

Lagrådsremiss

Ändrade mervärdesskatteregler för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 7 juni 2018

Magdalena Andersson

Eva Posjnov
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

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

Elektroniska tjänster anses enligt huvudregeln omsätta i det land där köparen av tjänsten finns. I lagrådsremissen föreslås att en omsättningströskel på 99 680 kronor införs för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster. Detta innebär att en beskattningsbar person som har en omsättning av elektroniska tjänster till konsumenter i andra EU-länder som understiger 99 680 kronor per år kan välja att beskattas i Sverige och tillämpa svenska mervärdesskatteregler i stället. Det föreslås också att faktureringsreglerna i ML ska gälla för en beskattningsbar person som är etablerad här. Slutligen föreslås att tredjelandsföretag som av något skäl är mervärdesskatteregistrerade i ett EU-land ska kunna använda en av de särskilda ordningarna för redovisning och betalning av mervärdesskatt, vilket de inte kan i dag.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

Innehållsförteckning

1	Beslut	3
2	Lagtext	4
2.1	Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)	4
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster	8
3	Ärendet och dess beredning	9
4	Bakgrund och gällande rätt	10
4.1	EU-rätten	10
4.2	Svensk rätt	11
5	Ändringarna i mervärdesskattedirektivet och genomförandeförordningen	12
5.1	Direktiv 2017/2455	12
5.2	Genomförandeförordning 2017/2459	14
6	Förslag till ändringar i mervärdesskattelagen och lagen om elektroniska tjänster	15
6.1	En omsättningströskel för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster införs	15
6.2	Fakturering ska ske enligt reglerna i identifieringsmedlemsstaten	19
6.3	Tredjelandsföretag kan använda den särskilda ordningen trots registrering i ett EU-land	20
6.4	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	20
7	Konsekvensanalys	21
7.1	Syfte och alternativa lösningar	22
7.2	Förslagets förenlighet med EU-rätten	22
7.3	Ikraftträdande och särskilda informationsinsatser	22
7.4	Offentligfinansiell effekt	22
7.5	Effekter för företagen	24
7.6	Effekter på enskilda och offentlig sektor	25
7.7	Övriga effekter	25
8	Författningskommentar	27
8.1	Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)	27
8.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster	30
Bilaga 1	Rådets direktiv (EU) 2017/2455	31
Bilaga 2	Promemorians lagförslag	48
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna	53

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

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

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

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)² dels att 5 kap. 16 § och 11 kap. 12 och 13 §§ ska ha följande lydelse, dels att det ska införas två nya paragrafer, 5 kap. 16 a och 16 b §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

16 §³

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 dock inte för tjänster som är omsatta i ett annat EU-land enligt bestämmelser som det landet har infört med stöd av artikel 58.2 i 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.

¹ 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.

² Lagen omtryckt 2000:500.

³ Senaste lydelse 2014:940.

16 a §

Tjänster som anges i 16 § är också omsatta inom landet om

1. tillhandahållaren är etablerad i Sverige men saknar etablering i något annat EU-land eller, om tillhandahållaren 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, och

3. det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av de tjänster som avses i 2 inte överstiger 99 680 kronor under innevarande kalenderår och inte heller översteg detta belopp under det närmast föregående kalenderåret.

16 b §

Om det belopp som avses i 16 a § 3 överskrids är tjänsterna omsatta utomlands. Detta gäller från och med den omsättning som medför att beloppet överskrids.

Även om villkoren i 16 a § är uppfyllda får tillhandahållaren begära att omsättningarna anses gjorda där förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas. Skatteverket ska då besluta att tjänsterna är omsatta utomlands. Beslutet gäller tills vidare. Bestämmelsen i 16 a § får dock inte tillämpas igen förrän efter utgången av det andra kalenderåret efter det kalenderår då beslutet fattades.

11 kap.

12 §⁴

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 dock inte tillämpas på omsättningar av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster inom landet av en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land. Med ett sådant identifieringsbeslut avses ett beslut motsvarande det som anges i 4 § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikations-tjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.

13 §⁵

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

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-

⁴ Senaste lydelse 2013:368.

⁵ Senaste lydelse 2012:342.

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

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

2. Bestämmelserna i 5 kap. 16 a § första stycket och 16 b § 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. 16 a § ska tillämpas om förutsättningarna för detta är uppfyllda.

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

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

Häri genom föreskrivs att 4 a § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster⁶ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 a §⁷

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 *och inte heller är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige eller i ett annat EU-land av någon annan anledning,*

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

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

⁶ Senaste lydelse av lagens rubrik 2014:942.

⁷ Senaste lydelse 2014:942.

3 Ärendet och dess beredning

I december 2017 antog Europeiska unionens råd det s.k. e-handelspaketet.⁸ 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). Syftet med ändringarna är bl.a. att förenkla för företagen, förbättra konkurrensen och minska skattebortfallet.

Ändringarna sker i två steg. Det första steget avser ändringar i mervärdesskattedirektivet, som ska vara genomförda den 1 januari 2019, och ändringar i genomförandeförordningen som blir tillämpliga i medlemsstaterna 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. I det andra steget ingår bland annat ändrade regler för elektroniska marknadsplatser som möjliggör försäljning av varor med ett värde under 150 euro från tredjeländer. I denna lagrådsremiss behandlas ändringarna i mervärdesskattedirektivet som ska vara genomförda den 1 januari 2019. Rådets direktiv (EU) 2017/2455 finns bifogat i *bilaga 1*.

I en promemoria från Finansdepartementet, Ändrade mervärdesskatte-regler för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster, lämnades förslag på ändringar i mervärdesskattelagen (1994:200) och lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster i syfte att genomföra det första steget i e-handelspaketet i svensk rätt. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissyttrandena finns tillgängliga i lagstiftningsärendet.

⁸ 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.

4 Bakgrund och gällande rätt

4.1 EU-rätten

Platsen för tillhandahållande av elektroniska tjänster

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 (identifieringsmedlemsstaten) 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 gäller för företag som är etablerade i något EU-land (unionsordningen) och företag som inte är etablerade i något EU-land men säljer de aktuella tjänsterna till icke beskattningsbara personer i EU (tredjelandsordningen). De särskilda ordningarna är frivilliga för företagen. Ett företag får alltså när som helst besluta att det inte längre vill använda en av de särskilda ordningarna trots att det fortsätter att tillhandahålla sådana tjänster som kan omfattas av en särskild ordning.

Det finns också kompletterande bestämmelser 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.

Tillämpliga regler för fakturering

Av artikel 219a.1 i mervärdesskattedirektivet framgår att 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. Omsättning av elektroniska tjänster anses ske i konsumtionsmedlemsstaten enligt artikel 58 (avdelning V i mervärdesskattedirektivet). Därför blir de bestämmelser om fakturering som gäller i konsumtionsmedlemsstaten tillämpliga på omsättningar av sådana tjänster.

Förutsättningarna för tredjelandsföretag att använda en av de särskilda ordningarna

I artikel 358a.1 mervärdesskattedirektivet definieras en beskattningsbar person som inte är etablerad inom gemenskapen på följande sätt: en beskattningsbar person som varken etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har något fast etableringsställe inom gemenskapens territorium, och som inte av annan anledning är skyldig att låta registrera sig för mervärdesskatteändamål. Vidare framgår av artikel 361.1 e att den information som en beskattningsbar person som inte är etablerad i gemenskapen ska lämna till identifieringsmedlemsstaten när han inleder sin beskattningsbara verksamhet ska innehålla en anmälan om att personen inte är registrerad till mervärdesskatt inom gemenskapen. Dessa beskattningsbara personer kan alltså varken använda unionsordningen eller tredjelandsordningen för att redovisa och betala skatt vid omsättningar av elektroniska tjänster.

4.2 Svensk rätt

Platsen för tillhandahållande av elektroniska tjänster

Av 5 kap. 16 § mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, framgår att telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar eller elektroniska tjänster som förvärfvas 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 anses som omsättning utomlands, 5 kap. 1 § första stycket ML. Reglerna motsvaras av artikel 58 i mervärdesskattedirektivet. Detta innebär att en elektronisk tjänst som förvärfvas av en konsument som är bosatt i ett annat EU-land är omsatt utomlands.

I svensk rätt har bestämmelserna om de särskilda ordningarna huvudsakligen genomförts i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster (lagen om elektroniska tjänster).

Tillämpliga regler för fakturering

Reglerna om fakturering finns i 11 kap. ML. Av 11 kap. 12–14 §§ ML framgår i vilka fall bestämmelserna i 11 kap. är tillämpliga. Av 12 § första stycket följer att faktureringsreglerna i ML som huvudregel är tillämpliga på omsättningar som görs inom landet. Huvudregeln gäller oavsett om säljaren finns i Sverige eller i ett annat land. I samma paragraf andra stycket finns undantag från huvudregeln som inte redovisas närmare här. Vidare framgår av 11 kap. 13 § ML att bestämmelserna i 11 kap. i vissa fall ska tillämpas på omsättningar av varor eller tjänster som enligt avdelning V i mervärdesskattedirektivet anses ha gjorts i ett annat EU-land. Det rör sig om fall när köparen är skattskyldig för omsättningen (omvänd skattskyldighet). Reglerna i 11 kap. 12 och 13 §§ ML motsvaras av artikel 219a mervärdesskattedirektivet.

Av detta följer motsatsvis att reglerna om fakturering i 11 kap. ML inte är tillämpliga på omsättningar av elektroniska tjänster som sker utomlands

av ett företag som har ett identifieringsbeslut här i Sverige. I stället blir de faktureringsregler som gäller i konsumtionslandet tillämpliga på dessa omsättningar. På motsvarande sätt omfattas omsättningar av elektroniska tjänster som sker i Sverige av ett företag som har ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land av faktureringsreglerna i 11 kap.

Förutsättningarna för tredjelandsföretag att använda de särskilda ordningarna

En beskattningsbar person som inte är etablerad inom EU och som vill använda de särskilda ordningarna ska ansöka om ett identifieringsbeslut hos Skatteverket, 4 a § lagen om elektroniska tjänster. Skatteverket ska då, om förutsättningarna för detta är uppfyllda, fatta beslut om att den beskattningsbara personen är skyldig att redovisa och betala mervärdesskatt enligt bestämmelserna i den aktuella lagen (identifieringsbeslut). En förutsättning för att en beskattningsbar person som inte är etablerad inom EU ska kunna få ett identifieringsbeslut är att den beskattningsbara personen inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige eller i ett annat EU-land och inte heller är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige eller i ett annat EU-land av någon annan anledning, 4 a § 1 lagen om elektroniska tjänster.

5 Ändringarna i mervärdesskattedirektivet och genomförandeförordningen

5.1 Direktiv 2017/2455

Det första steget av det s.k. e-handelspaketet, som antogs den 5 december 2017, ska vara genomfört i medlemsstaterna den 1 januari 2019. Ändringarna framgår av artikel 1 i rådets direktiv 2017/2455/EU 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. Genom direktivet ändras artiklarna 58, 219a, 358a och 361.1 i mervärdesskattedirektivet.

En omsättningströskel för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster

Enligt kommissionen innebär det en börda för små företag som är etablerade i en medlemsstat och som tillfälligt tillhandahåller elektroniska tjänster till andra medlemsstater att behöva fullgöra mervärdesskatte-skyldigheter i andra medlemsstater än i sin etableringsmedlemsstat. I det förslag som lämnades av kommissionen (COM(2016) 757 final av den 1 december 2016) föreslogs därför att ett gemenskapsomfattande tröskelvärde skulle införas upp till vilket dessa tillhandahållanden skulle bli föremål för mervärdesskatt i företagets etableringsmedlemsstat.

Förslaget i denna del antogs i huvudsak oförändrat av rådet den 5 december 2017. Genom artikel 1 i rådets direktiv (EU) 2017/2455 införs således ändringar i artikel 58 i mervärdesskattedirektivet som innebär att elektroniska tjänster som omsätts till icke beskattningsbara personer i andra medlemsstater ska anses omsätta i den medlemsstat där säljaren är etablerad, om säljarens omsättning av sådana tjänster uppgår till högst 10 000 euro per år. Ändringen är avsedd att förenkla för mindre företag som ägnar sig åt gränsöverskridande försäljning av elektroniska tjänster.

Ändringen innebär att en andra punkt införs i artikel 58. Av nya artikel 58.2 framgår således att huvudregeln i artikel 58.1 om att köparens land är omsättningsland inte ska tillämpas, om vissa följande villkor är uppfyllda. Tillhandahållaren ska vara etablerad i, eller i avsaknad av etablering, vara bosatt i eller stadigvarande vistas i en enda medlemsstat, artikel 58.2a. Vidare ska tjänsterna tillhandahållas icke beskattningsbara personer som är etablerade, bosatta eller stadigvarande vistas i någon annan medlemsstat än den medlemsstat i vilken säljaren är etablerad, artikel 58.2b. Slutligen ska det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av tillhandahållandena av de aktuella tjänsterna under kalenderåret inte överstiga 10 000 euro eller motsvarande belopp i nationell valuta. Det ska inte heller ha överstigit detta belopp under föregående kalenderår, artikel 58.2c.

Av artikel 58.3 framgår att om tröskelvärdet överskrids under kalenderåret blir artikel 58.1 tillämplig från och med den tidpunkten. Av artikel 58.4 framgår att den beskattningsbara personen har rätt att välja att platsen för tillhandahållandet av elektroniska tjänster ska bestämmas i enlighet med huvudregeln i artikel 58.1. Ett sådant val ska gälla i två kalenderår.

Av nya artikel 58.6 framgår att det belopp i nationell valuta som motsvarar det belopp som anges i punkt 2 c ska beräknas genom tillämpning av den av Europeiska centralbanken (ECB) offentliggjorda växelkursen på dagen för antagandet av rådets direktiv 2017/2455.

Identifieringsmedlemsstatens faktureringsregler ska tillämpas

Regeln om fakturering i artikel 219a i mervärdesskattedirektivet innebär att företag som säljer elektroniska tjänster till köpare i olika medlemsstater måste hålla reda på flera olika faktureringsregler. Detta upplevs enligt kommissionen som mycket betungande för företagen. I det förslag som lämnades av kommissionen (COM(2016) 757 av den 1 december 2016) föreslogs därför att de regler om fakturering som är tillämpliga i identifieringsmedlemsstaten ska gälla för beskattningsbara personer som använder de särskilda ordningarna. Förslaget i denna del antogs i huvudsak oförändrat av rådet den 5 december 2017. I rådets direktiv 2017/2455 av den 5 december 2017 finns således en ändring av artikel 219a.2 b, som innebär att fakturering ska omfattas av 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.

Tredjelandsföretag kan använda den särskilda ordningen trots registrering i ett EU-land

Reglerna i artiklarna 358a och 361.1 e innebär att tredjelandsordningen bara får tillämpas av sådana företag som inte har några övriga mervärdesskatterättsliga skyldigheter inom EU. Företaget får alltså inte vara skyldigt att redovisa mervärdesskatt inom EU till följd av omsättning av varor eller andra tjänster inom EU. Skälet är att man av kontrollskäl inte har velat ha en ordning som innebär att viss skatt ska redovisas enligt de allmänna reglerna i varje land och viss annan skatt enligt den särskilda ordningen. Dessa beskattningsbara personer kan alltså varken använda unionsordningen eller tredjelandsordningen.

I det förslag som lämnades av kommissionen (COM(2016) 757 av den 1 december 2016) föreslogs att definitionen av en beskattningsbar person som inte är etablerad inom gemenskapen skulle ändras så att dessa beskattningsbara personer får använda tredjelandsordningen. Förslaget i denna del antogs i huvudsak oförändrat av rådet den 5 december 2017. I rådets direktiv 2017/2455 av den 5 december 2017 finns således en ändring av artikel 358a som innebär att definitionen av en beskattningsbar person som inte är etablerad i gemenskapen är en beskattningsbar person som varken har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har något fast etableringsställe inom gemenskapens territorium. Vidare ändras artikel 361.1 e på så sätt att den anmälan som den beskattningsbara personen ska lämna till identifieringsmedlemsstaten inte längre ska innehålla någon anmälan om att personen inte är registrerad till mervärdesskatt inom gemenskapen.

5.2 Genomförandeförordning 2017/2459

I det första steget av det s.k. e-handelspaketet ingår också 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. I genomförandeförordningen finns bland annat bestämmelser om presumtioner för köparens placering för fastställande av platsen för tillhandahållande av elektroniska tjänster. Av artikel 24b d framgår att om ingen av de omständigheterna i artiklarna 24a eller 24b a–c är tillämpliga presumeras att köparen är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas på den plats som identifieras som sådan av den tillhandahållare som använder två, icke motstridiga bevishandlingar enligt artikel 24f. Sådana bevishandlingar kan avse t.ex. köparens faktureringsadress eller bankuppgifter.

Enligt kommissionen kan det vara mycket betungande för särskilt små och medelstora företag att få fram två icke motstridiga bevishandlingar för den plats där kunden är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas. I det förslag som lämnades av kommissionen (COM(2016) 756 final av den 1 december 2016) föreslogs därför en bevislättnad för företag vars omsättningar av de aktuella tjänsterna till köpare i andra medlemsstater understiger 100 000 euro per år. Förslaget i denna del antogs i huvudsak oförändrat av rådet den 5 december 2017. I artikel 1 i

genomförandeförordningen 2017/2459 finns således en ändring av artikel 24b som innebar att enbart en bevishandling krävs för sådana företag vars gemenskapsinterna tillhandahållanden till köpare i andra medlemsstater understeg 100 000 euro per år eller motsvarande belopp i nationell valuta under det innevarande och det föregående kalenderåret. Om tröskelvärdet överskrids under ett kalenderår gäller de vanliga bestämmelserna från och med den tidpunkten och fram till dess att villkoren i det stycket åter är uppfyllda.

Ändringen är direkt tillämplig i medlemsstaterna den 1 januari 2019 och ska alltså inte genomföras i svensk rätt. Ändringen bedöms inte heller föranleda något behov av följdändringar i andra författningar.

6 Förslag till ändringar i mervärdesskattelagen och lagen om elektroniska tjänster

6.1 En omsättningströskel för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster införs

Regeringens förslag: Telekomunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster är omsatta inom landet om säljaren är etablerad här och säljer tjänsterna till icke beskattningsbara personer i andra EU-länder, om säljarens omsättning av sådana tjänster uppgår till högst 99 680 kronor per år. Säljaren får dock välja att tillämpa de vanliga beskattningslandsreglerna, vilket innebär att tjänsterna är omsatta där förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas. På motsvarande sätt är sådana tjänster omsatta utomlands, om förvärvaren finns här men säljaren omfattas av bestämmelser som motsvarar artikel 58.2 mervärdesskattedirektivet i ett annat EU-land.

Promemorians förslag: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens. Vissa redaktionella ändringar har dock skett i 5 kap. 16 § andra stycket och i 5 kap. 16 a § ML.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Stockholm, Konsumentverket, Kommerskollegium, Tullverket, Bokföringsnämnden, Konkurrensverket* och *Sveriges advokatsamfund* har inga synpunkter på förslaget.

Tillväxtverket är positivt till förslaget men pekar på att det medför att regelverket som helhet blir krångligare, att det kan medföra tröskeleffekter och att det kan vara betungande för företagen att ändra sitt deklareringsförfarande under affärsåret.

Skatteverket har inga invändningar mot att förslagen genomförs, men anser att lydelsen av 5 kap. 16 § andra stycket ML bör ändras. Även *Förvaltningsrätten i Malmö* och *Näringslivets skattedelegation*, som i övrigt tillstyrker förslaget, anser att 5 kap. 16 § andra stycket ML är otydlig, eftersom den hänvisar till omsättningar som enligt artikel 58.2 ska

anses gjorda i ett annat EU-land. *Företagarna* och *Svenskt Näringsliv* ansluter sig till det som Näringslivets skattedelegation framför.

Förvaltningsrätten i Malmö pekar också på att det inte framgår av lagtexten att beskattningslandströskeln gäller enbart för tillhandahållare som, i avsaknad av etablering, är bosatt eller stadigvarande vistas endast i Sverige.

Slutligen anser Skatteverket att det bör preciseras i lagtexten att ett beslut enligt 5 kap. 16 b § andra stycket ML innebär att 5 kap. 16 a § ML inte får tillämpas igen förrän tidigast efter utgången av det andra kalenderåret efter det år då beslutet meddelades.

Datainspektionen har inga synpunkter på förslaget, men konstaterar att det är svårt att bedöma förslagets sammantagna inverkan på integritetsskyddet, eftersom det saknas en analys av förslagets konsekvenser för den enskildes personliga integritet. Denna synpunkt behandlas nedan i konsekvensanalysen, avsnitt 7.7.

Skälen för regeringens förslag

I nuläget gäller, som ovan redogjorts för, att telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som förvärfvas av någon som inte är en beskattningsbar person är omsatta inom landet om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige, 5 kap. 16 § ML. All omsättning som inte är omsättning inom landet är omsättning utomlands, 5 kap. 1 § första stycket ML. Detta innebär att en elektronisk tjänst som förvärfvas av en konsument som är bosatt i ett annat EU-land från ett svenskt företag är omsatt utomlands. För att kunna fullgöra sina mervärdsskattskyldigheter måste det svenska företaget därför registrera sig till mervärdesskatt i den medlemsstat där omsättningen sker, eller registrera sig i en enda medlemsstat och använda unionsordningen. Detta gäller oavsett i vilken omfattning företaget tillhandahåller sådana tjänster.

För att anpassa de svenska reglerna till de nya artiklarna 58.2–6 i mervärdesskattedirektivet måste bestämmelser införas som innebär att de aktuella tjänsterna är omsatta inom landet även i andra fall än de som anges i 5 kap. 16 § första stycket ML. Vidare måste en ändring göras i 5 kap. 16 § ML, så att tjänster som förvärfvas av en icke beskattningsbar person i Sverige från en säljare som omfattas av beskattningslandströskeln i ett annat EU-land inte anses omsatta här. Som bl.a. *Förvaltningsrätten i Malmö* och *Skatteverket* påpekar anges dock inte i artikel 58.2 var en omsättning ska anses gjord, utan bara att huvudregeln om beskattningsland för elektroniska tjänster i 58.1 inte ska tillämpas i vissa fall, dvs. om förutsättningarna för att tillämpa beskattningslandströskeln är uppfyllda. För att bestämmelsen ska vara tydligt bör den utformas i enlighet med vad *Skatteverket* föreslår, vilket innebär att en hänvisning görs till tjänster som är omsatta i ett annat EU-land enligt bestämmelser som det landet infört med stöd av artikel 58.2 mervärdesskattedirektivet, och inte till omsättningar som enligt artikel 58.2 anses gjorda i ett annat EU-land.

Villkoren för tillämpningen av beskattningslandströskeln

Beskattningslandströskeln gäller för tillhandahållare som är etablerade i, eller i avsaknad av etablering, är bosatta i eller stadigvarande vistas i en

enda medlemsstat. Med etablering avses i detta sammanhang säte eller fast etableringsställe. Det är alltså i första hand den medlemsstat där den beskattningsbara personen har sitt säte eller fasta etableringsställe vars regler gäller. Bestämmelsen är inte tillämplig om tillhandahållaren är etablerad i flera i olika medlemsstater. Lagtexten bör förtydligas i detta avseende. Om etablering saknas får den beskattningsbara personen tillämpa beskattningslandströskeln i den medlemsstat där den är bosatt eller stadigvarande vistas. En förutsättning är dock, som *Förvaltningsrätten i Malmö* påpekar, att den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas i en enda medlemsstat. Lagtexten bör förtydligas även i detta avseende.

Tjänsterna ska tillhandahållas icke beskattningsbara personer som är etablerade, bosatta eller stadigvarande vistas i någon annan medlemsstat än den medlemsstat i vilken säljaren är etablerad. Omsättningar till köpare i Sverige ska inte tas med vid bedömningen av denna bestämmelse. Slutligen ska det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av tillhandahållandena av de aktuella tjänsterna inte överstiga 10 000 euro, eller motsvarande belopp i nationell valuta, under innevarande och föregående kalenderår. Beloppet avser värdet av samtliga omsättningar av de aktuella tjänsterna som tillhandahållits icke beskattningsbara personer, dvs. konsumenter, i andra EU-länder. Om säljaren har försäljning till flera andra EU-länder ska dessa försäljningar således räknas ihop.

Av artikel 58.6 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.

Om tröskelvärdet överskrids

Om beloppet 99 680 kronor överskrids är tjänsterna omsatta utomlands från och med den transaktion som medför att beloppet överskrids. Den beskattningsbara personen måste då fullgöra sina mervärdesskattskyldigheter i den medlemsstat där köparen finns, genom att antingen registrera sig i det eller de EU-länder där köparna finns, eller ansöka om identifieringsbeslut för att få använda unionsordningen.

I de fall den beskattningsbara personen vill använda unionsordningen blir artikel 57d andra stycket 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 identifieringsmedlemsstaten senast den tionde dagen i den månad som följer på det första tillhandahållandet.

För att kunna omfattas av 5 kap. 16 a § ML på nytt, och alltså beskattas i Sverige, krävs att omsättningen av de aktuella tjänsterna understiger 99 680 kronor under innevarande kalenderår och det föregående kalenderåret. I praktiken blir det alltså fråga om en karenperiod på minst ett år innan beskattning åter kan ske i Sverige enligt 5 kap. 16 a § ML efter att beskattningslandströskeln har överskridits.

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, dvs. att tjänsterna ska anses vara omsatta där förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas. Tillämpningen av omsättningströskeln för bestämmande av beskattningsland är alltså frivillig. För beskattningsbara personer som inte omfattas av något identifieringsbeslut bör dock bestämmelsen i 5 kap. 16 a § ML gälla utan föregående beslut från Skatteverket. Det kan röra sig om 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 vill avregistrera sig där. De kommer då att som huvudregel beskattas i Sverige upp till beskattningslandströskeln 99 680 kronor.

En beskattningsbar person som omfattas av 5 kap. 16 a § ML men vill tillämpa de vanliga reglerna får ansöka hos Skatteverket om att tjänsterna ska anses omsatta där förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas. Skatteverket ska då besluta att tjänsterna är omsatta utomlands. Detta gäller oavsett om den beskattningsbara personen vill tillämpa unionsordningen eller registrera sig i de medlemsstater där köparna finns. Ett beslut om att de vanliga reglerna ska tillämpas blir gällande i minst två kalenderår. Bestämmelsen bör förtydligas i enlighet med vad *Skatteverket* föreslår, så att det framgår att beskattningslandströskeln inte får tillämpas på nytt förrän tidigast efter utgången av det andra kalenderåret efter det kalenderår under vilket beslutet fattades.

Beskattningsbara personer som använder unionsordningen och i och för sig uppfyller kraven för att tillämpa beskattningslandströskeln bör inte avregistreras automatiskt. Det föreslås därför en särskild bestämmelse för dessa, se avsnitt 6.4.

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 som understiger 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 säljer elektroniska tjänster tillämpar beskattningslandströskeln i 5 kap. 16 a § ML anses tjänsterna omsatta inom landet, trots att köparen finns i ett annat EU-land. Därmed blir också reglerna om skattebefrielse för små företag aktuella. Det innebär att ett företag som har en omsättning inom landet som understiger 30 000 kronor kan välja att vara befriad från mervärdesskatt. I detta belopp kan ingå elektroniska tjänster.

Lagförslag

Förslaget föranleder en ändring av 5 kap. 16 § ML samt införande av två nya paragrafer, 5 kap. 16 a och 16 b §§ ML.

6.2 Fakturering ska ske enligt reglerna i identifieringsmedlemsstaten

Regeringens förslag: Reglerna om fakturering i mervärdesskattelagen ska tillämpas även på omsättningar som sker i ett annat EU-land, om den beskattningsbara personen omfattas av ett identifieringsbeslut i Sverige. På motsvarande sätt ska bestämmelserna om fakturering i mervärdesskattelagen inte tillämpas på vissa omsättningar inom landet, om de görs av en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land.

Promemorians förslag: Överensstämmer huvudsakligen med regeringens. Förslaget i 11 kap. 12 § ML har dock förtydligats. En redaktionell ändring har skett i 11 kap. 13 § ML.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har haft några synpunkter på förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Av 11 kap. 12 § första stycket ML följer att faktureringsreglerna i ML som huvudregel är tillämpliga på omsättningar som görs inom landet. Huvudregeln gäller oavsett om säljaren finns i Sverige eller i ett annat land. I samma paragraf andra stycket finns undantag från huvudregeln som inte är tillämpligt i de nu aktuella fallen. Vidare framgår av 11 kap. 13 § ML att bestämmelserna i 11 kap. i vissa fall ska tillämpas på omsättningar av varor eller tjänster som enligt avdelning V i mervärdesskattedirektivet anses ha gjorts i ett annat EU-land. Dessa fall är inte aktuella här. Av detta följer motsatsvis att reglerna om fakturering i 11 kap. ML inte är tillämpliga på omsättningar av elektroniska tjänster som sker utomlands av ett företag som har ett identifieringsbeslut här i Sverige. I stället blir de faktureringsregler som gäller i konsumtionslandet tillämpliga på dessa omsättningar. På motsvarande sätt omfattas omsättningar av elektroniska tjänster som sker i Sverige av ett företag som har ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land av faktureringsreglerna i 11 kap.

För att anpassa de svenska reglerna till direktivet föreslås att bestämmelserna i 11 kap. ML ska ändras så att 11 kap. ML tillämpas även på omsättningar av elektroniska tjänster som görs utomlands av beskattningsbara personer som omfattas av identifieringsbeslut enligt lagen om elektroniska tjänster. Vidare föreslås att bestämmelserna i 11 kap. inte ska tillämpas på omsättningar av elektroniska tjänster som görs inom landet av en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land. Bestämmelserna gäller både företag inom unionsordningen och tredjelandsordningen.

Att 11 kap. ML är tillämpligt innebär inte i sig att det finns en faktureringsskyldighet eller förutsättningar i övrigt för att tillämpa bestämmelserna i sak. Av 11 kap. 1 § första stycket ML framgår att faktura ska utfärdas för omsättning av varor eller tjänster som görs till en annan beskattningsbar person eller till en juridisk person som inte är en beskattningsbar person. Av andra stycket samma paragraf framgår att faktura även ska utfärdas för vissa omsättningar till privatpersoner, som inte är aktuella här. Den nu aktuella ändringen innebär alltså inte att det

införs någon faktureringskyldighet för omsättningar av elektroniska tjänster till privatpersoner.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar av 11 kap. 12 och 13 §§ ML.

6.3 Tredjelandsföretag kan använda den särskilda ordningen trots registrering i ett EU-land

Regeringens förslag: Ett företag som inte är etablerat i EU men av någon anledning är registrerat till mervärdesskatt i ett EU-land ska kunna få ett identifieringsbeslut i Sverige och kunna använda den särskilda ordningen för tredjelandsföretag.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har haft några synpunkter på förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Av 4 a § lagen om elektroniska tjänster framgår att en förutsättning för att en beskattningsbar person som inte är etablerad inom EU ska kunna få ett identifieringsbeslut är att den beskattningsbara personen inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige eller i ett annat EU-land och inte heller är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige eller i ett annat EU-land av någon annan anledning. Vidare framgår av 3 § andra stycket förordningen (2011:1262) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster att en ansökan om sådant identifieringsbeslut som avses i 4 a § lagen om elektroniska tjänster bl.a. ska innehålla en försäkran om att sökanden inte är registrerad för mervärdesskatt i ett EU-land.

För att direktivändringarna ska genomföras i svensk rätt måste lagen om elektroniska tjänster ändras så att det inte längre är en förutsättning att den beskattningsbara personen inte är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i ett annat EU-land av någon annan anledning för att ett identifieringsbeslut ska kunna fattas.

Lagförslag

Förslaget föranleder en ändring av 4 a § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och om elektroniska tjänster.

6.4 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Bestämmelserna ska träda i kraft den 1 januari 2019.

De nya bestämmelserna ska inte tillämpas på beskattningsbara personer som vid ikraftträdandet omfattas av ett identifieringsbeslut enligt lagen om särskilda ordningar för mervärdesskatt för

telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som gällde vid 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 ska äldre bestämmelser fortfarande gälla för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har haft några synpunkter på förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Av artikel 1 i rådets direktiv 2017/2455/EU framgår att de nya bestämmelserna ska tillämpas av medlemsstaterna från och med den 1 januari 2019. Mot denna bakgrund bör de nya reglerna i mervärdesskattelagen träda i kraft den 1 januari 2019.

När det gäller bestämmelserna i ML bör äldre bestämmelser fortfarande gälla för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet. Motsvarande bestämmelse för ändringen i lagen om elektroniska tjänster bedöms inte behövas.

Som redogjorts för i avsnitt 6.1 bör beskattningsbara personer som omfattas av ett gällande identifieringsbeslut den 1 januari 2019 inte automatiskt avregistreras från den särskilda ordningen. Skälet är att tillämpningen av beskattningslandströskeln är frivillig. Det bör därför införas en bestämmelse som innebär att de föreslagna 5 kap. 16 a och 16 b §§ ML inte gäller för den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt lagen om elektroniska tjänster som gällde vid ikraftträdandet den 1 januari 2019. På så sätt behöver dessa personer inte ansöka om att de vanliga beskattningslandsbestämmelserna ska tillämpas i stället för beskattningslandströskeln, och inte heller tillämpa de vanliga reglerna i 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 beskattningslandsströskeln är uppfyllda ska Skatteverket då fatta beslut om detta.

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 den särskilda ordningen respektive det nationella regelverket. Därutöver är tillgänglig data inte tillfredsställande detaljerad.

7.1 Syfte och alternativa lösningar

Direktivändringarna syftar till att förbättra det nuvarande systemet med särskilda ordningar för mervärdesskatt för elektroniska tjänster. De föreslagna ändringarna av mervärdesskattelagen och lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikations-tjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster syftar till att införa mervärdesskattedirektivets nya regler i svensk rätt. Reglerna i direktivet måste genomföras i nationell lagstiftning. Några alternativ till lagändringarna finns inte om de svenska reglerna ska bli förenliga med direktivet. De avsedda effekterna med harmoniserade regler kan också utebli om direktivet inte skulle genomföras i nationell lagstiftning.

7.2 Förslagets förenlighet med EU-rätten

De nya reglerna om mervärdesskatt vid omsättning av elektroniska tjänster i mervärdesskattedirektivet måste införas i nationell rätt. Förslaget om ändring av mervärdesskattelagen och lagen om elektroniska tjänster medför således att reglerna i dessa lagar blir förenliga med EU-rätten.

7.3 Ikraftträdande och särskilda informationsinsatser

Ändringarna i mervärdesskattelagen och lagen om elektroniska tjänster föreslås träda i kraft den 1 januari 2019. Tidpunkten för ikraftträdandet överensstämmer med den tidpunkt som gäller för genomförande av direktivet. Den största skillnaden jämfört med gällande rätt är införandet av en frivillig omsättningströskel för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster. Beskattningslandströskeln är avsedd att förenkla för företag som säljer elektroniska tjänster till icke beskattningsbara personer i andra EU-länder i förhållandevis liten omfattning. Här kan det finnas ett visst behov av information till berörda. Något behov av särskilda informationsinsatser utöver vad som normalt krävs vid regeländringar bedöms dock inte uppkomma.

7.4 Offentligfinansiell effekt

Förslaget bedöms ha en begränsad påverkan på statens offentliga finanser. Tröskelvärdet bedöms minska statens intäkter med 3 miljoner kronor ikraftträdandeåret 2019.

Företagens genomsnittliga administrativa kostnad för att ta ut mervärdesskatt enligt den särskilda ordningen beräknas till 2 200 euro per år, enligt en studie från Deloitte (VAT Aspects of cross-border e-commerce, 2016). Den administrativa kostnaden beräknas med antagandet att ett företag har försäljning till fem medlemsländer, då detta är det genomsnittliga antalet länder som företag som använder en av de särskilda ordningarna säljer till. Det innebär att företag som har en omsättning av

elektroniska tjänster som understiger tröskelvärdet troligen kommer att välja att använda sig av sitt nationella regelverk för att minimera sina kostnader. I beräkningarna antas därför att de företag som befinner sig under tröskelvärdet kommer ta ut mervärdesskatt enligt sina nationella regelverk. Om berörda utländska företags försäljning till svenska köpare är större än berörda svenska företags försäljning till utländska köpare, innebär det en offentligfinansuell kostnad för Sverige.

Den sammanlagda omsättningen för svenska företag inom de särskilda ordningarna finns tillgänglig, liksom sammanlagd årsomsättning inom de särskilda ordningarna i Sverige för företag som gett in minst en deklaration och där Sverige är konsumtionsland, under åren 2015 och 2016. I övrigt finns begränsad information om företagens omsättning inom de särskilda ordningarna. Beräkningarna utgår från tillgänglig information och från antagandet att svenska bolag och utländska bolag har likadana transaktionsmönster samt liknande fördelning av omsättningsnivåer.

Normalskattesatsen inom EU, vilken tillämpas inom den särskilda ordningen i majoriteten av fallen, varierar mellan 27 procent i Ungern och 17 procent i Luxemburg. Ett svenskt företag som agerar på den inre marknaden kan därför behöva ta ut mervärdesskatt med en skattesats som är maximalt 2 procent högre eller maximalt 8 procent lägre än den svenska normalskattesatsen 25 procent. Om ett svenskt företag har försäljning till två eller fler medlemsländer så kommer den administrativa kostnaden vara högre än vinsten av att ta ut en lägre skattesats, även om dessa länder har en lägre normalskattesats än Sverige. Det är därför rimligt att anta att de svenska företagen, även om de ligger nära beskattningslandströskeln, inte kommer att tjäna på att ta ut den lägre mervärdesskattesatsen. Det kan dock finnas ett mervärde för företag som ligger nära gränsen att använda den särskilda ordningen, eftersom de annars riskerar att hamna över beskattningslandströskeln och därmed behöva ändra sitt deklareringsförfarande under affärsåret.

Av de företag som använder den särskilda ordningen i Sverige omsätter 65 procent mindre än tröskelvärdet på 10 000 euro per år. Den genomsnittliga omsättningen på den inre marknaden för dessa företag är ca 1 700 euro per år för deklareringsåren 2015 och 2016. När det gäller utländska företag som agerar på den svenska marknaden antas att förhållandena är likadana, dvs. att 65 procent av de utländska företagen har en omsättning under tröskelvärdet. Med detta antagande beräknas den genomsnittliga omsättningen i Sverige för dessa utländska företag för åren 2015 och 2016 till ca 400 euro per år.

Baserat på dessa uppgifter beräknas införandet av beskattningslandströskeln medföra att intäkterna i de fall där Sverige är konsumtionsland minskar med 330 000 euro per år. Vid beräkningen antas att utländska bolag gör motsvarande överväganden och val som de svenska företagen. Samtidigt kan de svenska företagen antas välja att ta ut svensk mervärdesskatt istället för att använda sig av den särskilda ordningen i samma utsträckning, vilket resulterar i ökade intäkter på ca 90 000 euro. Sammantaget bedöms införandet av tröskelvärdet innebära att skatteintäkterna minskar med 240 000 euro eller ca 2,3 miljoner kronor per år. Eftersom handeln av elektroniska tjänster får antas öka (mot bakgrund av omsättningstrenden inom de särskilda ordningarna sedan

införandet), beräknas skatteintäkterna minska med ca 3 miljoner kronor per år vid införandet 2019.

Övriga förslag i rådets direktiv (EU) 2017/2455 och rådets förordning (EU) 2017/2454 bedöms inte ha några offentligfinansiella effekter för Sverige.

Alternativa beräkningar

Under andra antaganden kan den offentligfinansiella effekten bli annorlunda. I de fall ett företag enbart har försäljning till ett enstaka medlemsland med låg normalskattesats så kan den administrativa kostnaden för detta vara lägre än vinsten av att använda sig av den lägre skattesatsen. I detta fall skulle det vara mer fördelaktigt att använda den särskilda ordningen. Det får dock ses som relativt ovanligt att försäljningen av elektroniska tjänster enbart riktar in sig mot ett enstaka medlemsland med låg normalskattesats. I vissa fall kan de finnas företag som inriktar sig främst mot nordiska länder. Men då både Danmark och Finland har höga normalskattesatser på 25 respektive 24 procent, så skulle den särskilda ordningen inte vara gynnsam för försäljning under tröskelvärdet.

Det skulle även kunna göras andra antaganden om den administrativa kostnad som de särskilda ordningarna medför för företag. Den antagna administrativa kostnaden på 2 200 euro är dock så stor att även en halvering av den antagna administrativa kostnaden torde resultera i ett oförändrat agerande för företagen (för försäljning till fem medlemsstater). Det bedöms därför som mest sannolikt att företagen kommer att agera enligt huvudmodellen.

Införandet av en beskattningslandströskel skulle även kunna leda till ökad geolefterlevnad. Detta skulle i sin tur leda till ökade intäkter, som till viss del kompenserar för den negativa offentligfinansiella effekten för Sverige. Denna effekt är dock svår att prognostisera och kvantifiera och i beräkningen bortses därför från denna effekt.

7.5 Effekter för företagen

Införandet av en beskattningslandströskel ger företag med en omsättning under tröskelvärdet en möjlighet att välja om de vill använda sig av den särskilda ordningen eller det nationella deklarationsförfarandet. Företag med liten omsättning får därigenom möjlighet att minska sina administrativa kostnader. Därutöver införs en bevislättning för företag med en omsättning understigande 100 000 euro som använder de särskilda ordningarna, vilket förenklar för mindre företag genom att de inte behöver samla in lika mycket information om sina kunder. Detta minskar den administrativa bördan för dessa företag. För företag som väljer att ta ut mervärdesskatt enligt det nationella regelverket kan det dock uppstå en viss konkurrenssnedvridning. De svenska företagen ska då ta ut svensk mervärdesskatt, vilken i allmänhet görs enligt en högre mervärdesskattesats än den som gäller i det medlemsland där köparen finns.

I sitt remissvar pekar *Tillväxtverket* på att den föreslagna beskattningslandströskeln medför att regelverket som helhet blir

krångligare, att tröskeffekter kan uppstå och att det kan vara betungande för företagen att ändra sitt deklarationsförfarande under affärsåret. Tillväxtverket anser att det borde ha utretts närmare huruvida tröskelvärdet kan bli ett hinder för tillväxt och om det i så fall kan undvikas.

Skatteregler ska i största möjliga mån vara generella och påverka små och stora företag på samma sätt. I vissa fall kan det dock behövas förenklingar för att främja företagandet. I detta fall anses de nuvarande reglerna, om än enhetliga, drabba små aktörer på den inre marknaden orimligt hårt. De administrativa kostnaderna för mervärdesskattehanteringen enligt gällande rätt överstiger i vissa fall företagets intäkter, vilket blir ett handelshinder. Mot bakgrund av detta bedöms det vara rimligt med ett avsteg från principen om ett enhetligt regelverk. Att vissa tröskeffekter uppstår som en följd av detta är svårt att undvika. Regeringen har förståelse för att det kan vara betungande att byta deklarationsförfarande under affärsåret. Eftersom det i detta fall är fråga om en frivillig förenklingsåtgärd får det dock anses rimligt att företagen i vissa fall behöver göra detta. Det får antas att de företag som ligger nära gränsen gör en bedömning av risken för att hamna över beloppsgränsen. Det kan vidare konstateras att det inte finns utrymme för att i nationell lagstiftning utforma beskattningslandströskeln på något annat sätt än som anges i direktivet.

Sammantaget bedöms förslagen göra det enklare för småföretag att delta i gränsöverskridande handel.

7.6 Effekter på enskilda och offentlig sektor

Effekterna av förslaget leder till att svenska privatpersoner som handlar från företag i andra EU-länder som tillämpar beskattningslandströskeln troligen i majoriteten av fallen kommer att betala lägre mervärdesskatt än när de köper motsvarande tjänst från ett svenskt företag. Förenklingen leder även till att det blir enklare för småföretag att delta i gränsöverskridande handel, vilket kan främja konsumenternas valmöjligheter samt företagets möjligheter att växa.

Skatteverket bedömer att förslagen medför en engångskostnad om ca 2 miljoner kronor för införandet av en ny ruta i deklarationen. Vidare tillkommer en årlig kostnad om 690 000 kronor för kontroller av de företag som passerar beloppsgränsen. Tillkommande kostnader för Skatteverket ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

7.7 Övriga effekter

Förslaget bedöms inte ha några effekter på sysselsättning, miljö, integration, inkomstfördelning, brottsbekämpning, den ekonomiska jämställdheten eller den kommunala självstyrelsen.

När det gäller förslagets effekt på den enskildes personliga integritet, som *Datainspektionen* framför i sitt remissvar, kan konstateras att förslaget handlar om förenklingsåtgärder för företag som säljer bl.a.

elektroniska tjänster till konsumenter i andra EU-länder. Förslaget bedöms inte föranleda några konsekvenser för den enskildes integritet.

8 Författningskommentar

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

5 kap.

16 §

Av paragrafen, som motsvaras av artikel 58.1 i mervärdesskattedirektivet, framgår huvudregeln när det gäller omsättning av telekommunikations-tjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster (nedan elektroniska tjänster) till någon som inte är en beskattningsbar person. Enligt *första stycket* är sådana tjänster omsatta inom landet om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige. Om förvärvaren inte är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige anses omsättningen ha ägt rum utomlands.

Andra stycket är nytt och motsvarar, tillsammans med 16 a §, artikel 58.2 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen innebär att tjänsterna inte är omsatta i Sverige trots att förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas här, om tjänsterna är omsatta i ett annat EU-land enligt bestämmelser som det landet har infört med stöd av artikel 58.2 i mervärdesskattedirektivet. Genom ändringen blir omsättningar som görs av en säljare i ett annat EU-land och som omfattas av beskattningslands-tröskeln för elektroniska tjänster i det landet inte omsatta här.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.1.

16 a §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 58.2 och 58.6 i mervärdesskatte-direktivet.

Genom denna paragraf införs en s.k. omsättningströskel för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster, som innebär att elektroniska tjänster är omsatta inom landet även i andra fall än de som anges i 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 tillhandahållaren är etablerad i Sverige men inte i något annat EU-land. Med etablering avses att tillhandahållaren har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe här. Om tillhandahållaren saknar etablering kan beskattningslandströskeln bli tillämplig om tillhandahållaren är bosatt eller stadigvarande i Sverige men inte i något annat EU-land. Detta motsvaras av artikel 58.2 a. Det andra villkoret, *andra punkten*, är att tjänsterna förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person och som är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat EU-land. Denna punkt motsvaras av artikel 58.2 b. Slutligen framgår av *tredje punkten* att det sammanlagda värdet av de aktuella tjänsterna inte får överstiga 99 680 kronor under innevarande kalenderår och inte heller under det närmast föregående kalenderåret. Beloppet är framräknat enligt artikel 58.6 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.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.1.

16 b §

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 58.3 och 4 i mervärdesskattedirektivet.

Av *första stycket* framgår att om beloppet som anges i 16 a § punkten 3 överskrids är tjänsterna omsatta utomlands. Bestämmelsen gäller från och med den transaktion som medför att beloppet överskrids. Bestämmelsen motsvaras av artikel 58.3 mervärdesskattedirektivet. Den beskattningsbara personen ska då börja ta ut mervärdesskatt enligt konsumtionslandets regler. Detta kan ske antingen genom att använda de särskilda ordningarna eller genom att registrera sig till mervärdesskatt i konsumtionslandet.

Av *andra stycket* framgår att säljaren alltid kan välja att tillämpa de vanliga reglerna om omsättningsland för elektroniska tjänster, dvs. att omsättningen sker där förvärvaren är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas. Den som vill tillämpa de vanliga reglerna måste ansöka om ett beslut om detta hos Skatteverket. Ett sådant beslut gäller till utgången av det andra kalenderåret efter det kalenderår under vilket beslutet fattades. Bestämmelsen motsvarar artikel 58.4.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.1.

11 kap.

12 §

I paragrafen regleras tillämpningsområdet för faktureringsbestämmelserna i kapitlet. Av första stycket framgår att bestämmelserna i 11 kap. ska tillämpas på omsättningar av varor och tjänster inom landet. I andra stycket finns undantag från denna huvudregel.

Det *fjärde stycket* är nytt och motsvarar artikel 219a.2b i mervärdesskattedirektivet. Genom fjärde stycket införs ytterligare ett undantag från huvudregeln i första stycket om att 11 kap. ska tillämpas på omsättningar inom landet. Undantaget innebär att bestämmelserna i 11 kap. inte ska tillämpas på omsättningar av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som görs av en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land. Dessa beskattningsbara personer ska i stället tillämpa de faktureringsbestämmelser som gäller i identifieringsmedlemsstaten.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.2.

13 §

I paragrafen regleras tillämpningsområdet för faktureringsbestämmelserna i kapitlet. Av första stycket framgår att bestämmelserna i 11 kap. ska tillämpas på vissa omsättningar som görs i ett annat EU-land. Det *tredje stycket* är nytt och motsvarar artikel 219a.2 b i mervärdesskattedirektivet. Genom tredje stycket införs ytterligare ett fall när bestämmelserna i 11 kap. ska tillämpas på omsättningar som görs i ett annat EU-land. Det gäller sådana omsättningar av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som görs av en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut i Sverige enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska

tjänster. Dessa beskattningsbara personer ska alltså tillämpa faktureringsbestämmelserna som gäller här. Detta innebär att det i majoriteten av fallen inte behöver utfärdas någon faktura, eftersom det inte finns något faktureringskrav för omsättningar av sådana tjänster till privatpersoner, jfr 1 §.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.2.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

Enligt *andra punkten* ska bestämmelserna i 16 a och 16 b §§ 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 2019. Det innebär följande. För dessa beskattningsbara personer gäller inte beskattningslandströskeln automatiskt från den 1 januari 2019. I stället fortsätter identifieringsbeslutet att gälla. Om en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut den 1 januari 2019 vill tillämpa beskattningslandsströskeln får den beskattningsbara personen ansöka om detta hos Skatteverket. Om förutsättningarna i 16 a § är uppfyllda kommer Skatteverket att fatta beslut om att 16 a § 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, vilket enligt 16 b § andra stycket sista ledet normalt är fallet för den som väljer att tillämpa de vanliga beskattningslandsreglerna. När den beskattningsbara personen väl fått ett beslut om att 16 a § ska tillämpas och sedan ansöker om och får ett beslut om att de vanliga beskattningslandsreglerna ska tillämpas, gäller dock karenstiden på två kalenderår. Detta eftersom bestämmelsen bara gäller för beskattningsbara personer som fortfarande omfattas av det identifieringsbeslut som gällde vid ikraftträdandet den 1 januari 2019. Identifieringsbeslutet gäller inte längre för den som fått ett beslut om att 16 a § ska tillämpas.

Enligt *tredje punkten* gäller äldre bestämmelser fortfarande för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

Ändringarna behandlas i avsnitt 6.4.

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

4 a §

I paragrafen regleras förutsättningarna för att ett företag som inte är etablerat i EU ska få redovisa och betala mervärdesskatt till Sverige enligt den särskilda ordningen för sådana företag, dvs. få ett identifieringsbeslut enligt tredjelandsordningen. Första punkten motsvarar artikel 358a.1 i mervärdesskattedirektivet, där definitionen av en beskattningsbar person som inte är etablerad i gemenskapen finns.

Ändringen i *första punkten* innebär att ett företag som av någon anledning är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige eller i ett annat EU-land av någon annan anledning än att det använder de särskilda ordningarna kan få ett identifieringsbeslut i Sverige.

Ändringen behandlas i avsnitt 6.3.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

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 ⁽¹⁾,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande ⁽²⁾,

i enlighet med ett särskilt lagstiftningsförfarande, och

av följande skäl:

- (1) I rådets direktiv 2006/112/EG ⁽³⁾ 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 ⁽⁴⁾ 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 mervärdesskatteskyldigheter i andra medlemsstater än i sin etableringsmedlemsstat. Ett gemenskapsomfattande 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

⁽¹⁾ Yttrande av den 30 november 2017 (ännu ej offentliggjort i EUT).

⁽²⁾ EUT C 345, 13.10.2017, s. 79.

⁽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 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 mervärdesskattedeclarationen inom 20 dagar från utgången av den beskattningsperiod som deklARATIONEN 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 samlas in uppgifter från varje enskild tjänsteleverantör för att fylla i mervärdesskattedeclarationen. Bedömningen har också visat att kravet att göra rättelser i mervärdesskattedeclarationen för beskattningsperioden i fråga är mycket betungande för beskattningsbara personer, eftersom det kan leda till att de behöver lämna in flera mervärdesskattedeclarationer varje kvartal. Som en följd av detta bör tidsfristen för att lämna in mervärdesskattedeclarationen förlängas från 20 dagar till utgången av månaden efter utgången av beskattningsperioden, och beskattningsbara personer bör ges möjlighet att korrigera tidigare mervärdesskattedeclarationer i en senare deklARATION i stället för i deklARATIONERNA 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, deklARATION och betalning av mervärdesskatt som gör det möjligt för dem att deklARERA 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 tredjeland 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 tredjeland. För att tillämpningsområdet för de åtgärder som är tillämpliga på gemenskapsintern distansförsäljning av varor och distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland 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, skatteförvaltnings- 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 tredjeland bör begränsas till försäljning av varor som försänds direkt från ett tredjeterritorium eller tredjeland 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 deklarerats 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 tredjeland 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 ⁽¹⁾ och rådets förordning (EU) nr 904/2010 ⁽²⁾, bör genomförandebefogenheter delegeras till kommissionen. Dessa befogenheter bör utövas i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 182/2011 ⁽³⁾. 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 tredjeteritorier eller tredjeländer inte används. Om importmedlemsstaten inte föreskriver systematisk tillämpning av reducerade mervärdesskattesatser enligt detta särskilda arrangemang bör den slutliga 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 ⁽⁴⁾, 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 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 tillhandahållandet ska 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 gemenskapssinerna 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 tredjeteritorium eller ett tredjeland*: 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 följande villkor är uppfyllda:
 - a) Leveransen görs till en beskattningsbar person, eller en icke beskattningsbar juridisk person, vars gemenskapssinerna 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 personen 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 överskrids 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. *konsumtionsmedlemsstat*: 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 registreringsystem."

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 gemenskapsintern distansförsäljning 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, uppdelad 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 tredjeterritorium eller ett tredjeländ

Artikel 369l

Vid tillämpning av detta avsnitt ska distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeterritorium 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 tredjeterritorium 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 tredjeteritorium eller ett tredjeland att utnyttja denna särskilda ordning:
- a) Varje beskattningsbar person som är etablerad i gemenskapen och som bedriver distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland.
- b) Varje beskattningsbar person, oberoende av om personen är etablerad i gemenskapen eller inte, som bedriver distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland och som företräds av en förmedlare som är etablerad i gemenskapen.
- c) Varje beskattningsbar person som är etablerad i ett tredjeland 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 tredjelandet.

Dessa beskattningsbara personer ska tillämpa denna särskilda ordning på all sin distansförsäljning av varor importerade från ett tredjeteritorium eller ett tredjeland.

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 tredjeteritorium eller ett tredjeland 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 utkrävar 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 mervärdesskattedeclarationen 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 mervärdesskattedeclarationen 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 av 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 mervärdesskatteklarationen 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

Promemorians lagförslag

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

Häriigenom föreskrivs i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)⁹ dels att 5 kap. 16 § och 11 kap. 12 och 13 §§ ska ha följande lydelse, dels att det ska införas två nya paragrafer, 5 kap. 16 a § och 16 b §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

16 §

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 dock inte för omsättningar som enligt artikel 58.2 i direktiv 2006/112/EG ska anses gjorda i ett annat EU-land.

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.

16 a §

Tjänster som anges i 16 § är också omsatta inom landet om

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

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, och

3. det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av de tjänster som avses i första stycket 2 inte överstiger 99 680 kronor under innevarande kalenderår och översteg inte heller detta belopp under det närmast föregående kalenderåret.

16 b §

Om det belopp som avses i 16 a § 3 överskrids är tjänsterna omsatta utomlands. Detta gäller från och med den tidpunkt då beloppet överskreds.

Trots att villkoren i 16 a § är uppfyllda får tillhandahållaren välja att omsättningarna ska anses gjorda där förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas. Skatteverket ska på begäran av en sådan tillhandahållare besluta att tjänsterna är omsatta utomlands. Beslutet ska gälla under minst två kalenderår.

11 kap.

12 §¹⁰

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 dock inte tillämpas på omsättningar av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster inom landet av en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut i ett annat EU-land.

13 §¹¹

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

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 a eller 4 b § lagen (2011:1245) om särskilda

¹⁰ Senaste lydelse 2012:342.

¹¹ Senaste lydelse 2012:342.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.
2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.
3. Bestämmelserna i 5 kap. 16 a § första stycket och 16 b § ska inte tillämpas 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. 16 a § ska tillämpas om förutsättningarna för detta är uppfyllda.

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 att 4 a § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 a §¹²

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 *och inte heller är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige eller i ett annat EU-land av någon annan anledning,*

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

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

Förteckning över remissinstanserna

Bilaga 3

Efter remiss har yttranden kommit in från Kammarrätten i Stockholm, Förvaltningsrätten i Malmö, Konsumentverket, Datainspektionen, Kommerskollegium, Tullverket, Skatteverket, Bokföringsnämnden, Konkurrensverket, Tillväxtverket, Företagarna, Näringslivets Skattedelegation, Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna några synpunkter: Regelrådet, IT&Telekomföretagen, Sveriges kommuner och landsting.

