

Finansdepartementet  
Skatte- och tullavdelningen  
enheten för mervärdesskatt och punktskatter  
Maria Norberg/Erica Pettersson  
103 33 Stockholm

fi.remissvar@regeringskansliet.se

Stockholm 24 april 2019

## **Ändrade mervärdesskatteregler vid gränsöverskridande handel mellan företag m.m. (Fi2019/00542/S2)**

FAR har beretts tillfälle att yttra sig över Finansdepartementets promemoria om *Ändrade mervärdesskatteregler vid gränsöverskridande handel mellan företag m.m. (Fi2019/00542/S2)*. FAR får med anledning av detta anföra följande.

### **FAR:s ställningstaganden**

FAR tillstyrker förslaget om att införa nya och enhetliga regler inom EU avseende viss gränsöverskridande handel mellan företag. FAR är dock kritisk till den administrationsbörda som åläggs företagen, särskilt ifråga om den nya registreringskyldigheten som uppstår avseende reglerna om avropslager.

FAR är dessutom starkt kritisk till att kravet på en fullgjord rapportering i den periodiska sammanställningen görs till en materiell förutsättning för att undantaget från moms vid EU-försäljning av varor ska vara tillämpligt. Såsom FAR tolkar förslaget skulle det innebära att det i praktiken inte är möjligt att lagenligt utföra en från moms undantagen EU-försäljning. Detta eftersom säljaren fullgör sin skyldighet att lämna uppgifter om leveransen i en periodisk sammanställning först månaden efter det att varan sålts/levererats, medan momsbedömningen av transaktionen måste göras vid försäljningstillfället.

### **Utvecklande av FAR:s ställningstaganden**

I promemorian föreslår Finansdepartementet nya regler och ändringar i mervärdesskattelagen (1994:200), ML, och i skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, som gäller gränsöverskridande handel mellan företag inom EU. Förslagen är föranledda av ändringar i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG) och avser hantering vid s.k. avropslager (call-off stock), införande av en bestämmelse om omsättningsland vid kedjetransaktioner samt skärpta regler vid leveranser av varor till andra EU-länder.

### *Avropslager*

FAR tillstyrker förslaget om enhetliga regler vid leverans av varor från ett EU-land till ett annat EU-land med placering i avropslager. Med avropslager avses ett lager i ett annat EU-land där en i förväg

känd köpare av varorna finns. Köparen kan ta ut varorna ur lagret vid behov och då övergår också äganderätten av varorna från säljaren till köparen. Avropslager (call-off stock) skiljer sig från ett konsignationslager (consignment stock) där det kan vara flera möjliga köpare av varan.

Promemorians förslag innebär att överföringen som sådan inte ska ses som en momspliktig omsättning. Det är i stället när varorna överläts till köparen (dvs. när köparen avropar varorna och plockar ut varorna) som en omsättning uppstår. Detta är en skillnad mot dagens regler där varuöverföringen i många länder utlöser en momsregistrering i köparlandet med administrationsbörda som följd. Med de nya reglerna införs också en ny registerskyldighet för den som överför varor till avropslager i ett annat EU-land samt den som köper varor från ett avropslager i Sverige.

FAR ställer sig tveksam till den administrationsbörda som uppstår både för säljare och köpare i och med de nya reglerna. Såvitt FAR förstår reglerna ska säljare och köpare redovisa transaktionen två gånger, dels vid överföring av varorna (den nya registerföringen), dels vid omsättning av varorna (redovisning i skattedeklaration samt periodisk sammanställning). Av promemorian framgår att syftet med kravet på registerföring är att säkerställa att skattemyndigheterna ska kunna göra en lämplig uppföljning av varorna som överförs till ett avropslager i ett annat EU-land.

FAR är i grunden positiv till förslaget, eftersom det innebär att den gränsöverskridande transaktionen utlöser beskattning endast vid en tidpunkt, samt att det inte krävs någon redovisning av mervärdesskatt i samband med att varorna transporteras till köparens land och säljaren därmed inte behöver registrera sig till mervärdesskatt i köparens land. Emellertid innebär reglerna om registerföring ånyo en administrationspåлага för företagen som på sätt och vis raderar ut de fördelar man vinner med förslaget. FAR ställer sig därför negativ till att registerföring ska införas. Syftet med reglerna är att skattemyndigheterna ska kunna göra en lämplig uppföljning av lagervarorna; FAR anser att detta bör kunna ske i andra former.

Såvitt FAR förstår av de föreslagna reglerna kan en köpares identitet ändras endast en gång under 12-månadersperioden samt att omsättning av varan ändå föreligger om varan förstörts, gått förlorad eller stulits den dagen varan avlägsnades eller förstördes. FAR ställer sig inte bakom dessa onödigt lång-gående konsekvenser; köpare bör kunna skiftas fler än en gång under perioden samt att oförutsedda händelser som förstörelse eller stöld rimligen inte ska likställas med en omsättning.

#### *Omsättningsland vid kedjetransaktioner*

FAR tillstryker förslaget om att införa en reglering i 5 kap 2e § ML, som baseras på en ny artikel i mervärdesskattedirektivet, där det framgår till vilken av leveranserna i en kedjetransaktion som den gränsöverskridande transporten ska hänföras. Syftet med regleringen är att uppnå en enhetlig tillämpning inom EU.

Den föreslagna regleringen avser andra kedjetransaktioner än de som omfattas av förenklingen för s.k. trepartshandel. Regleringen avser kedjetransaktioner med flera på varandra följande omsättningar av varor med en enda gränsöverskridande transport mellan EU-länder och där varan transporteras från den första leverantören till den sista köparen i kedjan. Reglering blir tillämplig när någon annan än den

första leverantören eller den sista köparen ombesörjer transporten (dvs. mellanmannen). När så är fallet är huvudregeln att transporten ska hänföras till omsättningen som görs *till* mellanmannen. Det finns dock en möjlighet för mellanmannen att till sin leverantör meddela sitt momsregistreringsnummer i det land från vilken varan levereras och på så sätt hänföra transporten till omsättningen som görs från mellanmannen istället. Det ska noteras att det inte finns någon begränsning av hur många parter som kan vara delaktiga i en kedjetransaktion.

Som anges ovan så kommer mellanmannen genom att meddela sitt momsregistreringsnummer kunna hänföra transporten till den omsättning som görs från denne istället för den som görs till mellanmannen. Det framgår vare sig av lagtexten eller av brödtexten vad som avses med att mellanmannen ska *meddela* leverantören sitt momsregistreringsnummer eller hur detta ska dokumenteras. Räcker det t.ex. med att det anges på fakturan från leverantören eller ska det dokumenteras på annat sätt? FAR anser att det är angeläget att detta tydliggörs och att den administrativa bördan minimeras så långt som möjligt.

Som anges ovan är regleringen välkommen då det är av vikt att alla EU-länder hanterar beskrivna kedjetransaktioner (s.k. oäkta trepartshandel) på samma sätt. För att underlätta tolkningen av regeln i kombination med övriga relevanta regler vid EU-handel anser FAR att det vore önskvärt med ytterligare exempelbeskrivningar t.ex. när fler än tre parter är involverade i en transaktionskedja.

#### *Skärpta krav för undantaget från moms vid EU-leverans av varor*

I promemorian föreslås tillägg till 3 kap 30a § 1 ML för att en varuförsäljning från Sverige till ett annat EU-land ska anses undantagen från moms. De två nya kraven som införs är;

- Att köparen ska vara registrerad till moms i ett annat EU-land och att denne har meddelat säljaren sitt momsregistreringsnummer och
- Att säljaren ska ha fullgjort sin skyldighet att lämna uppgifter om leveransen i en periodisk sammanställning eller kan förklara på ett tillfredställande sätt varför så inte skett.

FAR är positiv till att det i alla medlemsländer införs ett materiellt krav på att köparen ska vara momsregistrerad för att undantaget ska vara tillämpligt. Det är av vikt att alla medlemsländer inför samma krav samtidigt som det underlättar den administrativa hanteringen.

FAR ifrågasätter dock starkt att det i 3 kap 30a § 1c, så som lagtexten nu är utformad, uppställs ett krav på att säljaren ska ha fullgjort sin skyldighet att lämna uppgifter som är korrekta om leveransen i en periodisk sammanställning, för att undantaget ska vara tillämpligt. Denna rapportering sker ju först månaden efter det att varuförsäljningen utförts och momsbedömningen av transaktionen gjorts. Att göra rapporteringen i den periodiska sammanställningen till ett materiellt krav för att undantaget ska bli tillämpligt, innebär i praktiken att inga varuförsäljningar till andra EU-länder vid försäljningstillfället kommer att uppfylla de materiella krav som uppställs. FAR har svårt att se att detta skulle vara syftet med ändringarna i direktivet. Av regleringen framgår förvisso att om rapporteringsskyldigheten inte tillfullo uppfyllts så kan den ändå anses vara det om säljaren på ett tillfredställande sätt kan förklara



varför rapporteringen brustit. Frågan är då om det faktum att den periodiska sammanställningen inte kan lämnas förrän tidigast månaden efter EU-försäljningen och momsbedömningen av transaktionen gjorts är en tillfredställande förklaring för att detta krav regelmässigt bedöms vara uppfyllt?

FAR vill dock understryka att FAR inte har några synpunkter på att försäljningen, i likhet med nuvarande regler, ska rapporteras i den periodiska sammanställningen, men ställer sig mycket frågande till att detta görs till ett materiellt krav för att undantaget från moms ska vara tillämpligt.

FAR

A handwritten signature in blue ink that reads 'Markus Thaler'.

Markus Thaler

Ordförande FAR:s specialistgrupp för skatt