

## Regeringens proposition

1995/96:232

Skattefrihet för internationella organisationer,  
diplomater m.fl. - mervärdesskatt och  
punktskatter

---

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 27 juni 1996

*Göran Persson*

*Thomas Östros*  
(Finansdepartementet)

### Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås vissa förändringar såvitt gäller den skattefrihet som åtnjuts av internationella organisationer, utländska beskickningar och diplomater m.fl. Den grundläggande principen om att skattefriheten skall tillgodoses genom en rätt till återbetalning av skatt behålls i huvudsak oförändrad. När det gäller de aktuella subjektens förvärv av personbilar föreslås emellertid såvitt avser mervärdesskatt att skattefriheten skall utformas som ett undantag från skatteplikten. Härigenom kommer den som har rätt att förvärva en personbil med skattefrihet inte att behöva betala någon mervärdesskatt vid förvärvet. Samtidigt föreslås att möjligheten att förvärva personbilar skattefritt via frizon eller frilager tas bort. Möjligheten för svenska företag att tillhandahålla tjänster skattefritt till organisationer i andra EG-länder föreslås utvidgad till att omfatta internationella organisationer i allmänhet. Slutligen föreslås att den som hyr ut lokaler till en utländsk beskickning, ett karriärkonsulat eller en internationell organisation skall ha möjlighet att vara frivilligt skattskyldig för uthyrningen.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 1997. Bestämmelserna om rätten för svenska företag att skattefritt tillhandahålla tjänster åt EG-organ och internationella organisationer med säte i annat EG-land bör dock tillämpas redan för tid från och med den 1 januari 1996.

## Innehållsförteckning

1	Förslag till riksdagsbeslut .....	4
2	Lagtext .....	5
2.1	Förslag till lag om ändring i mervärdesskatte- lagen (1994:200).....	5
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon.....	14
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt .....	15
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt.....	16
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	17
3	Ärendet och dess beredning.....	19
4	Bakgrund till bestämmelserna om skattefrihet .....	19
5	Gällande ordning inom EG.....	21
5.1	Mervärdesskatt.....	21
5.2	Punktskatter.....	22
5.2.1	EG-harmoniserade punktskatter .....	22
5.2.2	Försäljningsskatt.....	23
6	Gällande rätt i Sverige .....	23
6.1	Mervärdesskatt.....	23
6.1.1	Förvärv inom landet .....	23
6.1.2	Gränsöverskridande förvärv .....	24
6.2	Punktskatter.....	25
6.2.1	EG-harmoniserade punktskatter .....	25
6.2.2	Försäljningsskatt.....	27
7	Uthyrning av lokaler .....	29
8	Förvärv av motorfordon.....	31
9	Omsättning till frizon och frilager samt förvärv från provianteringslager.....	35
10	Förvärv som berättigar till återbetalning av mervärdesskatt .....	37
11	Omsättning av tjänster till internationella organisationer i andra EG-länder.....	39

12	Ikraftträdande .....	40
13	Statsfinansiella effekter .....	40
14	Författningskommentar .....	41
14.1	Förslaget till lag om ändring i mervärdesskatte- lagen (1994:200).....	41
14.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon.....	44
14.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt .....	44
14.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt.....	44
14.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi .....	45
Bilaga 1	Lagförslagen i promemorian.....	46
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanser .....	57
Bilaga 3	Lagrådsremissens lagförslag.....	58
Bilaga 4	Lagrådets yttrande.....	69
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 27 juni 1996 .....	71
	Rättsdatablad .....	72

## 1 Förslag till riksdagsbeslut

Regeringen föreslår att riksdagen

antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200),
2. lag om ändring i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon,
3. lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
4. lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
5. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.

## 2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200) dels att 3 kap. 3 och 30 a §§, 5 kap. 9 §, 9 kap. 1 §, 10 kap. 6–7 och 11 §§, 12 kap. 2 § samt 20 kap. 1 § skall ha följande lydelse, dels att det i lagen skall införas tre nya paragrafer, 3 kap. 26 a–26 c §§, samt närmast före 3 kap. 26 a § en ny rubrik av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

3 kap.  
3 §<sup>i</sup>

Undantaget enligt 2 § omfattar inte

1. upplåtelse eller överlåtelse av verksamhetstillbehör utom i fall som avses i 2 § andra stycket,
2. omsättning av växande skog, odling och annan växtlighet utan samband med överlåtelse av marken,
3. upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet, rätt att ta jord, sten eller andra naturprodukter samt rätt till jakt, fiske eller bete,
4. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande i campingverksamhet,
5. upplåtelse av parkeringsplatser i parkeringsverksamhet,
6. upplåtelse för fartyg av hamnar eller för luftfartyg av flygplatser,
7. upplåtelse av förvaringsboxar,
8. upplåtelse av utrymmen för reklam eller annonsering på fastigheter,
9. upplåtelse för djur av byggnader eller mark, och
10. upplåtelse för trafik av väg, bro eller tunnel samt upplåtelse av spåranläggning för järnvägstrafik.

Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller som medför rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 § helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning, som utgör fastighet. Uthyrning till staten eller en kommun är skattepliktig även om uthyrningen sker för en verksamhet som inte medför sådan skyldighet eller rätt. Skatteplikt föreligger dock inte för uthyrning till en kommun, om fastigheten vidareuthyrs av kommunen för användning i en verksamhet som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 § eller om uthyrningen avser stadigvarande bostad. Vad som har sagts om uthyrning gäller även för upplåtelse av bostadsrätt.

Andra stycket tillämpas också vid uthyrning i andra hand och vid bostadsrättsinnehavares upplåtelse av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt.

*Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet, till någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 6 §.*

I 9 kap. finns särskilda bestämmelser om skattskyldighet för sådan uthyrning, bostadsrättsupplåtelse och upplåtelse av nyttjanderätt som anges i andra och tredje styckena.

I 9 kap. finns särskilda bestämmelser om skattskyldighet för sådan uthyrning, bostadsrättsupplåtelse och upplåtelse av nyttjanderätt som anges i andra–fjärde styckena.

*Undantag för överlåtelse av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.*

#### 26 a §

*Från skatteplikt undantas omsättning av motorfordon, om köparen är någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt*

- 1. enligt 10 kap. 6 §, eller*
- 2. enligt 10 kap. 7 §, om fordonet är avsett för köparens personliga bruk.*

*Undantaget enligt första stycket gäller endast om köparen till säljaren överlämnar ett intyg som visar att de förutsättningar som anges i första stycket är uppfyllda. Intyget skall vara utfärdat av Utrikesdepartementet. Säljaren skall till Skattemyndigheten i Dalarnas län ge in kopia av intyget samt kopia av faktura eller jämförlig handling.*

#### 26 b §

*Har motorfordon förvärvats genom en omsättning som undantagits från skatteplikt enligt 26 a § och överlåter köparen fordonet tidigare än två år efter förvärvet, skall*

denne till staten betala ett belopp som motsvarar den skatt som han skulle ha fått betala, om han hade varit skattskyldig för omsättningen. Beloppet skall dock inte överstiga den skatt som skulle ha betalats vid överlåtarens förvärv, om 26 a § inte hade tillämpats. Om det inte betalas någon ersättning vid överlåtelsen av motorfordonet eller om ersättningen väsentligen understiger marknadsvärdet, skall beloppet beräknas med utgångspunkt från marknadsvärdet.

Första stycket tillämpas även om motorfordonet förvärvats genom ett gemenskapsinternt förvärv som undantagits från skatteplikt.

Vid beräkning av belopp som enligt första stycket skall betalas till staten tillämpas 7 kap.

Första stycket skall inte tillämpas, om fordonet överläts på grund av att ägaren avlidit. Inte heller skall första stycket tillämpas, om den till vilken fordonet överläts kan förvärva motorfordon genom en omsättning som undantas från skatteplikt enligt 26 a §. Sker sådan överlåtelse, skall den som förvärvar fordonet anses ha förvärvat detta genom en omsättning som undantas från skatteplikt enligt 26 a §.

Överläts fordonet på grund av att ägaren fått förflyttning från Sverige, skall första stycket inte tillämpas om ägaren innehaft fordonet minst sex månader.

#### 26 c §

Belopp som avses i 26 b § skall betalas genom insättning på ett särskilt konto. Betalning skall ske senast 35 dagar efter överlåtelsen av motorfordonet.

30 a §<sup>ii</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

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.

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 i ett annat EG-land, i den omfattning som frihet från mervärdesskatt i det landet medges för motsvarande omsättning till institutionen.

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*.

#### 5 kap.

#### 9 §<sup>iii</sup>

En omsättning enligt 2, 2 a, 2 b eller 3 § av en vara anses som en omsättning utomlands, om

1. säljaren levererar varan till en plats utanför EG,

2. direkt utförelse av varan till en plats utanför EG ombesörjs av en speditör eller fraktförare,

3. en utländsk företagare förvärvar varan för sin verksamhet i utlandet och hämtar den här i landet för direkt utförelse till en plats utanför EG,

4. *varan är en gemenskapsvara, som levereras i en frizon eller i ett frilager och varan inte är avsedd att användas i frizonen eller frilagret,*

5 a. varan levereras till ett fartyg eller ett luftfartyg i utrikes trafik för bruk ombord på ett sådant fartyg eller luftfartyg,

5 b. *varan levereras till ett fartyg*

eller luftfartyg för sådan omsättning som anges i 1 § tredje stycket,

5 c. varan omsätts på fartyg eller luftfartyg i de fall som avses i 2 b § för konsumtion ombord,

4. varan levereras till ett fartyg eller ett luftfartyg i utrikes trafik för bruk ombord på ett sådant fartyg eller luftfartyg eller för sådan omsättning som anges i 1 § tredje stycket,

5. varan omsätts på fartyg eller luftfartyg i de fall som avses i 2 b § för konsumtion ombord,

6. varan levereras för försäljning i exportbutik enligt 45 § tullagen (1994:1550),

7. varan är en personbil eller motorcykel som vid leveransen är införd i exportvagnförteckning,

8. varan levereras för en sådan utländsk företagares räkning som inte är skattskyldig för omsättningen och leveransen görs inom ramen för ett garantiåtagande som företagaren gjort, eller

9. varan levereras här i landet till en fysisk person som är bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat land än ett EG-land, under förutsättning att

a. ersättningen utgör minst 200 kronor, och

b. säljaren kan visa att köparen har medfört varan vid resa till en plats utanför EG före utgången av tredje månaden efter den månad under vilken leveransen av varan gjordes.

Vid leverans av en vara inom landet till en fysisk person som är bosatt i Norge anses omsättningen som en omsättning utomlands endast om

1. leveransen avser en vara eller en grupp av varor som normalt utgör en helhet och ersättningen utgör minst 1 000 kronor efter avdrag för skatt enligt denna lag som hänför sig till ersättningen och

2. säljaren kan visa att köparen i nära anslutning till leveransen fört in varan eller varorna till Norge och därvid enligt tullräkning eller liknande handling betalat skatt motsvarande skatt enligt denna lag.

Om en gemenskapsvara levereras för försäljning från kiosk eller liknande försäljningsställe ombord på fartyg på linjer mellan Sverige och

Om en gemenskapsvara levereras för försäljning från kiosk eller liknande försäljningsställe ombord på fartyg på linjer mellan Sverige och

Norge och leveransen görs *i en frizon eller i ett frilager* eller till fartyget, gäller första stycket endast om varan består av spritdrycker, vin, starköl, öl, tobaksvaror, parfymer, kosmetiska preparat, toalettmedel eller choklad- eller konfektyrvaror.

Norge och leveransen görs till fartyget, gäller första stycket endast om varan består av spritdrycker, vin, starköl, öl, tobaksvaror, parfymer, kosmetiska preparat, toalettmedel eller choklad- eller konfektyrvaror.

9 kap.  
1 §<sup>iv</sup>

Skyldigheten att betala skatt enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 för sådan skattepliktig fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som anges i 3 kap. 3 § andra och tredje styckena gäller endast om skattemyndigheten på fastighetsägarens, hyresgästens eller bostadsrättsinnehavarens begäran har beslutat om detta.

Skyldigheten att betala skatt enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 för sådan skattepliktig fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som anges i 3 kap. 3 § andra–fjärde styckena gäller endast om skattemyndigheten på fastighetsägarens, hyresgästens eller bostadsrättsinnehavarens begäran har beslutat om detta.

*Skattskyldigheten för sådan upplåtelse som avses i 3 kap. 3 § fjärde stycket gäller dessutom endast om fastighetsägaren företer ett intyg om att hyresgästen är någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 6 §. Intyget skall vara utfärdat av Utrikesdepartementet.*

I detta kapitel finns särskilda bestämmelser om denna skattskyldighet och om avdragsrätt för en ny ägare till fastigheten.

I detta kapitel förstås med

– skattskyldig fastighetsägare, hyresgäst eller bostadsrättsinnehavare: den som är skattskyldig till följd av beslut enligt första stycket, och

– fastighet: sådan fastighet eller del därav som är föremål för uthyrning eller annan upplåtelse, för vilken fastighetsägaren, hyresgästen eller bostadsrättsinnehavaren är skattskyldig till följd av beslut enligt första stycket.

## 10 kap.

6 §<sup>v</sup>

Utländska beskickningar, *lönade konsulat* 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

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. *motorfordon samt* tillbehör eller utrustning till motorfordon, som ägs av förvärvaren,

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

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, *och*

7. alkohol- och tobaksvaror.

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

Rätt till återbetalning enligt första stycket har även representation i Sverige för de Europeiska gemenskaperna.

7 §<sup>vi</sup>

Medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och *lönade konsuler* vid utländska konsulat i Sverige har, under förutsättning att de inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet, på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av

Medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och *karriärkonsuler* vid utländska konsulat i Sverige har, under förutsättning att de inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet, på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av

1. radiomottagare, televisionsapparater, skivspelare, bandspelare, förstärkare och högtalare,
2. kameror, objektiv till kameror, projektorer och annan utrustning för film- eller bildåtergivning,
3. hushållsmaskiner och liknande varor, såsom diskmaskiner, kylskåp, tvättmaskiner, manglar och dammsugare,
4. skrivmaskiner, räknemaskiner och utrustning med liknande användning,
5. möbler, belysningsarmaturer, inredningstextilier, mattor, pianon och flyglar,
6. *motorfordon samt tillbehör* eller utrustning till motorfordon eller till sådana varor som anges i 1–5,
7. tjänster på sådana varor som anges i 1–6 eller på motorfordon,
8. tjänster på en fastighet i samband med inmontering av sådana varor som anges i 3,
9. sådana bränslen som avses i 6 § 6, och
10. alkohol- och tobaksvaror.

Medlemsstaters ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till sådana förvärv som anges i första stycket, om Sverige har träffat överenskommelse med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation om detta.

11 §<sup>vii</sup>

Den som i en yrkesmässig verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken han

Den som i en yrkesmässig verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken han

saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 §, 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 22 §, 23 § 1, 2, 4 eller 7, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 32 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 §, 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 22 §, 23 § 1, 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 32 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Rätten till återbetalning av ingående skatt hänförlig till sådan omsättning som avses i 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 § samt 23 § 1, gäller endast under förutsättning att den som förvärvar varan eller tjänsten bedriver verksamhet utanför EG eller att tjänsten har direkt samband med varor som exporteras till ett land som inte är medlem i EG.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster som skall anses omsatta i ett annat EG-land. Rätten till återbetalning gäller under förutsättning att avdragsrätt eller återbetalningsrätt för den ingående skatten skulle ha förelegat om varan eller tjänsten hade ansetts omsatt här i landet.

12 kap.  
2 §<sup>viii</sup>

Skattemyndigheten i Dalarnas län prövar frågor om godkännande av upplagshavare och av skatteupplag - enligt 9 c kap. 7 § eller om återkallelse av sådant godkännande enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, om återbetalning enligt 10 kap. 1–8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 §. I fråga om återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§ tillämpas 1 § första stycket.

Skattemyndigheten i Dalarnas län prövar frågor om *betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §*, om godkännande av upplagshavare och av skatteupplag enligt 9 c kap. 7 § eller om återkallelse av sådant godkännande enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, om återbetalning enligt 10 kap. 1–8 §§ och om betalnings-skyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 §. I fråga om återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§

tillämpas 1 § första stycket.

Av 14 kap. 28 § följer att bestämmelserna om beslutande myndighet i 2 kap. 2 § taxeringslagen (1990:324) är tillämpliga i de fall den skattskyldige enligt 14 kap. 3 § skall redovisa skatt enligt denna lag i en självdeklaration.

20 kap.  
1 §<sup>IX</sup>

Följande beslut av skattemyndigheten får överklagas hos länsrätten av den skattskyldige och av Riksskatteverket:

1. beskattningsbeslut i en fråga som kan ha betydelse för beskattningen eller rätten till återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§,
2. beslut att avvisa en begäran om omprövning av beskattningsbeslut eller att avvisa ett överklagande till länsrätten,
3. beslut enligt 10 kap. 9 §,
4. beslut enligt 14 kap. 23 och 24 §§, och
5. beslut om skattskyldighet eller anstånd med att lämna deklaration eller betala skatt.

Beslut som Skattemyndigheten i Dalarnas län har fattat om godkännande enligt 9 c kap. 7 § eller om återkallelse av sådant godkännande enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, om återbetalning enligt 10 kap. 1–8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 § får överklagas hos Länsrätten i Dalarnas län. Beslut om avräkning får överklagas särskilt på den grunden att avräkningsbeslutet i sig är felaktigt men i övrigt endast i samband med överklagande av beslut om betalningsskyldighet.

Beslut som Skattemyndigheten i Dalarnas län har fattat om *betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §*, om godkännande enligt 9 c kap. 7 § eller om återkallelse av sådant godkännande enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, om återbetalning enligt 10 kap. 1–8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 § får överklagas hos Länsrätten i Dalarnas län. Beslut om avräkning får överklagas särskilt på den grunden att avräkningsbeslutet i sig är felaktigt men i övrigt endast i samband med överklagande av beslut om betalningsskyldighet.

Ett beslut enligt 9 c kap. 7 § eller 8 § andra stycket får även överklagas av Riksskatteverket. Om en enskild part överklagar ett sådant beslut förs det allmänna talan av Riksskatteverket.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1997. Äldre bestämmelser gäller i fråga om förhållanden som hänför sig till tid före ikraftträdandet. Bestämmelsen i 3 kap. 30 a § tredje stycket tillämpas dock för tid från och med den 1 januari 1996.

## 2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon

Härigenom föreskrivs att 13 § lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon<sup>x</sup> skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 13 §<sup>xi</sup>

Kompensation för betald försäljningsskatt kan erhållas, om fordonet förvärvats av

1. utländsk beskickning eller *lönat konsulat* i Sverige eller sådan internationell organisation som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall,

1. utländsk beskickning eller *karriärkonsulat* i Sverige eller sådan internationell organisation som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall,

2. medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och karriärkonsuler vid utländska konsulat i Sverige, under förutsättning att de inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet.

Kompensation kan även erhållas för försäljningsskatt om fordonet förvärvats av en medlemsstats ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos sådan organisation, om Sverige har träffat överenskommelse om detta med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation, eller om Sverige träffat sådan överenskommelse som avses i 10 kap. 7 § andra stycket mervärdesskattelagen (1994:200).

Beskattningsmyndigheten prövar frågor om kompensation för betald försäljningsskatt.

Kompensation skall återbetalas om fordonet inom två år från förvärvet överläts till någon som inte omfattas av reglerna för kompensation.

Kompensation skall återbetalas om fordonet inom två år från förvärvet överläts till någon som inte omfattas av reglerna för kompensation. *Vad som nu sagts gäller inte, om fordonet överläts på grund av att ägaren avlidit och inte heller, om fordonet överläts på grund av att ägaren fått förflyttning från Sverige, om denne innehaft fordonet minst sex månader.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1997. Äldre bestämmelser gäller i fråga om förhållanden som hänför sig till tid före ikraftträdandet

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

Härigenom föreskrivs att 31 a § lagen (1994:1563) om tobaksskatt skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 31 a §<sup>xii</sup>

Beskattningsmyndigheten medger efter ansökan återbetalning av tobaksskatt på varor som har förvärvats av

1. utländsk beskickning, *lönat konsulat* i Sverige eller sådan internationell organisation, som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall,

2. medlem av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och *lönad konsul* vid utländska konsulat i Sverige, under förutsättning att denne inte är svensk medborgare eller stadigvarande bosatt i Sverige.

1. utländsk beskickning, *karriärkonsulat* i Sverige eller sådan internationell organisation, som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall,

2. medlem av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och *karriärkonsul* vid utländska konsulat i Sverige, under förutsättning att denne inte är svensk medborgare eller stadigvarande bosatt i Sverige.

Medlemsstaters ombud vid internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation har efter ansökan rätt till återbetalning enligt första stycket, om Sverige har träffat överenskommelse med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation om detta.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1997.

## 2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt.

Härigenom föreskrivs att 31 a § lagen (1994:1564) om alkoholskatt skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 31 a §<sup>xiii</sup>

Beskattningsmyndigheten medger efter ansökan återbetalning av alkoholskatt på varor som har förvärvats av

- |  |  |
|--|--|
| <p>1. utländsk beskickning, <i>lönat konsulat</i> i Sverige eller sådan internationell organisation, som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall,</p> <p>2. medlem av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och <i>lönad konsul</i> vid utländska konsulat i Sverige, under förutsättning att denne inte är svensk medborgare eller stadigvarande bosatt i Sverige.</p> | <p>1. utländsk beskickning, <i>karriärkonsulat</i> i Sverige eller sådan internationell organisation, som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall,</p> <p>2. medlem av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och <i>karriärkonsul</i> vid utländska konsulat i Sverige, under förutsättning att denne inte är svensk medborgare eller stadigvarande bosatt i Sverige.</p> |
|--|--|

Medlemsstaters ombud vid internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation har efter ansökan rätt till återbetalning enligt första stycket, om Sverige har träffat överenskommelse med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation om detta.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1997.

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

Härigenom föreskrivs att 9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi skall ha följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

#### 9 kap.

#### 1 §

Beskattningsmyndigheten medger efter ansökan återbetalning av energiskatt och koldioxidskatt på bränsle som har förvärvats av

1. utländsk beskickning, *lönat konsulat* i Sverige eller sådan internationell organisation, som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall,

2. medlem av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och *lönad konsul* vid utländskt konsulat i Sverige, under förutsättning att denne inte är svensk medborgare eller stadigvarande bosatt i Sverige.

1. utländsk beskickning, *karriärkonsulat* i Sverige eller sådan internationell organisation, som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall,

2. medlem av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och *karriärkonsul* vid utländskt konsulat i Sverige, under förutsättning att denne inte är svensk medborgare eller stadigvarande bosatt i Sverige.

Medlemsstaters ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation har på ansökan rätt till återbetalning enligt första stycket, om Sverige har träffat överenskommelse med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation om detta.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1997.

### 3 Ärendet och dess beredning

Sveriges inträde i EU har medfört att vissa problem och en viss osäkerhet uppstått såvitt gäller den rätt till skattefrihet som utländska beskickningar, diplomater, utländska konsulat m.fl. åtnjuter. Problemen har i första hand gällt utländska beskickningar m.fl. som är stationerade i Sverige. Det har dock uppstått oklarheter även vad gäller beskickningar m.fl. som är stationerade i andra länder, vilket får betydelse för svenska företags möjlighet att omsätta varor och tjänster på lika villkor som företag i andra länder.

Vissa åtgärder har vidtagits för att ge svenska företag möjlighet att omsätta varor och tjänster utan mervärdesskatt till beskickningar m.fl. i andra EG-länder (prop. 1994/95:202, bet. 1994/95:SkU27, rskr. 1994/95:402, SFS 1995:700 samt prop. 1995/96:19, bet. 1995/96 SkU13, rskr. 1995/96:72, SFS 1995:1286). Ett antal problem kvarstår dock även efter dessa åtgärder.

Bestämmelserna om rätt till skattefrihet för utländska beskickningar m.fl. har varit i stort sett oförändrade sedan de infördes i början av 1970-talet. Mot bakgrund härav och de problem som uppkommit efter inträdet i EU, ansågs det finnas ett behov av en allmän översyn av reglerna. Inom Finansdepartementet har det därför upprättats en promemoria, Skattefrihet för internationella organisationer, diplomater m.fl. – mervärdesskatt och punktskatter. Lagförslagen i promemorian finns i *bilaga 1*.

Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. En sammanställning av remissyttrandena har upprättats inom Finansdepartementet och finns tillgänglig i lagstiftnings-ärendet (dnr Fi 96/1599).

Regeringen beslutade den 6 juni 1996 att inhämta Lagrådets yttrande över de förslag som finns i *bilaga 3*. Lagrådets yttrande över förslagen finns i *bilaga 4*. Regeringen har i propositionen följt de förslag som Lagrådet lämnat. Därutöver har vissa redaktionella ändringar gjorts i lagtexten.

Regeringen avser nu att ta upp frågan om lagstiftning med anledning av förslagen i promemorian.

### 4 Bakgrund till bestämmelserna om skattefrihet

Varken konventionen den 18 april 1961 om diplomatiska förbindelser (Wienkonventionen) eller några andra allmänna internationella överenskommelser innehåller bestämmelser om skattefrihet för internationella organisationer, beskickningar, diplomater m.fl. såvitt gäller mervärdesskatt och punktskatter. I artikel 34 i Wienkonventionen sägs således att den skattefrihet som regleras där inte omfattar sådana indirekta skatter som vanligen är inräknade i varornas eller tjänsternas pris. Såvitt gäller import föreskrivs dock i artikel 36 om frihet för "tullar, avgifter och liknande pålagor". Detta har i Sverige tillämpats så att frihet medges även för indirekta skatter i en importsituation.

Inom Europeiska gemenskaperna har överenskommits om bestämmelser som medför att rätt till skattebefrielse skall föreligga i vissa fall. Dessa bestämmelser finns i protokollet den 8 april 1965 om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier. Protokollet innebär att Europeiska gemenskapernas råd respektive kommission samt Europeiska investeringsbanken skall åtnjuta sådan immunitet och sådana privilegier inom medlemsstaternas territorium som behövs för att de skall kunna utföra sina uppgifter. Enligt artikel 3 i protokollet skall medlemsstaternas regeringar i alla de fall där så är möjligt vidta lämpliga åtgärder för att efterskänka eller betala tillbaka summan av de indirekta skatter och avgifter som ingår i priset på lös eller fast egendom när gemenskaperna för tjänstebruk gör betydande inköp i vilka denna typ av skatter och avgifter inkluderas i priset. Bestämmelserna får dock inte tillämpas på ett sådant sätt att konkurrensen inom gemenskaperna snedvrids. Befrielse skall inte beviljas för sådana skatter och avgifter som utgör betalning för allmännyttiga tjänster.

Nu nämnda överenskommelser innebär således endast en begränsad skyldighet att medge skattefrihet beträffande mervärdesskatt och punktskatter. Skattefrihet har dock efter hand medgetts i större eller mindre omfattning. Omfattningen av skattefriheten och det sätt på vilket den tillgodoses varierar mellan olika länder.

I Sverige tillgodoses skattefriheten genom en rätt till återbetalning av skatten. Denna ordning gäller både för mervärdesskatt och för punktskatter. Den som förvärvar en vara eller en tjänst får således betala skatten vid förvärvet, men har sedan rätt att efter ansökan få skatten återbetald. I vissa andra länder tillgodoses skattefriheten genom en direkt skattefrihet vid förvärvet. Bland EU:s medlemsländer förekommer båda dessa sätt att medge skattefriheten.

De svenska reglerna om rätt för utländska beskickningar m.fl. till återbetalning av mervärdesskatt infördes i början av 1970-talet. Bestämmelserna var från början utformade som ett bemyndigande för Konungen i förordningen om mervärdesskatt att medge återbetalning av skatt. De närmare bestämmelserna om skattefrihetens omfattning etc. fanns i en särskild kungörelse. Som skäl för införandet anfördes bl.a. att svenska beskickningar i andra länder ofta hade rätt att förvärva varor mervärdesskattefritt. Det ansågs då rimligt att motsvarande rätt skulle tillkomma utländska beskickningar m.fl. i Sverige. Något direkt krav på reciprocitet finns dock inte, även om detta således är en grundläggande tanke för rätten till skattefrihet.

Bestämmelserna om rätt till återbetalning av mervärdesskatt har varit i stort sett oförändrade sedan de infördes. Visserligen har de materiella bestämmelserna införts i mervärdesskattelagen (1994:200, ML) men i sak är de i stort oförändrade. Den största förändringen som skett är att numera omfattar rätten till återbetalning även vissa slag av tjänster.

Sveriges medlemskap i EU har delvis ändrat förutsättningarna för den rätt att förvärva varor utan mervärdesskatt som internationella organisationer, diplomater m.fl. åtnjuter. Detta hänger samman med att Sverige numera är en del av EG:s inre marknad. I den inre marknaden används inte be-

greppen import och export när det gäller gränsöverskridande transaktioner. Dessa begrepp kvarstår dock fortfarande såvitt avser handel mellan Sverige och länder som inte är medlemmar i EU. Olika regler gäller därför numera vid handel inom EG och vid handel med tredje land. Som nämnts tidigare har vissa problem uppstått i anledning av detta, såväl av rättslig natur som av mera praktisk karaktär.

Innan de förslag som lämnats för att lösa problemen behandlas, skall i korthet redogöras för den ordning som gäller inom EG respektive gällande svensk rätt.

## 5 Gällande ordning inom EG

### 5.1 Mervärdesskatt

EG-regler om mervärdesskatt finns i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, 13.6.1977, s. 1, Celex 395L0007), senast ändrat genom rådets direktiv 95/7/EG. Direktivet brukar benämnas EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv. I direktivet finns i artikel 15.10 en bestämmelse som innebär att medlemsländerna från beskattning skall undanta tillhandahållande av varor och tjänster

- inom ramen för diplomatiska och konsulära förbindelser,
- till internationella organisationer erkända som sådana av myndigheterna i värdlandet, och till medlemmar av sådana organisationer, med de begränsningar och på de villkor som fastställs av de internationella konventionerna om upprättandet av dessa organisationer eller genom avtal om deras säte,
- i vissa fall till styrkor tillhörande NATO.

I artikel 28a.1 a anges att gemenskapsinterna förvärv skall undantas om motsvarande intern omsättning skulle vara skattefria enligt artikel 15.10.

Enligt artikel 15.10 är det värdlandet som bestämmer villkoren och eventuella begränsningar för tillämpning av skattefriheten. Detta gäller även förvärv som görs i ett annat EG-land. Av artikeln framgår emellertid att värdlandets rätt att ange villkor m.m. för skattefriheten endast gäller till dess gemensamma regler härom antagits inom EU. Inom EG-kommissionen har ett arbete med att ta fram förslag till sådana regler påbörjats. När resultatet av detta arbete blir klart är för närvarande inte känt.

När det gäller tillhandahållande av varor inom landet och när det gäller tjänster får medlemsländerna tillgodose skattefriheten genom återbetalning av skatten. Härav följer att vid förvärv från annat EG-land skall direkt skattefrihet tillämpas.

Slutligen skall enligt artikel 14.1 g medlemsländerna från beskattning undanta import av varor

- inom ramen för diplomatiska och konsulära förbindelser, i den mån tullfrihet föreligger,

- av internationella organisationer erkända som sådana av myndigheterna i värdlandet, och till medlemmar av sådana organisationer, med de begränsningar och på de villkor som fastställs av de internationella konventionerna om upprättandet av dessa organisationer eller genom avtal om deras säte,
- i vissa fall till styrkor tillhörande NATO.

Bestämmelser om tullfrihet finns i rådets förordning (EEG) nr 918/83 av den 28 mars 1983 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (EGT nr L 105, 23.4.1983, s. 64, Celex 383L0181). Enligt bestämmelser i förordningen (artikel 133) är det medlemsländerna själva som avgör om tullfrihet skall föreligga för diplomater m.fl. Det krävs således att nationella regler antas.

## 5.2 Punktskatter

### 5.2.1 EG-harmoniserade punktskatter

Regler om innehav, flyttning och övervakning av punktskattepliktiga mineraloljor, alkohol och alkoholdrycker samt tobaksvaror finns i rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (EGT nr L 76, 23.3.1992, s. 1, Celex 392L0012). Enligt artikel 23.1 i detta direktiv skall sådana punktskattepliktiga varor befrias från betalning av punktskatt om de är avsedda för

- leverans i samband med diplomatiska eller konsulära förbindelser,
- internationella organisationer som är erkända som sådana av de offentliga myndigheterna i värdmedlemsstaten, samt för medlemmar i sådana organisationer, inom de gränser och på de villkor som fastställts genom de internationella konventionerna om upprättandet av dessa organisationer eller genom avtal med organisationernas ledning,
  - i vissa fall till styrkor tillhörande NATO,
- konsumtion enligt avtal som ingåtts med icke-medlemsländer eller internationella organisationer, förutsatt att avtalet är tillåtet eller godkänt med hänsyn till befrielse från mervärdesskatt.

Dessa skattebefrielser gäller med förbehåll för de villkor och begränsningar som fastställts av värdmedlemsstaten till dess att enhetliga EG-skatteregler har införts. Befrielse får beviljas i överensstämmelse med ett förfarande för återbetalning av punktskatter.

Rådet kan enhälligt på kommissionens förslag ge en medlemsstat tillåtelse att med ett icke-medlemsland eller en internationell organisation sluta ett avtal som innehåller befrielser från punktskatt, artikel 23.2. En stat som önskar träffa ett sådant avtal skall hänskjuta saken till kommissionen och förse denna med all nödvändig bakgrundsinformation. Kommissionen skall inom en månad underrätta de övriga medlemsstaterna. Rådet skall anses ha fattat beslut om saken inte har tagits upp inför rådet inom två månader efter det att övriga medlemsstater informerades.

I december 1994 antog rådet ett direktiv om ändring i och tillägg till direktiv 92/12/EEG, rådets direktiv 94/74/EG av den 22 december 1994 om ändring av direktiv 92/12/EEG om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor, av direktiv 92/81/EEG om harmonisering av strukturerna för punktskatter på mineraloljor och av direktiv 92/82/EEG om tillnärmning av punktskattesatserna för mineraloljor (EGT nr L 365, 31.12.1994, s. 46, Celex 394L0074). Detta direktiv ger möjlighet för diplomater att från ett annat EG-land ta emot punktskattepliktiga mineraloljor, alkohol och alkoholdrycker samt tobaksvaror utan att punktskatt skall betalas för varorna.

### 5.2.2 Försäljningsskatt

Som framgår av direktivet 92/12/EEG (artikel 3.3) så har medlemsländerna inom EU rätt att införa eller behålla andra punktskatter än de obligatoriska, avseende alkoholhaltiga varor, tobaksvaror och mineraloljeprodukter, under förutsättning att sådana nationella punktskatter inte ger upphov till gränsformaliteter vid handeln mellan medlemsländerna.

Den befrielse från försäljningsskatt som den diplomatiska kåren erhållit enligt lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon har byggt på internationell kutym.

## 6 Gällande rätt i Sverige

### 6.1 Mervärdesskatt

#### 6.1.1 Förvärv inom landet

Som nämnts tidigare tillgodoses skattefrihet för utländska beskickningar m.fl. i Sverige genom en rätt till återbetalning av den skatt som erlagts. Bestämmelserna härom finns i 10 kap. 6–8 §§ mervärdesskattelagen (1994:200, ML).

Den krets som har rätt till återbetalning omfattar utländska beskickningar, lönade konsulat i Sverige och sådana internationella organisationer som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall. Enligt en nyligen genomförd ändring av bestämmelserna omfattas även representation i Sverige för de Europeiska gemenskaperna av rätten till återbetalning av mervärdesskatt. Vidare omfattas medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och lönade konsulter vid utländska konsulat i Sverige av rätten till återbetalning. Detsamma gäller medlemsstaters ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation.

Återbetalningsrätten gäller endast för de varor och tjänster som anges i nämnda lagrum. De varor och tjänster som berättigar till återbetalning är olika för beskickningar, konsulat och internationella organisationer

respektive personal vid dessa organ. Bestämmelserna har inte ändrats i någon större utsträckning sedan de tillkom. En förändring är att rätten till återbetalning i dag omfattar fler tjänster än tidigare. Detta hänger samman med den utökning av det beskattningsbara området som under senare år ägt rum när det gäller omsättning av tjänster.

Rätten till återbetalning av mervärdesskatt omfattar numera även förvärv av motorfordon samt alkohol- och tobaksvaror. Dessa regler trädde i kraft den 1 november 1995, men gäller retroaktivt från den 1 januari 1995 (prop. 1994/95:202, bet. 1994/95 SkU27, rskr. 1994/95:402, SFS 1995:700).

Bestämmelser om förfarandet vid återbetalning finns i förordningen (1994:224) om återbetalning av mervärdesskatt och vissa punktskatter till hjälporganisationer, utländska beskickningar m.fl. Bestämmelserna innebär bl.a. att ansökan om återbetalning skall ges in till Utrikesdepartementet. Till ansökan skall fogas faktura eller jämförlig handling i original eller kopia. Utrikesdepartementet skall överlämna ansökan till Skattemyndigheten i Kopparbergs län med uppgift om huruvida förvärvet har gjorts av någon som har rätt till återbetalning av skatt. Det är Skattemyndigheten i Kopparbergs län som beslutar om återbetalning.

### 6.1.2 Gränsöverskridande förvärv

I lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import m.m. framgår att frihet från skatt vid import skall 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, lagen (1994:1547) om tullfrihet m.m. eller föreskrifter som har meddelats med stöd av förordningen eller lagen. Bestämmelser om rätt till tullfrihet för utländska beskickningar m.fl. finns i lagen (1994:1547) om tullfrihet. Tullfriheten gäller för i stort sett samma krets som rätten till återbetalning av mervärdesskatt. Tullfriheten är dock inte begränsad till vissa slag av varor utan gäller generellt för alla slag av varor.

Närmare bestämmelser om tullfrihet finns i förordningen (1994:1605) om tullfrihet. Av förordningen framgår bl.a. att handling som innehåller framställning om tullfrihet skall inges till Utrikesdepartementet. Utrikesdepartementet anger på handlingen vilken kategori varumottagaren tillhör. Handlingen lämnas därefter till tullmyndighet där varan skall förtullas.

I förordningen finns en särskild bestämmelse som innebär att om tullfrihet medgetts för bl.a. motorfordon och om fordonet överläts tidigare än två år efter det att det anmäldes till förtullning, skall tull betalas. Vissa undantag från denna betalningsskyldighet finns, bl.a. om överlåtelsen beror på att ägaren fått förflyttning eller avlidit.

Nu nämnda bestämmelser om rätt till skattefrihet vid import gäller efter Sveriges inträde i EU endast varor från icke EG-land.

Rätten för utländska beskickningar m.fl. att importera varor tullfritt har i praktiken ofta använts på så sätt att varor förvärvats via frizon eller frilager

(tidigare frihamn) och från provianteringslager. Möjligheten till skattefria leveranser till frizoner och frilager regleras i ML (5 kap. 9 § 4).

Proviauteringslager är en form av tullager, jfr 45 § tullagen (1994:1550) och 30 § tullförordningen (1994:1558). Närmare bestämmelser om provianteringslager finns i 13 kap. 1 § tullordningen (TFS 1994:45 III). Av 13 kap. 2 § tullordningen framgår bl.a. att provianteringslager är avsett för förvaring av icke-gemenskapsvaror som skall användas för försäljning till den som har rätt till tullfrihet enligt 4 § första stycket lagen (1994:1547) om tullfrihet m.m. Möjligheten för utländska beskickningar m.fl. att förvärva varor från provianteringslager avser således endast icke-gemenskapsvaror.

Förvärv av gemenskapsvaror, dvs. varor från andra EG-länder, undantas från beskattning enligt 3 kap. 30 d § ML. Detta undantag gäller under förutsättning att motsvarande förvärv i Sverige skulle berättiga till återbetalning av skatt. Skattefriheten gäller således endast de varor och tjänster som anges i 10 kap. 6 och 7 §§ ML.

Mervärdesskattelagen innehåller även regler som medför att svenska företag kan leverera varor och (i vissa fall) tjänster till utländska beskickningar m.fl. som är stationerade i ett annat EG-land (3 kap. 30 a § 3 och 4 ML). För att skattefriheten skall gälla krävs att förvärvet skulle kunna ske utan skatt i det EG-landet. Det är således reglerna i det landet som avgör om omsättningen i Sverige kan ske utan skatt. De tjänster som kan omsättas utan skatt är tjänster som tillhandahålls Europeiska gemenskapernas institutioner i andra EG-länder.

## 6.2 Punktskatter

### 6.2.1 EG-harmoniserade punktskatter

Enligt äldre bestämmelser avseende skatt på alkohol och tobak fick skattskyldig tillverkare och importör göra avdrag i sin punktskattedeklaration för varor som lagts upp på tullager som inrättats för förvaring av proviant. Varorna var alltså i dessa fall obeskattade på provianteringslagren. Oförtullade varor som förvarades på provianteringslager fick säljas till den som hade rätt till tullfrihet enligt 6 § första stycket lagen (1987:1069) om tullfrihet m.m. Enligt denna bestämmelse gällde tullfrihet för varor som förtullades för en främmande stats beskickning eller konsulat eller en beskicknings- eller konsultsmedlem eller dennes familj enligt lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall eller enligt föreskrifter som hade meddelats med stöd av den lagen. En diplomat kunde alltså före den 1 januari 1995 på provianteringslager köpa tobaksvaror och alkoholdrycker utan punktskatt.

Enligt 1 § lagen (1987:1066) om frihet från skatt eller avgift medgavs diplomater m.fl. som enligt lagen om tullfrihet hade rätt att tullfritt införa varor till landet också frihet från skatt eller avgifter på sådan införsel.

Återbetalning av allmän energiskatt, bensinskatt, dieseloljeskatt och koldioxidskatt på bränsle och bensin skulle ske om förvärvet gjorts av

1. utländsk beskickning eller lönat konsulat i Sverige eller sådan internationell organisation, som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall,
2. diplomatisk företrädare vid utländsk beskickning i Sverige och lönad konsul vid utländskt konsulat i Sverige.

Återbetalning skulle även ske av skatt på bränsle och bensin om förvärvet gjorts av medlemsstats ombud vid internationell organisation med säte i Sverige och personal hos sådan organisation, om Sverige hade träffat överenskommelse med annan stat eller med mellanfolklig organisation om detta.

Beskattningsmyndigheten prövade frågor om återbetalning av skatt och beskattningsmyndighetens beslut fick överklagas hos länsrätten.

Efter Sveriges inträde i EU gäller i huvudsak följande.

Lagarna om allmän energiskatt, koldioxidskatt, dieseloljeskatt och bensinskatt ersattes den 1 januari 1995 av en gemensam ny lag som skatt på energi. I den nya lagen behölls den tidigare benämningen koldioxidskatt. Allmän energiskatt ersattes med uttrycket energiskatt. Bensinskatt och dieseloljeskatt motsvaras numera av högre nivåer av energiskatt.

Rätten till återbetalning av energiskatt och koldioxidskatt vid förvärv av bränsle och bensin inom landet kvarstår, 9 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi. Reglerna om återbetalning har utökats till att omfatta även punktskatt på alkohol- och tobaksvaror, 31 a § lagen (1994:1563) om tobaksskatt i dess lydelse enligt SFS 1995:612 och 31 a § lagen (1994:1564) om alkoholskatt i dess lydelse enligt SFS 1995:613. Reglerna om förfarandet vid återbetalning finns i förordningen (1994:224) om återbetalning av mervärdesskatt och vissa punktskatter till hjälporganisationer, utländska beskickningar m.fl.

Genom en ändring i 3 § lagen (1994:1565) om beskattning av privatinförsel av alkoholdrycker och tobaksvaror från land som är medlem i Europeiska unionen, SFS 1995:614, gäller inte reglerna i 1 och 2 §§ i denna lag om skatt och skattefria kvantiteter för sådan införsel som sker under sådana omständigheter att förutsättningar skulle finnas att medge återbetalning av skatt enligt 31 a § lagen om tobaksskatt eller 31 a § lagen om alkoholskatt. För en diplomat som själv kommer resande till Sverige från ett annat EG-land med tobaks- eller alkoholvaror för eget bruk innebär detta att någon svensk tobaks- eller alkoholskatt inte kommer att tas ut på införseln. Reglerna beträffande tobaks- och alkoholskatten trädde i kraft den 1 juli 1995 och gäller retroaktivt från den 1 januari 1995.

Genom direktiv 94/74/EG infördes, som tidigare nämnts, möjlighet för diplomater m.fl. att ta emot punktskattepliktiga varor utan att punktskatt skall betalas. Varorna skall i sådana fall levereras från en upplagshavare (skattskyldig tillverkare eller annan lagerhavare) i ett annat EG-land. Regler om detta finns i 4 kap. 1 § lagen om skatt på energi, 9 § lagen om tobaksskatt och 8 § lagen om alkoholskatt. Skattskyldighet för sådana varor föreligger inte för varor som förs in till Sverige under sådana omständigheter att förutsättningar skulle finnas att medge återbetalning av skatten. Direktiv 94/74/EG innehåller även regler som ger en upplagshavare

möjlighet att leverera punktskattepliktiga varor skattefritt till diplomater m.fl. som är stationerade i ett annat EG-land. De svenska reglerna om detta finns i 2 kap. 11 § lagen om skatt på energi, 21 § lagen om tobaksskatt och 20 § lagen om alkoholskatt. Samtliga regler trädde i kraft den 1 juli 1995 och gäller beträffande tobaks- och alkoholskatten retroaktivt från den 1 januari 1995.

Den som är skattskyldig för tobaks- eller alkoholskatt har fortfarande möjlighet att leverera sådana varor skattefritt till provianteringslager, 32 § lagen om tobaksskatt och 32 § lagen om alkoholskatt. Som tidigare nämnts kan diplomater numera endast köpa icke-gemenskapsvaror på ett sådant provianteringslager. Såsom även tidigare nämnts gäller numera diplomaters rätt till skattefri införsel endast för icke-gemenskapsvaror.

### 6.2.2 Försäljningsskatt

Före den 1 januari 1995 var registrerad tillverkare eller registrerad importör skattskyldig för försäljningsskatten. Om fordonet var tillverkat av annan än registrerad tillverkare eller om fordonet byggts om var ägaren skattskyldig.

Tidpunkten för skattskyldighetens inträde var för registrerade skattskyldiga vid leverans av fordonet till köpare eller när fordonet togs ut från rörelsen utan samband med försäljning. Beskattningsmyndighet var Skattemyndigheten i Kopparbergs län.

Vid import av fordon inträdde skattskyldigheten vid införseln av fordonet till Sverige. Vid import av fordon av någon som inte var registrerad som importör inträdde skattskyldigheten vid införsel av fordonet till Sverige. Fordonet anmäldes till förtullning på sedvanligt sätt. Tullverket var beskattningsmyndighet i detta fall. När fordonet importerades av registrerade skattskyldiga inträdde dock ingen skattskyldighet vid införseln men importören skulle upprätta en förteckning över införda skattepliktiga fordon. Denna uppgift överlämnades sedan till Tullverket som i sin tur överlämnade införseluppgiften till beskattningsmyndigheten, Skattemyndigheten i Kopparbergs län. I samtliga övriga fall inträdde skattskyldigheten när fordonet fördes in i bilregistret eller när fordonet efter ändring togs upp i bilregistret, och Skattemyndigheten i Kopparbergs län var beskattningsmyndighet.

Före den 1 januari 1995 kunde utländska beskickningar, konsulat och internationella organisationer i Sverige samt vissa personalkategorier vid dessa köpa, eller till Sverige föra in, fordon utan att behöva betala försäljningsskatt. Detta åstadkoms lagtekniskt genom en hänvisning i försäljningsskattelagen till reglerna i lagen (1987:1069) om tullfrihet m.m.

Om en diplomat köpte fordon i Sverige gick det i praktiken till så att fordonet först exporterades till svensk frihamn varefter diplomaten privatimporterade fordonet. På detta sätt kunde reglerna om tullfrihet tillämpas och någon försäljningsskatt behövde ej betalas. För att vara berättigad till försäljningsskattefrihet krävdes det ett intyg från Utrikes-

departementet om att diplomaten hade sådan ställning som berättigade honom till att köpa fordonet utan att behöva betala försäljningsskatt.

Om en diplomat importerade ett fordon var reglerna om tullfrihet tillämpliga och någon försäljningsskatt behövde ej betalas. Vid import av fordonet skulle diplomaten vid införseln överlämna intyget från Utrikesdepartementet till Tullverket. Vid medlemskapet i EU krävdes att uttaget av försäljningsskatten inte gav upphov till några gränsformaliteter vid handeln mellan medlemsländerna. Huvuddelen av skatteuppbörden skedde enligt interna regler, men vid införsel av fordon av någon som inte var registrerad skattskyldig skulle beskattningen ske vid förtullningen. Medlemskapet i EU krävde således att beskattningstekniken lades om.

Den 1 januari 1995 ändrades försäljningsskattelagen så att försäljningsskatten numera alltid tas ut när fordonet första gången förs in i svenskt bilregister eller, om fordonet samtidigt ställs av, vid avställningens upphörande.

För att kunna behålla reglerna om skattefrihet för diplomater infördes regler om kompensation för diplomater. Eftersom det i de flesta fall är registrerad tillverkare eller registrerad importör och inte diplomaten själv som är skattskyldig så infördes kompensationsregler och inte återbetalningsregler.

Förfarandet vid ansökan om kompensation för försäljningsskatt regleras i förordningen (1978:86) om försäljningsskatt på motorfordon. När diplomaten köper ett fordon betalar han den del av priset som utgör försäljningsskatt för försäljaren. För att få kompensation för försäljningsskatten måste diplomaten härefter lämna en ansökan om kompensation till beskattningsmyndigheten som har att pröva frågan om kompensation. Till ansökan skall diplomaten bifoga fakturan där det skall framgå hur stor försäljningsskatten är. Diplomaten skall sedan sända ansökan till beskattningsmyndigheten via Utrikesdepartementet som har att intyga att fordonet köpts av någon som har rätt till kompensation. När den skattskyldige, som i de flesta fall är registrerad tillverkare eller registrerad importör, betalat försäljningsskatt utges kompensationen till diplomaten. I en del fall ombesörjer försäljaren allt pappersarbete åt diplomaten.

Om diplomaten själv importerar fordonet registreras bilen i bilregistret så snart bilprovningen gjort en registreringsbesiktning. Diplomaten får en räkning på försäljningsskatten. Efter det att skatten betalats kan diplomaten ansöka om återbetalning av försäljningsskatten på samma sätt som vid köp inom landet.

Enligt uppgift från beskattningsmyndigheten är antalet kompensationsansökningar få, för närvarande handläggs cirka trettio stycken per månad. Handläggningen sker skyndsamt. Så snart en ansökan om kompensation kommit in till beskattningsmyndigheten prövas frågan, och om alla förutsättningar är uppfyllda sker utbetalning snarast möjligt.

Det är den diplomatiska kåren som har rätt till kompensation för erlagd försäljningsskatt. Det är således både medlemmar av den diplomatiska personalen och karriärkonsuler (tidigare benämnd lönad konsul), under

förutsättning att de inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här, som har rätt till kompensation.

Enligt lagtexten kan kompensation även erhållas för medlemsstats ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation, om Sverige har träffat överenskommelse med annan stat eller med en mellanfolklig organisation om detta. Det finns i dag inte några bestämmelser i redan träffade avtal med internationella organisationer som reglerar frågan om kompensation för försäljningsskatt. Anledningen till detta är att reglerna om befrielse från försäljningsskatt var kopplade till reglerna om tullfrihet. När den tidigare kopplingen till tullfrihetsreglerna upphörde krävdes ett tillägg i lagtexten för att knyta an försäljningsskatteområdena till ett område där avtal redan träffats. I detta fall valdes mervärdesskatteområdet. Lagtexten formulerades så att den personkrets vid internationella organisationer som omfattades av bestämmelsen om återbetalning av ingående mervärdesskatt också erhöll kompensation för försäljningsskatt.

Kretsen av personer som hade rätt till återbetalning av mervärdesskatten var emellertid mindre än den krets som tidigare hade rätt till tullfrihet. Det ansågs dock viktigt att reglerna på försäljningsskatteområdet så långt möjligt stämde överens med reglerna på mervärdesskatteområdet.

## 7 Uthyrning av lokaler

**Regeringens förslag:** En fastighetsägare skall kunna vara frivilligt skattskyldig till mervärdesskatt för uthyrning av fastighet eller del därav om uthyrningen sker till en utländsk beskickning, karriärkonsulat eller en internationell organisation. Detsamma gäller uthyrning av anläggning som utgör fastighet. En fastighetsägare som vill bli frivilligt skattskyldig skall genom ett intyg kunna visa att hyresgästen har den status som förutsätts. Den mervärdesskatt som debiteras skall berättiga till återbetalning.

**Promemorian:** Förslaget i promemorian överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Riksskatteverket* anser att möjligheten till frivillig skattskyldighet även bör omfatta uthyrning av anläggning som utgör fastighet. Vidare föreslår Riksskatteverket att för att kunna medges frivillig skattskyldighet bör fastighetsägaren genom ett intyg kunna visa att hyresgästen tillhör den krets som är återbetalningsberättigad enligt 10 kap. 6 § ML. Intyget skall utfärdas av Utrikesdepartementet.

**Skälen för regeringens förslag:** En utländsk beskickning, ett konsulat eller en internationell organisation som är stationerad i Sverige kan tillgodose sitt behov av lokaler antingen genom eget ägande (byggnad) eller genom att hyra lokaler. Oavsett vilken lösning som väljs utgår ingen mervärdesskatt på anskaffandet av lokaler, eftersom såväl omsättning av

fastigheter som upplåtelser av hyresrätter avseende fastigheter är generellt undantaget från skatteplikten enligt 3 kap. 2 § ML.

Enligt 10 kap. 6 § 4 ML har en utländsk beskickning etc. rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt som hänför sig till tjänster på en sådan fastighet som är avsedd för förvärvaren. Denna återbetalningsrätt kan exempelvis gälla mervärdesskatt i anledning av uppförande av en ny byggnad eller renovering av en befintlig byggnad på en fastighet. Återbetalningsrätten torde främst komma till användning beträffande fastighet som ägs av beskickningen. Om verksamheten bedrivs i förhyrda lokaler är det normalt fastighetsägaren som ansvarar för renoveringsarbeten etc. Den mervärdesskatt som betalas i samband därmed kan fastighetsägaren inte göra avdrag för eftersom omsättningen av uthyrningstjänsten inte är skattepliktig. Han måste dock kompensera sig för skatten vid uttagande av hyra från hyresgästen. Detta innebär att det kan vara mer fördelaktigt för en beskickning att driva verksamhet i lokaler som man äger.

Mervärdesskattelagen innehåller emellertid ytterligare bestämmelser som kan få betydelse för frågan hur en utländsk beskickning etc. skall tillgodose sitt behov av lokaler.

En fastighetsägare har i vissa fall möjlighet att frivilligt träda in i mervärdesskattesystemet. Sådan frivillig skattskyldighet kräver att fastigheten hyrs ut till en hyresgäst som stadigvarande skall använda byggnaden eller lokalen i en verksamhet som medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning av skatt. För att frivillig skattskyldighet skall inträda krävs vidare att skattemyndigheten fattar ett särskilt beslut om detta (3 kap. 3 § andra stycket och 9 kap. 1 § ML). Om fastighetsägaren genom ett sådant beslut har blivit skattskyldig för uthyrningen, har han rätt till avdrag för ingående skatt avseende t.ex. ny-, till- eller ombyggnad av fastigheten (9 kap. 3 § ML).

Den frivilliga skattskyldigheten gäller endast så länge fastighetsägaren fortsätter att hyra ut byggnaden eller lokalen till en skattskyldig hyresgäst. Övergår fastighetsägaren till att hyra ut byggnaden eller lokalen till en hyresgäst som inte är skattskyldig skall han utträda ur systemet. Om så sker måste fastighetsägaren i vissa fall återföra skatt som han gjort avdrag för på grund av den frivilliga skattskyldigheten. Om skattskyldigheten upphör inom tre år från utgången av det kalenderår under vilket skattskyldigheten inträtt skall hela det avdragna beloppet återföras. Om skattskyldigheten upphör senare, men inom sex år, skall hälften av den avdragna skatten återföras (9 kap. 5 och 6 §§ ML). Därefter sker ingen återföring.

Som nämnts ovan skall en fastighetsägare som hyr ut en fastighet till en utländsk beskickning etc. således inte betala mervärdesskatt i anledning av denna omsättning. Han har därmed inte heller rätt till avdrag för ingående skatt i denna uthyrningsverksamhet.

En fastighetsägare som har inträtt i mervärdesskattesystemet och som övergår till att hyra ut fastigheten till en utländsk beskickning etc. skall utträda ur systemet. Han kan dessutom bli skyldig att återföra avdragen ingående skatt enligt de regler som nu redovisats. Denna omständighet kan medföra att fastighetsägaren väljer att inte hyra ut fastigheten till ett sådant

subjekt. Om fastighetsägaren ändå väljer att hyra ut fastigheten till en beskickning etc. blir den skatt som skall återföras en kostnad för honom vilken måste beaktas vid bestämmande av hyrans storlek.

En utländsk beskickning etc. som önskar hyra lokaler för sin verksamhet kan således stöta på svårigheter när det gäller att hitta en fastighetsägare som är villig att hyra ut lokaler. Några problem av detta slag uppkommer däremot inte om beskickningen i stället väljer att förvärva en egen fastighet för verksamheten, eftersom omsättning av fastighet inte är mervärdesskattepliktig. Mervärdesskatten kan därför komma att påverka valet mellan att driva verksamheten i förhyrda lokaler eller i en ägd fastighet.

För att komma tillrätta med dessa problem föreslås i promemorian att det skall införas en möjlighet för en fastighetsägare att bli frivilligt skattskyldig för uthyrning av en fastighet till någon som har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 6 § ML. Regeringen delar denna bedömning. Reglerna kan införas som ett nytt stycke i 3 kap. 3 § ML. Samtidigt bör i 10 kap. 6 § ML införas en rätt till återbetalning av mervärdesskatt avseende sådan uthyrning. En fastighetsägare som har inträtt i mervärdesskattesystemet kommer härigenom inte att bli skyldig att återföra tidigare avdragen mervärdesskatt, om han övergår till att hyra ut fastigheten till någon som har rätt till återbetalning av skatt enligt 10 kap. 6 § ML.

Riksskatteverket föreslår att rätten till frivillig skattskyldighet även skall omfatta uthyrning av anläggning som utgör fastighet. Regeringen delar denna uppfattning. Det föreslagna nya stycket i 3 kap. 3 § ML bör kompletteras i enlighet härmed.

Riksskatteverket anser vidare att en fastighetsägare för att kunna medges frivillig skattskyldighet skall kunna visa att hyresgästen tillhör den krets som avses här. Intyget skall utfärdas av Utrikesdepartementet. Regeringen delar även denna uppfattning. En bestämmelse härom bör införas i 9 kap. 1 § ML.

## 8 Förvärv av motorfordon

**Regeringens förslag:** Rätten för utländska beskickningar m.fl. till återbetalning av mervärdesskatt avseende förvärv av motorfordon ersätts med en rätt att förvärva motorfordon utan mervärdesskatt. Bestämmelserna införs i 3 kap. ML som ett undantag från skatteplikten. När det gäller enskilda personer skall undantaget endast gälla förvärv av fordon för personligt bruk. Vidare skall det finnas krav på minsta innehavstid för fordon som förvärvats skattefritt. Om fordonet säljs innan denna tid löpt ut uppstår en skyldighet till återbetalning. Vissa undantag från denna skyldighet föreslås.

Såvitt gäller försäljningsskatt behålls nuvarande bestämmelser om rätt till kompensation. I likhet med mervärdesskattefriheten föreslås dock att vissa undantag från nuvarande krav på återbetalningsskyldighet av kompensation skall införas.

**Promemorian:** Förslaget i promemorian överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser är positiva till förslaget eller lämnar det utan erinran. *Riksskatteverket* avstyrker dock förslaget att införa en direkt frihet från mervärdesskatt vid förvärv av motorfordon. Riksskatteverket anser att det kan föreligga en risk för missbruk om man inför ett system med direkt skattefrihet. Om förslaget genomförs anser verket att den föreslagna bestämmelsen i 3 kap. 26 a § ML bör kompletteras med ett krav på att säljaren skall skicka kopia av intyget från Utrikesdepartementet till Skattemyndigheten i Kopparbergs län. Två remissinstanser, *Motorbranschens Riksförbund* och *Bilindustriföreningen* anser att en ordning med direkt skattefrihet bör införas även beträffande försäljningsskatten på motorfordon.

**Skälen för regeringens förslag:** I promemorian övervägs om skattefriheten för utländska beskickningar m.fl. skall tillgodoses som en rätt till återbetalning av skatt eller om det i stället bör införas en ordning med direkt skattefrihet. En sådan ordning förekommer i vissa av EU:s medlemsländer.<sup>1</sup>

Olika skäl kan anföras för och emot de olika systemen. En ordning med direkt skattefrihet kan upplevas som enklare och mera fördelaktig för den som förvärvar en vara eller en tjänst. Å andra sidan förutsätter en direkt skattefrihet att säljaren vet att köparen har rätt att förvärva varan eller tjänsten utan skatt. Den största nackdelen med ett system med direkt skattefrihet är att risken för missbruk torde öka. Olika slag av kontrollåtgärder kan behövas för att bemöta en sådan risk. En ordning med återbetalning av skatt medför en viss administration, men innebär samtidigt att de myndigheter som hanterar återbetalningarna har en viss kontroll över att reglerna efterlevs. De överväganden som görs i promemorian har sammantagit lett till att det förordas att de nuvarande reglerna med rätt till återbetalning av skatt behålls. Såvitt gäller mervärdesskatt föreslås dock att en ordning med direkt skattefrihet skall införas i ett fall, nämligen vid förvärv av motorfordon.

Regeringen delar den bedömning som görs i promemorian. Det nuvarande systemet med rätt till återbetalning av skatt bör därför behållas. När det gäller förvärv av motorfordon är dock förhållandena sådana att det finns skäl till andra överväganden.

Före den 1 januari 1995 fanns det inte någon rätt till återbetalning av mervärdesskatt vad gäller förvärv av motorfordon. Utländska beskickningar m.fl. hade dock rätt att importera motorfordon utan att behöva betala mervärdesskatt. För att underlätta den praktiska hanteringen har det förekommit att motorfordon förvärvats skattefritt via leverans till frihamn. Förfarandet har i praktiken inneburit att fordonet levererades av en

<sup>1</sup> Direkt skattefrihet vid omsättning inom landet tillämpas av Belgien, Grekland, Spanien (för vissa varor), Italien och Luxemburg. Storbritannien tillämpar direkt skattefrihet för vissa subjekt. Övriga av de tolv "gamla" medlemsländerna samt Sverige och Finland tillämpar en ordning med återbetalning av skatt.

återförsäljare till en frihamn. Denna leverans var skattefri enligt 5 kap. 9 § första stycket 4 ML. Fordonet kunde därefter importeras tull- och skattefritt av förvärvaren.

Sveriges inträde i EU har i princip inte påverkat möjligheten att förvärva motorfordon skattefritt via frihamn. Från och med den 1 januari 1996 har dock frihamnarna ersatts av frizoner och frilager. Bestämmelsen i 5 kap. 9 § första stycket 4 ML avser således numera leverans av gemenskapsvaror till frizon eller frilager. Tillstånd att inrätta frizon eller frilager har lämnats i ett par fall. Några frizoner eller frilager synes dock ännu inte ha tagits i drift. För närvarande torde det därför inte vara möjligt att förvärva motorfordon via frizon eller frilager.

Som nämnts tidigare har från och med den 1 januari 1995 införts en rätt till återbetalning av skatt i anledning av förvärv av motorfordon. Skillnaden gentemot det tidigare använda förfarandet med leverans via frihamn är att skatten ingår i det pris förvärvaren betalar för varan. Denne har därefter rätt att få skatten återbetald. Enligt vad regeringen erfarit upplevs detta som onödigt krångligt av den krets som omfattas av rätten till återbetalning. Det finns bland diplomater m.fl. liten förståelse för varför skatten först måste betalas, för att återfås i ett senare skede. Den gällande ordningen uppges också medföra stora likviditetsproblem. Enligt uppgift är det många beskickningar etc. som i stället för att förvärva motorfordon från en återförsäljare i Sverige, väljer att importera dessa från ett icke EG-land.

Mot bakgrund av vad som nu anförts, inte minst de nackdelar i konkurrenshänseende som det nuvarande systemet innebär för den svenska bilhandeln, anser regeringen att förslaget i promemorian om en direkt skattefrihet vid förvärv av motorfordon bör genomföras. De nya bestämmelserna bör införas som ett undantag från skatteplikten i 3 kap. ML. De särskilda begränsningar som föreslås när det gäller möjligheten för den som förvärvat ett fordon att överlåta detta bör också införas. Dessa begränsningar innebär att fordonet inte kan överlåtas utan konsekvenser inom två år från förvärvet. Om så sker uppkommer en återbetalningsskyldighet för säljaren. I vissa fall görs dock undantag från kravet på återbetalningsskyldighet, bl.a. om ägaren avlidit eller fått förflyttning. Vid förflyttning måste dock fordonet ha innehafts minst sex månader. Undantag från återbetalningsskyldigheten görs också om överlåtelser sker till någon som kan förvärva fordon mervärdesskattefritt enligt nu föreslagna bestämmelser. Motsvarande begränsningar finns såvitt gäller rätten till skattefri import av motorfordon. Något behov av att utvidga bestämmelserna till att även omfatta annan än ägaren av fordonet finns dock inte. Med hänsyn till den immunitet som de ifrågasvarande subjekten åtnjuter bör inte heller den avgift som föreslås i promemorian införas.

Riksskatteverket har uttryckt farhågor för att de föreslagna reglerna vid förvärv av motorfordon kan komma att leda till missbruk. För att öka kontrollen anser Riksskatteverket att förvärvaren bör vara skyldig att ge in det intyg som krävs för skattefriheten till Skattemyndigheten i Dalarnas län, samt kopia av faktura eller liknande handling. Vidare ifrågasätter Riks-

skatteverket om inte någon form av begränsning bör införas när det gäller antal fordon som kan förvärfvas utan mervärdesskatt.

Regeringen är medveten om att det kan finnas en risk för missbruk om ett system med direkt skattefrihet införs när det gäller förvärv av motorfordon. En sådan ordning för förvärv inom landet skulle komma att motsvara vad som i dag gäller för import av motorfordon. Något mera omfattande missbruk av dessa regler synes inte ha förekommit. Enligt vad regeringen erfarit tillämpas vad gäller import en praxis som innebär att en diplomat etc. har rätt inneha ett motorfordon tull- och skattefritt om han är ensamstående, medan en diplomat med familj har rätt att inneha två fordon. Denna praxis grundas på bestämmelser i Wienkonventionen om att rätt till tullfrihet för varor endast gäller om varorna är avsedda för personligt bruk.

En motsvarande praxis bör kunna tillämpas även inom ramen för ett system med direkt skattefrihet för förvärv inom landet. När det gäller dessa förvärv kan dock inte Wienkonventionen utgöra grund för en sådan praxis, utan det krävs ett särskilt författningsstöd härför. Bestämmelser med denna innebörd bör införas i anslutning till de nu föreslagna reglerna i 3 kap. ML. Dessutom bör den av Riksskatteverket föreslagna skyldigheten att ge in kopia av intyg och faktura till Skattemyndigheten i Dalarnas län införas.

Nu beskrivna praxis för en begränsning av antalet fordon som kan förvärfvas utan mervärdesskatt avser endast förvärv som görs av enskilda personer, dvs. sådana som har rätt till återbetalning av skatt enligt 10 kap. 7 § ML. Några motsvarande begränsningar föreslås inte när det gäller förvärv av beskickningar, konsulat och internationella organisationer (dvs. sådana subjekt som har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 6 § ML). Inte heller dessa subjekt bör ha rätt att förvärva ett obegränsat antal motorfordon mervärdesskattefritt, utan endast det antal som är nödvändigt för den verksamhet som bedrivs. Genom att skattefriheten även i dessa fall gäller under förutsättning av att intyg från Utrikesdepartementet företes vid förvärvet, får det förutsättas att det kan ske en viss kontroll av att inte fler fordon än som behövs för verksamheten förvärfvas. Om det skulle visa sig att missbruk uppstår kan ytterligare kontrollåtgärder behöva övervägas. Sådana åtgärder kan avse kontroll av antalet förvärvade och avyttrade fordon, exempelvis med hjälp av uppgifter från bilregistret. Dessa synpunkter gäller såväl för mervärdesskatt som för försäljningsskatt på motorfordon.

En fråga som uppkommer till följd av att ett system med direkt mervärdesskattefrihet införs vid förvärv av motorfordon, är huruvida bestämmelsen i 5 kap. 9 § första stycket 4 om leverans till frizon eller frilager bör kvarstå. Denna fråga behandlas i ett särskilt avsnitt.

Två remissinstanser anser att en ordning med direkt skattefrihet bör införas även såvitt gäller försäljningsskatten på motorfordon. Denna fråga har behandlats i promemorian. Av framför allt praktiska skäl förordas dock att dagens system med kompensation av skatten behålls. Regeringen delar de överväganden som görs i promemorian. Något förslag om en direkt skattefrihet när det gäller försäljningsskatten på motorfordon läggs därför inte fram.

Nuvarande bestämmelser om kompensation för försäljningsskatt på motorfordon innehåller inga undantag från det krav på återbetalning av kompensationen som gäller om fordonet avyttras inom viss tid. I likhet med vad som nu föreslås gälla för den direkta skattefriheten avseende mervärdesskatt, bör ett fordon i vissa fall kunna avyttras utan krav på återbetalning av kompensation för försäljningsskatt. 13 § lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon bör kompletteras i enlighet härmed.

## 9 Omsättning till frizon och frilager samt förvärv från provianteringslager

**Regeringens förslag:** Bestämmelsen i 5 kap. 9 § första stycket 4 ML om leverans av varor i en frizon eller i ett frilager tas bort.

**Promemorian:** Förslaget i promemorian överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Generaltullstyrelsen* och *Riksskatteverket* tillstyrker borttagandet av bestämmelsen i 5 kap. 9 § första stycket 4 ML. *Industriförbundet* och *Luftfartsverket* motsätter sig att nämnda bestämmelse tas bort. De två sistnämnda remissinstanserna anför att det på vissa ställen i Sverige, exempelvis i anslutning till Arlanda flygplats, håller på att etableras verksamheter som bedrivs i frizon eller frilager. Om möjligheten till skattefria leveranser tas bort kommer den verksamhet som är avsedd att drivas i frizonerna och frilagren att försvåras. Detta gäller framför allt vid handel med andra EG-länder.

**Skälen för regeringens förslag:** Som anförts i avsnitt 8 kvarstod rätten att leverera varor utan skatt till frihamn även efter den 1 januari 1995. Från och med den 1 januari 1996 har bestämmelserna ändrats så att de numera avser gemenskapsvaror som levereras i en frizon eller i ett frilager. Denna ändring är en anpassning till EG:s regler på området. Ändringen genomfördes i samband med införlivandet i svensk rätt av rådets direktiv 95/7/EG av den 10 april 1995 om ändring av direktiv 77/388/EG och om införande av nya förenklingsåtgärder avseende mervärdesskatt - Tillämpningsområdet för vissa undantag från beskattning och praktiska åtgärder för genomförandet (EGT nr L 102, 5.5.1995, s. 18, Celex 395L007), det s.k. andra förenklingsdirektivet (jfr. prop. 1995/96:58 s. 28 ff). I praktiken torde det dock ännu inte ha förekommit några varuleveranser i frizon eller frilager.

Enligt bestämmelser i sjätte mervärdesskattedirektivet (artikel 16.1 B b i dess lydelse enligt övergångsordningen artikel 28.E 1, ändrad genom direktiv 95/7/EG) får ett medlemsland från beskattning undanta bl.a. omsättning av varor som är avsedda att placeras i en frizon eller i ett frilager. En av förutsättningarna för denna skattefrihet är att omsättningen av varan inte syftar till slutlig användning och/eller konsumtion. När varan lämnar det särskilda förfarandet (dvs. frizonen eller frilagret) skall den skatt

som skall betalas motsvara den skatt som skulle ha betalats om omsättningen inte undantagits från beskattning.

I samband med att det andra förenklingsdirektivet införlivades i mervärdesskattelagen anfördes att bestämmelsen i 5 kap. 9 § första stycket 4 ML i systematiskt hänseende lämpligen torde höra hemma i 9 c kap. Vidare angavs att bestämmelsen i praxis utnyttjats bl.a. i samband med leverans i frihamn av bilar m.m. avsedda för försäljning till diplomater. Eftersom frågan om diplomaters rätt till skattefrihet var under beredning, var regeringen då inte beredd att upphäva eller föra över bestämmelsen i 5 kap. 9 § första stycket 4 ML till 9 c kap. (prop. 1995/96:58 s. 33).

Bestämmelsen i 5 kap. 9 § första stycket 4 ML om leverans av vara i frihamn har i praktiken tillämpats vid omsättning av en vara till någon som inte är skattskyldig och som därmed inte har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt, t.ex. en privatperson. Om denne av någon anledning inte ville att varan skulle levereras utomlands, har möjlighet funnits att få varan levererad utan mervärdesskatt i frihamn. Vid omsättning till någon som är skattskyldig saknas i princip skäl att leverera varan utan skatt, eftersom avdragsrätt för ingående skatt föreligger för förvärvaren.

Om varan tagits ut ur frihamnen för att användas eller på annat sätt förfogas över i landet har det i princip förelegat skyldighet att betala skatt för varan. En sådan åtgärd har då ansetts utgöra en importsituation. En diplomat etc. har dock kunnat förfoga över varan utan att betala mervärdesskatt eftersom denne har rätt till tullfrihet vid import. Möjligheten att leverera varor skattefritt till frihamn har därför, som nämnts, framför allt kommit till användning vid diplomaters m.fl. förvärv av varor, särskilt förvärv av motorfordon. Vidare har det i viss mån förekommit att utländska studenter förvärvat varor via frihamn. Efter Sveriges medlemskap i EU är det numera endast studenter från tredje land som kan utnyttja denna möjlighet. Såvitt känt är omfattningen av studenters förvärv av varor via frihamn endast marginell.

I föregående avsnitt föreslås att utländska beskickningar m.fl. skall ha rätt att förvärva motorfordon utan mervärdesskatt. Det finns då inte skäl att även tillåta att förvärv kan ske utan mervärdesskatt via frizon eller frilager. Sett mot denna bakgrund och med hänsyn till den ringa omfattning som bestämmelserna i övrigt har utnyttjats, kan regeln i 5 kap. 9 § första stycket 4 ML tas bort helt. Regeringen delar således den bedömning som i detta avseende görs i promemorian. Fråga uppkommer emellertid om det finns några andra skäl att behålla möjligheten till skattefria leveranser av varor i en frizon eller i ett frilager.

Två av remissinstanserna, Sveriges Industriförbund och Luftfartsverket, har motsatt sig att bestämmelsen i 5 kap. 9 § första stycket 4 ML tas bort. Som skäl för denna inställning har åberopats att det i anslutning till Arlanda flygplats håller på att etableras frizon eller frilager i vilken det är tänkt att viss verksamhet skall bedrivas. Några närmare uppgifter om vad denna verksamhet skall bestå i och hur den skall bedrivas har dock inte lämnats. Det synes dock vara fråga om någon form av sammansättningsverksamhet i vilken komponenter dels importerar från tredje land, dels förvärvas inom

EG för att sammansättas till en slutlig produkt. Därefter torde avsikten vara att sälja produkten vidare, antingen till annat EG-land eller genom export till tredje land. Det har anförts att ett borttagande av den aktuella bestämmelsen skulle försvåra denna verksamhet, såväl beträffande förvärv av komponenter som skall ingå i den slutliga produkten, som förvärv av förbrukningsvaror och inventarier avsedda för verksamheten.

Regeringen gör följande bedömning. De företag som avser att driva sådan verksamhet som den här avsedda, torde bli skattskyldiga för mervärdesskatt i Sverige för denna verksamhet. De kommer därför att ha rätt till avdrag för ingående skatt i anledning av förvärv av varor och tjänster som sker för verksamheten. I de fall varorna säljs genom export föreligger rätt till återbetalning av ingående skatt. Det finns därmed inte något egentligt behov för dessa företag att kunna förvärva varor utan mervärdesskatt.

Den nuvarande regeln i 5 kap. 9 § 4 ML förutsätter vidare för att leveransen skall kunna ske utan skatt, att varorna inte används i frizonen eller frilagret. En i sak motsvarande förutsättning kommer att gälla även om bestämmelsen förs över till 9 c kap. ML. Bestämmelsen kan således inte användas för att uppnå en skattefrihet för en eventuell framtida verksamhet i frizon eller frilager. Regeringens bedömning är därför att det inte finns skäl att i någon form behålla bestämmelsen i 5 kap. 9 § 4 ML. Den bör således tas bort.

När det gäller förvärv från provianteringslager kan följande anföras.

Som tidigare nämnts är det numera endast icke-gemenskapsvaror som kan förvärvas från provianteringslager. Möjligheten för diplomater m.fl. att förvärva varor skattefritt (mervärdesskatt och punktskatt) från provianteringslager har således inskränkts i förhållande till vad som gällt tidigare. I promemorian anförts att det inte bör förekomma att skattefria förvärv från provianteringslager kan ske vid sidan av de särskilda regler som finns på området. Regeringen delar denna uppfattning.

Generaltullstyrelsen har i sitt remissyttrande inte anført några erinringar mot det synsätt som i promemorian förs fram angående lämpligheten i att tillåta att utländska beskickningar m.fl. kan förvärva varor mervärdesskatte- och punktskattefritt från provianteringslager. Generaltullstyrelsen anför att om sådana förvärv inte längre skall tillåtas, krävs ändringar i 13 kap. 2 § tullordningen. Med hänsyn till den reglering som finns inom EG på området ifrågasätter Generaltullstyrelsen om det inte därutöver krävs ett direkt förbud för sådana förvärv. Ett sådant förbud kan enligt styrelsen lämpligen införas i tullförordningen (1994:1558).

## 10 Förvärv som berättigar till återbetalning av mervärdesskatt

**Regeringens förslag:** Rätten till återbetalning av mervärdesskatt enligt 10 kap. 6 § ML utökas till att även omfatta bevakningstjänster. Mot bakgrund av den föreslagna direkta mervärdesskattefriheten för förvärv

av motorfordon, avskaffas rätten till återbetalning av mervärdesskatt för dessa varor.

**Promemorian:** I förhållande till regeringens förslag innebär förslaget i promemorian att ett något större antal tjänster skall omfattas av rätten till återbetalning av mervärdesskatt enligt 10 kap. 6 § ML. I promemorian föreslås vidare att beloppsgränsen i 10 kap. 8 § ML skall utvidgas till att även omfatta alkohol- och tobaksvaror.

**Remissinstanserna:** *Riksskatteverket* anser att rätten till återbetalning av mervärdesskatt bör gälla generellt för alla slag av tjänster. *Sveriges Skeppshandlareförbund* anser att skattefriheten såvitt gäller alkohol- och tobaksvaror bör tillgodoses genom direkt undantag från skatteplikten i stället för genom en rätt till återbetalning. Övriga remissinstanser har inga synpunkter på förslaget i promemorian.

**Skälen för regeringens förslag:** I promemorian föreslås att rätten till återbetalning av skatt enligt 10 kap. 6 § ML skall utökas på så sätt att ett antal nya tjänster skall medföra återbetalningsrätt. Bakgrunden till förslaget är att uppräknningen av varor och tjänster i paragrafen varit i stort sett oförändrad sedan bestämmelserna om återbetalningsrätt för utländska beskickningar m.fl. infördes.

Regeringen anser emellertid inte att rätten till återbetalning bör utökas på det sätt som föreslås i promemorian. Regeringen är av den uppfattningen att återbetalningsrätten när det gäller tjänster i princip endast bör omfatta tjänster som avser den fastighet eller lokal i vilken en utländsk beskickning etc. bedriver sin verksamhet. Detta synsätt stämmer också överens med det syfte som fanns då rätten till återbetalning av mervärdesskatt infördes.

Ett flertal tjänster som har anknytning till den fastighet eller lokal i vilken verksamheten bedrivs omfattas redan idag av återbetalningsrätten enligt 10 kap 6 § ML. Av de ytterligare tjänster som i promemorian föreslås medföra rätt till återbetalning är det endast bevakningstjänsterna som kan anses ha anknytning till fastighet eller lokal. Rätten till återbetalning enligt nämnda lagrum bör även omfatta bevakningstjänster. 10 kap. 6 § ML bör kompletteras i enlighet härmed.

I avsnitt 8 föreslås att utländska beskickningar m.fl. skall ha rätt att förvärva motorfordon genom omsättning som undantas från mervärdesskatteplikten. Med hänsyn härtill skall rätten till återbetalning av skatt i anledning av förvärv av motorfordon tas bort.

I promemorian föreslås att den beloppsgräns om 1 000 kronor som anges i 10 kap. 8 § ML även skall gälla för alkohol- och tobaksvaror. Någon motsvarande beloppsgräns när det gäller återbetalning av punktskatt på sådana varor finns inte. Med hänsyn till den skillnad i hanteringen mellan de olika skatteslagen som skulle uppkomma om en beloppsgräns infördes beträffande återbetalning av mervärdesskatt, anser regeringen att promemorians förslag i denna del inte bör genomföras.

Sveriges Skeppshandlareförbund föreslår att en ordning med direkt skattefrihet införs såvitt gäller skatt på alkohol och tobak. Regeringen har i avsnitt 8 övervägt en generell övergång till en ordning med direkt

skattefrihet, men funnit att dagens system med rätt till återbetalning bör behållas. Endast i ett fall, vid förvärv av motorfordon, föreslås en direkt skattefrihet när det gäller mervärdesskatt. En ordning med direkt skattefrihet bör inte införas på några andra områden.

## 11 Omsättning av tjänster till internationella organisationer i andra EG-länder

**Regeringens förslag:** Möjligheten enligt 3 kap. 30 § ML för svenska företag att tillhandahålla tjänster skattefritt åt Europeiska gemenskapernas institutioner i andra EG-länder utvidgas till att omfatta även andra EG-organ. Dessutom föreslås en generell möjlighet att tillhandahålla tjänster skattefritt åt internationella organisationer med säte i ett annat EG-land. Liksom enligt nuvarande bestämmelser är det en förutsättning att frihet från skatt för motsvarande omsättning skulle gälla i det andra landet.

**Promemorian:** Förslaget i promemorian överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** *Riksskatteverket* anser att möjligheten till skattefria tillhandahållande endast bör omfatta internationella organisationer *med säte* i ett annat EG-land. Vidare efterlyser verket ett klargörande om uttrycket "internationella organisationer" i detta sammanhang har samma betydelse som i 10 kap. 6 § ML. Övriga remissinstanser har inga synpunkter på förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** Som nämnts i avsnitt 6.1 har det i ML införts regler som medför att svenska företag kan tillhandahålla tjänster utan mervärdesskatt åt Europeiska gemenskapernas institutioner i andra EG-länder. Reglerna trädde i kraft den 1 januari 1996 men tillämpas retroaktivt från den 1 januari 1995. Möjligheten till skattefria tillhandahållanden gäller under förutsättning att motsvarande omsättning inom det aktuella landet skulle vara skattefri.

Med Europeiska gemenskapernas institutioner avses Europeiska kommissionen (Bryssel), Europeiska unionens råd (Bryssel), Europaparlamentet (Strasbourg, Luxemburg och Bryssel), EG-domstolen och förstainstansrätten (Luxemburg) samt Europeiska revisionsrätten (Luxemburg). Det finns dock ett flertal andra organ inom EU än de nu nämnda. Det rör sig dels om rådgivande organ, dels om ett antal fackorgan som kan vara antingen gemensamma eller decentraliserade<sup>2</sup>. De rådgivande organen är Ekonomiska och social kommittén och Regionkommittén, båda belägna i Bryssel. De gemensamma fackorganen är Europeiska investeringsbanken i Luxemburg, Europeiska monetära institutet i Frankfurt samt Europeiska polisbyrå (Europol) i Haag. De centraliserade fackorganen är tio till antalet och bland dessa kan nämnas Europeiska miljöbyrå i Köpenhamn, Europeiska arbetsmiljöbyrå i Bilbao och Europeiska djur- och växtskyddsbyrå i Dublin.

Organ av det slag som nu nämnts torde ofta vara berättigade att i det land där organisationen är etablerad förvärva varor och tjänster utan mervärdes-

<sup>2</sup> Ang. dessa organ - se Handbok för EU-arbetet, utgiven av Sekretariatet för Europainformation.

skatt. Detta gäller framför allt förvärv inom landet men kan även avse förvärv från andra EG-länder. För att förvärv skall kunna göras från andra EG-länder än stationeringslandet krävs att det andra landet medger detta i sin lagstiftning.

Utöver institutioner och organ inom EU finns det andra internationella organ eller organisationer som i det land där de är baserade har rätt till mervärdesskattefria förvärv av varor och tjänster. Exempel på sådana organisationer är olika organ inom FN och NATO.

Svenska företag har enligt nuvarande regler möjlighet att leverera varor skattefritt till andra organ inom EU än institutionerna samt till organisationer som inte har någon anknytning till EU (3 kap. 30 a § 4 ML). När det gäller tjänster finns det dock inte någon sådan möjlighet, eftersom bestämmelsen i 3 kap. 30 a § tredje stycket ML endast avser tillhandahållanden av tjänster till EG:s institutioner. Svenska företag har därigenom begränsade möjligheter att konkurrera med företag i länder som tillåter skattefria leveranser. I promemorian föreslås det därför att 3 kap. 30 a § ML kompletteras på så sätt att svenska företag skall kunna omsätta tjänster skattefritt även till övriga organ inom EU samt andra internationella organisationer, under förutsättning att motsvarande omsättning inom det land organet eller organisationen är baserad skulle vara skattefri.

Regeringen delar den bedömning som görs i promemorian. Förslaget om utvidgade möjligheter till skattefria tillhandahållanden av tjänster bör således genomföras. Detta föranleder ändringar i 3 kap. 30 a § ML. Den föreslagna bestämmelsen bör, såsom Riksskatteverket förordar, avse EG-institutioner och EG-organ samt internationella organisationer *med säte* i annat EG-land. Härigenom kommer reglerna att vara uppbyggda på liknande sätt som bestämmelserna i 10 kap. 6 § ML. Uttrycket "internationella organisationer" kan dock inte ha samma innebörd som i detta lagrum, eftersom det är reglerna i det land där organisationen hör hemma som är avgörande för om ett tillhandahållande från ett svenskt företag skall undantas från beskattning eller inte.

## 12 Ikraftträdande

De föreslagna ändringarna bör träda i kraft den 1 januari 1997. Äldre bestämmelser skall fortfarande gälla i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet. De ändringar som föreslås i 3 kap. 30 a § tredje stycket ML bör dock tillämpas retroaktivt och avse omsättningar som gjorts från och med den 1 januari 1996.

## 13 Statsfinansiella effekter

Av de föreslagna förändringarna av mervärdesskattelagen är det endast införandet av frivillig skattskyldighet för fastighetsägare som hyr ut en fastighet till utländsk beskickning etc. som kan ge upphov till

statsfinansiella konsekvenser. I den utsträckning sådan uthyrning förekommer kan förändringen leda till minskade skatteintäkter för staten eftersom fastighetsägare som hyr ut till utländsk beskickning etc. får rätt till avdrag för ingående skatt på driftskostnader, reparationer och investeringar i fastigheten. Regeringen gör dock den bedömningen att den statsfinansiella effekten är försumbar.

## 14 Författningskommentar

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

3 kap.

3 §

Genom det föreslagna *fjärde stycket* blir det möjligt för en fastighetsägare att vara frivilligt skattskyldig för uthyrning av fastighet eller del av fastighet till en utländsk beskickning, ett utländskt konsulat eller en internationell organisation. Skälen härför anges i avsnitt 7. Den skatt som den utländska beskickningen etc. erlägger skall medföra rätt till återbetalning enligt 10 kap. 6 §.

Ändringen i paragrafens *femte stycke* är en följd av det föreslagna fjärde stycket.

26 a §

Paragrafen, som är ny, innehåller ett undantag från skatteplikten vid försäljning av motorfordon till någon som har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 6–7 §§. Skälen för införandet av detta undantag från skatteplikten anges i avsnitt 8.

Den som säljer ett motorfordon till någon som tillhör den krets som avses i bestämmelsen, skall undanta omsättningen från mervärdesskatteplikten. För att kunna göra detta måste köparen till säljaren förete ett intyg om att de förutsättningar som anges i bestämmelsen är uppfyllda. Av intyget skall således framgå att köparen är någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 6 eller 7 §. Vidare skall, för det fall köparen har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 7 §, det framgå av intyget att förvärvet är avsett för personligt bruk. Detta innebär en begränsning i det antal fordon som kan förvärvas utan mervärdesskatt. Den närmare innebörden av begränsningen får fastställas i praxis. Intyget skall utfärdas av Utrikesdepartementet, och kan användas endast vid ett tillfälle. Intyget skall förvaras hos säljaren, som även är skyldig att sända en kopia av intyget till Skattemyndigheten i Dalarnas län.

Bestämmelsen om undantag från skatteplikten omfattar inte endast förvärv från svensk säljare, utan även förvärv från säljare i annat EG-land. Detta följer av 3 kap. 1 § tredje stycket.

Paragrafen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

## 26 b §

Paragrafen är ny. *Första stycket* innehåller bestämmelser som innebär att ett motorfordon som förvärvats genom en omsättning som undantagits från skatteplikt enligt 26 a §, måste innehas en viss tid innan det kan avyttras utan mervärdesskattekonsekvenser. Denna tid uppgår till två år från förvärvet. Avyttras fordonet innan denna tid löpt ut, skall säljaren till staten betala ett belopp som motsvarar den skatt som han skulle ha fått betala om han varit skattskyldig för omsättningen. I princip kommer detta belopp att uppgå till den skatt som skulle betalats till staten om den ursprungliga omsättningen ej varit undantagen från skatteplikt. Hänsyn tas dock till den värdeminskning som uppstått under innehavstiden. Om köparen säljer fordonet till underpris eller om han inte begär någon ersättning alls för fordonet skall beloppet dock beräknas med utgångspunkt från marknadsvärdet.

Bestämmelsen i *andra stycket* innebär att reglerna i första stycket skall tillämpas även om fordonet förvärvats genom ett gemenskapsinternt förvärv som undantagits från skatteplikt.

I *tredje stycket* anges att vid beräkning av det belopp som skall betalas till staten skall reglerna i 7 kap. tillämpas. Detta innebär bl.a. att de särskilda reglerna i 9 a kap. om omsättning av begagnade varor inte skall tillämpas i dessa fall.

*Fjärde och femte styckena* innehåller vissa undantag från bestämmelserna om betalningsskyldighet. Detta gäller bl.a. om ägaren fått förflyttning eller om ägaren avlidit. Har ägaren fått förflyttning måste dock fordonet ha innehafts minst sex månader. Betalningsskyldigheten gäller inte heller om fordonet överläts till någon som har möjlighet att förvärva fordon genom en sådan omsättning som anges i 3 kap. 26 a §. Sker en sådan överlåtelse skall den som förvärvar fordonet anses ha gjort förvärvet genom en omsättning enligt nämnda bestämmelse. För denne börjar således en tvåårsfrist att löpa från detta förvärv.

Paragrafen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag.

## 26 c §

I paragrafen, som är ny, anges hur och när betalning av sådant belopp som anges i 3 kap. 26 b § skall ske. En särskild regel om detta krävs eftersom beloppet i sig inte utgör mervärdesskatt. Det är Skattemyndigheten i Dalarnas län som fattar beslut om betalningsskyldighet (jfr 12 kap. 2 §).

## 30 a §

Ändringen i *tredje stycket* innebär att svenska företag kan omsätta tjänster utan mervärdesskatt även åt Europeiska gemenskapernas organ och andra internationella organ med säte i andra EG-länder. Skälen för denna utvidgning anges i avsnitt 11. Liksom beträffande varuomsättningar enligt punkterna 3 och 4 i paragrafens första stycke är det det andra landets regler som är avgörande för huruvida en omsättning skall undantas från skatteplikt. Vad nu sagts gäller inte endast huruvida köparen är ett sådant organ eller en sådan organisation som har rätt att förvärva tjänster utan mervär-

desskatt, utan även om omsättningen i övrigt är sådan att rätt till skattefrihet föreligger.

5 kap.

9 §

Ändringen i *första stycket* innebär att punkt 4 upphävs. Motiven härför anges i avsnitt 9. Nuvarande punkterna 5 a. – 5 c. har redigerats om och omfattar enligt förslaget punkterna 4 och 5.

Ändringen i *tredje stycket* är en följd av ändringen i första stycket.

9 kap.

1 §

I ett nytt *andra stycke* anges att det är en förutsättning för att en fastighetsägare skall kunna bli frivilligt skattskyldig för uthyrning av lokal till en utländsk beskickning, att fastighetsägaren företer ett intyg om att hyresgästen är någon som har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 7 §. Intyget skall vara utfärdat av Utrikesdepartementet.

10 kap.

6 §

I *första stycket* har uttrycket "lönat konsulat" ersatts av det korrekta uttrycket "karriärkonsulat". Som en följd av förslaget om direkt skattefrihet vid förvärv av motorfordon har rätten till återbetalning av mervärdesskatt för sådana varor tagits bort.

Vidare har rätt till återbetalning av skatt införts i en ny punkt 8 såvitt gäller tjänster som avser uthyrning av fastighet eller del av fastighet. Denna ändring hänger samman med förslaget att en fastighetsägare skall kunna vara frivilligt skattskyldig om han hyr ut fastighet eller del av fastighet till någon som har rätt till återbetalning av skatt enligt förevarande lagrum. Denna skatt skall således berättiga till återbetalning för hyresgästen. Härför krävs att fastigheten är avsedd för den verksamhet som bedrivs av förvärvaren.

I en ny punkt 9 har införts rätt till återbetalning av skatt i anledning av förvärv av bevakningstjänster avseende en fastighet eller lokal som är avsedd för förvärvaren. Ändringen kommenteras i allmänmotiveringen, avsnitt 10.

7 §

I *första stycket* har uttrycket "lönad konsul" ersatts av det korrekta uttrycket "karriärkonsul". Som en följd av förslaget om direkt skattefrihet vid förvärv av motorfordon har rätten till återbetalning av mervärdesskatt för sådana varor tagits bort.

11 §

I *första stycket* har tillagts att rätt till återbetalning av ingående skatt skall föreligga vid sådan omsättning som undantas från skatteplikten enligt föreslagna 3 kap. 26 a §.



12 kap.

2 §

I paragrafen har tillagts att det är Skattemyndigheten i Dalarnas län som skall besluta i frågor om sådan betalningsskyldighet som anges i föreslagna 3 kap. 26 b §.

20 kap.

1 §

Beslut om betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b § är inte beskattningsbeslut. En särskild regel om att beslut kan överklagas hos Länsrätten i Dalarnas län föreslås därför. I fråga om tid för överklagande gäller allmänna regler i förvaltningslagen (1986:223). Någon överklaganderätt för Riksskatteverket föreslås inte.

#### 14.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon

13 §

I *första stycket* har uttrycket "lönat konsulat" ersatts av det korrekta uttrycket "karriärkonsulat".

I *fjärde stycket* har vissa undantag från skyldighet att återbetala kompensation införts. Undantag gäller om ägaren fått förflyttning eller om ägaren avlidit. Vid förflyttning krävs dock att ägaren innehaft fordonet minst sex månader.

#### 14.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt

31 a §

I *första stycket* har uttrycken "lönat konsulat" resp. "lönad konsul" ersatts av de korrekta uttrycken "karriärkonsulat" resp. "karriärkonsul".

#### 14.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt.

31 a §

I *första stycket* har uttrycken "lönat konsulat" resp. "lönad konsul" ersatts av de korrekta uttrycken "karriärkonsulat" resp. "karriärkonsul".

#### 14.5 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

9 kap.

1 §

I *första stycket* har uttrycken "lönat konsulat" resp. "lönad konsul" ersatts av de korrekta uttrycken "karriärkonsulat" resp. "karriärkonsul".

## Lagförslagen i promemorian Skattefrihet för internationella organisationer, diplomater m.fl. - mervärdesskatt och punktskatter

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

Härigenom föreskrivs i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)

*dels* att 3 kap. 3 och 30 a §§, 5 kap. 9 §, 10 kap. 6—8 och 11 §§, 12 kap. 2 § samt 20 kap. 1 § skall ha följande lydelse,

*dels* att i lagen skall införas tre nya paragrafer, 3 kap. 26 a—26 c §§, samt ny rubrik före 3 kap. 26 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

3 kap.

3 §

Undantaget enligt 2 § omfattar inte

1. upplåtelse eller överlåtelse av verksamhetstillbehör utom i fall som avses i 2 § andra stycket,

2. omsättning av växande skog, odling och annan växtlighet utan samband med överlåtelse av marken,

3. upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet, rätt att ta jord, sten eller andra naturprodukter samt rätt till jakt, fiske eller bete,

4. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande i campingverksamhet,

5. upplåtelse av parkeringsplatser i parkeringsverksamhet,

6. upplåtelse för fartyg av hamnar eller för luftfartyg av flygplatser,

7. upplåtelse av förvaringsboxar,

8. upplåtelse av utrymmen för reklam eller annonsering på fastigheter,

9. upplåtelse för djur av byggnader eller mark, och

10. upplåtelse för trafik av väg, bro eller tunnel samt upplåtelse av spåranläggning för järnvägstrafik.

Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller som medför rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 § helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning, som utgör fastighet. Uthyrning till staten eller en kommun är skattepliktig även om uthyrningen sker för en verksamhet som inte medför sådan skyldighet eller rätt. Skatteplikt föreligger dock inte för uthyrning till en kommun, om fastigheten vidareuthyrs av kommunen för användning i en verksamhet som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 § eller om uthyrningen avser stadigvarande bostad. Vad som har sagts om uthyrning gäller även för upplåtelse av bostadsrätt.

Andra stycket tillämpas också vid uthyrning i andra hand och vid bostadsrättsinnehavares upplåtelse av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt.

*Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare helt eller delvis hyr ut en byggnad som utgör fastighet till någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 6 §.*

I 9 kap. finns särskilda bestämmelser om skattskyldighet för sådan uthyrning, bostadsrättsupplåtelse och upplåtelse av nyttjanderätt som anges i andra och tredje styckena.

I 9 kap. finns särskilda bestämmelser om skattskyldighet för sådan uthyrning, bostadsrättsupplåtelse och upplåtelse av nyttjanderätt som anges i andra—fjärde styckena.

*Undantag för överlåtelse till utländska beskickningar m.fl.*

#### 26 a §

*Från skatteplikt undantas omsättning av motorfordon, om köparen är någon som har rätt till återbetalning av skatt enligt 10 kap. 6 och 7 §§.*

*Undantaget enligt första stycket gäller endast under förutsättning att köparen till säljaren överlämnar ett intyg som visar att köparen är ett sådant organ eller en sådan person som avses i första stycket. Intyget skall vara utfärdat av Utrikesdepartementet.*

#### 26 b §

*Har motorfordon förvärvats genom en omsättning som undantagits från skatteplikt enligt 26 a § och överlåter köparen fordonet tidigare än två år efter förvärvet, skall denne till staten erlægga ett belopp som motsvarar en del av den skatt som skulle betalats om 26 a § inte hade tillämpats. Beloppet skall beräknas med tillämpning av bestämmelserna i 7 kap. vid tidpunkten för överlåtelsen. Om ersättningen vid överlåtelsen av*

*motorfordonet väsentligen understiger marknadsvärdet, skall beloppet dock beräknas med utgångspunkt från detta värde.*

*Bestämmelserna i första stycket skall inte tillämpas om fordonet överläts på grund av att ägaren eller den som nyttjat fordonet avlidit. Inte heller skall bestämmelserna tillämpas om den till vilken fordonet överläts kan förvärva motorfordon genom omsättning som undantas från skatteplikt enligt 26 a §. Sker sådan överlåtelse skall den som förvärvar fordonet anses ha förvärvat detta genom en omsättning som undantas från skatteplikt enligt 26 a §. Överläts fordonet på grund av att ägaren eller den som nyttjat fordonet fått förflyttning från Sverige, skall bestämmelserna i första stycket inte tillämpas om ägaren innehaft fordonet minst sex månader.*

#### *26 c §*

*Belopp som avses i 26 b § första stycket skall betalas genom insättning på särskilt konto. Betalning skall ske senast 35 dagar efter överlåtelsen av motorfordonet. Sker inte betalning inom denna tid skall en särskild avgift om 1 000 kronor tas ut.*

*Av 12 kap. 2 § framgår att beslut om betalningsskyldighet prövas av Skattemyndigheten i Kopparbergs län.*

#### *30 a §<sup>xiv</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

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.

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 i ett annat EG-land, i den omfattning som frihet från mervärdesskatt i det landet medges för motsvarande omsättning till institutionen.

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

#### 5 kap.

#### 9 §<sup>xv</sup>

En omsättning enligt 2, 2 a, 2 b eller 3 § av en vara anses som en omsättning utomlands, om

1. säljaren levererar varan till en plats utanför EG,  
2. direkt utförsel av varan till en plats utanför EG ombesörjs av en speditör eller fraktförare,

3. en utländsk företagare förvärvar varan för sin verksamhet i utlandet och hämtar den här i landet för direkt utförsel till en plats utanför EG,

4. *varan är en gemenskapsvara, som levereras i en frizon eller i ett frilager och varan inte är avsedd att användas i frizonen eller frilagret,*

5 a. varan levereras till ett fartyg eller ett luftfartyg i utrikes trafik för bruk ombord på ett sådant fartyg eller luftfartyg,

5 b. varan levereras till ett fartyg eller luftfartyg för sådan omsättning som anges i 1 § tredje stycket,

5 c. varan omsätts på fartyg eller luftfartyg i de fall som avses i 2 b § för konsumtion ombord,

6. varan levereras för försäljning i exportbutik enligt 45 § tullagen (1994:1550),

7. varan är en personbil eller motorcykel som vid leveransen är införd i exportvagnförteckning,

8. varan levereras för en sådan utländsk företagares räkning som inte är skattskyldig för omsättningen och leveransen görs inom ramen för ett garantiåtagande som företagaren gjort, eller

9. varan levereras här i landet till en fysisk person som är bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat land än ett EG-land, under förutsättning att

a. ersättningen utgör minst 200 kronor, och

b. säljaren kan visa att köparen har medfört varan vid resa till en plats utanför EG före utgången av tredje månaden efter den månad under vilken leveransen av varan gjordes.

4 a. varan levereras till ett fartyg eller ett luftfartyg i utrikes trafik för bruk ombord på ett sådant fartyg eller luftfartyg,

4 b. varan levereras till ett fartyg eller luftfartyg för sådan omsättning som anges i 1 § tredje stycket,

4 c. varan omsätts på fartyg eller luftfartyg i de fall som avses i 2 b § för konsumtion ombord,

5. varan levereras för försäljning i exportbutik enligt 45 § tullagen (1994:1550),

6. varan är en personbil eller motorcykel som vid leveransen är införd i exportvagnförteckning,

7. varan levereras för en sådan utländsk företagares räkning som inte är skattskyldig för omsättningen

och leveransen görs inom ramen för ett garantiåtagande som företagaren gjort, eller

8. varan levereras här i landet till en fysisk person som är bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat land än ett EG-land, under förutsättning att

a. ersättningen utgör minst 200 kronor, och

b. säljaren kan visa att köparen har medfört varan vid resa till en plats utanför EG före utgången av tredje månaden efter den månad under vilken leveransen av varan gjordes.

Vid leverans av en vara inom landet till en fysisk person som är bosatt i Norge anses omsättningen som en omsättning utomlands endast om

1. leveransen avser en vara eller en grupp av varor som normalt utgör en helhet och ersättningen utgör minst 1 000 kr efter avdrag för skatt enligt denna lag som hänför sig till ersättningen och

2. säljaren kan visa att köparen i nära anslutning till leveransen fört in varan eller varorna till Norge och därvid enligt tullräkning eller liknande handling betalat skatt motsvarande skatt enligt denna lag.

Om en gemenskapsvara levereras för försäljning från kiosk eller liknande försäljningsställe ombord på fartyg på linjer mellan Sverige och Norge och leveransen görs i en frizon eller i ett frilager eller till fartyget, gäller första stycket endast om varan består av spritdrycker, vin, starköl, öl, tobaksvaror, parfym, kosmetiska preparat, toalettmiddel eller choklad- eller konfektyrvaror.

Om en gemenskapsvara levereras för försäljning från kiosk eller liknande försäljningsställe ombord på fartyg på linjer mellan Sverige och Norge, gäller första stycket endast om varan består av spritdrycker, vin, starköl, öl, tobaksvaror, parfym, kosmetiska preparat, toalettmiddel eller choklad- eller konfektyrvaror.

10 kap.  
6 §<sup>xvi</sup>

Utländska beskickningar, *lönade konsulat* 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

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. *motorfordon samt tillbehör* eller utrustning till motorfordon, som ägs 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 och motorfordon som anges i 1—3,

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

7. alkohol- och tobaksvaror.

7. alkohol- och tobaksvaror,

8. *tjänster avseende uthyrning av byggnad som utgör fastighet, under förutsättning att uthyrningstjänsten är avsedd för den verksamhet som bedrivs av förvärvaren,*

9. *tjänster avseende uthyrning av lös egendom, under förutsättning att uthyrningstjänsten är avsedd för den verksamhet som bedrivs av förvärvaren, och*

10. *reklam- och annonseringstjänster, konsulttjänster, juristtjänster, revisorstjänster, skrivtjänster, översättartjänster, bevakningstjänster samt tjänster avseende automatisk databehandling, under förutsättning att tjänsterna är avsedda för den verksamhet som bedrivs av förvärvaren.*

Rätt till återbetalning enligt första stycket har även representation i Sverige för de Europeiska gemenskaperna.

7 §<sup>xvii</sup>

Medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och *lönade konsulter* vid utländska konsulat i Sverige har, under förutsättning att de inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet, på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av

Medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och *karriärkonsulter* vid utländska konsulat i Sverige har, under förutsättning att de inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet, på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av

1. radiomottagare, televisionsapparater, skivspelare, bandspelare, förstärkare och högtalare,
2. kameror, objektiv till kameror, projektorer och annan utrustning för film- eller bildåtergivning,
3. hushållsmaskiner och liknande varor, såsom diskmaskiner, kylskåp, tvättmaskiner, manglar och dammsugare,
4. skrivmaskiner, räknemaskiner och utrustning med liknande användning, 5. möbler, belysningsarmaturer, inredningstextilier, mattor, pianon och flyglar,
6. *motorfordon samt tillbehör* eller utrustning till motorfordon eller till sådana varor som anges i 1—5,
7. tjänster på sådana varor som anges i 1—6 eller på motorfordon,
8. tjänster på en fastighet i samband med inmontering av sådana varor som anges i 3,
9. sådana bränslen som avses i 6 § 6, och
10. alkohol- och tobaksvaror.

Medlemsstaters ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till sådana förvärv som anges i första stycket, om Sverige har träffat överenskommelse med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation om detta.

8 §<sup>xviii</sup>

Rätt till återbetalning enligt 7 § första stycket 1—8 föreligger endast när fråga är om förvärv för personligt bruk och den sammanlagda ersättningen enligt faktura eller

Rätt till återbetalning enligt 7 § första stycket 1—8 och 10 föreligger endast när fråga är om förvärv för personligt bruk och den sammanlagda ersättningen enligt

jämförlig handling uppgår till minst 1 000 kronor. faktura eller jämförlig handling uppgår till minst 1 000 kronor.

11 §<sup>xix</sup>

Den som i en yrkesmässig verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken han saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 §, 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 22 §, 23 § 1, 2, 4 eller 7, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 32 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Den som i en yrkesmässig verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken han saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 §, 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 22 §, 23 § 1, 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 32 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Rätten till återbetalning av ingående skatt hänförlig till sådan omsättning som avses i 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 § samt 23 § 1, gäller endast under förutsättning att den som förvärvar varan eller tjänsten bedriver verksamhet utanför EG eller att tjänsten har direkt samband med varor som exporteras till ett land som inte är medlem i EG.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster som skall anses omsatta i ett annat EG-land. Rätten till återbetalning gäller under förutsättning att avdragsrätt eller återbetalningsrätt för den ingående skatten skulle ha förelegat om varan eller tjänsten hade ansetts omsatt här i landet.

12 kap.  
2 §<sup>xx</sup>

Skattemyndigheten i Kopparbergs län prövar frågor om godkännande av upplagshavare och av skatteupplag enligt 9 c kap. 7 § eller Skattemyndigheten i Kopparbergs län prövar frågor om *betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §, om godkännande av upp-*

om återkallelse av sådant lagshavare och av skatteupplag godkännande enligt 9 c kap. 8 § enligt 9 c kap. 7 § eller om åter- andra stycket, om återbetalning kallelse av sådant godkännande enligt 10 kap. 1—8 §§ och om enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, om betalningsskyldighet och avräkning återbetalning enligt 10 kap. 1—8 §§ enligt 19 kap. 7 §. I fråga om och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 §. I fråga om återbetalning enligt 10 kap. 9—13 §§ tillämpas 1 § första stycket. om återbetalning enligt 10 kap. 9—13 §§ tillämpas 1 § första stycket.

Av 14 kap. 28 § följer att bestämmelserna om beslutande myndighet i 2 kap. 2 § taxeringslagen (1990:324) är tillämpliga i de fall den skattskyldige enligt 14 kap. 3 § skall redovisa skatt enligt denna lag i en självdeklaration.

20 kap.  
1 §<sup>xxi</sup>

Följande beslut av skattemyndigheten får överklagas hos länsrätten av den skattskyldige och av Riksskatteverket:

1. beskattningsbeslut i en fråga som kan ha betydelse för beskattningen eller rätten till återbetalning enligt 10 kap. 9—13 §§,
2. beslut att avvisa en begäran om omprövning av beskattningsbeslut eller att avvisa ett överklagande till länsrätten,
3. beslut enligt 10 kap. 9 §,
4. beslut enligt 14 kap. 23 och 24 §§, och
5. beslut om skattskyldighet eller anstånd med att lämna deklaration eller betala skatt.

Beslut som Skattemyndigheten i Kopparbergs län har fattat om godkännande enligt 9 c kap. 7 § eller om återkallelse av sådant godkännande enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, om återbetalning enligt 10 kap. 1—8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 § får överklagas hos Länsrätten i Kopparbergs län. Beslut om avräkning får överklagas särskilt på den grunden att avräkningsbeslutet i sig är felaktigt men i övrigt endast i samband med överklagande av beslut om betalningsskyldighet.

Beslut som Skattemyndigheten i Kopparbergs län har fattat om *betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §*, om godkännande enligt 9 c kap. 7 § eller om återkallelse av sådant godkännande enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, om återbetalning enligt 10 kap. 1—8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 § får överklagas hos Länsrätten i Kopparbergs län. Beslut om avräkning får överklagas särskilt på den grunden att avräkningsbeslutet i sig är felaktigt men i övrigt endast i samband med överklagande av beslut om betalningsskyldighet.

Ett beslut enligt 9 c kap. 7 § eller 8 § andra stycket får även överklagas av Riksskatteverket. Om en enskild part överklagar ett sådant beslut förs det allmänna talan av Riksskatteverket.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1997.
  2. Bestämmelsen i 3 kap. 30 a § tredje stycket tillämpas dock för tid från och med den 1 januari 1996.

## Förslag till lag om ändring i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon

Härigenom föreskrivs att 13 § lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon<sup>xxii</sup> skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 13 §<sup>xxiii</sup>

Kompensation för betald försäljningsskatt kan erhållas, om fordonet förvärvats av

1. utländsk beskickning eller  
*lönat konsulat* i Sverige eller sådan internationell organisation som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall,

1. utländsk beskickning eller  
*karriärkonsulat* i Sverige eller sådan internationell organisation som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall,

2. medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och karriärkonsuler vid utländska konsulat i Sverige, under förutsättning att de inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet.

Kompensation kan även erhållas för försäljningsskatt om fordonet förvärvats av en medlemsstats ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos sådan organisation, om Sverige har träffat överenskommelse om detta med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation, eller om Sverige träffat sådan överenskommelse som avses i 10 kap. 7 § andra stycket mervärdesskattelagen (1994:200).

Beskattningsmyndigheten prövar frågor om kompensation för betald försäljningsskatt.

Kompensation skall återbetalas om fordonet inom två år från förvärvet överläts till någon som inte omfattas av reglerna för kompensation.

*Kompensation skall inte återbetalas om fordonet överläts på grund av att ägaren avlidit. Kompensation skall heller inte återbetalas om fordonet överläts på grund av att ägaren fått förflyttning från Sverige, om denne innehaft fordonet minst sex månader.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1997.

## Förteckning över remissinstanser som avgett yttrande över promemorian Skattefrihet för internationella organisationer, diplomater m.fl. - mervärdesskatt och punktskatter

Efter remiss har yttrande över promemorian lämnats av Riksskatteverket, Generaltullstyrelsen, Kommerskollegium, Vägverket, Motorbranschens Riksförbund, Bilindustriföreningen, Sveriges Industriförbund, Företagarnas Riksorganisation, Sveriges Skeppshandlareförbund, Göteborgs Hamn AB och Malmö Sjöterminal AB.

Yttrande har också lämnats av Luftfartsverket.

Riksskatteverket har till sitt yttrande bifogat yttranden från Skattemyndigheterna i Stockholms, Malmöhus och Kopparbergs län.

## Lagrådsremissens lagförslag

*Anmärkning:* här återges endast förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200) och förslaget till lag om ändring i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)  
*dels* att 3 kap. 3 och 30 a §§, 5 kap. 9 §, 9 kap. 1 §, 10 kap. 6–7 och 11 §§, 12 kap. 2 § samt 20 kap. 1 § skall ha följande lydelse,  
*dels* att det i lagen skall införas tre nya paragrafer, 3 kap. 26 a–26 c §§, samt närmast före 3 kap. 26 a § en ny rubrik av följande lydelse.

#### *Nuvarande lydelse*

#### *Föreslagen lydelse*

3 kap.  
3 §<sup>xxiv</sup>

Undantaget enligt 2 § omfattar inte

1. upplåtelse eller överlåtelse av verksamhetstillbehör utom i fall som avses i 2 § andra stycket,
2. omsättning av växande skog, odling och annan växtlighet utan samband med överlåtelse av marken,
3. upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet, rätt att ta jord, sten eller andra naturprodukter samt rätt till jakt, fiske eller bete,
4. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande i campingverksamhet,
5. upplåtelse av parkeringsplatser i parkeringsverksamhet,
6. upplåtelse för fartyg av hamnar eller för luftfartyg av flygplatser,
7. upplåtelse av förvaringsboxar,
8. upplåtelse av utrymmen för reklam eller annonsering på fastigheter,
9. upplåtelse för djur av byggnader eller mark, och
10. upplåtelse för trafik av väg, bro eller tunnel samt upplåtelse av spåranläggning för järnvägstrafik.

Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller som medför rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 § helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning, som utgör fastighet. Uthyrning till staten eller en kommun är skattepliktig även om uthyrningen sker för en verksamhet som inte medför sådan skyldighet eller rätt. Skatteplikt föreligger dock inte för uthyrning till en kommun, om fastigheten vidareuthyrs av kommunen för användning i en verksamhet som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 § eller om uthyrningen avser stadigvarande bostad. Vad som har sagts om uthyrning gäller även för upplåtelse av bostadsrätt.

Andra stycket tillämpas också vid uthyrning i andra hand och vid bostadsrättsinnehavares upplåtelse av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt.

*Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet, till någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 6 §.*

I 9 kap. finns särskilda bestämmelser om skattskyldighet för sådan uthyrning, bostadsrättsupplåtelse och upplåtelse av nyttjanderätt som anges i andra och tredje styckena.

I 9 kap. finns särskilda bestämmelser om skattskyldighet för sådan uthyrning, bostadsrättsupplåtelse och upplåtelse av nyttjanderätt som anges i andra–fjärde styckena.

*Undantag för överlåtelse av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.*

#### 26 a §

*Från skatteplikt undantas omsättning av motorfordon, om*

*1. köparen är någon som har rätt till återbetalning av skatt enligt 10 kap. 6 §, eller*

*2. köparen är någon som har rätt till återbetalning av skatt enligt 10 kap. 7 § och fordonet är avsett för personligt bruk.*

*Undantaget enligt första stycket gäller endast under förutsättning att köparen till säljaren överlämnar ett intyg som visar att köparen är ett sådant organ eller en sådan person som avses i första stycket. Intyget skall vara utfärdat av Utrikesdepartementet. I de fall som anges i första stycket 2 skall intyget även innehålla uppgift om att de förutsättningar som anges där är uppfyllda. Säljaren skall till Skattemyndigheten i Dalarnas län ge in kopia av intyget samt kopia av faktura eller jämförlig handling.*

#### 26 b §

*Har motorfordon förvärvats genom en omsättning som undantagits från skatteplikt enligt 26 a § och överlåter köparen fordonet tidigare än två år efter förvärvet, skall denne till staten betala ett belopp som motsvarar den skatt, eller en del därav, som skulle betalats om 26 a § inte hade tillämpats. Beloppet skall beräknas enligt bestämmelserna i 7 kap. vid tidpunkten för överlåtelsen. Om ersättningen vid överlåtelsen av motorfordonet väsentligen understiger marknadsvärdet, skall beloppet dock beräknas med utgångspunkt från detta värde.*

*Första stycket tillämpas även om motorfordonet förvärvats genom ett gemenskapsinternt förvärv som undantagits från skatteplikt.*

*Första stycket skall inte tillämpas om fordonet överläts på grund av att ägaren avlidit. Inte heller skall första stycket tillämpas om den till vilken fordonet överläts kan förvärva motorfordon genom omsättning som undantas från skatteplikt enligt 26 a §. Sker sådan överlåtelse skall den som förvärvar fordonet anses ha förvärvat detta genom en omsättning som undantas från skatteplikt enligt 26 a §.*

*Överläts fordonet på grund av att ägaren fått förflyttning från Sverige, skall första stycket inte tillämpas om ägaren innehaft fordonet minst sex månader.*

#### *26 c §*

*Belopp som avses i 26 b § första stycket skall betalas genom insättning på ett särskilt konto. Betalning skall ske senast 35 dagar efter överlåtelsen av motorfordonet.*

*Av 12 kap. 2 § framgår att frågor*

om betalningsskyldighet enligt 26 b  
§ prövas av Skattemyndigheten i  
Dalarnas län.

30 a §<sup>xxv</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

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.

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 i ett annat EG-land, i den omfattning som frihet från mervärdesskatt i det landet medges för motsvarande omsättning till institutionen.

Från skatteplikt undantas omsättning av tjänster som tillhandahålls Europeiska gemenskapernas institutioner och organ eller 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.

5 kap.  
9 §<sup>xxvi</sup>

En omsättning enligt 2, 2 a, 2 b eller 3 § av en vara anses som en omsättning utomlands, om

1. säljaren levererar varan till en plats utanför EG,

2. direkt utförelse av varan till en plats utanför EG ombesörjs av en speditör eller fraktförare,

3. en utländsk företagare förvärvar varan för sin verksamhet i utlandet och hämtar den här i landet för direkt utförelse till en plats utanför EG,

4. varan är en gemenskapsvara, som levereras i en frizon eller i ett frilager och varan inte är avsedd att

*användas i frizonen eller frilagret,*

5 a. varan levereras till ett fartyg eller ett luftfartyg i utrikes trafik för bruk ombord på ett sådant fartyg eller luftfartyg,

5 b. varan levereras till ett fartyg eller luftfartyg för sådan omsättning som anges i 1 § tredje stycket,

5 c. varan omsätts på fartyg eller luftfartyg i de fall som avses i 2 b § för konsumtion ombord,

4. varan levereras till ett fartyg eller ett luftfartyg i utrikes trafik för bruk ombord på ett sådant fartyg eller luftfartyg eller för sådan omsättning som anges i 1 § tredje stycket,

5. varan omsätts på fartyg eller luftfartyg i de fall som avses i 2 b § för konsumtion ombord,

6. varan levereras för försäljning i exportbutik enligt 45 § tullagen (1994:1550),

7. varan är en personbil eller motorcykel som vid leveransen är införd i exportvagnförteckning,

8. varan levereras för en sådan utländsk företagares räkning som inte är skattskyldig för omsättningen och leveransen görs inom ramen för ett garantiåtagande som företagaren gjort, eller

9. varan levereras här i landet till en fysisk person som är bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat land än ett EG-land, under förutsättning att

a. ersättningen utgör minst 200 kronor, och

b. säljaren kan visa att köparen har medfört varan vid resa till en plats utanför EG före utgången av tredje månaden efter den månad under vilken leveransen av varan gjordes.

Vid leverans av en vara inom landet till en fysisk person som är bosatt i Norge anses omsättningen som en omsättning utomlands endast om

1. leveransen avser en vara eller en grupp av varor som normalt utgör en helhet och ersättningen utgör minst 1 000 kronor efter avdrag för skatt enligt denna lag som hänför sig till ersättningen och

2. säljaren kan visa att köparen i nära anslutning till leveransen fört in varan eller varorna till Norge och därvid enligt tullräkning eller liknande handling betalat skatt motsvarande skatt enligt denna lag.

Om en gemenskapsvara levereras för försäljning från kiosk eller liknande försäljningsställe ombord på fartyg på linjer mellan Sverige och Norge och leveransen görs i en frizon eller i ett frilager eller till fartyget, gäller första stycket endast om varan består av spritdrycker, vin, starköl, öl, tobaksvaror, parfym, kosmetiska preparat, toalettmiddel eller choklad- eller konfektyrvaror.

Om en gemenskapsvara levereras för försäljning från kiosk eller liknande försäljningsställe ombord på fartyg på linjer mellan Sverige och Norge, gäller första stycket endast om varan består av spritdrycker, vin, starköl, öl, tobaksvaror, parfym, kosmetiska preparat, toalettmiddel eller choklad- eller konfektyrvaror.

9 kap.  
1 §<sup>xxvii</sup>

Skyldigheten att betala skatt enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 för sådan skattepliktig fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som anges i 3 kap. 3 § andra och tredje styckena gäller endast om skattemyndigheten på fastighetsägarens, hyresgästens eller bostadsrättsinnehavarens begäran har beslutat om detta.

Skyldigheten att betala skatt enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 för sådan skattepliktig fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som anges i 3 kap. 3 § andra–fjärde styckena gäller endast om skattemyndigheten på fastighetsägarens, hyresgästens eller bostadsrättsinnehavarens begäran har beslutat om detta.

*Skattskyldigheten för sådan upplåtelse som avses i 3 kap. 3 § fjärde stycket gäller dessutom endast om fastighetsägaren företer ett intyg om att hyresgästen är ett sådant subjekt som avses där. Intyget skall vara utfärdat av Utrikesdepartementet.*

I detta kapitel finns särskilda bestämmelser om denna skattskyldighet och om avdragsrätt för en ny ägare till fastigheten.

I detta kapitel förstås med

- skattskyldig fastighetsägare, hyresgäst eller bostadsrättsinnehavare: den som är skattskyldig till följd av beslut enligt första stycket, och
- fastighet: sådan fastighet eller del därav som är föremål för uthyrning eller annan upplåtelse, för vilken fastighetsägaren, hyresgästen eller bostadsrättsinnehavaren är skattskyldig till följd av beslut enligt första stycket.

10 kap.  
6 §<sup>xxviii</sup>

Utländska beskickningar, *lönade konsulat* 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

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. *motorfordon samt* tillbehör eller utrustning till motorfordon, som ägs av förvärvaren,

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

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, *och*

7. alkohol- och tobaksvaror.

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

9. *bevakningstjänster avseende fastighet eller lokal som är avsedd för förvärvaren.*

Rätt till återbetalning enligt första stycket har även representation i Sverige för de Europeiska gemenskaperna.

7 §<sup>xxix</sup>

Medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och *lönade konsuler* vid utländska konsulat i Sverige har, under förutsättning att de inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet, på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av

Medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och *karriärkonsuler* vid utländska konsulat i Sverige har, under förutsättning att de inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet, på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av

1. radiomottagare, televisionsapparater, skivspelare, bandspelare, förstärkare och högtalare,
2. kameror, objektiv till kameror, projektorer och annan utrustning för film- eller bildåtergivning,
3. hushållsmaskiner och liknande varor, såsom diskmaskiner, kylskåp, tvättmaskiner, manglar och dammsugare,
4. skrivmaskiner, räknemaskiner och utrustning med liknande användning,
5. möbler, belysningsarmaturer, inredningstextilier, mattor, pianon och flyglar,
6. *motorfordon samt tillbehör* eller utrustning till motorfordon eller till sådana varor som anges i 1–5,
7. tjänster på sådana varor som anges i 1–6 eller på motorfordon,
8. tjänster på en fastighet i samband med inmontering av sådana varor som anges i 3,
9. sådana bränslen som avses i 6 § 6, och
10. alkohol- och tobaksvaror.

Medlemsstaters ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos en sådan organisation har på ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till sådana förvärv som anges i första stycket, om Sverige har träffat överenskommelse med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation om detta.

11 §<sup>xxx</sup>

Den som i en yrkesmässig verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken han

Den som i en yrkesmässig verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken han

saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 §, 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 22 §, 23 § 1, 2, 4 eller 7, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 32 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 §, 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 22 §, 23 § 1, 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 32 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Rätten till återbetalning av ingående skatt hänförlig till sådan omsättning som avses i 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 § samt 23 § 1, gäller endast under förutsättning att den som förvärvar varan eller tjänsten bedriver verksamhet utanför EG eller att tjänsten har direkt samband med varor som exporteras till ett land som inte är medlem i EG.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster som skall anses omsatta i ett annat EG-land. Rätten till återbetalning gäller under förutsättning att avdragsrätt eller återbetalningsrätt för den ingående skatten skulle ha förelegat om varan eller tjänsten hade ansetts omsatt här i landet.

12 kap.  
2 §<sup>xxxii</sup>

Skattemyndigheten i Dalarnas län prövar frågor om godkännande av upplagshavare och av skatteupplag - enligt 9 c kap. 7 § eller om återkallelse av sådant godkännande enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, om återbetalning enligt 10 kap. 1-8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 §. I fråga om återbetalning enligt 10 kap. 9-13 §§ tillämpas 1 § första stycket.

Skattemyndigheten i Dalarnas län prövar frågor om betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §, om godkännande av upplagshavare och av skatteupplag enligt 9 c kap. 7 § eller om återkallelse av sådant godkännande enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, om återbetalning enligt 10 kap. 1-8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 §. I fråga om återbetalning enligt 10 kap. 9-13 §§

tillämpas 1 § första stycket.

Av 14 kap. 28 § följer att bestämmelserna om beslutande myndighet i 2 kap. 2 § taxeringslagen (1990:324) är tillämpliga i de fall den skattskyldige enligt 14 kap. 3 § skall redovisa skatt enligt denna lag i en självdeklaration.

20 kap.  
1 §<sup>xxxii</sup>

Följande beslut av skattemyndigheten får överklagas hos länsrätten av den skattskyldige och av Riksskatteverket:

1. beskattningsbeslut i en fråga som kan ha betydelse för beskattningen eller rätten till återbetalning enligt 10 kap. 9–13 §§,
2. beslut att avvisa en begäran om omprövning av beskattningsbeslut eller att avvisa ett överklagande till länsrätten,
3. beslut enligt 10 kap. 9 §,
4. beslut enligt 14 kap. 23 och 24 §§, och
5. beslut om skattskyldighet eller anstånd med att lämna deklaration eller betala skatt.

Beslut som Skattemyndigheten i Dalarnas län har fattat om godkännande enligt 9 c kap. 7 § eller om återkallelse av sådant godkännande enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, om återbetalning enligt 10 kap. 1–8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 § får överklagas hos Länsrätten i Dalarnas län. Beslut om avräkning får överklagas särskilt på den grunden att avräkningsbeslutet i sig är felaktigt men i övrigt endast i samband med överklagande av beslut om betalningsskyldighet.

Beslut som Skattemyndigheten i Dalarnas län har fattat om *betalningsskyldighet enligt 3 kap. 26 b §*, om godkännande enligt 9 c kap. 7 § eller om återkallelse av sådant godkännande enligt 9 c kap. 8 § andra stycket, om återbetalning enligt 10 kap. 1–8 §§ och om betalningsskyldighet och avräkning enligt 19 kap. 7 § får överklagas hos Länsrätten i Dalarnas län. Beslut om avräkning får överklagas särskilt på den grunden att avräkningsbeslutet i sig är felaktigt men i övrigt endast i samband med överklagande av beslut om betalningsskyldighet.

Ett beslut enligt 9 c kap. 7 § eller 8 § andra stycket får även överklagas av Riksskatteverket. Om en enskild part överklagar ett sådant beslut förs det allmänna talan av Riksskatteverket.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1997. Äldre bestämmelser gäller i fråga om förhållanden som hänför sig till tid före ikraftträdandet. Bestämmelsen i 3 kap. 30 a § tredje stycket tillämpas dock för tid från och med den 1 januari 1996.

## Förslag till lag om ändring i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon

Härigenom föreskrivs att 13 § lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon<sup>xxxiii</sup> skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 13 §<sup>xxxiv</sup>

Kompensation för betald försäljningsskatt kan erhållas, om fordonet förvärvats av

- |  |   |
|--|---|
| 1. utländsk beskickning eller<br><i>lönat konsulat</i> i Sverige eller sådan internationell organisation som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, | 1. utländsk beskickning eller<br><i>karriärkonsulat</i> i Sverige eller sådan internationell organisation som avses i lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, |
|--|---|

2. medlemmar av den diplomatiska personalen vid utländska beskickningar i Sverige och karriärkonsuler vid utländska konsulat i Sverige, under förutsättning att de inte är svenska medborgare eller stadigvarande bosatta här i landet.

Kompensation kan även erhållas för försäljningsskatt om fordonet förvärvats av en medlemsstats ombud vid en internationell organisation med säte i Sverige och personal hos sådan organisation, om Sverige har träffat överenskommelse om detta med en annan stat eller med en mellanfolklig organisation, eller om Sverige träffat sådan överenskommelse som avses i 10 kap. 7 § andra stycket mervärdesskattelagen (1994:200).

Beskattningsmyndigheten prövar frågor om kompensation för betald försäljningsskatt.

Kompensation skall återbetalas om fordonet inom två år från förvärvet överläts till någon som inte omfattas av reglerna för kompensation.

*Kompensation skall inte återbetalas om fordonet överläts på grund av att ägaren avlidit. Kompensation skall heller inte återbetalas om fordonet överläts på grund av att ägaren fått förflyttning från Sverige, om denne innehaft fordonet minst sex månader.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1997. Äldre bestämmelser gäller i fråga om förhållanden som hänför sig till tid före ikraftträdandet

## Lagrådets yttrande

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1996-06-11

**Närvarande:** justitierådet Staffan Magnusson, f.d. presidenten i Försäkringsöverdomstolen Leif Ekberg, regeringsrådet Leif Lindstam.

Enligt en lagrådsremiss den 6 juni 1996 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200),
2. lag om ändring i lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon,
3. lag om ändring i lagen (1994:1563) om tobaksskatt,
4. lag om ändring i lagen (1994:1564) om alkoholskatt,
5. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Anders Davidson.

Förslagen föranleder följande yttrande av *Lagrådet*:

Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen

I en ny 26 a § i 3 kap. har tagits in bestämmelser om undantag från skatteplikt för omsättning av motorfordon till utländska beskickningar m.fl. I lagtexten bör göras vissa förtydliganden och förenklingar. Lagrådet föreslår att paragrafen får följande lydelse:

"Från skatteplikt undantas omsättning av motorfordon, om köparen är någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt

1. enligt 10 kap. 6 §, eller
2. enligt 10 kap. 7 §, om fordonet är avsett för köparens personliga bruk.

Undantaget enligt första stycket gäller endast om köparen till säljaren överlämnar ett intyg som visar att de förutsättningar som anges i första stycket är uppfyllda. Intyget skall vara utfärdat av Utrikesdepartementet. Säljaren skall till Skattemyndigheten i Dalarnas län ge in kopia av intyget samt kopia av faktura eller jämförlig handling."

I en ny 26 b § i 3 kap. har tagits in bestämmelser om skyldighet för den som har förvärvat ett motorfordon genom en omsättning som undantagits från skatteplikt enligt 26 a § att i vissa fall betala ett belopp till staten, om fordonet överlåtits tidigare än två år efter förvärvet. Beloppet skall, enligt vad som anges i den remitterade lagtexten, motsvara "den skatt, eller en del därav, som skulle betalats om 26 a § inte hade tillämpats." Enligt vad som vidare anges i lagtexten skall beloppet beräknas enligt bestämmelserna i 7 kap. vid tidpunkten för överlåtelsen.

Enligt Lagrådets mening kommer det avsedda syftet med förslaget till bättre uttryck, om det anges att det ifrågavarande beloppet skall motsvara den skatt som skulle ha betalats av den som överlåter motorfordonet, om

denne hade varit skattskyldig för omsättningen. Som ett tillägg bör i så fall föreskrivas att beloppet inte skall överstiga den skatt som skulle ha betalats vid överlåtarens förvärv, om 26 a § inte hade tillämpats.

Enligt den sista meningen i första stycket i den föreslagna 26 b § skall det ifrågavarande beloppet beräknas med utgångspunkt från motorfordonets marknadsvärde, om fordonet överläts till en ersättning som väsentligen understiger marknadsvärdet. Detsamma bör rimligen gälla, om motorfordonet överläts utan ersättning.

Lagrådet förordar att 26 b § utformas på följande sätt:

"Har motorfordon förvärvats genom en omsättning som undantagits från skatteplikt enligt 26 a § och överläter köparen fordonet tidigare än två år efter förvärvet, skall denne till staten betala ett belopp som motsvarar den skatt som han skulle ha fått betala, om han hade varit skattskyldig för omsättningen. Beloppet skall dock inte överstiga den skatt som skulle ha betalats vid överlåtarens förvärv, om 26 a § inte hade tillämpats. Om det inte betalas någon ersättning vid överlåtelsen av motorfordonet eller om ersättningen väsentligen understiger marknadsvärdet, skall beloppet beräknas med utgångspunkt från marknadsvärdet.

Första stycket tillämpas även om motorfordonet förvärvats genom ett gemenskapsinternt förvärv som undantagits från skatteplikt.

Vid beräkning av belopp som enligt första stycket skall betalas till staten tillämpas 7 kap.

Första stycket skall inte tillämpas, om fordonet överläts på grund av att ägaren avlidit. Inte heller skall första stycket tillämpas, om den till vilken fordonet överläts kan förvärva motorfordon genom en omsättning som undantas från skatteplikt enligt 26 a §. Sker sådan överlåtelse, skall den som förvärvar fordonet anses ha förvärvat detta genom en omsättning som undantas från skatteplikt enligt 26 a §.

Överläts fordonet på grund av att ägaren fått förflyttning från Sverige, skall första stycket inte tillämpas om ägaren innehaft fordonet minst sex månader."

Övriga lagförslag

*Lagrådet* lämnar förslagen utan erinran.

## Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 27 juni 1996

Närvarande: statsministern Persson, ordförande, och statsråden, Hjälm-Wallén, Freivalds, Schori, Blomberg, Winberg, Lindh, von Sydow, Åhnberg, Pagrotsky, Östros, Messing

Föredragande: statsrådet Thomas Östros

---

Regeringen beslutar propositionen 1995/96:232 Skattefrihet för internationella organisationer, diplomater m.fl. - mervärdesskatt och punktskatter.

## Rättsdatablad

Författningsrubrik	Bestämmelser som inför, ändrar, upphäver eller upprepar ett normgivningsbemyndigande	Celexnummer för bakomliggande EG-regler
Mervärdesskattelagen (1994:200)		377L0388 391L0680 392L0111

- i. Senaste lydelse 1994:1798.
- ii. Senaste lydelse 1995:1286.
- iii. Senaste lydelse 1995:1286.
- iv. Senaste lydelse 1994:498.
- v. Senaste lydelse 1995:1286.
- vi. Senaste lydelse 1995:700.
- vii. Senaste lydelse 1995:1286.
- viii. Lydelse enligt prop. 1995/96:224.
- ix. Lydelse enligt prop. 1995/96:224.
- x. Lagen omtryckt 1984:159.
- xi. Senaste lydelse 1994:1789.
- xii. Senaste lydelse 1995:612.
- xiii. Senaste lydelse 1995:613.
- xiv. Senaste lydelse 1995:1286.
- xv. Senaste lydelse 1995:1286.
- xvi. Senaste lydelse 1995:1286.
- xvii. Senaste lydelse 1995:700.
- xviii. Senaste lydelse 1995:700.
- xix. Senaste lydelse 1995:1286.
- xx. Senaste lydelse 1995:1286.
- xxi. Senaste lydelse 1995:1286.
- xxii. Lagen omtryckt 1984:159.
- xxiii. Senaste lydelse 1994:1789.
- xxiv. Senaste lydelse 1994:1798.
- xxv. Senaste lydelse 1995:1286.
- xxvi. Senaste lydelse 1995:1286.
- xxvii. Senaste lydelse 1994:498.
- xxviii. Senaste lydelse 1995:1286.
- xxix. Senaste lydelse 1995:700.
- xxx. Senaste lydelse 1995:1286.
- xxxi. Lydelse enligt prop. 1995/96:224.
- xxxii. Lydelse enligt prop. 1995/96:224.
- xxxiii. Lagen omtryckt 1984:159.
- xxxiv. Senaste lydelse 1994:1789.