



## Vissa tekniska mervärdesskattefrågor

---

### Sammanfattning

Utskottet tillstyrker regeringens förslag (prop. 2010/11:28) om vissa ändringar av juridisk-teknisk natur i bl.a. mervärdesskattelagen, vilka följer av ett nytt EU-direktiv. Ett delförslag rör skattebehandlingen av leverans av naturgas, el, värme och kyla. Ett annat förtydligar reglerna om internationella organisationers skattefria inköp av varor och tjänster. Ytterligare ett avser begränsning i avdragsrätten för ingående mervärdesskatt som hänförs till fast egendom. Vidare förtydligas tidpunkten för när uppgifter ska rapporteras i en periodisk sammanställning.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2011

# Innehållsförteckning

Sammanfattning .....	1
Utskottets förslag till riksdagsbeslut .....	3
Redogörelse för ärendet .....	4
Ärendet och dess beredning .....	4
Propositionens huvudsakliga innehåll .....	4
Utskottets överväganden .....	6
Vissa tekniska mervärdesskattefrågor .....	6
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag .....	7
Proposition 2010/11:14 .....	7
Proposition 2010/11:28 .....	7
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag .....	8
<i>Bilaga 3</i>	
Utskottets lagförslag .....	28

# Utskottets förslag till riksdagsbeslut

## Vissa tekniska mervärdesskattefrågor

Riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200) med den ändringen att 3 kap. 30 § ska ha den lydelse som utskottet föreslår i bilaga 3,
2. lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.,
3. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483),
4. lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
5. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.

Därmed bifaller riksdagen propositionerna 2010/11:14 i denna del och 2010/11:28.

Stockholm den 2 december 2010

På skatteutskottets vägnar

*Henrik von Sydow*

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Henrik von Sydow (M), Veronica Palm (S), Ulf Berg (M), Fredrik Olovsson (S), Lena Asplund (M), Christina Oskarsson (S), Fredrik Schulte (M), Hans Olsson (S), Christina Karlsson (S), Karin Nilsson (C), Jessika Vilhelmsson (M), Helena Leander (MP), Lars Gustafsson (KD), David Lång (SD), Jacob Johnson (V), Peter Persson (S) och Anna SteeleKarlström (FP).

# Redogörelse för ärendet

## Ärendet och dess beredning

I betänkandet behandlar utskottet regeringens proposition 2010/11:28. Regeringen föreslår ett antal ändringar i bl.a. mervärdesskattelagen (1994:200), skattebetalningslagen (1997:483) och lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. Förslagen motiveras av ett nytt EU-direktiv som ska genomföras i medlemsländerna med verkan fr.o.m. den 1 januari 2011. Regeringens förslag till riksdagsbeslut framgår av bilaga 1. Regeringens förslag till lagtext återges i bilaga 2. I ärendet samordnas det lagtekniska genomförandet i denna proposition med ett lagförslag ur proposition 2010/11:14. Utskottets förslag till lagtext framgår av bilaga 3.

Någon motion har inte väckts i ärendet.

## Propositionens huvudsakliga innehåll

De lagändringar i bl.a. mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, som föreslås i propositionen syftar till att anpassa regelverket till ett nytt EU-direktiv (2009/162/EU) som antogs av Europeiska unionens råd i december 2009. Det rör sig i huvudsak om ett antal tekniska ändringar i mervärdesskattesystemet.

Det första delförslaget i propositionen rör regelverket avseende omsättningsland för el och gas respektive import av sådana varor. Reglerna förtydligas på så vis att det klart framgår att de omfattar fler typer av överföringssystem för gas än vad som uttryckligen anges i dag. Import av gas som transporteras genom ett naturgassystem eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system ska undantas från skatteplikt. Detsamma ska gälla gas som förs över från ett fartyg som transporterar gas till ett naturgassystem eller rörledningsnät uppströms. Även el och värme eller kyla som importeras genom ett nät för värme eller kyla (dvs. i praktiken nät för fjärrvärme och fjärrkyla) ska omfattas av regelverket och således undantas från skatteplikt. Vidare ska tillämpningsområdet för de gällande omsättningslandsreglerna för gas och el uttryckligen omfatta samtliga naturgassystem inom gemenskapens territorium och gasnät som är anslutna till dessa. Tillämpningsområdet utvidgas också till att omfatta leveranser av värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla. Den gällande regeln om omsättningsland för vissa tjänster som har samband med omsättning av gas och el ska uttryckligen omfatta samtliga naturgassystem inom gemenskapens territorium och alla gasnät som är anslutna till dessa. Bestämmelsen utvidgas till att även avse vissa tjänster som har samband med omsättning av värme eller kyla.

Det andra delförslaget förtydligar reglerna om internationella organisationers skattefria inköp av varor och tjänster.

ML:s regler om skattefrihet för viss omsättning till internationella organisationer och diplomater i andra EU-länder förtydligas på så vis att EU-institutionernas m.fl. skattefrihet regleras för sig. Dessa omsättningar föreslås dessutom vara skattefria endast i den omfattning det inte leder till snedvridning av konkurrensen. En annan regel ska avse sådana omsättningar till andra internationella organisationer än de nyss nämnda. Skattefriheten ska även avse viss omsättning av tjänster till anställda m.fl. vid en sådan annan internationell organisation.

ML:s regler om återbetalning av ingående mervärdesskatt till internationella organisationer och diplomater förtydligas. Bestämmelsen om återbetalning till vissa EU-institutioner och vissa organ som har inrättats av gemenskaperna ska enligt förslaget ges en mer generell formulering. Vidare föreslås att dessa institutioners m.fl. rätt till återbetalning endast ska gälla i den omfattning detta inte leder till snedvridning av konkurrensen.

Propositionens tredje delförslag rör begränsningar i avdragsrätten för ingående moms som hänför sig till en annan fastighet än en stadigvarande bostad. Om en skattskyldig använder fastigheten både i sin verksamhet och för privat bruk eller liknande ska ingående moms endast dras av i proportion till den omfattning fastigheten används i den egna verksamheten. Om användningen av fastigheten sedermera ändras ska den avdragna ingående skatten jämkas enligt ML:s regler för detta. Reglerna om uttagsbeskattning är inte tillämpliga vid sådan ändrad användning. Frågan om en avdragsbegränsning för ingående skatt hänförlig till lös egendom ska beredas vidare inom Regeringskansliet.

I propositionen lämnas också förslag med koppling till det s.k. momspaketet som riksdagen fattade beslut om under hösten 2009 (prop. 2009/10:15, bet. 2009/10:SkU12). Det rör sig om justeringar av vissa importregler om undantag från skatteplikt och omsättningsland. Vidare förtydligas när uppgifter ska rapporteras i en s.k. periodisk sammanställning. Genom förslaget knyts tidpunkten för rapportering i en periodisk sammanställning till tidpunkten för redovisningen av varor och tjänster i en skattedeklaration.

Förutom ändringar i ML medför förslagen i propositionen också ändringar i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m., skattebetalningslagen (1997:483), förkortad SBL, samt tobaksskattelagen (1994:1563) och lagen (1994:1776) om skatt på energi. De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2011.

Regeringen bedömer att förslagen har marginella statsfinansiella effekter. I den mån sådana uppkommer är de positiva för staten. De förtydliganden som görs i ML och SBL kommer att innebära fördelar vid rättstillämpningen i form av mer lättillämpade och förutsägbara regler. Även för företagen kommer ändringarna att innebära fördelar av nyss nämnt slag.

# Utskottets överväganden

## Vissa tekniska mervärdesskattefrågor

### **Utskottets förslag i korthet**

Riksdagen antar de lagförslag som lagts fram av regeringen.

### **Utskottets ställningstagande**

Utskottet har inte något att invända mot regeringens förslag och tillstyrker propositionen.

I regeringens lagförslag föreslås ändringar i 30 kap. 30 § ML som liksom övriga förslag till ändringar i ML ska träda i kraft den 1 januari 2011. Ändringar i samma lagrum och med samma ikraftträdandetidpunkt föreslås också i proposition 2010/11:14 som utskottet behandlar i betänkande 2010/11:SkU12. Utskottet har inte något att invända mot de föreslagna lagändringarna. Av författningstekniska skäl bör emellertid de båda förslagen samordnas i det nu aktuella ärendet. Utskottet föreslår att riksdagen antar regeringens lagförslag med de ändringar som utskottet föreslår i bilaga 3.

BILAGA 1

## Förteckning över behandlade förslag

### Proposition 2010/11:14

*Proposition 2010/11:14 Nya mervärdesskatte regler om förändrade krav för viss import av varor:*

Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).

Förslaget behandlas såvitt avser 3 kap. 30 §.

### Proposition 2010/11:28

*Proposition 2010/11:28 Vissa tekniska mervärdesskattefrågor:*

Riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200),
2. lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.,
3. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483),
4. lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
5. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.

BILAGA 2

## Regeringens lagförslag

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

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)<sup>2</sup> dels att rubrikerna närmast efter 5 kap. 1 § och 10 kap. 3 § ska utgå, dels att 1 kap. 4 a, 10 a och 13 b §§, 2 kap. 2 och 5 §§, 3 kap. 30, 30 a och 32 §§, 5 kap. 1, 2 a, 2 c, 2 d, 9, 17, 18 och 19 §§ samt 10 kap. 6 § ska ha följande lydelse,

dels att rubriken närmast före 5 kap. 2 § ska lyda "Omsättning inom landet av varor" och rubriken närmast efter 5 kap. 3 a § ska lyda "Omsättning inom landet av tjänster",

dels att det i lagen ska införas fem nya paragrafer, 1 kap. 10 b och 10 c §§ samt 8 kap. 4 a–4 c §§,

dels att det i lagen närmast före 5 kap. 19 § ska införas en ny rubrik av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**1 kap.**4 a §<sup>3</sup>

Vid gemenskapsinterna förvärv inträder skattskyldigheten vid tidpunkten för förvärvet. Denna tidpunkt *skall* anses vara densamma som den då skattskyldighet inträder enligt 3 § första stycket *första meningen* vid motsvarande omsättning av varor inom landet.

Vid gemenskapsinterna förvärv inträder skattskyldigheten vid tidpunkten för förvärvet. Denna tidpunkt *ska* anses vara densamma som den då skattskyldighet inträder enligt 3 § första stycket vid motsvarande omsättning av varor inom landet.

## 10 a §

Med EG eller ett EG-land förstås i denna lag *de områden som tillhör den Europeiska gemenskapens mervärdesskatteområde*.

Med EG eller ett EG-land förstås i denna lag *de territorier som tillhör en medlemsstat där fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen ska tillämpas i enlighet med artikel 299 i fördraget. Det gäller dock inte de territorier som anges i 10 b §.*

*Vid tillämpningen av denna lag ska Furstendömet Monaco, Isle of*

<sup>1</sup> Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 11.12.2006, s. 1, Celex 32006L0112), senast ändrat genom rådets direktiv 2010/23/EU (EUT L 72, 20.3.2010, s. 1, Celex 32010L0023).

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

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2006:905.



*Man och Förenade kungarikets suveräna basområden Akrotiri och Dhekelia likställas med sådana territorier som avses i första stycket första meningen.*

10 b §

*Med ett tredje territorium förstås:*

- 1. berget Athos,*
- 2. Kanarieöarna,*
- 3. de franska utomeuropeiska departementen,*
- 4. Åland,*
- 5. Kanalöarna,*
- 6. ön Helgoland,*
- 7. territoriet Büsingen,*
- 8. Ceuta,*
- 9. Melilla,*
- 10. Livigno,*
- 11. Campione d'Italia,*
- 12. de italienska delarna av Luganosjön.*

*Territorierna i första stycket 1–5 ingår i gemenskapens tullområde medan de i 6–12 samma stycke angivna territorierna inte ingår i området.*

10 c §

*Transaktioner med ursprung i eller avsedda för*

- 1. Furstendömet Monaco ska behandlas som transaktioner med ursprung i eller avsedda för Frankrike,*
- 2. Isle of Man ska behandlas som transaktioner med ursprung i eller avsedda för Förenade kungariket,*
- 3. Förenade kungarikets suveräna basområden Akrotiri och Dhekelia ska behandlas som transaktioner med ursprung i eller avsedda för Cypern.*

13 b §<sup>4</sup>

Med punktskattepliktiga varor förstås sådana alkohol-, tobaks-, eller energiprodukter som är obligatoriskt skattepliktiga enligt Europeiska gemenskapens punktskatte regler.

Med punktskattepliktiga varor avses energiprodukter, alkohol, alkoholhaltiga drycker eller tobaksvaror såsom dessa varor definieras i gemenskapslagstiftning för punktskatter. Det gäller dock inte gas som levereras genom ett naturgassystem som är beläget inom gemenskapens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system.

## 2 kap.

2 §<sup>5</sup>

Med uttag av vara förstås att den som är skattskyldig

1. tar ut en vara ur sin verksamhet för sitt eget eller personalens privata bruk eller, om inte annat följer av andra stycket, för överlåtelse av varan utan ersättning, eller annars för annat ändamål än den egna verksamheten, eller

1. tar ut en vara ur sin verksamhet för sitt eget eller personalens privata bruk eller, om inte annat följer av andra stycket, för överlåtelse av varan utan ersättning, eller annars för *användning* för annat ändamål än den egna verksamheten, eller

2. för över en vara från en verksamhet som medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 9, 11 eller 11 c–13 §§ till en verksamhet som inte alls eller endast delvis medför skattskyldighet eller sådan rätt till återbetalning.

Överlåtelse av varor utan ersättning anses inte som uttag, om varorna är gåvor av mindre värde eller varuprover och ges för den skattskyldiges egen verksamhet.

5 §<sup>6</sup>

Med uttag av tjänst förstås att den skattskyldige

1. utför eller på annat sätt tillhandahåller en tjänst för *annat ändamål än den egna verksamheten*, såsom för sitt eget eller personalens privata bruk, om tjänsten tillhandahålls utan ersättning,

1. utför eller på annat sätt tillhandahåller en tjänst för *sitt eget eller personalens privata bruk eller annars för annat ändamål än den egna verksamheten*, om tjänsten tillhandahålls utan ersättning,

2. använder eller låter personalen använda en vara som hör till verksamheten för *annat ändamål än den egna verksamheten*, såsom för privat ändamål, om omsättningen eller importen av varan undan-

2. använder eller låter personalen använda en vara som hör till verksamheten för *privat bruk eller annars för annat ändamål än den egna verksamheten*, om omsättningen eller importen av varan undan-

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2007:463.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2007:1376.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2007:1376.

tagits från skatteplikt enligt 3 kap. 21 § eller om den skattskyldige haft rätt till avdrag för eller återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 11 c–13 §§ av den ingående skatten vid förvärvet, tillverkningen eller förhyrningen av varan, eller

tagits från skatteplikt enligt 3 kap. 21 § eller om den skattskyldige haft rätt till avdrag för eller återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 11 c–13 §§ av den ingående skatten vid förvärvet, tillverkningen eller förhyrningen av varan, eller

3. för privat ändamål själv använder eller låter någon annan använda en personbil eller motorcykel som utgör en tillgång i eller har förhyrts för verksamheten och den skattskyldige har haft rätt till avdrag för eller återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 11 c–13 §§ av den ingående skatten vid förvärvet, tillverkningen eller, i fråga om förhyrning, av hela den ingående skatten som hänför sig till hyran.

Första stycket 2 och 3 gäller endast om värdet av användandet är mer än ringa.

### 3 kap.

#### 30 §<sup>7</sup>

Från skatteplikt undantas sådan import som medför frihet från skatt enligt lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

Från skatteplikt undantas även import av en vara som efter importen skall omsättas till ett annat EG-land enligt 30 a §.

Från skatteplikt undantas även import av *gas genom distributionssystemet för naturgas eller av el.*

Från skatteplikt undantas även import av en vara som efter importen ska omsättas till ett annat EG-land enligt 30 a §.

Från skatteplikt undantas även import av

#### 1. gas som

a) transporteras genom ett naturgassystem eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, eller

b) förs över från ett fartyg som transporterar gas till ett naturgassystem eller till ett rörledningsnät uppströms,

#### 2. el, eller

3. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2004:1155.

Anm. Paragrafen föreslagen ändrad i propositionen Nya mervärdesskatteregler om förändrade krav för viss import av varor (prop. 2010/11:14).

30 a §<sup>8</sup>

Från skatteplikt undantas omsättning av varor som transporteras av säljaren eller köparen eller för någonderas räkning från Sverige till ett annat EG-land, om

1. köparen är registrerad i ett annat EG-land som skattskyldig till mervärdesskatt för omsättning av varor eller tjänster eller för förvärv av varor,

2. varorna är punktskattepliktiga och förvärvaren inte är en privatperson,

3. köparen är en beskickning eller ett konsulat i ett annat EG-land eller en medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat, *i den omfattning som frihet från mervärdesskatt för sådant förvärv råder enligt reglerna i det EG-landet, eller*

3. köparen är en beskickning eller ett konsulat i ett annat EG-land eller en medlem av den diplomatiska personalen vid en sådan beskickning eller ett sådant konsulat,

*3 a. köparen är ett i ett annat EG-land beläget kontor eller anläggning som tillhör*

*– Europeiska gemenskapen,*

*– Europeiska atomenergigemenskapen,*

*– Europeiska centralbanken,*

*– Europeiska investeringsbanken, eller*

*– ett organ som har inrättats av gemenskaperna och för vilket protokollet av den 8 april 1965 om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier<sup>9</sup> gäller, eller*

4. köparen är *en internationell organisation med säte i ett annat EG-land, en medlemsstats ombud vid eller en person med tjänst hos eller uppdrag av en sådan organisation, i den omfattning som frihet från mervärdesskatt för sådant förvärv råder enligt reglerna i det EG-landet.*

4. köparen är

*a) ett i ett annat EG-land beläget kontor eller anläggning som tillhör en annan internationell organisation än som anges i 3 a,*

*b) en medlemsstats ombud vid*

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2001:971.

<sup>9</sup> EUT C 321 E, 29.12.2006, s. 318 (Celex 12006E/PRO/36).

*en sådan organisation,*

*c) en person med tjänst hos en sådan organisation, eller*

*d) en person med uppdrag hos en sådan organisation.*

Omsättning av nya transportmedel undantas enligt första stycket 1 från skatteplikt, även om köparen inte är registrerad till mervärdesskatt.

Från skatteplikt undantas omsättning av tjänster som tillhandahålls *Europeiska gemenskapernas institutioner eller organ samt andra internationella organisationer med säte i ett annat EG-land, i den omfattning som frihet från mervärdesskatt i det landet medges för motsvarande omsättning till institutionen, organet eller organisationen.*

Från skatteplikt undantas omsättning av tjänster som tillhandahålls

*1. ett i ett annat EG-land beläget kontor eller anläggning som avses i*

*a) första stycket 3 a, eller*

*b) första stycket 4, eller*

*2. en*

*a) medlemsstats ombud vid en sådan organisation som avses i första stycket 4,*

*b) person med tjänst hos en sådan organisation, eller*

*c) person med uppdrag hos en sådan organisation.*

Från skatteplikt undantas en sådan överföring av en vara som avses i 2 kap. 1 § andra stycket om förhållandena är sådana som anges i första stycket 1 eller 2 eller andra stycket i förevarande paragraf.

*En omsättning är undantagen från skatteplikt enligt första stycket 3, 3 a eller 4 eller tredje stycket endast i den omfattning som frihet från mervärdesskatt medges en motsvarande omsättning i det EG-land som följer av samma bestämmelser och förvärvat görs av en sådan köpare som anges i dem.*

*En omsättning är undantagen från skatteplikt enligt första stycket 3 a och tredje stycket 1 a endast i den omfattning skattefriheten inte leder till att konkurrensen snedvrids.*

32 §<sup>10</sup>

Utgör ersättningen för en tjänst en sådan bikostnad som enligt 7 kap. 8 § tredje stycket *skall* ingå i beskattningsunderlaget för import, är omsättningen av tjänsten undantagen från skatteplikt.

Utgör ersättningen för en tjänst en sådan bikostnad som enligt 7 kap. 8 § tredje stycket *ska* ingå i beskattningsunderlaget för import, är omsättningen av tjänsten undantagen från skatteplikt. *Detsamma gäller om en sådan bikostnad ska ingå i beskattningsunderlaget vid införsel till ett annat EG-land i enlighet med det landets tillämpning av artikel 86.1 b i rådets direktiv 2006/112/EG.*

## 5 kap.

1 §<sup>11</sup>

I 2–16 §§ och 9 b kap. 4 § första stycket finns bestämmelser om i vilka fall en omsättning ska anses som en omsättning inom landet. All annan omsättning anses som omsättning utomlands.

I 3 a och 19 §§ finns bestämmelser om i vilka fall en omsättning som enligt någon av 2–16 §§ anses som en omsättning inom landet ändå ska anses som en omsättning utomlands.

I 3 a och 19 §§ finns bestämmelser om i vilka fall en omsättning som enligt någon av 2–16 §§ eller 9 b kap. 4 § första stycket anses som en omsättning inom landet ändå ska anses som en omsättning utomlands.

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

## 2 a §

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

1. *varan transporteras av säljaren eller för dennes räkning från Sverige till en köpare i ett annat EG-land, och*

2. *säljaren är registrerad till mervärdesskatt i det landet för sådan omsättning.*

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

1. *säljaren eller för dennes räkning från Sverige till en köpare i ett annat EG-land och säljaren är registrerad till mervärdesskatt i det landet för sådan omsättning, eller*

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

<sup>10</sup> Senaste lydelse 2004:118.

<sup>11</sup> Senaste lydelse 2009:1333.

2 c §<sup>12</sup>

Omsättning av gas genom *distributionssystemet för naturgas, eller av el*, till en skattskyldig återförsäljare skall anses som en omsättning inom landet, om återförsäljaren har antingen sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe för vilket varan levereras i Sverige eller, om återförsäljaren saknar sådant säte eller etableringsställe i Sverige, han är bosatt eller stadigvarande vistas här.

Omsättning av gas genom *ett naturgassystem som är beläget inom gemenskapens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system*, till en skattskyldig återförsäljare ska anses som en omsättning inom landet, om återförsäljaren antingen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här för vilket varan levereras. Om återförsäljaren varken här eller utomlands har ett sådant säte eller fast etableringsställe är varan omsatt inom landet, om återförsäljaren är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige.

En vara är dock inte omsatt inom landet om den levereras till ett fast etableringsställe som återförsäljaren har utomlands.

Första och andra styckena gäller även omsättning av

1. el, eller

2. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

Med en skattskyldig återförsäljare förstås i denna paragraf en näringsidkare vars huvudsakliga verksamhet när det gäller köp av gas eller el består i att sälja sådana varor vidare och vars egen konsumtion av dessa varor är försumbar.

Med en skattskyldig återförsäljare förstås i denna paragraf en näringsidkare vars huvudsakliga verksamhet när det gäller köp av gas, el, värme eller kyla består i att sälja sådana varor vidare och vars egen konsumtion av dessa varor är försumbar.

2 d §<sup>13</sup>

Omsättning av gas genom *distributionssystemet för naturgas, eller av el*, som inte omfattas av 2 c §, skall anses som en omsättning inom landet, om köparens egentliga användning och förbrukning av varan äger rum i Sverige. Om varan helt eller delvis faktiskt inte förbrukas av köparen, anses denna icke förbrukade vara ha använts

Omsättning av gas genom *ett naturgassystem som är beläget inom gemenskapens territorium eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system*, ska anses som en omsättning inom landet, om köparens faktiska användning och förbrukning av varan äger rum i Sverige och omsättningen inte omfattas av 2 c §.

<sup>12</sup> Senaste lydelse 2004:1155.

<sup>13</sup> Senaste lydelse 2004:1155.

*och förbrukats i Sverige, om han har antingen sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe för vilket varan levereras här eller, om han saknar sådant säte eller etableringsställe i Sverige, han är bosatt eller stadigvarande vistas här.*

*Om varan inte helt förbrukas av köparen, ska den återstående delen av varan ändå anses ha använts och förbrukats i Sverige, om köparen antingen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här för vilket varan levereras. Om köparen varken här eller utomlands har ett sådant säte eller fast etableringsställe, ska varan anses omsatt i Sverige, om köparen är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet.*

*En vara är dock inte omsatt inom landet om den levereras till ett fast etableringsställe som köparen har utomlands.*

*Första–tredje styckena gäller även omsättning av*

*1. el, eller*

*2. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.*

#### 9 §<sup>14</sup>

En varu- eller persontransporttjänst är omsatt inom landet om transporten *i sin helhet* genomförs i Sverige, om inte annat följer av andra stycket eller 10 §.

En varu- eller persontransporttjänst är omsatt inom landet om transporten *inte till någon del* genomförs i ett annat land, om inte annat följer av andra stycket eller 10 §.

Första stycket gäller inte en varutransporttjänst som tillhandahålls en näringsidkare.

Befordran av brev i postverksamhet som avses i 1 kap. 2 § postlagen (2010:1045) ska anses som en omsättning inom landet.

<sup>14</sup> Senaste lydelse 2010:1046.



17 §<sup>15</sup>

Tjänster som anges i 18 § 1–11 och 13 och som förvärfvas i ett land utanför EG av någon som inte är en näringsidkare i det landet, är omsatta utomlands även om de tillhandahålls från Sverige.

Tjänster som anges i 18 § 1–11, 13 och 14 och som förvärfvas i ett land utanför EG av någon som inte är en näringsidkare i det landet, är omsatta utomlands även om de tillhandahålls från Sverige.

Tjänster som anges i 18 § 12 och som förvärfvas av någon som inte är näringsidkare och som är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas i ett land utanför EG, är omsatta utomlands även om de tillhandahålls från Sverige.

18 §<sup>16</sup>

Bestämmelserna i 16 och 17 §§ ska tillämpas på följande tjänster:

1. överlåtelse eller upplåtelse av upphovsrätter, patenträttigheter, licensrättigheter, varumärkesrättigheter och liknande rättigheter,
2. reklam- och annonseringstjänster,
3. konsulttjänster, produktutveckling, projektering, ritning, konstruktion, juristtjänster, revisorstjänster, skrivtjänster, översättningstjänster och liknande tjänster,
4. automatisk databehandling samt utarbetande av system eller program för automatisk databehandling,
5. tillhandahållande av information,
6. bank- och finansieringstjänster utom uthyrning av förvaringsutrymmen, samt försäkrings- och återförsäkringstjänster,
7. tillhandahållande av arbetskraft,
8. uthyrning av andra varor som är lös egendom än transportmedel,
9. förpliktelser att helt eller delvis avstå från att utnyttja en sådan rättighet som anges i 1 eller från att utöva en viss verksamhet,
10. telekommunikationstjänster, varmed förstås dels tjänster som avser 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, dels tjänster som avser överlåtelse eller upplåtelse av rättighet att utnyttja kapacitet för sådan överföring, sändning eller mottagning,
11. radio- och televisionssändningar,
12. elektroniska tjänster, såsom tillhandahållande av
  - a) webbplatser och härbärgering av sådana samt distansunderhåll av programvara och utrustning,
  - b) programvara och uppdatering av denna,
  - c) bilder, texter och uppgifter samt databasåtkomst,
  - d) musik, filmer och spel, inbegripet hasardspel och spel om pengar, samt politiska, kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga eller underhållningsbetonade sändningar eller evenemang, och
  - e) distansundervisning,
13. tillträde till *distributions- system för naturgas och el samt*
13. tillträde till *och överföring eller distribution genom*

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

<sup>16</sup> Senaste lydelse 2009:1333.

*transport och överföring genom dessa system och tillhandahållande av andra tjänster som är direkt kopplade till dessa tjänster.*

*a) ett naturgassystem som är beläget inom gemenskapens territorium eller ett gasnät som är anslutet till ett sådant system,*

*b) ett system för el, eller*

*c) ett nät för värme eller kyla,*

*14. tjänster som är direkt kopplade till sådana tjänster som avses i 13.*

*Undantag från 4–18 §§ och 9 b kap. 4 §*

19 §<sup>17</sup>

En omsättning av tjänster enligt någon av 4–18 §§ anses som omsättning utomlands *då* det är fråga om

1. tjänster som avser fartyg eller luftfartyg i utrikes trafik, inräknat upplåtelse av hamnar eller flygplatser, eller tjänster som avser utrustning eller andra varor för användning på sådana fartyg eller luftfartyg,

2. lastning, lossning, transport eller andra tjänster i samband med export eller import av varor som omfattas av 9 c kap. 1 §,

En omsättning av tjänster enligt någon av 4–18 §§ *eller 9 b kap. 4 § första stycket* anses som omsättning utomlands *när* det är fråga om

2. lastning, lossning, transport eller andra tjänster i *direkt* samband med

*a) export av varor från Sverige eller ett annat EG-land,*

*b) import av varor som omfattas av*

*– 9 c kap. 1 §, eller*

*– ett förfarande för temporär import med fullständig befrielse från tull eller extern transitering,*

*c) försändelse, transport eller införsel av varor i fri omsättning, vilka införs i Sverige från ett tredje territorium som utgör en del av gemenskapens tullområde, om varorna*

*– förflyttas här i landet under ett förfarande för intern gemenskaps-transitering enligt gemenskapens tullbestämmelser, om varorna*

<sup>17</sup> Senaste lydelse 2009:1333.

*hänfördes till samma förfarande genom en deklaration när de fördes in i landet samt försändelsen eller transporten av dem avslutas utanför Sverige, eller*

*– när de förs in i Sverige hade omfattats av 9 c kap. 1 § eller ett förfarande för temporär import med fullständig befrielse från importtullar, om de hade importerats, eller*

*d) införsel av varor till ett annat EG-land om dessa omfattas av det landets tillämpning av artikel 61 eller 157.1 a i direktiv 2006/112/EG,*

3. tjänster som består av arbete på lös egendom, om egendomen förvärvats eller importerats för att undergå sådant arbete inom EG och egendomen efter det att arbetet utförts, transporteras ut ur EG av den som tillhandahåller tjänsterna, eller av kunden om denne inte är etablerad inom landet eller för någonderas räkning,

4. förmedling av varor eller tjänster som görs för någon annans räkning i dennes namn, när omsättningen av dessa anses som en omsättning utanför EG antingen enligt 1 § första stycket eller enligt förevarande paragraf eller 3 a §, och

5. en varutransporttjänst eller en tjänst som avses i 12 §, om tjänsten tillhandahålls en näringsidkare och den uteslutande nyttjas eller på annat sätt tillgodogörs utanför EG.

## **8 kap.**

### *4 a §*

*Ingående skatt som är avdragsgill enligt 3 § och hänför sig till en fastighet får endast dras av i proportion till den omfattning en skattskyldig använder den i sin verksamhet, om skatten hänför sig till en fastighet som både används*

*1. av den skattskyldige i verksamheten, och*

*2. för*

*– eget privat bruk,*

*– personalens privata bruk, eller*

*– annars annat ändamål än för den egna verksamheten.*

*Med ingående skatt avses i första stycket även sådan skatt som hänför sig till ny-, till- eller ombyggnad eller reparation av en fastighet.*

*Första stycket gäller inte*

1. en stadigvarande bostad som omfattas av avdragsförbudet som följer av 9 och 10 §§, eller
2. ingående skatt som är avdragsgill enligt 10 §.

#### 4 b §

Om den enligt 4 a § avdragsgilla delen av den ingående skatten inte kan fastställas, får avdragsbeloppet i stället bestämmas genom uppdelning efter skäligen grund.

#### 4 c §

Om användningen av en sådan fastighet som avses i 4 a § ändras, ska den ingående skatten jämkas i enlighet med 8 a kap.

Bestämmelserna i 2 kap. 5 § är inte tillämpliga vid ändrad användning av en sådan fastighet som avses i 4 a §.

## 10 kap.

### 6 §<sup>18</sup>

Utländska beskickningar, karriärkonsulat i Sverige eller sådana internationella organisationer, som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av

1. varor som är avsedda för inredning eller utrustning av en sådan byggnad som är avsedd för förvärvaren,

2. inventarier eller trycksaker för den verksamhet som utövas av förvärvaren,

3. tillbehör eller utrustning till motorfordon, som ägs av förvärvaren,

4. tjänster på en sådan fastighet som är avsedd för förvärvaren samt på sådana varor som anges i 1–3 eller på motorfordon,

5. teletjänster, vatten, elektrisk kraft, avloppsrening eller sophämtning för en fastighet som är avsedd för förvärvaren,

6. sådana bränslen för vilka energiskatt och koldioxidskatt enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi *skall* tas ut,

6. sådana bränslen för vilka energiskatt och koldioxidskatt enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi *ska* tas ut,

7. alkohol- och tobaksvaror,

8. tjänster avseende uthyrning av byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet, under förutsättning att uthyrningstjänsten är avsedd för den verksamhet som utövas av förvärvaren, och

9. bevakningstjänster avseende fastighet eller lokal som är avsedd för den verksamhet som utövas av förvärvaren.

<sup>18</sup> Senaste lydelse 2004:1155.

Rätt till återbetalning enligt första stycket har även *representation* i Sverige för *Europeiska gemenskaperna och Europeiska centrumet för förebyggande och kontroll av sjukdomar*.

Rätt till återbetalning enligt första stycket har även ett i Sverige *beläget kontor eller anläggning som tillhör*

– *Europeiska gemenskapen,*  
– *Europeiska atomenergigemenskapen,*

– *Europeiska centralbanken,*  
– *Europeiska investeringsbanken, eller*

– *ett organ som har inrättats av gemenskaperna och för vilket protokollet av den 8 april 1965 om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier gäller.*

Rätt till återbetalning enligt andra stycket gäller endast i den omfattning återbetalningen inte leder till att konkurrensen snedvrids.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011.

2. Bestämmelserna i 8 kap. 4 a–4 c §§ ska tillämpas på ingående skatt om rätten till avdrag inträder den 1 januari 2011 eller senare.

3. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för ny-, till- eller ombyggnad eller reparation av en fastighet, om avdragsrätt för den ingående skatten på fastighetstjänsten har inträtt såväl före som efter den 1 januari 2011.

4. I övrigt gäller äldre bestämmelser fortfarande för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

*dels* att 1 kap. 4 § och 2 kap. 2 § ska ha följande lydelse,

*dels* att det i lagen ska införas en ny paragraf, 2 kap. 3 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 1 kap.

#### 4 §<sup>1</sup>

Genom denna lag genomförs

– 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 (kodifierad version)<sup>2</sup>,

– artikel 12 i rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, senast ändrat genom rådets direktiv 2010/12/EU<sup>3</sup>,

– rådets direktiv 2007/74/EG av den 20 december 2007 om undantag från mervärdesskatt och punktskatt på varor som införs av resande från tredjeländer,

– artikel 143 fa i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, senast ändrat genom rådets direktiv 2010/23/EU<sup>4</sup>, och

– rådets direktiv 2006/79/EG av den 5 oktober 2006 om befrielse från införselskatter på varor i små försändelser av icke-kommersiell karaktär från tredjeländer,

– rådets direktiv 2006/79/EG av den 5 oktober 2006 om befrielse från införselskatter på varor i små försändelser av icke-kommersiell karaktär från tredjeländer.

– rådets direktiv 83/181/EEG av den 28 mars 1983 bestämmande omfattningen av artikel 14.1 d i

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2008:1413.

<sup>2</sup> EUT L 292, 10.11.2009, s. 5 (Celex 32009L0132).

<sup>3</sup> EUT L 50, 27.2.2010, s. 1 (Celex 32010L0012).

<sup>4</sup> EUT L 72, 20.3.2010, s.1 (Celex 32010L0023).

*direktiv 77/388/EEG om frihet från mervärdesskatt vid slullig import av vissa varor, senast ändrat genom rådets direktiv 91/680/EEG och*

*– artikel 23 i rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flytning och övervakning av sådana varor, senast ändrat genom rådets direktiv 96/99/EG.*

## 2 kap.

### 2 §<sup>5</sup>

Frihet från skatt vid import ska, om inte annat följer av 3 §, medges för en vara som övergår till fri omsättning under sådana omständigheter som för en tullpliktig vara medför tullbefrielse enligt rådets förordning (EEG) nr 918/83 av den 28 mars 1983 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse, lagen (1994:1547) om tullfrihet m.m. eller föreskrifter som meddelats med stöd av förordningen eller lagen.

Första stycket tillämpas också för en vara som får föras in tullfritt enligt internationella överenskommelser om gränsöverskridande renbetning mellan Sverige och Norge.

Frihet från skatt vid import ska medges även i de fall som anges i 4 och 5–9 §§ samt i 3 kap.

Frihet från skatt ska medges även när förutsättningar för hel frihet från tull vid temporär import föreligger.

Frihet från skatt vid import ska, om inte annat följer av 3 §, medges för en vara som övergår till fri omsättning under sådana omständigheter som för en tullpliktig vara medför tullbefrielse enligt rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (kodifierad version)<sup>6</sup>, lagen (1994:1547) om tullfrihet m.m. eller föreskrifter som meddelats med stöd av förordningen eller lagen.

Frihet från skatt vid import ska medges även i de fall som anges i 3 a, 4 och 5–9 §§ samt i 3 kap.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2008:1413.

<sup>6</sup> EUT L 324, 10.12.2009, s. 23 (Celex 32009R1186).

*3 a §*

*Rätt till frihet från mervärdes-  
skatt ska medges vid import av  
varor som görs av ett i Sverige  
beläget kontor eller anläggning  
som tillhör*

- Europeiska gemenskapen,*
- Europeiska atomenergigemen-  
skapen,*
- Europeiska centralbanken,*
- Europeiska investeringsban-  
ken, eller*

*– ett organ som har inrättats av  
gemenskaperna och för vilket pro-  
tokollet av den 8 april 1965 om  
Europeiska gemenskapernas im-  
munitet och privilegier<sup>7</sup> gäller.*

*Frihet från skatt enligt första  
stycket gäller endast i den omfatt-  
ning skattefriheten inte leder till  
att konkurrensen snedvrids.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011.

<sup>7</sup> EUT C 321 E, 29.12.2006, s. 318 (Celex 12006E/PRO/36).



### 3 Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

Härigenom föreskrivs att 10 kap. 33 § skattebetalningslagen (1997:483) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### **10 kap.** 33 §<sup>1</sup>

Den som är registrerad eller skyldig att anmäla sig för registrering för mervärdesskatt enligt bestämmelserna i 3 kap. är även skyldig att i en periodisk sammanställning lämna uppgifter om

1. omsättning, förvärv och överföringar av varor som transporteras mellan EG-länder, och

2. omsättning av en tjänst som är skattepliktig i det EG-land där tjänsten är omsatt om förvärvaren av tjänsten är skattskyldig för förvärvet i det landet i enlighet med tillämpningen av artikel 196 i rådets direktiv 2006/112/EG.

*Uppgifterna ska tas upp för den period som omfattar den tidpunkt som avses i 13 kap. 8 b § andra stycket eller 8 c § mervärdesskattelagen (1994:200).*

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela föreskrifter om vilka uppgifter som ska lämnas. Då får föreskrivas att periodisk sammanställning ska lämnas även för varuöverföringar för vilka redovisningsskyldighet inte föreligger.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2009:1335.

#### 4 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

Härigenom föreskrivs att 40 § lagen (1994:1563) om tobaksskatt ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

##### 40 §<sup>1</sup>

Om snus eller tuggtobak importeras av någon som inte är godkänd lagerhållare ska skatten betalas till Tullverket.

I övrigt tillämpas 30–31 e §§, 32 § första stycket 2 och 3 och andra stycket och 34 § även i fråga om snus och tuggtobak. Därvid ska vad som gäller om upplagshavare i stället gälla den som är godkänd lagerhållare.

En godkänd lagerhållare får göra avdrag för skatt på

1. tuggtobak som har levererats till en köpare i ett annat EG-land, och
2. tuggtobak och snus

a) för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som förvärvats från någon som inte är godkänd lagerhållare,

b) för vilka skattskyldighet enligt denna lag tidigare har inträtt och som innehas av lagerhållaren vid tidpunkten för godkännandet,

c) som har förstörts genom oförutsedda händelser eller force majeure,

d) som exporterats till tredje land eller förts till frizon eller frilager för annat ändamål än att förbrukas där, eller

e) som har levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 a § första stycket 3 eller 4 mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från tobaksskatt gäller i det EG-landet.

e) som har levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 a § första stycket 3, 3 a eller 4 mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från tobaksskatt gäller i det EG-landet.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2009:1501.

## 5 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 2 § lagen (1994:1776) om skatt på energi ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **7 kap.** 2 §<sup>1</sup>

En skattskyldig får göra avdrag för skatt på bränsle som avses i 1 kap. 3 a § och som levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 a § första stycket 3 eller 4 mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från bränsleskatt föreligger i det EG-landet.

En skattskyldig får göra avdrag för skatt på bränsle som avses i 1 kap. 3 a § och som levererats till en sådan köpare som avses i 3 kap. 30 a § första stycket 3, 3 a eller 4 mervärdesskattelagen (1994:200), i den omfattning som frihet från bränsleskatt föreligger i det EG-landet.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2001:518.

BILAGA 3

## Utskottets lagförslag

*Regeringens förslag**Utskottets förslag***3 kap.****30 §**

Från skatteplikt undantas sådan import som medför frihet från skatt enligt lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

Från skatteplikt undantas även import av en vara som efter importen ska omsättas till ett annat EG-land enligt 30 a §.

Från skatteplikt undantas även import av en vara som efter importen ska omsättas till ett annat EG-land enligt

1. 30 a § första stycket 2, 3, 3 a eller 4 eller andra stycket, eller

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

a) har angivit sitt registreringsnummer till mervärdesskatt i Sverige,

b) har angivit sitt registreringsnummer till mervärdesskatt i det EG-land dit varan överförs eller det registreringsnummer till mervärdesskatt som köparen av varan har i ett annat EG-land än Sverige, och

c) har, innan varan övergår till fri omsättning, inkommit till Tullverket med bevisning om att varan är avsedd att transporteras eller sändas till ett annat EG-land.

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

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

Från skatteplikt undantas även import av

1. gas som

a) transporteras genom ett naturgassystem eller genom ett gasnät som är anslutet till ett sådant system, eller

b) förs över från ett fartyg som transporterar gas till ett naturgassystem eller till ett rörledningsnät uppströms,

2. el, eller

3. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.