

Regeringskansliet
Finansdepartementet
fi.remissvar@regeringskansliet.se

Remissyttrande över betänkandet en ny mervärdesskattelag (SOU 2020:31)

Ert diarienummer Fi2020/02542/S2

Förvaltningsrätten är positiv till att mervärdesskattelagen (ML) anpassas så att den bättre stämmer överens med mervärdesskattedirektivet och välkomnar även att lagtexten ses över språkligt och systematiskt. Utifrån de aspekter som domstolen har att beakta har förvaltningsrätten i huvudsak inga invändningar mot förslaget. Dock vill förvaltningsrätten lämna följande synpunkter.

Det är i många delar fråga om en omfattande och komplex lagstiftning. Flera av kapitlen framstår som onödigt långa och kan enligt förvaltningsrättens uppfattning med fördel delas upp. Exempelvis skulle kapitel 7 i den nya mervärdesskattelagen (NML) kunna delas upp på så sätt att bestämmelser rörande beskattningsgrundande händelse behandlas i ett kapitel och bestämmelser rörande redovisning i ett efterföljande kapitel. Förvaltningsrätten anser också att det förslag till uppdelning av kapitel 10 som Anna Sandberg Nilsson, Svenskt Näringsliv, ger i sitt särskilda yttrande är positivt och skulle gynna översiktligheten av den nya lagen.

För att underlätta läsningen av bestämmelserna är det eftersträvanvärt med få korshänvisningar. I detta avseende kan exempelvis nämnas 7 kap. 39 § NML som hänvisar till 10 § i samma kapitel. 10 § hänvisar sedan vidare till 21 kap. 2 § inkomstskattelagen. Hänvisningen till 10 § tillför till synes inte något, varför bestämmelsen med fördel skulle kunna utformas så att den istället hänvisar direkt till 21 kap. 2 § inkomstskattelagen.

Av betänkandets allmänmotivering framgår att ett uttag av en vara eller en tjänst alltid sker utan ersättning. När det gäller uttag av varor anges det därför inte i lagtexten att det ska vara fråga om en transaktion utan ersättning, däremot anges detta som ett rekvisit i 5 kap. 27 § NML avseende uttag av tjänster. Förvaltningsrätten anser att denna skillnad i uttryckssätt är olycklig då läsaren kan ges uppfattningen att detta innebär en skillnad mellan uttag av varor och tjänster, men noterar även att motsvarande terminologi används i direktivet.

Förvaltningsrätten noterar att det i den föreslagna bestämmelsen i 4 kap. 3 § NML inte anges till vem transporten ska ske för att bestämmelsen ska vara tillämplig medan det i motsvarande bestämmelse i direktivet anges att transporten ska ske till förvärvaren.

I författningskommentaren till 5 kap. 13 § NML anges avseende punkten 5 att det görs vissa avvikelser från direktivets lydelse för att bestämmelsen ska vara tydligare och mer lättillgänglig. Som exempel på detta tar utredningen upp att det anges i lagtexten att hänvisningarna till paragraferna i 10 kap. NML avser undantag från skatteplikt. Förvaltningsrätten konstaterar att detta inte anges i den föreslagna lagtexten. Vidare anges det i författningskommentaren till 23 kap. 2 § NML att paragrafhänvisningen i andra punkten i denna bestämmelse förtydligas genom att *importordningen* anges inom parentes. Inte heller detta förtydligande finns med i den föreslagna lagtexten.

Bestämmelserna i 6 kap. 52 – 54 §§ NML avser platsen för tillhandahållande av tjänster som avser annan uthyrning av transportmedel än korttidsuthyrning. Avsikten har enligt författningskommentaren varit att genomgående i dessa bestämmelser använda samma begrepp för att beteckna förvärvaren/mottagaren av tjänsten i fråga. Förvaltningsrätten noterar dock att det i 52 § första punkten används ordet *någon* för att beteckna mottagaren/förvärvaren, medan det i bestämmelsens andra punkt och i 54 § används beteckningen *en kund* eller *kunden* för att beteckna mottagaren/förvärvaren. Vidare kan det konstateras att 52 § första punkten och 54 § första och andra punkten inleds med ordet *den*, vilket syftar på den tillhandahållna tjänsten, medan 53 § första och tredje punkten samt 54 § fjärde punkten inleds med *tjänsten*. Det vore önskvärt att bestämmelserna utformas språkligt konsekvent så långt det är möjligt.

I 10 kap. 97 § i NML undantas vissa tillhandahållanden från skatteplikt. Enligt punkten 2 är en förutsättning för undantag att tillhandahållandena

anses vara gjorda utanför EU enligt lagens 6 kap. Bestämmelserna i 6 kap. anger dock endast om ett tillhandahållande har skett inom landet eller utomlands. Då utomlands kan vara såväl inom EU som utanför EU anges det aldrig i kapitel 6 att ett tillhandahållande har skett utanför EU. Bestämmelsens formulering bör därför ses över.

Utredningen föreslår att mervärdesskattelagens begrepp utländsk beskattningsbar person byts ut mot ”en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet”. I författningskommentaren till 14 kap. anges (s 705) att i återbetalningssammanhang används begreppet etablerad för att ange vilka slags anknytningar den beskattningsbara personen *inte* får ha till Sverige. I bestämmelsen i 14 kap. 32 § anges i punkterna 1 och 2 uttryckligen vilken anknytning till Sverige som den beskattningsbara personen inte får ha haft under återbetalningsperioden. Förvaltningsrätten anser det svårt att utläsa om den omständigheten att den beskattningsbara personen inte får vara etablerad i något EU-land medför något ytterligare krav utöver de som redan anges i punkterna 1 och 2.

Bestämmelsen om skattetillägg i 14 kap. 69 § NML förefaller enligt sin ordalydelse även avse återbetalningsansökningar riktade till andra länder enligt 55 – 58 §§. Motsvarande bestämmelser om återbetalningsansökningar riktade till andra länder finns idag i 19 kap. ML medan den nuvarande bestämmelsen om skattetillägg i 20 kap. 6 § ML endast omfattar ansökningar enligt 10 kap. Av 13 kap. NML framgår att ingående skatt utgörs av mervärdesskatt enligt denna lag. För det fall utredningen avsett att utesluta återbetalningsansökningar riktade till andra länder från tillämpningsområdet för 14 kap. 69 § NML genom användandet av begreppet *ingående skatt* bör rubriken till 14 kap. ses över då denna indikerar att även ansökningar enligt 55 – 58 §§ avser ingående skatt.

Enligt bestämmelsen i 17 kap. 19 § NML ska varje handling eller meddelande som innehåller dels en ändring av den ursprungliga fakturan, dels en särskild och otvetydig hänvisning till den ursprungliga fakturan likställas med en faktura. Det framstår därmed som överflödigt att i 17 kap. 25 § femte punkten NML ange att en handling som likställs med en faktura enligt 19 § ska innehålla en särskild och otvetydig hänvisning till den ursprungliga fakturan för att kunna utgöra en förenklad faktura enligt den bestämmelsen. Att det måste finnas en sådan hänvisning till den ursprungliga fakturan följer redan av förutsättningarna för att utgöra en sådan handling som avses i 19 §.

Vid utformningen av 22 kap. 37 § NML har ordet *rättelser* i ML bytts ut mot ordet *ändring* för att närmare ansluta till direktivets lydelse.

Förvaltningsrätten noterar dock att ordet *rättelsen* alljämt finns kvar i den föreslagna lydelsen av bestämmelsens sista stycke. Det vore önskvärt att de använda begreppen är konsekventa så långt det är möjligt.

Förvaltningsrätten noterar också ett antal mindre felskrivningar i den föreslagna lagtexten. I 5 kap. 2 § andra stycket NML skrivs *anses har gjorts*, vilket rätteligen ska vara *anses ha gjorts* och i 22 kap. 66 § andra punkten NML skrivs *utfärdad* vilket rätteligen ska vara *utfärdat*. Vidare förefaller det finnas ett *av* för mycket i bestämmelsen i 6 kap. 51 § första meningen och i bestämmelsen i 10 kap. 85 § saknas ett *i*.

Detta remissyttrande har beslutats av chefsrådmannen Mikael Ohlsson. I handläggningen har även rådmannen Markus Olsson, rättsliga experten Sara Lindblom (föredragande) och föredragande juristen Johanna Jomand (föredragande) deltagit.

Mikael Ohlsson

Sara Lindblom

Johanna Jomand