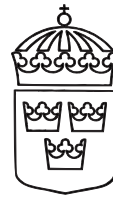


# Regeringens proposition

## 2010/11:14



Nya mervärdesskatteregler om förändrade krav för  
viss import av varor

---

Prop.  
2010/11:14

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 14 oktober 2010

*Fredrik Reinfeldt*

*Sten Tolgfors*  
(Finansdepartementet)

### Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås ändrade bestämmelser avseende undantaget från skatteplikt när det gäller mervärdesskatt vid viss import av varor där varorna efter importen omsätts eller överförs till ett annat EU-land. Genom bestämmelserna införs krav i mervärdesskattelagen på att importören vid importtillfället ska ange två registreringsnummer till mervärdesskatt för att denna typ av import av varor ska vara undantagen från skatteplikt. Vidare ska importören, om Tullverket begär det, inkomma med bevisning om att varorna är avsedda att transporteras eller sändas från Sverige till ett annat EU-land.

De nya bestämmelserna är föranledda av ett nytt EU-direktiv. Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2011.

## Innehållsförteckning

|                                                                        |                                                                                                                                           |    |
|------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1                                                                      | Förslag till riksdagsbeslut .....                                                                                                         | 3  |
| 2                                                                      | Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).....                                                                        | 4  |
| 3                                                                      | Ärendet och dess beredning.....                                                                                                           | 6  |
| 4                                                                      | Bakgrund .....                                                                                                                            | 6  |
| 5                                                                      | Gällande rätt .....                                                                                                                       | 7  |
| 5.1                                                                    | EU-rätt .....                                                                                                                             | 7  |
| 5.2                                                                    | Svensk rätt.....                                                                                                                          | 7  |
| 6                                                                      | Nya bestämmelser avseende undantag från skatteplikt för viss import av varor .....                                                        | 9  |
| 6.1                                                                    | Importörens registreringsnummer till mervärdesskatt.....                                                                                  | 9  |
| 6.2                                                                    | Köparens eller importörens registreringsnummer till mervärdesskatt i ett annat EU-land .....                                              | 14 |
| 6.3                                                                    | Bevisning om transport till annat EU-land.....                                                                                            | 15 |
| 7                                                                      | Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....                                                                                           | 18 |
| 8                                                                      | Offentligfinansiella och andra effekter .....                                                                                             | 18 |
| 9                                                                      | Författningskommentar.....                                                                                                                | 19 |
| Bilaga 1                                                               | Rådets direktiv 2009/69/EG .....                                                                                                          | 21 |
| Bilaga 2                                                               | Lagförslaget i promemorian Förändrade krav avseende undantag från skatteplikt för viss import av varor.....                               | 23 |
| Bilaga 3                                                               | Förteckning över remissinstanserna avseende promemorian Förändrade krav avseende undantag från skatteplikt för viss import av varor ..... | 25 |
| Bilaga 4                                                               | Lagrådsremissens lagförslag.....                                                                                                          | 26 |
| Bilaga 5                                                               | Lagrådets yttrande .....                                                                                                                  | 28 |
| Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 14 oktober 2010 ..... |                                                                                                                                           | 29 |
| Rättsdatablad .....                                                    |                                                                                                                                           | 30 |

# 1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 2010/11:14

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).

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

Prop. 2010/11:14

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)<sup>2</sup>  
*dels* att 3 kap. 30 § ska ha följande lydelse,  
*dels* att det i lagen ska införas en ny paragraf, 1 kap. 19 § av följande  
lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **1 kap.**

#### **19 §**

*Med fri omsättning förstås  
detsamma som i rådets förordning  
(EEG) nr 2913/92 av den 12  
oktober 1992 om inrättandet av en  
tullkodex för gemenskapen.*

### **3 kap.**

#### **30 §<sup>3</sup>**

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

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

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

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

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

*a) har angivit sitt regist-  
reringsnummer till mervärdesskatt  
i Sverige,*

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

*c) har, innan varan övergår till  
fri omsättning, inkommit till  
Tullverket med bevisning om att  
varan är avsedd att transporteras*

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

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

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2004:1155.

*eller sändas till ett annat EG-land.*

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

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

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

---

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

2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet har inträtt före ikraftträdandet.

Den 25 juni 2009 antog Europeiska unionens råd (i det följande rådet) direktiv 2009/69/EG om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt vad gäller skatteundandragande vid import<sup>1</sup> (i det följande direktiv 2009/69/EG). Direktivet finns i *bilaga 1*.

Direktiv 2009/69/EG baseras på Europeiska kommissionens (i det följande kommissionen) förslag KOM(2008) 805 slutlig som har varit föremål för remissbehandling. Remissammanställningen finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi2008/8094).

En promemoria, Förändrade krav avseende undantag från skatteplikt för viss import av varor, har utarbetats i Finansdepartementet (dnr Fi2010/2622) med förslag till genomförande av direktiv 2009/69/EG i svensk rätt. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi2010/2622).

### *Lagrådet*

Regeringen beslutade den 9 september 2010 att inhämta Lagrådets yttrande över det lagförslag som finns i *bilaga 4*. Lagrådet har lämnat förslaget utan erinran. Ytrandet finns i *bilaga 5*.

## 4 Bakgrund

Bestämmelserna i direktiv 2009/69/EG ska träda i kraft den 1 januari 2011. Direktivet utgör en del av ett paket av åtgärder som kommissionen till viss del redan har presenterat och kommer att presentera inom ramen för en samordnad EU-strategi för att bekämpa mervärdesskattebedrägerier, se vidare faktagpromemoria 2008/09:FPM65.

Syftet med direktivet är att bekämpa skatteundandraganden vid från skatteplikt undantagen import av varor till EU. I direktivet fastställs ett antal minimivillkor för tillämpningen av undantaget från skatteplikt för import av vara som efterföljs av en omsättning eller överföring av varan till ett annat EU-land. Avsikten är att dessa villkor ska motverka att ekonomiska aktörer undandrar mervärdesskatt genom att utnyttja skillnader i rättstillämpningen mellan medlemsstaterna.

Minimivillkoren innebär att en importör vid importtillfället ska ange två registreringsnummer till mervärdesskatt och därigenom visa att importen i fråga omfattas av undantaget från skatteplikt. Vidare ska importören vid begäran av behörig myndighet lämna bevisning om att de importerade varorna är avsedda att transporteras eller sändas från den medlemsstat där de har importerats till en annan medlemsstat.

<sup>1</sup> EUT L 175, 4.7.2009, s. 12 (Celex 32009L0069).

## 5.1 EU-rätt

Import av varor till EU är föremål för mervärdesskatt (artikel 2 d i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt<sup>2</sup>, i det följande mervärdesskattedirektivet). En sådan import är dock, förenklat uttryckt, undantagen från skatteplikt om varorna transporteras inom EU till en köpare eller till ett företags egen verksamhet i en annan medlemsstat efter importen (artikel 143.1 d). Medlemsstaterna får själva bestämma hur denna bestämmelse ska genomföras i praktiken, inklusive villkoren för när detta undantag från skatteplikt ska vara tillämpligt (artikel 145.2). Kommissionen ska dock vid behov lämna förslag till rådet i syfte att precisera tillämpningsområdet för undantaget och anta närmare regler för dess genomförande (artikel 145.1).

## 5.2 Svensk rätt

*Undantaget från skatteplikt för viss import av varor*

Enligt 1 kap. 1 § första stycket 3 mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, ska mervärdesskatt betalas till staten vid skattepliktigt import av varor till Sverige. Skattskyldigheten inträder vid den tidpunkt då skyldigheten att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull förelegat (1 kap. 5 § ML). Från skatteplikt undantas dock enligt 3 kap. 30 § andra stycket ML import av en vara, när varan efter importen omsätts eller överförs till ett annat EG-land i enlighet med 3 kap. 30 a § ML. Av 3 kap. 30 a § första stycket 1 ML framgår att en omsättning av varor som transporteras av säljaren eller köparen eller för någonderas räkning från Sverige till ett annat EG-land är undantagen från skatteplikt om köparen är registrerad till mervärdesskatt i ett annat EG-land. Enligt fjärde stycket i samma paragraf är även en överföring av en vara som avses i 2 kap. 1 § ML, dvs. när en näringsidkare för över en vara från Sverige till ett annat EG-land i vilket denne är registrerad till mervärdesskatt, undantagen från skatteplikt under samma förutsättningar.

*Tullverkets föreskrifter avseende undantaget från skatteplikt för viss import av varor*

I Tullverkets föreskrifter och allmänna råd (TFS 2002:26) om frihet från mervärdesskatt för varor som efter importen ska omsättas till ett annat EG-land, förkortad TFS 2002:26, specificeras vilka uppgifter som ska lämnas i en tulldeklaration i de fall en importör yrkar undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 30 § andra stycket ML. I föreskrifterna fastslås bl.a. att deklaranten ska ange sitt registreringsnummer till mervärdesskatt

<sup>2</sup> EUT L 347, 11.12.2006, s. 1 (Celex 32006L0112).

i Sverige eller det särskilda registreringsnummer som, i stället för ett registreringsnummer till mervärdesskatt, har tilldelats ett sådant ombud som anges i 6 § skattebetalningsförordningen (1997:750), förkortad SBF. Vidare ska registreringsnumret till mervärdesskatt i det andra EU-landet för den person till vilken varorna omsätts eller överförs i enlighet med 3 kap. 30 a § första stycket 1 eller fjärde stycket ML anges.

TFS 2002:26 innebär vidare att antingen säljaren eller köparen av en vara som importeras till Sverige ska anges som importör i tulldeklarationen. Därigenom ska säljaren eller köparen även anges som deklarant i tulldeklarationen. Detta innebär att ett s.k. indirekt ombud inte kan anlitas vid import av varor som ska undantas från skatteplikt enligt 3 kap. 30 § andra stycket ML. Med indirekt ombud avses ett ombud som är ansvarigt för tulldeklareringen av en import och som är skattskyldig för tull och mervärdesskatt för importen, dvs. det indirekta ombudet utgör både ombud och deklarant (artiklarna 4.18, 5.2 och 201.3 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen [i det följande tullkodex] samt 1 kap. 2 § ML).

Enligt artikel 64.2 i tullkodex ska en deklarant vara etablerad i gemenskapen. Enligt denna artikel kan dock även ett företag som är etablerat i ett land utanför EU vara deklarant baserat på sedvänja. I Sverige tillåts därför även norska företag vara deklareranter. Sammantaget innebär denna reglering, tillsammans med regleringen av vem som kan vara deklarant i TFS 2002:26, att undantaget i 3 kap. 30 § andra stycket ML endast är tillämpligt för företag som är etablerade i EU samt norska företag, eftersom övriga företag måste anlita indirekta ombud vid importer till Sverige. Importer som dessa övriga företag gör kan därmed inte undantas från skatteplikt i enlighet med 3 kap. 30 § andra stycket ML.

#### *Registrering till mervärdesskatt av utländsk företagare vid viss från skatteplikt undantagen import av varor*

När en utländsk företagare importerar varor till Sverige och importen efterföljs av en omsättning eller överföring av varorna till ett annat EU-land i enlighet med 3 kap. 30 a § ML, ska företagaren registreras till mervärdesskatt i Sverige, enligt 3 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483), förkortad SBL.

Företagaren kan välja att registrera sig till mervärdesskatt i eget namn och får då, på samma sätt som en svensk företagare, ett eget registreringsnummer till mervärdesskatt.

För det fall den utländska företagaren är etablerad i ett land med vilket Sverige inte har en särskild överenskommelse om ömsesidigt bistånd för indrivning av skattefordringar och utbyte av information i skatteärenden, är företagaren skyldig att utse ett ombud som ansvarar för redovisningen av mervärdesskatt och i övrigt företräder den utländska företagaren i frågor som gäller mervärdesskatt. Företagaren erhåller dock fortfarande ett eget registreringsnummer till mervärdesskatt och är skattskyldig för mervärdesskatten. En utländsk företagare som är etablerad i ett land med

vilket Sverige har ovan nämnda överenskommelse kan välja att ha ett sådant ombud, enligt 23 kap. 4 § SBL. Prop. 2010/11:14

Slutligen kan den utländska företagaren välja att i stället för att registrera sig i eget namn med eller utan ombud, registrera sig genom ett s.k. importombud. Importombudet registrerar sig då, med stöd av en fullmakt från företagaren, i eget namn för företagarens räkning. En sådan hantering innebär att den utländska företagaren inte får ett eget registreringsnummer till mervärdesskatt. I stället får importombudet ett speciellt registreringsnummer med vilket denne får representera flera utländska företagare (6 § SBF). Detta innebär att importombudet endast lämnar en skattedeklaration och en periodisk sammanställning som omfattar samtliga utländska företag som denne representerar. För övrigt gäller samma regler för ett importombud som för vanliga ombud, dvs. att ombudet ska hantera redovisningen av mervärdesskatt och representera företagaren i frågor som rör mervärdesskatt. Den utländska företagaren är dock fortfarande skattskyldig för mervärdesskatten.

#### *Tullagstiftning avseende kontroll av uppgifter i en tulldeklaration*

Tullverket är beskattningsmyndighet för mervärdesskatt som tas ut på import av varor. Den mervärdesskatt som ska betalas för importen ska redovisas i tulldeklarationen, enligt 5 kap. 11 § tullagen (2000:1281), förkortad TL. I de fall undantaget från skatteplikt i 3 kap. 30 § andra stycket ML är tillämpligt, ska detta anges i deklarationen (1 § TFS 2002:26).

Tullverket får förelägga den som är eller kan antas vara deklara-tions- eller uppgiftsskyldig enligt tullagstiftningen eller för vars räkning en vara importeras, att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av att deklara-tions- eller uppgiftsskyldigheten fullgjorts riktigt och fullständigt (6 kap. 25 § TL). Tullverket kan därmed kontrollera att en import av varor som har gjorts under åberopande av undantaget i 3 kap. 30 § andra stycket ML faktiskt omfattas av undantaget.

## 6 Nya bestämmelser avseende undantag från skatteplikt för viss import av varor

### 6.1 Importörens registreringsnummer till mervärdesskatt

**Regeringens förslag:** För att en import av varor, där varorna efter importen omsätts eller överförs till en köpare eller till en näringsidka-res egen verksamhet i ett annat EU-land, ska undantas från skatteplikt ska importören ange sitt svenska registreringsnummer till mervärdesskatt. Registreringsnumret ska lämnas vid den tidpunkt då skattskyldighet för importen skulle inträtt om importen hade varit skattepliktig.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* välkomnar att kravet på registreringsnummer för importören tydliggörs genom att det anges i mervärdesskattelagen. *Skatteverket* har vidare inget att erinra mot att de speciella reglerna med s.k. importombud slopas och anser att det i promemorian görs en rimlig avvägning mellan ombudens administration och möjligheten till kontroll. *Kammarrätten i Jönköping*, *Statistiska centralbyrån*, *Föreningen Svenskt Näringsliv*, *Företagarförbundet*, *Företagarna* och *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund* tillstyrker eller har ingenting att erinra mot förslaget.

*Tullverket* anser att övriga situationer i 3 kap. 30 a § mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, där importören ska ange sitt svenska registreringsnummer till mervärdesskatt också bör framgå av mervärdesskattelagen. *Tullverket* anser även att begreppet ”vid importtillfället” bör bytas ut mot en hänvisning till 1 kap. 5 § ML. *Förvaltningsrätten i Stockholm* anser att begreppet importtillfälle bör definieras i lag. *Regelrådet* avstyrker förslagen i promemorian mot bakgrund av att de anser att promemorian inte innehåller en tillräckligt utförlig och tydlig beskrivning av effekterna av dessa förslag, varför det enligt rådet inte går att bedöma om den lämpligaste lösningen ur administrativ synpunkt har valts. *Tillväxtverket* avstyrker, på samma grund som *Regelrådet*, promemorians förslag att slopa möjligheten att använda s.k. importombud. *Tillväxtverket* anser generellt att det hade varit önskvärt med en utförligare konsekvensutredning för att ge en tydligare bild av förslagens effekter för företag. *Lantbrukarnas Riksförbund* saknar en beskrivning av den ökade administrativa bördan för företagen och anser att det bör analyseras om en alternativ hantering är möjlig. *Stockholms Handelskammare* är positiv till att det inom EU har beslutats att göra medlemsstaternas mervärdesskattelagstiftningar mer enhetliga. De anser dock att det är en nackdel att möjligheten att använda importombud nu försvinner. *Far* avstyrker förslaget om slopande av möjligheten till importombud då detta kommer att medföra en ökad administrativ börda för företagen. *Far* anser att det bör utredas hur andra medlemsstater har hanterat frågan.

## Skälen för regeringens förslag

### *Ny regel avseende angivande av importörens registreringsnummer till mervärdesskatt*

I 3 kap. 30 § andra stycket ML finns motsvarigheten till undantaget från skatteplikt i artikel 143.1 d mervärdesskattedirektivet. Genom direktiv 2009/69/EG ändras artikel 143. Ändringen innebär att en ny punkt 2 som avser 143.1 d införs i artikeln. Enligt artikel 143.2 ska tre minimivillkor vara uppfyllda för att undantaget från skatteplikt för import av varor som efterföljs av en gemenskapsintern omsättning eller överföring av varorna i enlighet med artikel 138.1 eller 138.2 c ska vara tillämpligt. I detta avsnitt beskrivs det första villkoret, se vidare avsnitt 6.2 och 6.3 för övriga villkor.

Det första villkoret innebär att importören vid importtillfället ska ha angivit sitt registreringsnummer till mervärdesskatt utfärdad i import-

medlemsstaten eller i de fall importören har ett ombud som är betalningsskyldigt för mervärdesskatten, ombudets registreringsnummer till mervärdesskatt i importmedlemsstaten.

Regler motsvarande det första villkoret i artikel 143.2 föreslås införas i mervärdesskattelagen. Kravet att ange importörens eller ombudets registreringsnummer påverkar emellertid inte den nuvarande mervärdesskattehanteringen vid import av varor där importören är registrerad till mervärdesskatt i Sverige i eget namn. En sådan importör anger redan i dag sitt eget registreringsnummer till mervärdesskatt vid importtillfället, eftersom ett liknande krav finns i Tullverkets föreskrifter och allmänna råd (TFS 2002:26) om frihet från mervärdesskatt för varor som efter importen ska omsättas till ett annat EG-land, förkortad TFS 2002:26. Även situationen där importören har ett ombud i enlighet med 23 kap. 4 § skattebetalningslagen (1997:483), förkortad SBL, förblir oförändrad, eftersom importören – på samma sätt som i dag – anger sitt eget registreringsnummer till mervärdesskatt även i dessa fall. För att tydliggöra att importörens svenska registreringsnummer till mervärdesskatt ska anges vid importtillfället för att undantaget i 3 kap. 30 § andra stycket ML ska vara tillämpligt, föreslås dock att kravet införs i denna paragraf.

### *Importombud*

Till skillnad från ovan nämnda situationer, påverkar kravet att ange importörens eller ombudets registreringsnummer den typ av import där importören har valt att registrera sig till mervärdesskatt via ett s.k. importombud enligt 6 § skattebetalningsförordningen (1997:750), förkortad SBF. Ett importombud kan endast användas av utländska företag som enbart importerar varor som efter importen omsätts eller överförs till ett annat EU-land i enlighet med 3 kap. 30 a § ML. Importombudet får representera flera utländska företag med ett och samma registreringsnummer. Importombudet behöver därmed endast lämna en skattedeklaration och en periodisk sammanställning som omfattar samtliga bolag som ombudet representerar. För närvarande agerar ca 10 företag som importombud och de representerar tillsammans ca 4 000 utländska företag.

Kravet i direktiv 2009/69/EG avseende angivande av ombudets registreringsnummer innebär vid denna typ av import att importombudet ska vara skattskyldigt för mervärdesskatten för att importombudets registreringsnummer till mervärdesskatt ska kunna anges. Enligt nuvarande regler är ett importombud dock inte skattskyldigt för mervärdesskatten, varför bestämmelsen om importombud inte kan kvarstå oförändrad.

Vid en bedömning av hur den gällande bestämmelsen om importombud ska hanteras bör hänsyn tas till syftet med direktiv 2009/69/EG att motverka undandragande av mervärdesskatt. Inom EU har många fall av sådana undandraganden uppmärksamats i samband med import av varor som är undantagen från skatteplikt. Det är därför angeläget att undantagets tillämpningsområde blir klart avgränsat och att det blir möjligt för Skatteverket att i ett tidigare skede upptäcka

undandraganden av mervärdesskatt. Det är också viktigt att Tullverket redan vid importtillfället kan kontrollera att en importör som begär undantag från skatteplikt för denna typ av import har rätt till detta.

Ett sätt att anpassa de svenska reglerna till direktivet är att slopa möjligheten i 6 § SBF för utländska företag att registrera sig till mervärdesskatt genom importombud. Detta skulle innebära att samtliga importörer som gör från skatteplikt undantagna import av varor enligt 3 kap. 30 § andra stycket ML ska registreras till mervärdesskatt i eget namn. Samtliga importörer skulle därmed få ett eget registreringsnummer till mervärdesskatt och behöva lämna egna skattedeclarationer och periodiska sammanställningar. De företag som behöver anlita ett ombud enligt 23 kap. 4 § SBL för redovisning av mervärdesskatt (se vidare avsnitt 5.2) skulle då få anlita ett vanligt skatteombud. Övriga skulle få välja mellan att själva hantera sin redovisning av mervärdesskatt eller att anlita ett sådant ombud.

Denna hantering skulle innebära att det blir möjligt för Skatteverket att direkt genom registreringsnumret till mervärdesskatt kontrollera vilka importörer, gemenskapsinterna omsättningar och överföringar respektive importör gör. Därmed kan Skatteverket snabbt identifiera en importör som antas undandra mervärdesskatt. Vidare skulle det bli enklare för Skatteverket att koppla ihop från skatteplikt undantagna importörer med gemenskapsinterna omsättningar och överföringar av de importerade varorna. Detta skulle också underlätta kontrollen varigenom risken för undandraganden av mervärdesskatt minskar. En sådan hantering skulle därmed vara i linje med syftet med direktiv 2009/69/EG.

Ett annat sätt att anpassa de svenska bestämmelserna till direktiv 2009/69/EG skulle vara att göra importombuden skattskyldiga för mervärdesskatt vid import av varor. Detta skulle kunna ske genom att importörer som har importombud även tillåts anlita importombudet som s.k. indirekt ombud (se vidare avsnitt 5.2 avseende indirekta ombud).

Detta sätt att anpassa de svenska reglerna skulle dock innebära fortsatta problem för Skatteverket att kontrollera importörernas redovisning av mervärdesskatt i de fall importörerna anlitar importombud, eftersom samtliga importörers transaktioner redovisas sammanslagna i importombudets skattedeclaration och periodiska sammanställning. Vidare skulle en hantering som innebär att ett importombud får agera som indirekt ombud vid denna typ av importörer kunna leda till en viss ökad risk för undandragande av mervärdesskatt. Detta beror på att även utländska företag utan etablering i EU då skulle kunna göra import av varor som är undantagna från mervärdesskatt enligt 3 kap. 30 § andra stycket ML, vilket de inte kan göra i dag såvida de inte är norska. Slutligen skulle en sådan hantering innebära att Skatteverket torde behöva erhålla mer specifik information från importombuden om respektive importörs transaktioner än vad som i dag lämnas i skattedeclarationen och den periodiska sammanställningen, för att kunna uppfylla syftet med direktiv 2009/69/EG. Denna ökade mängd av information som skulle behöva rapporteras skulle, tillsammans med det betalningsansvar för tull och mervärdesskatt och övrigt ansvar som skulle åligga importombuden genom det indirekta ombudskapet, eliminera en del av den administrativa förenkling som var syftet med bestämmelsen om importombud.

Oavsett om importombuden görs skattskyldiga för mervärdesskatt vid import av varor eller om bestämmelsen om importombud slopas, är det troligt att kostnaden för att anlita ett ombud vid import av varor till Sverige ökar. Detta kan medföra att antalet importörer till Sverige minskar.

Frågan om hur bestämmelsen om importombud ska hanteras bör avgöras mot bakgrund av syftet med direktiv 2009/69/EG samt ovan nämnda risk för undandraganden av mervärdesskatt, jämfört med den ökade administrativa börda som respektive alternativ innebär för dem som i dag agerar som importombud och de som anlitar importombud. Då framstår ett system som möjliggör en bättre kontroll av transaktioner och därigenom motverkar undandraganden av mervärdesskatt som så viktigt, att detta måste anses väga tyngre än den del av den administrativa förenkling som skulle kvarstå för importombuden och de som anlitar importombuden om importombuden gjordes skattskyldiga för mervärdesskatt för importörer av varor. Regeringen avser därför att slopa 6 § SBF, som ger utländska företagare rätt att registrera sig till mervärdesskatt genom ett importombud.

*Regelrådet, Tillväxtverket och Lantbrukarnas Riksförbund* efterfrågar en konsekvensanalys avseende förslaget att slopa möjligheten att använda importombud. Som ovan nämnts berörs ca 4 000 utländska företag och ca 10 företag som agerar som importombud av denna förändring. Den ökade administrativa bördan består i att de utländska företagen måste registreras till mervärdesskatt i Sverige i eget namn samt att varje företag måste lämna in egna skattedeklarationer och periodiska sammanställningar. Under förutsättning att dessa företag fortsätter att anlita ett ombud för redovisning av mervärdesskatt kommer denna administration hanteras av ombuden. Företagen kommer därmed sannolikt få betala en något högre avgift för denna tjänst jämfört med importombudstjänsten. Den alternativa lösningen som beskrivits ovan skulle dock också leda till ökad administration och sannolikt även leda till högre avgifter.

En närmare bedömning av den ökade administrativa bördan, eventuella ökade kostnader och övriga konsekvenser som kan uppkomma för företagen med anledning av de två lösningar som beskrivits ovan är svår att göra p.g.a. det stora antal parametrar som i dag är okända. Exempelvis påverkas denna bedömning av om de utländska företagen skulle föredra att anlita ett vanligt ombud eller ett skattskyldigt importombud, vilka och hur många importombud som skulle vara intresserade av att ta det ansvar som det indirekta ombudskapet skulle innebära samt hur de skyldigheter som skulle uppkomma för importombuden skulle regleras i avtalen mellan de utländska företagen och importombuden. Vidare påverkas bedömningen av hur stora prisskillnader som skulle uppkomma mellan vanliga ombud och importombud, hur priserna i Sverige skulle hamna jämfört med andra medlemsstater etc. Enligt regeringens bedömning är det därför inte möjligt att inom ramen för detta lagstiftningsärende få fram närmare uppgifter om konsekvenserna av förslaget som skulle vara tillräckligt tillförlitliga.

*Lantbrukarnas Riksförbund* anser att det bör analyseras om en alternativ hantering är möjlig. Regeringen har inte kunnat finna någon

ytterligare alternativ lösning som skulle vara i linje med de krav som uppställs i direktiv 2009/69/EG.

*Far* efterfrågar information om hur andra medlemsstater har hanterat denna fråga. Vid kontakter med andra medlemsstater har det framkommit att de flesta medlemsstater inte har motsvarande regler om importombud. Vidare påverkar det sätt som respektive medlemsstat har valt att strukturera tull- och mervärdesskattereglerna (t.ex. avseende skattskyldighet) vilka lösningar som är möjliga för respektive land. Det har därför inte varit möjligt att göra en jämförelse.

Regeringen anser att Tullverkets förslag att byta ut begreppet ”vid importtillfället” mot en hänvisning till 1 kap. 5 § ML definierar tidpunkten tydligare och föreslår därför att denna hänvisning ska användas i 3 kap. 30 § tredje stycket ML. Regeringen anser dock inte att övriga fall i 3 kap. 30 a § ML där importören ska ange sitt svenska registreringsnummer till mervärdesskatt enligt TFS 2002:26, ska anges i mervärdesskattelagen så som Tullverket föreslår. De krav som införs i lagen enligt regeringens förslag motsvarar de som ställs upp i direktiv 2009/69/EG. För det fall något eller några av de övriga krav som i dag regleras i TFS 2002:26 eller i tullagstiftningen ska föras in i mervärdesskattelagen bör detta utredas i särskild ordning. Slutligen anser regeringen, till skillnad från Tullverket, att ordningen mellan punkterna 1 och 2 i 3 kap. 30 § andra stycket ML bör kvarstå så att de situationer som berörs av tredje och fjärde stycket står sist i andra stycket.

## 6.2 Köparens eller importörens registreringsnummer till mervärdesskatt i ett annat EU-land

**Regeringens förslag:** För att en import av varor, där varorna efter importen omsätts till en köpare i ett annat EU-land, ska vara undantagen från skatteplikt ska importören ange köparens registreringsnummer till mervärdesskatt utfärdat i ett annat EU-land. Vid en import av varor som efterföljs av en överföring av varorna till ett annat EU-land, ska importören i stället ange sitt eget registreringsnummer till mervärdesskatt utfärdat i det EU-land där försändelsen eller transporten avslutas. Dessa registreringsnummer ska anges vid den tidpunkt då skattskyldigheten skulle ha inträtt om importen hade varit skattepliktig.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* välkomnar att kravet på registreringsnummer för importören och köparen eller mottagaren tydliggörs genom att det anges i mervärdesskattelagen. *Kammarrätten i Jönköping*, *Statistiska centralbyrån*, *Föreningen Svenskt Näringsliv*, *Företagarförbundet*, *Företagarna* och *Sveriges Redovisningskonsulters Förbund* tillstyrker eller har ingenting att erinra mot förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I artikel 143.1 d i mervärdesskatte-direktivet finns det undantag från skatteplikt för import av varor som regleras i 3 kap. 30 § andra stycket ML. Genom direktiv 2009/69/EG ändras artikel 143. I den nya lydelsen av artikeln fastslås tre

minimivillkor som ska vara uppfyllda för att detta undantag ska vara tillämpligt. Det första villkoret har behandlats i avsnitt 6.1. Prop. 2010/11:14

Det andra villkoret innebär att importören vid importtillfället ska ha angivit registreringsnumret till mervärdesskatt utfärdad i ett annat EU-land för den köpare till vilken varorna levereras enligt artikel 138.1 i mervärdesskattedirektivet eller sitt eget registreringsnummer till mervärdesskatt utfärdad i det EU-land där försändelsen eller transporten avslutas när varorna överförs enligt artikel 138.2 c i mervärdesskattedirektivet. Villkoret innebär inte någon förändring av den nuvarande hanteringen i Sverige av denna typ av från skatteplikt undantagen import av varor, eftersom liknande krav finns i dag i Tullverkets föreskrifter TFS 2002:26.

För att tydliggöra att ovan nämnda registreringsnummer till mervärdesskatt ska anges vid importtillfället för att undantaget ska vara tillämpligt, bör dock ett sådant krav införas i 3 kap. 30 § andra stycket ML.

### 6.3 Bevisning om transport till annat EU-land

**Regeringens förslag:** För att en import av varor, där varorna efter importen omsätts eller överförs till en köpare eller till en näringsidkares egen verksamhet i ett annat EU-land, ska undantas från skatteplikt ska importören inkomma med bevisning om att varorna är avsedda att transporteras eller sändas till ett annat EU-land. Detta gäller dock endast om Tullverket begär det. Bevisningen ska inkomma innan varan övergår till fri omsättning.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer i huvudsak med regeringens.

**Remissinstanserna:** *Skatteverket* välkomnar att möjligheten att kräva in bevisning tydliggörs genom att det anges i mervärdesskattelagen. *Kammarrätten i Jönköping*, *Statistiska centralbyrån*, *Föreningen Svenskt Näringsliv*, *Företagarförbundet* och *Företagarna* tillstyrker eller har ingenting att erinra mot förslaget. *Förvaltningsrätten i Stockholm* avstyrker tillägget i 3 kap. 30 § ML om bevisning. Förvaltningsrätten anser att detta till viss del utgör en dubbelreglering genom att motsvarande bestämmelse finns intagen i tullagen (2000:1281). Vidare anser förvaltningsrätten att bestämmelsen i den föreslagna lydelsen kan komma att få orimliga konsekvenser och skapa tillämpningsproblem. Förvaltningsrätten anser dessutom att det bör finnas bestämmelser i lagen som reglerar under vilka förutsättningar det kan vara ursäktligt att inte efterkomma Tullverkets begäran.

*Tullverket* anser att beviskravet även bör omfatta övriga omsättningar till andra EU-länder som berörs av undantaget i 3 kap. 30 § andra stycket ML. *Far* avstyrker förslaget i dess nuvarande utformning och anser att det bör preciseras vilka handlingar som Tullverket ska kunna efterfråga för att på så sätt minska den administrativa bördan för företagen. *Svenska Petroliuminstitutet* har inget att erinra mot förslaget men anser att skrivningen om bevisning är otydlig. De anser att det måste vara klart för aktörerna vilket dokumentationskrav som föreligger. *Sveriges*

*Redovisningskonsulters Förbund* avstyrker förslaget att Tullverket ska kunna begära in bevisning då de anser att kravet inte är nödvändigt i och med att Tullverket redan inhämtat identitet och registreringsnummer hos motparten. *Sveriges Åkeriföretag* efterfrågar ett tydliggörande av vem som avses som importör.

**Skälen för regeringens förslag:** Som tidigare nämnts finns det undantag från skatteplikt för import av varor som regleras i 3 kap. 30 § andra stycket ML i artikel 143.1 d i mervärdesskattedirektivet. Genom direktiv 2009/69/EG ändras artikel 143. I den nya lydelsen av artikeln fastslås tre minimivillkor som ska vara uppfyllda för att detta undantag ska vara tillämpligt. Det första och andra villkoret har behandlats i avsnitt 6.1 respektive 6.2.

Det tredje villkoret innebär att importören vid importtillfället ska lämna bevisning om att de importerade varorna är avsedda att transporteras eller försändas från den medlemsstat i vilken importen gjorts till en annan medlemsstat. Direktivet ger dock medlemsstaterna möjlighet att föreskriva att sådan bevisning endast ska lämnas på begäran av berörda myndigheter.

För att genomföra direktiv 2009/69/EG bör det i 3 kap. 30 § ML införas ett krav på att importören, om Tullverket begär det, ska inkomma med bevisning om att en importerad vara är avsedd att transporteras eller sändas till ett annat EU-land efter importen, för att undantaget ska vara tillämpligt. Regeringen anser vidare att lagtexten bör utformas på så sätt att beviskravet anges som ett tredje rekvisit för att undantaget från skatteplikt ska vara tillämpligt, till skillnad från promemorian förslag där beviskravet är utformat som en rättighet för Tullverket. Bestämmelsen blir tydligare och utformningen är mer i linje med formuleringen i artikel 143.2 i direktiv 2009/69/EG.

För att tydliggöra vid vilken tidpunkt begärd bevisning senast ska inkomma för att undantaget ska vara tillämpligt anser regeringen att begreppet ”vid importtillfället”, som föreslagits i promemorian, ska bytas ut mot formuleringen ”innan varan övergår till fri omsättning”. Följaktligen bör en beskrivning av hur begreppet ”fri omsättning” ska förstås införas i en ny paragraf i mervärdesskattelagen. Då detta begrepp används i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, bör beskrivningen hänvisa till denna förordning.

*Förvaltningsrätten* anser att detta förslag till viss del innebär en dubbelreglering samt att kopplingen mellan denna regel och vitesregler respektive överklaganderegler bör klargöras. I den svenska lagstiftningen finns det en bestämmelse i 6 kap. 25 § tullagen (2000:1281) om att Tullverket får förelägga en importör att lämna uppgift eller handling som behövs för kontroll av att deklara- eller uppgiftsskyldigheten fullgjorts riktigt och fullständigt. Tullverket kan därmed kontrollera att kravet i 3 kap. 30 § andra stycket ML på att varan ska transporteras eller sändas till ett annat EU-land är uppfyllt. Regleringen som ska införas enligt direktiv 2009/69/EG innebär dock att kravet att importören ska lämna bevisning om sin avsikt utgör ett rekvisit som, om Tullverket begär det, måste uppfyllas för att undantaget ska vara tillämpligt. Vidare ska begärd bevisning lämnas vid en viss tidpunkt (importtillfället) för att undantaget ska vara tillämpligt. Detta krav och denna tidpunkt regleras

inte i 6 kap. 25 § tullagen varför beviskravet bör införas i mervärdes-skattelagen. Beträffande reglerna om vite i tullagen, blir dessa inte tillämpliga i de fall Tullverket begär att importören inkommer med bevisning med stöd av 3 kap. 30 § andra stycket ML. Vad avser beslut att neka undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 30 § andra stycket ML kan dessa överklagas i enlighet med sedvanliga regler om överklagande. När det gäller Tullverkets begäran om bevisning med stöd av 3 kap. 30 § andra stycket ML är det svårt att se att det skulle kunna finnas intresse av att få denna fråga självständigt prövad. Av allmänna rättsprinciper torde följa att en sådan begäran inte kan överklagas särskilt.

Förvaltningsrätten tar också upp frågan om vad som händer om bevisning kommer in efter importtillfället och konstaterar att ett automatisk inträdande av skatteplikt kan leda till orimliga konsekvenser. I de fall Tullverket väljer att begära in bevisning kommer den tulltjänsteman som hanterar ärendet efterfråga bevisning från importören eller det ombud som representerar importören innan tulldeklarationen godkänns och varorna övergår till fri omsättning och fri förbrukning. I dag skickar importörer och ombud ofta efterfrågade handlingar via fax varför det i normalfallet går snabbt att få fram dessa handlingar. När efterfrågade handlingar har lämnats godkänner tjänstemannen tulldeklarationen. För det fall Tullverket efterfrågar bevisning och denna inte finns tillgänglig kan importören välja mellan att antingen avvakta med importen till dess att bevisning kan lämnas till Tullverket, eller att importera varorna utan att lämna bevisning och därmed behöva betala mervärdesskatt för importen. Under förutsättning att varorna ska omsättas eller överföras till ett annat EU-land efter importen kommer denna mervärdesskatt dock vara avdragsgill för importören. Den konsekvens som uppkommer för importörer som väljer att importera utan bevisning är därmed en negativ kassaflödeseffekt, på samma sätt som vid vanliga importen där importören har avdragsrätt för mervärdesskatt. Eftersom importören har valmöjlighet mellan att avvakta med importen eller att betala mervärdesskatt som är avdragsgill i ett senare skede anser regeringen att den föreslagna regleringen inte leder till orimliga konsekvenser för den enskilde.

Regeringen delar inte *Tullverkets* uppfattning att beviskravet även bör omfatta de situationer som omfattas av punkt 1 i andra stycket. De krav som införs i mervärdesskattelagen enligt regeringens förslag motsvarar de krav som ställs upp i direktiv 2009/69/EG. För det fall något eller några av de övriga krav som i dag regleras i TFS 2002:26 eller i tullagstiftningen ska föras in i mervärdesskattelagen bör detta utredas i särskild ordning.

Regeringen anser vidare att det inte är lämpligt att specificera en uttömmande lista på vilka handlingar som Tullverket ska kunna begära in från importörer eftersom olika handlingar kan vara lämpliga i olika typer av situationer.

När det gäller *Sveriges Redovisningskonsulters Förbunds* synpunkt att möjligheten att begära bevisning inte bör införas kan konstateras att direktiv 2009/69/EG inte ger utrymme för medlemsstaterna att helt utesluta möjligheten för Tullverket att begära in bevisning. Regeringen har dock valt att bevisning endast behöver lämnas på begäran och inte

vid varje import, för att den administrativa bördan för importörerna inte ska bli alltför omfattande.

Slutligen kan konstateras att med importör avses den som i enlighet med tullagstiftningen anses utgöra importör i dessa fall. Eftersom många importörer har ett ombud som representerar importören kommer Tullverket i praktiken dock ofta begära in bevisning från dessa ombud.

Förslaget föranleder en ny paragraf, 1 kap. 19 § ML, samt en ändring av 3 kap. 30 § ML.

## 7 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Regeringens förslag:** Lagförslaget ska träda i kraft den 1 januari 2011. Äldre bestämmelser ska fortfarande gälla i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet har inträtt före ikraftträdandet.

**Promemorians förslag:** Överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans har yttrat sig i denna del.

**Skälen för regeringens förslag:** Enligt direktiv 2009/69/EG ska bestämmelserna i direktivet träda i kraft den 1 januari 2011. Följaktligen ska de svenska reglerna som genomför direktivet träda i kraft vid denna tidpunkt. I fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet har inträtt före den 1 januari 2011 ska dock äldre bestämmelser fortfarande tillämpas.

## 8 Offentligfinansiella och andra effekter

Statens intäkter av mervärdesskatt påverkas inte av förslaget, eftersom någon mervärdesskatt inte betalas vid sådan import av varor som förslaget avser.

Kostnaden för att anlita ett ombud för redovisning av mervärdesskatt vid import av varor till Sverige, som efterföljs av en omsättning eller överföring av varorna till ett annat EU-land, kan komma att öka till nivåer som motsvarar kostnaden i övriga EU-länder. Detta kan i sin tur leda till att importörer i stället väljer att importera varor till EU genom något annat EU-land. Statens intäkter av mervärdesskatt påverkas inte av detta eftersom någon mervärdesskatt inte skulle ha betalats för dessa importer av varor. Däremot kan statens intäkter av tull minska något. Det är dock inte möjligt att beloppsmässigt uppskatta en eventuell sådan effekt eftersom risken för minskat antal importer av varor beror på vilka priser de svenska ombuden kommer att ta ut jämfört med ombud i andra EU-länder, samt på om det är lämpligt för importörerna att importera varorna i något annat EU-land.

För Skatteverket uppskattas, med anledning av att ca 4 000 företag behöver registreras för mervärdesskatt i eget namn när möjligheten att anlita ett importombud slopas, en engångskostnad uppgående till ca 1 200 000 kronor samt årliga kostnader uppgående till ca 300 000 kronor

att uppkomma. Kostnaderna tas inom Skatteverkets anslagsramar. Kostnaderna för Tullverket och andra myndigheter med anledning av förslaget bedöms vara försumbara.

Förslaget att slopa möjligheten att anlita importombud innebär en viss ökad administration för de företag som skulle beröras av förändringen. Det är dock svårt att göra en närmare bedömning av de konsekvenser som kan uppkomma för företagen med anledning av detta förslag p.g.a. det stora antal parametrar som i dag är okända (se vidare avsnitt 6.2.). Enligt regeringens bedömning är det därför inte möjligt att inom ramen för detta lagstiftningsärende få fram närmare uppgifter om konsekvenserna av förslaget som skulle vara tillräckligt tillförlitliga.

## 9 Författningskommentar

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

### 1 kap.

#### 19 §

Paragrafen är ny och beskriver hur begreppet fri omsättning ska förstås. Paragrafen är en följd av att nya bestämmelser har införts i 3 kap. 30 § ML.

I paragrafen hänvisas till tullkodex. Enligt artikel 79 i tullkodex ska övergång till fri omsättning ge icke-gemenskapsvaror tullstatus som gemenskapsvaror. Vidare ska övergången medföra att handelspolitiska åtgärder tillämpas, att andra formaliteter för import av varor uppfylls samt att lagenliga tullar debiteras.

Se vidare avsnitt 6.3.

### 3 kap.

#### 30 §

*Andra stycket* ändras för att stycket ska motsvara den nya lydelsen av artikel 143 i mervärdesskattedirektivet.

I andra stycket *andra punkten b* görs skillnad mellan omsättningar och överföringar av varor. I de fall varorna överförs, dvs. förs över från importörens mervärdesskattepliktiga verksamhet i Sverige till dennes mervärdesskattepliktiga verksamhet i ett annat EG-land, ska importörens registreringsnummer i det EG-land till vilket varorna transporteras anges. Om varorna i stället omsätts, dvs. överläts mot ersättning, krävs endast att köparens registreringsnummer i ett annat EG-land anges. Skillnaden beror på att det finns situationer då omsättningar av varor är undantagna från mervärdesskatt enligt 3 kap. 30 a § ML även när köparen anger ett registreringsnummer till mervärdesskatt i ett annat EG-land än det land till vilket varorna transporteras. Detta kan dock inte ske i de fall ett företag gör från skatteplikt undantagna överföringar av varor mellan EG-länder, eftersom det enligt 2 kap. 1 § ML är ett krav att överföringen beskattas i det EG-land till vilket varorna överförs.

I andra stycket *andra punkten c* föreskrivs att importören ska inkomma med bevisning om att de importerade varorna är avsedda att transporteras eller sändas till ett annat EG-land (enligt *fjärde stycket* gäller dock detta

krav endast om Tullverket begär sådan bevisning). Med bevisning avses handling eller annat som styrker avsikten att varorna ska transporteras till ett annat EG-land. Vad som utgör tillräcklig bevisning beror på omständigheterna i det enskilda fallet. Exempelvis skulle vid en omsättning av varor ett avtal om vidareförsäljning av varorna till en kund med leveransadress i ett annat EG-land kunna utgöra bevisning för importörens avsikt. Vidare skulle vid en överföring av varor till ett annat EG-land t.ex. ett avtal med ett transportföretag om transport av varorna till ett annat EG-land kunna utgöra bevisning för importörens avsikt.

I andra stycket andra punkten c föreskrivs också att importören ska inkomma med bevisning innan varan övergår till fri omsättning. Med anledning av att begreppet ”fri omsättning” används i paragrafen införs en beskrivning av hur begreppet ska förstås i en ny paragraf i mervärdesskattelagen (1 kap. 19 §).

*Tredje stycket* är nytt och föreskriver att registreringsnumren i andra stycket 2 a och b ska anges vid den tidpunkt då skattskyldigheten skulle ha inträtt enligt 1 kap. 5 § ML om importen hade varit skattepliktig. Enligt 1 kap. 5 § ML inträder skattskyldigheten vid den tidpunkt då skyldighet att betala tull enligt tullagstiftningen inträder eller skulle ha inträtt om skyldighet att betala tull förelegat. Denna tidpunkt utgör samma tidpunkt som begreppet ”vid importtillfället” i direktiv 2009/69/EG syftar på, dvs. när varorna anmäls till övergång till fri omsättning. Anmälan till övergång till fri omsättning sker exempelvis genom att en fullständig tulldeklaration lämnas (s.k. direktförtullning) eller i de fall importören eller dennes ombud har tillstånd till förenklat förfarande, genom en förenklad deklaration.

Fjärde stycket är nytt och föreskriver att andra stycket 2 c endast gäller om Tullverket begär sådan bevisning som punkten berör.

*Femte stycket* motsvarar den tidigare lydelsen av 3 kap. 30 § tredje stycket.

Trots de ändringar som skett genom Lissabonfördraget när det gäller olika EU-rättsliga begrepp, används i nu aktuell ändring av paragrafen begreppet ”EG-land”. Detta för att lagen innehåller en definition av vad som vid tillämpningen av lagen ska förstås med ”EG eller ett EG-land”, vilket är ett något mer begränsat område än Europeiska unionen (se 1 kap. 10 a § ML). Paragrafen kommer att ingå i den planerade översyn av regler som innehåller begreppet ”EG” som kommer att göras som en följd av att Lissabonfördraget har trätt i kraft.

## DIREKTIV

## RÅDETS DIREKTIV 2009/69/EG

av den 25 juni 2009

**om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt vad gäller  
skatteundandragande vid import**

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om upprättandet av Europeiska  
gemenskapen, särskilt artikel 93,

med beaktande av kommissionens förslag,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande <sup>(1)</sup>,med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommit-  
téens yttrande <sup>(2)</sup>, och

av följande skäl:

(1) I slutsatserna från sitt möte den 28 november 2006 enades rådet (ekonomiska och finansiella frågor) om att som ett komplement till de nationella insatserna utarbeta en strategi mot skattebedrägeri på gemenskapsnivå, i synnerhet bedrägeri när det gäller indirekta skatter.

(2) Vissa åtgärder som har diskuterats i detta sammanhang kräver en ändring av direktiv 2006/112/EG <sup>(3)</sup>.

(3) Import av varor är undantagen från mervärdesskatt om den följs av en leverans eller överföring av dessa varor till en beskattningsbar person i en annan medlemsstat. Medlemsstaterna fastställer villkoren för beviljande av detta undantag från skatteplikt. Erfarenheterna visar dock att skiljaktiga tillämpningar utnyttjas av ekonomiska aktörer för att undvika att betala mervärdesskatt för varor som importeras under dessa omständigheter.

(4) För att förhindra detta utnyttjande är det nödvändigt att, i fråga om vissa transaktioner, på gemenskapsnivå fastställa en uppsättning minimivillkor för tillämpningen av detta undantag.

(5) Eftersom av dessa skäl målen för detta direktiv, dvs. att ta itu med undandragande av mervärdesskatt, inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna och de därför bättre kan uppnås på gemenskapsnivå, kan gemenskapen vidta åtgärder i enlighet med subsidiaritets-

principen i artikel 5 i fördraget, i enlighet med proportionalitetsprincipen i samma artikel går detta direktiv inte utöver vad som är nödvändigt för att uppnå dessa mål.

(6) I enlighet med punkt 34 i det interinstitutionella avtalet om bättre lagstiftning <sup>(4)</sup> uppmuntras medlemsstaterna att för egen del och i gemenskapens intresse upprätta egna tabeller som såvitt det är möjligt visar överensstämmelsen mellan detta direktiv och införlivandeåtgärderna samt att offentliggöra dessa tabeller.

(7) Direktiv 2006/112/EG bör därför ändras i enlighet med detta.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

## Artikel 1

Direktiv 2006/112/EG ska ändras på följande sätt:

1. Artikel 22 ska ersättas med följande:

## "Artikel 22

Om de väpnade styrkorna i en stat som är part i Nordatlantiska fördraget, för eget bruk eller för bruk av den civilperson som åtföljer dem, använder varor vars anskaffning inte skett enligt de allmänna regler om beskattning som gäller för en medlemsstats hemmamarknad, ska användningen likställas med ett gemenskapsinternt förvärv av varor mot ersättning, när import av dessa varor inte skulle omfattas av undantaget från skatteplikt enligt artikel 143.1 h."

2. I artikel 140 ska led b ersättas med följande:

"b) Gemenskapsinterna förvärv av varor vilkas import under alla förhållanden skulle vara undantagen från skatteplikt i enlighet med artikel 143.1 a, b och c samt e-l."

3. Artikel 143 ska ändras på följande sätt:

a) Inledningen ska ersättas med följande:

"1. Medlemsstaterna ska undanta följande transaktioner från skatteplikt:

<sup>(1)</sup> Yttrande av den 24 april 2009 (ännu ej offentliggjort i EUT).

<sup>(2)</sup> Yttrande av den 13 maj 2009 (ännu ej offentliggjort i EUT).

<sup>(3)</sup> EUT L 347, 11.12.2006, s. 1.

<sup>(4)</sup> EUT C 321, 31.12.2003, s. 1.

b) Följande punkt ska läggas till:

"2. Det undantag som avses i punkt 1 d ska gälla i de fall då importen av varor följs av en varuleverans som undantagits från skatteplikt enligt artikel 138.1 och 138.2 c endast om importören vid importtillfället har lämnat minst följande uppgifter till importmedlemsstatens behöriga myndigheter:

a) Sitt registreringsnummer för mervärdesskatt utfärdat i importmedlemsstaten eller det i importmedlemsstaten utfärdade registreringsnumret för mervärdesskatt för sin skatterepresentant som är ansvarig för betalningen av mervärdesskatt.

b) Registreringsnumret för mervärdesskatt för den kund till vilken varorna levereras enligt artikel 138.1, vilket har utfärdats i en annan medlemsstat, eller importörens eget registreringsnummer för mervärdesskatt utfärdat i den medlemsstat där försändelsen eller transporten avslutas, när varorna överförs enligt artikel 138.2 c.

c) Bevisning för att de importerade varorna är avsedda att transporteras eller försändas från importmedlemsstaten till en annan medlemsstat.

Medlemsstaterna får dock föreskriva att den bevisning som avses i led c ska lämnas till de behöriga myndigheterna endast på begäran."

#### Artikel 2

##### **Införande**

1. Medlemsstaterna ska sätta i kraft de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv med verkan från och med den 1 januari 2011. De ska till kommissionen genast överlämna texten till dessa bestämmelser.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser ska de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen ska göras ska varje medlemsstat själv utfärda.

2. Medlemsstaterna ska till kommissionen överlämna texten till de centrala bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

#### Artikel 3

Detta direktiv träder i kraft den tjugonde dagen efter det att det har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

#### Artikel 4

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Luxemburg den 25 juni 2009.

På rådets vägnar

L. MIKO

Ordförande

# Lagförslaget i promemorian Förändrade krav avseende undantag från skatteplikt för viss import av varor

Prop. 2010/11:14  
Bilaga 2

Häri genom föreskrivs<sup>1</sup> att 3 kap. 30 § mervärdesskattelagen (1994:200)<sup>2</sup> ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## **3 kap.**

### **30 §<sup>3</sup>**

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

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

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

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

*2. 30 a § första stycket 1 eller fjärde stycket, om importören vid importtillfället har angivit registreringsnumret till mervärdesskatt som*

*a) denne har i Sverige, och*

*b) denne har i det EG-land dit varan överförs eller köparen av varan har i ett annat EG-land än Sverige.*

*Tullverket får i det fall som anges i andra stycket 2 begära att importören vid importtillfället ska inkomma med bevisning om att varorna är avsedda att transporteras eller sändas till ett annat EG-land. Om bevisningen inte inkommer senast vid importtillfället saknas rätt till undantag från skatteplikt.*

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

---

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

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

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

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2004:1155.

2. Äldre bestämmelser ska fortfarande gälla i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet har inträtt före ikraftträdandet.

Prop. 2010/11:14  
Bilaga 2

# Förteckning över remissinstanserna avseende promemorian Förändrade krav avseende undantag från skatteplikt för viss import av varor

Prop. 2010/11:14  
Bilaga 3

## *Remissinstanser*

Kammarrätten i Jönköping, Förvaltningsrätten i Stockholms län, Tullverket, Skatteverket, Statistiska Centralbyrån, Tillväxtverket, Regelrådet, Far, Föreningen Svenskt Näringsliv, Företagarförbundet, Företagarna, Landsorganisationen, Lantbrukarnas riksförbund, Näringslivets Regelnämnd, Svensk Handel, Svenska Handelskamarförbundet (genom Stockholms Handelskammare), Sveriges Akademikers Centralorganisation, Sveriges Kommuner och Landsting, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund, Sveriges Transportindustriförbund, Sveriges Åkeriföretag och Tjänstemännens Centralorganisation.

## *Övriga yttranden*

Svenska Petroleum Institutet.

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)<sup>2</sup> dels att 3 kap. 30 § ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 1 kap. 19 § av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## **1 kap.**

### *19 §*

*Med fri omsättning förstås detsamma som i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen.*

## **3 kap.**

### *30 §<sup>3</sup>*

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

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

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

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

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

*a) har angivit sitt registreringsnummer till mervärdesskatt i Sverige,*

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

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

*Registreringsnumren i andra*

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

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

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2004:1155.

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

Prop. 2010/11:14  
Bilaga 4

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

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

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011.
  2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande i fråga om mervärdesskatt för vilken skattskyldighet har inträtt före ikraftträdandet.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2010-09-21

**Närvarande:** F.d. regeringsrådet Rune Lavin, regeringsrådet Carina Stävberg och justitierådet Ella Nyström.

## **Mervärdesskatt – förändrade krav för viss import av varor**

Enligt en lagrådsremiss den 9 september 2010 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).

Förslaget har inför Lagrådet föredragits av departementssekreteraren Mia Helenius.

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 14 oktober 2010

Närvarande: Statsministern Reinfeldt, ordförande, och statsråden  
Björklund, Bildt, Olofsson, Ask, Hägglund, Carlsson, Sabuni,  
Adelsohn Liljeroth, Tolgfors, Ohlsson, Norman, Attefall, Engström,  
Kristersson, Elmsäter-Svärd, Ullenhag, Hatt

Föredragande: statsrådet Tolgfors

---

Regeringen beslutar proposition 2010/11:14 Nya mervärdesskatteregler  
om förändrade krav för viss import av varor

| Författningsrubrik                 | Bestämmelser som<br>inför, ändrar, upp-<br>häver eller upprepar<br>ett normgivnings-<br>bemyndigande | Celexnummer för<br>bakomliggande EU-<br>regler |
|------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|
| Mervärdesskattelagen<br>(1994:200) |                                                                                                      | 32009L0069                                     |