ha kommit in till Skatteverket senast den 20 i månaden efter redovisningsperiodens utgång.

En särskild mervärdesskatte-deklaration ska ha kommit in till Skatteverket senast den *sista dagen* i månaden efter redovisningsperiodens utgång.

#### 22 a §<sup>21</sup>

Skatteverket ska godkänna en fysisk person som har utsetts som deklara-tionsombud av den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b §, om den som utsetts uppfyller kraven enligt 6 kap. 6 och 7 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

Skatteverket ska godkänna en fysisk person som har utsetts som deklara-tionsombud av den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b, 4 c eller 4 d §, om den som utsetts uppfyller kraven enligt 6 kap. 6 och 7 §§ skatteförfarande-lagen (2011:1244).

Följande bestämmelser i skatteförfarandelagen tillämpas för

1. behörighet och återkallelse av godkännande: 6 kap. 5 § första stycket 1–3 och 8 §,
2. omprövning och överklagande; 66 och 67 kap.,
3. besluts verkställbarhet: 68 kap. 1 § och 3 § 1.

#### 25 §<sup>22</sup>

Den som ett identifieringsbeslut gäller för enligt denna lag eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för de omsättningar som

Den som ett identifieringsbeslut gäller för enligt denna lag eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för de omsättningar som

<sup>20</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>21</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>22</sup> Senaste lydelse 2014:942.

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.

Om Skatteverket begär det, ska den beskattningsbara personen göra sådant underlag som avses i första stycket tillgängligt på elektronisk väg.

Underlaget ska bevaras i tio år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes.

#### 26 §<sup>23</sup>

Om ett identifieringsbeslut enligt 4 b § gäller en mervärdesskattegrupp, ska det underlag som avses i 25 § första stycket finnas tillgängligt hos den huvudman som Skatteverket har utsett för gruppen enligt 6 a kap. 4 § mervärdesskattelagen (1994:200).

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 denna skyldighet för varje beskattningsbar person som representanten företräder.*

Om Skatteverket begär det, ska den beskattningsbara personen eller dennes representant göra sådant underlag som avses i första stycket tillgängligt på elektronisk väg.

Om ett identifieringsbeslut enligt 4 b, 4 c eller 4 e § gäller en mervärdesskattegrupp, ska det underlag som avses i 25 § första stycket finnas tillgängligt hos den huvudman som Skatteverket har utsett för gruppen enligt 6 a kap. 4 § mervärdesskattelagen (1994:200).

#### ***Särskilt förfarande för mervärdesskatt vid import***

#### 27 §

*Vid import av varor där transporten av varorna avslutas här i landet får den som anmäler varornas ankomst till Tullverket åt den person som varorna är avsedda för tillämpa det särskilda förfarande vid import som framgår av 28–30 §§, om*

*1. varorna transporteras i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro,*

*2. den särskilda ordningen i 4 e § eller bestämmelser som i ett annat*

<sup>23</sup> Senaste lydelse 2014:1511.

*EU-land motsvarar den särskilda ordningen i artiklarna 369l–369x i rådets direktiv 2006/112/EG inte tillämpas för varorna, och*

*3. varorna inte är punktskattepliktiga.*

*Av 1 kap. 2 § första stycket 6 mervärdesskattelagen (1994:200) framgår vem som är skyldig att betala mervärdesskatt för import av varor.*

#### *28 §*

*Den som anmäler varornas ankomst till Tullverket ska ta ut mervärdesskatt från den som varorna är avsedda för och betala in mervärdesskatten senast vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om det hade funnits skyldighet att betala tull.*

*Den som anmäler varornas ankomst till Tullverket ska redovisa mervärdesskatten månadsvis i en sammanställning som ska ges in till Tullverket vid den tidpunkt som anges i första stycket. I sammanställningen ska det totala beloppet av den mervärdesskatt som tagits ut under den aktuella kalendermånaden anges.*

#### *29 §*

*Den som tillämnar det särskilda förfarandet för import ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för de importörer som omfattas av det särskilda förfarandet. Räkenskaperna ska vara så detaljerade att Tullverket kan avgöra om en sammanställning enligt 28 § andra stycket är korrekt.*

*Om Tullverket begär det, ska den som tillämnar det särskilda förfarandet för import göra underlaget tillgängligt på elektronisk väg.*

*Underlaget ska bevaras i sju år efter utgången av det år då den*

*transaktion som underlaget avser utfördes.*

***Motsvarighet i svenska kronor till vissa belopp***

***30 §***

*Motsvarigheten i svenska kronor till beloppet i 4 e § 2 och 27 § 1 ska vara detsamma som beloppet för tullfrihet för varor av ringa värde enligt artikel 23 i rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (kodifierad version), uttryckt i svenska kronor.*

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.
  2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

## 2.5 Förslag till lag om ändring i tullagen (2016:253)

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 2 § tullagen (2016:253) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### **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 distansförsäljning av varor och för tjänster ska mervärdesskatt alltid tas ut enligt 1 §.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.

2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.



### 3 Ärendet och dess beredning

I december 2017 kom Europeiska unionens råd överens om det s.k. e-handelspaketet. Paketet består av ändringar i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet), 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 (direktiv 2009/132/EG), förordning 904/2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri (förordningen om administrativt samarbete) och genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt (genomförandeförordningen).<sup>1</sup> Syftet med ändringarna är bl.a. att förenkla för företagen, förbättra konkurrensen och minska skattebortfallet.

EU-kommissionen avsåg att återkomma med ytterligare förslag till ändringar i genomförandeförordningen som skulle komplettera ändringarna i mervärdesskattedirektivet. Det visade sig därefter att det även fanns behov av kompletterande ändringar i mervärdesskattedirektivet. Kommissionen lade fram förslag om detta i december 2018. Den 12 mars 2019 beslutade rådet om en allmän inriktning i fråga om kommissionens förslag till ändring av mervärdesskattedirektivet och genomförandeförordningen (COM(2018)819 final och (COM(2018)821 final) och förslagen antogs den 21 november 2019.<sup>2</sup>

Ändringarna i e-handelspaketet genomförs i två steg. Det första steget avser ändringar i mervärdesskattedirektivet, som har genomförts i svensk rätt och började tillämpas den 1 januari 2019, och ändringar i genomförandeförordningen som blev tillämpliga samma datum. Det andra steget avser ändringar i mervärdesskattedirektivet och direktiv 2009/132/EG som ska vara genomförda av medlemsstaterna den 1 januari 2021 samt ändringar i förordningen om administrativt samarbete som blir tillämpliga i medlemsstaterna samma datum. Även de kompletterande ändringarna som antogs den 21 november 2019 ska vara genomförda av medlemsstaterna den 1 januari 2021 (ändringarna i mervärdesskattedirektivet) och blir tillämpliga den 1 januari 2021 (ändringarna i genomförandeförordningen). I denna lagrådsremiss

<sup>1</sup> Rådets direktiv (EU) 2017/2455 av den 5 december 2017 om ändring av direktiv 2006/112/EG och direktiv 2009/132/EG vad gäller vissa skyldigheter på mervärdesskatteområdet för tillhandahållande av tjänster och distansförsäljning av varor, rådets förordning (EU) 2017/2454 av den 5 december 2017 om ändring av förordning (EU) nr 904/2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri samt rådets genomförandeförordning (EU) 2017/2459 av den 5 december om ändring av genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

<sup>2</sup> Rådets direktiv (EU) 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, samt rådets genomförandeförordning (EU) 2019/2026 av den 21 november 2019 om ändring av genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 vad gäller leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som förmedlas genom elektroniska gränssnitt och de särskilda ordningarna för beskattningsbara personer som tillhandahåller tjänster till icke beskattningsbara personer, som utför distansförsäljning av varor och vissa inhemska leveranser av varor.

behandlas ändringarna i mervärdesskattedirektivet och i direktiv 2009/132/EG som ska vara genomförda den 1 januari 2021. Rådets direktiv 2017/2455 och 2019/1995 finns i *bilaga 1 och 2*.

I en promemoria från Finansdepartementet, Ändrade mervärdesskatte-regler vid e-handel mellan företag och konsumenter, lämnades förslag på ändringar i bland annat mervärdesskattelagen (1994:200) och lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster i syfte att genomföra det andra steget i e-handelspaketet i svensk rätt. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 3*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 4*. Remissyttrandena finns tillgängliga i lagstiftningsärendet (Fi2019/02563/S2).

## 4 Gällande rätt

### 4.1 EU-rätt

#### *Bestämmelserna om distanshandel*

Mervärdesskatt ska tas ut vid leverans av varor mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap, artikel 2.1 a i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet). Med leverans av varor avses enligt artiklarna 14–19 i mervärdesskattedirektivet bl.a. överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar, artikel 14.1. Reglerna om var en vara ska anses ha levererats, dvs. platsen för leverans, finns i avdelning V, artiklarna 31–36a, i mervärdesskattedirektivet.

Platsen för leverans i fråga om varor som ska transporteras till köparen är den plats där varan befinner sig vid den tidpunkt då transporten till förvärvaren avgår, dvs. avgångsorten, artikel 32 första stycket. Om leveransen görs till en icke beskattningsbar person, en icke beskattningsbar juridisk person eller en beskattningsbar person vars gemenskapsinterna förvärv inte är föremål för mervärdesskatt i enlighet med artikel 3.1 är platsen för leverans dock den plats där varorna befinner sig när transporten avslutas, alltså destinationsorten, artikel 33. Detta gäller dock inte om säljarens leveranser till den medlemsstat dit varorna transporteras understiger ett visst tröskelbelopp, lägst 35 000 euro och högst 100 000 euro, artikel 34. Denna s.k. omsättningströskel för distanshandel innebär att en beskattningsbar person som ägnar sig åt distanshandel till andra EU-länder inte behöver registrera sig i destinationslandet om omsättningarna inte överstiger omsättningströskeln för respektive EU-land.

#### *Import av varor med lågt värde*

Med import av varor avses införsel i gemenskapen av varor som inte är i fri omsättning, artikel 30 mervärdesskattedirektivet. Import av varor ska vara föremål för mervärdesskatt, artikel 2.1 d. Medlemsstaterna ska dock

enligt artikel 143 undanta viss import från mervärdesskatt, däribland slutlig import av varor som omfattas av 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 (direktiv 2009/132/EG). Enligt bestämmelserna i det direktivet ska varor med ett sammanlagt värde som inte överstiger 10 euro vara skattebefriade vid import. Medlemsstaterna får dock bevilja befrielse för import av varor vars sammanlagda värde överstiger 10 euro men inte är högre än 22 euro. Medlemsstaterna får vidare undanta varor som har importerats per postorder från skattebefrielsen (artikel 23). Skattebefrielse ska inte beviljas för punktskattepliktiga varor (artikel 24).

### *De särskilda ordningarna*

Av artikel 58 i mervärdesskattedirektivet framgår att platsen för tillhandahållande av telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar samt tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg till någon som inte är en beskattningsbar person ska vara platsen där personen är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas. Sedan den 1 januari 2015 kan den beskattningsbara personen, i stället för att registrera sig till mervärdesskatt i alla de EU-länder där köparna finns och redovisa och betala mervärdesskatt enligt de ländernas bestämmelser, redovisa och betala mervärdesskatt enligt de särskilda ordningarna för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster (de särskilda ordningarna).

Bestämmelser om de särskilda ordningarna finns i avdelning XII, kapitel 6 i mervärdesskattedirektivet. De särskilda ordningarna brukar kallas en enda kontaktpunkt, Mini One Stop Shop (MOSS). De innebär att den beskattningsbara personen är registrerad i en medlemsstat (identifieringsstaten) och redovisar och betalar all mervärdesskatt för de aktuella tjänsterna till skattemyndigheten i den medlemsstaten, även sådan skatt som är hänförlig till andra EU-länder för att köparna finns där. Myndigheten i identifieringsstaten överför uppgifterna till skattemyndighetens motsvarighet i de andra medlemsstaterna. Hur överföringarna går till framgår av bestämmelserna i förordning 904/2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri.

De särskilda ordningarna gäller för företag som är etablerade i ett EU-land men inte i det EU-land där tjänsterna är omsatta (unionsordningen, artiklarna 369a–369k) och företag som inte är etablerade i något EU-land men säljer de aktuella tjänsterna till icke beskattningsbara personer i EU (tredjelandsordningen, artiklarna 358a–369). Kompletterande bestämmelser om de särskilda ordningarna finns i underavsnitt 4 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 (genomförandeförordningen). Genomförandeförordningen är direkt tillämplig i medlemsstaterna.

## 4.2 Svensk rätt

### *Bestämmelserna om distanshandel*

Mervärdesskatt ska 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, 1 kap. 1 § 1 mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML. Med omsättning av vara förstås att en vara överläts mot ersättning eller tas i anspråk genom uttag, 2 kap. 1–3 §§ ML. Mervärdesskattedirektivets regler om var en vara anses ha levererats har införts i svensk rätt genom 5 kap. 2–2 d §§ och 3–3 a §§ ML. Av dessa bestämmelser framgår om en vara är omsatt inom landet eller utomlands. Om varan är omsatt utomlands tas det inte ut någon mervärdesskatt i Sverige.

Enligt huvudregeln är en vara som enligt avtalet mellan säljare och köpare ska transporteras till köparen omsatt inom landet om den finns här i landet då säljaren, köparen eller någon annan påbörjar transporten till köparen, 5 kap. 2 § första stycket 1 ML. Varan är också omsatt här om den inte finns här i landet då transporten påbörjas men transporteras av säljaren från ett annat EU-land till en köpare i Sverige, om värdet av säljarens sammanlagda omsättning här i landet överstiger 320 000 kronor under det löpande eller föregående kalenderåret eller om säljaren har uppfyllt de villkor som det land där transporten påbörjas har för att omsättningen inte

ska anses vara gjord i det landet, 5 kap. 2 § första stycket 4 och andra stycket ML. Om en konsument i Sverige t.ex. köper varor via internet från en säljare i ett annat EU-land och säljarens omsättningar till Sverige understiger 320 000 kronor under det löpande och det föregående kalenderåret behöver säljaren inte registrera sig i Sverige och ta ut svensk mervärdesskatt för omsättningarna. I stället gäller reglerna i säljarens land.

Av 5 kap. 2 a § första punkten ML framgår motsvarigheten till 5 kap. 2 § första stycket 4 samt andra stycket ML när det är fråga om distansförsäljning från Sverige till en köpare i ett annat EU-land. Av första punkten, som motsvarar artikel 33 och 34 i mervärdesskattedirektivet, framgår att varan inte anses omsatt inom landet om den transporteras från Sverige till en köpare i ett annat EU-land och säljaren är eller är skyldig att vara registrerad i destinationslandet för distansförsäljningen. Bestämmelsen är tillämplig om säljarens omsättning i destinationslandet överstiger tröskelvärdet i det landet.

### *Bestämmelserna om import*

Med import menas att en vara förs in till Sverige från tredjeland, dvs. transporteras fysiskt till Sverige från en plats utanför EU. Varan kan dock vid transitering transporteras genom ett annat EU-land (2 kap. 1 a § ML). Mervärdesskatt ska betalas vid sådan import av varor till landet som är skattepliktig (1 kap. 1 § första stycket 3 ML). Skattskyldigheten för mervärdesskatt är kopplad till tullagstiftningens regler, och uppkommer alltså vid samma tillfälle som skyldigheten att betala tull (1 kap. 5 § ML). Bestämmelsen motsvaras av artiklarna 70–71 i mervärdesskattedirektivet. Vid import av varor är det den som enligt tullagstiftningen är skyldig att betala tull eller skulle ha varit det om varorna hade varit tullbelagda, som

är skattskyldig för mervärdesskatten vid importen (1 kap. 2 § första stycket 6 a–e ML), som motsvaras av artikel 201 i mervärdesskatte-direktivet. När en tullskuld uppkommer i Sverige är det således den som är skattskyldig som är skyldig att betala tullen, 1 kap. 2 § första stycket 6 a. När en tullskuld inte uppkommer är den skattskyldig som skulle ha varit skyldig att betala tullen om importen eller införseln hade varit tullbelagd (samma bestämmelse 6 b). Det inträffar när en vara inte är belagd med tull eller importen är befriad från tull. Vidare kan detta inträffa när det i skattehänseende är fråga om import trots att det inte är det i tullhänseende, t.ex. då varan förs in till Sverige från ett område som är inom EU:s tullområde men utanför mervärdesskatteområdet, t.ex. Åland.

Tullverket har den grundläggande uppgiften att utföra tullkontroller. Tullverket är också beskattningsmyndighet för mervärdesskatt vid import i vissa fall, exempelvis när den som importerar varan är en privatperson. Skatteverket är dock beskattningsmyndighet om deklareranten är registrerad till mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för beslutet om fastställande av tull och agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt ML vid importen eller införseln, eller är en juridisk person som inte agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln.

Alla varor som förs in i Sverige från ett tredjeland ska deklarerar till Tullverket. Varorna ska hänföras till ett tullförfarande. Det vanligaste tullförfarandet är övergång till fri omsättning. En övergång till fri omsättning medför bl.a. att tillämpliga importtullar och andra eventuella avgifter tas ut. Genom övergången till fri omsättning ändras varornas tullstatus från icke-unionsvaror till unionsvaror. Varorna kan då cirkulera fritt inom EU.

Av artikel 5.6 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (unionstullkodex) framgår att med tullombud avses varje person som av en annan person har utsetts att genomföra de åtgärder och formaliteter som enligt tullagstiftningen erfordras vid den senares kontakter med tullmyndigheter. Av artikel 18 unionstullkodex framgår att ombudskapet får vara direkt, varvid tullombudet ska agera i en annan persons namn och för dennes räkning, eller indirekt, varvid tullombudet ska agera i eget namn men för en annan persons räkning. Vanligen tar ombudet (exempelvis expressaktörer) på sig att betala mervärdesskatten för importörens räkning och använder då de tillstånd de har till betalningsansånd (tidigare ”kreditillstånd”).

I fråga om varor som transporteras med post och järnväg finns särskilda regler i tullförordningen (2016:287). Av reglerna följer att postoperatören ska utföra tullkontroll på varor som transporteras med post, 5 kap. 3 § tullförordningen. Med postoperatör avses i detta sammanhang en operatör som är etablerad i och som utsetts av en medlemsstat att tillhandahålla internationella tjänster som regleras i världspostkonventionen, se artikel 1.25 i kommissionens delegerade förordning (EU) 2015/2446 av den 28 juli 2015 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 vad gäller närmare regler avseende vissa bestämmelser i unionens tullkodex (kompletteringsförordningen). I Sverige är detta Postnord AB (publ). Det innebär att om något skickas med postoperatören i ett annat land är det Postnord AB som transporterar varan

i Sverige. Med varor i postförsändelser avses i detta sammanhang andra varor än brevörsändelser, inneslutna i ett postpaket eller paket och transporterade under ansvar av eller av en postoperatör i enlighet med bestämmelserna i världspostkonventionen, se artikel 1.24 i kompletteringsförordningen. Postnord AB är således direkt ombud vid deklarering av varor som kommer till Sverige via postförsändelser. Det innebär att Postnord AB utför tullformaliteter åt den som importerar varan, dvs. betalar in tull och mervärdesskatt för personens räkning. Det är dock fortfarande mottagaren som är ansvarig för att varan deklarerats och att rätt avgifter betalas in.

#### *Import av varor med lågt värde*

Av 3 kap. 30 § första stycket ML framgår att sådan import som medför frihet från skatt enligt lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, förkortad LFS, ska undantas från mervärdesskatteplikt. Av 2 kap. 2 § första stycket LFS framgår det att frihet från skatt vid import ska medges en vara som övergår till fri omsättning under sådana omständigheter som för en tullpliktig vara medför tullbefrielse enligt bl.a. rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (kodifierad version), förkortad förordning 1186/2009. Detta gäller om inte annat följer av 2 kap. 3 § LFS. Av artiklarna 23–24 i förordning 1186/2009 framgår det att försändelser av ringa värde under vissa förutsättningar ska vara befriade från importtull. Av 2 kap. 3 § 6 LFS framgår att rätt till frihet från skatt vid import enligt 2 § inte föreligger om den importerade varan utgörs av försändelser som utgör ett led i en postorderförsäljning. Av 2 kap. 4 § 4–5 framgår att rätt till frihet från mervärdesskatt vid import föreligger för försändelser som består av utländska periodiska publikationer och för andra försändelser än sådana som utgör ett led i en postorderförsäljning, utom om försändelsernas värde överstiger 22 euro (motsvarar 300 kronor år 2020). Sverige har alltså infört ett undantag från mervärdesskatt vid import på 22 euro, men även valt att undanta postorderförsändelser (utom sådana som består av utländska periodiska publikationer) från undantaget från mervärdesskatt i direktiv 2009/132/EG. Tullbefrielsebeloppen i förordning 1186/2009 omräknas och publiceras av Tullverket i Tullverkets författningssamling (senast TFS 2019:8, där det framgår att det nuvarande beloppet för tullfrihet är 1 700 kronor). Grunden för omräkning och publicering av återfinns i 24 § förordning (1994:1605) om tullfrihet m.m. En stor del av de försändelser med ett värde under 1 700 kronor från tredje land är att anse som postorderförsäljning och är därför mervärdesskattepliktiga vid import.

#### *De särskilda ordningarna*

Bestämmelserna om de särskilda ordningarna finns i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, förkortad lagen om särskilda ordningar. Enligt bestämmelserna i denna lag får beskattningsbara personer som är etablerade i ett land utanför EU och som tillhandahåller elektroniska tjänster till konsument i EU använda sig av den särskilda ordningen med en enda kontaktpunkt, Mini One Stop Shop

(MOSS) för redovisning och betalning av mervärdesskatt (tredjelandsordningen). Detsamma gäller för beskattningsbara personer som är etablerade i EU och tillhandahåller elektroniska tjänster till konsumenter i andra EU-länder (unionsordningen). De särskilda ordningarna innebär att den beskattningsbara personen är registrerad i en medlemsstat (identifieringsstaten) och redovisar och betalar all mervärdesskatt hänförlig till de aktuella tjänsterna till skattemyndigheten i den medlemsstaten, även sådan skatt som är hänförlig till andra EU-länder för att köparna finns där. De särskilda ordningarna är frivilliga att tillämpa.

Den som vill tillämpa någon av de särskilda ordningarna ska ansöka hos Skatteverket om ett s.k. identifieringsbeslut (4 § lagen om särskilda ordningar). Skatteverket ger ett individuellt nummer (identifieringsnummer) till den som identifieringsbeslutet gäller för (7 §). Om identifieringsbeslutet gäller unionsordningen ska den beskattningsbara personens registreringsnummer till mervärdesskatt användas som identifieringsnummer (7 § andra stycket). Om denne t.ex. anmäler att denne inte längre tillhandahåller elektroniska tjänster eller vid upprepade tillfällen har brutit mot bestämmelserna i lagen, ska Skatteverket återkalla identifieringsbeslutet (9 och 9 a §§). Deklarationer inom den särskilda ordningen ska lämnas på elektronisk väg senast inom 20 dagar efter utgången av redovisningsperioden (14 §). Betalning av mervärdesskatten ska ske inom samma tidsperiod (15 §). Om Skatteverket begär det ska den beskattningsbara personen göra räkenskaper och annat underlag tillgängligt på elektronisk väg (25 §). Underlaget ska bevaras i tio år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes.

Den som använder den särskilda ordningen får inte dra av ingående skatt. En sådan beskattningsbar person har i stället rätt till återbetalning av mervärdesskatten enligt det förfarande som gäller för återbetalning av mervärdesskatt till utländska beskattningsbara personer (se 10 kap. 4 a § ML).

## 5 E-handelspaketet

### 5.1 Ändringarna i mervärdesskattedirektivet, direktiv 2009/132, förordning 904/2010 och genomförandeförordningen

#### 5.1.1 Definitioner av distansförsäljning

I mervärdesskattedirektivet införs definitioner av *gemenskapsintern distansförsäljning av varor* och *distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller tredjeland*, artikel 14.4. Syftet med att införa definitioner är att underlätta hänvisningar och säkerställa en enhetlig tillämpning inom EU när de särskilda ordningarna ska omfatta även distanshandel.

Av bestämmelsen framgår att med *gemenskapsintern distansförsäljning av varor* avses leverans av varor som försänds eller transporteras av leverantören eller för dennes räkning, inbegripet då leverantören

medverkar indirekt i varans transport eller försändelse, från en annan medlemsstat än den i vilken försändelsen eller transporten avslutas, om leveransen görs till en beskattningsbar person, eller en icke beskattningsbar juridisk person, vars gemenskapsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt artikel 3.1 eller till någon annan icke beskattningsbar person, och det inte är fråga om nya transportmedel eller varor som levereras efter montering eller installation (artikel 14.4.1).

Med distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland avses leverans av varor som försänds eller transporteras av leverantören eller för dennes räkning, inbegripet då leverantören medverkar indirekt i varans transport eller försändelse, från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland till en förvärvare i en medlemsstat, om leveransen görs till en beskattningsbar person, eller en icke beskattningsbar juridisk person, vars gemenskapsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt artikel 3.1 eller till någon annan icke beskattningsbar person, och det inte är fråga om nya transportmedel eller varor som levereras efter montering eller installation (artikel 14.4.2).

Platsen för leverans vid gemenskapsintern distansförsäljning av varor framgår av artikel 33 a. Platsen för leverans i fråga om distansförsäljning av varor importerade från tredjeland eller tredjeteritorium framgår av artikel 32 eller 33 b och c, beroende på om den särskilda ordningen för import används för dessa leveranser (importordningen, se avsnitt 5.1.6). Av artikel 5a i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 (genomförandeförordningen) framgår närmare vad som avses med att försändelsen eller transporten sker av leverantören eller för dennes räkning.

### **5.1.2 Slopas undantag från mervärdesskatt vid import av varor med lågt värde**

Möjligheten för medlemsstaterna att skattebefria import av varor med ett sammanlagt värde mellan 10 och 22 euro slopas genom att avdelning IV i direktiv 2009/132 utgår. Det innebär att alla varor som importeras till EU blir mervärdesskattepliktiga om inte något annat undantag är tillämpligt.

### **5.1.3 Omsättningströskel för bestämmande av beskattningsland för distansförsäljning av varor**

De nuvarande omsättningströsklarna för distanshandel med varor inom EU (artikel 34) slopas och ersätts av en EU-gemensam beskattningslandströskel som gäller både för gemenskapsintern distansförsäljning av varor och för tillhandahållande av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster (artikel 59c). I stället för de tröskelbelopp som framgår av artikel 34 ska en beskattningslandströskel på totalt 10 000 euro gälla i alla medlemsstater. Beskattningslandströskeln innebär att gränsöverskridande transaktioner upp till tröskelnivån beskattas i säljarens land, medan de som överskrider tröskeln beskattas i köparnas länder. Det nya tröskelbeloppet gäller både för unionsintern distansförsäljning av varor och för elektroniska tjänster och för alla sådana



transaktioner som ett företag gör. Tröskelbeloppet tillämpas alltså för den beskattningsbara personens totala försäljning av de aktuella varorna och tjänsterna till alla medlemsstater, och inte per medlemsstat. Beskattningslandströskeln är frivillig att tillämpa för de beskattningsbara personerna, vilket innebär att de kan välja att omsättningarna ska beskattas i köparnas länder.

#### **5.1.4 Leverans av varor med användning av elektroniskt gränssnitt**

Om en beskattningsbar person använder ett elektroniskt gränssnitt eller liknande för att möjliggöra försäljning av varor från säljare i tredjeländer till köpare i EU (s.k. plattformsföretag) anses den beskattningsbara personen ha tagit emot och levererat dessa varor själv, artikel 14a. Det innebär alltså att dessa plattformsföretag blir skattskyldiga för mervärdesskatt för dessa varor. Syftet med den nya bestämmelsen är att säkerställa effektiv uppbörd av mervärdesskatt och minska den administrativa bördan för säljare, skattemyndigheter och köpare.

Artikel 14a.1 avser distansförsäljning av varor importerade från ett tredje territorium eller ett tredjeland med ett verkligt värde under 150 euro. Bestämmelsen träffar huvudsakligen försäljning av varor till icke beskattningsbara personer. Artikel 14a.2 avser leverans av varor inom gemenskapen från en beskattningsbar person som inte är etablerad inom gemenskapen till en icke beskattningsbar person. I detta fall finns ingen begränsning avseende varans värde.

Innebörden av termen möjliggör framgår av artikel 5 b första och andra stycket i genomförandeförordningen. Av bestämmelsen framgår att med termen möjliggöra avses användning av ett elektroniskt gränssnitt som gör det möjligt för en kund och en leverantör som erbjuder varor till försäljning via det elektroniska gränssnittet att komma i kontakt med varandra på ett sätt som leder till en leverans av varor genom det elektroniska gränssnittet. En beskattningsbar person möjliggör dock inte en leverans av varor om samtliga följande villkor är uppfyllda:

a) Denna beskattningsbara person fastställer varken direkt eller indirekt något av de allmänna villkoren för leveransen av varorna.

b) Denna beskattningsbara person medverkar varken direkt eller indirekt till godkännandet av debitering av kunden för betalningar som gjorts.

c) Denna beskattningsbara person medverkar varken direkt eller indirekt till beställningen eller leveransen av varorna.

Av tredje stycket i samma artikel framgår att artikel 14a i mervärdesskattedirektivet inte ska gälla beskattningsbara personer som endast tillhandahåller något av följande:

a) Hantering av betalningar i samband med leveransen av varor.

b) Förteckning eller marknadsföring av varor.

c) Omdirigering eller överföring av kunder till andra elektroniska gränssnitt där varor saluförs, utan någon ytterligare medverkan i leveransen.

Av artikel 5c framgår att plattformsföretaget inte anses vara betalningsskyldigt för mervärdesskatt som överstiger den mervärdesskatt

som personen deklarerat och betalat för dessa leveranser om samtliga följande villkor är uppfyllda:

a) Den beskattningsbara personen är beroende av uppgifter från leverantörer som säljer varor genom ett elektroniskt gränssnitt eller andra tredje parter för att korrekt deklarerat och betala mervärdesskatt på dessa leveranser.

b) De uppgifter som avses i led a är felaktiga.

c) Den beskattningsbara personen kan visa att han inte kände till och rimligen inte kunde ha känt till att dessa uppgifter var felaktiga.

För att minska den administrativa bördan för plattformarna införs presumtioner i artikel 5d i genomförandeförordningen. De innebär att den person som säljer varor via ett elektroniskt gränssnitt antas vara en beskattningsbar person och den person som köper dessa varor antas vara en icke beskattningsbar person.

I fall som omfattas av artikel 14a ska transporten av varorna hänföras till leveransen som görs av den beskattningsbara personen som använder det elektroniska gränssnittet, och inte till leveransen från säljaren i tredjeland till plattformen, artikel 36b. Den beskattningsgrundande händelsen vid leverans av varor enligt artikel 14a är när betalningen har godkänts, artikel 66a. Detta innebär enligt artikel 41a i genomförandeförordningen den tidpunkt då betalningsbekräftelsen, meddelandet om betalningsgodkännande eller ett betalningsåtagande från kunden tagits emot av den leverantör som säljer varor via det elektroniska gränssnittet eller för dennes räkning, oavsett när den faktiska utbetalningen görs, beroende på vilket som inträffar först.

Medlemsstaterna ska undanta transaktionen mellan den bakomliggande säljaren och plattformen i fall som omfattas av artikel 14a.2 från mervärdesskatt, artikel 136a, och ge rätt till avdrag eller återbetalning av ingående skatt, artikel 169. Den bakomliggande säljaren måste registrera sig till mervärdesskatt för att utöva sin avdragsrätt, utfärda faktura, föra räkenskaper, lämna deklaration och periodisk sammanställning, artikel 272.

### **5.1.5 De särskilda ordningarna kan användas för fler tjänster och för varor**

#### *Tredjelandsordningen*

För att underlätta för beskattningsbara personer som är etablerade utanför EU och tillhandahåller tjänster till konsumenter i EU utvidgas de särskilda ordningarna till andra tjänster än telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster (nedan elektroniska tjänster), se rubriken till avsnitt 2 samt artikel 359 i mervärdesskattedirektivet. Det kan t ex röra sig om förmedlingstjänster eller fastighetstjänster som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person och som enligt beskattningslandsreglerna i mervärdesskattedirektivet ska beskattas i ett EU-land. Den beskattningsbara personen kan på samma sätt som tidigare välja vilken medlemsstat som ska vara identifieringsstat, se artikel 358a.2. På samma sätt som tidigare gäller också att beskattningsbara personer som använder tredjelandsordningen inte får göra avdrag för ingående

mervärdesskatt utan får i stället begära återbetalning i enlighet med direktiv 86/560/EEG, se artikel 368.

### *Unionsordningen*

Även unionsordningen utvidgas till att gälla andra tjänster än elektroniska tjänster som tillhandahålls av beskattningsbara personer som är etablerade i EU, men inte i konsumtionsstaten, till köpare som inte är beskattningsbara personer, artikel 369b.c. Konsumtionsstaten är den medlemsstat där tillhandahållandet av tjänsten anses äga rum enligt avsnitt V kapitel 3 i mervärdesskattedirektivet, se artikel 369a.3 a. Som framgår ovan kan det t.ex. röra sig om förmedlingstjänster eller fastighetstjänster som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person och som ska beskattas i ett annat EU-land än det där säljaren är etablerad.

Unionsordningen kan också tillämpas av beskattningsbara personer etablerade i eller utanför EU som bedriver unionsintern distansförsäljning av varor, se artikel 369b.a. Konsumtionsstaten är den medlemsstat där försändelsen eller transporten till kunden avslutas, artikel 369a.3 b.

Slutligen kan unionsordningen tillämpas av beskattningsbara personer (plattformföretag) som anses ha tagit emot och levererat varor enligt artikel 14a.2 för att redovisa mervärdesskatt för leveranser av varor inom en medlemsstat, se artikel 369b.b. Här är konsumtionsstaten den där transporten av varorna både påbörjas och avslutas, eftersom det är fråga om leverans av varor inom en och samma medlemsstat, se artikel 369a.3 c.

Vid tillämpningen av unionsordningen är identifieringsstaten den medlemsstat där den beskattningsbara personen etablerat sätet för sin verksamhet eller, om säte inom EU saknas, en medlemsstat där den beskattningsbara personen har sitt fasta etableringsställe, artikel 369a.1 första stycket. Om det finns flera fasta etableringsställen i olika medlemsstater får den beskattningsbara personen välja identifieringsstat bland dessa, se artikel 369a.2 första och andra styckena. För beskattningsbara personer som inte har någon etablering inom EU är identifieringsstaten den medlemsstat där försändelsen eller transporten av varor påbörjas, artikel 369a.2 tredje stycket. Detta gäller för företag i tredjeland som utför unionsintern distansförsäljning av varor eller som möjliggör omsättning av varor med användning av ett elektroniskt gränssnitt enligt 14a.2 mervärdesskattedirektivet. Om det finns flera medlemsstater varifrån varor sänds eller transporteras får den beskattningsbara personen välja identifieringsstat bland dessa.

Den som tillämpar unionsordningen ska använda den för alla sådana varor och tjänster som tillhandahålls inom EU, artikel 369b sista ledet. På samma sätt som tidigare får beskattningsbara personer som använder unionsordningen inte göra avdrag för ingående mervärdesskatt i konsumtionsstaten i enlighet med artikel 168. Däremot har de rätt till återbetalning i enlighet med direktiv 2008/9/EG.

### 5.1.6 De särskilda ordningarna kan användas för distansförsäljning av varor för högst 150 euro importerade från tredjeland

#### *Importordningen*

En ny särskild ordning, kallad importordningen, införs i ett nytt avsnitt 4 i avdelning XII, kapitel 6 mervärdesskattedirektivet. Importordningen gäller för redovisning och betalning av mervärdesskatt för distansförsäljning av varor importerade från ett tredje territorium eller ett tredjeland, med undantag av punktskattepliktiga varor, i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro. Importordningen får tillämpas av beskattningsbara personer som är etablerade i gemenskapen, beskattningsbara personer som inte är etablerade i gemenskapen men som företräds av en förmedlare (nedan representant) som är etablerad i gemenskapen, och beskattningsbara personer som är etablerade i tredjeland med vilket unionen har ingått ett avtal om ömsesidigt bistånd motsvarande indrivningsdirektivet (rådets direktiv 2010/24/EU) och rådets förordning 904/2010 (förordningen om administrativt samarbete). Detta framgår av artikel 369m.1 a–c. Kommissionen ska anta en genomförandeakt för att fastställa en förteckning över vilka tredjeländer som avses, artikel 369m.3. Dessa beskattningsbara personer får välja identifieringsstat, artikel 369l.3 a. För övriga beskattningsbara personer är identifieringsstaten den medlemsstat där den beskattningsbara personen respektive representanten etablerat sätet för sin verksamhet, artikel 369l.3 c och d, eller, om säte inom EU saknas, en medlemsstat där den beskattningsbara personen eller representanten har sitt fasta etableringsställe, artikel 369l.3 b och e. Om en beskattningsbar person som är etablerad inom EU väljer att företrädas av en representant är det representantens identifieringsstat som gäller, artikel 369l.3 d eller e. Om det finns flera fasta etableringsställen i olika medlemsstater får den beskattningsbara personen eller representanten välja identifieringsstat bland dessa, och är då bunden av sitt val i minst två kalenderår, artikel 369l.3 andra stycket. Konsumtionsstaten är den medlemsstat där försändelsen eller transporten till förvärvaren avslutas, artikel 369l.4.

Beskattningsbara personer som utnyttjar importordningen ska tilldelas ett individuellt registreringsnummer (kallat IOSS-nummer), artikel 369q.1. Om den beskattningsbara personen företräds av en representant ska den dels få ett eget individuellt registreringsnummer, dels ett individuellt registreringsnummer för varje beskattningsbar person som den företräder, artikel 369q.2–3. Dessa registreringsnummer får bara användas för de ändamål som avses i denna särskilda ordning, artikel 369q.4. Vidare får representantens nummer inte användas för att redovisa mervärdesskatt på omsättningar som representanten gör i eget namn, se artikel 57e andra stycket genomförandeförordningen.

Beskattningsbara personer respektive representanter ska strykas ur registret, dvs. inte få använda den särskilda ordningen längre, bl.a. om de inte längre bedriver distansförsäljning av varor importerade från ett tredje territorium eller ett tredjeland eller ständigt bryter mot reglerna i den särskilda ordningen, artikel 369r. Dessa bestämmelser stämmer i huvudsak överens med det som gäller för tredjelandsordningen och unions-

ordningen. Därutöver ska en representant strykas ur registret om han under två på varandra följande kalenderkvartal inte har agerat som representant för en beskattningsbar person som använder den särskilda ordningen eller om representanten inte längre företräder någon beskattningsbar person som använder importordningen, artikel 369r.3 e. Vidare kan en beskattningsbar person strykas om dennes representant underrättar identifieringsstaten om att den beskattningsbara personen inte längre bedriver distansförsäljning av varor importerade från ett tredje territorium eller ett tredjeland. En beskattningsbar person får bara ha en representant i taget, artikel 369m.2.

Precis som för de andra särskilda ordningarna gäller att importordningen ska tillämpas på all distansförsäljning av varor importerade från ett tredje territorium eller ett tredjeland, artikel 369m.1 andra stycket.

Den beskattningsgrundande händelsen vid distansförsäljning av varor importerade från ett tredje territorium eller ett tredjeland sker vid leveransen, dvs. då betalningen har godkänts, artikel 369n. Av artikel 61b i genomförandeförordningen framgår att betalningen har godkänts då betalningsbekräftelsen, meddelandet om betalningsgodkännande eller ett betalningsåtagande från kunden tagits emot av den beskattningsbara person som utnyttjar importordningen eller för dennes räkning, oavsett när den faktiska betalningen görs, beroende på vilket som inträffar först.

Samma bestämmelser om avdrag och återbetalning som för de andra särskilda ordningarna gäller för beskattningsbara personer som använder importordningen. Beroende på om företaget är etablerat i eller utanför EU gäller antingen direktiv 86/560/EEG eller direktiv 2008/9/EG för i fråga om återbetalning av ingående mervärdesskatt.

#### *Plattformsföretag som möjliggör distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU kan använda importordningen – exempel*

Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU med ett verkligt värde på högst 150 euro ska den beskattningsbara personen själv anses ha förvärvat och omsatt varorna, artikel 14a.1 mervärdesskattedirektivet. Detta gäller oavsett om plattformen är etablerad i eller utanför EU. För att fullgöra sina mervärdesskattskyldigheter kan plattformsföretaget använda importordningen. Olika bestämmelser blir tillämpliga beroende på om importordningen används eller inte. Följande fall kan tas som exempel.

1. En kund i Sverige använder ett elektroniskt gränssnitt som drivs av ett företag som är etablerat i medlemsstat B (MS B), för att köpa varor från ett företag (den bakomliggande säljaren) som är etablerat utanför EU. Varorna skickas från en plats utanför EU av den bakomliggande säljaren eller för hans räkning till kunden i Sverige. Plattformsföretaget i MS B anses ha omsatt varorna och ska därmed ta ut mervärdesskatt av kunden vid köpet. Två beskattningsgrundande händelser sker; en import och en distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU. Importen av varorna sker till Sverige, artikel 30.1. Om importordningen används är importen undantagen från skatteplikt enligt artikel 143.1 ca, under förutsättning att identifieringsnumret för tillämpning av importordningen

anges till Tullverket senast i samband med inlämnandet av tulldeklarationen. Distansförsäljningen av varorna delas upp i två omsättningar, en omsättning (leverans av varor utan transport) från den bakomliggande säljaren till plattformsföretaget som enligt artikel 31 sker utanför EU och en omsättning (leverans av varor med transport) från plattformsföretaget till kunden. Att transporten ska anses hänförlig till den andra transporten framgår av artikel 36b. Den första omsättningen är inte mervärdesskattepliktig i EU. Under förutsättning att importordningen används av plattformsföretaget sker den andra omsättningen i Sverige enligt artikel 33 c och svensk mervärdesskatt ska tas ut. Mervärdesskatten är enligt artikel 66a utkrävbar när betalningen godkänts av den bakomliggande säljaren. Om importordningen inte används är den andra omsättningen normalt gjord utanför EU enligt artikel 32 första stycket mervärdesskattedirektivet. I så fall ska svensk mervärdesskatt inte tas ut.

Plattformsföretaget kan välja att använda importordningen och ansöka om identifieringsbeslut i MS B, dvs. MS B blir identifieringsstat. Om det särskilda identifieringsnumret för importordningen anges senast i samband med ingivande av tulldeklaration är importen undantagen från mervärdesskatt enligt artikel 143.1 ca. Identifieringsnumret skickas elektroniskt till Tullverket. Plattformsföretaget redovisar mervärdesskatten till skattemyndigheten i MS B senast vid utgången av månaden efter utgången av redovisningsperioden, med angivande av mervärdesskattebeloppet och den svenska skattesatsen i den särskilda mervärdesskattedeklarationen avseende importordningen. Skattemyndigheten i MS B överför mervärdesskatten till Sverige i enlighet med bestämmelserna i förordning 904/2010. Plattformsföretaget har en dokumentationsskyldighet avseende försäljningarna och eventuella returerna, artikel 242a. Om importordningen används framgår kravet på räkenskaper av artikel 369x i mervärdesskattedirektivet och artikel 63c.2 i genomförandeförordningen.

Om numret är ogiltigt eller om plattformsföretaget väljer att inte använda importordningen ska mervärdesskatten betalas av den eller de personer som har utsetts till eller godtagits som betalningsskyldiga av den medlemsstat till vilken varorna importeras, artikel 201. För Sveriges del är det kunden som ska betala mervärdesskatt i dessa fall, se 1 kap. 2 § första stycket 6 b ML. I detta fall är plattformsföretagets omsättning av varan gjord utanför EU, se artikel 32 och 33 i mervärdesskattedirektivet, vilket innebär att plattformsföretaget inte är skattskyldigt för omsättningen. Den beskattningsgrundande händelsen är i detta fall kundens import.

Samma bestämmelser blir tillämpliga om både kunden och plattformsföretaget är etablerade i Sverige, dock ska då Sverige väljas som identifieringsstat för plattformsföretaget.

2. En kund i Sverige använder ett elektroniskt gränssnitt som drivs av ett företag som är etablerat i MS B, för att köpa varor från ett företag (den bakomliggande säljaren) som är etablerat utanför EU. Varorna skickas från en plats utanför EU av den bakomliggande säljaren eller för hans räkning till MS B och därefter vidare till kunden i Sverige. Plattformsföretaget i MS B anses även i detta fall ha omsatt varorna och ska därmed ta ut mervärdesskatt av kunden vid köpet via hemsidan. Importen av varorna sker enligt artikel 30.1 till MS B. Distansförsäljningen av varorna delas upp i två omsättningar, en omsättning (leverans av varor utan transport)

från den bakomliggande säljaren till plattformsföretaget som enligt artikel 31 sker utanför EU och en omsättning (leverans av varor med transport) från plattformsföretaget till kunden. Den första omsättningen är inte mervärdesskattepliktig i EU. Importordningen används av plattformsföretaget. Den andra omsättningen sker då i Sverige enligt artikel 33 b mervärdesskattedirektivet och svensk mervärdesskatt ska tas ut. Mervärdesskatten är enligt artikel 66a utkrävbar när betalningen godkänts av den bakomliggande säljaren.

3. En kund i Sverige använder ett elektroniskt gränssnitt som drivs av ett företag som är etablerat utanför EU, för att köpa varor från ett företag (den bakomliggande säljaren) som är etablerat utanför EU. För att kunna använda importordningen måste plattformsföretaget utse en representant som är etablerad i EU, se artikel 369l andra stycket 2 samt 369m.1 b. Ett plattformsföretag som är etablerat i ett tredjeland med vilket EU har ingått ett avtal om ömsesidigt bistånd med liknande tillämpningsområde som direktiv 2010/24/EU indrivningsdirektivet och förordning (EU) nr 904/2010 (förordningen om administrativt samarbete) behöver dock inte utse en representant, artikel 369m.1 c. Om representanten har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige ska Sverige väljas som identifieringsstat, artikel 369l.3 d. Samma sak gäller om representanten saknar säte i EU men har ett fast etableringsställe i Sverige. Om representanten har fasta etableringsställen i flera EU-länder kan någon av dessa väljas som identifieringsstat, artikel 369l.3 e. Representanten ansöker om identifieringsbeslut hos Skatteverket och tilldelas ett identifieringsnummer för tillämpning av importordningen, artikel 369q.2, samt ett nummer för varje beskattningsbar person som representanten företräder, artikel 369q.3. Detta nummer kan enbart användas för tillämpningen av importordningen, artikel 369q.4, och kan heller inte användas som ett vanligt registreringsnummer till mervärdesskatt, se artikel 57e andra stycket i genomförandeförordningen.

Plattformsföretaget anses ha omsatt varorna och ska därmed ta ut mervärdesskatt vid köpet. Importen av varorna sker enligt artikel 30.1 till Sverige. Distansförsäljningen av varorna delas upp i två omsättningar, en omsättning (leverans av varor utan transport) från den bakomliggande säljaren till plattformsföretaget som enligt artikel 31 sker utanför EU och en omsättning (leverans av varor med transport) från plattformsföretaget till kunden som enligt artikel 33 c sker i Sverige. Den första omsättningen är inte mervärdesskattepliktig i EU. Den andra omsättningen är mervärdesskattepliktig i Sverige och svensk mervärdesskatt ska tas ut. Mervärdesskatten är enligt artikel 66a utkrävbar när betalningen godkänts av den bakomliggande säljaren.

Om det särskilda identifieringsnumret för importordningen anges senast i samband med ingivande av tulldeklarationen, är importen undantagen från mervärdesskatt enligt artikel 143.1 ca. Identifieringsnumret skickas elektroniskt till Tullverket i Sverige.

Representanten ger in en särskild mervärdesskattedeclaration för varje månad avseende importordningen till Skatteverket. Declarationen ska ges in senast vid utgången av månaden efter utgången av den beskattningsperiod som declarationen avser, artikel 369s. I declarationen ska mervärdesskattebelopp och skattesats anges, artikel 369t. Representanten ska också bevara räkenskaper över försäljningarna och eventuella retur.

Omfattningen av räkenskaperna framgår av artikel 63c.2 i genomförandeförordningen.

Om plattformsföretaget inte utser en representant som använder importordningen eller numret är ogiltigt ska mervärdesskatten betalas av den eller de personer som har utsetts till eller godtagits som betalningsskyldiga av den medlemsstat till vilken varorna importerats, artikel 201.

4. En kund i Sverige använder ett elektroniskt gränssnitt som drivs av ett företag som är etablerat i MS B, för att köpa varor från ett företag (den bakomliggande säljaren) som är etablerat utanför EU. Varorna skickas från den bakomliggande säljaren eller för hans räkning till MS B, för transitering till Sverige där de deklarerats för övergång till fri omsättning.

Plattformsföretaget i MS B anses ha omsatt varorna och ska därmed ta ut mervärdesskatt av kunden vid köpet. Plattformen använder inte importordningen. Importen anses ske till Sverige enligt artikel 61. Distansförsäljningen av varor importerade från ett land utanför EU, som delas upp i två omsättningar, sker utanför EU enligt artikel 31 respektive artikel 32 (där transporten påbörjas). Den beskattningsbara transaktionen är i detta fallet importen till Sverige enligt 61 och den person som är betalningsskyldig för mervärdesskatten är den som utsetts till detta enligt artikel 201, dvs. vanligen kunden. I detta fall kan det särskilda förfarandet i artiklarna 369y–369zb användas genom att kunden betalar mervärdesskatten till postoperatören eller speditören som redovisar mervärdesskatten till Tullverket i en sammanställning som ges in månadsvis, se avsnitt 0. Om detta förfarande inte används sker betalning av mervärdesskatten till Tullverket i samband med importen.

#### *Plattformsföretag som möjliggör leverans av varor inom EU kan använda unionsordningen – exempel*

I fråga om omsättning av varor av ett plattformsföretag som omfattas av artikel 14a.2 gäller följande.

1. En kund i Sverige köper varor via en svensk plattform från en bakomliggande säljare som är etablerad utanför EU. Varorna finns i ett lager i Sverige och skickas därifrån till kunden. För att artikel 14a.2 ska vara tillämplig saknar det betydelse om varorna importerats till Sverige från tredjeland i ett tidigare skede. Detta medför inte att det blir en distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU enligt artikel 14.4.1 och 14a.1. Det är alltså fråga om en omsättning av varor inom landet. Plattformsföretaget anses ha förvärvat och omsatt varorna enligt artikel 14a.2. Plattformsföretaget registrerar sig i unionsordningen i Sverige, artikel 369b b. Omsättningen delas upp i två; en från bakomliggande säljaren till plattformsföretaget, som enligt artikel 31 sker i Sverige, och en från plattformsföretaget till köparen som också sker i Sverige enligt artikel 32.1. Transporten hänförs enligt artikel 36b till omsättningen mellan plattformsföretaget och köparen. Mervärdesskatten är enligt artikel 66a utkrävbar när betalningen godkänts av den bakomliggande säljaren. Omsättningen mellan den bakomliggande säljaren är undantagen med rätt till återbetalning, artikel 136a och 169. Den bakomliggande säljaren måste därför, om det är ett tredjelandsföretag, registrera sig till mervärdesskatt i Sverige för att utöva sin avdragsrätt. Plattformsföretaget tar ut svensk mervärdesskatt av kunden vid



försäljningen och redovisar den till Skatteverket i en särskild mervärdesskattedeclaration avseende unionsordningen, artikel 369g.1 b. Om plattformsföretaget inte använder unionsordningen måste omsättningen till kunden redovisas i den vanliga skattedeclarationen som lämnas in till Skatteverket.

Samma sak gäller om kunden och varorna finns i Sverige, men plattformsföretaget är etablerat i MS B. Plattformsföretaget ska dock välja MS B som identifieringsstat och redovisa den svenska mervärdesskatten till skattemyndigheten i MS B, artikel 369g.2 b. Den bakomliggande säljaren måste registrera sig i Sverige för att få rätt till återbetalning.

Om kunden och varorna finns i Sverige men plattformsföretaget i tredjeland får plattformsföretaget välja identifieringsstat bland de medlemsstater varifrån varor skickas, artikel 369a.2 tredje stycket. Plattformsföretaget tar ut svensk mervärdesskatt av kunden vid försäljningen och redovisar den till Skatteverket (om Sverige valts som identifieringsstat) i en särskild mervärdesskattedeclaration avseende unionsordningen, artikel 369g.1 b. Den bakomliggande säljaren måste registrera sig i Sverige för att få rätt till återbetalning.

2. En kund i Sverige köper varor via en plattform som drivs av ett företag som är etablerat i MS B från en bakomliggande säljare som är etablerad utanför EU. Varorna är i ett lager i MS B och skickas till kunden i Sverige. Här är det fråga om unionsintern distansförsäljning av varor. Plattformen kan välja att tillämpa unionsordningen och registrera sig i MS B. Omsättningen delas upp i två; en från bakomliggande säljaren till plattformsföretaget, som enligt artikel 31 sker i MS B, och en från plattformsföretaget till kunden som sker i Sverige, artikel 33 a. Transporten hänförs enligt artikel 36b till omsättningen mellan plattformsföretaget och kunden. Mervärdesskatten är enligt artikel 66a utkrävbar när betalningen godkänts av den bakomliggande säljaren. Plattformsföretaget ska ta ut svensk mervärdesskatt vid försäljningen och redovisa den till skattemyndigheten i MS B, artikel 369g.1 a.

Om kunden finns i Sverige, varorna i MS B men plattformsföretaget i tredjeland får plattformsföretaget välja identifieringsstat bland de medlemsstater varifrån varor skickas, artikel 369a.2 tredje stycket. Plattformsföretaget tar ut svensk mervärdesskatt av kunden vid försäljningen och redovisar den till Skatteverket (om Sverige valts som identifieringsstat) i en särskild mervärdesskattedeclaration avseende unionsordningen, artikel 369g.1 a.

### **5.1.7 Deklarationer och dokumentationsskyldighet**

För tredjelandsordningen och unionsordningen är redovisningsperioden som tidigare ett kalenderkvartal (artiklarna 364 och 369f). När det gäller importordningen är redovisningsperioden en månad (artikel 369s). Deklarationen avseende de särskilda ordningarna ska ha kommit in till skattemyndigheten i identifieringsstaten senast vid utgången av månaden efter utgången av beskattningsperioden som deklarerationen avser (artiklarna 364, 369f och 369s). Skälet till ändringen är enligt kommissionen att det visat sig att tidsfristen 20 dagar, som gäller i dag, är fört kort, särskilt för tjänster som tillhandahålls via ett gränssnitt eller en

portal som anses ha tillhandahållits av operatören av gränssnittet eller portalen (se artikel 9 a i genomförandeförordningen), som ska samla in uppgifter från varje enskild tjänsteleverantör för att fylla i mervärdesskattedeclarationen. Ändringar av en deklARATION efter inlämnandet ska göras i en efterföljande deklARATION inom tre år (artiklarna 365 andra stycket, 369g.4 och 369t.2). Skälet till ändringen är att det nuvarande förfarandet är betungande för de beskattningsbara personerna, som kan behöva lämna in flera deklARATIONER varje kvartal. Detta gäller från och med den första redovisningsperioden år 2021. Fram till och med den sista redovisningsperioden 2020 gäller fortfarande att ändringar av sifferuppgifter i deklARATIONEN ska göras genom ändringar av den ursprungliga deklARATIONEN, artikel 61.1 första stycket i genomförandeförordningen.

Plattformsföretag som möjliggör omsättning av varor eller tillhandahållande av tjänster till någon som inte är en beskattningsbar person ska bevara räkenskaper om omsättningarna, artikel 242a. Dessa räkenskaper ska bevaras i tio år efter utgången av det år då transaktionen genomfördes. Av artikel 54b i genomförandeförordningen framgår att ordet möjliggöra i artikel 242a har samma innebörd som i artikel 5 b i genomförandeförordningen, dvs. definitionen av när ett plattformsföretag anses möjliggöra en leverans av varor. Artikel 242a avser dock både tillhandahållande av tjänster och leveranser av varor av ett plattformsföretag.

Av artikel 54c.1 i genomförandeförordningen framgår kraven på räkenskaper som ska bevaras av plattformsföretagen: i enlighet med artikel 63c om de särskilda ordningarna används, och enligt artikel 242 i mervärdesskattedirektivet om de särskilda ordningarna inte används, dvs. tillräckligt detaljerade räkenskaper för att mervärdesskatt ska kunna tillämpas och kunna kontrolleras av skattemyndigheten. Om ett plattformsföretag möjliggör leveransen eller tillhandahållandet ska ändå vissa uppgifter sparas, artikel 54c.2 genomförandeförordningen. Dessa är bl.a. uppgifter om den bakomliggande säljaren, en beskrivning av varorna eller tjänsterna och ordernummer, om det finns tillgängligt.

Vilka uppgifter som beskattningsbara personer som använder tredjelandsordningen eller unionsordningen måste bevara för att de ska anses vara tillräckligt detaljerade (artiklarna 369 och 369k) framgår av artikel 63c.1 i genomförandeförordningen. Vissa tillägg har skett på grund av att unionsordningen omfattar varor. I artikel 63c.2 genomförandeförordningen framgår vilka uppgifter som beskattningsbara personer eller representanter som använder importordningen måste bevara enligt artikel 369x. Bland annat måste uppgifter om konsumtionsstat, beskrivning av varorna och mängden varor, eventuella returerna och ordernummer bevaras.

### **Särskilt förfarande för deklARATION och betalning av mervärdesskatt när importordningen inte används**

Ett nytt förfarande införs för redovisning och betalning av mervärdesskatt vid import av varor med ett verkligt värde på högst 150 euro, avdelning XII, kapitel 7 i mervärdesskattedirektivet. Syftet med införandet av bestämmelserna är att underlätta hanteringen av lågvärdeförsändelser som tidigare varit mervärdesskattebefriade vid import i de flesta medlemsstater. Bestämmelserna innebär att medlemsstaterna ska tillåta den person

som anmäler varornas ankomst till tullen inom gemenskapens territorium, dvs. postoperatörer, transportföretag och tullombud, att använda ett förenklat förfarande för deklaration och betalning av mervärdesskatt för dessa varor. Av artikel 63d i genomförandeförordningen framgår att villkoret om att anmäla varornas ankomst till tullen åt den person för vilken varorna är avsedda är uppfyllt om den som anmäler varornas ankomst till tullen tillkännager sin avsikt att använda det särskilda förfarandet och kräva mervärdesskatt från den person för vilken varorna är avsedda. Det är fortfarande den person för vilken varorna är avsedda (adressaten) som är betalningsskyldig för mervärdesskatt (artikel 369z.1 a), men den som anmäler varornas ankomst till tullen ska ta ut mervärdesskatt av adressaten och betala in den (artikel 369z.1 b). I dessa fall får medlemsstaterna föreskriva att normalskattesatsen i importmedlemsstaten ska tillämpas (artikel 369za). Mervärdesskatten ska rapporteras elektroniskt i en sammanställning som ska innehålla uppgift om det totala mervärdesskattebeloppet under den aktuella kalendermånaden (artikel 369zb.1). Betalningstidpunkten är den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder (artikel 369zb.2). Det särskilda förfarandet är bara tillämpligt när transporten av varan avslutas i köparens medlemsstat, dvs. importen görs till köparens medlemsstat (artikel 369y).

### **Övriga ändringar i genomförandeförordningen**

Karenstiden på två kalenderkvartal för beskattningsbara personer som frivilligt upphör att använda någon av de särskilda ordningarna, tidigare artikel 57g tredje stycket genomförandeförordningen, slopas. Det innebär att den som på eget initiativ upphör att använda en särskild ordning inte behöver vänta i två kalenderkvartal innan den på nytt kan ansöka om att få använda ordningen.

Bestämmelserna som reglerar situationerna när beskattningsbara personer väljer att inte använda de särskilda ordningarna längre eller byter identifieringsstat (artiklarna 57f–57g) eller utesluts från tillämpning av de särskilda ordningarna (artiklarna 58–58c) stämmer i huvudsak överens med nuvarande bestämmelser men utökas till att även gälla representanter.

### **Ändringar i förordningen om administrativt samarbete**

Ändringar och anpassningar sker också i rådets förordning (EU) nr 904/2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri.<sup>3</sup> Ändringarna avser bl.a. informationsutbyte och hur beloppen som redovisas genom de särskilda ordningarna ska överföras mellan medlemsstaterna.

<sup>3</sup> Rådets förordning (EU) 2017/2454 av den 5 december 2017 om ändring av förordning (EU) nr 904/2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri.

## 6 Nya regler om mervärdesskatt vid e-handel

### 6.1 Definitioner av distansförsäljning av varor

**Regeringens förslag:** Definitioner av unionsintern distansförsäljning av varor och distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU införs i mervärdesskattelagen.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer i sak med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Bokföringsnämnden, Ekonomistyrningsverket, FAR, Förvaltningsrätten i Malmö, Kammarrätten i Stockholm, Kommerskollegium, Konkurrensverket, Konsumentverket, Postnord Group AB, Skatteverket, Srf konsulterna, Statistiska centralbyrån, Tillväxtverket och Tullverket* har inga synpunkter på förslagen. *Svensk Handel* välkomnar förslagen.

*Sveriges Advokatsamfund* lämnar allmänna synpunkter om att förslagen är svåra att förstå utan att samtidigt ha tillgång till direktiv- och förordningstexterna och att det är svårt för de skattskyldiga att förstå vilka krav som ställs. *Småföretagarnas Riksförbund* har en generell positiv inställning till förslagen men anser att de är svårtillgängliga, kräver stor kunskap om sakfrågorna och att småföretagarperspektivet saknas. *Näringslivets Skattedelegation (NSD)*, i vars synpunkter *Företagarna, Näringslivets regelnämnd* och *Svenskt Näringsliv* instämmer, lämnar som allmänna synpunkter att flera av de föreslagna ändringarna är positiva men att de innehåller otydligheter, att det kan ifrågasättas om de kommer att leda till förenklingar och att det är problematiskt att förslagen remitteras innan formellt antagande skett av EU-rättsakterna som ligger till grund för förslagen, något som *Småföretagarnas Riksförbund* också framför. Slutligen menar NSD att konsekvensanalysen avseende effekter för företagen är alltför ytlig och företagens administrativa kostnader för att efterleva de nya bestämmelserna inte har beräknats.

**Skälen för regeringens förslag:** I nuläget finns ingen definition av distansförsäljning, dvs. omsättning av varor med transport, i mervärdesskattelagen. Genom e-handelspaketet införs definitioner av gemenskapsintern distansförsäljning av varor samt distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeländ i mervärdesskattedirektivet. Av artikel 14.4.1 framgår att med gemenskapsintern distansförsäljning av varor avses leverans av varor som försänds eller transporteras av leverantören eller för dennes räkning, inbegripet då leverantören medverkar indirekt i varans transport eller försändelse, från en annan medlemsstat än den i vilken försändelsen eller transporten till förvärvaren avslutas. Av artikel 14.4.2 framgår att med distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeländ avses leverans av varor som försänds eller transporteras av leverantören eller för dennes räkning, inbegripet då leverantören medverkar indirekt i varans transport eller försändelse, från ett tredjeteritorium eller ett tredjeländ till en förvärvare i en medlemsstat. Leveransen ska i båda fallen göras till någon vars gemenskapsinterna

förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt, dvs. typiskt sett någon som inte är en beskattningsbar person. I båda fallen gäller också att varorna inte får vara nya transportmedel och heller inte varor som levereras efter montering eller installation.

Flera av de bestämmelser som införs genom e-handelspaketet anknyter till de nya definitionerna. Exempelvis används definitionen av gemenskapsintern distansförsäljning av varor i fråga om tillämpningen av omsättningströskeln för bestämmande av beskattningsland, se avsnitt 6.2. Definitionen av distansförsäljning av varor importerade från ett tredje territorium eller ett tredjeland har också betydelse för bestämmelsen om skattskyldighet för beskattningsbara personer som möjliggör försäljning av varor genom ett elektroniskt gränssnitt enligt artikel 14a mervärdesskattedirektivet, se avsnitt 6.3. Slutligen kommer de särskilda ordningarna för redovisning och betalning av mervärdesskatt att kunna tillämpas av beskattningsbara personer som utför unionsintern distansförsäljning av varor och distansförsäljning av varor importerade från ett tredje territorium eller ett tredjeland.

För att underlätta vid hänvisningar bör definitionerna införas i mervärdesskattelagen. I de nya definitionerna av distansförsäljning i mervärdesskattedirektivet används termen leverans av vara. Det är dock endast sådana leveranser av varor som sker mot ersättning, dvs. omsättningar av varor, som är mervärdesskattepliktiga. I ML används termen omsättning av vara, dvs. en leverans av vara mot ersättning. Bestämmelsen i 1 kap. 1 § ML om när mervärdesskatt ska betalas för en viss transaktion, dvs. skattskyldighet, anknyter således till omsättning och inte till leverans. För att bestämmelserna ska anknyta till skattskyldigheten i 1 kap. 1 § ML och för att enhetliga begrepp ska användas bör alltså omsättning av vara i stället för leverans av vara användas i de nya definitionerna i ML. Vidare bör unionsintern i stället för gemenskapsintern användas. När det gäller tredje territorium eller tredjeland bör dessa termer bytas ut mot ett land utanför EU, som redan förekommer i ML.

Synpunkterna från *Sveriges Advokatsamfund*, *Småföretagarnas Riksförbund*, *Näringslivets Skattedelegation*, *Företagarna*, *Näringslivets regelnämnd* och *Svenskt Näringsliv* behandlas i konsekvensanalysen, avsnitt 7.4 och 7.7.

#### *Lagförslag*

Förslaget föranleder ändring av 5 kap. 2, 2 a och 3 §§ samt att tre nya paragrafer, 2 kap. 1 j och 1 k §§ samt 5 kap. 2 f §, införs i ML.

## 6.2 En gemensam omsättningströskel för bestämmande av beskattningsland

**Regeringens förslag:** Den nu gällande omsättningströskeln på 320 000 kronor för distansförsäljning av varor från andra EU-länder slopas. I stället utvidgas omsättningströskeln för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster på 99 680 kronor per år till att även gälla för unionsintern distansförsäljning av varor.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer i sak med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Bokföringsnämnden, Ekonomistyrningsverket, FAR, Kammarrätten i Stockholm, Konkurrensverket, Konsumentverket, Postnord Group AB, Skatteverket, Tillväxtverket och Tullverket* har inga synpunkter på förslagen.

*Kommerskollegium* och *Svensk Handel* ser positivt på att omsättningströskeln harmoniseras inom EU. Även *Näringslivets Skattedelegation* välkomnar en harmonisering men framhåller att fler små företag kommer att behöva tillämpa andra länders mervärdesskatteregler. *Srf konsulterna* anser att omsättningströskeln för bestämmande av beskattningsland av förenklingsskäl bör sättas till 100 000 kronor i stället för 99 680 kronor, något som Småföretagarnas Riksförbund instämmer i. *Sveriges Advokatsamfund* ifrågasätter om införandet av den EU-gemensamma omsättningströskeln verkligen kommer att innebära en förenkling, mot bakgrund av den låga gränsen och att den är frivillig. *Förvaltningsrätten i Malmö* anser att lagtexten om omsättningströskeln är svårtillgänglig och oklar. *Statistiska centralbyrån (SCB)* påpekar att omsättningströskeln kan innebära att SCB inte kan producera statistik om utrikeshandel för företag som handlar med EU-länder under denna gräns.

### **Skälen för regeringens förslag**

*En omsättningströskel för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster infördes 1 januari 2019*

Av 5 kap. 16 § första stycket ML framgår att telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster (nedan elektroniska tjänster) som förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person är omsatta inom landet om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige. All omsättning som inte är omsättning inom landet är omsättning utomlands, 5 kap. 1 § första stycket ML. Detta innebär att en elektronisk tjänst som förvärvas av en konsument som är bosatt i ett annat EU-land från ett svenskt företag enligt huvudregeln är omsatt utomlands. Före den 1 januari 2019 gällde att det svenska företaget måste registrera sig till mervärdesskatt i den medlemsstat där omsättningen skedde, eller använda den särskilda ordningen (unionsordningen), se avsnitt 6.4, för att fullgöra sina mervärdesskattskyldigheter, oavsett i vilken omfattning företaget tillhandahöll sådana tjänster. Genom direktiv 2017/2455 infördes en frivillig s.k. omsättningströskel för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster. Den regeln har införts i 5 kap. 16 a § ML, som trädde i kraft den 1 januari 2019. Det innebär att de beskattningsbara personerna får välja att de aktuella tjänsterna ska anses omsatta inom landet även i andra fall än de som anges i 5 kap. 16 § första stycket ML, om vissa villkor är uppfyllda. På motsvarande sätt är tjänster som förvärvas av konsument i Sverige från en säljare som omfattas av omsättningströskeln i ett annat EU-land inte omsatta här.

### *Tröskeln omfattar även unionsintern distansförsäljning av varor*

Genom de ändringar i direktiv 2017/2455 som ska vara genomförda av medlemsstaterna den 1 januari 2021 slopas den nuvarande omsättnings-tröskeln för bestämmande av beskattningsland vid distanshandel inom EU, i Sveriges fall 320 000 kronor, se 5 kap. 2 § andra stycket ML. I stället kommer omsättningströskeln för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster att gälla även för unionsintern distansförsäljning av varor. Omsättningströskeln omfattar dock inte andra typer av tjänster än elektroniska tjänster. För dessa gäller vanliga bestämmelser om beskattningsland. Platsen för leverans i fråga om unionsintern distansförsäljning av varor är enligt artikel 33 a den plats där varorna befinner sig när transporten till förvärvaren avslutas. Om transporten avslutas i Sverige är varorna alltså omsatta inom landet. En säljare i Sverige som utför unionsintern distansförsäljning av varor till en köpare i Tyskland, dvs. transporten av varorna avslutas i Tyskland, kan alltså välja att varor som enligt huvudregeln är omsatta utomlands i stället ska anses vara omsatta inom landet, om övriga förutsättningar för att tillämpa tröskeln är uppfyllda. På motsvarande sätt kan en säljare i Tyskland, som utför unionsintern distansförsäljning av varor och transporten av varorna avslutas i Sverige, välja att tillämpa beskattningslandströskeln i Tyskland. Då är varorna alltså omsatta utomlands.

### *Villkoren för tillämpningen av beskattningslandströskeln*

Beskattningslandströskeln gäller för säljare som är etablerade i, eller i avsaknad av etablering, är bosatta i eller stadigvarande vistas i Sverige. Med etablering avses i detta sammanhang säte eller fast etableringsställe. Bestämmelsen är inte tillämplig om tillhandahållaren är etablerad i andra medlemsstater än Sverige. Om etablering saknas får beskattningslandströskeln i Sverige tillämpas om den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas här.

I fråga om elektroniska tjänster gäller fortfarande att de ska tillhandahållas icke beskattningsbara personer som är etablerade, bosatta eller stadigvarande vistas i ett annat EU-land. Omsättningar till köpare i Sverige ska alltså inte tas med vid bedömningen.

I fråga om varor ska de transporterats till ett annat EU-land. Leverans av varor, med eller utan transport, inom landet ska alltså inte tas med vid bedömningen.

Slutligen får det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av de aktuella omsättningarna inte överstiga 99 680 kronor under innevarande och föregående kalenderår. Beloppet avser värdet av samtliga omsättningar av de aktuella varorna och tjänsterna. Om säljaren har försäljning av både varor och tjänster till flera andra EU-länder ska samtliga dessa försäljningar således räknas ihop. Av artikel 59c.5 mervärdesskattedirektivet framgår att det belopp i nationell valuta som motsvarar det sammanlagda värdet av tillhandahållandena ska beräknas genom tillämpning av den av Europeiska centralbanken (ECB) offentliggjorda växelkursen på dagen för antagandet av rådets direktiv 2017/2455. Denna dag var växelkursen för euro till svenska kronor 9,9680. Det innebär att tröskelvärdet i svenska kronor är 99 680 kronor. Det finns i detta sammanhang ingen bestämmelse om avrundning av beloppet. Det är

därför inte, som *Srf konsulterna* och *Småföretagarnas Riksförbund* önskar, möjligt att avrunda beloppet till 100 000 kronor.

#### *Om tröskelvärdet överskrids*

Om beloppet 99 680 kronor överskrids är tjänsterna eller varorna omsatta utomlands från och med den transaktion som medför att beloppet överskrids. Den beskattningsbara personen måste då fullgöra sina mervärdesskatteskyldigheter i den medlemsstat där köparen finns, genom att antingen registrera sig i det eller de EU-länder där köparna finns, eller ansöka om ett identifieringsbeslut hos Skatteverket för att få använda den särskilda ordningen för att redovisa mervärdesskatt på omsättningarna (unionsordningen), se avsnitt 6.4. Om den beskattningsbara personen vill använda unionsordningen blir artikel 57d första punkten i genomförandeförordningen tillämplig. Det innebär att unionsordningen gäller från och med den dag då det första tillhandahållandet görs, om den beskattningsbara personen lämnar uppgifter om sin verksamhet till identifieringsstaten senast den tionde dagen i den månad som följer på det första tillhandahållandet.

#### *Huvudregeln får alltid tillämpas*

Den beskattningsbara personen får alltid välja att platsen för tillhandahållandet ska bestämmas i enlighet med huvudregeln om omsättningsland för elektroniska tjänster till icke beskattningsbara personer eller unionsintern distansförsäljning av varor. Tillämpningen av omsättningströskeln för bestämmande av beskattningsland är alltså frivillig. Av detta skäl och på grund av tröskelns låga beloppsgräns ifrågasätter *Sveriges Advokatsamfund* att omsättningströskeln blir en förenkling. Avsikten med införandet av omsättningströskeln är att underlätta för små företag som har viss försäljning till andra EU-länder. Av detta skäl är gränsen förhållandevis låg. Även den nuvarande omsättningströskeln för bestämmande av beskattningsland för distansförsäljning inom EU är frivillig, se artikel 34.4 i mervärdesskattedirektivet, som slopas den 1 januari 2021. En obligatorisk tillämpning av omsättningströskeln är inte förenligt med mervärdesskattedirektivet. En obligatorisk bestämmelse skulle också kunna försvåra för små företag som redan har en fungerande försäljning till ett eller flera andra EU-länder av exempelvis elektroniska tjänster och tillämpar de andra EU-ländernas mervärdesskatteregler. Att gränsen sänks innebär också, som *Näringslivets Skattedelegation* påpekar, att små företag som handlar med andra EU-länder kommer att få hantera andra länders mervärdesskatteregler i större utsträckning. Dessa företag kommer dock att kunna tillämpa de särskilda ordningarna även för unionsintern distansförsäljning av varor, vilket innebär en förenkling.

En beskattningsbar person som omfattas av beskattningslandströskeln men vill tillämpa de vanliga reglerna får ansöka hos Skatteverket om att inte längre omfattas av beskattningslandströskeln, dvs. att varorna och tjänsterna ska anses omsatta enligt huvudreglerna för respektive typ av omsättning. Skatteverket ska då besluta att varorna och tjänsterna är omsatta utomlands. Detta gäller oavsett om den beskattningsbara personen vill tillämpa unionsordningen eller registrera sig i de medlemsstater där köparna finns. För tjänsterna är huvudregeln att de är omsatta där



förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas. För varornas del är huvudregeln att de är omsatta där de befinner sig när transporten av varorna avslutas. Lagtexten bör förtydligas i detta sammanhang, som *Förvaltningsrätten i Malmö* påpekar. Ett beslut om att de vanliga reglerna ska tillämpas blir gällande i minst två kalenderår, vilket innebär att beskattningslandströskeln inte får tillämpas på nytt förrän tidigast efter utgången av det andra kalenderåret efter det kalenderår under vilket beslutet fattades. Att tillämpningen är frivillig innebär således inte att den beskattningsbara personen kan välja att en viss omsättning ska beskattas i Sverige och en annan omsättning i ett annat EU-land. För att kunna omfattas av beskattningslandströskeln på nytt, och alltså beskattas i Sverige, krävs att omsättningen av de aktuella varorna och tjänsterna understiger 99 680 kronor under innevarande kalenderår och det föregående kalenderåret.

I propositionen Ändrade mervärdesskatteregler för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster (prop. 2017/18:295) gjordes bedömningen, i fråga om elektroniska tjänster, att bestämmelsen om omsättningströskeln i 5 kap. 16 a § ML skulle gälla utan föregående beslut från Skatteverket för beskattningsbara personer som inte använde de särskilda ordningarna vid ikraftträdandet. Det kunde exempelvis vara beskattningsbara personer som inte haft någon försäljning av elektroniska tjänster till köpare i andra medlemsstater, eller som varit registrerade i det eller de medlemsstater där försäljning skett och nu ville avregistrera sig där. Dessa personer skulle alltså som huvudregel beskattas i Sverige upp till beskattningslandströskeln 99 680 kronor. Med tanke på att syftet med beskattningslandströskeln är att förenkla för företag som har en förhållandevis liten omsättning av varor och elektroniska tjänster till andra EU-länder, genom att de slipper registrera sig i andra EU-länder eller använda de särskilda ordningarna, talar övervägande skäl för att beskattningslandströskeln även fortsättningsvis bör gälla utan föregående beslut från Skatteverket.

I samband med att beskattningslandströskeln infördes den 1 januari 2019 gjordes bedömningen att beskattningsbara personer som då använde unionsordningen för elektroniska tjänster men i och för sig uppfyllde kraven för att tillämpa beskattningslandströskeln inte skulle avregistreras automatiskt. En särskild bestämmelse infördes för dessa beskattningsbara personer som innebar att beskattningslandströskeln inte skulle tillämpas för dessa, se p. 2 i övergångsbestämmelserna till 5 kap. 16 a och 16 b §§. En sådan särskild bestämmelse föreslås även nu.

De särskilda ordningarna har inte tidigare kunnat tillämpas för unionsintern distansförsäljning av varor. Den särskilda bestämmelsen kommer alltså bara att gälla för sådana beskattningsbara personer som i nuläget tillhandahåller elektroniska tjänster till konsumenter i andra EU-länder och använder unionsordningen för att redovisa mervärdesskatt på dessa försäljningar. Om de även utför unionsintern distansförsäljning av varor efter den 1 januari 2021 kommer dock beskattningslandströskeln även att omfatta dessa leveranser.

*SCB:s* synpunkt att omsättningströskeln kan innebära att SCB inte kan producera statistik om utrikeshandel för företag som handlar med EU-länder under denna gräns behandlas i konsekvensanalysen, avsnitt 7.6.

### *Reglerna om skattebefrielse för små företag*

Den 1 januari 2017 infördes särskilda regler för små företag i 9 d kap. ML. De innebär att företag med en omsättning på högst 30 000 kronor per år kan välja att vara befriade från mervärdesskatt. Reglerna gäller bara för beskattningsbara personer som är etablerade inom landet, och för omsättning som sker inom landet. Den nu aktuella ändringen innebär inte skattebefrielse för omsättningar under ett visst belopp, utan att beskattning ska ske i ett visst land vid omsättning under ett visst belopp. Om ett företag som omsätter elektroniska tjänster eller utför unionsintern distansförsäljning av varor tillämpar beskattningslandströskeln i 5 kap. 20 § ML anses varorna och tjänsterna omsatta inom landet, trots att köparen finns i ett annat EU-land (i fråga om elektroniska tjänster) eller transporten av varorna avslutas i ett annat EU-land (i fråga om varor). Därmed blir också reglerna om skattebefrielse för små företag aktuella. Det innebär att ett företag som har en omsättning inom landet som inte överstiger 30 000 kronor per år kan välja att vara befriad från mervärdesskatt. I detta belopp kan ingå elektroniska tjänster och unionsintern distansförsäljning av varor.

### *Lagförslag*

Förslaget föranleder upphävande av 5 kap. 16 a–16 b §§, ändring av 5 kap. 2, 2 a, 3 och 16 §§ samt införandet av två nya paragrafer, 5 kap. 20 och 21 §§ ML.

## 6.3 Omsättning av varor genom användning av elektroniskt gränssnitt

**Regeringens förslag:** En beskattningsbar person som genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU med ett verkligt värde som inte överstiger 150 euro ska i vissa fall anses ha förvärvat och omsatt varorna själv. Detsamma gäller om den beskattningsbara personen möjliggör omsättning av varor inom EU från en beskattningsbar person som är etablerad utanför EU till någon som inte är en beskattningsbar person.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. Promemorian innehöll dock en bestämmelse om motvärde i nationell valuta till beloppet 150 euro. Promemorian innehöll inte något förslag om att bestämmelserna om omsättningsland vid s.k. kedjetransaktioner inte ska tillämpas på omsättningar av ett s.k. plattformsföretag.

**Remissinstanserna:** *Bokföringsnämnden, Ekonomistyrningsverket, Kammarrätten i Stockholm, Konkurrensverket, Konsumentverket, Postnord Group AB, Skatteverket, Srf konsulterna* och *Tillväxtverket* har inga synpunkter på förslagen.

*FAR* anser att det är otydligt hur beloppet 150 euro ska räknas fram, att detta regleras i artikel 369zc i mervärdesskattedirektivet och att det bör övervägas om beloppsgränserna kan uttryckas direkt i lagstiftningen eller

tydliggöras. *Förvaltningsrätten i Malmö* anser att bestämmelsen om när en betalning har godkänts, som finns i genomförandeförordningen, bör tas in i lagtexten. *Tullverket* pekar på att det pågår diskussioner inom EU om definitionen av begreppet verkligt värde, som måste beaktas i det fortsatta lagstiftningsarbetet. *Kommerskollegium* menar att plattformar inte får åläggas ett oproportionerligt stort ansvar och att det finns ett behov av informationsinsatser så att det blir tydligt hur reglerna ska tillämpas. *Svensk Handel* välkomnar förslaget eftersom det förbättrar konkurrensen mellan traditionella säljkanaler och plattformskanaler och minskar skattebortfallet. Småföretagarnas Riksförbund undrar om den omständigheten att omsättningen i mervärdesskattehänseende delas upp på två, och transporten ska hänföras till den ena omsättningen, innebär att transporter från tredjeländ gynnas jämfört med transporter inom EU. *Näringslivets Skattedelegation (NSD)* efterlyser en definition av plattformsföretag och förtydligande av de underliggande strukturerna och funktionerna hos en plattform. NSD anser vidare att det är oklart om plattformsföretaget får förfoga över varorna och vilken plattform som är ansvarig om flera plattformsföretag ingår i leveranskedjan. Vidare menar NSD att eftersom artikel 5b i genomförandeförordningen innebär att samtliga tre kriterier ska vara uppfyllda för att plattformen inte ska anses möjliggöra omsättningen, kan plattformsföretaget bli ansvarigt för att betala mervärdesskatten trots att en betalning aldrig erhålls. NSD anser också att det bör göras en översyn av de olika förmedlingsbegreppen i ML. Slutligen menar NSD menar att effekterna för företagen inte har analyserats tillräckligt.

### **Skälen för regeringens förslag**

#### *Plattformar som möjliggör distansförsäljning av varor*

En stor del av distansförsäljningen av varor mellan företag och konsument, både mellan EU-länder och mellan tredjeländer och EU-länder, möjliggörs genom användningen av elektroniska gränssnitt, som marknadsplatser eller plattformar. Av artikel 14a.1 i mervärdesskatte-direktivet framgår att om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör distansförsäljning av varor importerade från ett tredje territorium eller ett tredjeländ i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro, ska den beskattningsbara personen själv anses ha tagit emot och levererat dessa varor. Av artikel 14a.2 framgår att om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör leverans av varor inom gemenskapen från en beskattningsbar person som inte är etablerad inom gemenskapen till en icke beskattningsbar person, ska den beskattningsbara personen själv anses ha tagit emot och levererat dessa varor. Den beskattningsbara personen som möjliggör leveransen genom användning av ett elektroniskt gränssnitt (nedan kallat plattformsföretaget) kan vara etablerad i ett EU-land eller i ett land utanför EU. För att mervärdesskattedirektivets bestämmelser ska genomföras i svensk rätt måste regler om detta införas i ML.

Bestämmelserna i artikel 14a.1 och 14a.2 i mervärdesskattedirektivet blir tillämpliga om vissa förutsättningar är uppfyllda, däribland användning av ett elektroniskt gränssnitt. Bestämmelsen är inte begränsad

till vissa typer av företag utan en bedömning får göras av om en viss omsättning faller inom tillämpningsområdet för bestämmelserna. Som *NSD* pekar på finns alltså ingen definition av en plattform eller ett plattformsföretag, varken i EU-rätten eller i nationell rätt. Det är inte heller möjligt att i nationell lagstiftning införa en definition av plattform eller att närmare beskriva de underliggande strukturerna eller funktionerna hos en plattform. En sådan definition skulle riskera att strida mot mervärdesskattedirektivet och därutöver riskera att snabbt bli inaktuell.

Vad som närmare avses med ordet möjliggöra framgår av artikel 5b i genomförandeförordningen. Av bestämmelsen framgår att med möjliggöra avses användning av ett elektroniskt gränssnitt som gör det möjligt för en kund och en leverantör som erbjuder varor till försäljning via det elektroniska gränssnittet att komma i kontakt med varandra på ett sätt som leder till en leverans av varor genom det elektroniska gränssnittet. Den beskattningsbara personen anses dock inte möjliggöra leveransen om denna beskattningsbara person varken direkt eller indirekt fastställer något av de allmänna villkoren för leveransen av varorna, varken direkt eller indirekt medverkar till godkännandet av debitering av kunden för gjorda betalningar och varken direkt eller indirekt medverkar till beställningen eller leveransen av varan. Samtliga tre förutsättningar måste alltså vara uppfyllda för att plattformsföretaget inte ska anses möjliggöra leveransen. Medverkan till godkännandet av debitering av kunden i artikel 5b innebär inte att plattformsföretaget måste ta emot själva betalningen. Detta kan innebära, som *NSD* pekar på, att ett plattformsföretag som fastställer de allmänna villkoren för leveransen och medverkar till att varan levereras till kunden, men inte medverkar till godkännandet av debiteringen av kunden, anses möjliggöra leveransen och blir skattskyldigt för mervärdesskatt. Vad som närmare avses med indirekt medverkan får avgöras från fall till fall.

Regeringen instämmer i *Kommerskollegiums* synpunkt att plattformsföretagen inte får åläggas ett oproportionerligt stort ansvar. Av artikel 5b andra stycket i genomförandeförordningen framgår att artikel 14a i mervärdesskattedirektivet inte ska gälla beskattningsbara personer som endast tillhandahåller de närmare angivna tjänsterna, som hantering av betalningar, förteckning eller marknadsföring av varor eller omdirigering av kunder till andra elektroniska gränssnitt där varor saluförs, utan någon ytterligare medverkan i leveransen. Detta innebär att ett företag som exempelvis bara hanterar betalningar inte faller under tillämpningsområdet för artikel 14a i mervärdesskattedirektivet. Som framgår av avsnitt 5.1.4 finns också en bestämmelse i artikel 5c i genomförandeförordningen som innebär att plattformsföretaget, trots att förutsättningarna i artikel 14a mervärdesskattedirektivet och artikel 5b första stycket i genomförandeförordningen är uppfyllda, inte ska vara betalningsskyldigt för mervärdesskatten. Detta gäller om plattformsföretaget varit beroende av information från till exempel den bakomliggande säljaren, som senare visat sig vara felaktig och plattformsföretaget kan visa att det inte kände till och rimligen inte kunde ha känt till att uppgifterna var felaktiga. *Kommerskollegiums* synpunkt om behovet av informationsinsatser behandlas i konsekvensanalysen, avsnitt 7.2.

NSD:s önskemål om en översyn av de olika typerna av förmedlings-situationer som regleras i ML ligger utanför detta lagstiftningsärende.

#### *Plattformsföretaget anses ha förvärvat och omsatt varan*

Bestämmelserna om skattskyldighet för plattformsföretag är utformade så att omsättningen till köparen delas upp i två identiska leveranser av varor som sker efter varandra, dvs. en leverans från säljaren (nedan kallad den bakomliggande säljaren) till plattformsföretaget och en leverans från plattformsföretaget till köparen. Transporten av varan ska enligt artikel 36b hänföras till den senare leveransen, dvs. den från plattformsföretaget till köparen. En bestämmelse om detta bör införas i ML. Detta innebär inte, som *Småföretagarnas Riksförbund* tar upp, att transporter från tredjeländ gynnas jämfört med transporter som sker inom EU. Uppdelningen i två omsättningar är en fiktiv uppdelning i syfte att hantera de mervärdesskatterättsliga konsekvenserna av att plattformsföretaget anses göra leveransen i stället för den bakomliggande säljaren. Transporten måste hänföras till en av dessa omsättningar för att avgöra var omsättningen är gjord. I normalfallet sker dock bara en transport, mellan den bakomliggande säljaren och köparen. Omsättningen till plattformsföretaget är alltså en leverans av varor utan transport, artikel 31 i mervärdesskattedirektivet. I fall som omfattas av artikel 14a.1 sker denna omsättning utanför EU och är därmed inte föremål för mervärdesskattedirektivets bestämmelser. För att tydliggöra att omsättningen i första ledet sker utomlands bör en särskild bestämmelse om detta införas i ML.

Om förutsättningarna i artikel 14a.1 eller 14a.2 är uppfyllda anses plattformsföretaget alltså vara säljare. Omsättningen av varan delas upp i två oavsett vad som faktiskt sker i praktiken. Det har alltså ingen avgörande betydelse om plattformsföretaget fysiskt förfogar över varan, vilket NSD tar upp i sitt remissvar.

Av artikel 5 b första stycket i genomförandeförordningen framgår att med termen möjliggöra avses användning av ett elektroniskt gränssnitt som gör det möjligt för en kund och en leverantör som erbjuder varor till försäljning via det elektroniska gränssnittet att komma i kontakt med varandra på ett sätt som leder till en leverans av varor genom det elektroniska gränssnittet. Som bestämmelsen är utformad kan endast en plattform anses möjliggöra omsättningen, dvs. den plattform som i sista ledet möjliggör omsättningen till kunden. Detta följer av att det ska vara fråga om antingen försäljning som sker till någon som är en icke beskattningsbar person eller distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU, vilket enligt definitionen i artikel 14.4.2 alltid avser en omsättning till någon som inte är skattskyldig för mervärdesskatt för den omsättningen. Om det, som NSD påpekar, förekommer fler plattformar i leveranskedjan får en bedömning göras av om förutsättningarna i artikel 14a är uppfyllda och i så fall vilket plattformsföretag som är skattskyldigt för omsättningen.

NSD:s synpunkter i fråga om konsekvenserna av förslaget behandlas vidare i konsekvensanalysen, se avsnitt 7.2 och 7.4.

I fall som omfattas av artikel 14a.2 anses omsättningen i första ledet ske inom EU enligt artikel 31. Denna omsättning är undantagen från mervärdesskatt med rätt till avdrag eller återbetalning för den ingående

mervärdesskatt som den bakomliggande säljaren betalat för inköpet eller importen av varorna, artiklarna 136a och 169. Det innebär att den bakomliggande säljaren, för att kunna få avdrag eller återbetalning, måste vara registrerad till mervärdesskatt i den medlemsstat där varorna inköptes eller den medlemsstat dit de importerades.

Den beskattningsgrundande händelsen avseende båda omsättningarna sker när betalningen godkänns, artikel 66a. Vad som närmare avses med detta framgår av artikel 41a i genomförandeförordningen. Där framgår att med tidpunkten när betalningen har godkänns avses den tidpunkt då betalningsbekräftelsen, meddelandet om betalningsgodkännande eller ett betalningsåtagande från kunden tagits emot av den leverantör som säljer varor via det elektroniska gränssnittet eller för dennes räkning, oavsett när den faktiska utbetalningen görs, beroende på vilket som inträffar först. Denna bestämmelse är direkt tillämplig i medlemsstaterna och ska inte genomföras i nationell rätt. Det är alltså inte lämpligt att, som *Förvaltningsrätten i Malmö* önskar, införa den aktuella lydelsen i lagtexten. I stället bör en särskild bestämmelse med hänvisning till den relevanta bestämmelsen i genomförandeförordningen införas i ML. Eftersom det är fråga om en upplysningsbestämmelse görs hänvisningen till genomförandeförordningen dynamisk, dvs. utan hänvisning till förordningen i en viss angiven lydelse.

När plattformsföretaget anses ha förvärvat och omsatt varan ska det ta ut mervärdesskatt vid köpet och redovisa mervärdesskatt till skattemyndigheten i det EU-land där omsättningen görs. Plattformsföretaget kan då antingen registrera sig till mervärdesskatt i de medlemsstater där omsättningarna görs, eller använda någon av de särskilda ordningarna för redovisning och betalning av mervärdesskatten för varorna, se avsnitt 6.4 och 6.5.

Det finns ingen bestämmelse i mervärdesskattedirektivet som anger hur motvärdet i nationell valuta till beloppet 150 euro ska räknas fram i fråga om distansförsäljning av varor importerade från länder utanför EU. Artikel 369zc.1 i mervärdesskattedirektivet är inte tillämplig i detta fall. Allmänna bestämmelser om omräkning får därför tillämpas. Mot bakgrund av att beloppet ändras är det inte, som *FAR* önskar, lämpligt att ange beloppet direkt i lagtexten.

Det finns i nuläget ingen bindande definition av termen verkligt värde. Som *Tullverket* påpekar pågår diskussioner inom EU om en enhetlig definition av verkligt värde. Det bör därför inte i nuläget införas någon definition i svensk rätt.

Genom propositionen Ändrade mervärdesskatteregler vid gränsöverskridande handel mellan företag (prop. 2018/19:160) infördes bl.a. bestämmelser om omsättningsland vid s.k. kedjetransaktioner. Bestämmelserna motsvarar artikel 36a i mervärdesskattedirektivet. Av artikel 36.4 framgår att artikeln inte ska tillämpas i de situationer som omfattas av artikel 14a. En bestämmelse om detta bör införas i ML.

### *Lagförslag*

Förslaget föranleder ändring av 5 kap. 1, 2 och 2 e §§ och 10 kap. 11 § samt att fyra nya paragrafer, 1 kap. 5 b §, 3 kap. 33 § och 6 kap. 9–10 §§ införs i ML.

## 6.4 De särskilda ordningarna kan tillämpas för alla tjänster och för distansförsäljning av varor

**Regeringens förslag:** De särskilda ordningarna för mervärdesskatt för beskattningsbara personer som tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster får tillämpas även för andra tjänster och för unionsintern distansförsäljning av varor. De särskilda ordningarna kan också användas för omsättning av varor inom landet av beskattningsbara personer som möjliggör omsättningarna genom användning av ett elektroniskt gränssnitt. De nya reglerna förs in i lagen om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster. Lagen ska byta namn till lagen om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster. Bestämmelserna om avdrag och återbetalning ska omfatta även beskattningsbara personer som är etablerade utanför EU och tillämpar unionsordningen, och beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige men inte är registrerade till mervärdesskatt i Sverige för någon annan verksamhet än den som omfattas av unionsordningen. Dessa beskattningsbara personer kan använda den särskilda elektroniska portal som inrättats för detta ändamål.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer i sak med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Bokföringsnämnden, Ekonomistyrningsverket, FAR, Förvaltningsrätten i Malmö, Kammarrätten i Stockholm, Konkurrensverket, Konsumentverket, Postnord Group AB, Srf konsulterna, Tillväxtverket och Tullverket* har inga synpunkter på förslagen.

*Kommerskollegium* och *Svensk Handel* välkomnar möjligheten för fler företag att använda de särskilda ordningarna. *Skatteverket* föreslår förtydliganden av bestämmelserna i 19 kap. 30 § andra stycket och 19 kap. 31 a § första stycket ML. *Skatteverket* föreslår också att 7 § lagen om särskilda ordningar ändras så att det framgår att ett identifieringsnummer enligt unionsordningen kan tilldelas även om den beskattningsbara personen inte är registrerad till mervärdesskatt enligt skatteförfarandelagen (2011:1244).

*Statistiska centralbyrån (SCB)* anser att det är viktigt att SCB ges tillgång till data som redovisas i de särskilda ordningarna för att kunna utföra sitt uppdrag att producera officiell statistik, och att det i deklARATIONERNA görs åtskillnad mellan varor och tjänster och handel inom och utanför EU. *Sveriges Advokatsamfund* menar att det hade varit värdefullt med en utvärdering av de särskilda ordningarna innan de utvidgas till att omfatta distanshandel och fler tjänster. *Näringslivets Skattedelegation (NSD)* framhåller att de problem som tas upp i Europeiska revisionsrättens rapport om uppbörden av mervärdesskatt vid e-handel måste åtgärdas innan utvidgningen sker av de särskilda ordningarna.

## Skälen för regeringens förslag

### *De särskilda ordningarna kan tillämpas för tjänster*

Genom ändringarna i mervärdesskattedirektivet utvidgas de särskilda ordningarna för redovisning och betalning av mervärdesskatt till andra tjänster än telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster. Det kan exempelvis röra sig om förmedlingstjänster eller fastighetstjänster.

Beskattningsbara personer som är etablerade utanför EU kan alltså välja Sverige som identifieringsstat och ansöka om att få ett identifieringsbeslut hos Skatteverket om de tillhandahåller tjänster som ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land, till någon som inte är en beskattningsbar person och denne är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige eller i ett annat EU-land.

Även beskattningsbara personer som är etablerade i EU kan använda ordningarna för att redovisa mervärdesskatt för tjänster (unionsordningen). En förutsättning är att den beskattningsbara personen tillhandahåller tjänster till någon som inte är en beskattningsbar person, och dessa tjänster ska beskattas i ett annat EU-land. Det är inte längre en förutsättning att den som köper tjänsterna är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat EU-land.

Både för tredjelandsordningen och unionsordningen gäller, som tidigare, att det inte får ha fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i ett annat EU-land och att den beskattningsbara personen inte är utesluten från den särskilda ordningen. Det är dock inte längre möjligt att vara utesluten från den särskilda ordningen på grund av att man frivilligt upphört att använda den, artikel 57g genomförandeförordningen. Hänvisningen till denna artikel i 4 a § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, förkortad lagen om särskilda ordningar, tas därför bort.

Ändringar bör ske i lagen om särskilda ordningar så att tredjelandsordningen och unionsordningen omfattar alla tjänster och så att Skatteverket således kan fatta identifieringsbeslut avseende beskattningsbara personer som tillhandahåller andra tjänster än elektroniska till privatpersoner i andra EU-länder.

### *De särskilda ordningarna kan tillämpas för unionsintern distansförsäljning av varor*

Ändringarna i mervärdesskattedirektivet innebär också att unionsordningen kan användas för att redovisa och betala mervärdesskatt för unionsintern distansförsäljning av varor. Detta gäller både beskattningsbara personer som är etablerade inom EU och sådana som är etablerade utanför EU. Bestämmelserna om de särskilda ordningarna i lagen om särskilda ordningar bör alltså ändras, så att Skatteverket kan fatta identifieringsbeslut även beträffande beskattningsbara personer som bedriver unionsintern distansförsäljning.

Även i detta fall gäller i första hand att företaget ska ha etablerat sätet för sin verksamhet i Sverige för att ett identifieringsbeslut ska kunna fattas här. Om den beskattningsbara personen inte har något säte inom EU krävs att det finns ett fast etableringsställe i Sverige för att ett identifieringsbeslut



ska kunna fattas här. En sådant val gäller i minst två kalenderår, artikel 369a.2 andra stycket.

För beskattningsbara personer som inte är etablerade i EU kan Sverige väljas som identifieringsstat om transporten av varorna påbörjas i Sverige. Om den beskattningsbara personen har varor i flera medlemsstater varifrån transport av varor påbörjas, varav en av dessa är Sverige, får Sverige också väljas som identifieringsstat. Ett sådant val gäller i två år, artikel 369a.2 tredje stycket.

Vidare krävs att det är fråga om unionsintern distansförsäljning enligt definitionen i ML och att leveranserna ska beskattas i ett annat EU-land. Det kan alltså röra sig om leverans av varor där transporten påbörjas i Sverige och avslutas i ett annat EU-land, eller där transporten påbörjas i t.ex. Danmark och avslutas i Tyskland. I övrigt krävs, precis som för identifieringsbeslut avseende tjänster, att det inte redan fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i något annat EU-land och att det inte löper en karenperiod för den beskattningsbara personen enligt artikel 58b.1 i genomförandeförordningen. Denna karenperiod på två år gäller för beskattningsbara personer som utesluts från den särskilda ordningen på grund av ständiga brott mot reglerna i ordningen och räknas från den redovisningsperiod när den beskattningsbara personen uteslöts. På samma sätt som i fråga om tredjelandsordningen bör hänvisningen till bestämmelsen om genomförandeförordningen i detta fall vara dynamisk, dvs. avse EU-förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen. Slutligen krävs att den beskattningsbara personen inte är bunden av en karenperiod avseende sitt val av identifieringsstat.

Om unionsordningen används för redovisning av unionsintern distansförsäljning av varor behöver faktura inte utfärdas för dessa omsättningar, artikel 220.1. En ändring bör därför ske i 11 kap. 2 § ML.

Eftersom de särskilda ordningarna nu omfattar alla tjänster och distansförsäljning av varor bör lagen om särskilda ordningar byta namn till lagen om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster.

Synpunkterna från *SCB*, *Sveriges Advokatsamfund* och *NSD* behandlas i konsekvensanalysen, avsnitt 7.4 och 7.6.

### *Omsättning av varor inom en medlemsstat genom ett elektroniskt gränssnitt*

Beskattningsbara personer som inte är etablerade i EU och säljer varor genom elektroniska gränssnitt till konsumenter i EU kan ha lager med varor i flera olika EU-länder. I situationer som omfattas av artikel 14a.2, när ett plattformsföretag anses förvärva och omsätta varor för att det möjliggör leveransen, kan varorna alltså skickas från olika EU-länder. I vissa fall kan kunden och varorna finnas i samma EU-land, dvs. det är fråga om leverans av varor inom landet och inte unionsintern distansförsäljning. För att underlätta för plattformsföretag som genomför både unionsintern distansförsäljning av varor och omsättning av varor inom ett EU-land kan unionsordningen användas även för omsättningar av varor inom landet. Även denna typ av leveranser bör alltså tas med i lagen om särskilda ordningar.

Även i detta fall gäller i första hand att företaget ska ha etablerat sätet för sin verksamhet i Sverige för att ett identifieringsbeslut ska kunna fattas här. Om den beskattningsbara personen inte har något säte inom EU krävs att det finns ett fast etableringsställe i Sverige för att ett identifieringsbeslut ska kunna fattas här. En sådant val gäller i minst två kalenderår, se artikel 369a.2 andra stycket. För beskattningsbara personer som inte är etablerade i EU kan Sverige väljas som identifieringsstat om transporten av varorna påbörjas i Sverige. Om den beskattningsbara personen har varor i flera medlemsstater varifrån transport av varor påbörjas, varav en av dessa är Sverige, får Sverige också väljas som identifieringsstat. Ett sådant val gäller i minst två år, se artikel 369a.2 tredje stycket.

Vidare krävs att det är fråga om en beskattningsbar person som möjliggör omsättning av varor i enlighet med 6 kap. 10 § ML och att transporten av varorna påbörjas och avslutas i Sverige. I övrigt krävs att det inte redan fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i något annat EU-land och att det inte löper en karenperiod för den beskattningsbara personen enligt artikel 58b.1 i genomförandeförordningen. Slutligen krävs att den beskattningsbara personen inte är bunden av en karenperiod avseende sitt val av identifieringsstat.

Plattformsföretag som genomför unionsintern distansförsäljning av varor och omsättningar av varor inom landet enligt 6 kap. 10 § ML kan också, genom användning av samma elektroniska gränssnitt, möjliggöra distansförsäljning av varor importerade från länder utanför EU enligt 6 kap. 9 § ML. Om plattformsföretaget inte är etablerat i EU måste det utse en representant för att kunna använda importordningen för dessa omsättningar, se artikel 369m.1 b mervärdesskattedirektivet, om det inte är etablerat i ett sådant tredjeland som EU har ingått avtal med, se artikel 369m.1 c mervärdesskattedirektivet. Det krävs dock ingen representant för att få använda unionsordningen, se artikel 369b första stycket b. I ett sådant fall kommer alltså samma beskattningsbara person (ett plattformsföretag i ett land utanför EU) att vara registrerad i unionsordningen i eget namn för unionsintern distansförsäljning och omsättningar inom landet enligt 6 kap. 10 § ML, och registrerad i importordningen via en representant för distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU enligt 6 kap. 9 § ML.

#### *Avdrag och återbetalning*

Även fortsättningsvis gäller att beskattningsbara personer som använder tredjelandsordningen för att redovisa svensk mervärdesskatt saknar avdragsrätt för ingående skatt vid förvärv för verksamheten, 8 kap. 1 a § första stycket ML. I stället får den beskattningsbara personen ansöka om återbetalning av ingående skatt som betalats i Sverige enligt reglerna för återbetalning till utländska beskattningsbara personer som inte är etablerade i något EU-land, 10 kap. 4 a § första stycket ML.

På motsvarande sätt får beskattningsbara personer som använder unionsordningen i ett annat EU-land för att redovisa svensk mervärdesskatt inte göra avdrag för ingående mervärdesskatt för verksamheter som omfattas av den särskilda ordningen, 8 kap. 1 a § andra stycket ML. I stället får de ansöka om återbetalning av ingående skatt enligt det elektroniska återbetalningsförfarandet för beskattningsbara personer som

är etablerade inom EU (direktiv 2008/9/EG), 10 kap. 4 a § andra stycket ML.

Ändringarna i mervärdesskattedirektivet innebär att unionsordningen också kan användas av beskattningsbara personer som är etablerade utanför EU i vissa fall. Därför bör bestämmelserna om avdrag och återbetalning i 8 kap. 1 a § andra stycket och 10 kap. 4 a § andra stycket ML ändras så att de omfattar även beskattningsbara personer som är etablerade utanför EU och omfattas av identifieringsbeslut enligt lagen om särskilda ordningar avseende unionsordningen eller motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land. Därutöver kan det förekomma att unionsordningen används av beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige men inte är registrerade till mervärdesskatt här. Även dessa bör omfattas av bestämmelserna om avdrag och återbetalning.

Av 19 kap. 30 § andra stycket och 31 a § ML framgår att ansökan om återbetalning avseende unionsordningen görs genom en särskild elektronisk portal som finns för detta ändamål. Bestämmelserna bör ändras så att tredjelandsföretag som använder unionsordningen kan använda den elektroniska portalen för att ansöka om återbetalning. Även svenska företag som har identifieringsbeslut för unionsordningen men inte är registrerade till mervärdesskatt enligt skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, för annan verksamhet än den som omfattas av unionsordningen bör kunna söka återbetalning av ingående svensk mervärdesskatt via e-portalen i Sverige. Det innebär att exempelvis ett svenskt plattformsföretag som har lager i Sverige, inte är registrerad enligt SFL och omsätter varor till svenska kunder, kan begära återbetalning via e-portalen. Vidare bör bestämmelsen i 19 kap. 30 § andra stycket ML utformas så att det av sista meningen framgår att den gäller tredjelandsföretag som omfattas av unionsordningen i ett annat EU-land, som *Skatteverket* föreslår. Även bestämmelsen i 19 kap. 31 a § första stycket ML bör utformas som *Skatteverket* föreslår, så att det av sista meningen framgår att den bara omfattar den som är etablerad här i landet.

Om den beskattningsbara personen är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt i Sverige enligt bestämmelserna i SFL för annan verksamhet än sådan som omfattas av de särskilda ordningarna får, precis som tidigare, avdrag för ingående skatt hänförlig till de verksamheter i Sverige som omfattas av den särskilda ordningen göras enligt bestämmelserna i ML. Bestämmelserna i 8 kap. 1 a § och 10 kap. 4 a § ML bör ändras i enlighet med detta. Detta innebär att i den deklaration som lämnas till *Skatteverket* enligt skatteförfarandelagen får avdrag även göras för kostnader som hänför sig till omsättning av varor och tjänster till privatpersoner i Sverige. Av 19 kap. 34 och 35 §§ ML följer att i den deklarationen ska också ansökan om återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 1–3 §§ ML göras.

Som tidigare gäller, för både unionsordningen och tredjelandsordningen, att avdrag aldrig får göras i den deklaration som lämnas till identifieringsstaten enligt den särskilda ordningen. Att avdragsrätt inte föreligger för ingående skatt som avser svenska företags omsättningar av nämnda tjänster till privatpersoner i andra EU-länder följer av 8 kap. 3 § ML. I stället kan mervärdesskatt som betalats i andra EU-länder återfås efter ansökan om återbetalning enligt det elektroniska förfarandet för beskattningsbara personer som är etablerade inom EU. För ingående skatt

som har betalats i Sverige gäller att rätt till återbetalning kan föreligga enligt 10 kap. 11 § tredje stycket ML.

#### *Ansökan och identifieringsbeslut, byte av identifieringsstat m.m.*

På samma sätt som tidigare gäller att en ansökan om identifieringsbeslut ska göras elektroniskt. Om den beskattningsbara person som ansöker om ett identifieringsbeslut enligt unionsordningen har ett registreringsnummer till mervärdesskatt, ska det numret användas som identifieringsnummer, se 7 § andra stycket lagen om särskilda ordningar. Inga sakliga ändringar sker i fråga om när identifieringsnummer, byte av identifieringsstat eller återkallelse av identifieringsbeslut. Karenstiden för beskattningsbara personer som frivilligt upphör att använda någon av de särskilda ordningarna slopas dock. Detta följer dock av ändringar i genomförandeförordningen, som är direkt tillämplig och inte behöver genomföras i svensk rätt.

#### *Lagförslag*

Förslaget föranleder ändring av 1 kap. 2 och 14 §§, 8 kap. 1 a §, 10 kap. 4 a §, 11 kap. 2 och 12–13 §§, 13 kap. 1 § och 19 kap. 1, 30 och 31 a §§ ML, ändring av 2 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244), att lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster byter namn, ändring av 1 §, 4 a och 4 b §§, 5–7 §§, 9 och 9 a §§ och 22 a § i den lagen samt att nya rubriker och fyra nya paragrafer, 4 c, 4 d, 4 g och 12 b §§, införs i samma lag.

## 6.5 Importordningen – en ny särskild ordning införs

**Regeringens förslag:** En ny särskild ordning, importordningen, införs i lagen om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster. Importordningen tillämpas för att redovisa och betala mervärdesskatt för distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU. Beskattningsbara personer som har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige kan ansöka om identifieringsbeslut för tillämpning av importordningen med Sverige som identifieringsstat. Samma sak gäller för beskattningsbara personer som är etablerade i ett land med vilket EU har ingått avtal med ett liknande tillämpningsområde som förordningen om administrativt samarbete och indrivningsdirektivet. Slutligen får beskattningsbara personer som är etablerade utanför EU men företräds av en representant som har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe här ansöka om identifieringsbeslut avseende importordningen med Sverige som identifieringsstat. Beskattningsbara personer som använder importordningen saknar avdragsrätt för ingående skatt vid förvärf för verksamheten och får i stället ansöka om återbetalning av ingående skatt. Om den beskattningsbara personen är etablerad i EU sker ansökan genom den särskilda elektroniska portal

som inrättats för detta ändamål för företag som är etablerade inom EU. Om den beskattningsbara personen är etablerad utanför EU sker ansökan på en blankett.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer i sak med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Bokföringsnämnden, Ekonomistyrningsverket, FAR, Kammarrätten i Stockholm, Kommerskollegium, Konkurrensverket, Konsumentverket, Srf konsulterna, Statistiska centralbyrån och Tillväxtverket* har inga synpunkter på förslagen. *Svensk Handel* välkomnar förslagen.

*Förvaltningsrätten i Malmö* pekar på att det inte framgår av 4 e § 1 b lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, förkortad lagen om särskilda ordningar, att representanten inte får ha säte inom EU för att Sverige ska få väljas som identifieringsstat om representanten har ett fast driftställe här. *Skatteverket* föreslår en språklig ändring i 4 e § 1 c lagen om särskilda ordningar för att den ska stämma överens med artikel 369m.1 c mervärdesskattedirektivet. *Tullverket* pekar på att det pågår diskussioner inom EU om definitionen av begreppet verkligt värde, som måste beaktas i det fortsatta lagstiftningsarbetet. *Postnord Group AB (Postnord)* påpekar att en tulldeklaration kommer att upprättas för adressatens räkning även om den särskilda ordningen för import används och mervärdesskatten redan är betald. Därför kommer en hanteringsavgift avseende postförsändelser att tas ut även framöver.

## Skälen för regeringens förslag

### *Importordningen införs*

Ändringarna i mervärdesskattedirektivet innebär att en ny särskild ordning införs för att redovisa och betala mervärdesskatt för distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU i försändelser med ett verkligt värde som inte överstiger 150 euro. Bestämmelser om den särskilda ordningen, kallad importordningen, bör föras in i lagen om särskilda ordningar.

För beskattningsbara personer som är etablerade inom EU gäller i första hand att den beskattningsbara personen ska ha etablerat sätet för verksamhet i Sverige för att ett identifieringsbeslut ska kunna fattas här. Om den beskattningsbara personen inte har något säte inom EU krävs att det finns ett fast etableringsställe i Sverige för att ett identifieringsbeslut ska kunna fattas här. En sådant val gäller i minst två kalenderår, se artikel 369l.3 andra stycket. Importordningen får också användas av beskattningsbara personer som är etablerade i ett land utanför EU med vilket unionen har ingått ett avtal om ömsesidigt bistånd som har ett liknande tillämpningsområde som rådets direktiv 2010/24/EU (indrivningsdirektivet) och förordning (EU) nr 904/2010 (förordningen om administrativt samarbete), och som bedriver distansförsäljning av varor från det landet. Norge omfattas av denna bestämmelse (se rådets beslut (EU) 2018/1089 av den 22 juni 2018 om ingående på unionens vägnar av avtalet mellan Europeiska unionen och Konungariket Norge om administrativt samarbete, bedrägeribekämpning och indrivning av

fordringar på mervärdesskatteområdet). Bestämmelsen om detta bör utformas på det sätt som *Skatteverket* föreslår. Dessa beskattningsbara personer får välja Sverige som identifieringsstat utan att vara bunden av detta val i minst två kalenderår.

Vidare får importordningen användas av beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU, om de företräds av en representant. En representant är en person som är etablerad inom EU och som av den beskattningsbara person som ägnar sig åt distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU utses som betalningsskyldig för mervärdesskatt och till att fullgöra skyldigheterna enligt importordningen, i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning. Det är alltså representanten som företräder den beskattningsbara personen vid tillämpningen av importordningen, som lämnar in deklARATIONER och som betalar in mervärdesskatten. Definitionen av representant bör införas i lagen om särskilda ordningar. För att Sverige ska få väljas som identifieringsstat krävs att representanten antingen etablerat sätet för sin verksamhet här, eller om säte inom EU saknas, har ett fast etableringsställe här. Detta bör tydliggöras i lagtexten enligt vad *Förvaltningsrätten i Malmö* påpekar.

Vidare krävs att mervärdesskatten avser distansförsäljning av varor som importerats från ett land utanför EU i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro och att omsättningarna ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land. Vad som är distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU framgår av nya 2 kap. 1 k § ML. Var omsättningen ska beskattas framgår av 5 kap. 2 f § ML.

Det finns i nuläget ingen bindande definition av termen verkligt värde. Som *Tullverket* påpekar pågår diskussioner på EU-nivå om hur verkligt värde ska tolkas och avsikten är att en enhetlig definition ska tas fram. Värdet 150 euro motsvarar gränsen för tullfrihet för varor av ringa värde enligt artikel 23 i förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse. Motvärdet i nationell valuta räknas också ut på samma sätt som beloppen för tullfrihet för varor av ringa värde, se artikel 369zc i mervärdesskattedirektivet, som motsvarar artikel 127 i förordning (EG) nr 1186/2009, artikel 53 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (tullkodex) samt Tullverkets föreskrifter TFS 2019:8. För att beloppen ska följa varandra bör en hänvisning till de aktuella bestämmelserna i tullagstiftningen tas in i lagen om särskilda ordningar.

I övrigt krävs, precis som för de andra särskilda ordningarna, att det inte redan fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i något annat EU-land och att det inte löper en karenperiod för den beskattningsbara personen enligt artikel 58b.1 första stycket eller för representanten enligt samma artikel tredje stycket i genomförandeförordningen. Hänvisningen till förordningen bör även i detta fall vara dynamisk, dvs. avse EU-förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen. Karenperioden på två år gäller för beskattningsbara personer eller representanter som utesluts från den särskilda ordningen på grund av ständiga brott mot reglerna i ordningen och räknas från den redovisningsperiod när den beskattningsbara personen uteslöts. Slutligen krävs att den beskattnings-

bara personen eller representanten inte är bunden av en karenperiod avseende sitt val av identifieringsstat.

När importordningen tillämpas anses varorna ha levererats när betalningen har godkänts, artikel 369n i mervärdesskattedirektivet. Det innebär att skyldigheten att betala mervärdesskatt inträder vid den tidpunkten. En bestämmelse om detta bör införas i ML. Vad som närmare avses med att betalningen har godkänts framgår av artikel 61b i genomförandeförordningen. En hänvisning till denna bestämmelse bör göras i ML. Hänvisningen bör i detta fall vara statisk, dvs. avse genomförandeförordningen i en viss angiven lydelse, eftersom hänvisningen ger den svenska författningstexten materiellt innehåll.

*Postnords* synpunkt om att en hanteringsavgift kommer att tas ut även om importordningen används tas upp i konsekvensanalysen, avsnitt 7.6.

### *Avdrag och återbetalning*

På samma sätt som för tredjelandsordningen och unionsordningen gäller att beskattningsbara personer som använder importordningen saknar avdragsrätt för ingående skatt vid förvärv för verksamheten, vilket följer av artikel 369w i mervärdesskattedirektivet. De får i stället ansöka om återbetalning av ingående skatt enligt bestämmelserna i direktiv 86/560/EEG, om det är ett företag som är etablerat utanför EU, eller enligt direktiv 2008/9/EG om det är ett företag som är etablerat i EU. För den som är etablerad i Sverige och är registrerad till mervärdesskatt enligt bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, för annan verksamhet än sådan som omfattas av de särskilda ordningarna, och omfattas av ett identifieringsbeslut här, gäller vanliga bestämmelser om avdrag för ingående mervärdesskatt i ML.

Bestämmelserna om avdrag och återbetalning för beskattningsbara personer som inte är etablerade i EU finns i 8 kap. 1 a § första stycket respektive 10 kap. 4 a § första stycket ML. Dessa bestämmelser bör kompletteras så att de även omfattar tredjelandsföretag som har identifieringsbeslut enligt lagen om särskilda ordningar avseende importordningen eller motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land. Av 19 kap. 30 § första stycket ML framgår hur en ansökan om återbetalning normalt ska göras i fall som omfattas av 10 kap. 4 a § ML första stycket, dvs. när det är fråga om tredjelandsföretag som har identifieringsbeslut för importordningen i Sverige. En sådan ansökan sker på en blankett och inte genom den särskilda elektroniska portal som inrättats för detta ändamål för företag som är etablerade inom EU.

För beskattningsbara personer som är etablerade inom EU gäller bestämmelserna i 8 kap. 1 a § andra stycket respektive 10 kap. 4 a § andra stycket ML. Bestämmelserna bör ändras så att de också omfattar företag som är etablerade i ett annat EU-land och använder importordningen, och svenska företag som använder importordningen men inte är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här enligt 7 kap. 1 § SFL. Även 19 kap. 31 a § ML bör ändras så att de ovan nämnda företag som tillämpar importordningen kan använda den elektroniska portalen för att ansöka om återbetalning.

Om den beskattningsbara personen är eller ska vara registrerad för mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet än sådan som omfattas av

den särskilda ordningen får avdrag för ingående skatt hänförlig till de verksamheter i Sverige som omfattas av den särskilda ordningen göras. Detta innebär att i den deklaration som lämnas till Skatteverket enligt skatteförfarandelagen får avdrag även göras för kostnader som hänför sig till omsättning av varor och tjänster till privatpersoner i Sverige. Av 19 kap. 34 och 35 §§ ML följer att i den deklarationen ska också ansökan om återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 1–3 §§ ML göras.

Även för importordningen gäller att avdrag aldrig får göras i den deklaration som lämnas till identifieringsstaten enligt den särskilda ordningen. Den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 e § lagen om särskilda ordningar, och har Sverige som identifieringsstat, kan inte redovisa mervärdesskatt för andra omsättningar inom landet genom den särskilda ordningen. Att avdragsrätt inte föreligger för ingående skatt som avser svenska företags omsättningar inom importordningen till privatpersoner i andra EU-länder följer av 8 kap. 3 § ML. I stället kan mervärdesskatt som betalats i andra EU-länder återfås efter ansökan om återbetalning enligt det elektroniska förfarandet för beskattningsbara personer som är etablerade inom EU. För ingående skatt som har betalats i Sverige gäller att rätt till återbetalning kan föreligga enligt 10 kap. 11 § tredje stycket ML.

#### *Ansökan och identifieringsbeslut*

Även för importordningen gäller att en ansökan om identifieringsbeslut ska göras elektroniskt. Bestämmelserna om byte av identifieringsstat, karenstider och återkallelse av identifieringsbeslut motsvarar de som gäller för de övriga särskilda ordningarna. Beskattningsbara personer som utnyttjar importordningen och inte har en representant ska tilldelas ett specifikt identifieringsnummer. Detta nummer är inte detsamma som den beskattningsbara personens registreringsnummer till mervärdesskatt, såsom är fallet med unionsordningen, se 7 § andra stycket lagen om särskilda ordningar. Om den beskattningsbara personen företräds av en representant ska representanten dels få ett eget identifieringsnummer, dels ett identifieringsnummer för varje beskattningsbar person som den företräder. Numren får bara användas för de ändamål som avses i importordningen. Därutöver gäller att representantens identifieringsnummer bara kan användas för att agera som representant på uppdrag av beskattningsbara personer som utnyttjar importordningen. Numret får alltså inte användas av representanten för att deklarera mervärdesskatt på beskattningsbara transaktioner. Detta följer av artikel 57e andra stycket genomförandeförordningen.

#### *Lagförslag*

Förslaget föranleder ändring av 1 kap. 3 § och 3 kap. 30 § ML och att en ny paragraf, 1 kap. 5 b §, införs i samma lag. Ändring av 1, 2, 4, 5, 7–8, 10–11 och 26 §§ i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster samt att sex nya paragrafer, 4 e, 4 f, 9 b–9 d §§ och 30 §, införs i samma lag.



## 6.6 Deklarationer och dokumentationsskyldighet

**Regeringens förslag:** Den särskilda mervärdesskattedeklarationen ska ges in den sista dagen i månaden efter redovisningsperiodens utgång. Deklarationen för unionsordningen ska innehålla uppgifter om omsättningar av tjänster, unionsintern distansförsäljning av varor och omsättning av varor inom ett EU-land som ett plattformsföretag anses ha förvärvat och omsatt. Deklarationen för unionsordningen ska också innehålla uppgifter för fasta etableringsställen i andra EU-länder och, i fråga om varor, uppgifter för varje EU-land som varor transporteras från. Rättelser av en särskild mervärdesskattedeklaration ska göras genom ändring i en senare redovisningsperiod inom tre år från den dag då deklarationen ska ha lämnats in. Efter treårsperioden ska ändringar dock ske i den ursprungliga redovisningsperioden. Detta gäller för deklara-tioner avseende den 1 januari 2021 och framåt. För redovisningsperioder före 2021 ska rättelser ske i den ursprungliga redovisningsperioden.

Plattformsföretag som möjliggör omsättning av varor eller tjänster till någon som inte är en beskattningsbar person ska föra räkenskaper över omsättningarna. Dessa räkenskaper ska bevaras i tio år efter utgången av det år då transaktionen genomfördes. I fråga om importordningen gäller att en representant ska föra räkenskaper för varje beskattningsbar person som representanten företräder.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. Promemorian innehöll dock ingen bestämmelse om att rättelser av uppgifter i deklara-tioner avseende de särskilda ordningarna som sker senare än tre år efter det att deklarationen lämnats in ska hänföras till den ursprungliga redovisningsperioden eller, vid utfärdande av kreditnota, att ändringar efter treårsfristen ska hänföras till den period i vilken kreditnota utfärdas.

**Remissinstanserna:** *Bokföringsnämnden, Ekonomistyrningsverket, FAR, Kammarrätten i Stockholm, Kommerskollegium, Konkurrensverket, Konsumentverket, Postnord Group AB, Srf konsulterna, Statistiska centralbyrån, Svensk Handel, Tillväxtverket och Tullverket* har inga synpunkter på förslagen.

*Förvaltningsrätten i Malmö* föreslår att det förtydligas att en ändring av felaktigt debiterad mervärdesskatt som redovisats inom ramen för de särskilda ordningarna ska rättas genom en senare deklaration. *Sveriges Advokatsamfund* menar att treårsfristen för rättelser medför att den skattskyldige måste förhålla sig till en annan tidsperiod än de normala i skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL. *Skatteverket* anser att hänvisningen till de särskilda ordningarna i 13 kap. 25 § ML bör ändras så att de enbart avser svensk mervärdesskatt. Vidare föreslår *Skatteverket* att 12 § första stycket lagen om särskilda ordningar kompletteras så att det framgår att den särskilda mervärdesskattedeklarationen också ska innehålla rättelser av tidigare deklara-tioner. Slutligen föreslår *Skatteverket* förtydligande ändringar i 12 a och 12 b §§ lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, förkortad lagen om särskilda ordningar, så att det framgår att ett identifieringsbeslut avseende unionsordningen gäller

unionsordningen i dess helhet. *Näringslivets Skattedelegation (NSD)* anser att det är otydligt när artikel 54c.2 är tillämplig och undrar om bestämmelsen kan innebära att ett plattformsföretag kan behöva spara uppgifter om en transaktion som den inte har möjliggjort och saknar kännedom om.

**Skälen för regeringens förslag:** För tredjelandsordningen och unionsordningen är redovisningsperioden som tidigare ett kalenderkvartal, se 11 § lagen om särskilda ordningar. När det gäller importordningen är dock redovisningsperioden en månad, se artikel 369s. Den särskilda mervärdesskattedeklarationen ska ha kommit in till skattemyndigheten i identifieringsstaten senast vid utgången av månaden efter utgången av beskattningsperioden som deklarationen avser, i stället för, som tidigare, 20 dagar efter utgången av beskattningsperioden, se artiklarna 364, 369f och 369s. Bestämmelserna i lagen om särskilda ordningar bör ändras och kompletteras i enlighet med detta.

Om den beskattningsbara personen företräds av en representant enligt 2 § fjärde stycket lagen om särskilda ordningar ska representanten ge in en deklaration för varje beskattningsbar person som representanten företräder. I deklarationen ska anges dels den beskattningsbara personens identifieringsnummer, dels representantens eget identifieringsnummer enligt 7 § tredje stycket lagen om särskilda ordningar.

Rättelser av uppgifter i en lämnad deklaration ska göras i en efterföljande deklaration som lämnas för en senare period. Ändringar kan göras inom tre år från den dag då deklarationen för den ursprungliga perioden skulle ha lämnats in, se artiklarna 365 andra stycket, 369g.4 och 369t.2. Rättelser som görs efter att treårsfristen gått ut ska inte göras i den särskilda mervärdesskattedeklarationen. För dessa rättelser gäller att den beskattningsbara personen får vända sig direkt till konsumtionsstaten, och det är konsumtionsstatens bestämmelser för omprövning som gäller för dessa rättelser. Fram till och med den sista redovisningsperioden 2020 gäller dock fortfarande att ändringar av sifferuppgifter i deklarationen ska göras genom ändringar av den ursprungliga deklarationen, artikel 61.1 första stycket i genomförandeförordningen. Detta innebär följande. En beskattningsbar person som använt de särskilda ordningarna sedan den 1 januari 2018 upptäcker i december 2021 att ändringar behöver göras avseende redovisningsperioderna januari–mars 2019 (Q1 2019), januari–mars 2020 (Q1 2020) och januari–mars 2021 (Q1 2021). Ändringarna för Q1 2019 och Q1 2020 ska göras i de ursprungliga deklarationerna avseende dessa perioder. Ändringen avseende Q1 2021 ska dock göras i deklarationen för Q4 2021.

Bestämmelserna i ML om rättelser av mervärdesskatt som redovisats inom de särskilda ordningarna bör ändras så att de stämmer överens med ändringarna i mervärdesskattedirektivet. Detta innebär, som *Förvaltningsrätten i Malmö* påpekar, att en ändring av felaktigt debiterad mervärdesskatt som redovisats inom ramen för de särskilda ordningarna ska rättas genom en senare deklaration. Som *Skatteverket* påpekar bör förtydligas att det i dessa fall är fråga om svensk mervärdesskatt. Slutligen bör 12§ lagen om särskilda ordningar ändras på det sätt som Skatteverket föreslår, dvs. så att det framgår att den särskilda mervärdesskattedeklarationen också ska innehålla rättelser av tidigare lämnade

deklarationer om rättelsen avser tid inom tre år från den dag då den ursprungliga deklARATIONEN skulle ha lämnats.

Som *Sveriges Advokatsamfund* noterar är tre år en tidsperiod som inte förekommer i övrigt i fråga om rättelse av svensk mervärdesskatt. När det gäller de särskilda ordningarna gäller dock tre år som tidsfrist för rättelser redan idag, se artikel 61.2 första stycket genomförandeförordningen. Även i övrigt finns det särskilda förfaranderegler i fråga de särskilda ordningarna, t ex när det gäller tidsfrister, deklarationer och rättelser, som skiljer sig från övriga bestämmelser i bl.a. skatteförordningen (2011:1244). Det är en naturlig följd av att de särskilda ordningarna ska fungera på samma sätt i alla medlemsstater medan övriga förfarandebestämmelser inte är harmoniserade i samma omfattning.

Det är precis som tidigare konsumtionsstaten, dvs. den stat där den aktuella tjänsten eller varan är omsatt, som är beskattningsland. Om tjänsten eller varan är omsatt i Sverige är det därför, precis som tidigare, svenska förfaranderegler som ska gälla för exempelvis omprövning och överklagande av beslut om skatt, se artikel 61.2 andra stycket genomförandeförordningen. Det innebär att en begäran om omprövning av beslut om svensk mervärdesskatt som redovisas i de särskilda ordningarna kan ges in senast det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut, 66 kap. 7 § skatteförordningen (2011:1244), SFL. För sådana ändringar som sker efter treårsperioden bör ändringen göras i den ursprungliga redovisningsperioden eller, om kreditnota har utfärdats, i den period under vilken kreditnotan har utfärdats. Bestämmelserna i 13 kap. 25 och 28 §§ ML bör ändras i enlighet med detta.

Det är också konsumtionsstaten som har ansvaret för påminnelser och åtgärder för att fastställa och driva in skatten, om lämnande av deklARATION eller betalning av skatten inte skett inom föreskriven tid till identifieringsstaten och identifieringsstaten har utfärdat en påminnelse (se nya artikel 60a andra stycket och artikel 63a tredje stycket i genomförandeförordningen). På samma sätt som tidigare gäller att om en deklARATION inte har lämnats in, har lämnats in för sent, är ofullständig eller felaktig eller om skatten har betalats för sent, ska eventuell ränta, straffavgift eller annan avgift beräknas och fastställas av konsumtionsstaten, artikel 63b genomförandeförordningen. Om den beskattningsbara personen eller representanten upphör att använda de särskilda ordningarna gäller att den sista deklARATIONEN ska lämnas in till identifieringsstaten, artikel 61a.1 och 2 genomförandeförordningen. Om rättelser behöver göras i efterhand ska dessa dock hanteras av konsumtionsstaten, artikel 61a.1 andra stycket och 61a.2 andra stycket samma förordning.

Den som har ett identifieringsbeslut enligt lagen om särskilda ordningar ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för de omsättningar som omfattas av beslutet, 25 § lagen om särskilda ordningar. I fråga om importordningen gäller att en representant ska bevara dokumentation för varje beskattningsbar person som han företräder, se artikel 369x mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen i lagen om särskilda ordningar bör kompletteras i enlighet med detta. I artikel 63c genomförandeförordningen framgår kraven på dokumentation avseende de särskilda ordningarna.

Plattformsföretag som möjliggör omsättning av varor eller tjänster till någon som inte är en beskattningsbar person ska föra räkenskaper över omsättningarna, artikel 242a. Dessa räkenskaper ska bevaras i tio år efter utgången av det år då transaktionen genomfördes. En bestämmelse om detta bör införas i mervärdesskattelagen. Bestämmelsen gäller oavsett om plattformsföretaget använder de särskilda ordningarna eller inte, och även om plattformsföretaget inte anses ha omsatt varan eller tjänsten själv, dvs. förutsättningarna i artikel 14a i mervärdesskattedirektivet eller artikel 9a i genomförandeförordningen, som gäller elektroniska tjänster, är inte uppfyllda. Det kan i dessa fall röra sig om ett plattformsföretag som möjliggör tillhandahållande av tjänster (som inte är elektroniska), ett plattformsföretag som möjliggör distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU vars värde överstiger 150 euro eller ett plattformsföretag som möjliggör omsättning av varor när den bakomliggande säljaren är etablerad i EU.

Av artikel 54c i genomförandeförordningen framgår de närmare kraven på dokumentation för plattformsföretagen. Artikel 54c.1 gäller plattformsföretag som anses ha omsatt varorna eller tjänsterna själva. Artikel 54c.2 gäller plattformsföretag som möjliggör omsättning av varor eller tjänster men inte anses ha gjort omsättningen själva. Som ovan anges kan det vara fråga om omsättning av varor genom ett elektroniskt gränssnitt där den bakomliggande säljaren är etablerad i EU. Bestämmelsen blir alltså inte tillämplig på omsättningar som plattformsföretaget inte har möjliggjort, något som *NSD* tar upp i sitt remissvar.

### *Lagförslag*

Förslagen föranleder ändring av 13 kap. 25 och 28 §§ i ML och att en ny paragraf, 11 a kap. 4 §, införs i samma lag, ändring av 12, 12 a, 14 och 25 §§ i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster och att en ny paragraf, 12 b §, införs i samma lag.

## 6.7 Ett särskilt förfarande när importordningen inte används

**Regeringens förslag:** Ett särskilt förfarande införs för import av varor i försändelser vars verkliga värde inte överstiger 150 euro och för vilka importordningen inte används. Förfarandet innebär att den som anmäler varornas ankomst till Tullverket tar ut mervärdesskatt från den person för vilken varorna är avsedda. Mervärdesskatten rapporteras elektroniskt månadsvis i en sammanställning och ska betalas vid den tidpunkt då tull ska eller skulle ha betalats. Den som använder det särskilda förfarandet ska bevara underlag om importerna i sju år.

**Regeringens bedömning:** Möjligheten i mervärdesskattedirektivet att tillämpa normalskattesatsen för samtliga varor som omfattas av det särskilda förfarandet bör inte utnyttjas.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. I promemorian föreslogs dock att den som tillämpar det särskilda förfarandet vid import ska bevara underlag för importerna i tio år.

**Remissinstanserna:** *Bokföringsnämnden, Ekonomistyrningsverket, FAR, Förvaltningsrätten i Malmö, Kammarrätten i Stockholm, Kommerskollegium, Konkurrensverket, Konsumentverket, Postnord Group AB, Skatteverket, Srf konsulterna, Statistiska centralbyrån, Svensk Handel, Tillväxtverket* och *Tullverket* har inga synpunkter på förslagen.

*Näringslivets Skattedelegation (NSD)* ifrågasätter att den som använder det särskilda förfarandet för import ska bevara underlag i tio år. Vidare menar NSD att det behöver förtydligas vad som gäller om beskattningsmyndighet vid det särskilda förfarandet. NSD anser också att det bör förtydligas att det är varans värde vid tidpunkten för betalningen som har betydelse även vid tullhanteringen. Slutligen tillstyrker NSD att möjligheten att tillämpa normalskattesatsen inte används.

*Tullverket* pekar på att det pågår diskussioner inom EU om definitionen av begreppet verkligt värde, som måste beaktas i det fortsatta lagstiftningsarbetet.

*Postnord Group AB (Postnord)* framför att även om det särskilda förfarandet används kommer en tulldeklaration att upprättas och lämnas till *Tullverket*, och att varan kan lämnas ut till köparen (importören) först när *Tullverket* beslutat om frisläppande. *Postnord* anser också att det bör säkerställas, exempelvis genom en ändring i tullagen (2016:253), att de personer som vill tillämpa det särskilda förfarandet inte blir deklarerat för de varor som importeras.

**Skälen för regeringens förslag:** Genom e-handelspaketet införs ett särskilt förfarande vid import av varor i försändelser vars verkliga värde inte överstiger 150 euro. Bestämmelser om detta bör införas i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, förkortad lagen om särskilda ordningar.

Det finns i nuläget ingen bindande definition av termen verkligt värde. Som *Tullverket* påpekar pågår diskussioner på EU-nivå om detta. Avsikten är att definitionen ska vara densamma i mervärdesskatte- och tulllagstiftningen, för att undvika att termen tolkas olika, något som *NSD* berör i sitt remissvar.

Förfarandet får tillämpas av den som anmäler varornas ankomst till

*Tullverket*, i de fall importordningen inte används, dvs. postföretag, speditörer, tullombud och liknande. Det är dock fortfarande mottagaren av varan som är betalningsskyldig för mervärdesskatten, se artikel 369z.1 a i mervärdesskattedirektivet. Detta kan jämföras med importordningen, där det är den beskattningsbara personen eller dennes representant som är betalningsskyldig för mervärdesskatten. I detta fall är inte importen undantagen från mervärdesskatt, vilket den är när importordningen används, se artikel 143.1 ca och föreslagna 3 kap. 30 § sjätte stycket ML.

Av 2 kap. 2 § tullagen framgår att mervärdesskatt inte ska tas ut enligt den lagen utan i enlighet med skatteförfarandelagen (2011:1244), om deklaranten eller, om deklaranten är ett ombud, den för vars räkning ombudet handlar är registrerad till mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för beslutet om fastställande av tull och agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln, eller

är en juridisk person som inte agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln. Det innebär att Skatteverket är beskattningsmyndighet i dessa fall. För att förenkla hanteringen bör en ändring ske i 2 kap. 2 § tullagen av innebörd att Tullverket är beskattningsmyndighet när det särskilda förfarandet används. Skälen för detta, som NSD efterfrågar, är att det kan antas att det huvudsakligen är privatpersoner som är köpare och mottagare av varorna när det särskilda förfarandet används. Tullverket är enligt huvudregeln beskattningsmyndighet när deklareranten inte är registrerad till mervärdesskatt. Vidare framgår det av de aktuella bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet att en sammanställning av mervärdesskatten ska ges in till aktuell tullmyndighet. Det framstår därför som lämpligt att Tullverket är beskattningsmyndighet när det särskilda förfarandet används. I dessa fall gäller alltså det som framgår av 2 kap. 1 § andra stycket tullagen. Som *Postnord* påpekar kommer också en tulldeklaration fortfarande att behöva upprättas för varorna.

Det särskilda förfarandet är tillämpligt vid importen där försändelsen eller transporten av varan avslutas i Sverige, dvs. varan skickas till en köpare i Sverige. Det totala mervärdesskattebeloppet som tagits in avseende den aktuella kalendermånaden ska redovisas månadsvis samlat i en sammanställning som ska ges in till Tullverket, och betalas in senast vid den tidpunkt då tullskulden ska betalas eller skulle ha betalats om varan hade varit belagd med tull.

Förfarandet är frivilligt att tillämpa. Det innebär att *Postnord* även fortsättningsvis kan utföra tullkontroller enligt 5 kap. 3 § tullförordningen och agera direkt ombud för mottagaren i fråga om varor som transporteras med post. Det är också alltså möjligt för andra aktörer som i dag agerar som direkta ombud att fortsätta vara det på samma sätt som i dag. Det är i nuläget inte helt klart hur det särskilda förfarandet kommer att fungera tillsammans med bestämmelserna i tullagstiftningen, som är föremål för förhandlingar inom EU. Av det skälet, och mot bakgrund av att förfarandet är frivilligt att tillämpa, bör det inte göras någon lagändring på det sätt som *Postnord* efterfrågar.

Av artikel 369za i mervärdesskattedirektivet framgår att medlemsstaterna får föreskriva att den normala mervärdesskattesatsen i importmedlemsstaten ska tillämpas när det särskilda förfarandet används. Denna möjlighet bör dock, främst av neutralitetsskäl, inte utnyttjas.

Motvärdet i nationell valuta till beloppet 150 euro ska räknas fram enligt ett visst förfarande, artikel 369zc mervärdesskattedirektivet. Beloppet och förfarandet för omräkning av beloppet motsvarar det som gäller för tullfrihet för varor av ringa värde i tullsammanhang, se artikel 23–24 i rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (kodifierad version), förkortad förordning 1186/2009. En bestämmelse om detta med hänvisning till de relevanta bestämmelserna i förordning 1186/2009 bör införas i lagen om särskilda ordningar. Eftersom beloppet som gäller för tillämpning av det särskilda förfarandet ska följa beloppet för tullfrihet är det ändamålsenligt att hänvisningen till förordningen är dynamisk, dvs. avser EU-förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen.

Av artikel 369zb.3 framgår att medlemsstaterna själva får bestämma hur lång tid underlaget ska bevaras avseende särskilda förfarandet vid import.

Av 7 kap. 2 § första stycket bokföringslagen (1990:1078) framgår att räkenskapsinformationen ska sparas fram till och med sjunde året efter utgången av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. Det finns i detta sammanhang inte skäl att införa krav på en längre bevarandetid än det som följer av bokföringslagen. Som NSD påpekar bör tiden för bevarande av underlag för det särskilda förfarandet därför bestämmas till sju år.

### Lagförslag

Förslagen föranleder ändring av 2 kap. 2 § tullagen (2016:253) och att fyra nya paragrafer, 27–30 §§, införs i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.

## 6.8 Personuppgiftsbehandlingen

**Regeringens bedömning:** Den personuppgiftsbehandling som förslagen ger upphov till är förenlig med EU:s dataskyddsförordning. Den befintliga reglering som finns på personuppgiftsområdet utgör tillräcklig reglering för den personuppgiftsbehandling som kan komma att ske med anledning av förslaget. Någon ytterligare reglering om denna behandling behövs därför inte.

**Promemorian:** Innehöll inte någon särskild bedömning om behandling av personuppgifter.

**Remissinstanserna:** *Datainspektionen* anser att det behöver säkerställas att det på nationell nivå finns stöd för de personuppgiftsbehandlingar som förslaget medför och analyseras om förslaget innebär utökade behandlingar av personuppgifter och om dessa behandlingar är proportionerliga.

**Skälen för regeringens bedömning:** Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning), nedan kallad EU:s dataskyddsförordning, är i alla delar bindande och direkt tillämplig i samtliga EU:s medlemsländer och ska tillämpas fr.o.m. den 25 maj 2018. Förordningen, som utgör den generella regleringen av personuppgiftsbehandling inom EU, tillåter och förutsätter ibland att medlemsstaterna kompletterar förordningen med nationell lagstiftning. För Skatteverkets personuppgiftsbehandling i beskattningsverksamheten finns lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet som innehåller bestämmelser som kompletterar EU:s dataskyddsförordning. Förutom vid behandling av personuppgifter om enskilda personer gäller vissa bestämmelser i lagen även vid behandling av uppgifter om juridiska personer (se 1 kap. 1 § andra stycket).

Regeringen konstaterar att förslagen berör beskattningsbara personer som bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet. Merparten av dessa är juridiska personer, men även fysiska personer kan vara beskattningsbara personer i mervärdesskattehänseende och således beröras av förslagen.

Förslaget om att de särskilda ordningarna utökas till att gälla fler tjänster och distansförsäljning av varor innebär också att fler företag, däribland fysiska personer, har möjlighet att ansöka om identifieringsbeslut hos Skatteverket för att tillämpa de särskilda ordningarna. När fysiska personer registreras till mervärdesskatt av Skatteverket eller ansöker om identifieringsbeslut för att tillämpa de särskilda ordningarna kan det, precis som i nuläget, medföra att personuppgifter behandlas av myndigheten. Det rör sig dock om samma uppgifter som behandlas i nuläget och innebär alltså inte utökade behandlingar av personuppgifter.

Beskattningsbara personer som möjliggör omsättning av varor eller tjänster genom användning av ett elektroniskt gränssnitt ska föra räkenskaper över omsättningarna. Räkenskaperna ska bevaras i tio år och ska på begäran göras tillgängliga för identifieringsmedlemsstaten och konsumtionsmedlemsstaten på elektronisk väg. Till de uppgifter som måste sparas hör bl.a. uppgifter om den bakomliggande säljaren av varorna. Även i detta fall kan det leda till att personuppgifter behandlas av Skatteverket.

Den behandling av personuppgifter som sker hos Skatteverket till följd av förslagen är nödvändig för att systemet med de särskilda ordningarna ska fungera. Den rättsliga grunden för personuppgiftsbehandlingen är alltså att den är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i myndighetsutövning (artikel 6.1 e i EU:s dataskyddsförordning). Behandlingen kan också anses nödvändig för att fullgöra en rättslig förpliktelse som åvilar den personuppgiftsansvarige (artikel 6.1 c i EU:s dataskyddsförordning). Den aktuella grunden för behandlingen är vidare fastställd i den nationella rätten på det sätt som krävs enligt artikel 6.3 i EU:s dataskyddsförordning. Den rättsliga grunden är fastställd i förordningen (2017:154) med instruktion för Skatteverket, skatteförfarandelagen och i de föreslagna lagarna. De närmare ändamålen för behandlingen liksom andra specificerade bestämmelser finns i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Vad gäller frågan om personuppgiftsbehandlingen är proportionerlig bör beaktas att det är valfritt att ansöka om mervärdesskatteregistrering och att använda de särskilda ordningarna och att de fysiska personer som ansöker om godkännande agerar yrkesmässigt. De uppgifter som kommer att behandlas är inte sådana känsliga personuppgifter som avses i artikel 9.1 i EU:s dataskyddsförordning. Uppgifterna är antingen sådana som relaterar till verksamheten eller kontaktuppgifter. Intrånget i de registrerades personliga integritet torde därför vara förhållandevis litet. Vid en avvägning mellan den registrerades personliga integritet och behovet av att personuppgiften behandlas anses behandlingen vara proportionerlig.

Av 1 kap. 4 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet framgår att uppgifter bl.a. får behandlas för att tillhandahålla information som behövs hos Skatteverket för fastställande av underlag för samt bestämmande, redovisning, betalning och återbetalning av skatter och avgifter (punkt 1), revision (punkt 4) och tillsyn samt lämplighets- och tillståndsprövning och annan liknande prövning (punkt 5). Av 2 kap. 2 § framgår vidare att i beskattningsdatabasen får uppgifter behandlas om personer som omfattas av verksamhet enligt 1 kap. 4 § 1–9. I 2 kap. 3 § och i förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattnings-



verksamhet finns bestämmelser om vilka uppgifter som får behandlas i beskattningsdatabasen. Den behandling av uppgifter som förslagen ger upphov till hos Skatteverket i beskattningsdatabasen är tillåten enligt de angivna befintliga bestämmelserna.

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

## 6.9 Slopande av undantaget från mervärdesskatt vid import av lågvärdeförsändelser

**Regeringens förslag:** Skattebefrielsen vid import av försändelser med ett värde som inte överstiger 22 euro slopas. Även den särskilda regleringen av skattebefrielse för gåvoförsändelser med ett värde som inte överstiger 45 euro tas bort.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens. Promemorian innehöll dock inget förslag om slopande av det särskilda undantaget från mervärdesskatt vid import av s.k. gåvoförsändelser eller slopande av omräkningsbestämmelsen i 2 kap. 4 a § lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, LFS.

**Remissinstanserna:** *Bokföringsnämnden, Ekonomistyrningsverket, FAR, Förvaltningsrätten i Malmö, Kammarrätten i Stockholm, Kommerskollegium, Konkurrensverket, Konsumentverket, Postnord Group AB, Skatteverket, Srf konsulterna, Statistiska centralbyrån och Tillväxtverket* har inga synpunkter på förslagen.

*Svensk Handel* och *Småföretagarnas Riksförbund* är positiva till förslaget. *Tullverket* föreslår att bestämmelsen i 2 kap. 4 § 3 lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, förkortad LFS, slopas, eftersom det inte längre finns behov av att särskilt reglera frihet från mervärdesskatt vid import av gåvoförsändelser. Vidare anser Tullverket att 2 kap. 4 a § LFS bör ändras eftersom den innehåller hänvisningar till 2 kap. 4 § 4–5 samma lag, som föreslås slopas. Slutligen menar Tullverket att konsekvenserna av ändringen i 2 kap. 4 § 5 LFS inte har analyserats tillräckligt.

**Skälen för regeringens förslag:** Från den 1 januari 2021 slopas möjligheten i direktiv 2009/132/EG att vid import skattebefria varor med lågt värde (artikel 23). Sverige har dock valt att undanta försändelser som utgör ett led i en postorderförsäljning från undantaget från mervärdesskatt vid import, bortsett från försändelser som består av utländska periodiska publikationer. En stor del av de försändelser som importerats till Sverige är att anse som postorderförsändelser, och har alltså varit mervärdesskattepliktiga vid import., se 2 kap. 3 § 6 och 4 § 4–5 LFS.

För att anpassa de svenska reglerna till ändringen föreslås att bestämmelserna om skattebefrielse i LFS ändras. Ändringen kommer i

första hand att påverka import av utländska periodiska publikationer i försändelser som inte överstiger 22 euro, som kommer att bli skattepliktiga vid import. Vidare kommer, som *Tullverket* påpekar, varor som en beskattningsbar person köper från en annan beskattningsbar person för att använda i den egna verksamheten att bli mervärdesskattepliktiga vid import, om inget annat undantag är tillämpligt. Dessa beskattningsbara personer har dock i allmänhet avdragsrätt för mervärdesskatten. Även varor som köps av en privatperson via distanshandel från en annan privatperson kommer att bli mervärdesskattepliktiga vid import, om inget annat undantag blir tillämpligt. Samma sak gäller för kvarglömda personliga ägodelar som skickas tillbaka till ägaren inom EU, men inte uppfyller förutsättningarna för retur tullbefrielse enligt artikel 203 i förordning (EU) nr 952/2013 och returskattefrihet enligt 2 kap. 5 § LFS. Tullverkets synpunkt om konsekvenserna av att 2 kap. 4 § 5 LFS slopas behandlas vidare i konsekvensanalysen, se avsnitt 7.3 och 7.6.

Av 2 kap. 2 § LFS framgår att frihet från skatt vid import ska medges för en vara som övergår till fri omsättning under sådana omständigheter som för en tullpliktig vara medför tullbefrielse, om inte annat följer av 2 kap. 3 §. Enligt artikel 23.1 i rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (kodifierad version), förkortad förordning 1186/2009, ska varje försändelse som består av varor av ringa värde som sänds direkt från ett tredjeland till en mottagare i gemenskapen vara befriad från importtull. Varor av ringa värde är enligt artikel 23.2 samma förordning varor vars sammanlagda verkliga värde inte överstiger 150 euro per försändelse. Bestämmelsen i 2 kap. 3 § 6 bör därför ändras så att frihet från mervärdesskatt inte medges för försändelser av ringa värde enligt förordning 1186/2009. Det är ändamålsenligt att hänvisningen till förordningen i detta fall är dynamisk, dvs. avser EU-förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen.

Av artiklarna 25–26 i förordning 1186/2009 framgår att varor i försändelser som skickas från ett tredjeland av en privatperson till en annan privatperson som är bosatt i unionens tullområde få införas tullfritt under förutsättning att importen inte är av kommersiell natur. Befrielsen är begränsad till ett värde av 45 euro per försändelse. Av artikel 1 i rådets direktiv 2006/79/EG av den 5 oktober 2006 om befrielse från införselskatter på varor i småförsändelser av icke-kommersiell karaktär från tredjeländer, förkortat direktiv 2006/79/EG, framgår att varor i småförsändelser av icke-kommersiell karaktär, som skickas från ett tredjeland av enskilda personer till andra enskilda personer i en medlemsstat, vid införsel ska vara befriade från omsättningsskatt och punktskatt. Även i detta fall gäller en beloppsgräns om 45 euro per försändelse. Rätten till frihet från skatt enligt direktiv 2006/79/EG stämmer alltså överens med rätten till tullbefrielse enligt förordning 1186/2009. Som *Tullverket* påpekar finns det därför inte längre behov av att i 2 kap. 4 § 3 LFS särskilt reglera gåvoförsändelser, eftersom skattebefrielsen för dessa redan följer av 2 kap. 2 § LFS.

I 2 kap. 4 a § LFS anges hur beloppen för skattefrihet fastställs för varje år som de belopp i kronor som motsvarar beloppen i 2 kap. 4 § 3–5 LFS. Eftersom 2 kap. 4 § 3–5 LFS slopas bör, som *Tullverket* påpekar, 2 kap.

4 a § LFS utgå. En motsvarande bestämmelse, som bara är tillämplig i fråga om 3 kap. 5 § LFS, bör i stället införas i 3 kap. 6 § LFS.

### *Lagförslag*

Förslaget föranleder upphävande av 2 kap. 4 a § LFS och ändringar av 2 kap. 3 och 4 §§ och 3 kap. 6 § lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

## 6.10 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Regeringens förslag:** Lagändringarna ska träda i kraft den 1 januari 2021. Bestämmelserna om omsättningströskeln för bestämmande av beskattningsland, som utökas till att även gälla för unionsintern distansförsäljning av varor, ska inte tillämpas på beskattningsbara personer som vid ikraftträdandet omfattas av ett gällande identifieringsbeslut enligt lagen om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som meddelats före ikraftträdandet. Dessa personer behöver inte ansöka om att de vanliga beskattningslandsreglerna ska gälla eller tillämpa en karenstid om två år. I stället fortsätter identifieringsbeslutet att gälla. Om dessa beskattningsbara personer vill tillämpa beskattningslandströskeln får de ansöka om detta.

När det gäller de föreslagna ändringarna i mervärdesskattelagen, lagen om frihet från skatt vid import, m.m. och tullagen ska äldre bestämmelser fortfarande gälla för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans har haft några synpunkter på förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Av artikel 1 i rådets direktiv (EU) 2017/2455 och artikel 2.1 i rådets direktiv (EU) 2019/1995 framgår att de nya bestämmelserna ska tillämpas av medlemsstaterna från och med den 1 januari 2021. Mot denna bakgrund bör de lagförslag som föreslås i denna lagrådsremiss träda i kraft den 1 januari 2021.

När det gäller bestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200), ML, lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m., lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, förkortad lagen om särskilda ordningar, och tullagen (2016:253) bör äldre bestämmelser fortfarande gälla för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet. En motsvarande övergångsreglering för bestämmelsen i skatteförfarandelagen (2011:1244) bedöms inte behövas.

Som redogjorts för i avsnitt 6.2 bör beskattningsbara personer som omfattas av ett gällande identifieringsbeslut den 1 januari 2021 inte automatiskt avregistreras från den särskilda ordningen. Skälet är att tillämpningen av beskattningslandströskeln är frivillig. Att beskattningslandströskeln också kommer att omfatta unionsintern distansförsäljning av varor ändrar inte denna bedömning. Det bör därför införas en bestämmelse

som innebär att de föreslagna 5 kap. 20 och 21 §§ ML inte tillämpas på den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt lagen om särskilda ordningar som gällde vid ikraftträdandet den 1 januari 2021. Därmed behöver dessa personer inte ansöka om att de vanliga beskattningslandsbestämmelserna ska tillämpas i stället för beskattningslandströskeln, och inte heller tillämpa de vanliga reglerna i minst två kalenderår innan de kan tillämpa beskattningslandströskeln. För dessa personer gäller att de i stället får ansöka om att beskattningslandströskeln ska tillämpas. Om förutsättningarna för att tillämpa beskattningslandströskeln är uppfyllda ska Skatteverket då fatta beslut om detta.

Bestämmelserna i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011, förkortad genomförandeförordningen, och rådets förordning (EU) nr 904/2010 är direkt tillämpliga och ska inte genomföras i svensk rätt. De ska tillämpas från den 1 januari 2021. Av artikel 2 i rådets genomförandeförordning (EU) 2019/2026 av den 21 november 2019 om ändring av genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 vad gäller leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som förmedlas genom elektroniska gränssnitt och de särskilda ordningarna för beskattningsbara personer som tillhandahåller tjänster till icke beskattningsbara personer, som utför distansförsäljning av varor och vissa inhemska leveranser av varor framgår dock att beskattningsbara personer och representanter från den 1 oktober 2020 får lämna in den information som krävs för registrering i någon av de särskilda ordningarna. Syftet är att underlätta den praktiska hanteringen i samband med ändringarna av de särskilda ordningarna. En elektronisk ansökan om identifieringsbeslut kan alltså lämnas in till Skatteverket redan från och med detta datum. Denna bestämmelse är direkt tillämplig och kräver inget genomförande i svensk rätt.

Som framgår av avsnitt 6.6 ska ändringar av en särskild mervärdes-skattedeklaration efter inlämnandet göras i en efterföljande deklaration. Detta gäller från och med den första redovisningsperioden år 2021, se artikel 61.1 andra stycket i genomförandeförordningen. Fram till och med den sista redovisningsperioden 2020 gäller fortfarande att ändringar av sifferuppgifter i deklarationen ska göras genom ändringar av den ursprungliga deklarationen, artikel 61.1 första stycket samma förordning. Eftersom bestämmelsen i genomförandeförordningen är direkt tillämplig i nationell rätt bör det inte införas någon särskild övergångsbestämmelse avseende rättelser av deklarationer för redovisningsperioder innan den 1 januari 2021.

## 7 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som är nödvändig i det aktuella lagstiftningsärendet och avseende de aspekter som ska belysas enligt 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Det sker mot bakgrund av tillgängliga uppgifter och i den omfattning som är möjlig. Av flera skäl är det svårt att uppskatta effekterna av förslaget. Exempelvis är det svårt att

bedöma hur många företag som kommer att välja att tillämpa omsättnings-  
tröskeln för bestämmande av beskattningsland. Det är också svårt att  
bedöma effekten av att beskattningsbara personer som använder  
elektroniska gränssnitt, s.k. plattformsföretag, blir skattskyldiga för vissa  
försäljningar som görs via plattformen.

## 7.1 Syfte, alternativa lösningar och förslaget förenlighet med EU-rätten

Syftet med e-handelspaketet är bl.a. att förenkla för företagen, förbättra  
konkurrensen och minska skattebortfallet. De föreslagna ändringarna i  
lagrådsremissen syftar till att införa ändringarna i mervärdesskatte-  
direktivet och direktiv 2009/132/EG i svensk rätt. Reglerna måste  
genomföras i nationell lagstiftning. Förslaget medför således att reglerna i  
dessa lagar blir förenliga med EU-rätten. Några alternativ till  
lagändringarna finns inte om de svenska reglerna ska bli förenliga med  
direktiven. De avsedda effekterna med harmoniserade regler kan också  
utebli om direktiven inte genomförs i nationell lagstiftning.

## 7.2 Ikraftträdande och särskilda informationsinsatser

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2021. Tidpunkten för  
ikraftträdandet överensstämmer med den tidpunkt som gäller för  
genomförande av rådets direktiv (EU) 2017/2455 och 2019/1995.

Genom förslagen införs förändringar och förenklingar för företag som  
ägnar sig åt e-handel. De största skillnaderna jämfört med gällande rätt är  
slopanDET av skattefriheten för import av lågvärdeförsändelser, införandet  
av skattskyldighet för plattformsföretag i vissa fall och att de särskilda  
ordningarna kan användas för fler typer av tjänster samt för varor, även  
importerade sådana. Flera av åtgärderna är avsedda att förenkla för  
företagen. När det gäller bestämmelserna om skattskyldighet för  
plattformsföretag kan ett visst behov av information uppstå, något som  
*Kommerskollegium* pekar på i sitt remissvar. Det kan också behövas  
information till beskattningsbara personer som ska använda de särskilda  
ordningarna för sådana tjänster som i dag inte omfattas av de särskilda  
ordningarna, samt för varor. Regeringen bedömer dock att inga speciella  
informationsinsatser är nödvändiga utöver det informationsmaterial som  
Skatteverket tar fram till berörda företag.

Gällande förslagens övriga delar bedöms inte något behov av särskilda  
informationsinsatser uppkomma utöver vad som normalt krävs vid  
regeländringar.

## 7.3 Offentligfinansiell effekt

Det finns flera delar i förslaget som kan påverka de offentliga finanserna.  
Att flytta skattskyldigheten från privatpersoner till plattformsföretag får

antas öka regelefterlevnaden och därmed inbetalningen av mervärdesskatt. I rapporten Skattekontroll, moral och regelefterlevnad (2018), finner Skatteverket att forskning visar att regelefterlevnaden för skattebetalare vars inkomst rapporteras av tredje part är i det närmaste total. De nu aktuella förslagen handlar visserligen inte om inkomst, men samma princip kan antas gälla vid konsumtion (mervärdesskatt). Det är svårt och kostsamt att granska mängder av privatpersoners import, medan det är enklare och kostnadseffektivare att granska ett begränsat antal plattformsföretag. Tillgången på ”skatteinformation” för Skatteverket bedöms därmed öka. I rapporten Skattefelets utveckling (2014), slår Skatteverket fast att ju bättre skatteinformation, desto effektivare kontroller kan utföras, vilket ökar incitamenten för skattebetalaren att lämna korrekt beskattningsunderlag. Alla dessa faktorer bedöms leda till ett minskat skattefel.

I praktiken kommer dock ändringen inte att få denna effekt. Skälet är att skattefelet avseende mervärdesskatt för postorderförsändelser importerade från tredjeland till privatpersoner redan i dag bedöms vara nära noll. Därför bedöms den offentligfinansiella effekten utbli i denna del. Läget var annorlunda för en tid sedan när antalet försändelser från tredjeland nådde en topp med ca 150 000 försändelser per dygn till Sverige. Tullverket bedömde då att skattefelet avseende mervärdesskatt på dessa försändelser uppgick till mellan 0,6 och 1,2 miljarder kronor per år. Efter att Postnord infört en hanteringsavgift på dessa försändelser har antalet sjunkit markant, till ca 20 000 per dygn. Skattefelet har därför minskat kraftigt. Det bedöms vidare ha minskat till följd av en förbättrad kontroll och hantering av dessa försändelser, och bedöms alltså i dagsläget vara nära noll.

Att undantaget för mervärdesskatt vid import av lågvärdeförsändelser slopas i samtliga EU-länder förväntas påverka de offentliga finanserna positivt. Den som skickat försändelser från tredjeland avsedda för Sverige via ett annat EU-land, i syfte att tillämpa mervärdesskatteundantaget för lågvärdeförsändelser i det landet, kommer inte längre att ha incitament att göra så. Därför antas dessa försändelser från och med förslagens ikraftträdande 2021 skickas direkt från tredjeland till Sverige. Dessa försändelser antas uppgå till ca 20 000 per dygn 2019, eller ca 7,3 miljoner per år. Enligt Postnord växte e-marknaden i Sverige med 15 procent 2018 och visade inga tecken på avmattning. Om man antar att försäljningen av postorderförsändelser från tredjeland utvecklas i enlighet med detta, kan antas en tillväxt av volymen om 15 procent per år till och med 2021. För att inte riskera att överskatta utvecklingen och därmed den offentligfinansiella effekten görs dock här ett något försiktigare antagande om 10 procents tillväxt per år. Antalet försändelser bör då vara 8,8 miljoner år 2021. För åren därefter antas konstanta volymer, dvs. samma nivå som 2021. Den genomsnittliga mervärdesskatten bedöms vara 32 kronor per försändelse. Det ger en antagen skatteintäkt om drygt 280 miljoner kronor brutto per år, eller nära 250 miljoner kronor netto.

En annan del i förslaget som påverkar de offentliga finanserna är slopandet av undantag från mervärdesskatt på import av periodiska publikationer med ett värde understigande 22 euro. Det har dock inte varit möjligt att få fram information om antalet importörer av periodiska publikationer. För att bedöma den offentligfinansiella effekten görs därför

antaganden utifrån inhemsk konsumtion av periodiska publikationer. Enligt branschorganisationen Sveriges Tidskrifter beräknas branschen 2019 omsätta 7,6 miljarder kronor. Hälften av omsättningen uppges utgöras av läsarintäkter, alltså 3,8 miljarder kronor. Det framgår inte hur mycket av konsumtionen som företag respektive privatpersoner står för. Om man antar att det är jämnt fördelat mellan dem står privatpersoner för 1,9 miljarder kronor av läsarintäkterna (företagen har avdragsrätt och bör därför vara opåverkade av att mervärdesskatt läggs på priset, liksom statens finanser). Anta att värdet på de tidskrifter som importeras av privatpersoner motsvarar 5 procent av detta, alltså 95 miljoner kronor. Med förslaget kommer mervärdesskatt att tas ut på denna import, vilket för periodiska publikationer innebär en skattesats på 6 procent. Detta innebär att staten skulle få in nära 6 miljoner kronor brutto per år, och ca 5 miljoner kronor netto. Då beräkningen här endast avser tidskrifter och inte tidningar, vilka också utgör periodiska publikationer, bör inte uppskattningen av den offentligfinansiella effekten vara för hög, utan snarare för låg. Regeringen stannar dock vid att anta en positiv offentligfinansiell effekt om 6 miljoner kronor brutto införandeåret 2021, och för åren därefter 5 miljoner kronor netto.

*Tullverket* påpekar att slopandet av undantaget från mervärdesskatt för import av lågvärdeförsändelser innebär att vissa försändelser med lågt värde men som inte ansetts vara postorderförsäljning blir mervärdesskattepliktiga vid import. Till dessa hör situationen när en privatperson köper varor via distanshandel från en annan privatperson. Inte heller kvarglömda personliga ägodelar som skickas tillbaka till ägaren inom EU, men inte uppfyller förutsättningarna för retur tullbefrielse enligt artikel 203 i förordning (EU) nr 952/2013 och returskattefrihet enligt 2 kap. 5 § LFS kommer att kunna medges frihet från mervärdesskatt. Detta bedöms dock handla om förhållandevis få försändelser. Den offentligfinansiella effekten avrundas därför till noll.

En annan del i förslaget som kan få en offentligfinansiell effekt är att den omsättningströskel för bestämmande av beskattningsland som gäller för elektroniska tjänster kommer att omfatta även unionsintern distansförsäljning av varor. I dag varierar tröskelnivåerna för distanshandel mellan medlemsstaterna. Med förslaget ändras tröskelbeloppet till ett enda, 10 000 euro, för distansförsäljning av varor till andra EU-länder samt för omsättning av elektroniska tjänster till privatpersoner i andra EU-länder. För svensk del innebär det att dagens tröskelvärdet på 320 000 kronor sänks till 99 680 kronor (som dock omfattar även elektroniska tjänster). Flertalet medlemsstater har i dag en nivå motsvarande Sveriges (35 000 euro), men några har en högre tröskel om motsvarande ca 1 miljon kronor. Tröskeln innebär en möjlighet för företag att välja om de vill använda sig av nationella bestämmelser. I synnerhet små företag får därmed en möjlighet att minska sina administrativa kostnader. Det är dock svårt att bedöma vad den offentligfinansiella effekten blir av förslaget. En granskning av Sveriges handelsmönster gentemot vart och ett av de 27 andra medlemsstaterna skulle ge viss övergripande information, men inte säga något om hur handelsmönstret ser ut för just de som berörs av förändringen, alltså företag i andra EU-länder som har en liten omsättning och som säljer varor till Sverige, respektive svenska företag med liten omsättning som säljer varor till andra EU-länder. I praktiken låter sig dessa

korsvisa beräkningar mellan Sverige och övriga 27 länder knappast göras med tillgänglig statistik. Bedömningen försvåras ytterligare av att det är frivilligt för företagen att använda sig av beskattningslandströskeln. Mot bakgrund av att det saknas tillräckligt underlag för en bedömning, samt de osäkerheter som finns om hur företagen kommer att hantera de valmöjligheter som ges, sätts den offentligfinansiella effekten i denna del till noll.

Samma bedömning gäller för förslaget om att utvidga de särskilda ordningarna till distansförsäljning av varor och fler tjänster. Visserligen bedöms införandet av de särskilda ordningarna ha lett till ökade mervärdesskatteintäkter för Sveriges del, men eftersom de särskilda ordningarna infördes samtidigt som ändringar av beskattningslandsreglerna för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster går det inte att dra slutsatsen att detsamma skulle bli fallet när de särskilda ordningarna utvidgas till andra tjänster samt till varor.

Sammantaget bedöms förslaget öka statens intäkter med 288 miljoner kronor brutto liksom netto 2021, och med 252 miljoner kronor netto åren därefter, liksom varaktigt. Regeringen vill dock betona att på grund av de många samtidiga ändringarna, inslagen av frivillighet och den växande e-handeln är bedömningen osäker.

## 7.4 Effekter för företagen

Förslagen syftar till att förenkla för företag som bedriver e-handel med privatpersoner. Detta gäller framför allt förslagen om att införa en gemensam beskattningslandströskel och att utöka tillämpningen av de särskilda ordningarna. Förslagen syftar också till att förbättra konkurrensen, exempelvis förslaget om att slopa undantaget från mervärdesskatt vid import av försändelser med lågt värde.

Flera remissinstanser, däribland *Sveriges Advokatsamfund*, *Småföretagarnas Riksförbund* och *Näringslivets Skattedelegation (NSD)* anser att förslagen är svårtillgängliga och ifrågasätter om de verkligen kommer att leda till förenklingar. De anser också att konsekvensanalysen inte är tillräckligt detaljerad, bl.a. när det gäller företagens administrativa kostnader. Småföretagarnas Riksförbund anser också att småföretagarperspektivet saknas.

Regeringen vill i detta sammanhang framhålla att merparten av förslagen består av frivilliga åtgärder, varav flera kan antas förenkla för små företag i synnerhet. Ett exempel är omsättningströskeln för bestämmande av beskattningsland. De flesta EU-länder har i dag en omsättningslandströskel om ca 35 000 euro, alltså i nivå med Sveriges nuvarande tröskel. Vissa medlemsländer har dock haft en klart högre nivå. För företag som bedriver distansförsäljning av varor till andra EU-länder bör det underlätta att bara behöva hålla reda på en beskattningslandströskel i stället för många. Det bör göra det enklare att delta i gränsöverskridande handel och främjar därmed företagets möjligheter att växa, vilket även bör gynna konsumenternas valmöjligheter. Det innebär också att företag som använder sig av omsättningströskeln behöver betala den mervärdesskatte-



sats som gäller i det land där varorna är omsatta vid lägre omsättning än förut. I det sammanhanget kan konstateras att det finns medlemsländer med både högre och lägre normalskattesats än Sverige. Effekten av denna förändring varierar därför från företag till företag som agerar på den inre marknaden, exempelvis beroende på hur företagets försäljning fördelas mellan olika EU-länder. Det är därför inte möjligt att beräkna effekten av förslaget för företaget i allmänhet.

Att de särskilda ordningarna kan användas för att redovisa mervärdesskatt för andra tjänster än elektroniska liksom för distansförsäljning av varor innebär också en förenkling för företagen. Det är även fortsättningsvis frivilligt att använda de särskilda ordningarna och de företag som så önskar kan fortsätta att vara registrerade i de EU-länder där varorna eller tjänsterna är omsatta. Det förekommer att företag för konsumenterna utanför det egna landet blockerar möjligheten att e-handla för att slippa hantera mervärdesskatt som involverar andra EU-länders skatteadministration. För dessa, framför allt små företag, bör systemet med de särskilda ordningarna innebära nya möjligheter att bedriva handel och en betydande administrativ förenkling.

De särskilda ordningarna har varit föremål för utvärdering på uppdrag av Europeiska kommissionen, något som Sveriges Advokatsamfund efterfrågar i sitt remissvar. Utvärderingen, som skedde 2016, visade enligt att mellan 60 och 80 procent av det totala värdet av omsättning av elektroniska tjänster mellan företag och konsumenter redovisades genom de särskilda ordningarna.<sup>1</sup> Utvärderingen visade också att den särskilda ordningen hade minskat den administrativa bördan för företagen, även om resultatet måste ses i ljuset av att beskattningslandsreglerna för elektroniska tjänster samtidigt ändrades. Vidare presenterade kommissionen i september 2019 statistik om de särskilda ordningarna, som bygger på uppgifter från medlemsstaterna.<sup>2</sup> Av uppgifterna framgår att det totala antalet företag som använder de särskilda ordningarna (unionsordningen och tredjelandsordningen för elektroniska tjänster) ökar för varje år. En liten minskning av antalet företag som använder unionsordningen noterades dock i slutet av 2018, vilket antas bero på att omsättningströskeln för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster infördes från den 1 januari 2019. Statistiken visar också att den mervärdesskatt som redovisas genom de särskilda ordningarna har ökat för varje år. Det är dock svårt att, mot bakgrund av de uppgifter som finns tillgängliga, med någon säkerhet beräkna effekten av förslaget för företagen.

Som NSD pekar på har Europeiska revisionsrätten lämnat en rapport om uppbörderna av mervärdesskatt och tullar vid e-handel<sup>3</sup>. Att åtgärda de problem som tas upp i rapporten ligger dock utanför detta lagstiftningsområde.

När det gäller Sveriges Advokatsamfund synpunkt om att det är svårt att förstå innebörden av förslagen utan att jämföra med direktiv- eller förordningstext, kan nämnas att det pågår en översyn av mervärdesskatte-

<sup>1</sup> [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/vat\\_aspects\\_cross-border\\_e-commerce\\_final\\_report\\_lot3.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat_aspects_cross-border_e-commerce_final_report_lot3.pdf)

<sup>2</sup> [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/moss-statistics-2019.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/moss-statistics-2019.pdf)

<sup>3</sup> Europeiska revisionsrättens särskilda rapport nr 12/2019.

lagen (1994:200), ML. Översynen ska syfta till att förbättra mervärdes-skattelagstiftningen 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 mervärdesskattedirektivet särskilt med avseende på terminologi och struktur.

För plattformsföretag som blir skattskyldiga för mervärdesskatt avseende försäljningar via plattformen kommer förslagen att innebära en ökad administrativ börda. De kommer att behöva redovisa mervärdesskatt för ett stort antal transaktioner och bevara dokumentation för dessa. Att de särskilda ordningarna utvidgas till distansförsäljning, även från länder utanför EU, innebär dock att dessa företag kommer att kunna registrera sig i en enda medlemsstat och redovisa mervärdesskatten till en enda skattemyndighet i stället för att behöva registrera sig i varje EU-land där köpare finns. Det är svårt att förutsäga hur många företag som kommer att anses möjliggöra omsättning av varor genom ett elektroniskt gränssnitt. Detta är en följd av att det inte är en viss typ av företag som omfattas av bestämmelserna, utan vissa typer av omsättningar. Beroende på affärsmodell kan vissa av omsättningarna falla utanför och andra inom tillämpningsområdet. Det kan exempelvis finnas plattformsföretag som i första hand säljer egna varor i eget namn men i några fall också möjliggör försäljning av varor från en beskattningsbar person som är etablerad utanför EU genom samma plattform. Mot den bakgrunden är det inte möjligt att närmare beräkna förslagens effekt för de företag som faller inom tillämpningsområdet för bestämmelserna, som NSD önskar.

Se ytterligare om effekter för företag under avsnitt 7.3.

## 7.5 Effekter för myndigheter och allmänna förvaltningsdomstolar

*Skatteverket* beräknar att förslagen medför en engångskostnad om 9,4 miljoner kronor för IT-utveckling och informationsinsatser. Vidare beräknar Skatteverket att förslaget medför en ökad årlig kostnad om 40,7 miljoner kronor för kontrollverksamhet och IT-förvaltning. Utgångspunkten är att kostnaderna ska hanteras inom Skatteverkets befintliga ekonomiska ramar.

*Tullverket* bedömer att de ändringar som föranleds av införandet av importordningen samt det särskilda förfarandet kommer att leda till kostnader avseende IT-utveckling. Tullverket kan dock inte i nuläget bedöma dessa kostnader. Utgångspunkten är att kostnaderna ska hanteras inom Tullverkets befintliga ekonomiska ramar.

*Statistiska centralbyrån (SCB)* påpekar bl.a. att omsättningströskeln kan innebära att SCB inte kan producera statistik om utrikeshandel för företag som handlar med EU-länder under denna gräns, om inte handeln redovisas i den vanliga mervärdesskattedeklarationen. SCB påtalar också vikten av att SCB ges tillgång till data som redovisas i de särskilda ordningarna med en, enligt förordningsstyrda krav, tillräcklig frekvens och aktualitet för att kunna producera officiell statistik. SCB anser också att det är viktigt att det i deklARATIONERNA görs åtskillnad mellan varor och tjänster och handel

inom och utanför EU. Vidare anser SCB att de nya reglerna medför ökade kostnader för utveckling av system för att ta hand om ytterligare dataleveranser och förändringar av beräkningsmetoder.

Det kan konstateras att den nuvarande omsättningströskeln för bestämmande av beskattningsland för distansförsäljning inom EU också är frivillig, se artikel 34.4 i mervärdesskattedirektivet, som slopas den 1 januari 2021. Det nuvarande tröskelvärde är dessutom betydligt högre och gäller per EU-land. Att tröskelvärde sänks bör snarare förbättra SCB:s möjlighet att producera statistik om utrikeshandel för företag som handlar med EU-länder. De omsättningar som görs under tröskelvärde kommer i normalfallet att redovisas i den vanliga mervärdesskattedeklarationen, eftersom de är omsättningar inom landet. Inom ramen för de särskilda ordningarna kommer uppdelning att ske på de olika typerna av omsättning i den särskilda mervärdesskatte-deklarationen, se bl.a. artikel 369f i mervärdesskattedirektivet. Förslagen bör därför inte påverka SCB:s möjlighet att ta fram statistik i någon större omfattning, under förutsättning att SCB på samma sätt som i dag får tillgång till data från de särskilda ordningarna enligt det regelverk som i dag gäller för produktion av officiell statistik. Sammanfattningsvis är det inte möjligt att närmare beräkna förslagets effekter på SCB. Utgångspunkten är dock att eventuella tillkommande kostnader ska hanteras inom beslutade ekonomiska ramar.

De allmänna förvaltningsdomstolarna bedöms endast påverkas marginellt av förslaget och eventuella kostnader kan därför hanteras inom beslutad ekonomisk ram.

## 7.6 Effekter på enskilda och offentlig sektor

När det gäller postorderköp från tredjeland bör processen bli mer överblickbar och förutsägbar för konsumenter när mervärdesskatt hanteras av plattformsföretaget. De konsumenter som har undvikit att betala mervärdesskatt för postorderförsändelser trots skyldighet att göra så, kommer nu i högre utsträckning att behöva göra det. Som *Postnord Group AB (Postnord)* påpekar kommer en tulldeklaration att upprättas för adressatens räkning även om den särskilda ordningen för import används. Enligt Postnord kommer därför en hanteringsavgift avseende postförsändelser att tas ut även om mervärdesskatten är betald.

Privatpersoner som importerar periodiska publikationer kommer att få betala ett något högre pris för dessa produkter. En tidskrift som importeras för 100 kronor i dag kommer framöver att kosta 106 kronor, allt annat lika.

Som *Tullverket* påpekar kommer sloandet av undantaget från mervärdesskatt för import av lågvärdeförsändelser innebära att vissa försändelser med lågt värde som inte ansetts vara postorderförsäljning att bli mervärdesskattepliktiga vid import. Till dessa hör situationen när en privatperson köper varor via distanshandel från en annan privatperson. Inte heller kvarglömda personliga ägodelar som skickas tillbaka till ägaren inom EU, men inte uppfyller förutsättningarna för returtullbefrielse kommer att kunna medges frihet från mervärdesskatt. Det rör sig dock om förhållandevis få försändelser och bedöms därför inte påverka enskilda i någon större omfattning.

Mot denna bakgrund bedöms förslagen inte påverka enskilda eller offentlig sektor i någon nämnvärd utsträckning utöver vad som nämnts under avsnitt 7.5.

## 7.7 Övriga effekter

Delar av förslagen i den promemoria som ligger till grund för denna lagrådsremiss remitterades efter att Europeiska unionens råd enats om en allmän inriktning, men innan ett formellt antagande skett av förslagen, något som *Näringslivets skattedelegation* och *Småföretagarnas Riksförbund* anser är problematiskt. Förslagen ska börja tillämpas den 1 januari 2021. Därutöver ska medlemsstaterna tillåta beskattningsbara personer som vill använda de särskilda ordningarna att ansöka om detta redan från den 1 oktober 2020, se artikel 2 i rådets genomförandeförordning (EU) 2019/2026 av den 21 november 2019 om ändring av genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 vad gäller leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som förmedlas genom elektroniska gränssnitt och de särskilda ordningarna för beskattningsbara personer som tillhandahåller tjänster till icke beskattningsbara personer, som utför distansförsäljning av varor och vissa inhemska leveranser av varor. Eftersom det var osäkert när förslagen skulle antas, och därmed fanns risk för att det inte skulle finnas tillräcklig tid att bereda lagförslagen, bedömdes det lämpligt att en promemoria remitterades trots att antagande inte skett.

Förslagen bedöms inte ha några effekter på sysselsättningen, miljön, integrationen, brottsbekämpningen, den ekonomiska jämlikheten eller den kommunala självstyrelsen. Det är svårt att bedöma förslagets påverkan på den ekonomiska jämställdheten. Kvinnor och män kan påverkas av förslagen genom att de är företagare. För enskilda näringsidkare finns det tydliga könsskillnader mellan olika branscher, men totalt sett är det en övervikt av män. Det är dock svårt att förutsäga vilka branscher som främst kommer att påverkas av förslagen, och därmed också om deras effekt på den ekonomiska jämställdheten.

## 8 Författningskommentar

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

#### 1 kap.

##### 2 §

I paragrafen regleras vem som är skattskyldig för omsättning av varor och tjänster. Ändringen i *första stycket 1 a*, som behandlar mervärdesskattegrupper, innebär att hänvisning görs till varor och till tjänster i allmänhet, inte bara till elektroniska tjänster, och att hänvisningen till bestämmelserna om de särskilda ordningarna i mervärdesskattedirektivet ändras.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

##### 3 §

I paragrafen behandlas skattskyldighetens inträde. Ändringen i *första stycket* innebär att en hänvisning görs även till den nya 5 b §.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.5.

##### 5 b §

Paragrafen är ny. Av *första stycket*, som motsvarar artikel 66a i mervärdesskattedirektivet, framgår när skattskyldigheten inträder i de fall då 6 kap. 9 eller 10 § är tillämpliga, dvs. när en beskattningsbar person som möjliggör omsättning av varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt (plattformsföretag) anses ha förvärvat och omsatt varorna själv. Skattskyldigheten inträder i detta fall för båda omsättningarna, dvs. omsättningen från den bakomliggande säljaren till plattformsföretaget och från plattformsföretaget till köparen, när betalningen har godkänts. Av *andra stycket*, som motsvarar artikel 369n i mervärdesskattedirektivet, framgår när skattskyldigheten inträder i de fall då den särskilda ordningen för redovisning och betalning av mervärdesskatt för distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU tillämpas. I *tredje stycket* görs en hänvisning till artikel 41a respektive artikel 61b i genomförandeförordningen, där det närmare framgår vad det innebär att betalningen har godkänts.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.3.

##### 14 §

I paragrafen framgår vad som avses med beskattningsår. I *fjärde stycket punkt 1* görs en följdändring med anledning av att lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster byter namn. Vidare ändras hänvisningen till de aktuella bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet i *första stycket punkt 2*. En redaktionell ändring görs också.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

## **2 kap.**

### *1 j §*

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 14.4.1 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen motsvarar också delvis nuvarande artikel 34 i mervärdesskattedirektivet, som upphör att gälla den 1 januari 2021, och 5 kap. 2 § ML. Av *första stycket* framgår att med unionsintern distansförsäljning av varor förstås omsättning av varor som sänds eller transporteras av säljaren eller för dennes räkning från ett annat EU-land än det land där transporten avslutas. Enligt *första stycket punkt 1 a och b* ska vidare varorna levereras till en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars förvärv inte utgör ett unionsinternt förvärv enligt 2 a kap. 2 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar bestämmelserna om unionsinternt förvärv i mervärdesskattedirektivet, eller till någon annan som inte är en beskattningsbar person. Enligt *första stycket punkt 2* omfattar definitionen inte omsättning av nya transportmedel eller s.k. monteringsleverans.

Av *andra stycket* framgår att transporten ska anses utföras av säljaren eller för säljarens räkning även när dennes medverkan i transporten är indirekt. Vad som närmare avses med indirekt medverkan framgår av artikel 5a i genomförandeförordningen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.1.

### *1 k §*

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 14.4.2 i mervärdesskattedirektivet. Av *första stycket* framgår att med distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU förstås omsättning av varor som sänds eller transporteras av säljaren eller för dennes räkning från ett land utanför EU till en förvärvare i en medlemsstat. Enligt *första stycket punkt 1 a och b* ska vidare varorna levereras till en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars förvärv inte utgör ett unionsinternt förvärv enligt 2 a kap. 2 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar bestämmelserna om unionsinternt förvärv i mervärdesskattedirektivet, eller till någon annan som inte är en beskattningsbar person. Enligt *första stycket punkt 2* omfattar definitionen inte omsättning av nya transportmedel eller s.k. monteringsleverans.

Av *andra stycket* framgår att transporten ska anses utföras av säljaren eller för säljarens räkning även när dennes medverkan i transporten är indirekt. Vad som närmare avses med indirekt medverkan framgår av artikel 5a i genomförandeförordningen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.1.

## **3 kap.**

### *30 §*

I paragrafen regleras undantag från mervärdesskatteplikt för viss import. *Sjätte stycket* är nytt och motsvarar artikel 143.1ca i mervärdesskattedirektivet. Det innebär att distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU undantas från mervärdesskatt vid import om identifieringsnumret för tillämpningen av importordningen anges till Tullverket senast i samband med inlämnandet av tulldeklarationen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.5.

### 33 §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 136a i mervärdesskattedirektivet. I de fall när en beskattningsbar person som möjliggör leverans av varor inom EU från beskattningsbara personer som är etablerade utanför EU genom användning av ett elektroniskt gränssnitt (plattformsföretag) enligt 6 kap. 10 §, och anses ha förvärvat och omsatt varorna själv, delas omsättningen upp i två; en från den bakomliggande säljaren till plattformsföretaget och en från plattformsföretaget till kunden. Bestämmelsen innebär att omsättningen i första ledet, från den bakomliggande säljaren till plattformsföretaget, undantas från mervärdesskatt.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.3.

## 5 kap.

### 1 §

I paragrafen regleras i vilket land en vara eller tjänst är omsatt. *Fjärde stycket* är nytt och reglerar (den fiktiva) omsättningen mellan säljaren i tredjeland och den beskattningsbara person som möjliggör distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU genom användning av elektroniska gränssnitt (plattformsföretag), dvs. fall som omfattas av 6 kap. 9 §. Den första omsättningen är en leverans av varor utan transport, och sker utanför EU.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.3.

### 2 §

I paragrafen regleras när en vara som enligt avtalet mellan säljare och köpare ska transporteras till köparen, s.k. transportköp, är omsatt inom landet. Paragrafen motsvarar artiklarna 32–34 i mervärdesskattedirektivet. Ändringen i *första stycket tredje punkten* innebär att vid distansförsäljning av varor importerade från tredjeland, där säljaren är importör i Sverige och varan efter importen transporteras till en annan medlemsstat, ska bestämmelsen i 2 f § tredje stycket tillämpas och inte denna punkt.

Ändringen i *första stycket fjärde punkten* innebär en anpassning till ändringar i artikel 33 genom att den nuvarande definitionen ersätts med en hänvisning till unionsintern distansförsäljning av varor där transporten avslutas inom landet. Vad som är unionsintern distansförsäljning av varor framgår av 2 kap. 1 j §.

Ändringen i *andra stycket* innebär att den nuvarande omsättningsströskeln för distansförsäljning av varor från ett annat EU-land till Sverige slopas, vilket motsvarar slopandet av artikel 34 i mervärdesskattedirektivet. I stället införs ett undantag från första stycket 4 som innebär att även om förutsättningarna i första stycket 4 är uppfyllda är varan inte omsatt här om den omfattas av bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 59c i mervärdesskattedirektivet, dvs. om omsättningarna omfattas av omsättningströskeln för bestämmande av beskattningsland för unionsintern distansförsäljning av varor och för elektroniska tjänster i det landet.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.1 och 6.2.

### 2 a §

I paragrafen regleras i vilka fall en vara, trots att den finns i landet när transporten påbörjas, inte är omsatt inom landet. I *första stycket* görs en

redaktionell ändring. Ändringen i *första stycket punkt 1* motsvarar artikel 33 och 34 (som upphör att gälla) i mervärdesskattedirektivet och behandlar den motsatta situationen jämfört med 2 § första stycket 4 samt 2 § andra stycket, dvs. när det är fråga om unionsintern distansförsäljning från Sverige till ett annat EU-land. Bestämmelsen innebär att varan inte anses omsatt inom landet om det är fråga om unionsintern distansförsäljning av varor och transporten av varan avslutas i ett annat land. Detta gäller dock inte om annat följer av 20 §. Hänvisningen till 20 § innebär att om säljaren i Sverige väljer att tillämpa omsättningströskeln för bestämmande av beskattningsland i 20 § är varan omsatt inom landet. I *första stycket punkt 2* görs en redaktionell ändring.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.1 och 6.2.

#### 2 e §

Paragrafen motsvarar artikel 36a i mervärdesskattedirektivet och reglerar vilket led i en gränsöverskridande kedjetransaktion som ska tillskrivas den gränsöverskridande transporten. *Tredje stycket* är nytt och motsvarar artikel 36a.4. Det innebär att bestämmelsen inte ska tillämpas på omsättningar som omfattas av 6 kap. 10 §, dvs. när beskattningsbara personer möjliggör leverans av varor inom EU från beskattningsbara personer som är etablerade utanför EU genom användning av ett elektroniskt gränssnitt.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.3.

#### 2 f §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 33b–c i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen regleras i vilka fall distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU anses ske inom landet. Vad som är distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU framgår av 2 kap. 1 k §. Av *första stycket* framgår att, vid distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU till Sverige, är varan omsatt inom landet om transporten till köparen avslutas här och mervärdesskatt för varan ska redovisas enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster, dvs. när säljaren har ett identifieringsbeslut enligt importordningen. Av *andra stycket* framgår att varan är omsatt här om distansförsäljningen av varor importerade från ett land utanför EU görs till ett annat EU-land än Sverige men transporten av varan till köparen avslutas här. Av *tredje stycket* framgår vad som gäller i motsatt situation jämfört med andra stycket, dvs. när distansförsäljningen av varor importerade från ett land utanför EU görs till Sverige men transporten till köparen avslutas i ett annat EU-land. Då är varan omsatt utomlands.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.1 och 6.5.

#### 2 g

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 36b i mervärdesskattedirektivet. Av paragrafen framgår att om en beskattningsbar person möjliggör omsättning av varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt (plattformsföretag) enligt 6 kap. 9 eller 10 §, och anses ha förvärvat och omsatt varan själv, ska transporten av varan hänföras till omsättningen mellan plattformsföretaget och köparen. Förvärvet av varan av



plattformsföretaget, alltså den (fiktiva) transaktionen mellan säljaren och plattformsföretaget, är således en omsättning av varor utan transport.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.3.

### 3 §

I paragrafen regleras i vilka fall en vara, förutom i de fall som omfattas av 2–2 d §§, är omsatt inom landet. Ändringen innebär att hänvisning till 2 e § och till nya 2 f § tas med i uppräknigen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.1.

### 16 §

Av paragrafen, som motsvarar artikel 58.1 i mervärdesskattedirektivet, framgår huvudregeln i fråga om omsättningsland av elektroniska tjänster till någon som inte är en beskattningsbar person. Ändringen i *andra stycket* innebär att hänvisning görs till artikel 59c.1 i stället för till artikel 58.2 i mervärdesskattedirektivet. Vidare görs en redaktionell ändring.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.2.

### 20 §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 59c i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen innebär att den s.k. omsättningströskeln för bestämmande av beskattningsland för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster (nedan elektroniska tjänster), som tidigare reglerades i den upphävda 16 a §, utökas till att gälla både för unionsintern distansförsäljning av varor och för tillhandahållande av elektroniska tjänster. Vad som är unionsintern distansförsäljning av varor framgår av 2 kap. 1 j §. Detta innebär att dessa varor och tjänster är omsatta inom landet även i andra fall än de som framgår av 2 a § 1 samt 16 §. Villkoren för att beskattningslandströskeln ska få tillämpas framgår av punkterna 1–3.

Av *första punkten* framgår att ett villkor för att få tillämpa beskattningslandströskeln är att säljaren är etablerad i Sverige men inte i något annat EU-land. Med etablering avses att säljaren har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe här. Om säljaren saknar etablering kan beskattningslandströskeln bli tillämplig om säljaren är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige men inte i något annat EU-land. Detta motsvaras av artikel 59c.1 a.

Det andra villkoret, som framgår av *andra punkten*, är att tjänsterna förvärfas av någon som inte är en beskattningsbar person och som är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat EU-land. För varor är villkoret i stället att varorna transporteras till ett annat EU-land. Denna punkt motsvaras av artikel 59c.1 b.

Slutligen framgår av *tredje punkten* att det sammanlagda värdet av de aktuella varorna och tjänsterna inte får överstiga 99 680 kronor under innevarande kalenderår och inte heller under det närmast föregående kalenderåret.

Beloppet är framräknat enligt artikel 59c.5 där det framgår att det nationella belopp som motsvarar 10 000 euro ska beräknas genom den av Europeiska centralbanken offentliggjorda växelkursen den 5 december 2017.

Beskattningslandströskeln gäller för både elektroniska tjänster och unionsintern distansförsäljning av varor av en beskattningsbar person. Tröskelbeloppet tillämpas alltså för den beskattningsbara personens totala försäljning av de aktuella varorna och tjänsterna till alla medlemsstater, och inte per medlemsstat. Beskattningslandströskeln är frivillig att tillämpa för de beskattningsbara personerna. Dessa kan alltså välja att i stället registrera sig i de medlemsstater där de har köpare.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.2.

### 21 §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 59c.2 och 3 i mervärdesskattedirektivet. Den motsvarar den upphävda 16 b §. Av *första stycket* framgår att om beloppet som anges i 20 § punkten 3 överskrids är tjänsterna omsatta utomlands. Bestämmelsen gäller från och med den omsättning som medför att beloppet överskrids. Bestämmelsen motsvaras av artikel 59c.2 mervärdesskattedirektivet. Den beskattningsbara personen ska då börja ta ut mervärdesskatt enligt reglerna i det EU-land där varorna eller tjänsterna är omsatta. Detta kan ske antingen genom att använda de särskilda ordningarna eller genom att registrera sig till mervärdesskatt i det landet.

Av *andra stycket* framgår att säljaren alltid kan välja att tillämpa de vanliga reglerna om omsättningsland för unionsintern distansförsäljning av varor och för elektroniska tjänster. Det innebär, avseende tjänsterna, att omsättningen görs där förvärvaren är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas, 16 § första stycket. För unionsintern distansförsäljning av varor innebär det att varorna är omsatta där försändelsen eller transporten till förvärvaren avslutas, 2 a § 1. Den som vill tillämpa de vanliga reglerna måste ansöka om ett beslut om detta hos Skatteverket. Ett sådant beslut blir framåtsyftande. En karenstid gäller för den som fått ett sådant beslut. Karenstiden innebär att beskattningslandströskeln i 20 § inte får tillämpas igen förrän utgången av det andra kalenderåret efter det kalenderår under vilket beslutet fattades. Bestämmelsen motsvarar artikel 59c.3.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.2.

## 6 kap.

### 9 §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 14a.1 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen innebär att beskattningsbara personer som möjliggör distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU med ett verkligt värde som inte överstiger 150 euro genom användning av elektroniskt gränssnitt (plattformföretag), ska anses ha förvärvat och omsatt varorna. Av *första stycket* framgår att det ska vara fråga om distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU. Definitionen av distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU framgår av 2 kap. 1 k §. Om förutsättningarna är uppfyllda anses plattformföretaget ha gjort distansförsäljningen av varor importerade från ett land utanför EU med ett verkligt värde som inte överstiger 150 euro, i stället för den bakomliggande säljaren. Transporten av varan ska i så fall hänföras till omsättningen mellan plattformföretaget och kunden, se 5 kap. 2 g §. Omsättningen mellan den bakomliggande säljaren och plattformföretaget anses då som en omsättning utan

transport. Vidare krävs att plattformsföretaget möjliggör försäljningen genom användning av ett elektroniskt gränssnitt. Med elektroniskt gränssnitt avses enligt *andra stycket* en marknadsplats, en plattform, portal eller liknande.

Plattformsföretaget kan bli skattskyldigt för den omsättning som det anses göra, om omsättningen är gjord inom landet enligt bestämmelserna i 5 kap. Eftersom varorna i detta fall finns utanför EU när de omsätts från den bakomliggande säljaren till plattformsföretaget, är den bakomliggande säljarens omsättning gjord utomlands, 5 kap.1 § fjärde stycket ML.

Innebörden av möjliggör framgår av artikel 5 b i genomförandeförordningen.

För att fullgöra sina mervärdesskattskyldigheter kan plattformsföretaget använda importordningen, se avsnitt 6.5.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.3.

## 10 §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 14a.2 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen innebär att beskattningsbara personer som möjliggör leverans av varor inom EU från beskattningsbara personer som är etablerade utanför EU till någon som inte är en beskattningsbar person genom användning av elektroniska gränssnitt (plattformsföretag), ska anses ha förvärvat och omsatt varorna. Av *första stycket* framgår att den omsättning som plattformsföretaget ska anses ha gjort kan vara en unionsintern distansförsäljning av varor eller annan omsättning av varor inom ett EU-land till en icke beskattningsbar person. Det rör sig alltså i detta fall om varor som redan befinner sig i EU, t.ex. i lager eller liknande. Det finns ingen begränsning avseende varans värde. Vidare krävs att plattformsföretaget möjliggör försäljningen genom användning av ett elektroniskt gränssnitt. Med elektroniskt gränssnitt avses enligt *andra stycket* en marknadsplats, en plattform, portal eller liknande.

Om plattformsföretaget ska anses ha förvärvat och omsatt varan ska transporten av varan hänföras till omsättningen mellan plattformsföretaget och kunden, se 5 kap. 2 g §. Bestämmelsen innebär alltså att plattformsföretaget anses ha omsatt och transporterat varorna till den icke beskattningsbara personen, i stället för den bakomliggande säljaren. Omsättningen mellan den bakomliggande säljaren och plattformsföretaget anses då som en omsättning utan transport.

Plattformsföretaget kan vara skattskyldigt för den omsättning som den anses göra, om den är gjord inom landet enligt bestämmelserna i 5 kap. Om omsättningen från den bakomliggande säljaren till plattformsföretaget, som alltså anses ske utan transport, är gjord inom landet är den undantagen från skatteplikt med rätt till återbetalning, se 3 kap. 33 § och 10 kap. 11 §. Innebörden av möjliggör framgår av artikel 5 b i genomförandeförordningen.

För att fullgöra sina mervärdesskattskyldigheter kan plattformsföretaget använda unionsordningen både för unionsintern distansförsäljning av varor och omsättningar av varor inom landet, se avsnitt 6.4, eller registrera sig i de EU-länder där köparna finns.

Innebörden av möjliggör framgår av artikel 5 b i genomförandeförordningen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.3.

## 8 kap.

### 1 a §

I paragrafen behandlas avdragsrätten för ingående mervärdesskatt för beskattningsbara personer som använder de särskilda ordningarna. Dessa har som huvudregel inte avdragsrätt för ingående mervärdesskatt, utan får i stället ansöka om återbetalning av den ingående skatten enligt direktiv 86/560/EEG eller direktiv 2008/9/EG. Ändringen i *första stycket*, som delvis motsvarar 369w i mervärdesskattedirektivet, innebär att hänvisning sker även till 4 e § 1 b och 1 c lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, förkortad lagen om särskilda ordningar, eller motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land. Genom ändringen omfattar bestämmelsen alla företag som är etablerade utanför EU och använder tredjelandsordningen eller importordningen. Vidare ändras hänvisningen till lagen om särskilda ordningar, eftersom lagen byter namn, och hänvisningen till de aktuella artiklarna i mervärdesskattedirektivet.

Ändringen i *andra stycket*, som delvis motsvarar artiklarna 369j och 369w i mervärdesskattedirektivet, innebär att företag som använder unionsordningen i Sverige eller ett annat EU-land, svenska företag som använder importordningen enligt ett identifieringsbeslut här och företag som är etablerade i andra EU-länder och använder importordningen enligt ett identifieringsbeslut där omfattas av bestämmelsen. Vidare görs en redaktionell ändring.

*Tredje stycket* är nytt och motsvarar i sak det som tidigare framgick av andra stycket andra ledet. Det omfattar nu både första och andra styckena och innebär att den som är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet än sådan som omfattas av bestämmelserna i första och andra styckena får göra avdrag för ingående skatt inom ramen för den verksamheten avseende förvärv eller import avseende de särskilda ordningarna.

*Fjärde stycket* motsvarar det tidigare tredje stycket.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4 och 6.5.

## 10 kap.

### 4 a §

Paragrafen reglerar rätten till återbetalning av ingående mervärdesskatt för den som omfattas av avdragsförbudet i 8 kap. 1 a §. Ändringen i *första stycket*, som delvis motsvarar 369w i mervärdesskattedirektivet, innebär att hänvisning sker även till 4 e § 1 b och 1 c lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, förkortad lagen om särskilda ordningar, eller motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land. Det innebär att bestämmelsen omfattar alla företag som är etablerade utanför EU och använder tredjelandsordningen eller importordningen. Vidare ändras hänvisningen till lagen om särskilda ordningar, eftersom lagen byter namn, och hänvisningen till de aktuella artiklarna i mervärdesskattedirektivet.

Ändringen i *andra stycket*, som delvis motsvarar artiklarna 369j och 369w i mervärdesskattedirektivet, innebär att företag som använder unionsordningen i Sverige eller ett annat EU-land, svenska företag som

använder importordningen enligt ett identifieringsbeslut här och företag som är etablerade i andra EU-länder och använder importordningen enligt ett identifieringsbeslut där omfattas av bestämmelsen. Vidare görs en redaktionell ändring.

*Tredje stycket* är nytt och motsvarar det som tidigare framgick av andra stycket andra ledet. Det omfattar nu både första och andra styckena och innebär att den som är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet än sådan som omfattas av bestämmelserna får avdrag för förvärv eller import avseende de särskilda ordningarna göras inom ramen för den verksamheten. *Fjärde stycket* motsvarar det tidigare tredje stycket. Där görs en redaktionell ändring.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4 och 6.5.

### 11 §

Paragrafen reglerar rätten till återbetalning av ingående skatt avseende omsättningar som är undantagna från skatteplikt, och där avdragsrätt för ingående skatt saknas. Ändringen i *första stycket*, som motsvarar artikel 169 b i mervärdesskattedirektivet, innebär att en hänvisning görs till nya 3 kap. 33 §, som undantar den (fiktiva) omsättningen mellan den bakomliggande säljaren och den beskattningsbara person som möjliggör omsättningen av varan genom användning av ett elektroniskt gränssnitt (plattformföretaget) från mervärdesskatt i fall som omfattas av 6 kap. 9 §. Det innebär att den bakomliggande säljaren har rätt till återbetalning av ingående skatt för sådana omsättningar.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.3.

## 11 kap.

### 2 §

Paragrafen reglerar undantagen från faktureringskyldigheten enligt ML. *Andra stycket* är nytt, motsvarar artikel 220.1 andra ledet och innebär att det inte finns någon faktureringskyldighet avseende unionsintern distansförsäljning av varor för den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt unionsordningen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

### 12 §

I paragrafen regleras tillämpningsområdet för faktureringsbestämmelserna i kapitlet. Bestämmelsen i *tredje stycket* innebär att beskattningsbara personer som omfattas av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land inte ska tillämpa faktureringsbestämmelserna som gäller här. En redaktionell ändring görs i det stycket genom att hänvisning görs till mervärdesskatte-direktivets bestämmelser om de särskilda ordningarna i stället för till de svenska bestämmelserna om identifieringsbeslut i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

### 13 §

I paragrafen regleras tillämpningsområdet för faktureringsbestämmelserna i kapitlet. Bestämmelsen i *tredje stycket* innebär att beskattningsbara personer som omfattas av ett identifieringsbeslut i Sverige ska tillämpa

faktureringsbestämmelserna som gäller här. Ändringen innebär att hänvisning görs till varor och till tjänster i allmänhet, inte bara till elektroniska tjänster. Även hänvisningen till lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster ändras.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

## **11 a kap.**

### *4 §*

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 242a i mervärdesskattedirektivet. Paragrafen reglerar dokumentationsskyldigheten för beskattningsbara personer som möjliggör omsättningar av varor eller tjänster genom användning av ett elektroniskt gränssnitt (plattformsföretag). Av *första stycket* framgår att en beskattningsbar person som genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör omsättning av varor eller tjänster till någon som inte är en beskattningsbar person ska se till att det finns underlag för dessa omsättningar. Bestämmelsen gäller således även omsättningar som plattformsföretaget har möjliggjort men inte anses ha gjort själv, dvs. förutsättningarna i artikel 14a i mervärdesskattedirektivet eller artikel 9a i genomförandeförordningen (som gäller elektroniska tjänster) är inte uppfyllda. Det kan röra sig om ett plattformsföretag som möjliggör tillhandahållande av tjänster som inte är elektroniska eller ett plattformsföretag som möjliggör omsättning av varor från en bakomliggande säljare som är etablerad i EU.

Av *andra stycket* framgår att den beskattningsbara personen ska göra underlaget tillgängligt på elektronisk väg om Skatteverket begär det. Av *tredje stycket* framgår att underlaget ska bevaras i tio år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes. Ordalydelsen i bestämmelsen motsvarar i huvudsak den i 25 § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster. Bestämmelsen är dock tillämplig oavsett om plattformsföretaget använder någon av de särskilda ordningarna eller inte. De närmare kraven på dokumentationsskyldigheten framgår av artikel 54c i genomförandeförordningen. Artikel 54c.1 gäller plattformsföretag som anses ha omsatt varorna eller tjänsterna själva, och artikel 54c.2 gäller plattformsföretag som möjliggör omsättning av varor eller tjänster men inte anses ha gjort omsättningen själva.

Av *fjärde stycket* framgår vad som avses med ett elektroniskt gränssnitt. Definitionen är densamma som i 6 kap. 9 och 10 §§.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.6.

## **13 kap.**

### *1 §*

I paragrafen, som reglerar redovisningsbestämmelserna, görs en ändring med anledning av att lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster byter namn.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

## 25 §

I paragrafen regleras hur ändring av tidigare redovisad utgående eller ingående skatt ska göras. *Tredje stycket* reglerar redovisningstidpunkten vid ändring av svensk mervärdesskatt som har redovisats genom någon av de särskilda ordningarna. Bestämmelsen motsvarar artiklarna 365 andra stycket, 369g.4 och 369t.2 i mervärdesskattedirektivet. Ändringen i tredje stycket innebär att om skatten har redovisats enligt 4 a, 4 d eller 4 e § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster av beskattningsbara personer som inte är etablerade i Sverige, eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar bestämmelserna om de särskilda ordningarna i mervärdesskattedirektivet, ska ändringen göras i en senare redovisningsperiod. Detta gäller om korrigeringen görs inom tre år från tidpunkten då den ursprungliga deklarationen skulle ha lämnats in. Efter att tre år gått från den dag då den ursprungliga deklarationen skulle ha lämnats in ska dock ändringar göras i den ursprungliga redovisningsperioden. Av artikel 61.2 i genomförandeförordningen framgår att korrigeringar inom treårsperioden ska lämnas in på elektronisk väg till identifieringsstaten. En korrigering av svensk mervärdesskatt som redovisats genom en särskild ordning ska efter utgången av treårsfristen därmed inte göras i identifieringsstaten utan direkt till Skatteverket.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.6.

## 28 §

I paragrafen regleras ändring av felaktigt debiterad mervärdesskatt. Paragrafen får ny styckeindelning. Av *första stycket* framgår redovisningstidpunkten för ändring av felaktigt debiterad mervärdesskatt när kreditnota utfärdas. Ändringen i det nya *andra stycket* innebär att om beloppet har redovisats enligt bestämmelserna i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster och kreditnota utfärdas ska ändringen göras i en senare redovisningsperiod, om ändringen sker inom tre år från den dag då deklarationen för den ursprungliga perioden skulle ha lämnats in enligt 14 § samma lag. Paragrafen motsvarar därmed delvis artiklarna 365 andra stycket, 369g.4 och 369t.2 i mervärdesskattedirektivet. Detsamma gäller om beloppet redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369, 369a–369k eller 369l–369 i mervärdesskattedirektivet. Om ändringen görs efter treårsfristen ska den dock hänföras till den redovisningsperiod i vilken kreditnotan utfärdats.

Av artikel 61 i genomförandeförordningen framgår att detta gäller för deklarationer från och med 1 januari 2021. Om ändringar görs efter den 1 januari 2021 avseende redovisningsperioder innan den 1 januari 2021 ska ändringar fortfarande göras i den ursprungliga redovisningsperioden.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.6.

## 19 kap.

### 1 §

Paragrafen reglerar förutsättningarna för återbetalning av ingående mervärdesskatt för personer som är etablerade i ett annat EU-land. Ändringen i *andra stycket tredje punkten* innebär att hänvisning sker till

varor och till tjänster i allmänhet, att hänvisningen till de aktuella bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet ändras så att den även omfattar importordningen och att en redaktionell ändring görs.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4 och 6.5.

### 30 §

I paragrafen regleras återbetalning av ingående mervärdesskatt avseende de särskilda ordningarna. Ändringen i *andra stycket* innebär att ansökan om återbetalning via den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål, i de fall sökanden saknar etablering i EU, kan göras i det EU-land där sökanden omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen. Vidare görs en ändring som innebär att det som sägs i 2–21 §§ och i 20 kap. 5 § om etablering i ett annat EU-land även ska gälla för identifieringsbeslut i ett annat EU-land.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4 och 6.5.

### 31 a §

Paragrafen motsvarar delvis artikel 369j och reglerar förfarandet för återbetalning av mervärdesskatt i ett annat EU-land för den som är etablerad i Sverige avseende förvärv och import som hänför sig till sådana verksamheter som i det EU-landet omfattas av unionsordningen. *Första stycket* ändras så att bestämmelsen också omfattar företag som är etablerade utanför EU men som har ett identifieringsbeslut avseende unionsordningen enligt 4 c § 1 b eller 4 d § 1 b lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, förkortad lagen om särskilda ordningar, eller identifieringsbeslut avseende unionsordningen eller importordningen i ett annat EU-land. Ändringen innebär att dessa kan använda den särskilda elektroniska portal som finns för detta ändamål (e-portalen) för att ansöka om återbetalning. Om den som vill ha återbetalning är etablerad i flera EU-länder kan ansökan lämnas via e-portalen i något av de länder där företaget är etablerat (jfr. artikel 7 i direktiv 2008/9/EG). Ansökan måste i detta fall inte göras via e-portalen i det land som valts som identifieringsstat. Följande exempel kan ges. Ett företag har sitt säte utanför EU och fasta etableringsställen i EU i Sverige och i Danmark. Företaget är identifierat i Danmark för unionsordningen. Företaget vill få återbetalning av mervärdesskatt som betalats i Tyskland för omsättningar i det landet som är hänförliga till den särskilda ordningen. Ansökan om återbetalning kan ges in via e-portalen i Sverige eller e-portalen i Danmark.

*Andra stycket* är nytt och innebär att beskattningsbara personer som använder unionsordningen och beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige och tillämpar importordningen kan ansöka om återbetalning av svensk mervärdesskatt som hänför sig till omsättningar inom landet via e-portalen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4 och 6.5.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2021.

Enligt *andra punkten* ska bestämmelserna i 5 kap. 20 och 21 §§ inte tillämpas på beskattningsbara personer som redan använder särskilda



ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster och som omfattas av ett identifieringsbeslut som gällde vid ikraftträdandet den 1 januari 2021. Det innebär att för dessa beskattningsbara personer gäller inte beskattningslandströskeln för unionsintern distansförsäljning av varor och elektroniska tjänster automatiskt från den 1 januari 2021. I stället gäller de vanliga bestämmelserna om omsättningsland för dessa varor och tjänster och identifieringsbeslutet fortsätter att gälla.

Om en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut den 1 januari 2021 vill tillämpa beskattningslandströskeln får den ansöka om detta hos Skatteverket. Om förutsättningarna i 20 § är uppfyllda kommer Skatteverket att fatta beslut om att 20 § gäller. Ett sådant beslut gäller direkt. Den beskattningsbara personen behöver alltså inte tillämpa någon karenstid på två kalenderår från ikraftträdandet innan han eller hon kan ansöka om att tillämpa beskattningslandströskeln. När beslut fattas om att 20 § ska tillämpas ska också identifieringsbeslutet återkallas. Detta framgår av 9 a § 3 lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster. Personen uppfyller inte längre kravet i 4 b § 3 eller 4 c § 3 samma lag att omsättningarna ska beskattas i ett annat EU-land, eftersom de ska beskattas i Sverige. Den beskattningsbara personen omfattas därmed inte längre av ett identifieringsbeslut som gällde vid ikraftträdandet. Det medför att även 21 § blir tillämplig, dvs. bestämmelsen om vad som händer när tröskelbeloppet överskrids och om karenstiden.

Enligt *tredje punkten* gäller äldre bestämmelser fortfarande för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

Ändringarna behandlas i avsnitt 6.10.

## 8.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import

### 2 kap.

#### 3 §

Paragrafen reglerar undantagen från frihet från skatt vid import enligt 2 §, dvs. i vilka fall skatt ska tas ut vid import. Ändringen i *sjätte punkten* innebär att frihet från mervärdesskatt vid import inte ska medges för varor som anses som försändelser av ringa värde enligt artikel 23 i rådets förordning 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (kodifierad version). Ändringen är en följd av att avdelning IV i direktiv 2009/132/EG, som handlar om import av ringa värde, slopas.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.9.

#### 4 §

Paragrafen reglerar frihet från mervärdesskatt vid import. Ändringen innebär att *tredje, fjärde och femte punkten* tas bort.

Ändringarna är en följd av att skattebefrielsen vid import av vissa varor av ringa värde slopas, genom att avdelning IV i direktiv 2009/132/EG

utgår. Av 3 kap. 30 § ML framgår att sådan import som medför frihet från skatt enligt lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. undantas från mervärdesskatteskatteplikt.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.9.

### **3 kap.**

#### **6 §**

Paragrafen reglerar hur omräkning ska ske av de belopp som anges i 5 §. Ändringen innebär att hänvisningen till 2 kap. 4 a § tas bort och det i stället införs en bestämmelse i *första stycket* om hur omräkning ska ske, som motsvarar tidigare 2 kap. 4 a §. Ändringen är en följd av att 2 kap. 4 a § slopas, eftersom den hänvisar till bestämmelserna i 2 kap. 4 § 3–5 som utgår. Vidare införs ett nytt *andra stycke* som motsvarar det tidigare 2 kap. 4 a § andra stycket.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.9.

## **8.3 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)**

### **2 kap.**

#### **4 §**

Av paragrafen framgår att lagen inte gäller för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas inom ramen för de särskilda ordningarna. En ändring görs med anledning av att lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster byter namn.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

## **8.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv- sändningar och elektroniska tjänster**

#### **1 §**

I paragrafen behandlas innehållet i lagen och vilka beskattningsbara personer som kan använda de särskilda ordningarna. Paragrafen motsvarar delvis artiklarna 359, 369b och 369m i mervärdesskattedirektivet. Ändringarna i *första stycket* är en följd av att de särskilda ordningarna utvidgas till varor och andra tjänster än telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster. Vidare ändras första stycket genom att uppräkningslistan av beskattningsbara personer som kan använda ordningarna kompletteras, och hänvisningar till de paragrafer som behandlar de olika ordningarna läggs till. Ändringen i *andra stycket* innebär att hänvisningen till genomförandeförordningen ändras. *Tredje stycket* är nytt och hänvisar till de nya bestämmelserna om ett särskilt förfarande för mervärdesskatt vid import i 27–29 §§.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4 och 6.5.

## 2 §

Av bestämmelsen framgår dels att termer och uttryck som används i lagen har samma betydelse och tillämpningsområde som i mervärdesskattelagen, dels definitioner av särskild mervärdesskattedeclaration och motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land. I *tredje stycket* ändras hänvisningen till de aktuella artiklarna i mervärdesskattedirektivet. Vidare ändras hänvisningen till mervärdesskattedirektivet. *Fjärde stycket* är nytt och innebär att en definition av representant införs i lagen. Denna motsvarar definitionen av förmedlare i artikel 369I andra stycket 2 mervärdesskattedirektivet.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4 och 6.5.

## 4 §

Av paragrafen framgår att Skatteverket, efter ansökan, ska besluta att den beskattningsbara personen ska redovisa och betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna i denna lag (identifieringsbeslut). Av det nya *andra stycket* framgår att även en representant kan ansöka om ett identifieringsbeslut för tillämpning av den särskilda ordningen i 4 e § (importordningen).

Ändringen behandlas i avsnitt 6.5.

## 4 a §

I paragrafen regleras förutsättningarna för ett identifieringsbeslut avseende ett företag utanför EU som tillhandahåller tjänster till icke beskattningsbara personer som är etablerade i EU (tredjelandlordningen).

Ändringen i *andra punkten* innebär att tredjelandlordningen kan användas för andra tjänster än telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster. Punkten motsvarar artikel 359 i mervärdesskattedirektivet. Ändringen i *sjätte punkten* innebär att hänvisningen till artikel 57g tredje stycket genomförandeförordningen, som reglerar karenstid för den som frivilligt upphör att använda de särskilda ordningarna, tas bort.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

## 4 b §

I paragrafen regleras förutsättningarna för att ett identifieringsbeslut enligt unionsordningen avseende tjänster ska meddelas. Ändringen i *andra punkten*, som motsvarar artikel 369b i mervärdesskattedirektivet, innebär att unionsordningen kan användas för andra tjänster än telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster. Ändringen i *femte punkten* innebär att kravet på att den som köper tjänsterna ska vara etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat EU-land slopas. Detta är inte längre ett krav i artikel 369b mervärdesskattedirektivet. I *sjunde punkten* ändras hänvisningen till den aktuella artikeln i direktivet och i *åttonde punkten* slopas hänvisningen till artikel 57g tredje stycket i genomförandeförordningen, som reglerar karenstid för den som frivilligt upphör att använda de särskilda ordningarna.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

#### 4 c §

Paragrafen är ny. Den innehåller bestämmelser om identifieringsbeslut enligt unionsordningen avseende unionsintern distansförsäljning av varor och motsvarar delvis artiklarna 369a och 369b i mervärdesskattedirektivet. Förutsättningarna för ett sådant beslut framgår av *punkt 1–6*. Av *första punkten a* framgår att den beskattningsbara personen ska ha etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller ha ett fast etableringsställe här. Även beskattningsbara personer som inte är etablerade i Sverige eller något annat EU-land får enligt *första punkten b* använda unionsordningen med Sverige som identifieringsstat, om de utför unionsintern distansförsäljning av varor och försändelsen eller transporten av varorna påbörjas här. Vidare ska mervärdesskatten enligt *andra punkten* avse unionsintern distansförsäljning som enligt *tredje punkten* ska beskattas i ett annat EU-land. Av *fjärde punkten* framgår att det inte får ha fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i ett annat EU-land. Slutligen gäller enligt *femte punkten* att den beskattningsbara personen inte får vara bunden av sitt val av ett annat EU-land som identifieringsstat och enligt *sjätte punkten* inte vara utesluten från den särskilda ordningen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

#### 4 d §

Paragrafen är ny. Den innehåller bestämmelser om identifieringsbeslut enligt unionsordningen för omsättningar av varor inom landet som omfattas av 6 kap. 10 § ML och motsvarar delvis artikel 369a och 369b i mervärdesskattedirektivet. Förutsättningarna för ett sådant beslut framgår av *punkt 1–6*. Av *första punkten a* framgår att den beskattningsbara personen ska ha etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller ha ett fast etableringsställe här. Även beskattningsbara personer som inte är etablerade i Sverige eller något annat EU-land får enligt *första punkten b* använda unionsordningen med Sverige som identifieringsstat, om de gör omsättningar av varor enligt 6 kap. 10 § ML och transporten av varorna påbörjas och avslutas här i landet. Vidare ska mervärdesskatten enligt *andra punkten* avse omsättning av varor enligt 6 kap. 10 § ML som enligt *tredje punkten* ska beskattas i här i landet. Av *fjärde punkten* framgår att det inte får ha fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i ett annat EU-land. Slutligen gäller enligt *femte punkten* att den beskattningsbara personen inte får vara bunden av sitt val av ett annat EU-land som identifieringsstat och enligt *sjätte punkten* inte vara utesluten från den särskilda ordningen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

#### 4 e §

Paragrafen är ny. Den innehåller bestämmelser om identifieringsbeslut enligt importordningen och motsvarar delvis artiklarna 369l, 369m och 369p i mervärdesskattedirektivet. Förutsättningarna för ett sådant beslut framgår av *punkt 1–6*. Av *första punkten a* framgår att den beskattningsbara personen ska ha etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller ha ett fast etableringsställe här. Bestämmelsen motsvaras av 369m.1 a. Även beskattningsbara personer som inte är etablerade i Sverige eller något annat EU-land får enligt *första punkten b* använda importordningen, om de företräds av en representant som har sätet för sin

ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe här i landet. Denna punkt motsvaras av artikel 369m.1 b. Definitionen av representant framgår av 2 § fjärde stycket. Slutligen får importordningen enligt *första punkten c* användas av beskattningsbara personer som inte är etablerade i Sverige eller något annat EU-land, men är etablerade i ett land utanför EU med vilket EU har ingått ett avtal om ömsesidigt bistånd som har ett liknande tillämpningsområde som rådets direktiv 2010/24/EU (indrivningsdirektivet) och förordning (EU) 904/2010 (förordningen om administrativt samarbete) och som utför distansförsäljning av varor från det landet. Denna punkt motsvaras av artikel 369m.1 c.

Vidare ska mervärdesskatten enligt *andra punkten* avse distansförsäljning av varor som importerats från ett land utanför EU enligt 2 kap. 1 k § ML, i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro. Denna punkt motsvaras av 369m.1. Omsättningarna ska enligt *tredje punkten* beskattas i här i landet eller i ett annat EU-land. Denna punkt motsvaras delvis av artikel 369l.4. Av *fjärde punkten* framgår att det inte får ha fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i ett annat EU-land. Slutligen gäller enligt *femte punkten*, som motsvaras av artikel 369l.3 andra stycket, att den beskattningsbara personen inte får vara bunden av sitt val av ett annat EU-land som identifieringsstat och enligt *sjätte punkten* inte vara utesluten från den särskilda ordningen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.5.

#### 4 f §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 369m.2 i mervärdesskattedirektivet. Av paragrafen framgår att en beskattningsbar person bara får utse en representant åt gången. Definitionen av representant framgår av 2 § fjärde stycket.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.5.

#### 4 g §

Paragrafen betecknades tidigare 4 c §. Den är ändrad och motsvarar artikel 369a.2 andra och tredje styckena samt artikel 369l.3 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. Den är tillämplig på unionsordningen och importordningen. *Första stycket* innebär att en beskattningsbar person eller en representant som har flera fasta etableringsställen i olika EU-länder, och omfattas av ett identifieringsbeslut här i landet, är bunden av detta beslut under det kalenderår då beslutet fattades och under de två närmast följande kalenderåren. Av det nya *andra stycket* framgår att samma sak gäller för beskattningsbara personer som varken har säte eller fast etableringsställe i EU men har ett identifieringsbeslut enligt 4 c, 4 d eller 4 e §, dvs. unionsordningen eller importordningen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4 och 6.5.

#### 5 §

Paragrafen reglerar den som har ett identifieringsbeslut enligt tredjelandsordningen. Ändringen görs med anledning att de särskilda ordningarna utvidgas och innebär att den som ska redovisa mervärdesskatt för omsättning av varor eller tjänster inom landet i en särskild mervärdesskattedeklaration enligt denna lag inte ska redovisa och betala mervärdesskatt enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) för dessa

omsättningar. Detta är en följd av att lagen utgör *lex specialis* i förhållande till skatteförfarandelagen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

#### 6 §

Av paragrafen följer att den som har ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land ska redovisa och betala svensk mervärdesskatt enligt bestämmelserna i det landet. Bestämmelsen ändras med anledning av att de särskilda ordningarna även omfattar varor.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

#### 7 §

Paragrafen motsvarar delvis artiklarna 362, 369d och 369q i mervärdesskattedirektivet. *Första stycket* reglerar identifieringsnummer för såväl tredjelandsordningen som unionsordningen. Ändringen i *andra stycket*, som motsvarar artikel 369d i mervärdesskattedirektivet, innebär att om den beskattningsbara personen har ett registreringsnummer till mervärdesskatt ska det användas som identifieringsnummer för unionsordningen. *Tredje stycket* är nytt och motsvarar artikel 369q. Det innebär, avseende importordningen, att en beskattningsbar person ska tilldelas ett särskilt identifieringsnummer avseende importordningen. För importordningen ska alltså inte den beskattningsbara personens registreringsnummer till mervärdesskatt användas som identifieringsnummer. Om den beskattningsbara personen företräds av en representant ska representanten ges dels ett eget identifieringsnummer, dels ett individuellt registreringsnummer för varje beskattningsbar person som han företräder. Ett identifieringsnummer enligt importordningen (s.k. IOSS-nummer) får bara användas för användning av importordningen. Detta gäller både numret som tilldelats en beskattningsbar person som använder importordningen själv, och för representantens nummer. Av artikel 57e andra stycket i genomförandeförordningen framgår vidare att representantens identifieringsnummer inte kan användas för att redovisa mervärdesskatt för beskattningsbara transaktioner som representanten gör i eget namn.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4 och 6.5.

#### 8 §

Paragrafen motsvarar artiklarna 360, 361.2, 369c, 369o och 369p.4 i mervärdesskattedirektivet (se även artikel 57h.1 i genomförandeförordningen). Paragrafen reglerar den underrättelseskyldighet som den som omfattas av ett identifieringsbeslut i Sverige har i förhållande till Skatteverket.

Ändringen innebär att en representant kan underrätta Skatteverket om ändringar avseende den beskattningsbara personen som tillämpar importordningen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4 och 6.5.

#### 9 §

Paragrafen motsvarar artikel 363 i mervärdesskattedirektivet. Den anger förutsättningarna för att återkalla ett identifieringsbeslut enligt tredjelandsordningen. Med återkallelse avses detsamma som strykning eller

uteslutning i mervärdesskattedirektivet och annan EU-rättslig lagstiftning. I paragrafen behandlas fyra situationer då Skatteverket ska återkalla identifieringsbeslutet. Ändringen i *första punkten*, som motsvarar artikel 363 a i mervärdesskattedirektivet, görs med anledning av utvidgningen av tredjelandsordningen till andra tjänster än telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

#### 9 a §

Paragrafen motsvarar artikel 369e i mervärdesskattedirektivet. Den anger förutsättningarna för att återkalla ett identifieringsbeslut enligt unionsordningen. Med återkallelse avses detsamma som strykning eller uteslutning i mervärdesskattedirektivet och i annan EU-rättslig lagstiftning. De fyra situationer som tas upp i paragrafen motsvarar de situationer för tredjelandsordningen som anges i 9 §.

Ändringen i inledningen av paragrafen samt i *tredje punkten* innebär att hänvisning görs även till 4 c–d §§. Vidare ändras *första punkten* med anledning av att unionsordningen även omfattar omsättning av varor.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

#### 9 b §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 369r.1 i mervärdesskattedirektivet. Den anger förutsättningarna för att återkalla ett identifieringsbeslut för en beskattningsbar person som använder importordningen och inte företräds av en representant. Med återkallelse avses detsamma som strykning eller uteslutning i mervärdesskattedirektivet och i annan EU-rättslig lagstiftning. De fyra situationer som tas upp i paragrafen motsvarar de situationer för tredjelandsordningen och unionsordningen som anges i 9–9 a §.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.5.

#### 9 c §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 369r.2 i mervärdesskattedirektivet. Den anger förutsättningarna för att återkalla ett identifieringsbeslut för en representant som företräder en beskattningsbar person som använder importordningen. Med återkallelse avses detsamma som strykning eller uteslutning i mervärdesskattedirektivet och i annan EU-rättslig lagstiftning. Identifieringsbeslutet för en representant kan enligt *första punkten* återkallas om representanten enligt egen anmälan inte längre företräder någon beskattningsbar person som använder importordningen. Vidare kan enligt *andra punkten* identifieringsbeslutet återkallas om representanten under två på varandra följande kalenderkvartal inte har agerat som representant för den beskattningsbara personen som använder importordningen. Slutligen ska identifieringsbeslutet återkallas om representanten enligt *tredje punkten* inte längre uppfyller övriga krav för att kunna agera som representant, eller enligt *fjärde punkten* ständigt bryter mot reglerna för den särskilda ordningen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.5.

#### 9 d §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 369r.3 i mervärdesskattedirektivet. Den anger förutsättningarna för att återkalla ett identifieringsbeslut för en

beskattningsbar person som använder importordningen och företräds av en representant. Med återkallelse avses detsamma som strykning eller uteslutning i mervärdesskattedirektivet och i annan EU-rättslig lagstiftning. Identifieringsbeslutet kan enligt *första punkten* återkallas om den beskattningsbara personen enligt anmälan från dennes representant inte längre utför distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU som omfattas av importordningen. Vidare kan enligt *andra punkten* identifieringsbeslutet återkallas om representanten anmäler att denne inte längre företräder den beskattningsbara personen. Slutligen ska identifieringsbeslutet återkallas om representanten enligt *tredje punkten* på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för importordningen, eller enligt *fjärde punkten* inte längre uppfyller övriga krav i 4 e § eller enligt *femte punkten* ständigt bryter mot reglerna för den särskilda ordningen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.5.

#### 10 §

Paragrafen motsvarar artiklarna 364, 369f och 369s i mervärdesskattedirektivet. Ändringarna i *första* och *andra stycket* innebär att även representanter omfattas av bestämmelsen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.5.

#### 11 §

Paragrafen motsvarar artiklarna 364 och 369f i mervärdesskattedirektivet. *Andra stycket* är nytt och motsvarar artikel 369s i direktivet. Av detta stycke framgår att redovisningsperioden avseende importordningen är en månad.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.5.

#### 12 §

Paragrafen reglerar innehållet i en särskild mervärdesskattedeclaration, dvs. den deklARATION som ska ges in till Skatteverket av den som omfattas av ett identifieringsbeslut avseende någon av de särskilda ordningarna. Paragrafen motsvarar artiklarna 365, 369g och 369t i mervärdesskattedirektivet.

Ändringen i *första punkten* innebär att en representant, i den deklARATION som lämnas in för den beskattningsbara personens räkning, ska ange dels sitt eget identifieringsnummer, dels identifieringsnumret för den beskattningsbara person som han företräder och som deklARATIONEN avser. Vidare ändras *andra punkten a* och *b* med anledning av att de särskilda ordningarna utvidgas till varor och till andra tjänster än telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster. *Fjärde punkten* är ny och innebär att deklARATIONEN också ska innehålla rättelser av tidigare inlämnade deklARATIONER. Rättelsen ska avse tid inom tre år från den dag då den ursprungliga deklARATIONEN skulle ha lämnats.

Det nya *andra stycket*, som motsvarar artikel 369g.1 a–c i mervärdesskattedirektivet, innebär att den som tillämpar unionsordningen ska redovisa uppgifterna i första stycket 2 och 3 fördelat på tjänster, unionsintern distansförsäljning av varor respektive omsättningar av varor inom landet som omfattas av 6 kap. 10 § ML.



Av det nya *tredje stycket*, som motsvarar artiklarna 365 andra stycket, 369g.4 och 369t.2 i mervärdesskattedirektivet, framgår vilka uppgifter som ska lämnas i samband med rättelse av den särskilda mervärdesskatte-deklarationen.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.6.

#### 12 a §

Paragrafen motsvarar delvis artikel 369g.3. Den reglerar vilka uppgifter som ska anges i deklarationen för den som tillämpar unionsordningen med Sverige som identifieringsstat och tillhandahåller tjänster från fasta etableringsställen i ett eller flera andra EU-länder. Paragrafen ändras med anledning av att unionsordningen omfattar även andra tjänster än elektroniska tjänster.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.6.

#### 12 b §

Paragrafen är ny och motsvarar delvis artikel 369g.2 i mervärdesskattedirektivet. Av bestämmelsen framgår att den som omfattas av unionsordningen och utför unionsintern distansförsäljning av varor eller omfattas av 6 kap. 10 § ML, dvs. möjliggör omsättning av varor med användning av ett elektroniskt gränssnitt, och varorna sänds eller transporteras från flera andra EU-länder, ska lämna vissa ytterligare uppgifter i deklarationen, se *första stycket 1–3*. Dessa uppgifter motsvarar de som ska lämnas av den som omfattas av unionsordningen och har flera fasta etableringsställen inom EU, se 12 a §. Uppgifterna ska lämnas för varje EU-land varifrån varor transporteras. Av det nya *andra stycket 1–3* framgår att uppgifterna i första stycket ska fördelas på unionsintern distansförsäljning av varor som inte omfattas av 6 kap. 10 § ML, unionsintern distansförsäljning av varor som omfattas av 6 kap. 10 § ML och omsättning av varor inom ett annat EU-land som omfattas av 6 kap. 10 § ML.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

#### 14 §

Paragrafen motsvarar artiklarna 364, 369f och 369s i mervärdesskattedirektivet. Den reglerar tidpunkten för inlämning av den särskilda mervärdesskattedeklarationen för den som har ett identifieringsbeslut i Sverige. Tidpunkten ändras från den 20 till den sista dagen i månaden efter redovisningsperiodens utgång.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.6.

#### 22 a §

Paragrafen reglerar deklarationsombud för den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt unionsordningen. *Första stycket* ändras genom att hänvisning görs till samtliga bestämmelser som reglerar unionsordningen, dvs. 4 b–4 d §§.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.4.

#### 25 §

Paragrafen motsvarar artiklarna 369, 369k och 369x i mervärdesskattedirektivet. Den reglerar dokumentationsskyldigheten för den som

tillämpar en särskild ordning. *Första stycket* innebär att den som redovisar svensk mervärdesskatt genom en särskild ordning är skyldig att se till att det finns underlag så att Skatteverket kan avgöra om deklarationen är korrekt. Vilka uppgifter som underlaget ska innehålla avseende tredjelandssordningen och unionsordningen framgår av artikel 63c.1 i genomförandeförordningen. Motsvarande bestämmelse för importordningen finns i artikel 63c.2 samma förordning. Ändringen i första stycket motsvarar artikel 369x i mervärdesskattedirektivet och innebär att dokumentationsskyldigheten för representanter gäller för varje beskattningsbar person som representanten företräder. Ändringen i *andra stycket* innebär att även representant ska göra underlaget tillgängligt på elektronisk väg om Skatteverket begär det.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.5.

#### 26 §

Av bestämmelsen framgår vilket underlag som ska bevaras av mervärdesskattegrupper som omfattas av ett identifieringsbeslut. Paragrafen ändras genom att hänvisning görs även till 4 c och 4 e §§.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.5.

#### 27 §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 369y i mervärdesskattedirektivet. Av bestämmelsen framgår att ett särskilt förfarande för import får tillämpas av den som anmäler varornas ankomst till Tullverket åt den person som varorna är avsedda för. Förfarandet är enligt *första punkten* tillämpligt på varor som transporteras i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro, om, enligt *andra punkten*, importordningen inte används för dessa varor, och om varorna enligt *tredje punkten* inte är punktskattepliktiga. I dessa fall är Tullverket beskattningsmyndighet. I *andra stycket* görs en hänvisning till 1 kap 2 § första stycket 6 ML, där det framgår vem som är skattskyldig för mervärdesskatten för importen. Hur det särskilda förfarandet fungerar framgår av 28–30 §§.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.7.

#### 28 §

Paragrafen är ny och motsvarar artiklarna 369z och 369zb.1–2 i mervärdesskattedirektivet. Av *första stycket* framgår att den som anmäler varornas ankomst till Tullverket ska ta ut mervärdesskatt av den som varorna är avsedda för och betala in skatten till Tullverket vid den tidpunkt då skyldigheten att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller hade inträtt om skyldighet att betala tull hade funnits. Av *andra stycket* framgår att mervärdesskatten ska redovisas månadsvis i en sammanställning som ska ges in till Tullverket. I sammanställningen ska anges det totala beloppet mervärdesskatt som tagits ut under kalendermånaden.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.7.

#### 29 §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 369zb.3 i mervärdesskattedirektivet. Av *första stycket* framgår att den som tillämpar det särskilda förfarandet ska se till att det finns underlag för de importörer som omfattas av förfarandet. Av *andra stycket* framgår att underlaget ska kunna göras

tillgängligt på elektronisk väg om Tullverket begär det. Av *tredje stycket* framgår att underlagen ska bevaras i sju år.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.7.

### 30 §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 369zc i mervärdesskattedirektivet. I bestämmelsen regleras hur motvärde i nationell valuta avseende importordningen i 4 e § och det särskilda förfarandet vid import i 27–30 §§ räknas fram. Detta är detsamma som beloppet för tullfrihet för varor av ringa värde i tullsammanhang, vilket framgår av hänvisningen till artikel 23 i rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (kodifierad version). Detta belopp räknas om och publiceras i Tullverkets författningssamling med stöd av 24 § förordningen (1994:1605) om tullfrihet m.m., se t.ex. nu gällande Tullverkets tillkännagivande av vissa beloppsgränser uttryckta i svenska kronor, TFS 2019:8.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.7.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2021.

Enligt *andra punkten* gäller äldre bestämmelser fortfarande för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

Ändringarna behandlas i avsnitt 6.10.

## 8.5 Förslaget till lag om ändring i tullagen (2016:253)

### **2 kap.**

#### 2 §

Paragrafen reglerar i vilka fall mervärdesskatt vid import inte ska tas ut enligt tullagen utan enligt skatteförfarandelagen (2011:1244). Det gäller om deklaranten är registrerad till mervärdesskatt i Sverige vid tidpunkten för beslutet om fastställande av tull och agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen (1994:200) vid importen eller införseln, eller är en juridisk person som inte agerar i egenskap av beskattningsbar person enligt mervärdesskattelagen vid importen eller införseln. I dessa fall är Skatteverket beskattningsmyndighet för mervärdesskatten. *Tredje stycket* är nytt och innebär att mervärdesskatt alltid ska tas ut enligt 1 §, dvs. Tullverket är beskattningsmyndighet, när det särskilda förfarandet i 27–29 §§ lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster tillämpas.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.7.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2021.

Enligt *andra punkten* gäller äldre bestämmelser fortfarande för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

Ändringarna behandlas i avsnitt 6.10.

## DIREKTIV

## RÅDETS DIREKTIV (EU) 2017/2455

av den 5 december 2017

om ändring av direktiven 2006/112/EG och 2009/132/EG vad gäller vissa skyldigheter på mervärdesskatteområdet för tillhandahållanden av tjänster och distansförsäljning av varor

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 113,

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av utkastet till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande <sup>(1)</sup>,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande <sup>(2)</sup>,

i enlighet med ett särskilt lagstiftningsförfarande, och

av följande skäl:

- (1) I rådets direktiv 2006/112/EG <sup>(3)</sup> föreskrivs särskilda ordningar för påförande av mervärdesskatt för icke-etablerade beskattningsbara personer som tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg till icke beskattningsbara personer.
- (2) Rådets direktiv 2009/132/EG <sup>(4)</sup> föreskriver ett undantag från mervärdesskatt för import av små försändelser av ringa värde.
- (3) Vid bedömningen av dessa särskilda ordningar såsom de infördes den 1 januari 2015, har man identifierat ett antal områden där det finns utrymme för förbättringar. För det första bör man minska den börda som det innebär för mikroföretag som är etablerade i en medlemsstat och som tillfälligt tillhandahåller sådana tjänster till andra medlemsstater att behöva fullgöra mervärdesskattskyldigheter i andra medlemsstater än i sin etableringsmedlemsstat. Ett gemenskapsumfattande tröskelvärde bör därför införas upp till vilket dessa tillhandahållanden blir föremål för mervärdesskatt i företagets etableringsmedlemsstat. För det andra är kravet på att företagen måste uppfylla faktureringskraven i alla medlemsstater till vilka de levererar varor eller tillhandahåller tjänster mycket betungande. För att företagets bördor ska minimeras bör därför reglerna om fakturering vara de som är tillämpliga i identifieringsmedlemsstaten för den leverantör som använder de särskilda ordningarna. För det tredje kan beskattningsbara personer som inte är etablerade inom gemenskapen men som är mervärdesskatteregistrerade i en medlemsstat, till exempel på grund av att de utför tillfälliga transaktioner som omfattas av mervärdesskatt i den medlemsstaten, varken använda den särskilda ordningen för beskattningsbara personer som inte är etablerade i gemenskapen eller den särskilda ordningen för beskattningsbara personer som är etablerade i gemenskapen. Följaktligen bör sådana beskattningsbara personer få använda den särskilda ordningen för beskattningsbara personer som inte är etablerade inom gemenskapen.
- (4) Vidare har bedömningen av de särskilda ordningar för beskattning av telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg som infördes den 1 januari 2015 visat

<sup>(1)</sup> Yttrande av den 30 november 2017 (ännu ej offentliggjort i EUT).

<sup>(2)</sup> EUT C 345, 13.10.2017, s. 79.

<sup>(3)</sup> Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 11.12.2006, s. 1).

<sup>(4)</sup> Rådets direktiv 2009/132/EG av den 19 oktober 2009 om tillämpningsområdet för artikel 143 b och c i direktiv 2006/112/EG vad gäller befrielse från mervärdesskatt vid slutlig import av vissa varor (EUT L 292, 10.11.2009, s. 5).

att den ålagda tidsfristen att lämna in mervärdesskattedeklarationen inom 20 dagar från utgången av den beskattningsperiod som deklareraren avser är för kort, särskilt för tjänster som tillhandahålls via ett telekommunikationsnät, ett gränssnitt eller en portal där de tjänster som levereras via detta nät, gränssnitt eller denna portal antas ha tillhandahållits av operatören av nätet, gränssnittet eller portalen, som ska samla in uppgifter från varje enskild tjänsteleverantör för att fylla i mervärdesskattedeklarationen. Bedömningen har också visat att kravet att göra rättelser i mervärdesskattedeklarationen för beskattningsperioden i fråga är mycket betungande för beskattningsbara personer, eftersom det kan leda till att de behöver lämna in flera mervärdesskattedeklarationer varje kvartal. Som en följd av detta bör tidsfristen för att lämna in mervärdesskattedeklarationen förlängas från 20 dagar till utgången av månaden efter utgången av beskattningsperioden, och beskattningsbara personer bör ges möjlighet att korrigera tidigare mervärdesskattedeklarationer i en senare deklaration i stället för i deklareringsperioderna för de beskattningsperioder som korrigeringsarna avser.

- (5) För att undvika att beskattningsbara personer som tillhandahåller andra tjänster än telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg till icke beskattningsbara personer måste ha ett registreringsnummer för mervärdesskatt i varje medlemsstat där tjänsterna är föremål för mervärdesskatt, bör medlemsstaterna tillåta beskattningsbara personer som tillhandahåller sådana tjänster att använda det it-system för registrering, deklarerande och betalning av mervärdesskatt som gör det möjligt för dem att deklarerar och betala mervärdesskatt för dessa tjänster i en enda medlemsstat.
- (6) Förverkligandet av den inre marknaden, globaliseringen och tekniska förändringar har lett till en explosionsartad ökning av elektronisk handel och följaktligen av distansförsäljning av varor, både sådana som levereras från en medlemsstat till en annan och från ett tredjeteritorium eller ett tredjeländ till gemenskapen. De relevanta bestämmelserna i direktiven 2006/112/EG och 2009/132/EG bör anpassas till denna utveckling, med beaktande av principen om beskattning i destinationsmedlemsstaten och behovet av att skydda medlemsstaternas skatteintäkter, för att skapa likvärdiga konkurrensvillkor för de berörda företagen och minimera de bördor som läggs på dem. Den särskilda ordningen för de telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg vilka tillhandahålls av beskattningsbara personer som är etablerade inom gemenskapen men inte i konsumtionsmedlemsstaten bör därför utvidgas till att omfatta gemenskapsintern distansförsäljning av varor och en liknande särskild ordning bör införas för distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeländ. För att tillämpningsområdet för de åtgärder som är tillämpliga på gemenskapsintern distansförsäljning av varor och distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeländ ska kunna fastställas på ett tydligt sätt bör dessa begrepp definieras.
- (7) En stor del av distansförsäljningen av varor, både från en medlemsstat till en annan och från tredjeteritorier eller tredjeländer till gemenskapen, möjliggörs genom användningen av ett elektroniskt gränssnitt, såsom en marknadsplats, plattform, portal eller liknande, och ofta utnyttjas arrangemang med distributionslager. Medlemsstaterna får föreskriva att en annan person än den som är betalningsskyldig för mervärdesskatten ska vara solidariskt ansvarig för betalningen av mervärdesskatt i sådana fall, men detta har visat sig vara otillräckligt för att säkerställa en ändamålsenlig och effektiv uppbörd av mervärdesskatt. För att uppnå detta mål och minska den administrativa bördan för säljare, skatteförvaltningar och konsumenter är det därför nödvändigt att blanda in beskattningsbara personer som möjliggör distansförsäljning av varor genom användning av ett sådant elektroniskt gränssnitt i uppbörden av mervärdesskatt för denna försäljning, genom att föreskriva att de är de personer som anses genomföra försäljningen. Vid distansförsäljning av varor importerade från tredjeteritorier eller tredjeländer till gemenskapen bör detta begränsas till försäljning av varor som försänds eller transporteras i försändelser med ett realvärde som inte överstiger 150 EUR, från och med vilket belopp en fullständig tulldeklaration krävs för tulländamål vid import.
- (8) Det är nödvändigt att bevara räkenskaper i minst tio år med avseende på leveranser och tillhandahållanden som utförs av beskattningsbara personer och möjliggörs av ett elektroniskt gränssnitt, såsom en marknadsplats, plattform, portal eller liknande, för att medlemsstaterna ska kunna avgöra om mervärdesskatten har redovisats korrekt för dessa leveranser och tillhandahållanden. Tioårsperioden är förenlig med befintliga bestämmelser om bevarande av räkenskaper. Om räkenskaperna består av personuppgifter bör de vara förenliga med unionslagstiftningen om uppgiftsskydd.
- (9) För att minska de administrativa bördorna för företag som använder den särskilda ordningen för distansförsäljning av varor inom gemenskapen bör skyldigheten att utfärda en faktura för sådan försäljning tas bort. För att skapa rättslig säkerhet för sådana företag bör det i definitionen av sådana leveranser av varor tydligt anges att den också gäller om varorna transporteras eller försänds på uppdrag av leverantören, inbegripet om leverantören är indirekt inblandad i transporten eller försändelsen av varorna.

- (10) Tillämpningsområdet för den särskilda ordningen för distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeterritorium eller ett tredjeländ bör begränsas till försäljning av varor som försänds direkt från ett tredjeterritorium eller tredjeländ till en kund i gemenskapen och vars realvärde inte överstiger 150 EUR, från och med vilket belopp en fullständig tulldeklaration krävs för tulländamål vid import. Punktskattepliktiga varor bör undantas från dess tillämpningsområde, eftersom punktskatt är en del av beskattningsunderlaget för mervärdesskatt vid import. För att undvika dubbelbeskattning bör det införas ett undantag från mervärdesskatt vid import av varor som deklarerar inom ramen för denna särskilda ordning.
- (11) För att undvika snedvridning av konkurrensen mellan leverantörer inom och utanför gemenskapen och för att undvika förluster av skatteintäkter är det dessutom nödvändigt att ta bort det undantag för import av varor i små försändelser av ringa värde som föreskrivs i direktiv 2009/132/EG.
- (12) En beskattningsbar person som använder den särskilda ordningen för distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeterritorium eller ett tredjeländ bör få utse en förmedlare som är etablerad i gemenskapen som ansvarig för betalning av mervärdesskatt och för att fullgöra de skyldigheter som anges i den särskilda ordningen i vederbörandes namn och för vederbörandes räkning.
- (13) För att skydda medlemsstaternas skatteintäkter bör en beskattningsbar person som inte är etablerad i gemenskapen och som använder denna särskilda ordning vara skyldig att utse en förmedlare. Denna skyldighet bör emellertid inte tillämpas om vederbörande är etablerad i ett land med vilket EU har ingått ett avtal om ömsesidigt bistånd.
- (14) För att säkerställa enhetliga villkor för genomförandet av detta direktiv när det gäller upprättandet av förteckningen över tredjeländer med vilka unionen har ingått ett avtal om ömsesidigt bistånd som har ett liknande tillämpningsområde som rådets direktiv 2010/24/EU <sup>(1)</sup> och rådets förordning (EU) nr 904/2010 <sup>(2)</sup>, bör genomförandebefogenheter delegeras till kommissionen. Dessa befogenheter bör utövas i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 182/2011 <sup>(3)</sup>. Eftersom upprättandet av förteckningen över tredjeländer är direkt kopplad till det administrativa samarbetet på mervärdesskatteområdet, är det lämpligt att kommissionen biträds av den ständiga kommitté för administrativt samarbete som inrättades genom artikel 58 i förordning (EU) nr 904/2010.
- (15) Till följd av den explosionsartade tillväxten av elektronisk handel och den resulterande ökningen av antalet små försändelser med ett realvärde på högst 150 EUR som importeras till gemenskapen bör medlemsstaterna systematiskt tillåta användning av särskilda ordningar för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import. Dessa arrangemang kan tillämpas om den särskilda ordningen för distansförsäljning av varor importerade från tredjeterritorier eller tredjeländer inte används. Om importmedlemsstaten inte föreskriver systematisk tillämpning av reducerade mervärdesskattesatser enligt detta särskilda arrangemang bör den slutlige förvärvaren kunna välja det normala importförfarandet för att dra nytta av en potentiellt reducerad mervärdesskattesats.
- (16) Tillämpningsdatumet för bestämmelserna i detta direktiv ska i tillämpliga fall ta hänsyn till den tid som behövs för att införa de åtgärder som krävs för att genomföra detta direktiv och för att medlemsstaterna ska kunna anpassa sina it-system för registrering, deklaration och betalning av mervärdesskatt.
- (17) Eftersom målet med detta direktiv, nämligen att förenkla mervärdesskatteskyldigheterna, inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna utan snarare kan uppnås bättre på unionsnivå, får unionen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritetsprincipen i artikel 5 i fördraget om Europeiska unionen. I enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta mål.
- (18) I enlighet med den gemensamma politiska förklaringen av den 28 september 2011 från medlemsstaterna och kommissionen om förklarande dokument <sup>(4)</sup>, har medlemsstaterna åtagit sig att i motiverade fall låta anmälan av införlivandeåtgärder åtföljas av ett eller flera dokument som förklarar förhållandet mellan de olika delarna i ett direktiv och motsvarande delar i nationella instrument för införlivande. Med avseende på detta direktiv anser lagstiftaren att översändandet av sådana dokument är berättigat.

(1) Rådets direktiv 2010/24/EU av den 16 mars 2010 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder (EUT L 84, 31.3.2010, s. 1).

(2) Rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri (EUT L 268, 12.10.2010, s. 1).

(3) Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 182/2011 av den 16 februari 2011 om fastställande av allmänna regler och principer för medlemsstaternas kontroll av kommissionens utövande av sina genomförandebefogenheter (EUT L 55, 28.2.2011, s. 13).

(4) EUT C 369, 17.12.2011, s. 14.

(19) Direktiven 2006/112/EG och 2009/132/EG bör därför ändras i enlighet med detta.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

*Artikel 1*

**Ändringar av direktiv 2006/112/EG med verkan från och med den 1 januari 2019**

Med verkan från och med den 1 januari 2019 ska direktiv 2006/112/EG ändras på följande sätt:

1. Artikel 58 ska ersättas med följande:

*”Artikel 58*

1. Platsen för tillhandahållande av följande tjänster till en icke beskattningsbar person ska vara den plats där personen är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas:

- a) Telekommunikationstjänster.
- b) Radio- och televisionssändningar.
- c) Tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg, särskilt sådana som avses i bilaga II.

Om tillhandahållaren av en tjänst och förvärvaren kommunicerar via e-post, ska detta inte i sig innebära att den tillhandahållna tjänsten är en tjänst som tillhandahålls på elektronisk väg.

2. Punkt 1 ska inte tillämpas om de följande villkoren är uppfyllda:

- a) Tillhandahållaren är etablerad i eller, i avsaknad av etablering, är bosatt i eller vistas stadigvarande i en enda medlemsstat.
- b) Tjänster tillhandahålls icke beskattningsbara personer som är etablerade, är bosatta eller stadigvarande vistas i någon annan medlemsstat än den medlemsstat som avses i led a.
- c) Det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av de tillhandahållanden som avses i led b överstiger under innevarande kalenderår inte 10 000 EUR, eller motsvarande belopp i nationell valuta, och gjorde det inte heller under föregående kalenderår.

3. Om det tröskelvärde som avses i punkt 2 c överskrider under ett kalenderår ska punkt 1 tillämpas från och med den tidpunkten.

4. Den medlemsstat på vars territorium de tillhandahållare som avses i punkt 2 är etablerade eller, i avsaknad av etablering, är bosatta eller stadigvarande vistas ska ge dessa tillhandahållare rätt att välja att platsen för tillhandahållandetska fastställas i enlighet med punkt 1, varvid detta val under alla omständigheter ska omfatta två kalenderår.

5. Medlemsstaterna ska vidta lämpliga åtgärder för att övervaka den beskattningsbara personens fullgörande av de villkor som anges i punkterna 2, 3 och 4.

6. Det belopp i nationell valuta som motsvarar det belopp som anges i punkt 2 c ska beräknas genom tillämpning av den av Europeiska centralbanken offentliggjorda växelkursen på dagen för antagandet av rådets direktiv (EU) 2017/2455 (\*).

(\* Rådets direktiv (EU) 2017/2455 av den 5 december 2017 om ändring av direktiv 2006/112/EG och direktiv 2009/132/EG vad gäller vissa skyldigheter på mervärdesskatteområdet för tillhandahållande av tjänster och distansförsäljning av varor (EUT L 348, 29.12.2017, s. 7).”

2. Artikel 219a ska ersättas med följande:

*"Artikel 219a*

1. Fakturering ska omfattas av de tillämpliga reglerna i den medlemsstat där leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster anses ha gjorts i enlighet med bestämmelserna i avdelning V.
2. Med avvikelse från punkt 1 ska fakturering omfattas av följande regler:
  - a) De tillämpliga reglerna i den medlemsstat där leverantören eller tillhandahållaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har ett fast etableringsställe från vilket leveransen eller tillhandahållandet görs eller, i avsaknad av ett sådant säte eller fast etableringsställe, den medlemsstat där leverantören eller tillhandahållaren är bosatt eller stadigvarande vistas, om
    - i) leverantören eller tillhandahållaren inte är etablerad i den medlemsstat där leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster anses ha gjorts i enlighet med bestämmelserna i avdelning V eller dennes etableringsställe i denna medlemsstat inte medverkar i leveransen eller tillhandahållandet i den mening som avses i artikel 192a b och den person som ska betala mervärdesskatten är den till vilken varorna levereras eller tjänsterna tillhandahålls, om inte förvärvaren utfärdar fakturan (självfakturering),
    - ii) leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster inte anses ha gjorts i gemenskapen i enlighet med bestämmelserna i avdelning V.
  - b) De tillämpliga reglerna i den medlemsstat där den leverantör eller tillhandahållare som använder sig av en av de särskilda ordningar som avses i avdelning XII kapitel 6 är registrerad.
3. Punkterna 1 och 2 i denna artikel ska tillämpas utan att det påverkar tillämpningen av artiklarna 244–248."

3. I artikel 358a ska led 1 ersättas med följande:

*"1. beskattningsbar person som inte är etablerad i gemenskapen: en beskattningsbar person som varken har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har något fast etableringsställe inom gemenskapens territorium."*

4. I artikel 361.1 ska led e ersättas med följande:

*"e) En anmälan om att personen varken har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har något fast etableringsställe inom gemenskapens territorium."*

#### Artikel 2

#### Ändringar av direktiv 2006/112/EG med verkan från och med den 1 januari 2021

Med verkan från och med den 1 januari 2021 ska direktiv 2006/112/EG ändras på följande sätt:

1. I artikel 14 ska följande punkt läggas till:

*"4. I detta direktiv gäller följande definitioner:*

1. *gemenskapsintern distansförsäljning av varor: leverans av varor som försänds eller transporteras av leverantören eller för dennes räkning, inbegripet då leverantören medverkar indirekt i varans transport eller försändelse, från en annan medlemsstat än den i vilken försändelsen eller transporten till förvärvaren avslutas, om följande villkor är uppfyllda:*
  - a) Leveransen görs till en beskattningsbar person, eller en icke beskattningsbar juridisk person, vars gemenskapssinternas förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt i enlighet med artikel 3.1 eller till någon annan icke beskattningsbar person.
  - b) De levererade varorna är varken nya transportmedel eller varor som levereras efter montering eller installation, med eller utan provning, av leverantören eller för dennes räkning.
2. *distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeterritorium eller ett tredjeländ: leverans av varor som försänds eller transporteras av leverantören eller för dennes räkning, inbegripet då leverantören medverkar indirekt i varans transport eller försändelse, från ett tredjeterritorium eller ett tredjeländ till en förvärvare i en medlemsstat, om följande villkor är uppfyllda:*
  - a) Leveransen görs till en beskattningsbar person, eller en icke beskattningsbar juridisk person, vars gemenskapssinternas förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt i enlighet med artikel 3.1 eller till någon annan icke beskattningsbar person.
  - b) De levererade varorna är varken nya transportmedel eller varor som levereras efter montering eller installation, med eller utan provning, av leverantören eller för hans räkning."



## 2. Följande artikel ska läggas till:

*"Artikel 14a*

1. Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt, såsom en marknadsplats, en plattform, en portal eller liknande, möjliggör distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland i försändelser med ett realvärde på högst 150 EUR, ska den beskattningsbara personen själv anses ha tagit emot och levererat dessa varor.
2. Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt, såsom en marknadsplats, en plattform, en portal eller liknande, möjliggör leverans av varor inom gemenskapen från en beskattningsbar person som inte är etablerad inom gemenskapen till en icke beskattningsbar person, ska den beskattningsbara person som möjliggör leveransen själv anses ha tagit emot och levererat dessa varor."

## 3. Artikel 33 ska ersättas med följande:

*"Artikel 33*

Med avvikelse från artikel 32 ska följande gälla:

- a) Platsen för leverans vid gemenskapsintern distansförsäljning av varor ska anses vara den plats där varorna befinner sig vid den tidpunkt då försändelsen eller transporten till förvärvaren avslutas.
- b) Vid distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland till en annan medlemsstat än den i vilken försändelsen eller transporten till förvärvaren avslutas ska platsen för leverans anses vara den plats där varorna befinner sig vid den tidpunkt då försändelsen eller transporten av varorna till förvärvaren avslutas.
- c) Vid distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland till den medlemsstat där försändelsen eller transporten av varorna till förvärvaren avslutas ska platsen för leverans anses vara den medlemsstaten, förutsatt att mervärdesskatt för dessa varor ska deklarerars enligt den särskilda ordningen i avdelning XII kapitel 6 avsnitt 4."

## 4. Artikel 34 ska utgå.

## 5. Artikel 35 ska ersättas med följande:

*"Artikel 35*

Artikel 33 ska inte tillämpas på leveranser av begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter, såsom dessa definieras i leden 1–4 i artikel 311.1, eller på leveranser av begagnade transportmedel, såsom dessa definieras i artikel 327.3, vilka är föremål för mervärdesskatt i enlighet med de relevanta särskilda ordningarna."

## 6. I artikel 58 ska punkterna 2–6 utgå.

## 7. I avdelning V ska följande kapitel införas:

*"KAPITEL 3a*

***Tröskelvärde för beskattningsbara personer som gör sådana leveranser av varor som omfattas av artikel 33 a och sådana tillhandahållanden av tjänster som omfattas av artikel 58***

*Artikel 59c*

1. Artiklarna 33 a och 58 ska inte tillämpas om de följande villkoren är uppfyllda:
  - a) Leverantören är etablerad eller, i avsaknad av sådan etablering, är bosatt eller vistas stadigvarande i en enda medlemsstat.
  - b) Tjänster tillhandahålls icke beskattningsbara personer som är etablerade, är bosatta eller vistas stadigvarande i en annan medlemsstat än den medlemsstat som avses i led a, eller varor försänds eller transporteras till en annan medlemsstat än den medlemsstat som avses i led a.
  - c) Det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av de tillhandahållanden respektive leveranser som avses i led b överstiger under innevarande kalenderår inte 10 000 EUR, eller motsvarande belopp i nationell valuta, och gjorde det inte heller under föregående kalenderår.
2. Om det tröskelvärde som avses i punkt 1 c överskrider under ett kalenderår, ska artiklarna 33 a och 58 tillämpas från och med den tidpunkten.

3. Den medlemsstat på vars territorium varorna befinner sig vid den tidpunkt då försändelsen eller transporten avgår eller där de beskattningsbara personer som tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och televisionstjänster och tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg är etablerade ska ge beskattningsbara personer som utför leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av bestämmelserna i punkt 1 rätt att välja att platsen för leveransen eller tillhandahållandet ska fastställas i enlighet med artiklarna 33 a och 58, varvid detta val under alla omständigheter ska omfatta två kalenderår.
4. Medlemsstaterna ska vidta lämpliga åtgärder för att övervaka den beskattningsbara personens fullgörande av de villkor som anges i punkterna 1, 2 och 3.
5. Det belopp i nationell valuta som motsvarar det belopp som anges i punkt 1 c ska beräknas genom tillämpning av den av Europeiska centralbanken offentliggjorda växelkursen på dagen för antagandet av direktiv (EU) 2017/2455."
8. Följande artikel ska läggas till:
- "Artikel 66a*
- Med avvikelse från artiklarna 63, 64 och 65 ska, med avseende på leverans av varor för vilka mervärdesskatt ska betalas av den person som möjliggör leveransen enligt artikel 14a, den beskattningsgrundande händelsen anses inträffa och mervärdesskatten bli utkrävbar vid den tidpunkt då betalningen har godkänts."
9. I artikel 143.1 ska följande led införas:
- "ca) Import av varor där mervärdesskatten ska deklarerar enligt den särskilda ordningen i avdelning XII kapitel 6 avsnitt 4 och där det individuella registreringsnummer för mervärdesskatt som leverantören eller den förmedlare som agerar för dennes räkning har tilldelats enligt artikel 369q för tillämpningen av den särskilda ordningen senast vid inlämnandet av importdeklarationen har tillhandahållits den behöriga tullmyndigheten i den importerande medlemsstaten."
10. I artikel 220.1 ska led 2 ersättas med följande:
- "2. För sådana leveranser av varor som avses i artikel 33, utom när en beskattningsbar person utnyttjar den särskilda ordningen i avdelning XII kapitel 6 avsnitt 3."
11. Följande artikel ska läggas till:
- "Artikel 242a*
1. Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt, såsom en marknadsplats, en plattform, en portal eller liknande, möjliggör leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster till en icke beskattningsbar person inom gemenskapen i enlighet med bestämmelserna i avdelning V ska den beskattningsbara person som möjliggör leveransen eller tillhandahållandet vara skyldig att föra räkenskaper över dessa leveranser eller tillhandahållanden. Dessa räkenskaper ska vara så detaljerade att skattemyndigheterna i de medlemsstater där dessa leveranser eller tillhandahållanden är beskattningsbara kan avgöra om mervärdesskatten har redovisats korrekt.
2. De räkenskaper som avses i punkt 1 ska på begäran göras tillgängliga på elektronisk väg för de berörda medlemsstaterna.
- Räkenskaperna ska bevaras i tio år efter utgången av det år då transaktionen genomfördes."
12. Rubriken till avdelning XII kapitel 6 ska ersättas med följande:
- "Särskilda ordningar för beskattningsbara personer som tillhandahåller tjänster till icke beskattningsbara personer eller bedriver distansförsäljning av varor".
13. I artikel 358 ska leden 1, 2 och 3 utgå.
14. Rubriken till avsnitt 2 ska ersättas med följande:
- "Särskild ordning för tjänster som tillhandahålls av beskattningsbara personer som inte är etablerade i gemenskapen".
15. I artikel 358a ska följande led läggas till:
- "3. *konsumentmedlemsstat*: den medlemsstat där tillhandahållandet av tjänster anses äga rum i enlighet med avdelning V kapitel 3."

16. Artikel 359 ska ersättas med följande:

*"Artikel 359*

Medlemsstaterna ska tillåta att en beskattningsbar person som inte är etablerad i gemenskapen och som tillhandahåller tjänster till en icke beskattningsbar person som är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i en medlemsstat utnyttjar denna särskilda ordning. Denna särskilda ordning ska tillämpas på alla sådana tjänster när dessa tillhandahålls inom gemenskapen."

17. Artikel 362 ska ersättas med följande:

*"Artikel 362*

Identifieringsmedlemsstaten ska tilldela en beskattningsbar person som inte är etablerad i gemenskapen ett individuellt registreringsnummer för mervärdesskatt för tillämpningen av denna särskilda ordning och underrätta honom på elektronisk väg om det registreringsnummer han tilldelats. På grundval av den information som används för denna registrering får konsumtionsmedlemsstaterna använda sina egna registreringssystem."

18. I artikel 363 ska led a ersättas med följande:

"a) han underrättar den medlemsstaten om att han inte längre tillhandahåller tjänster som omfattas av denna särskilda ordning."

19. Artiklarna 364 och 365 ska ersättas med följande:

*"Artikel 364*

Den beskattningsbara person som inte är etablerad i gemenskapen och som utnyttjar denna särskilda ordning ska på elektronisk väg till identifieringsmedlemsstaten inge en mervärdesskattedeklaration för varje kalenderkvartal, oberoende av om tjänster som omfattas av denna särskilda ordning har tillhandahållits eller ej. Mervärdesskattedeklarationen ska översändas senast i slutet av månaden efter utgången av den beskattningsperiod som deklarationen avser.

*Artikel 365*

Mervärdesskattedeklarationen ska innehålla det individuella registreringsnumret för tillämpningen av denna särskilda ordning och, för varje konsumtionsmedlemsstat där mervärdesskatt ska betalas, det totala värdet, exklusive mervärdesskatt, av tillhandahållandet av tjänster som omfattas av denna särskilda ordning och som ägt rum under beskattningsperioden samt det totala beloppet för motsvarande mervärdesskatt, fördelat på skattesatser. Tillämpliga mervärdesskattesatser och den totala mervärdesskatt som ska betalas ska också anges i deklarationen.

Om det krävs ändringar av mervärdesskattedeklarationen efter inlämnandet, ska dessa ändringar tas med i en senare deklaration inom tre år från den dag då den ursprungliga deklarationen skulle lämnas in i enlighet med artikel 364. Denna senare mervärdesskattedeklaration ska innehålla uppgift om relevant konsumtionsmedlemsstat, beskattningsperiod och det mervärdesskattebelopp för vilket ändringar krävs."

20. Artikel 368 ska ersättas med följande:

*"Artikel 368*

Den beskattningsbara person som inte är etablerad i gemenskapen och som utnyttjar denna särskilda ordning får inte dra av mervärdesskatt i enlighet med artikel 168 i detta direktiv. Utan hinder av vad som sägs i artikel 1.1 i direktiv 86/560/EEG ska den beskattningsbara personen beviljas återbetalning i enlighet med det direktivet. Artiklarna 2.2, 2.3 och 4.2 i direktiv 86/560/EEG ska inte tillämpas på återbetalning avseende tjänster som omfattas av denna särskilda ordning.

Om det krävs att den beskattningsbara person som utnyttjar denna särskilda ordning är registrerad för mervärdesskatt i en medlemsstat för verksamhet som inte omfattas av denna särskilda ordning, ska denne göra avdrag för ingående mervärdesskatt i den medlemsstaten för den beskattningsbara verksamhet som omfattas av denna särskilda ordning i den mervärdesskattedeklaration som ska inges i enlighet med artikel 250 i detta direktiv."

21. Rubriken i avdelning XII kapitel 6 avsnitt 3 ska ersättas med följande:

"Särskild ordning för gemenskapsinterna distansförsäljningar av varor och för tjänster som tillhandahålls av beskattningsbara personer som är etablerade i gemenskapen men inte i konsumtionsmedlemsstaten".

22. I artikel 369a ska följande led läggas till:

"3. *konsumtionsmedlemsstat*: den medlemsstat där tillhandahållandet av tjänster anses äga rum enligt avdelning V kapitel 3 eller, i fråga om gemenskapsintern distansförsäljning av varor, den medlemsstat där försändelsen eller transporten till förvärvaren avslutas."

23. Artiklarna 369b och 369c ska ersättas med följande:

*"Artikel 369b*

Medlemsstaterna ska tillåta att beskattningsbara personer som bedriver gemenskapsintern distansförsäljning av varor och beskattningsbara personer som inte är etablerade i konsumtionsmedlemsstaten och som tillhandahåller tjänster till en icke beskattningsbar person utnyttjar denna särskilda ordning. Denna särskilda ordning ska tillämpas på alla sådana varor eller tjänster som levereras eller tillhandahålls inom gemenskapen.

*Artikel 369c*

En beskattningsbar person ska underrätta identifieringsmedlemsstaten när hans beskattningsbara verksamhet inom ramen för denna särskilda ordning inleds, upphör eller förändras på ett sådant sätt att han inte längre uppfyller villkoren för att kunna utnyttja denna särskilda ordning. Denna underrättelse ska lämnas på elektronisk väg."

24. Artikel 369e ska ändras på följande sätt:

- a) Inledningsfrasen ska ersättas med följande:

"Identifieringsmedlemsstaten ska utesluta en beskattningsbar person från denna särskilda ordning, om".

- b) Led a ska ersättas med följande:

"a) han lämnar underrättelse om att han inte längre utför gemenskapsintern distansförsäljning av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av denna särskilda ordning."

25. Artiklarna 369f och 369g ska ersättas med följande:

*"Artikel 369f*

Den beskattningsbara person som utnyttjar denna särskilda ordning ska på elektronisk väg till identifieringsmedlemsstaten inge en mervärdesskattedeklaration för varje kalenderkvartal, oberoende av om denne bedrivit gemenskapsintern distansförsäljning av varor eller tillhandahållit tjänster som omfattas av denna särskilda ordning. Mervärdesskattedeklarationen ska inges senast vid utgången av månaden efter utgången av den beskattningsperiod som deklARATIONEN avser.

*Artikel 369g*

1. Mervärdesskattedeklarationen ska innehålla det registreringsnummer för mervärdesskatt som avses i artikel 369d och, för varje konsumtionsmedlemsstat där mervärdesskatt ska betalas, det totala värdet, exklusive mervärdesskatt, av gemenskapsintern distansförsäljning av varor och av tillhandahållanden av tjänster som omfattas av denna särskilda ordning och som ägt rum under beskattningsperioden samt det totala beloppet för motsvarande skatt fördelat på skattesatser. Tillämpliga mervärdesskattesatser och den totala mervärdesskatt som ska betalas ska också anges i deklARATIONEN. Mervärdesskattedeklarationen ska även innehålla ändringar avseende tidigare beskattningsperioder i enlighet med punkt 4 i den här artikeln.

2. Om, vid gemenskapsintern distansförsäljning av varor som omfattas av denna särskilda ordning, varor försänds eller transporteras från en annan medlemsstat än identifieringsmedlemsstaten, ska mervärdesskattedeklarationen också innehålla det totala värdet av försäljningen för varje medlemsstat som varorna försänds eller transporteras från, tillsammans med det individuella registreringsnumret för mervärdesskatt eller det skatteregistreringsnummer som varje sådan medlemsstat har tilldelat. Mervärdesskattedeklarationen ska innehålla denna information för varje annan medlemsstat än identifieringsmedlemsstaten, uppdelat per konsumtionsmedlemsstat.

3. Om den beskattningsbara person som tillhandahåller tjänster som omfattas av denna särskilda ordning har ett eller flera andra fasta etableringsställen varifrån tjänsterna tillhandahålls än det i identifieringsmedlemsstaten, ska mervärdesskattedeklarationen också innehålla det totala värdet av sådana tillhandahållanden, för varje medlemsstat där den beskattningsbara personen har ett etableringsställe, tillsammans med det individuella registreringsnumret för mervärdesskatt eller skatteregistreringsnumret för detta etableringsställe, uppdelat på respektive konsumtionsmedlemsstat.

4. Om det efter inlämning av en mervärdesskattedeklaration krävs ändringar av denna deklARATION, ska dessa ändringar tas med i en senare deklARATION inom tre år från den dag då den ursprungliga deklARATIONEN skulle lämnas in i enlighet med artikel 369f. Denna senare mervärdesskattedeklaration ska innehålla uppgift om relevant konsumtionsmedlemsstat, beskattningsperiod och det mervärdesskattebelopp för vilket ändringar krävs."

26. I artikel 369h.1 andra stycket ska andra meningen ersättas med följande:

"Om leveranserna respektive tillhandahållandena har skett i andra valutor, ska den beskattningsbara person som utnyttjar denna särskilda ordning, i mervärdesskattedeklarationen använda den växelkurs som gällde den sista dagen av beskattningsperioden."

27. I artikel 369i ska första stycket ersättas med följande:

"Den beskattningsbara person som utnyttjar denna särskilda ordning ska betala mervärdesskatten, med hänvisning till den relevanta mervärdesskattedeklarationen, senast vid utgången av den tidsfrist inom vilken deklarationen ska inges."

28. Artikel 369j ska ersättas med följande:

*"Artikel 369j*

Den beskattningsbara person som utnyttjar denna särskilda ordning får inte, med avseende på hans beskattningsbara verksamhet inom ramen för denna särskilda ordning, göra avdrag enligt artikel 168 i detta direktiv för mervärdesskatt i konsumtionsmedlemsstaten. Utan att det påverkar tillämpningen av artiklarna 2.1, 3 och 8.1 e i direktiv 2008/9/EG ska den beskattningsbara personen i fråga beviljas återbetalning i enlighet med det direktivet.

Om det krävs att den beskattningsbara person som utnyttjar denna särskilda ordning är registrerad för mervärdesskatt i en medlemsstat för verksamhet som inte omfattas av denna särskilda ordning, ska denne göra avdrag för ingående mervärdesskatt i den medlemsstaten med avseende på den beskattningsbara verksamhet som omfattas av denna särskilda ordning i den mervärdesskattedeklaration som ska inges enligt artikel 250 i detta direktiv."

29. I artikel 369k ska punkt 1 ersättas med följande:

"1. En beskattningsbar person som utnyttjar denna särskilda ordning ska föra räkenskaper över de transaktioner som omfattas av denna särskilda ordning. Dessa räkenskaper ska vara så detaljerade att konsumtionsmedlemsstatens skattemyndigheter kan avgöra om mervärdesskattedeklarationen är korrekt."

30. I avdelning XII kapitel 6 ska följande avsnitt läggas till:

*"AVSNITT 4*

Särskild ordning för distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeländ

*Artikel 369l*

Vid tillämpning av detta avsnitt ska distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeländ endast omfatta varor, med undantag av punktskattepliktiga varor, i försändelser med ett realvärde på högst 150 EUR.

Vid tillämpning av detta avsnitt och utan att det påverkar tillämpningen av andra gemenskapsbestämmelser gäller följande definitioner:

1. *beskattningsbar person som inte är etablerad i gemenskapen*: en beskattningsbar person som varken har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har något fast etableringsställe inom gemenskapens territorium.
2. *förmedlare*: en person som är etablerad i gemenskapen och som av den beskattningsbara person som ägnar sig åt distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeländ utsetts till betalningsskyldig för mervärdesskatten och till att fullgöra skyldigheterna enligt denna särskilda ordning, i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning.
3. *identifieringsmedlemsstat*:
  - a) om den beskattningsbara personen inte är etablerad inom gemenskapen, den medlemsstat där den beskattningsbara personen väljer att registrera sig,
  - b) om den beskattningsbara personen har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet utanför gemenskapen men har fler än ett eller flera fasta etableringsställen i gemenskapen, den medlemsstat med ett fast etableringsställe i vilken den beskattningsbara personen anmäler att han kommer att utnyttja denna särskilda ordning,
  - c) om den beskattningsbara personen har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i en medlemsstat, den medlemsstaten,

- d) om förmedlaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i en medlemsstat, den medlemsstaten,
- e) om förmedlaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet utanför gemenskapen men har ett eller flera fasta etableringsställen i gemenskapen, den medlemsstat med ett fast etableringsställe i vilken förmedlaren anmäler att han kommer att utnyttja denna särskilda ordning.

Vid tillämpning av leden b och e ska den beskattningsbara person eller förmedlare som har fler än ett fast etableringsställe i gemenskapen vara bunden av beslutet att ange etableringsmedlemsstat för det aktuella kalenderåret och de två därpå följande kalenderåren.

4. *konsumtionsmedlemsstat*: den medlemsstat där försändelsen eller transporten av varorna till förvärvaren avslutas.

*Artikel 369m*

1. Medlemsstaterna ska tillåta följande beskattningsbara personer som bedriver distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeterritorium eller ett tredjeländ att utnyttja denna särskilda ordning:

- a) Varje beskattningsbar person som är etablerad i gemenskapen och som bedriver distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeterritorium eller ett tredjeländ.
- b) Varje beskattningsbar person, oberoende av om personen är etablerad i gemenskapen eller inte, som bedriver distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeterritorium eller ett tredjeländ och som företräds av en förmedlare som är etablerad i gemenskapen.
- c) Varje beskattningsbar person som är etablerad i ett tredjeländ med vilket unionen har ingått ett avtal om ömsesidigt bistånd som har ett liknande tillämpningsområde som rådets direktiv 2010/24/EU (\*) och förordning (EU) nr 904/2010 och som bedriver distansförsäljning av varor från det tredjeländet.

Dessa beskattningsbara personer ska tillämpa denna särskilda ordning på all sin distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeterritorium eller ett tredjeländ.

2. Vid tillämpning av punkt 1 b gäller att varje beskattningsbar person kan utse högst en förmedlare i taget.

3. Kommissionen ska anta en genomförandeakt för att fastställa förteckningen över de tredjeländer som avses i punkt 1 c i denna artikel. Denna genomförandeakt ska antas i enlighet med det granskningsförfarande som avses i artikel 5 i förordning (EU) nr 182/2011 och kommittén ska för detta ändamål vara den kommitté som inrättats i enlighet med artikel 58 i förordning (EU) nr 904/2010.

*Artikel 369n*

Vid distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeterritorium eller ett tredjeländ för vilken mervärdesskatt ska deklarerats enligt denna särskilda ordning ska den beskattningsgrundande händelsen anses inträffa vid tidpunkten för leverans, då mervärdesskatten också blir utkrävbar. Varorna ska anses ha levererats vid den tidpunkt då betalningen har godkänts.

*Artikel 369o*

En beskattningsbar person som utnyttjar denna särskilda ordning eller en förmedlare som agerar för dennes räkning ska underrätta identifieringsmedlemsstaten om tidpunkten när hans verksamhet inom ramen för denna särskilda ordning inleds, upphör eller förändras på ett sådant sätt att han inte längre uppfyller villkoren för att kunna utnyttja denna särskilda ordning. Denna information ska lämnas på elektronisk väg.

*Artikel 369p*

1. Den information som en beskattningsbar person som inte använder sig av en förmedlare måste lämna till identifieringsmedlemsstaten innan han börjar utnyttja denna särskilda ordning, ska innehålla följande uppgifter:

- a) Namn.
- b) Postadress.
- c) Elektronisk adress och webbplatser.
- d) Registreringsnummer för mervärdesskatt eller nationellt skattenummer.

2. Den information som förmedlaren måste lämna till identifieringsmedlemsstaten innan han börjar utnyttja denna särskilda ordning för en beskattningsbar persons räkning ska innehålla följande uppgifter:

- a) Namn.
- b) Postadress.
- c) Elektronisk adress.
- d) Registreringsnummer för mervärdesskatt.

3. Den information som förmedlaren måste lämna till identifieringsmedlemsstaten avseende varje beskattningsbar person som han företräder innan denna beskattningsbara person börjar utnyttja denna särskilda ordning ska innehålla följande uppgifter:

- a) Namn.
- b) Postadress.
- c) Elektronisk adress och webbplatser.
- d) Registreringsnummer för mervärdesskatt eller nationellt skattenummer.
- e) Individuellt registreringsnummer som tilldelats i enlighet med artikel 369q.3.

4. Varje beskattningsbar person som utnyttjar denna särskilda ordning eller i förekommande fall dennes förmedlare ska till identifieringsmedlemsstaten anmäla eventuella ändringar av den information som har lämnats.

#### Artikel 369q

1. Identifieringsmedlemsstaten ska tilldela en beskattningsbar person som utnyttjar denna särskilda ordning ett individuellt registreringsnummer för mervärdesskatt för tillämpningen av denna särskilda ordning och underrätta honom på elektronisk väg om det registreringsnummer han tilldelats.

2. Identifieringsmedlemsstaten ska tilldela en förmedlare ett individuellt registreringsnummer och underrätta honom på elektronisk väg om det registreringsnummer han tilldelats.

3. Identifieringsmedlemsstaten ska tilldela förmedlaren ett individuellt registreringsnummer för mervärdesskatt för tillämpningen av denna särskilda ordning avseende varje beskattningsbar person för vilken han är utsedd.

4. Det registreringsnummer för mervärdesskatt som tilldelats enligt punkterna 1, 2 och 3 ska endast användas för de ändamål som avses i denna särskilda ordning.

#### Artikel 369r

1. Identifieringsmedlemsstaten ska stryka en beskattningsbar person som inte använder sig av en förmedlare ur registreringsregistret i följande fall:

- a) Om han underrättar identifieringsmedlemsstaten om att han inte längre bedriver distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeländ.
- b) Om det på annat sätt kan antas att dennes beskattningsbara verksamhet för distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeländ har upphört.
- c) Om han inte längre uppfyller villkoren för att få utnyttja denna särskilda ordning.
- d) Om han ständigt bryter mot reglerna i den särskilda ordningen.

2. Identifieringsmedlemsstaten ska stryka en förmedlare ur registreringsregistret i följande fall:

- a) Om han under två på varandra följande kalenderkvartal inte har agerat som förmedlare för en beskattningsbar persons räkning som utnyttjar denna särskilda ordning.
- b) Om han inte längre uppfyller de övriga villkor som krävs för att uppträda som förmedlare.
- c) Om han ständigt bryter mot reglerna i den särskilda ordningen.

3. Identifieringsmedlemsstaten ska stryka en beskattningsbar person som företräds av en förmedlare ur registreringsregistret i följande fall:

- a) Om förmedlaren underrättar identifieringsmedlemsstaten om att denna beskattningsbara person inte längre bedriver distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeterritorium eller ett tredjeländ.
- b) Om det på annat sätt kan antas att denna beskattningsbara persons verksamhet för distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeterritorium eller ett tredjeländ har upphört.
- c) Om denna beskattningsbara person inte längre uppfyller villkoren för att få utnyttja denna särskilda ordning.
- d) Om denna beskattningsbara person ständigt bryter mot reglerna i den särskilda ordningen.
- e) Om förmedlaren underrättar identifieringsmedlemsstaten om att han inte längre företräder denna beskattningsbara person.

#### Artikel 369s

Den beskattningsbara person som utnyttjar denna särskilda ordning eller dennes förmedlare ska på elektronisk väg till identifieringsmedlemsstaten inge en mervärdesskattedeclaration för varje månad, oberoende av om distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeterritorium eller ett tredjeländ har bedrivits eller inte. Mervärdesskattedeclarationen ska inges senast vid utgången av månaden efter utgången av den beskattningsperiod som deklARATIONEN avser.

Om en mervärdesskattedeclaration ska inges i överensstämmelse med första stycket, får medlemsstaterna för mervärdesskatteändamål inte införa någon ytterligare förpliktelse eller annat förfarande vid import.

#### Artikel 369t

1. Mervärdesskattedeclarationen ska innehålla det registreringsnummer för mervärdesskatt som avses i artikel 369q och, för varje konsumtionsmedlemsstat där mervärdesskatt ska betalas, det totala värdet, exklusive mervärdesskatt, för distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeterritorium eller ett tredjeländ för vilka mervärdesskatt blivit utkrävbar under beskattningsperioden samt det totala beloppet för motsvarande mervärdesskatt fördelat på skattesatser. Tillämpliga mervärdesskattesatser och den totala mervärdesskatt som ska betalas ska också anges i deklARATIONEN.

2. Om ändringar krävs i mervärdesskattedeclarationen efter inlämnandet, ska dessa ändringar tas med i en senare deklARATION inom tre år från den dag då den ursprungliga deklARATIONEN skulle lämnas in i enlighet med artikel 369s. Denna senare mervärdesskattedeclaration ska innehålla uppgift om relevant konsumtionsmedlemsstat, beskattningsperiod och det mervärdesskattebelopp för vilket ändringar krävs.

#### Artikel 369u

1. Mervärdesskattedeclarationen ska upprättas i euro.

De medlemsstater som inte har euron som valuta får begära att mervärdesskattedeclarationen ska upprättas i deras nationella valuta. Om leveranserna respektive tillhandahållandena har skett i andra valutor, ska den beskattningsbara person som utnyttjar denna särskilda ordning eller hans förmedlare vid upprättandet av mervärdesskattedeklARATIONEN använda den växelkurs som gällde den sista dagen av beskattningsperioden.

2. Omräkningen ska göras på grundval av de växelkurser som offentliggörs av Europeiska centralbanken för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurser offentliggörs.

#### Artikel 369v

Den beskattningsbara person som utnyttjar denna särskilda ordning eller dennes förmedlare ska betala mervärdesskatten med hänvisning till den relevanta mervärdesskattedeklARATIONEN senast vid utgången av den tidsfrist inom vilken deklARATIONEN ska inges.

Betalningen ska göras i euro till ett bankkonto som identifieringsmedlemsstaten har angett. De medlemsstater som inte har infört euron får begära att betalningen ska göras till ett bankkonto i deras egen valuta.



*Artikel 369w*

En beskattningsbar person som utnyttjar denna särskilda ordning får, avseende ingående mervärdesskatt för hans beskattningsbara verksamhet inom ramen för denna särskilda ordning, inte göra avdrag enligt artikel 168 i detta direktiv för mervärdesskatt i konsumtionsmedlemsstaterna. Utan hinder av vad som sägs i artikel 1.1 i direktiv 86/560/EEG och artiklarna 2.1 och 3 i direktiv 2008/9/EG ska den beskattningsbara personen i fråga beviljas återbetalning i enlighet med de direktiven. Artiklarna 2.2, 2.3 och 4.2 i direktiv 86/560/EEG ska inte tillämpas på återbetalning avseende varor som omfattas av denna särskilda ordning.

Om det krävs att den beskattningsbara person som utnyttjar denna särskilda ordning är registrerad för mervärdesskatt i en medlemsstat för verksamheter som inte omfattas av denna särskilda ordning, ska denne göra avdrag för ingående mervärdesskatt i den medlemsstaten för den beskattningsbara verksamhet som omfattas av denna särskilda ordning i den mervärdesskattedeclaration som ska inges i enlighet med artikel 250 i det här direktivet.

*Artikel 369x*

1. En beskattningsbar person som utnyttjar denna särskilda ordning ska föra räkenskaper över de transaktioner som omfattas av denna särskilda ordning. En förmedlare ska föra räkenskaper för varje beskattningsbar person som han företräder. Dessa räkenskaper måste vara så detaljerade att konsumtionsmedlemsstatens skattemyndigheter kan avgöra om mervärdesskattedeclarationen är korrekt.

2. De räkenskaper som avses i punkt 1 måste på begäran göras tillgängliga på elektronisk väg för konsumtionsmedlemsstaten och för identifieringsmedlemsstaten.

Räkenskaperna ska bevaras i tio år efter utgången av det år då transaktionen genomfördes.

(\*) Rådets direktiv 2010/24/EU av den 16 mars 2010 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder (EUT L 84, 31.3.2010, s. 1)."

31. I avdelning XII ska följande kapitel läggas till:

*"KAPITEL 7****Särskilda ordningar för deklARATION och betalNING av mervärdesskatt vid import****Artikel 369y*

Om den särskilda ordningen i kapitel 6 avsnitt 4 inte utnyttjas vid import av varor, med undantag av punktskattepliktiga varor, i försändelser med ett realvärde på högst 150 EUR ska importmedlemsstaten tillåta den person som anmäler varornas ankomst till tullen åt den person för vilken varorna är avsedda inom gemenskapens territorium att utnyttja särskilda ordningar för deklARATION och betalNING av mervärdesskatt vid import avseende varor där försändelsen eller transporten avslutas i denna medlemsstat.

*Artikel 369z*

1. Vid tillämpning av denna särskilda ordning ska följande gälla:

- a) Den person för vilken varorna är avsedda ska vara betalningsskyldig för mervärdesskatten.
  - b) Den person som anmäler varornas ankomst till tullen inom gemenskapens territorium ska ta ut mervärdesskatt från den person för vilken varorna är avsedda och verkställa betalningen av den mervärdesskatten.
2. Medlemsstaterna ska föreskriva att den person som anmäler varornas ankomst till tullen inom gemenskapens territorium vidtar lämpliga åtgärder för att säkerställa att korrekt skatt betalas av den person för vilken varorna är avsedda.

*Artikel 369za*

Med avvikelse från artikel 94.2 får medlemsstaterna föreskriva att den normala mervärdesskattesatsen i importmedlemsstaten ska tillämpas när denna särskilda ordning utnyttjas.

*Artikel 369zb*

1. Medlemsstaterna ska tillåta att den mervärdesskatt som uppstår enligt denna särskilda ordning rapporteras elektroniskt i en månatlig deklARATION. DeklARATIONEN ska innehålla uppgifter om den totala uppbördens mervärdesskatt under den berörda kalendermånaden.

2. Medlemsstaterna ska kräva att den mervärdesskatt som avses i punkt 1 betalas ut senast vid utgången av månaden efter importen.
3. De personer som utnyttjar denna särskilda ordning ska föra räkenskaper över de transaktioner som omfattas av denna särskilda ordning under en tidsperiod som ska fastställas av importmedlemsstaten. Dessa räkenskaper måste vara så detaljerade att importmedlemsstatens skatte- eller tullmyndigheter kan avgöra om mervärdesskattedeklarationen är korrekt och ska på begäran göras tillgängliga på elektronisk väg för importmedlemsstaten.

#### KAPITEL 8

#### **Motvärden**

##### *Artikel 369zc*

1. Motvärdet i nationell valuta av belopp uttryckta i euro ska när det gäller beloppet i artiklarna 369l och 369y fastställas en gång om året. De kurser som ska tillämpas ska vara de som gällde första arbetsdagen i oktober och de ska få verkan från och med den 1 januari följande år.
2. Medlemsstaterna får avrunda det belopp i nationell valuta som erhålls vid omräkning av beloppen i euro.
3. Medlemsstaterna får fortsätta att tillämpa det belopp som var i kraft vid tiden för den årliga justering som bestäms i punkt 1, om omräkning av beloppet uttryckt i euro, före den avrundning som anges i punkt 2, leder till en förändring som är mindre än 5 % av beloppet uttryckt i nationell valuta eller till en minskning av det beloppet."

##### *Artikel 3*

#### **Ändring av direktiv 2009/132/EG**

Med verkan från och med den 1 januari 2021 ska avdelning IV i direktiv 2009/132/EG utgå.

##### *Artikel 4*

#### **Införlivande**

1. Medlemsstaterna ska senast den 31 december 2018 anta och offentliggöra de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa artikel 1 i detta direktiv. De ska till kommissionen genast överlämna texten till dessa bestämmelser.

Medlemsstaterna ska senast den 31 december 2020 anta och offentliggöra de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa artiklarna 2 och 3 i detta direktiv. De ska till kommissionen genast överlämna texten till dessa bestämmelser.

De ska tillämpa de bestämmelser som är nödvändiga för att följa artikel 1 i detta direktiv från och med den 1 januari 2019.

De ska tillämpa de bestämmelser som är nödvändiga för att följa artiklarna 2 och 3 i detta direktiv från och med den 1 januari 2021.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

2. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna texten till de centrala bestämmelserna i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

##### *Artikel 5*

#### **Ikraftträdande**

Detta direktiv träder i kraft den tjugonde dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

*Artikel 6*

**Adressater**

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel den 5 december 2017.

*På rådets vägnar*  
T. TÖNISTE  
*Ordförande*

---

## I

*(Lagstiftningsakter)*

## DIREKTIV

## 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

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 113,

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av utkastet till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande <sup>(1)</sup>,med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande <sup>(2)</sup>,

i enlighet med ett särskilt lagstiftningsförfarande, och

av följande skäl:

- (1) I rådets direktiv 2006/112/EG <sup>(3)</sup>, i dess lydelse enligt rådets direktiv (EU) 2017/2455 <sup>(4)</sup>, anges att om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt, såsom en marknadsplats, en plattform, en portal eller liknande, möjliggör distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeterritorium eller ett tredjeländ i försändelser med ett realvärde på högst 150 EUR eller leverans av varor inom gemenskapen från en beskattningsbar person som inte är etablerad inom gemenskapen till en icke beskattningsbar person, ska den beskattningsbara personen själv anses ha tagit emot och levererat dessa varor. Eftersom det direktivet innebär att en enskild leverans delas upp på två, varför det är nödvändigt att fastställa till vilken leveranstyp en försändelse eller en transport bör hänföras för att det ska vara möjligt att fastställa den korrekta leveransplatsen. Man måste säkerställa att den beskattningsgrundande händelsen inträffar samtidigt för båda leverantörerna.
- (2) Eftersom en beskattningsbar person, genom användning av ett elektroniskt gränssnitt, möjliggör leverans av varor till en icke beskattningsbar person i gemenskapen, får den beskattningsbara personen, i enlighet med gällande regler, göra avdrag för den mervärdesskatt som betalats till leverantörer som inte är etablerade i gemenskapen, finns det en risk för att de sistnämnda inte betalar in mervärdesskatten till skattemyndigheterna. För att motverka denna risk bör leveranser från den leverantör som säljer varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt befrias från mervärdesskatt, samtidigt som leverantören bör ges rätt att göra avdrag för den ingående mervärdesskatt som leverantören har betalt för inköpet eller importen av de levererade varorna. För detta ändamål bör leverantören alltid vara registrerad i den medlemsstat där dessa varor förvärvades eller importerades.

(1) Yttrande av den 14 november 2019 (ännu ej offentliggjort i EUT).

(2) Yttrande av den 15 maj 2019 (ännu ej offentliggjort i EUT).

(3) Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 11.12.2006, s. 1).

(4) Rådets direktiv (EU) 2017/2455 av den 5 december 2017 om ändring av direktiven 2006/112/EG och 2009/132/EG vad gäller vissa skyldigheter på mervärdesskatteområdet för tillhandahållanden av tjänster och distansförsäljning av varor (EUT L 348, 29.12.2017, s. 7).

- (3) Det kan också förekomma att leverantörer som inte är etablerade i gemenskapen och som använder ett elektroniskt gränssnitt för att sälja varor har lager i flera medlemsstater och att dessa, utöver sin gemenskapsinterna distansförsäljning av varor, levererar varor från sina lager i en medlemsstat till konsumenter i samma medlemsstat. Den typen av leveranser omfattas för närvarande inte av den särskilda ordningen för gemenskapsintern distansförsäljning av varor och för tjänster som tillhandahålls av beskattningsbara personer som är etablerade i gemenskapen, men inte i konsumtionsmedlemsstaten. För att minska den administrativa bördan för beskattningsbara personer som med användning av elektroniska gränssnitt möjliggör leverans av varor till icke beskattningsbara personer i gemenskapen, vilka själva anses ha tagit emot och levererat varorna, bör dessa också få utnyttja den särskilda ordningen för att deklarerat och betala mervärdesskatt för sådana inhemska leveranser.
- (4) För att säkerställa konsekvens när det gäller betalning av mervärdesskatt och importtull vid import av varor, bör tidsfristen för betalning av importmervärdesskatt till tullmyndigheterna, i de fall då de särskilda ordningarna för deklaration och betalning av mervärdesskatt vid import utnyttjas, anpassas till den tidsfrist som föreskrivs för erläggandet av tull i artikel 111 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013<sup>(\*)</sup>.
- (5) I enlighet med den gemensamma politiska förklaringen av den 28 september 2011 från medlemsstaterna och kommissionen om förklarande dokument<sup>(\*)</sup> har medlemsstaterna åtagit sig att, i de fall detta är berättigat, låta anmälan av införlivandeåtgärder åtföljas av ett eller flera dokument som förklarar förhållandet mellan de olika delarna i direktivet och motsvarande delar i de nationella instrumenten för införlivande. Lagstiftaren anser att det är berättigat att sådana dokument översänds avseende detta direktiv.
- (6) Direktiv 2006/112/EG bör därför ändras i enlighet med detta.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

#### Artikel 1

Direktiv 2006/112/EG ska ändras på följande sätt:

1. I avdelning V kapitel 1 avsnitt 2 ska följande artikel införas:

##### *"Artikel 36b*

Om en beskattningsbar person anses ha tagit emot och levererat varor i enlighet med artikel 14a ska försändelsen eller transporten av varorna hänföras till den leverans som den beskattningsbara personen gör."

2. Artikel 66a ska ersättas med följande:

##### *"Artikel 66a*

Med avvikelse från artiklarna 63, 64 och 65 ska en beskattningsgrundande leverans av varor av en beskattningsbar person som anses ha tagit emot och levererat varorna i enlighet med artikel 14a och leveransen av varor till den beskattningsbara personen inträffa och mervärdesskatten bli utkrävbar när betalningen har godkänts."

3. Följande artikel ska införas:

##### *"Artikel 136a*

Om en beskattningsbar person anses ha tagit emot och levererat varor i enlighet med artikel 14a.2 ska medlemsstaterna undanta varuleveransen till den beskattningsbara personen från skatteplikt."

4. I artikel 169 ska led b ersättas med följande:

"b) Transaktioner som är undantagna från skatteplikt i enlighet med artiklarna 136a, 138, 142 eller 144, artiklarna 146–149, artiklarna 151, 152, 153 eller 156, artikel 157.1 b, artiklarna 158–161 eller artikel 164."

<sup>(\*)</sup> Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (EUT L 269, 10.10.2013, s. 1).

<sup>(\*)</sup> EUT C 369, 17.12.2011, s. 14.

5. I artikel 204.1 ska tredje stycket ersättas med följande:

"Medlemsstaterna får emellertid inte tillämpa den valmöjlighet som avses i andra stycket på en enligt definitionen i artikel 358a.1 beskattningsbar person som har valt att omfattas av den särskilda ordningen för tjänster som tillhandahålls av beskattningsbara personer som inte är etablerade i gemenskapen."

6. I artikel 272.1 ska led b ersättas med följande:

"b) Beskattningsbara personer som inte utför någon av de transaktioner som avses i artiklarna 20, 21, 22, 33, 36, 136a, 138 och 141."

7. Rubriken till avdelning XII kapitel 6 ska ersättas med följande:

**"Särskilda ordningar för beskattningsbara personer som tillhandahåller tjänster till icke beskattningsbara personer, bedriver distansförsäljning av varor eller tillhandahåller vissa inhemska leveranser av varor".**

8. Rubriken till avdelning XII kapitel 6 avsnitt 3 ska ersättas med följande:

**"Särskild ordning för gemenskapsinterna distansförsäljning av varor, för leveranser av varor inom en medlemsstat som görs av elektroniska gränssnitt som möjliggör sådana leveranser och för tjänster som tillhandahålls av beskattningsbara personer som är etablerade i gemenskapen men inte i konsumtionsmedlemsstaten".**

9. Artikel 369a ska ersättas med följande:

*"Artikel 369a*

I detta avsnitt gäller följande definitioner, utan att det påverkar tillämpningen av andra gemenskapsbestämmelser:

1. *beskattningsbar person som inte är etablerad i konsumtionsmedlemsstaten*: en beskattningsbar person som har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i gemenskapen eller har ett fast etableringsställe inom gemenskapens territorium men som varken har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har något fast etableringsställe inom konsumtionsmedlemsstatens territorium.

2. *identifieringsmedlemsstat*: den medlemsstat i vilken den beskattningsbara personen har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller, om sätet för den ekonomiska verksamheten inte är etablerat i gemenskapen, där personen har ett fast etableringsställe.

Om en beskattningsbar person inte har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet i gemenskapen men har mer än ett fast etableringsställe där ska identifieringsmedlemsstaten vara den medlemsstat med fast etableringsställe i vilken den beskattningsbara personen anmäler att denna särskilda ordning kommer att utnyttjas. Den beskattningsbara personen ska vara bunden av detta beslut under det berörda kalenderåret och under de två därpå följande kalenderåren.

Om en beskattningsbar person inte har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har något fast etableringsställe i gemenskapen ska identifieringsmedlemsstaten vara den medlemsstat där försändelsen eller transporten av varorna påbörjas. Om varor försänds eller transporteras från fler än en medlemsstat ska den beskattningsbara personen ange vilken av de berörda medlemsstaterna som ska vara identifieringsmedlemsstaten. Den beskattningsbara personen ska vara bunden av detta beslut under det berörda kalenderåret och under de två därpå följande kalenderåren.

3. *konsumentmedlemsstat*: ett av följande:

- för tillhandahållande av tjänster, den medlemsstat där tillhandahållandet av tjänster anses äga rum i enlighet med avdelning V kapitel 3,
- för gemenskapsintern distansförsäljning av varor, den medlemsstat där försändelsen eller transporten av varorna till förvärvaren avslutas,
- för leverans av varor av en beskattningsbar person som möjliggör sådana leveranser i enlighet med artikel 14a.2 där försändelsen eller transporten av varor påbörjas och avslutas i samma medlemsstat, den medlemsstaten."

10. Artikel 369b ska ersättas med följande:

*"Artikel 369b*

Medlemsstaterna ska tillåta att följande beskattningsbara personer utnyttjar denna särskilda ordning:

- a) En beskattningsbar person som bedriver gemenskapsintern distansförsäljning av varor.

- b) En beskattningsbar person som möjliggör leverans av varor i enlighet med artikel 14a.2 där försändelsen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma medlemsstat.
- c) En beskattningsbar person som inte är etablerad i konsumtionsmedlemsstaten och som tillhandahåller tjänster till en icke beskattningsbar person.

Denna särskilda ordning ska tillämpas på alla sådana varor eller tjänster som levereras eller tillhandahålls inom gemenskapen av den berörda beskattningsbara personen.”

11. I artikel 369e ska led a ersättas med följande:

”a) han lämnar underrättelse om att han inte längre tillhandahåller varor eller tjänster som omfattas av denna särskilda ordning.”

12. Artikel 369f ska ersättas med följande:

*”Artikel 369f*

Den beskattningsbara person som utnyttjar denna särskilda ordning ska på elektronisk väg till identifieringsmedlemsstaten inge en mervärdesskattedeclaration för varje kalenderkvartal, oberoende av om denne har eller inte har levererat varor eller tillhandahållit tjänster som omfattas av denna särskilda ordning. Mervärdesskattedeclarationen ska inges senast vid utgången av månaden efter utgången av den beskattningsperiod som deklARATIONEN avser.”

13. I artikel 369g ska punkterna 1, 2 och 3 ersättas med följande:

”1. Mervärdesskattedeclarationen ska innehålla det registreringsnummer för mervärdesskatt som avses i artikel 369d och, för varje konsumtionsmedlemsstat där mervärdesskatt ska betalas, det totala värdet exklusive mervärdesskatt, gällande mervärdesskattesatser, det totala mervärdesskattebeloppet per skattesats och total mervärdesskatt som ska erläggas för följande leveranser och tillhandahållanden som omfattas av denna särskilda ordning och som ägt rum under beskattningsperioden:

- a) Gemenskapsintern distansförsäljning av varor.
- b) Leverans av varor i enlighet med artikel 14a.2 där försändelsen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma medlemsstat.
- c) Tillhandahållande av tjänster.

Mervärdesskattedeclarationen ska även innehålla ändringar avseende tidigare beskattningsperioder i enlighet med punkt 4 i den här artikeln.

2. Om varor försänds eller transporteras från andra medlemsstater än identifieringsmedlemsstaten, ska mervärdesskattedeclarationen också innehålla uppgift om det totala värdet exklusive mervärdesskatt, gällande mervärdesskattesatser, det totala mervärdesskattebeloppet per skattesats och total mervärdesskatt för följande leveranser som omfattas av denna särskilda ordning, för varje medlemsstat från vilken sådana varor försänds eller transporteras:

- a) Annan gemenskapsintern distansförsäljning av varor än från en beskattningsbar person i enlighet med artikel 14a.2.
- b) Gemenskapsintern distansförsäljning av varor och leverans av varor där försändelsen eller transporten av varorna påbörjas och avslutas i samma medlemsstat, som utförs av en beskattningsbar person i enlighet med artikel 14a.2.

Beträffande de leveranser som avses i led a ska mervärdesskattedeclarationen också innehålla det individuella mervärdesskatte registreringsnummer eller det skatteregistreringsnummer som tilldelats av varje medlemsstat från vilken sådana varor försänds eller transporteras.

Beträffande de leveranser som avses i led b ska mervärdesskattedeclarationen också innehålla det individuella mervärdesskatte registreringsnummer eller det skatteregistreringsnummer som tilldelats av varje medlemsstat från vilken sådana varor försänds eller transporteras, om uppgiften är tillgänglig.

Mervärdesskattedeclarationen ska innehålla den information som anges i denna punkt, uppdelad per konsumtionsmedlemsstat.

3. När en beskattningsbar person som tillhandahåller tjänster som omfattas av denna särskilda ordning har ett eller flera andra fasta etableringsställen än det i identifieringsmedlemsstaten, varifrån tjänsterna tillhandahålls, ska mervärdesskattedeclarationen också innehålla uppgift om det totala värdet exklusive mervärdesskatt, gällande mervärdesskattesatser, totalt belopp per mervärdesskattesats och total mervärdesskatt för dessa tillhandahållanden, för varje medlemsstat där personen har ett etableringsställe, tillsammans med detta etableringsställes individuella momsregistreringsnummer eller skatteregistreringsnummer, och uppdelat på respektive konsumtionsmedlemsstat.”

14. I artikel 369zb ska punkt 2 ersättas med följande:

"2. Medlemsstaterna ska kräva att den mervärdesskatt som avses i punkt 1 betalas månatligen inom den tidsfrist för betalning som är tillämplig på betalning av importtull."

*Artikel 2*

1. Medlemsstaterna ska senast den 31 december 2020 anta och offentliggöra de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv. De ska genast överlämna texten till dessa bestämmelser till kommissionen.

De ska tillämpa dessa bestämmelser från och med den 1 januari 2021.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

2. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna texten till de centrala bestämmelser i nationell rätt som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

*Artikel 3*

Detta direktiv träder i kraft den tjugonde dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

*Artikel 4*

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel den 21 november 2019.

*På rådets vägnar*

H. KOSONEN

*Ordförande*



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

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)<sup>2</sup>

*dels* att 5 kap. 16 a och 16 b §§ ska upphöra att gälla,

*dels* att 1 kap. 2, 3 och 14 §§, 3 kap. 30 §, 5 kap. 1–2 a, 3 och 16 §§, 8 kap. 1 a §, 10 kap. 4 a och 11 §§, 11 kap. 2, 12 och 13 §§, 13 kap. 1, 25 och 28 §§, 19 kap. 1, 30 och 31 a §§ och rubrikerna närmast före 10 kap. 4 a § och 19 kap. 30 § ska ha följande lydelse,

*dels* att rubriken närmast före 19 kap. 31 § ska ha lydelsen ”Återbetalningsansökningar riktade till andra EU-länder från beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige eller som omfattas av identifieringsbeslut här”,

*dels* att det ska införas tolv nya paragrafer, 1 kap. 5 b §, 2 kap. 1 j och 1 k §§, 3 kap. 33 §, 5 kap. 2 f, 2 g, 20 och 21 §§, 6 kap. 9–11 §§ och 11 a kap. 4 §, och närmast före 2 kap. 1 j, 3 kap. 33 § och 5 kap. 20 § nya rubriker av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**1 kap.**

2 §<sup>3</sup>

Skyldig att betala mervärdesskatt (skattskyldig) är

1. för sådan omsättning som anges i 1 § första stycket 1, om inte annat följer av 1 a–4 e: den som omsätter varan eller tjänsten,

1 a. för sådan omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av *telekommunikations tjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster* som ska redovisas enligt bestämmelser som motsvarar *den särskilda ordningen* i artiklarna 369a–369k i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt direktiv 2008/8/EG, om den som omsätter tjänsten är en sådan grupp av personer som i ett annat EU-land anses som en enda beskattningsbar

1 a. för sådan omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av *varor och tjänster* som ska redovisas enligt bestämmelser som motsvarar *de särskilda ordningarna* i artiklarna 369a–369x i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt direktiv (EU) 2017/2455 och direktiv 2019/1995, om den som omsätter *varan eller tjänsten* är en sådan grupp av personer som i ett annat EU-land anses som en enda beskattningsbar

<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) 2017/2455 och rådets direktiv (EU) 2019/1995.

<sup>2</sup> Lagen omtryckt 2000:500.

Senaste lydelse av

5 kap. 16 a § 2018:1868

5 kap. 16 b § 2018:1868.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2016:1208.

person (mervärdesskattegrupp): person (mervärdesskattegrupp):  
mervärdesskattegruppen, mervärdesskattegruppen,

2. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i 5 kap. 5 §, om den som omsätter tjänsten är en utländsk beskattningsbar person: den som förvärvar tjänsten, om denne är

- en beskattningsbar person,
- en juridisk person som inte är en beskattningsbar person men är registrerad till mervärdesskatt här, eller

- en juridisk person som skulle ha varit en beskattningsbar person om inte 4 kap. 8 § varit tillämplig,

3. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana varor som avses i 5 kap. 2 c och 2 d §§, om den som omsätter varan är en utländsk beskattningsbar person och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar varan,

4. för sådan efterföljande omsättning inom landet som avses i 3 kap. 30 b § första stycket: den till vilken omsättningen görs,

4 a. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här, av guldmaterial eller halvfärdiga produkter med en finhalt av minst 325 tusendelar eller av investeringsguld om den som omsätter guldet är skattskyldig enligt 3 kap. 10 b §: den som förvärvar varan,

4 b. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i andra stycket, om skattskyldighet inte föreligger enligt första stycket 2 i denna paragraf: den som förvärvar tjänsten, om denne är

- en beskattningsbar person som i sin verksamhet inte endast tillfälligt tillhandahåller sådana tjänster, eller
- en annan beskattningsbar person som tillhandahåller en beskattningsbar person som avses i första strecksatsen sådana tjänster,

4 c. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av vara eller av tjänst med anknytning till fastighet som avses i 5 kap. 8 §, utom fastighetstjänst som avses i 4 b i denna paragraf eller 3 kap. 3 § andra och tredje styckena, om den som omsätter varan eller tjänsten är en utländsk beskattningsbar person och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar varan eller tjänsten, om inte annat följer av 2 d §,

4 d. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här, om skattskyldighet inte föreligger enligt första stycket 2 i denna paragraf, av utsläppsrätter för växthusgaser enligt definitionen i artikel 3 i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen vilka kan överlätas enligt artikel 12 i det direktivet, eller av andra enheter som verksamhetsutövare kan använda för att följa det direktivet: den som förvärvar tjänsten,

4 e. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här av sådana varor som avses i tredje stycket: den som förvärvar varan,

5. för sådant förvärv som anges i 1 § första stycket 2: den som förvärvar varan, och

6. för import av varor

a) om en tullskuld uppkommer i Sverige till följd av importen: den som är skyldig att betala tullen, om inte annat följer av c,

b) om importen avser en unionsvara eller om varan ska deklareras för övergång till fri omsättning i Sverige men inte är belagd med tull: den som skulle ha varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd, om inte annat följer av c,

c) den som är eller skulle ha varit skyldig att betala tullen enligt a eller b är ett ombud och Skatteverket är beskattningsmyndighet: den för vars räkning ombudet handlar.

Första stycket 4 b 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. uthyrning av arbetskraft för sådana aktiviteter som avses i 1 och 2.

Första stycket 4 e 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 dess lydelse den 1 januari 2012,

1. avfall och skrot av järn eller stål; omsmältningssgöt 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).

Vid omsättning av en vara eller en tjänst som görs inom landet av en beskattningsbar person som har ett fast etableringsställe här ska den beskattningsbara personen vid tillämpningen av första stycket likställas med en utländsk beskattningsbar person, om omsättningen görs utan medverkan av det svenska etableringsstället.

Med tullskuld och unionsvara förstås detsamma som i artikel 5 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

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

Skyldigheten att betala skatt enligt 1 § vid omsättning inträder när varan har levererats eller tjänsten har tillhandahållits eller när varan eller tjänsten har tagits i anspråk genom uttag, om inte annat följer av andra stycket eller 3 a, 3 b, 4 eller 5 a §.

Om den som omsätter varan eller tjänsten får ersättning helt eller delvis för en beställd vara eller tjänst före den tidpunkt som avses i första stycket, inträder skattskyldigheten när ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den som omsätter varan eller tjänsten till godo. Detta gäller dock endast om omsättningen är skattepliktig när ersättningen kommer den som omsätter varan eller tjänsten till godo.

Med leverans av en vara förstås att varan avlämnas eller att den sänds till en köpare mot postförskott eller efterkrav. En överlåtelse av en enfunktionsvouchert ska vid tillämpning av första stycket likställas med en leverans av de varor eller ett tillhandahållande av de tjänster som vouchern avser.

Skyldigheten att betala skatt enligt 1 § vid omsättning inträder när varan har levererats eller tjänsten har tillhandahållits eller när varan eller tjänsten har tagits i anspråk genom uttag, om inte annat följer av andra stycket eller 3 a, 3 b, 4, 5 a eller 5 b §.

#### 5 b §

*Om en beskattningsbar person har förvärvat och omsatt varor enligt 6 kap. 9 eller 10 § inträder skyldigheten att betala skatt för både förvärvet och omsättningen när betalningen har godkänts.*

*Skyldigheten att betala skatt vid distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU för vilken skatt ska redovisas enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster inträder när betalningen har godkänts.*

*Bestämmelser om när betalningen har godkänts finns i artikel 41a och 61b i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011, i lydelsen enligt genomförandeförordning (EU) 2019/2026.*

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2018:1333.

Med *beskattningsår* förstås beskattningsår enligt inkomstskattelagen (1999:1229).

Om skatt enligt denna lag hänför sig till en verksamhet för vilken skattskyldighet inte föreligger enligt inkomstskattelagen, förstås med beskattningsår

1. kalenderåret, eller

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

I ärenden om återbetalning av ingående skatt till en sådan beskattningsbar person som avses i 19 kap. 1 § första och andra styckena förstås med beskattningsår det kalenderår som ansökan om återbetalning gäller.

Med beskattningsår förstås dock kalenderåret när det gäller skatt enligt denna lag som redovisas enligt

1. lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster*, eller

2. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369 eller artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG.

1. lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *distansförsäljning av varor och för tjänster*, eller

2. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369, 369a–369k eller 369l–369x i rådets direktiv 2006/112/EG.

## 2 kap.

### Distansförsäljning av varor

#### 1 j §

Med unionsintern distansförsäljning av varor förstås omsättning av varor som sänds eller transporteras av säljaren eller för dennes räkning från ett annat EU-land än det där försändningen eller transporten till köparen avslutas, om

1. varorna levereras till

a) en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, och förvärvet inte utgör ett unionsinternt förvärv av varor enligt 2 a kap. 2 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 2.1 b i rådets direktiv 2006/112/EG, eller

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2015:888.

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 säljaren eller för dennes räkning.

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

1 k §

Med distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU förstås omsättning av varor som sänds eller transporteras av säljaren eller för dennes räkning från ett land utanför EU till en förvärvare i en medlemsstat, om

1. ran levereras till

a) en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, och förvärvet inte utgör ett unionsinternt förvärv av varor enligt 2 a kap. 2 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 2.1 b i rådets direktiv 2006/112/EG, eller

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

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

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

### 3 kap.

#### 30 §<sup>6</sup>

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 ska omsättas till ett annat EU-land enligt

1. 30 a § första stycket 2 eller 3 eller 30 c §, eller
2. 30 a § första stycket 1 eller andra stycket, om importören
  - a) har angivit sitt registreringsnummer till mervärdesskatt i Sverige,
  - b) har angivit sitt registreringsnummer till mervärdesskatt i det EU-land dit varan överförs eller det registreringsnummer till mervärdesskatt som köparen av varan har i ett annat EU-land än Sverige, och
  - c) har, innan varan övergår till fri omsättning, inkommit till Tullverket med bevisning om att varan är avsedd att transporteras eller sändas till ett annat EU-land.

Registreringsnumren i andra stycket 2 a och b ska anges vid den tidpunkt då skattskyldighet skulle ha inträtt enligt 1 kap. 5 § om importen hade varit skattepliktig.

Andra stycket 2 c gäller endast om Tullverket begär sådan bevisning.

Från skatteplikt undantas även import av

1. 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,
2. el, eller
3. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

*Från skatteplikt undantas import som görs av en beskattningsbar person eller en representant som har ett identifieringsbeslut och identifieringsnummer enligt 4 e och 7 §§ lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land, om identifieringsnumret har tillhandahållits Tullverket senast i samband med inlämnandet av tulldeklarationen.*

Undantag för omsättning till beskattningsbara personer som använder ett elektroniskt gränssnitt

### 33 §

*Från skatteplikt undantas omsättning av en vara till en beskattningsbar person som anses ha förvärvat och omsatt varan i enlighet med 6 kap. 10 §.*

**5 kap.**1 §<sup>7</sup>

I 2–18 §§ och 9 b kap. 4 § första stycket finns bestämmelser om i vilka fall en omsättning ska anses som en omsättning inom landet. All annan omsättning anses som omsättning utomlands.

I 3 a och 19 §§ finns bestämmelser om i vilka fall en omsättning som enligt någon av 2–18 §§ eller 9 b kap. 4 § första stycket anses som en omsättning inom landet ändå ska anses som en omsättning utomlands.

Omsättning på fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik i andra fall än som anges i 2 b § räknas aldrig som omsättning inom landet.

*När en beskattningsbar person anses ha förvärvat och omsatt en vara enligt 6 kap. 9 § ska omsättningen till den beskattningsbara personen aldrig räknas som en omsättning inom landet.*

*Lydelse enligt lagrådsremiss      Föreslagen lydelse*  
*Ändrade mervärdesskatteregler vid*  
*gränsöverskridande handel mellan*  
*företag*

## 2 §

En vara som enligt avtalet mellan säljare och köpare ska transporteras till köparen är omsatt inom landet, om

1. varan finns här i landet då säljaren, köparen eller någon annan påbörjar transporten till köparen, under förutsättning att

a) annat inte följer av 2 a §, eller

b) transporten inte ska hänföras till en annan omsättning enligt 2 e §,

2. varan inte finns här i landet då transporten påbörjas men varan monteras eller installeras här av säljaren eller för dennes räkning,

3. varan inte finns här i landet då transporten påbörjas men varan importerats till landet från en plats utanför EU av den som är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 6 för att omsättas, eller

4. varan inte finns här i landet då transporten påbörjas men *varan transporteras av säljaren eller för dennes räkning från ett annat EU-land till en köpare i Sverige, om – säljarens omsättning är sådan som anges i andra stycket, – köparen inte är skattskyldig enligt 1 kap. 2 § första stycket 5 för förvärvet av varan, och – varan inte är ett nytt transportmedel.*

4. varan inte finns här i landet när transporten påbörjas men *finns här i landet när försändningen eller transporten till köparen avslutas och det är fråga om unionsintern distansförsäljning av varor enligt 2 kap. 1 j §.*

En vara är omsatt inom landet enligt första stycket 4 *endast om*

En vara är *dock inte* omsatt inom landet enligt första stycket 4 *om*



varan är en punktskattepliktig vara eller om värdet av säljarens sammanlagda omsättning här i landet överstiger 320 000 kronor under det löpande eller föregående kalenderåret eller om säljaren har uppfyllt de villkor som det land där transporten påbörjas har för att omsättningen inte ska anses vara gjord i det landet. I värdet av säljarens sammanlagda omsättning ska inte värdet av punktskattepliktiga varor beaktas.

den är omsatt i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 59c.1 i rådets direktiv 2006/112/EG.

#### Nuvarande lydelse

#### Föreslagen lydelse

#### 2 a §<sup>8</sup>

Även om en vara finns här i landet på det sätt som anges i 2 § första stycket 1 ska varan inte anses omsatt inom landet, om varan transporteras av

1. säljaren eller för dennes räkning från Sverige till en köpare i ett annat EU-land och säljaren är, eller är skyldig att vara registrerad till mervärdesskatt i det landet för omsättningen, eller

2. säljaren, köparen eller någon annan och ska installeras eller monteras i ett annat EU-land av säljaren eller för dennes räkning, i ett annat EU-land av säljaren eller för dennes räkning.

Även om en vara finns här i landet på det sätt som anges i 2 § första stycket 1 ska varan inte anses omsatt inom landet, om

1. det är fråga om unionsintern distansförsäljning av varor och försändningen eller transporten av varan avslutas i ett annat EU-land, om inte annat följer av 20 §, eller

2. varan transporteras av säljaren, köparen eller någon annan och ska installeras eller monteras i ett annat EU-land av säljaren eller för dennes räkning, i ett annat EU-land av säljaren eller för dennes räkning.

#### 2 f §

Vid distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU är varan omsatt inom landet om försändningen eller transporten till köparen avslutas här och mervärdesskatt för varorna ska redovisas enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2013:1105.

*Vid distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU till ett annat EU-land är varan omsatt inom landet om försändningen eller transporten till köparen avslutas här.*

*Vid distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU till Sverige är dock varan omsatt utomlands om försändningen eller transporten till köparen avslutas i ett annat EU-land.*

**2 g §**

*När en beskattningsbar person anses ha förvärvat och omsatt en vara enligt 6 kap. 9 eller 10 § ska transporten av varan hänföras till omsättningen.*

**3 §<sup>9</sup>**

I annat fall än som avses i 2–2 d §§ är varan omsatt inom landet, om den är här då den tas om hand av köparen.

I annat fall än som avses i 2–2 f §§ är varan omsatt inom landet, om den är här då den tas om hand av köparen.

**16 §<sup>10</sup>**

Telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person är omsatta inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige.

Första stycket gäller inte för tjänster som är omsatta i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 58.2 i direktiv 2006/112/EG.

Första stycket gäller inte för tjänster som är omsatta i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 59c.1 i rådets direktiv 2006/112/EG.

Med *telekommunikationstjänster* avses tjänster för

1. överföring, sändning eller mottagning av signaler, skrift, bilder och ljud eller information i övrigt med hjälp av 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.

*Elektroniska tjänster* omfattar tjänster såsom tillhandahållande av

1. webbplatser, webbhotell samt distansunderhåll av programvara och utrustning,
2. programvara och uppdatering av denna,

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2004:1155.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2018:1868.

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.

Tröskelvärde för beskattningsbara personer som utför unionsintern distansförsäljning av varor och tillhandahåller vissa tjänster

20 §

Tjänster som anges i 16 § och varor som omfattas av 2 § 4 är också omsatta inom landet om

1. säljaren är etablerad i Sverige men saknar etablering i något annat EU-land eller, om säljaren saknar etablering, är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet men inte i något annat EU-land,

2. tjänsterna förvärfvas av någon som inte är en beskattningsbar person och 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 de tjänster som avses i 2 och varor som omfattas av 2 § 4 inte överstiger 99 680 kronor under innevarande kalenderår och inte heller översteg detta belopp under det närmast föregående kalenderåret.

21 §

Om det belopp som avses i 20 § 3 överskrids är tjänsterna eller varorna omsatta utomlands. Detta gäller från och med den omsättning som medför att beloppet överskrids.

Även om villkoren i 20 § är uppfyllda får säljaren begära att omsättningarna anses gjorda där förvärvaren av tjänsterna är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas eller där försändningen eller transporten av

varorna till förvärvaren avslutas. Skatteverket ska då besluta att tjänsterna eller varorna är omsatta utomlands. Beslutet gäller tills vidare. Bestämmelsen i 20 § får dock inte tillämpas igen förrän efter utgången av det andra kalenderåret efter det kalenderår då beslutet fattades.

## **6 kap.**

### *9 §*

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

*Med elektroniskt gränssnitt avses en marknadsplats, en plattform, portal eller motsvarande.*

### *10 §*

*Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör omsättning av varor inom EU från en beskattningsbar person som inte är etablerad i EU till någon som inte är en beskattningsbar person ska, vid bedömningen av skattskyldigheten, den som möjliggör omsättningen själv anses ha förvärvat och omsatt dessa varor.*

*Med elektroniskt gränssnitt avses en marknadsplats, en plattform, portal eller motsvarande.*

### *11 §*

*Motsvarigheten i svenska kronor till beloppet i 9 § ska vara detsamma som beloppet för varor av ringa värde enligt artikel 23 i rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november*

## 8 kap.

### 1 a §<sup>11</sup>

Den som redovisar mervärdesskatt enligt 4 a § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land har inte rätt till avdrag för ingående skatt.

Den som redovisar mervärdesskatt enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG har inte rätt till avdrag för ingående skatt avseende förvärv eller import i de verksamheter som omfattas av bestämmelserna. *Om denne är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet än sådan som omfattas av de bestämmelserna, får dock avdrag för ingående skatt avseende förvärv eller import som hänför sig till de verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna göras enligt detta kapitel.*

*I 10 kap. 4 a § finns bestämmelser om återbetalning av ingående skatt i de fall avdrag inte får göras enligt första eller andra stycket.*

Den som redovisar mervärdesskatt enligt 4 a §, 4 e § 1 b eller 4 e § 1 c lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land har inte rätt till avdrag för ingående skatt.

Den som redovisar mervärdesskatt enligt 4 c § 1 b eller 4 d § 1 b samma lag eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 369a–369k i rådets direktiv 2006/112/EG har inte rätt till avdrag för ingående skatt avseende förvärv eller import i de verksamheter som omfattas av bestämmelserna. *Detsamma gäller den som är etablerad i ett annat EU-land och redovisar mervärdesskatt enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artiklarna 369l–369x i direktivet.*

*Den som är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet än sådan som omfattas av bestämmelserna i första och andra styckena, får dock göra avdrag enligt detta kapitel för ingående skatt avseende förvärv eller import som hänför sig till de verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna.*

*I 10 kap. 4 a § finns bestämmelser om återbetalning av ingående skatt i de fall avdrag inte får göras enligt första eller andra stycket.*

<sup>11</sup> Senaste lydelse 2014:940.

**Återbetalning i fråga om telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster**

**Återbetalning i fråga om vissa omsättningar av varor och tjänster**

4 a §<sup>12</sup>

Den som redovisar mervärdesskatt enligt 4 a § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster* eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt avseende förvärv eller import som hänför sig till de verksamheter i Sverige som omfattas av de bestämmelserna.

Den som redovisar mervärdesskatt enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt avseende förvärv eller import som hänför sig till de verksamheter i Sverige som omfattas av de bestämmelserna. *Detta gäller dock inte den som är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet än sådan som omfattas av de bestämmelserna.*

*Vad som föreskrivs i 3 § gäller också för den som har rätt till återbetalning enligt första eller andra stycket.*

Den som redovisar mervärdesskatt enligt 4 a §, 4 e § 1 b eller 4 e § 1 c lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *distansförsäljning av varor och för tjänster* eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt avseende förvärv eller import som hänför sig till de verksamheter i Sverige som omfattas av de bestämmelserna.

Den som redovisar mervärdesskatt enligt 4 c § 1 b eller 4 d § 1 b *samma lag eller* enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 369a–369k i *rådets* direktiv 2006/112/EG har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt avseende förvärv eller import som hänför sig till de verksamheter i Sverige som omfattas av de bestämmelserna. *Detsamma gäller den som är etablerad i ett annat EU-land och redovisar mervärdesskatt enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artiklarna 369l–369x i direktivet.*

*Första och andra styckena gäller inte den som är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige för annan verksamhet än sådan som omfattas av de bestämmelserna.*

*Vad som föreskrivs i 3 § gäller också för den som har rätt till*

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2014:940.

11 §<sup>13</sup>

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken denne saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 21 b §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 32 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken denne saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 21 b §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 32 §, 33 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt som hänförs till sådan omsättning av varor och tjänster som avses i 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 § eller 23 § 1 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 den beskattningsbara personen saknar sådant säte eller etableringsställe i det landet, den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas där,

2. förvärvaren inte är en beskattningsbar person och förvärvaren är bosatt eller stadigvarande vistas i ett land utanför EU, eller

3. omsättningen har direkt samband med varor som ska exporteras till ett land utanför EU.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt avseende förvärv och import som hänförs till omsättning i ett annat EU-land under förutsättning att

1. omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt motsvarande den som avses i denna paragraf eller 12 § i det land där omsättningen görs,

2. omsättningen skulle ha varit skattepliktig eller skulle ha medfört rätt enligt denna paragraf eller 12 § till återbetalning om omsättningen gjorts här i landet, och

3. rätten till återbetalning inte ska utövas genom en ansökan med stöd av 1 eller 2 §.

Den som omfattas av skattebefrielse enligt 9 d kap. har inte rätt till återbetalning av ingående skatt enligt första och andra styckena, utom för ingående skatt som avser sådan omsättning av nya transportmedel som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a §.

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2017:1196.

**11 kap.**2 §<sup>14</sup>

Skyldighet att utfärda faktura föreligger inte för omsättningar som avses i 3 kap. 2, 4, 8, 9, 10, 11 eller 11 a §, 19 § första stycket 1, 20 §, 23 § 2, 3 eller 5 eller 23 a §. Sådan skyldighet föreligger inte heller för personbefordran som avses i 5 kap. 9 § första stycket när tjänsten anses omsatt utomlands enligt 5 kap. 1 § första stycket.

*Den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b, 4 c eller 4 d § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster är inte skyldig att utfärda en faktura för unionsintern distansförsäljning av varor enligt 5 kap. 2 a § 1.*

12 §<sup>15</sup>

Bestämmelserna i detta kapitel ska tillämpas på omsättningar av varor eller tjänster inom landet enligt 5 kap. och 9 b kap. 4 § första stycket.

Första stycket gäller dock inte om

1. leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten görs från ett annat EU-land av en beskattningsbar person som inte är etablerad i Sverige eller vars fasta etableringsställe här inte medverkar i omsättningen, och
2. köparen är skyldig att betala mervärdesskatten.

Trots vad som anges i andra stycket gäller första stycket i de fall faktura utfärdas av köparen.

Bestämmelserna i detta kapitel ska inte tillämpas på omsättningar av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster inom landet av en beskattningsbar person som omfattas av ett beslut i ett annat EU-land som motsvarar ett identifieringsbeslut enligt 4 § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.

Bestämmelserna i detta kapitel ska inte tillämpas av en beskattningsbar person som redovisar mervärdesskatt enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369x i rådets direktiv 2006/112/EG.

13 §<sup>16</sup>

Bestämmelserna ska också tillämpas på omsättningar av varor eller tjänster som enligt avdelning V i rådets direktiv 2006/112/EG anses ha gjorts i ett annat EU-land, om

<sup>14</sup> Senaste lydelse 2009:1333.

<sup>15</sup> Senaste lydelse 2018:1868.

<sup>16</sup> Senaste lydelse 2018:1868.



## 1. säljaren

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. säljaren inte är etablerad i det EU-land där omsättningen anses ha gjorts eller vars fasta etableringsställe i detta land inte medverkar i omsättningen, och

3. köparen är skyldig att betala mervärdesskatten.

Första stycket gäller inte i de fall faktura utfärdas av köparen.

Bestämmelserna ska också tillämpas på omsättningar av *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster* som görs i ett annat EU-land av en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för *telekommunikations-tjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster*.

Bestämmelserna ska också tillämpas på omsättningar av *varor och tjänster* som görs i ett annat EU-land av en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *distansförsäljning av varor och för tjänster*.

**11 a kap.**

## 4 §

*En beskattningsbar person som genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör omsättning av varor eller tjänster till någon som inte är en beskattningsbar person ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för dessa omsättningar. Räkenskaperna ska vara så detaljerade att Skatteverket kan avgöra om den mervärdesskatt som redovisats för dessa omsättningar är korrekt.*

*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.*

*Med elektroniskt gränssnitt avses en marknadsplats, en plattform, portal eller motsvarande.*

### 13 kap.

#### 1 §<sup>17</sup>

I 26 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster* samt i lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattningen för företag som har sin redovisning i euro, m.m. finns bestämmelser om redovisning av mervärdesskatt. Ytterligare bestämmelser om redovisningen finns i det följande i 6–28 a §§.

I 26 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *distansförsäljning av varor och för tjänster* samt i lagen (2000:46) om omräkningsförfarande vid beskattningen för företag som har sin redovisning i euro, m.m. finns bestämmelser om redovisning av mervärdesskatt. Ytterligare bestämmelser om redovisningen finns i det följande i 6–28 a §§.

#### 25 §<sup>18</sup>

Ändring enligt 24 § ska, om inte annat föreskrivs i andra eller tredje stycket, göras för den redovisningsperiod under vilken nedsättningen av priset, återtagandet av varan eller kundförlusten enligt god redovisningssed har bokförts eller borde ha bokförts.

Om den som har redovisat den utgående skatten försätts i konkurs innan en nedsättning av priset gjorts, en vara återtagits eller en kundförlust uppkommit, ska ändringen dock göras för den redovisningsperiod under vilken konkursbeslutet meddelats.

Om skatten har redovisats enligt 4 a § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster*, ska ändringen göras för *den ursprungliga redovisningsperioden*. Detsamma gäller om skatten har redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369 eller artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG.

Om *en beskattningsbar person har redovisat skatt* enligt 4 a, 4 b, 4 c, 4 d eller 4 e § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *distansförsäljning av varor och för tjänster*, ska ändringen göras för *en senare redovisningsperiod inom tre år från den dag då deklarationen för den ursprungliga perioden skulle ha lämnats in enligt 14 § samma lag*. Detsamma gäller om skatten har redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–

<sup>17</sup> Senaste lydelse 2014:940.

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2014:940.

Avdrag för nedsättning av priset ska grundas på en sådan kreditnota som avses i 11 kap. 10 §.

#### 28 §<sup>19</sup>

Har belopp som avses i 27 § redovisats, ska beloppet ändras om en sådan kreditnota som avses i 11 kap. 10 § utfärdas. Ändring ska göras för den period under vilken kreditnota har utfärdats. *Om beloppet har redovisats enligt 4 a § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, ska dock ändringen göras för den ursprungliga redovisningsperioden. Detsamma gäller om beloppet redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artiklarna 358a–369 eller artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG.*

Har belopp som avses i 27 § redovisats, ska beloppet ändras om en sådan kreditnota som avses i 11 kap. 10 § utfärdas. Ändring ska göras för den period under vilken kreditnota har utfärdats.

Om det finns särskilda skäl ska kravet på kreditnota enligt första stycket efterges av Skatteverket.

### 19 kap.

#### 1 §<sup>20</sup>

En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 1, 2, 3, 11 eller 12 § ska ansöka om detta hos Skatteverket, om denne under den återbetalningsperiod som avses i 6 §

1. varken haft sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller ett fast etableringsställe här från vilket affärstransaktioner genomförts, eller, om ett säte eller fast etableringsställe saknas, inte har varit bosatt eller stadigvarande vistats i Sverige, och

2. inte har omsatt varor eller tjänster inom landet.

Utan hinder av bestämmelserna i första stycket om omsättning i Sverige får den beskattningsbara personen under återbetalningsperioden inom landet ha omsatt

1. transporttjänster eller stödtjänster till dessa som är undantagna från skatteplikt enligt 3 kap. 21 § första stycket 2, 21 b § första stycket 1, 30 c § andra stycket, 30 e, 31, 31 a eller 32 § eller 9 c kap. 1 §,

2. varor eller tjänster som köparen är skattskyldig för enligt 1 kap. 2 § första stycket 2, 3, 4, 4 b eller 4 c, eller

<sup>19</sup> Senaste lydelse 2014:940.

<sup>20</sup> Senaste lydelse 2017:1196.

3. telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster om mervärdesskatten för *tillhandahållandet av dessa tjänster* redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar *den* särskilda *ordningen* i artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG.

3. varor och tjänster om mervärdesskatten för dessa *varor och tjänster* redovisats enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar *de* särskilda *ordningarna* i artiklarna 369a–369x i rådets direktiv 2006/112/EG.

En ansökan enligt första stycket ska göras genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad. Om den beskattningsbara personen är eller ska vara registrerad enligt 7 kap. 1 § första stycket 3, 4, 5 eller 6 skatteförfarandelagen (2011:1244), ska ansökan dock göras i enlighet med vad som föreskrivs i 34 och 35 §§.

**Återbetalning i fråga om telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster**

**Återbetalning i fråga om vissa omsättningar av varor och tjänster**

### 30 §<sup>21</sup>

Den som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 4 a § första stycket ska ansöka om detta hos Skatteverket. För den sökande gäller också vad som föreskrivs i 23 och 24 §§, 25 § första stycket, andra stycket 1 och 3 och fjärde och femte styckena, 26, 28 och 29 §§ samt i 20 kap. 5 §.

Den som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 4 a § 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. Dessutom gäller vad som föreskrivs i 2–21 §§ samt i 20 kap. 5 §.

Den som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 4 a § 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 de särskilda ordningarna i artiklarna 369a–369k i rådets direktiv 2006/112/EG*. Dessutom gäller vad som föreskrivs i 2–21 §§ samt i 20 kap. 5 §. *Vad som sägs i dessa bestämmelser om det EU-land där den sökande är etablerad ska gälla även för det EU-land där den sökande omfattas av ett identifieringsbeslut för tillämpning*

<sup>21</sup> Senaste lydelse 2014:940.

31 a §<sup>22</sup>

Den som är etablerad i Sverige och som vill få återbetalning av mervärdesskatt i ett annat EU-land avseende förvärv eller import som hänförs till sådana verksamheter som i det EU-landet omfattas av 4 b § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikations-tjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, ska rikta en ansökan om återbetalning till det landet. Sökanden ska ge in ansökan till Skatteverket genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål. Detsamma gäller om förvärven eller importen hänförs till sådana verksamheter som i ett annat EU-land omfattas av bestämmelser som motsvarar artiklarna 369a–369k i direktiv 2006/112/EG.

Den som är etablerad i Sverige eller omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 c § 1 b eller 4 d § 1 b § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster och som vill få återbetalning av mervärdesskatt i ett annat EU-land avseende förvärv eller import som hänförs till sådana verksamheter som i det EU-landet omfattas av 4 b–4 e §§ samma lag, ska rikta en ansökan om återbetalning till det landet. Sökanden ska ge in ansökan till Skatteverket genom den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål. Detsamma gäller om förvärven eller importen hänförs till sådana verksamheter som i ett annat EU-land omfattas av bestämmelser som motsvarar artiklarna 369a–369x i rådets direktiv 2006/112/EG.

*Den som vill få återbetalning av mervärdesskatt avseende förvärv eller import som hänförs till verksamhet här i landet som omfattas av 4 d § 1 b samma lag ska ge in ansökan till Skatteverket genom den elektroniska portalen.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.

2. Bestämmelserna i 5 kap. 20 och 21 §§ tillämpas inte på den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som gällde vid ikraftträdandet. Om den beskattningsbara personen begär det, ska Skatteverket dock besluta att 5 kap. 20 § ska tillämpas om förutsättningarna för detta är uppfyllda.

3. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

<sup>22</sup> Senaste lydelse 2014:940.

## Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. att 2 kap. 3 och 4 §§ ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### **3 §<sup>2</sup>**

Rätt till frihet från skatt vid import enligt 2 § föreligger inte om den importerade varan utgörs av

1. kapitalvaror och annan utrustning som importeras i samband med att verksamhet överförs från tredje land till unionen,

2. undervisningsmateriel, vetenskaplig och kulturell materiel, vetenskapliga instrument och apparater i andra fall än dem som anges i 7 eller 8 §,

3. skattemärken eller liknande bevis på betalning av skatt eller avgift i tredje land,

4. proviant för järnvägståg,

5. alkoholhaltiga produkter eller tobaksvaror i en försändelse från en privatperson till en annan privatperson, eller

6. försändelser som utgör ett led i en postorderförsäljning i andra fall än då försändelserna är sådana som avses i 4 § 4.

6. försändelser av ringa värde enligt artikel 23 i rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upp-rättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (kodifierad version).

#### **4 §<sup>3</sup>**

Frihet från mervärdesskatt vid import ska medges för

1. varor som levereras till fartyg som används på öppna havet och fraktar passagerare mot betalning eller används för handels-, industri- eller fiskeriverksamhet eller 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 eller 5 mervärdesskattelagen (1994:200),

2. varor av de slag som avses i 4 § andra stycket lagen (1999:445) om exportbutiker och som levereras för försäljning i sådan butik,

3. en försändelse från en privatperson till en annan privatperson, utom om försändelsen

2. varor av de slag som avses i 4 § andra stycket lagen (1999:445) om exportbutiker och som levereras för försäljning i sådan butik, och

3. en försändelse från en privatperson till en annan privatperson, utom om försändelsen består av

<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) 2017/2455 och rådets direktiv (EU) 2019/1995.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2011:284.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2017:1197.

består av alkoholhaltiga produkter eller tobaksvaror eller har ett värde som överstiger 45 euro,

*4. försändelser som består av utländska periodiska publikationer, utom om försändelsernas värde överstiger 22 euro, och*

*5. andra försändelser än sådana som avses i 4 och 3 § 6, utom om försändelsernas värde överstiger 22 euro.*

alkoholhaltiga produkter eller tobaksvaror eller har ett värde som överstiger 45 euro. Bilaga 3

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.
  2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

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

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

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### **4 §<sup>1</sup>**

Lagen gäller inte heller för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.*

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.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.



## Förslag till lag om ändring i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster

*dels* att nuvarande 4 c–4 e §§ ska betecknas 4 g–4 i §§,

*dels* att rubriken till lagen samt 1, 2, 4–4 b, den nya 4 g, 5–9 a, 10–12 a, 14, 22 a, 25 och 26 §§ och rubrikerna närmast före 4 a och 4 b §§ ska ha följande lydelse,

*dels* att rubrikerna närmast före 4 d och 4 e §§ ska sättas närmast före 4 h respektive 4 i §,

*dels* att det i lagen ska införas tolv nya paragrafer, 4 c–4 f, 9 b–9 d, 12 b och 27–30 §§, och närmast före de nya 4 e, 4 g, 9 b, 27 och 30 §§ nya rubriker av följande lydelse.

### Nuvarande lydelse

**Lag om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster**

### Föreslagen lydelse

**Lag om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster**

#### 1 §<sup>2</sup>

Denna lag innehåller bestämmelser om särskilda ordningar för beskattningsbara personer som *tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster*. De särskilda ordningarna avser

– beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU om tjänsterna förvärfvas av någon i ett EU-land som inte är en beskattningsbar person (*tredjelandssordningen*), och

– beskattningsbara personer som är etablerade i ett EU-land om tjänsterna förvärfvas av någon i ett annat EU-land som inte är en

Denna lag innehåller bestämmelser om särskilda ordningar för beskattningsbara personer som omsätter *varor och tjänster*. De särskilda ordningarna avser

– beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU om tjänsterna förvärfvas av någon i ett EU-land som inte är en beskattningsbar person (*4 a §*),

– beskattningsbara personer som är etablerade i ett EU-land om tjänsterna förvärfvas av någon i ett

<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) 2017/2455 och rådets direktiv (EU) 2019/1995.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2014:942.

beskattningsbar  
(*unionsordningen*).

person annat EU-land som inte är en beskattningsbar person (4 b §),  
 – beskattningsbara personer som genomför unionsintern distansförsäljning av varor (4 c §)  
 – beskattningsbara personer som omfattas av 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen (1994:200), om omsättningarna sker inom landet enligt bestämmelserna i 5 kap. samma lag (4 d §),  
 – beskattningsbara personer som antingen är etablerade inom EU eller företräds av en representant som är etablerad inom EU och som utför distansförsäljning av varor från ett land utanför EU med ett verkligt värde på högst 150 euro (4 e §), och  
 – beskattningsbara personer som är etablerade i ett land som anges i kommissionens genomförandeakt som antas med stöd av artikel 369m.3 i rådets direktiv 2006/112/EG och som bedriver distansförsäljning av varor från det landet (4 e §).

Bestämmelser 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, i lydelsen enligt genomförandeförordning (EU) nr 1042/2013.

Bestämmelser 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, i lydelsen enligt genomförandeförordning (EU) 2019/2026.

## 2 §<sup>3</sup>

Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i mervärdesskattelagen (1994:200).

Med *särskild mervärdesskattedeklaration* förstås en sådan deklARATION som är avsedd för redovisning av mervärdesskatt enligt bestämmelserna i denna lag.

Med *motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land* avses bestämmelser som gäller i ett annat EU-land och som har sin grund i avdelning XII kapitel 6 (artiklarna

Med *motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land* avses bestämmelser som gäller i ett annat EU-land och som har sin grund i avdelning XII kapitel 6 (artiklarna

358–369k) i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt direktiv 2008/8/EG.

358–369x) i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt direktiv (EU) 2017/2455 och direktiv (EU) 2019/1995.

Med representant avses en person som är etablerad inom EU och som av en beskattningsbar person som utför distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU utsetts till betalningsskyldig för mervärdesskatten och till att fullgöra skyldigheterna enligt den särskilda ordningen enligt 4 e §, i den beskattningsbara personens namn och för dennes räkning.

#### 4 §<sup>4</sup>

Skatteverket ska efter ansökan från en beskattningsbar person fatta beslut om att denne är skyldig att redovisa och betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna i denna lag (identifieringsbeslut).

*Om ansökan avser den särskilda ordningen enligt 4 e § och den beskattningsbara personen företräds av en representant ska Skatteverket fatta beslut om att denne är skyldig att redovisa och betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna i denna lag.*

Beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU (tredjelandsordningen)

Särskild ordning för tjänster som tillhandahålls av beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU (tredjelandsordningen)

#### 4 a §<sup>5</sup>

Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige eller i ett annat EU-land,

2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar eller elektroniska tjänster,

2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av tjänster,

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2018:1869.

3. tillhandahållandena ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land,
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,
5. det inte redan har fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i ett annat EU-land, och
6. den beskattningsbara personen inte är utesluten från den särskilda ordningen enligt *artikel 57g tredje stycket eller artikel 58b.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.*

Beskattningsbara personer som är etablerade inom EU (unionsordningen)

Särskild ordning för tjänster som tillhandahålls av beskattningsbara personer som är etablerade inom EU, för unionsintern distansförsäljning av varor och för vissa omsättningar av varor inom landet (unionsordningen)

4 b §<sup>6</sup>

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 telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar eller elektroniska 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,
5. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person och denne är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat EU-land,
6. det inte redan har fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i ett annat EU-land,
7. den beskattningsbara personen inte är bunden av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 369a andra stycket i direktiv 2006/112/EG, och

2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av tjänster,
5. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person,
7. den beskattningsbara personen inte är bunden av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 369a.2 andra stycket i rådets direktiv 2006/112/EG, och

8. den beskattningsbara personen inte är utesluten från den särskilda ordningen enligt *artikel 57g tredje stycket eller artikel 58b.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.*

8. den beskattningsbara personen inte är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 58b.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.

*4 c §*

*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 i Sverige eller i ett annat EU-land, men utför unionsintern distansförsäljning av varor och transporten av varorna påbörjas här i landet,*

*2. mervärdesskatten avser unionsintern distansförsäljning av varor,*

*3. omsättningarna ska beskattas i ett annat EU-land,*

*4. det inte redan har fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i ett annat EU-land,*

*5. den beskattningsbara personen inte 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 i rådets direktiv 2006/112/EG, och*

*6. den beskattningsbara personen inte är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 58b.1 tredje stycket i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.*

*4 d §*

*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 i Sverige eller i ett annat EU-land men omsätter varor enligt 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen (1994:200) och transporten av varorna påbörjas och avslutas här i landet,

2. mervärdesskatten avser omsättning av varor enligt 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen (1994:200),

3. omsättningarna ska beskattas här i landet,

4. det inte redan har fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i ett annat EU-land,

5. den beskattningsbara personen inte 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 i rådets direktiv 2006/112/EG, och

6. den beskattningsbara personen inte är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 58b.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.

Särskild ordning för distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU (importordningen)

4 e §

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 i Sverige eller i ett annat EU-land men företräds av en representant som har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller ett fast etableringsställe här, eller

c) inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige eller i ett annat EU-land, men är etablerad i ett land som anges i kommissionens genomförandeakt som antas med stöd av artikel 369m.3 i rådets direktiv 2006/112/EG och utför distansförsäljning av varor från det landet,

2. mervärdesskatten avser distansförsäljning av varor som importerats från ett land utanför EU enligt 2 kap. 1 k § mervärdesskattelagen i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro,

3. omsättningarna ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land,

4. det inte redan har fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i ett annat EU-land,

5. den beskattningsbara personen eller representanten inte är bunden av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land enligt bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 369l.3 andra stycket i direktiv 2006/112/EG, och

6. den beskattningsbara personen eller representanten inte är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 58b.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.

4 c §

En beskattningsbar person som har sätet för sin ekonomiska verksamhet utanför EU och som har flera fasta etableringsställen i skilda EU-länder, varav minst ett i Sverige, och som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b § är bunden av beslutet under det kalenderår då beslutet fattades och under de två närmast följande kalenderåren.

Den som ett identifieringsbeslut enligt 4 a § gäller för ska inte redovisa och betala mervärdesskatt enligt skatteförordningen (2011:1244) för de tjänster som beslutet avser.

En beskattningsbar person som är skattskyldig i Sverige för tjänster som omfattas av ett

4 f §

*En beskattningsbar person som företräds av en representant får bara utse en representant i taget.*

Valet av identifieringsstat är bindande

4 g §

En beskattningsbar person som har sätet för sin ekonomiska verksamhet utanför EU och som har flera fasta etableringsställen i skilda EU-länder, varav minst ett i Sverige, och som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b, 4 c, 4 d eller 4 e § är bunden av beslutet under det kalenderår då beslutet fattades och under de två närmast följande kalenderåren. *Detsamma gäller en representant som har ett identifieringsbeslut enligt 4 e §.*

*En beskattningsbar person som varken har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige eller i ett annat EU-land och som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 c, 4 d eller 4 e § är bunden av beslutet under det kalenderår då beslutet fattades och under de två närmast följande kalenderåren.*

5 §<sup>7</sup>

Den som ett identifieringsbeslut enligt 4 a, 4 d eller 4 e § gäller för ska inte redovisa och betala mervärdesskatt enligt skatteförordningen (2011:1244) för de *varor och tjänster* som beslutet avser.

6 §<sup>8</sup>

En beskattningsbar person som är skattskyldig i Sverige för *varor och tjänster* som omfattas av ett

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2014:942.



identifieringsbeslut i ett annat EU-land ska redovisa och betala skatten enligt bestämmelserna i det landet.

identifieringsbeslut i ett annat EU-land ska redovisa och betala skatten enligt bestämmelserna i det landet.

Bilaga 3

#### 7 §<sup>9</sup>

Skatteverket ska ge ett individuellt nummer (*identifieringsnummer*) till den som identifieringsbeslutet gäller för.

Om ett identifieringsbeslut fattas enligt 4 b §, ska den beskattningsbara personens registreringsnummer till mervärdesskatt användas som identifieringsnummer.

Om ett identifieringsbeslut fattas enligt 4 b, 4 c eller 4 d §, ska den beskattningsbara personens registreringsnummer till mervärdesskatt användas som identifieringsnummer.

*Om ett identifieringsbeslut fattas enligt 4 e § 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. Sådana identifieringsnummer får bara användas för tillämpningen av den särskilda ordningen enligt 4 e §.*

#### 8 §<sup>10</sup>

Om en beskattningsbar persons verksamhet upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att redovisa och betala mervärdesskatt enligt denna lag inte längre är uppfyllda, ska den beskattningsbara personen på elektronisk väg underrätta Skatteverket om ändringen. Detsamma gäller om något annat förhållande som har tagits upp i en ansökan om identifieringsbeslut har ändrats.

Om en beskattningsbar persons verksamhet upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att redovisa och betala mervärdesskatt enligt denna lag 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.

#### 9 §<sup>11</sup>

Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 4 a §, om den beskattningsbara personen

Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 4 a §, om den beskattningsbara personen

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>11</sup> Senaste lydelse 2014:942.

- |  |  |
|--|--|
| 1. enligt egen anmälan inte längre tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar eller elektroniska tjänster, | 1. enligt egen anmälan inte längre tillhandahåller tjänster som omfattas av den särskilda ordningen, |
| 2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet,   |  |
| 3. inte längre uppfyller övriga krav i 4 a §, eller  |  |
| 4. ständigt bryter mot reglerna för den särskilda ordningen.   |  |

9 a §<sup>12</sup>

- |  |   |
|--|---|
| Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 4 b §, om den beskattningsbara personen                                   | Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut enligt 4 b–4 d §§, om den beskattningsbara personen                   |
| 1. enligt egen anmälan inte längre tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar eller elektroniska tjänster, | 1. enligt egen anmälan inte längre tillhandahåller tjänster eller omsätter varor som omfattas av den särskilda ordningen, |
| 2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för denna särskilda ordning,                    |   |
| 3. inte längre uppfyller övriga krav i 4 b §, eller  | 3. inte längre uppfyller övriga krav i 4 b–4 d §§, eller  |
| 4. ständigt bryter mot reglerna för den särskilda ordningen.   |   |

Återkallelse av ett identifieringsbeslut enligt importordningen

9 b §

- Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut avseende en beskattningsbar person som inte företräds av en representant enligt 4 e §, om den beskattningsbara personen
1. enligt egen anmälan inte längre utför distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU som omfattas av den särskilda ordningen,
  2. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för den särskilda ordningen,
  3. inte längre uppfyller övriga krav i 4 e §, eller
  4. ständigt bryter mot reglerna för den särskilda ordningen.

## 9 c §

Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut avseende en representant enligt 4 e §, om representanten

1. enligt egen anmälan inte längre företräder någon beskattningsbar person som använder den särskilda ordningen i 4 e §,

2. under två på varandra följande kalenderkvartal inte har agerat som representant för en beskattningsbar person som använder den särskilda ordningen i 4 e §,

3. inte längre uppfyller övriga krav i 2 § fjärde stycket eller 4 e §, eller

4. ständigt bryter mot reglerna för den särskilda ordningen.

## 9 d §

Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut avseende en beskattningsbar person som företräds av en representant enligt 4 e §, om den beskattningsbara personen

1. enligt anmälan från dennes representant inte längre utför distansförsäljning av varor importerade från ett land utanför EU som omfattas av den särskilda ordningen,

2. enligt anmälan från dennes representant inte längre företräds av representanten,

3. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet inom ramen för den särskilda ordningen,

4. inte längre uppfyller övriga krav i 4 e §, eller

5. ständigt bryter mot reglerna för den särskilda ordningen.

10 §<sup>13</sup>

En beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut ska för varje redovisningsperiod lämna en särskild mervärdesskatte-deklaration på elektronisk väg.

Deklaration ska lämnas även om den beskattningsbara personen inte har någon mervärdesskatt att redovisa för perioden.

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.

11 §<sup>14</sup>

En redovisningsperiod omfattar ett kalenderkvartal.

*För en beskattningsbar person eller en representant som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 e § omfattar en redovisningsperiod dock en månad.*

12 §<sup>15</sup>

En särskild mervärdesskattedeklaration ska innehålla

1. identifieringsnumret,

2. följande uppgifter för varje EU-land där *tillhandahållanden av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar eller elektroniska tjänster* ska beskattas:

a) det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av ersättningarna för dessa tjänster under redovisningsperioden,

b) det sammanlagda beloppet av mervärdesskatten på tjänsterna, fördelat på skattesatser, och

c) tillämpliga skattesatser, samt

3. det sammanlagda beloppet av den mervärdesskatt som ska betalas för redovisningsperioden.

1. identifieringsnumret *för den beskattningsbara personen och, om denne företräds av en representant, identifieringsnumret för representanten,*

2. följande uppgifter för varje EU-land där *omsättningar av varor eller tjänster* ska beskattas:

a) det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av ersättningarna för dessa *varor och tjänster* under redovisningsperioden,

b) det sammanlagda beloppet av mervärdesskatten på *varorna och tjänsterna*, fördelat på skattesatser, och

*Den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b, 4 c eller 4 d § (unionsordningen) ska i*

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>14</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>15</sup> Senaste lydelse 2014:942.

*deklarationen redovisa uppgifterna i första stycket 2 och 3 fördelat på*

- 1. tillhandahållande av tjänster,*
- 2. unionsintern distansförsäljning av varor, och*
- 3. omsättning av varor inom landet av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen.*

#### 12 a §<sup>16</sup>

Om den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b § har ett eller flera fasta etableringsställen i ett annat EU-land eller i andra EU-länder från vilket eller vilka *telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar eller elektroniska tjänster* tillhandahålls, ska den särskilda mervärdesskatte-deklarationen också innehålla följande uppgifter för varje EU-land där tillhandahållandena ska beskattas:

1. det sammanlagda värdet av ersättningarna för de tillhandahållanden som omfattas av den särskilda ordningen, uppdelat för varje annat EU-land där den beskattningsbara personen har ett fast etableringsställe, och
2. det fasta etableringsställets registreringsnummer till mervärdesskatt eller motsvarande uppgift.

#### 12 b §

*Om den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 c eller 4 d § utför unionsintern distansförsäljning och varorna sänds eller transporteras från ett annat EU-land eller andra EU-länder, ska den särskilda mervärdesskatte-deklarationen också innehålla följande uppgifter för varje EU-land varifrån varor sänds eller transporteras:*

- 1. det sammanlagda värdet av ersättningarna för de omsättningar som omfattas av den särskilda ordningen, för varje annat EU-land*

<sup>16</sup> Senaste lydelse 2014:942.

varifrån varor sänds eller transporteras,

2. det sammanlagda beloppet av mervärdesskatten på varorna fördelat på skattesatser, för varje annat EU-land varifrån varor sänds eller transporteras, och

3. det registreringsnummer till mervärdesskatt eller motsvarande uppgift som tilldelats i varje annat EU-land varifrån varor sänds eller transporteras.

Uppgifterna i första stycket ska fördelas på

1. unionsintern distansförsäljning av varor som inte omfattas av 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen (1994:200), och

2. unionsintern distansförsäljning av varor av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen, och

3. omsättning av varor inom ett EU-land av en beskattningsbar person som använder ett elektroniskt gränssnitt enligt 6 kap. 10 § mervärdesskattelagen.

14 §<sup>17</sup>

En särskild mervärdesskatte-deklaration ska ha kommit in till Skatteverket senast den 20 i månaden efter redovisningsperiodens utgång.

En särskild mervärdesskatte-deklaration ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter redovisningsperiodens utgång.

22 a §<sup>18</sup>

Skatteverket ska godkänna en fysisk person som har utsetts som deklara-tionsombud av den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b §, om den som utsetts uppfyller kraven enligt 6 kap. 6 och 7 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244).

Skatteverket ska godkänna en fysisk person som har utsetts som deklara-tionsombud av den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 b, 4 c eller 4 d §, om den som utsetts uppfyller kraven enligt 6 kap. 6 och 7 §§ skatteförfarande-lagen (2011:1244).

Följande bestämmelser i skatteförfarandelagen tillämpas för

<sup>17</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2014:942.

1. behörighet och återkallelse av godkännande: 6 kap. 5 § första stycket 1–3 och 8 §,
2. omprövning och överklagande; 66 och 67 kap.,
3. besluts verkställbarhet: 68 kap. 1 § och 3 § 1.

25 §<sup>19</sup>

Den som ett identifieringsbeslut gäller för enligt denna lag eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för de omsättningar 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.

Om Skatteverket begär det, ska den beskattningsbara personen göra sådant underlag som avses i första stycket tillgängligt på elektronisk väg.

Underlaget ska bevaras i tio år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes.

Den som ett identifieringsbeslut gäller för enligt denna lag eller enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land ska genom räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för de omsättningar 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 denna skyldighet för varje beskattningsbar person som representanten företräder.*

Om Skatteverket begär det, ska den beskattningsbara personen *eller dennes representant* göra sådant underlag som avses i första stycket tillgängligt på elektronisk väg.

26 §<sup>20</sup>

Om ett identifieringsbeslut enligt 4 b § gäller en mervärdesskattegrupp, ska det underlag som avses i 25 § första stycket finnas tillgängligt hos den huvudman som Skatteverket har utsett för gruppen enligt 6 a kap. 4 § mervärdesskattelagen (1994:200).

Om ett identifieringsbeslut enligt 4 b, 4 c eller 4 e § gäller en mervärdesskattegrupp, ska det underlag som avses i 25 § första stycket finnas tillgängligt hos den huvudman som Skatteverket har utsett för gruppen enligt 6 a kap. 4 § mervärdesskattelagen (1994:200).

***Särskilt förfarande för mervärdesskatt vid import***

<sup>19</sup> Senaste lydelse 2014:942.

<sup>20</sup> Senaste lydelse 2014:1511.

27 §

*Vid import av varor där transporten av varorna avslutas här i landet får den som anmäler varornas ankomst till tullen åt den person som varorna är avsedda för tillämpa det särskilda förfarande vid import som framgår av 28–30 §§, om*

*1. varorna transporteras i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro,*

*2. den särskilda ordningen i 4 e § eller bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar den särskilda ordningen i artiklarna 369l–369x i rådets direktiv 2006/112/EG inte tillämpas för varorna, och*

*3. varorna inte är punktskattepliktiga.*

*Av 1 kap. 2 § första stycket 6 mervärdesskattelagen (1994:200) framgår vem som är skyldig att betala mervärdesskatt för import av varor.*

28 §

*Den som anmäler varornas ankomst till tullen ska ta ut mervärdesskatt från den som varorna är avsedda för och betala in mervärdesskatten senast vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om det hade funnits skyldighet att betala tull.*

*Den som anmäler varornas ankomst till tullen ska redovisa mervärdesskatten månadsvis i en sammanställning som ska ges in till Tullverket vid den tidpunkt som anges i första stycket. I sammanställningen ska det totala beloppet av den mervärdesskatt som tagits ut under den aktuella kalendermånaden anges.*

29 §

*Den som tillämpar det särskilda förfarandet för import ska genom*



räkenskaper eller annan lämplig dokumentation se till att det finns underlag för de importörer som omfattas av det särskilda förfarandet. Räkenskaperna ska vara så detaljerade att Tullverket kan avgöra om en särskild mervärdesskattedeclaration eller en deklARATION som lämnats enligt motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land är korrekt.

Om Tullverket begär det, ska den som tillämpar det särskilda förfarandet för import göra underlaget tillgängligt på elektronisk väg.

Underlaget ska bevaras i tio år efter utgången av det år då den transaktion som underlaget avser utfördes.

### **Övriga bestämmelser**

#### **30 §**

Motsvarigheten i svenska kronor till beloppet i 4 e § 3 och 27 § 1 ska vara detsamma som beloppet för varor av ringa värde enligt artikel 23 i rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (kodifierad version), uttryckt i svenska kronor.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.
  2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

## Förslag till lag om ändring i tullagen (2016:253)

Häri genom föreskrivs i fråga om tullagen (2016:253) att 2 kap. 2 § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### **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 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 27–30 §§ lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för distansförsäljning av varor och för tjänster ska mervärdesskatt alltid tas ut enligt 1 §.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.

2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

Efter remiss har yttranden kommit in från Bokföringsnämnden, Datainspektionen, Ekonomistyrningsverket, FAR, Företagarna, Förvaltningsrätten i Malmö, IT&Telekomföretagen, Kammarrätten i Stockholm, Kommerskollegium, Konkurrensverket, Konsumentverket, Näringslivets regelnämnd, Näringslivets Skatte-delegation, Postnord Group AB, Skatteverket, Småföretagarnas Riksförbund, Srf konsulterna, Statistiska centralbyrån, Svensk Handel, Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund, Tillväxtverket, Tullverket.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna några synpunkter: Dataspelsbranschen, IT&Telekomföretagen, Nätverket för Elektroniska affärer, Regelrådet, Stockholms handelskammare, Svensk Digital Handel, Svenska förläggareföreningen, Sveriges kommuner och landsting, Sveriges Tidskrifter, Transportföretagen.

