

**NSD**  
N Ä R I N G S L I V E T S  
S K A T T E -  
D E L E G A T I O N

Finansdepartementet  
Skatte- och tullavdelningen  
Enheten för moms och punktskatter  
Maria Norberg  
103 33 Stockholm

Er referens:  
Fi 2019/00542/S2

Stockholm, 2019-04-24

## Remissyttrande

### Remiss avseende PM om ändrade momsregler vid gränsöverskridande handel mellan företag mm (quick fix)

Näringslivets Skattedelegation (NSD) lämnar följande synpunkter på promemorian.

#### Sammanfattning

NSD vill inledningsvis påminna om att målet för ändringarna är en s.k. quick fix för att få en enklare och bättre fungerande momshantering vid EU-handel mellan företag (B2B). Det är ett mål som NSD fullt ut delar. NSD anser att det, trots förändringarnas uttalade syfte, inte är uppenbart att de nya reglerna verkligen kommer att medföra förenklingar i praktiken. För att förenklingar faktiskt ska kunna nås är det avgörande att regeringen tydligare ger vägledning och diskuterar direktivets oklarheter i förarbetena till den svenska implementeringen. I denna del är promemorian tyvärr långt ifrån tillräcklig. Regeringen måste också följa implementeringen i andra EU-länder och tillse att svensk implementering följer de bästa exemplen, undviker överimplementering (gold-plating) och noga följer vilka effekter reglerna får för svenskt näringsliv.

#### *Avroplager*

- NSD välkomnar att förenkling för avroplager införs.
- NSD anser att en definition av begreppet avroplager bör införas i ML.
- NSD anser att det finns flertal oklarheter som måste klargöras. Det gäller frågor avseende platsen för varornas placering, om placering hos tredje part, om krav på utformning av avroplager, om hämtköp, om vad "ägande" alternativt "rätt att förvärva varan" betyder, om säljaren kan vara momsregistrerad för andra ändamål och tillämpa förenklingsregeln, hur enskilda varor ska spåras, om sanktioner och andra påföljder vid brister i den nya registerskyldigheten, om register kan föras av tredje part osv.

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare \* Föreningen Svenskt Näringsliv \* Svensk Industriförening  
Svenska Bankföreningen \* Svensk Försäkring \* Fastighetsägarna Sverige**

# NSD

## NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

### *Skärpta formella krav vid EU-handel*

- NSD har inget att erinra mot förslaget att ändra undantaget i 3 kap. 30 a § ML.
- NSD anser att högre krav måste kunna ställas på att VIES-systemet är uppdaterat och fungerar utan komplikationer.
- NSD anser att det finns många oklarheter som måste klargöras. Det gäller frågor avseende konsekvenser av olika tidpunkt för fakturering och inlämning av periodisk sammanställning, vad som bedöms *tillfredställande motiverat* vid brister i periodisk sammanställning samt konsekvenser av medlemsstaternas olika syn på momshanteringen vid gränsöverskridande transaktioner. NSD efterfrågar mer tydliga exempel både på EU-nivå och i svenska förarbeten.

### *Gränsöverskridande kedjetransaktioner*

- NSD anser att det krävs ytterligare vägledning och förtydliganden för att förändringarna verkligen ska leda till förenklingar. Särskilt behöver regeringen exemplifiera med transaktionskedjor som inte endast innefattar de allra enklaste konstellationerna för att ge företag, Skatteverket och domstolar nödvändig vägledning.
- Det bör förtydligas att det är den kommersiella verkligheten som ska vara styrande för när en mellanman senast måste meddela sin leverantör sitt momsnummer för att 5 kap. 2 e § 2 st. ML ska tillämpas och vad som krävs för att visa att en viss person agerar som mellanman.
- NSD anser att det bör förtydligas att mellanmannen själv kan välja huruvida ett eventuellt momsnummer i avsändarlandet ska anges eller ej och att även varor under t.ex. T2-transitering omfattas av reglerna.

## Bakgrund

Promemorian (PM) föreslår vissa ändringar i mervärdesskattelagen (1994:200), ML, och i skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, som gäller gränsöverskridande handel mellan företag inom EU. Förändringar, s.k. quick fixes, har skett av EU:s momsdirektiv avseende överföring av varor mellan EU-länder till s.k. avropslager (call-off stock), skärpta formella krav för säljarens undantag från skatteplikt vid leveranser av varor till andra EU-länder och avseende gränsöverskridande kedjetransaktioner. Sverige är skyldigt att genomföra momsdirektivets regler i nationell rätt. Vidare föreslås i PM att definitionen av ett tredje territorium i ML justeras och en ändring av det territoriella tillämpningsområdet i förordningen (2011:443) om Europeiska unionens punktskatteområde.

Reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2020.

## Synpunkter

Inledningsvis vill NSD påminna om att målet för ändringarna är en s.k. quick fix för att få en enklare och bättre fungerande moms hantering vid EU-handel mellan företag (B2B). I arbetet med implementering i ML måste detta mål hela tiden beaktas.

En stor mängd synpunkter har framkommit inom BusinessEuropes VAT group (BE) och dessa har framförts inom ramen för arbetet inom EU Kommissionens VAT Expert group (VEG). Konsekvenserna av flera detaljer i förändringarna medför ökad komplexitet och ökad regelbörda vilket kan försvåra EU-handel. Målen för direktivändringen kommer därmed inte att fullt ut nås och i vissa fall ifrågasätter NSD om inte förändringarna har försämrat snarare än förenklat momsregelverket.

Flera av nedanstående frågor och synpunkter måste framföras av regeringen till EU-kommissionen så att förenklingar, förtydliganden och förbättringar kan göras.

## Avroplager (call-off stock)

### Bakgrund

Vid varuhandel mellan företag transporteras inte alltid varan direkt från säljaren till köparen. I vissa fall transporteras i stället varor till ett s.k. avroplager (på engelska: call-off stock) där köparen sedan kan ta ut varor ur lagret vid behov. Äganderätten till varorna övergår från säljaren till köparen först när köparen tar ut varorna ur lagret.

Idag behandlas en överföring av varor från Sverige till ett avroplager i annat EU-land som en omsättning enligt ML. På motsvarande sätt utgör en överföring av varor från ett annat EU-land till ett avroplager i Sverige som ett unionsinternt förvärv. Den som har fört över varorna måste vara momsregistrerad i Sverige för att kunna deklarerera förvärvet. När varorna tas ur lagret av köparen uppstår ytterligare en omsättning.

EU:s medlemsländer behandlar idag dessa överföringar på olika sätt. Förändringar i direktivet har genomförts för att förenkla och harmonisera hanteringen. Genom förslagen i PM införs förenklingsregler om överföring av varor till avroplager. Förändringen innebär att överföringen i sig inte ska ses som en omsättning. Det är i stället först när varorna överläts till köparen som en omsättning och ett unionsinternt förvärv ska uppstå. En ny registerskyldighet införs för den som överför varor till avroplager i ett annat EU-land samt den som köper varor från ett avroplager i Sverige.

Av PM framgår<sup>1</sup> att förenklingsreglerna utgör en valmöjlighet för den som överför varor till ett avroplager i ett annat EU-land. Den som bedömer att det är mer gynnsamt att fortsätta tillämpa den ordning som gäller idag kan alltså fortsätta att göra det och omfattas då inte av de nya reglerna.

---

<sup>1</sup> PM sid 23

# NSD

## NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

### Definition saknas

NSD välkomnar att förenklingar för avropslager införs. Ett flertal oklarheter måste dock klargöras för att reglerna ska kunna tillämpas.

NSD konstaterar att en beskrivning av avropslager återfinns i preambeln till ändringsdirektivet<sup>2</sup>. I denna anges följande.

”Arrangemang för avropslager avser en situation där leverantören vid tidpunkten för transporten av varor till en annan medlemsstat redan känner till identiteten på den person som förvärvar varorna och till vilken dessa varor kommer att levereras i ett senare skede efter varornas ankomst till destinationsmedlemsstaten.”

Någon definition införs inte i ML. Däremot anges i författningskommentaren<sup>3</sup> till den föreslagna 2 kap. 1c § vad som *brukar menas* med avropslager och *hur det nya begreppet ska förstås*.

”Med avropslager brukar menas sådana lager som en i förväg känd köpare kan plocka varor från vid behov (på engelska: call-off stock). Med det nya begreppet avropslager i ett annat EU-land som nu införs i mervärdesskattelagen ska förstås en situation där dessutom samtliga villkor i paragrafen är uppfyllda.”

NSD anser att en definition av begreppet avropslager bör införas då begreppet kan ha olika betydelse i olika medlemsstater. Inte heller i Sverige behöver begreppet ha en enhetlig betydelse. Synpunkter har inkommit, såväl inom BE som NSD, att en sammanblandning ofta sker med begreppet konsignationslager. I Skatteverkets rättsliga vägledning saknas helt en definition av avropslager.

### När överföring till avropslager inte utgör en omsättning eller förvärv

Genom förslagen i PM införs förenklingsregler om överföring av varor till avropslager. Överföringen i sig ska inte anses som en omsättning om samtliga villkor är uppfyllda i 2 kap. 1 c § punkterna 1-4 ML vad gäller avropslager i ett annat EU-land. Vad gäller avropslager i Sverige gäller spegelvänt att överföringen inte ska ses som ett förvärv om samtliga villkor är uppfyllda i 2a kap. 8 § punkterna 1-4 ML.

Som framgår ovan är förenklingsregeln en valmöjlighet för den som överför varor till ett avropslager i ett annat EU-land. Från BE har framförts att det borde vara ett alternativ att antingen välja de nyligen antagna EU-reglerna eller fortsätta använda de redan befintliga nationella förenklingarna avseende avropslager som finns i vissa medlemsstater. Endast de medlemsstater som inte har någon förenkling i sin nationella lagstiftning borde vara skyldiga att tillämpa de antagna EU-reglerna. I flera medlemsstater tillämpas i dag förenklingsregler vid leverans till avropslager som innebär att det saknar betydelse om köparen är känd när överföringen av varorna sker. Av PM<sup>4</sup> framgår att aktuell förenklingsregel kräver att mottagaren är känd före överföringen.

För närvarande gäller de nationella förenklingarna och fråga har framförts från BE om valmöjligheten gör att de nationella förenklingarna kommer att kunna kvarstå och om så inte är fallet kommer detta medföra en stor förändring till det sämre.

<sup>2</sup> RÅDETS DIREKTIV (EU) 2018/1910 av den 4 december 2018 om ändring av direktiv 2006/112/EG

<sup>3</sup> PM sid 38

<sup>4</sup> PM Bl.a. sid 38

# NSD

## NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

Frågor har uppkommit kring platsen för varornas placering i mottagarlandet. Har det någon betydelse om varorna lagras hos köparen eller i lager hos en tredje part? Finns några krav på utformningen av avropslagret? Kan det vara ett öppet utrymme, måste det vara ett specifikt rum, måste utrymmet bara vara avsett för viss specifik köpare som bara denne har tillgång till? Om avropslagret är placerat hos en tredje part men förvaltas av köparen finns specifika krav på utformningen av utrymmet?

Av ordalydelsen i punkt 1 (i ovanstående lagrum) framgår att varan ska transporteras av en beskattningsbar person eller för dennes räkning för att i destinationslandet överlåtas. Frågor har ställts om detta innebär att en köpare inte kan hämta varor eller arrangera transporten till avropslagret för att förenklingsregeln ska gälla? Är detta en avsedd förändring och i så fall varför? I de förenklingsregler som gäller för annan EU-handel kan såväl säljaren som köparen arrangera transporten. Detta är också vanligt i befintliga förenklingsregler för avropslager i flera medlemsländer. Om denna begränsning är avsiktlig så innebär förändringen en försämring av reglerna som NSD avstyrker.

Av ordalydelsen i punkt 1 anges vidare att överlåtelsen ska ske till *en annan beskattningsbar person som enligt ett befintligt avtal har rätt att förvärva varan*. I artikel 17a 2a) anges att *en annan beskattningsbar person som har rätt att få äganderätt till dessa varor*. Oavsett formulering i direktiv respektive ML anser NSD att kravet på "ägande" alternativt "rätt att förvärva varan" behöver klargöras. Kan exempelvis kommissions-förhållande omfattas av förenklingsregeln? Om varor förmedlas via en kommissionär finns ingen formell äganderättsövergång även om det ur ett momsperspektiv hanteras som en försäljning. Se även den hemställan<sup>5</sup> om lagändring som inlämnats med begäran om generella förtydliganden kring förmedlingsbegreppet.

Enligt punkt 2 kan den som överför varan inte vara etablerad i destinationsmedlemsstaten. Fråga har uppkommit om säljaren kan vara momsregistrerad för andra ändamål i denna medlemsstat och ändå tillämpa förenklingsregeln för avropslager?

### 12-månadersregeln

Enligt PM utgör inte överföring till ett avropslager en omsättning under vissa villkor. Det är i stället när försäljningen från avropslagret sker som säljaren ska anses ha gjort en från skatteplikt undantagen omsättning, *om det sker inom 12 månader*. Regler om s.k. fiktiv leverans finns i föreslagna 2 kap. 1 e, h och i §§ ML. Det finns även möjlighet till återtransport och att ersätta köparen med annan (2 kap. 1 f och g §§ ML) *om det sker inom 12 månader*. Spiegelvänt finns motsvarande regler för förvärv (2 a kap. 8 § och 2 a kap. 8 a–8 f §§ ML).

NSD uppfattar att 12-månadersregeln avser *överförd vara* och inte per avsedd köpare. Först om varan inte tas ur lagret av köparen eller återlämnas till säljaren i avsändarmedlemsstaten, upphör förenklingsregeln och säljaren måste momsregistrera sig. Frågor har uppkommit hur enskilda varor ska spåras?

---

<sup>5</sup> 1902017 Svenskt Näringsliv Hemställan: Åtgärda begreppet förmedling i momshänseende

# NSD

## N Ä R I N G S L I V E T S S K A T T E - D E L E G A T I O N

För individuellt identifierbara varor (t.ex. med visst serie-nummer) kan tidpunkten identifieras. Däremot uppstår svårigheter för icke individuellt identifierbara varor som olika bulkprodukter. Kan FIFO-metoden (first in first out) användas eller måste specifika anpassningar ske i avtalet?

Möjlighet finns att ersätta en köpare med annan (2 kap. 1 g § resp. 2a kap. 8d §) utan att en omsättning eller fiktiv leverans anses ha skett. Fråga har inkommit om denna regel har begränsningar eller om detta kan ske hur många gånger som helst?

Vidare ska en vara som förstörts, gått förlorad eller stulits anses som omsatt respektive förvärvad när detta upptäcks (2 kap. 1 § i, 2a kap. 8 f §). Förluster och avvikelser är vanligt förekommande, särskilt när det gäller bulkprodukter. Det är viktigt att förenklingsregeln görs praktiskt användbar. Det bör noteras att tullmyndigheterna arbetar med acceptabla avvikelser vid hanteringen av bulkprodukter. NSD efterfrågar en liknande hantering för avropslager.

### **Ny registerskyldighet och påverkan på periodisk sammanställning**

Via en ny artikel 54a i rådets genomförandeförordning<sup>6</sup> införs nytt krav på registerföring för att säkerställa att skattemyndigheterna ska kunna göra en lämplig uppföljning av varorna som överförs till ett avropslager i ett annat EU-land. Bestämmelserna i artikel 54a i genomförandeförordningen om vad registret ska innehålla är direkt tillämpligt och medför inte någon lagändring. En hänvisning införs däremot i 39 kap. 14 a § SFL.

Synpunkter har framförts att registret<sup>7</sup> innehåller alltför många formella krav som kommer att medföra ökad administrativ börda. Frågor finns även om registret kan föras och upprätthållas av en tredje part, vad händer om direktivet inte tillämpas korrekt eller tolkas olika beroende på ovanstående oklarheter, ska då genomförandeförordningen fortfarande följas?

Vilka konsekvenser och sanktioner finns för den som brister i registerkraven eller om registeruppgifter är felaktiga? Vilka blir då påföljderna? Upphör förenklingen? Blir det någon skillnad om bristerna beror på att säljaren, köparen eller tredje part inte uppfyller villkoren?

För olika branscher som använder avropslager i kombination med självfakturering finns kriterier som används för att bestämma tidpunkten för när varan anses överlåten. Hur ska fall hanteras där en vara tas ur lagret men där först installation och kvalitetsbesiktning avgör om varan ska anses överlåten. Det kan finnas en mängd olika branschspecifika förfaranden som får praktiska konsekvenser för tidpunkten för äganderättens övergång. Hur ska sådana fall hanteras vad gäller registerhantering och rapportering i periodisk sammanställning. Hanteringen måste vara harmoniserad för att undvika olik hantering i avsändar- respektive destinationsmedlemsstaten. Ett grundproblem för näringslivet kommer att vara att hantera och få fram relevant information via företagets ERP-system.

<sup>6</sup> RÅDETS GENOMFÖRANDEFÖRORDNING (EU) 2018/1912 av den 4 december 2018 om ändring av genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 vad gäller vissa undantag från skatteplikt för gemenskapsinterna transaktioner <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/TXT/PDF/?uri=CELEX:32018R1912&from=SV>

<sup>7</sup> Se artikel 54a

# NSD

## NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

Av PM framgår<sup>8</sup> att vid överföringar av varor till ett avropslager i ett annat EU-land kommer uppgifter i den periodiska sammanställningen behöva lämnas både vid överföringen till avropslagret och därefter även vid den senare försäljningen av varan från avropslagret. Synpunkter har inkommit att detta kommer att bli oerhört komplext. Fråga har uppkommit om överföringen till lagret inte längre ska redovisas i skattedeklarationen men i den periodiska sammanställningen och att det kommer att generera flera differenser. Därefter ska uttag ur lager rapporteras igen i periodisk sammanställning. Synpunkter har inkommit att detta kommer vara svårt att hantera i befintliga ERP-system, kostsamma förändringar av system alternativt manuell hantering kan bli följden.

### Undantag från skatteplikt vid leveranser av varor till andra EU-länder

NSD har inget att erinra mot förslaget att ändra undantaget i 3 kap. 30 a § ML. NSD vill påtala en rad praktiska oklarheter och företeelser som påverkar hanteringen.

Momsdirektivet ändras vad gäller villkoren för säljarens undantag för skatteplikt. Ett uttryckligt krav införs att köparen ska ha ett momsregistreringsnummer i en annan medlemsstat än den som leveransen avgår ifrån och köparen ska även ha meddelat detta nummer till säljaren. Nya bestämmelser införs avseende periodisk sammanställning, där säljaren måste ha fullgjort sin skyldighet i att lämna korrekta uppgifter för leveransen eller förklara varför så inte skett.

Idag är köparens registreringsnummer endast ett formellt krav som i sig inte påverkar säljarens rätt till undantag om resterande materiella villkor är uppfyllda. De föreslagna ändringarna innebär en skärpning av regelverket, och kräver förändring i 3 kap. 30 a § ML.

För svenskt vidkommande utgör momsregistreringsnumret redan idag en nödvändig förutsättning för gränsöverskridande handel. Förändringen som uppstår kommer snarare ha betydelse för praktiska hanteringen när det uppstår avvikelser, som innan inte påverkade möjligheten till att nyttja undantaget.

NSD vill påpeka att medlemsländerna måste tillse en större tillförlitlighet till ett uppdaterat VIES-system så att företag kan kontrollera korrekta momsregistreringsnummer. En vanlig synpunkt är att bristerna i VIES gör detta omöjligt. NSD anser att högre krav måste kunna ställas på att VIES fungerar utan komplikationer. Det finns fall där aktivering av nummer tar lång tid men där transaktioner görs med en välkänd motpart eller koncernföretag. Hur ska en praktisk hantering ske av nummer som tillåts i efterhand? Kan en kreditfaktura och faktura utan moms vara tillräckligt om momsnummer inte är validerat i VIES?

NSD vill uppmärksamma att tidpunkten för att lämna in den periodiska sammanställningen kommer att ske vid ett senare tillfälle än när fakturan utfärdas. Vad händer om uppgifter om köparen i VIES-systemet förändras under denna tid? Potentiellt riskerar detta att leda till en retroaktiv inskränkning av undantaget för skatteplikt, NSD ställer sig frågande till hur medlemsstaterna skulle hantera en sådan problematik. Kommer dokumentationskrav att ställas på säljaren?

---

<sup>8</sup> PM sid 24

# NSD

## N Ä R I N G S L I V E T S S K A T T E - D E L E G A T I O N

Undantaget ska inte tillämpas om säljaren inte fullgjort sin skyldighet att lämna korrekta uppgifter i den periodiska sammanställningen. Undantaget är dock fortsatt tillämpligt om säljaren på ett *tillfredställande* sätt kan motivera bristerna. I sådant fall är det upp till Skatteverket att göra en bedömning i det enskilda fallet om förklaringen är tillfredställande. Skattemyndigheter i olika EU-länder kan dock bedöma avvikelser och vad som anses som en tillfredställande motivering på skilda sätt. En svensk köpare kommer att påverkas av att en säljare i ett annat land inte får tillämpa undantaget. Den svenska köparen kommer då att debiteras moms, vilket medför ökad administration och kostnader. För likabehandling anser NDS att detta behöver förtydligas med exempel såväl på EU-nivå som i svenska förarbeten.

NSD vill dessutom påtala att differenser i rapporteringen är vanligt förekommande inte minst beroende på att medlemsstaterna har olika syn på vad som utgör vara eller tjänst och beroende på hanteringen av huvudsaklighets- och delningsprincipen<sup>9</sup>. NSD har tidigare påtalat behovet av en EU-harmoniserad definition och hantering av denna regel. Hur differenser baserat på sådana skiljaktigheter ska hanteras behöver belysas på såväl EU-nivå som i svenska förarbeten.

### Omsättningsland och kedjetransaktioner

För att uppnå en mer enhetlig tillämpning inom EU vad gäller kedjetransaktioner har förändringar skett av momsdirektivet. Med kedjetransaktioner avses på varandra följande omsättningar av varor som är föremål för en enda gränsöverskridande transport. NSD vill påtala att enkla, enhetliga och tydliga regler är efterfrågade. NSD anser att det, trots förändringarnas uttalade syfte, inte är uppenbart att de nya reglerna verkligen kommer att medföra förenklingar i praktiken. För att förenklingar faktiskt ska kunna nås är det avgörande att regeringen tydligare ger vägledning och diskuterar kring de oklarheter som finns i direktivet i förarbetena till den svenska implementeringen. I denna del är PM tyvärr långt ifrån tillräcklig.

Exempelvis bör det förtydligas att mellanmannen själv kan välja huruvida ett eventuellt momsnummer i avsändarlandet ska anges eller ej (jämför C-580/16) och att även varor under t.ex. T2-transitering omfattas av reglerna.

Som ett exempel på oklarheter i direktivet kan nämnas att det inte framgår när en mellanman senast måste meddela sin leverantör sitt momsnummer för att 5 kap. 2 e § 2 st. ska tillämpas. Det bör därför förtydligas i förarbetena att det är den kommersiella verkligheten som ska vara styrande och således företagets dokumentation och fakturering. Inte heller framgår det hur en mellanman ska visa att det är just den personen som är mellanman. Det är exempelvis oklart om det räcker med att ha betalat för transporten eller om mellanmannen även måste ha ingått avtalet för att vara den som "*försänder eller transporterar varorna ... genom en tredje part*". Vad händer om det är två olika personer i kedjan som betalar respektive har upphandlat transporten? NSD vill i detta sammanhang uppmärksamma på hur en person tidigt i en kedja blir direkt beroende av att korrekt information ges av senare parter i transaktionskedjan för att kunna avgöra om det är det första eller andra stycket i 5 kap. 2 e § som ska tillämpas.

---

<sup>9</sup> 121227, kartläggning huvudsaklighets- och delningsprincipen  
[https://www.svensktnaringsliv.se/fragor/konkurrenskraftiga-skatter/skatteverket-vagleder-fel-om-momsen\\_568022.html](https://www.svensktnaringsliv.se/fragor/konkurrenskraftiga-skatter/skatteverket-vagleder-fel-om-momsen_568022.html)



# NSD

## NÄRINGSLIVETS SKATTE- DELEGATION

Vad gäller bedömning kring mellanmän se även den hemställan<sup>10</sup> om lagändring som inlämnats med begäran om generella förtydliganden kring förmedlingsbegreppet.

Det bör även förtydligas i förarbetena vad som avses med *"från ett EU-land ... direkt från den första leverantören"*. Rimligtvis bör det inte krävas att transporten måste ske från samma medlemsstat som den första leverantören är etablerad i, utan det bör även kunna vara en annan medlemsstat. På motsvarande sätt bör direktkravet anses uppfyllt om transporten tillfälligt stannar till, exempelvis vid en hamn, för att skiljas från en del av den totala lasten eller byta typ av transportsätt.

Avslutningsvis vill NSD framhålla betydelsen av bra och relevanta exempel. De angivna exemplen i PM är dock långt ifrån tillräckliga. Exempelen visar endast hur de allra enklaste transaktionskedjorna ska behandlas. För att faktiskt ge vägledning åt företag, Skatteverket och domstolar måste även exempel med längre och mer komplexa kedjor behandlas. Exempelvis kedjetransaktion ABCD där varan transporteras av B från A direkt till D.

### Territoriella tillämpningsområden

Italien har begärt att den italienska kommunen Campione d'Italia, som är en italiensk exklav på schweiziskt territorium, och de italienska delarna av Luganosjön ska inkluderas i Europeiska unionens tullområde samt i det territoriella tillämpningsområdet för rådets direktiv om allmänna regler för punktskatt, samtidigt som dessa territorier fortsättningsvis lämnas utanför det territoriella tillämpningsområdet för rådets direktiv om mervärdesskatt.

NSD har inget att erinra mot denna förändring.

NÄRINGSLIVETS SKATTEDELEGATION

Johan Fall

Anna Sandberg Nilsson

---

<sup>10</sup> 1902017 Svenskt Näringsliv Hemställan: Åtgärda begreppet förmedling i momshänseende