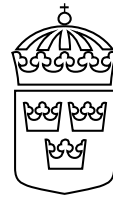


Regeringens proposition

2021/22:35



Nya mervärdesskatteregler om vissa förvärv
som görs av EU-organ med anledning av
covid-19-pandemin

Prop.
2021/22:35

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 14 oktober 2021

Stefan Löfven

Åsa Lindhagen
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att inköp som görs av Europeiska kommissionen eller andra EU-organ i syfte att hantera covid-19-pandemin antingen ska undantas från mervärdesskatt eller medföra en rätt till återbetalning av mervärdesskatt. Ett undantag från mervärdesskatt föreslås också vid EU-organs import för sådana ändamål. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2022 men tillämpas retroaktivt från och med den 1 januari 2021.

De föreslagna ändringarna genomför rådets direktiv (EU) 2021/1159 av den 13 juli 2021 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller tillfälliga undantag för import och vissa leveranser, med anledning av covid-19-pandemin.

Innehållsförteckning

1	Förslag till riksdagsbeslut	3
2	Lagtext	4
2.1	Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)	4
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.	10
3	Ärendet och dess beredning	12
4	Gällande rätt	12
4.1	EU-rätt	12
4.2	Svensk rätt	13
5	Undantag från skatteplikt eller återbetalning vid vissa transaktioner	13
6	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	16
7	Konsekvensanalys	17
8	Författningskommentar	21
8.1	Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)	21
8.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.	23
Bilaga 1	RÅDETS DIREKTIV (EU) 2021/1159 av den 13 juli 2021 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller tillfälliga undantag för import och vissa leveranser, med anledning av covid-19-pandemin	24
Bilaga 2	Sammanfattning av promemorian Nya mervärdesskatteregler om vissa förvärv som görs av EU-organ med anledning av covid-19-pandemin	27
Bilaga 3	Promemorians lagförslag	28
Bilaga 4	Förteckning över remissinstanserna	34
Bilaga 5	Lagrådsremissens lagförslag	35
Bilaga 6	Lagrådets yttrande	45
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 14 oktober 2021	47

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 2021/22:35

Regeringens förslag:

1. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i mervärdes-skattelagen (1994:200).
2. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

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

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)² dels att 3 kap. 3 och 30 d §§, 9 d kap. 3 § och 10 kap. 11 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 3 kap. 31 c § och 10 kap. 6 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

3 §³

Undantaget enligt 2 § omfattar inte

1. upplåtelse eller överlåtelse av maskiner och utrustning som har installerats varaktigt,

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 lokaler och andra platser för parkering, inklusive förtöjning och ankring, av transportmedel,

6. upplåtelse av förvaringsboxar,

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

8. upplåtelse för djur av byggnader eller mark,

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

10. korttidsupplåtelse av lokaler och anläggningar för idrottsutövning,

11. upplåtelse av terminalanläggning för buss- och tågtrafik till trafikoperatörer, och

12. upplåtelse till en mobiloperatör av plats för utrustning på en mast eller liknande konstruktion och tillhörande utrymme för teknisk utrustning som omfattas av upplåtelsen.

Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare, ett konkursbo eller en sådan mervärdesskattegrupp som avses i Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare, ett konkursbo eller en sådan mervärdesskattegrupp som avses i

¹ Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2021/1159.

² Lagen omtryckt 2000:500.

³ Senaste lydelse 2016:1208.

6 a kap. för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller som medför rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 9, 11, 11 e eller 12 § helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning, som utgör fastighet. Skatteplikt gäller dock inte om uthyrningen avser stadigvarande bostad. Uthyrning till staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund som avses i 4 § lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser är skattepliktig även om uthyrningen sker för en verksamhet som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 9, 11, 11 e eller 12 §. Skatteplikt gäller dock inte för uthyrning till en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund, om fastigheten vidareuthyrs av kommunen, kommunalförbundet eller samordningsförbundet för användning i en verksamhet som bedrivs av någon annan än staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund och som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 9, 11, 11 e eller 12 §. Det som har sagts om uthyrning gäller även för upplåtelse av bostadsrätt.

Andra stycket tillämpas också

1. vid uthyrning i andra och tredje hand,
2. vid bostadsrättshavares upplåtelse av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt, och
3. när en byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet uppförs eller genomgår omfattande till- eller ombyggnad i syfte att anläggningen helt eller delvis ska kunna hyras ut för sådan verksamhet som avses i andra stycket.

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

6 a kap. för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller som medför rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 6 a, 9, 11, 11 e eller 12 § helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning, som utgör fastighet. Skatteplikt gäller dock inte om uthyrningen avser stadigvarande bostad. Uthyrning till staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund som avses i 4 § lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser är skattepliktig även om uthyrningen sker för en verksamhet som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 6 a, 9, 11, 11 e eller 12 §. Skatteplikt gäller dock inte för uthyrning till en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund, om fastigheten vidareuthyrs av kommunen, kommunalförbundet eller samordningsförbundet för användning i en verksamhet som bedrivs av någon annan än staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund och som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 6 a, 9, 11, 11 e eller 12 §. Det som har sagts om uthyrning gäller även för upplåtelse av bostadsrätt.

Från skatteplikt undantas unionsinterna förvärv som görs av utländska beskattningsbara personer om rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 och 13–13 b §§ av hela skatten med anledning av förvärvet *skulle ha förelegat*.

Från skatteplikt undantas även unionsinterna förvärv som görs under sådana förutsättningar att rätt till återbetalning *skulle föreligga* enligt 10 kap. 6 och 7 §§.

Från skatteplikt undantas unionsinterna förvärv som görs av utländska beskattningsbara personer om *det skulle finnas* rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 och 13–13 b §§ av hela skatten med anledning av förvärvet.

Från skatteplikt undantas även unionsinterna förvärv som görs under sådana förutsättningar att *det skulle finnas* rätt till återbetalning enligt 10 kap. 6, 6 a eller 7 §.

Om villkoren för undantaget i andra stycket upphör att vara uppfyllda för att det inte längre skulle finnas rätt till återbetalning enligt 10 kap. 6 a §, ska Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som har förvärvat varorna underrätta Skatteverket. Det unionsinterna förvärvet ska då beskattas enligt de förutsättningar som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda.

31 c §

Från skatteplikt undantas omsättning av varor till Europeiska kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, om

1. varorna sänds eller transporteras från Sverige till ett annat EU-land,

2. Europeiska kommissionen, byrån eller organet förvärvar varorna för att utföra uppgifter som har tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, och

3. Europeiska kommissionen, byrån eller organet inte säljer de förvärvade varorna vidare, vare sig direkt eller vid en senare tidpunkt.

Om villkoren för undantaget i första stycket upphör att vara

*uppfyllda, ska Europeiska kommissionen, byrån eller organet som har förvärvat varorna under-
rätta Skatteverket. Omsättningen
av varorna till Europeiska
kommissionen, byrån eller organet
ska då beskattas enligt de
förutsättningar som gällde vid den
tidpunkt då villkoren för undan-
taget upphörde att vara uppfyllda.*

9 d kap.

3 §⁵

I den omsättning som avses i 1 § ska följande inräknas:

1. beskattningsunderlaget för skattepliktig omsättning av varor och tjänster inom landet,

2. ersättning för omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § 2, 21, 21 a, 21 b, 22, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a, 30 c, 31 eller 31 a §,

2. ersättning för omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § 2, 21, 21 a, 21 b, 22, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a, 30 c, 31, 31 a eller 31 c §,

3. ersättning för omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 2, 9 eller 10 §, om omsättningen inte endast har karaktären av en bitransaktion, och

4. ersättning för omsättning som anses gjord utomlands enligt 5 kap. 3 a § första stycket 1, 2, 3, 7 eller 8 eller 19 § 2 a, 2 b, 3 eller 4.

Ersättning för omsättning av anläggningstillgångar ska inte ingå i omsättningen enligt första stycket.

10 kap.

6 a §

Europeiska kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster, om

1. Europeiska kommissionen, byrån eller organet förvärvar varorna eller tjänsterna för att utföra uppgifter som har tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, och

2. Europeiska kommissionen, byrån eller organet inte säljer de förvärvade varorna eller tjänsterna

⁵ Senaste lydelse 2017:1196.

vidare, vare sig direkt eller vid en senare tidpunkt.

Om villkoren för återbetalning enligt första stycket upphör att vara uppfyllda, ska Europeiska kommissionen, byrån eller organet som har förvärvat varorna eller tjänsterna underrätta Skatteverket och betala tillbaka det belopp som tidigare återbetalats.

11 §⁶

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken denne saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 21 b §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 32 §, 33 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken denne saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 21 b §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 31 c §, 32 §, 33 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt som hänför sig till sådan omsättning av varor och tjänster som avses i 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 § eller 23 § 1 om

1. förvärvaren är en beskattningsbar person som i ett land utanför EU har antingen sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe till vilket tjänsten tillhandahålls eller, om den beskattningsbara personen saknar sådant säte eller etableringsställe i det landet, den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas där,

2. förvärvaren inte är en beskattningsbar person och förvärvaren är bosatt eller stadigvarande vistas i ett land utanför EU, eller

3. omsättningen har direkt samband med varor som ska exporteras till ett land utanför EU.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt avseende förvärv och import som hänför sig till omsättning i ett annat EU-land under förutsättning att

1. omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt motsvarande den som avses i denna paragraf eller 12 § i det land där omsättningen görs,

2. omsättningen skulle ha varit skattepliktig eller skulle ha medfört rätt enligt denna paragraf eller 12 § till återbetalning om omsättningen gjorts här i landet, och

3. rätten till återbetalning inte ska utövas genom en ansökan med stöd av 1 eller 2 §.

Den som omfattas av skattebefrielse enligt 9 d kap. har inte rätt till återbetalning av ingående skatt enligt första och andra styckena, utom för ingående skatt som avser sådan omsättning av nya transportmedel som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a §.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

2. De nya bestämmelserna i 3 kap. 31 c § och 10 kap. 6 a § samt bestämmelserna i 3 kap. 3 och 30 d §§ och 9 d kap. 3 § i den nya lydelsen tillämpas dock på mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt den 1 januari 2021 eller senare.

3. Den som före ikraftträdandet i en ekonomisk verksamhet omsätter varor som omfattas av undantaget i 3 kap. 31 c § har rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till sådan omsättning om skattskyldigheten för den inträtt den 1 januari 2021 eller senare.

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

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

dels att 1 kap. 4 § och 2 kap. 10 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas en ny paragraf, 2 kap. 3 b §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

4 §²

Genom denna lag genomförs

– rådets direktiv 2009/132/EG av den 19 oktober 2009 om tillämpningsområdet för artikel 143 b och c i direktiv 2006/112/EG vad gäller befrielse från mervärdesskatt vid slutlig import av vissa varor (kodifierad version),

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

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

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

– artikel 143.1 *fa*, 143.1 *fb* och 143.3 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, senast ändrat genom rådets direktiv (EU) 2021/1159, och

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

2 kap.

3 b §

Frihet från mervärdesskatt ska medges vid sådan import av varor som görs av Europeiska kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, om Europeiska kommissionen, byrån eller organet importerar varorna för att utföra uppgifter som har tilldelats enligt

¹ Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2021/1159.

² Senaste lydelse 2010:1893.

unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin.

Frihet från mervärdesskatt enligt första stycket gäller endast om de importerade varorna inte säljs vidare, vare sig direkt eller vid en senare tidpunkt.

10 §³

Har förutsättningarna för frihet från skatt enligt detta kapitel upphört skall den som medgetts skattefriheten utan dröjsmål anmäla det till Tullverket och betala den skatt som belöper på varan.

Om förutsättningarna för frihet från skatt enligt detta kapitel har upphört ska den som medgetts skattefriheten utan dröjsmål anmäla det till Tullverket och betala skatten på varan.

Om villkoren för frihet från skatt i 3 b § upphör att vara uppfyllda ska dock Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som har importerat varorna underrätta Skatteverket i de fall som avses i 2 kap. 2 § tullagen (2016:253), eller i andra fall Tullverket. Importen av varorna ska då beskattas enligt de förutsättningar som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
 2. Den nya bestämmelsen i 2 kap. 3 b § och bestämmelsen i 2 kap. 10 § i den nya lydelsen tillämpas dock på import av varor som har skett den 1 januari 2021 eller senare.

³ Senaste lydelse 1999:426.

3 Ärendet och dess beredning

I juli 2021 antog Europeiska unionens råd ett nytt direktiv om vissa ändringar avseende mervärdesskatt genom rådets direktiv (EU) 2021/1159 av den 13 juli om ändring av direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet). Ändringarna innebär i huvudsak att varor och tjänster som EU-organ förvärvar ska undantas från mervärdesskatt om förvärven görs i syfte att hantera covid-19-pandemin. Avsikten är att förvärv som skänks vidare till en medlemsstat eller en tredje part ska kunna undantas från mervärdesskatt. Direktivet ska genomföras senast den 31 december 2021. Direktivet finns i *bilaga 1*.

I en promemoria från Finansdepartementet, Nya mervärdesskatteregler om vissa förvärv som görs av EU-organ med anledning av covid-19-pandemin, lämnades förslag på ändringar i mervärdesskattelagen (1994:200) och lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m., i syfte att genomföra direktivet i svensk rätt. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 2*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 3*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 4*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2021/02699).

Lagrådet

Regeringen beslutade den 16 september 2021 att inhämta Lagrådets yttrande över lagförslagen i *bilaga 5*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 6*. Lagrådets synpunkter behandlas i avsnitt 6. I förhållande till lagrådsremissens lagförslag görs vissa språkliga ändringar.

4 Gällande rätt

4.1 EU-rätt

Reglerna för mervärdesskatt är i stor utsträckning harmoniserade inom EU. Grunden för regelverket finns i mervärdesskattedirektivet. I mervärdesskattedirektivet finns regler om undantag från mervärdesskatt vid import av varor samt undantag från mervärdesskatt vid leverans av varor och tjänster till EU-organ (artikel 143.1 fa och artikel 151.1 aa). Undantagen är dock begränsade till inköp som har gjorts för tjänstebruk av ett EU-organ. De är därför inte tillämpliga vid inköp av varor och tjänster som är avsedda att tillhandahållas kostnadsfritt till medlemsstaterna eller tredje parter, såsom nationella hälsovårdsmyndigheter eller sjukhus. Detta eftersom sådana tillhandahållanden inte betraktas som tjänstebruk.

Mervärdesskattedirektivet är huvudsakligen genomfört i svensk lagstiftning genom mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML. I Sverige är omsättning av varor och tjänster samt import skattepliktiga om inget annat anges i 3 kap. ML. Om omsättningen av en vara är undantagen från skatteplikt enligt samma kapitel, är även import av varan undantagen från skatteplikt.

Av 3 kap. 30 c § ML framgår undantag från skatteplikt vid omsättning av varor som transporteras av säljaren eller köparen eller för någons räkning från Sverige till ett annat EU-land om köparen är ett EU-organ i det landet. EU-organ i andra EU-länder kan också köpa tjänster i Sverige utan att betala mervärdesskatt.

Från skatteplikt undantas även sådan import som medför frihet från skatt enligt lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. Import som görs av ett EU-organ som har kontor eller anläggning i Sverige är undantagen från mervärdesskatteplikt enligt 2 kap. 3 a § nämnda lag.

I 10 kap. 6 § ML regleras att EU-organ i Sverige har rätt till återbetalning av mervärdesskatt vid förvärv av vissa varor och tjänster (10 kap. 6 § ML). Utöver det kan EU-organ ha rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt enligt bestämmelserna i 64 kap. 6 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

5 Undantag från skatteplikt eller återbetalning vid vissa transaktioner

Regeringens förslag: Leveranser av varor till Europeiska kommissionen, en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten ska undantas från mervärdesskatt när varorna transporteras till ett annat EU-land. Undantaget ska gälla för förvärv av varor som sker för att utföra uppgifter som tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin. Även import av varor som görs av organen för sådana ändamål ska omfattas av undantag. Om villkoren för undantag upphör att vara uppfyllda ska dock mervärdesskatt tas ut.

Europeiska kommissionen, en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten ska ges rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster. Återbetalningsrätten ska gälla om transaktionerna har gjorts i syfte att utföra uppgifter som tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin. Om villkoren för återbetalning upphör att vara uppfyllda ska det återbetalda beloppet dock betalas tillbaka.

Promemorians förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. I promemorians förslag föreslås inte att det i 1 kap. 4 § lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m., förkortad LFS, ska anges att artikel 143.1 fb i mervärdesskattedirektivet genomförs genom den lagen. I förhållande till promemorians förslag har även ett tillägg gjorts i

3 kap. 30 d § tredje stycket mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, för att beskattning ska ske när förvärv undantagits från skatteplikt under sådana förutsättningar att det skulle finnas en rätt till återbetalning enligt 10 kap. 6 a § men där sådana förutsättningar inte länge föreligger. I förhållande till promemorians förslag har även vissa författningstekniska och mindre redaktionella ändringar gjorts.

Remissinstanserna: FAR, Företagarna, Förvaltningsrätten i Falun, Näringslivets Skattedelegation, Skatteverket, Socialstyrelsen, Svenskt Näringsliv och Tullverket har tillstyrkt eller inte haft något att invända mot promemorians förslag. Tullverket har dock lämnat författningstekniska synpunkter.

Näringslivets skattedelegation och Svenskt Näringsliv har anfört att även om det övergripande syftet med förslaget är bra, bör det göras en översyn av hela mervärdesskattesystemet eftersom det är ett komplext och svåröverskådligt regelverk.

Skälen för regeringens förslag: I april 2021 föreslog Europeiska kommissionen att undantag från mervärdesskatt ska gälla när varor och tjänster levereras, tillhandahålls eller importeras av Europeiska kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten om inköpen görs av hänsyn till allmänintresset under fullgörandet av ett uppdrag som tilldelats dem genom unionsrätten. Förslaget har därefter begränsats till att undantag från mervärdesskatt ska gälla om transaktionerna sker i syfte att hantera covid-19-pandemin.

Rådet har antagit ett direktiv (rådets direktiv [EU] 2021/1159 av den 13 juli om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt vad gäller tillfälliga undantag för import och vissa leveranser, med anledning av covid-19-pandemin) som innebär följande ändringar av mervärdesskattedirektivet.

I artikel 143.1 införs ett nytt led (fb) i vilket det ska framgå att import av varor som görs av Europeiska kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten ska undantas från skatteplikt, om kommissionen, byrån eller organet importerar dessa varor vid utförandet av uppgifter som den eller det har tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, såvida inte de importerade varorna antingen direkt eller vid en senare tidpunkt används av kommissionen eller byrån eller organet för vidare leveranser mot ersättning.

I artikel 143 införs en ny punkt (3) i vilken det ska framgå att när villkoren för undantaget enligt punkt 1 fb upphör att vara tillämpliga ska Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som berörs underrätta den medlemsstat i vilken undantaget tillämpades, och importen av dessa varor ska vara föremål för mervärdesskatt på de villkor som gällde vid den tidpunkten.

I artikel 151.1 första stycket införs ett nytt led (ab) i vilket det ska framgå att leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster till Europeiska kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten ska undantas från skatteplikt, om kommissionen, byrån eller organet köper in dessa varor eller tjänster vid utförandet av uppgifter som den eller det har tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, såvida inte de förvärvade varorna och tjänsterna antingen direkt eller vid en senare tidpunkt används av kommissionen eller byrån

eller organet för vidare leveranser eller vidare tillhandahållanden mot ersättning.

I artikel 151.1 andra stycket ersätts med en reglering om att undantagen i första stycket, utom undantaget i led ab, ska, inom de gränser som fastställs av värdmedlemsstaten, gälla till dess att gemensamma skatteregler är införda.

I artikel 151 införs en ny punkt (3) i vilken det ska framgå att när villkoren för undantaget enligt punkt 1 ab första stycket upphör att vara tillämpliga ska Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som berörs och som tog emot den undantagna leveransen eller det undantagna tillhandahållandet underrätta den medlemsstat i vilken undantaget tillämpades, och leveransen av dessa varor eller tillhandahållandet av dessa tjänster ska vara föremål för mervärdesskatt på de villkor som gällde vid den tidpunkten.

För att genomföra rådets direktiv (EU) 2021/1159 föreslår regeringen att det införs en bestämmelse i ML om undantag från skatteplikt vid omsättning av varor till Europeiska kommissionen, en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, om

- varorna transporteras från Sverige till annat EU-land,
- Europeiska kommissionen, byrån eller organet förvärvar varorna för att utföra uppgifter som har tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, och
- Europeiska kommissionen, byrån eller organet inte säljer de förvärvade varorna vidare direkt eller vid en senare tidpunkt.

Av artikel 151.2 mervärdesskattedirektivet följer att när det gäller varor som inte försänds eller transporteras ut ur den medlemsstat där leveransen äger rum och när det gäller tillhandahållande av tjänster får undantaget beviljas i form av rätt till återbetalning av mervärdesskatten.

Den möjlighet som medlemsstaterna har att medge skattefriheten i form av återbetalning av skatten bör i detta fall utnyttjas för alla tjänster som är omsatta inom landet och för varuomsättning som inte är gränsöverskridande. Därigenom minskar risken för att det uppkommer problem med anledning av den retroaktiva tillämpning som föreskrivs i det nya direktivet (se vidare avsnitt 5). Möjligheten att medge skattefrihet i form av återbetalning används också för EU-organ i andra situationer (se t.ex. 10 kap. 6 § ML). Regeringen föreslår därför att det införs en bestämmelse i ML om sådan rätt till återbetalning när EU-organ gör förvärv i syfte att hantera covid-19-pandemin. De förvärvade varorna eller tjänsterna får dock inte säljas vidare direkt eller vid en senare tidpunkt.

Regeringen föreslår därutöver att det införs en bestämmelse i LFS som avser undantag från skatteplikt vid ett EU-organs import av varor för att hantera pandemin. Regeringen föreslår att det i 1 kap. 4 § LFS ska införas en upplysning om att artikel 143.1 fb och 143.3 i mervärdesskattedirektivet genomförs genom LFS, vilket Tullverket har efterfrågat.

Vidare föreslår regeringen motsvarigheter till direktivets regler om att mervärdesskatt ska tas ut när förutsättningarna för undantagen upphör att vara uppfyllda. Regeringen föreslår att detta ska regleras i 2 kap. 10 § andra stycket LFS vid import av varor, vilket överensstämmer med vad Tullverket efterfrågat. Regeringen föreslår även att beskattning ska ske om villkoren för undantag från skatteplikt vid unionsinterna förvärv upphör att vara uppfyllda.

I fråga om återbetalning innebär regeringens förslag i stället att det återbetalda beloppet ska betalas tillbaka när villkoren för återbetalning upphör att vara uppfyllda.

Regeringen föreslår också följdändringar i redan befintliga bestämmelser.

Näringslivets skattedelegation och Svenskt Näringsliv anser att det bör göras en översyn av hela mervärdesskattesystemet. En sådan översyn omfattas dock inte av detta lagstiftningsärende.

Lagförslag

Förslaget medför att två nya paragrafer, 3 kap. 31 c § och 10 kap. 6 a §, införs i ML och ändringar i 3 kap. 3 och 30 d §§, 9 d kap. 3 § och 10 kap. 11 § ML. Förslaget medför även att en ny paragraf, 2 kap. 3 b §, införs i LFS och ändringar i 1 kap. 4 § samt 2 kap. 10 § LFS.

6 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: De föreslagna bestämmelserna ska träda ikraft den 1 januari 2022. Bestämmelserna tillämpas på mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt respektive på import som skett den 1 januari 2021 eller senare.

Rätten till återbetalning av ingående skatt vid sådan undantagen omsättning av varor som sänds eller transporteras från Sverige till ett annat EU-land ska dock avse ingående skatt som hänför sig till sådan omsättning före ikraftträdandet om skattskyldigheten för den inträtt den 1 januari 2021 eller senare.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens förslag. Redaktionella ändringar har dock gjorts i förhållande till promemorians förslag.

Remissinstanserna har inte yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag: Av artikel 2 i rådets direktiv (EU) 2021/1159 av den 13 juli 2021 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller tillfälliga undantag från mervärdesskatteplikt för import och vissa leveranser, med anledning av covid-19-pandemin, följer att de nya bestämmelserna ska tillämpas av medlemsstaterna från och med den 1 januari 2021. Utöver det innehåller direktivet inte några särskilda övergångsbestämmelser med avseende på den retroaktiva tillämpningen. Av skäl 5 till direktivet framgår bl.a. att den retroaktiva tillämpningen behövs för att undvika att de åtgärder som vidtas för att hantera effekterna av covid-19-pandemin förlorar sin verkan. Där framgår också att justeringar som krävs med avseende på transaktioner som ursprungligen beskattades skulle kunna göras genom användning av redan införda korrigeringsmekanismer, t.ex. i en efterföljande mervärdesskatte-deklaration.

Mot bakgrund av det ovanstående föreslår regeringen att reglerna träder i kraft den 1 januari 2022, men tillämpas på transaktioner där skattskyldigheten inträtt den 1 januari 2021 eller senare. Den retroaktiva tillämpningen bör i praktiken kunna hanteras så att om mervärdesskatt tagits ut på en transaktion som omfattas av det föreslagna undantaget får Europeiska kommissionen, byrån eller organet vända sig till säljaren för att återfå tidigare erlagd mervärdesskatt. Säljaren har möjlighet att återfå tidigare redovisad mervärdesskatt på den undantagna omsättningen vid utfärdande av en kreditnota. Säljaren bör sedan kunna redovisa det ändrade beloppet i samband med att kreditnotan ställs ut (13 kap. 28 § samt 11 kap. 10 § ML). När det är fråga om sådana förvärv som ger rätt till återbetalning enligt den föreslagna bestämmelsen i 10 kap. 6 a § ML bör EU-organet även när det gäller förvärv under 2021 kunna ansöka hos Skatteverket om att återfå den ingående skatt på förvärven. Vid import och vid sådana unionsinterna förvärv som avses i 3 kap. 30 d § ML kan det dock behövas en rättelse av den tidigare redovisade mervärdesskatten vid importen eller förvärvet.

Den föreslagna ändringen i 10 kap. 11 § avser rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till omsättning av varor som omfattas av det föreslagna undantaget för omsättning av varorna som sänds eller transporteras från Sverige till ett annat EU-land (3 kap. 31 c § ML). Den senaste ändringen av bestämmelsen i 10 kap. 11 § första stycket ML trädde i kraft den 1 juli 2021 (SFS 2020:1170). För att undvika att de ändringar som gjordes då ges retroaktiv tillämpning föreslås en särskild övergångsbestämmelse i stället för att ange att den nya lydelsen av 10 kap. 11 § ML kan tillämpas från den 1 januari 2021. Bestämmelsen innebär en rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till sådan omsättning före ikraftträdandet om skattskyldigheten för den inträtt den 1 januari 2021 eller senare.

Enligt *Lagrådet* innebär övergångsbestämmelserna att undantaget inte torde gälla leverans av en vara eller tillhandhållande av en tjänst om ersättningen har betalats före den 1 januari 2021. Lagrådet anför att för det fall det bedöms att det kan ha förekommit betalningar före den 1 januari 2021 för förvärv som de nya bestämmelserna ska träffa, bör det klarläggas om denna effekt är avsedd. Enligt regeringens bedömning är det inte sannolikt att det förekommit sådana situationer som Lagrådet pekar på. Avsikten är dock att tidpunkten för skattskyldighetens inträde ska vara avgörande för om retroaktiv tillämpning ska ske. Det innebär att de föreslagna mervärdesskattebefrielserna inte omfattar situationer där förskottsbetalning har skett under 2020.

7 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagens effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Syfte och alternativa lösningar

De föreslagna lagändringarna syftar till att införa mervärdesskatte-direktivets nya regler om mervärdesskattebefrielse för vissa förvärv av EU-organ med anledning av covid-19 i mervärdesskattelagen. Reglerna i direktivet måste genomföras i nationell lagstiftning. Några alternativ till lagändringarna finns inte om reglerna i mervärdesskattelagen ska bli förenliga med direktivet.

Offentligfinansiell effekt

Förslaget innebär att undantag från mervärdesskatt ska gälla vid köp av varor och tjänster av EU-organ i syfte att skänka vidare till en medlemsstat eller en tredje part, såsom en nationell hälsovårdsmyndighet eller ett sjukhus under den krissituation som orsakats av covid-19. Ändringarna föreslås med hänsyn till covid-19 få en retroaktiv tillämpning på transaktioner som har gjorts fr.o.m. den 1 januari 2021.

Det kan uppstå en offentligfinansiell effekt då Sverige inte längre kommer att erhålla mervärdesskatt på sådana transaktioner där ett företag eller en myndighet i Sverige säljer sådana varor som omfattas av förslaget till ett EU-organ och som skänks vidare till ett medlemsland. Vilka transaktioner som kommer beröras beror dock i hög grad på om dessa förflyttas till destinationslandet, när det gäller varor. För att tydliggöra vilka transaktioner som berörs beskrivs tre olika situationer och hur de påverkas av förslaget.

Om ett företag eller en myndighet i Sverige eller ett annat EU-land säljer en vara som berörs av förslaget (exempelvis läkemedel mot covid-19, snabba antigen tester eller skyddsutrustning) till ett EU-organ och som sedan skänks till en myndighet eller ett sjukhus eller liknande i Sverige och där varorna skickas direkt till mottagaren i Sverige, skulle denna transaktion med nuvarande regler normalt beskattas med svensk mervärdesskatt. Förslaget innebär att denna transaktion inte längre ska mervärdesbeskattas och Sverige ska således inte erhålla mervärdesskatt på denna transaktion.

En annan situation skulle kunna vara om ett företag eller en myndighet i Sverige säljer en vara direkt till ett EU-organ (utanför Sverige) och sänder varorna direkt till detta EU-organ som tar emot varorna och sänder dem vidare till ett annat medlemsland utan kostnad. Denna transaktion ska med nuvarande regler normalt inte beskattas med svensk mervärdesskatt. Förslaget innebär ingen förändring och Sverige kommer i och med förslaget inte att erhålla någon ändrad mervärdesskatt för denna transaktion.

En tredje situation som kan uppstå är om ett företag eller en myndighet i Sverige säljer varor till ett EU-organ men som sedan skänks och skickas direkt till ett mottagande medlemsland, dvs. varan tas inte emot av EU-organet utan skickas direkt till destinationslandet. Transaktionen ska med nuvarande regler normalt inte mervärdesbeskattas i Sverige och förslaget innebär således ingen förändring för Sveriges mervärdesskatteintäkter.

Även tjänster (t.ex. utbildning av vårdpersonal) omfattas av förslaget. Beroende på typen av tjänst och var tjänsten anses omsatt skulle detta också kunna påverka Sveriges mervärdesskatteintäkter. Om någon säljer en skattepliktig tjänst till ett EU-organ och tjänsten är omsatt i Sverige ska

tjänsten beskattas med svensk mervärdesskatt. Förslaget innebär dock att mervärdesskatten i dessa fall ska återbetalas och Sverige kommer därmed inte att erhålla mervärdesskatt på den utförda tjänsten.

Den offentligfinansiella effekten beror således bl.a. på var varan eller tjänsten är omsatt och i vilken utsträckning företag eller myndigheter i Sverige har sålt och bedöms kunna sälja sådana varor och tjänster till EU-organ som faller inom ramen för förslaget. Eftersom förslaget föreslås träda i kraft den 1 januari 2022 och tillämpas retroaktivt har en eventuell offentligfinansiell effekt redan uppstått för 2021. Utifrån information från Socialstyrelsen bedöms dock endast ett fåtal sådana transaktioner ha ägt rum sedan den 1 januari 2021. Bedömningen är att dessa transaktioner uppskattningsvis skulle medföra återbetalning av mervärdesskatt för omkring 10 miljoner kronor. Det kan dock inte uteslutas att fler transaktioner skulle ha kunnat ske och effekten skulle då kunna bli något högre. Eftersom förslaget tillämpas retroaktivt uppstår även en ränteeffekt, vilket beror på att Sverige erhållit mervärdesskatt som Sverige inte ska erhålla enligt förslaget och som ska återbetalas under 2022. Sverige har då räntefritt disponerat över mervärdesskatt under tiden mellan betalning och återbetalning av mervärdesskatten. Eftersom räntan är runt noll bedöms denna effekt dock vara obefintlig.

Samtidigt har Sverige mottagit varor för uppskattningsvis 35 miljoner kronor som skänkts från något EU-organ.

Ytterligare en effekt av förslaget är den indirekta påverkan förslaget kan komma att få på EU-avgiften. Förslaget innebär att medlemsländerna kan komma att få minskade mervärdesskatteintäkter och därigenom minskar basen för den del av EU-avgiften som baseras på mervärdesskatt. Om den andel av EU-avgiften som betalas in från mervärdesskatt skulle minska skulle det kompenseras med en högre avgift från den BNI-baserade delen av EU-avgiften. Den effekten bedöms dock som marginell. Kommissionen uppskattade att det ursprungliga förslaget skulle kunna minska mervärdesskatteintäkterna i medlemsländerna med omkring 110 miljoner euro (omkring 1,1 miljarder kronor). Även om det nuvarande förslaget begränsats betydligt i förhållande till det ursprungliga förslaget utgjordes grunden för beräkningarna av den finansiering som hanterats inom ramen för EU:s krisstödinstrument för år 2020. Kommissionen uppskattade att minskade mervärdesskatteintäkter med 110 miljoner euro skulle kunna minska avgiften från den mervärdesskattebaserade delen av EU-avgiften med omkring 1,65 miljoner euro (omkring 17 miljoner kronor). Det skulle innebära att den BNI-baserade avgiften skulle behöva öka med lika mycket. Sveriges andel av den BNI-baserade avgiften har ökat under 2021 då svensk ekonomi har vuxit snabbare än andra länder. Sveriges andel av den BNI-baserade avgiften beräknas bli omkring 3,8 procent 2021 och förslaget skulle för Sveriges del då kunna innebära en ökad BNI-avgift med omkring 650 000 kronor. För kommande år är osäkerheten stor över storleken på de inköp som i och med förslaget kommer att undantas och därmed även hur mycket mervärdesskatteintäkterna kommer att minska i medlemsländerna. Vid ett antagande att mervärdesskatteintäkterna för 2022 totalt bland medlemsländerna skulle minska med hälften av det som beräknas för 2021 skulle den svenska BNI-avgiften kunna öka med omkring 300 000 kronor 2022 (med en prognostiserad BNI-andel på 3,7 procent).

Effekter för företagen

Förslaget bedöms inte få några större effekter för företag i Sverige som säljer sådana varor och tjänster till EU-organ som sedan skänks vidare till ett medlemsland. Som beskrevs i den första situationen i exemplen ovan, om ett EU-organ köper varor från ett företag i Sverige och sedan skänker dessa varor vidare till en myndighet, sjukhus eller annan institution i Sverige kommer EU-organet att betala det pris som anges inklusive mervärdesskatt, företaget att betala in momsen och EU-organet sedan att begära återbetalning från Skatteverket. Det kan således innebära en ökad administrativ börda för de EU-organ som hanterar transaktionen. Om i stället ett företag i Sverige säljer en vara till ett EU-organ i ett annat medlemsland, som beskrevs av den andra och tredje situationen ovan, kommer de svenska företagen normalt att sälja dessa utan mervärdesskatt. Detta borde inte medföra någon ytterligare administrativ börda för företagen.

Direktivets möjlighet att använda ansökningsförförande i stället för att undanta omsättningen har använts för alla tjänster och för varor som inte transporteras ut ur Sverige. Det gör att företagens försäljningar under 2021 inte påverkas av förslagen i sådana situationer. Om ett företag i Sverige i stället har sålt varor som transporterats från Sverige till ett annat medlemsland borde svensk mervärdesskatt normalt inte ha tagits ut och dessa transaktioner borde av den anledningen inte påverkas, även om det inte helt kan uteslutas.

Bedömningen är att endast ett fåtal företag sålt varor eller tjänster som berörs av förslaget under 2021. Bedömningen är att även ett fåtal företag om ens några kommer att beröras under 2022 och så länge som covid-19-pandemin pågår. Det är troligt att de berörda företagen är stora företag eftersom det troligen rör sig om tillhandahållande av stora volymer av den vara som säljs. Samtidigt är det svårt att bedöma framtida behov eftersom det är ovisst hur covid-19-pandemin utvecklas. Om nya behov och andra förutsättningar skulle uppstå skulle kanske fler företag kunna bli berörda.

Förslaget bedöms inte få någon påverkan på konkurrensförhållandena eftersom ändringen i praktiken inte påverkar företagens försäljning i någon större utsträckning.

Effekter för enskilda och offentlig sektor

Förslaget bedöms inte få några effekter för enskilda eller offentlig sektor.

Effekter för myndigheter och domstolar

Reglerna bedöms endast bli tillämpliga i ett fåtal fall. Vidare har flera EU-organ redan möjlighet att ansöka om återbetalning av ingående skatt eller göra förvärv utan mervärdesskatt. Förvaltningsrätten i Falun har framfört att det är svårt att förutse antalet överklaganden till domstol eftersom den föreslagna regleringen innehåller retroaktiva bestämmelser. Förvaltningsrätten anser dock de kostnader som förslaget medför ryms inom Sveriges Domstolars befintliga anslag. Mot den bakgrunden bedöms förslaget endast medföra mycket ringa merkostnader och merarbete för de allmänna förvaltningsdomstolarna, Skatteverket och Tullverket. Sådana kostnader kan därför hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslaget till lagändringar syftar till att genomföra bestämmelser i EU-direktiv och är således förenligt med EU-rätten.

Ikraftträdande och särskilda informationsinsatser

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2022. Förslagen innehåller även bestämmelser om att reglerna i huvudsak ska tillämpas från och med den 1 januari 2021. Detta är motiverat av att reglerna avser åtgärder föranledda av covid-19. Reglerna bedöms endast bli tillämpliga i ett fåtal fall och det bedöms därför inte finnas behov av några speciella informationsinsatser utöver vad som normalt krävs vid regeländringar.

Övriga effekter

Bedömningen är att förslaget är av sådan karaktär att det inte får några effekter för miljön, ger effekter på sysselsättningen, ger fördelningsmässiga effekter eller effekter för den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män.

8 Författningskommentar

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

3 kap.**3 §**

I paragrafen anges vad som inte omfattas av undantaget från skatteplikt på fastighetsområdet i 2 §. I *andra stycket* läggs det till hänvisningar till den nya 10 kap. 6 a § som reglerar villkoren för återbetalning av ingående skatt.

30 d §

I paragrafen anges vissa undantag från skatteplikt vid unionsinterna förvärv.

I *första stycket* görs en språklig ändring.

I *andra stycket* läggs det till en hänvisning till den nya 10 kap. 6 a § som reglerar återbetalning av ingående skatt. Villkoren för det undantag som införs är att det unionsinterna förvärvet ska göras under sådana förutsättningar att det skulle finnas rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 6 a § första stycket ML.

Tredje stycket är nytt och innebär att Europeiska kommissionen, den byrå eller det organ som har förvärvat varorna ska underrätta Skatteverket om villkoren för undantaget i *andra stycket* upphör att vara uppfyllda. En underrättelse ska göras när förändrade förutsättningar innebär att det inte längre skulle finnas en rätt till återbetalning enligt 10 kap. 6 a §. Sådana förändrade förutsättningar kan vara att t.ex. Europeiska kommissionen vidareförsäljer varorna. Vid en sådan situation upphör villkoren i

10 kap. 6 a § första stycket punkt 2 att vara uppfyllda. Det unionsinterna förvärvet ska då beskattas enligt de villkor som gällde vid den tidpunkt när villkoren upphörde att vara uppfyllda.

Det tredje stycket baseras på artikel 151.3 i mervärdesskattedirektivet.

31 c §

Paragrafen är ny och innehåller bestämmelser om undantag från skatteplikt.

I *första stycket* anges att omsättning av varor till Europeiska kommissionen, en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, undantas från skatteplikt om

1. varorna sänds eller transporteras från Sverige till ett annat EU-land,

2. Europeiska kommissionen, byrån eller organet förvärvat varorna för att utföra uppgifter som har tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, och

3. Europeiska kommissionen, byrån eller organet varken säljer de förvärvade varorna vidare direkt eller vid en senare tidpunkt.

Det första stycket motsvarar delvis artikel 151.1 första stycket ab i mervärdesskattedirektivet.

I *andra stycket* anges att när villkoren för undantaget i första stycket upphör att vara uppfyllda ska Europeiska kommissionen, den byrå eller det organ som har förvärvat varorna underrätta Skatteverket. Omsättningen av varorna ska då beskattas enligt de villkor som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda. Villkoren upphör att vara uppfyllda när t.ex. Europeiska kommissionen vidareförsäljer varorna.

Det andra stycket motsvarar artikel 151.3 i mervärdesskattedirektivet.

9 d kap.

3 §

I paragrafen regleras vad som ska inräknas i sådan omsättning som är så liten att den kan innebära skattebefrielse för en beskattningsbar person.

I uppräknningen i *punkt 2* över sådan ersättning som ska inräknas och som avser ersättning för omsättning som är undantagen från skatteplikt, läggs en hänvisning till 3 kap. 31 c § till.

10 kap.

6 a §

Paragrafen är ny och reglerar rätten till återbetalning av ingående skatt.

I *första stycket* regleras återbetalningsrätten för ingående skatt när EU-organ gör förvärv av varor och tjänster i syfte att hantera covid-19-pandemin. Bestämmelsen motsvarar delvis artikel 151.1 första stycket ab i mervärdesskattedirektivet samt artikel 151.2 i mervärdesskattedirektivet.

Av *andra stycket* framgår att Europeiska kommissionen, den byrå eller det organ som har förvärvat varorna eller tjänsterna ska underrätta Skatteverket när villkoren för återbetalning i första stycket upphör att vara uppfyllda. Det mervärdesskattebelopp som tidigare har återbetalats ska då betalas tillbaka. Detta ska ske om t.ex. Europeiska kommissionen vidareförsäljer varorna vilket medför att villkoren för återbetalning enligt första stycket punkt 2 inte längre är uppfyllda.

Det andra stycket motsvarar artikel 151.3 i mervärdesskattedirektivet.

11 §

I paragrafens *första stycke* anges att den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken denne saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt vissa bestämmelser. I uppräknningen över dessa bestämmelser läggs 3 kap. 31 c § till.

8.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

1 kap.**4 §**

I fjärde strecksatsen görs ett tillägg som upplyser om att lagen genomför artikel 143.1 fb och 143.3 i mervärdesskattedirektivet. Hänvisningen till direktivet är utformad så att den avser direktivet i en viss angiven lydelse, s.k. statisk hänvisning.

2 kap.**3 b §**

Paragrafen är ny. Av *första stycket* framgår att frihet från mervärdesskatt ska gälla vid import av varor som görs av Europeiska kommissionen, en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, om Europeiska kommissionen, byrån eller organet importerar varorna för att utföra uppgifter som har tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin.

Av *andra stycket* framgår att frihet från mervärdesskatt endast gäller om de importerade varorna inte säljs vidare direkt eller vid en senare tidpunkt av Europeiska kommissionen, den byrå eller det organ som har gjort importen.

Paragrafen motsvarar artikel 143.1 fb i mervärdesskattedirektivet.

10 §

I *första stycket* görs språkliga justeringar.

Ett nytt *andra stycke* införs. Det avser situationen när villkoren från mervärdesskattefriheten i 3 b § upphör att vara uppfyllda. Europeiska kommissionen, den byrå eller det organ som har gjort importen ska då i stället för vad som följer av första stycket underrätta Skatteverket om detta i de fall som avses i 2 kap. 2 § tullagen (2016:253), dvs. när skatt ska tas ut i enlighet med skatteförfarandelagen (2011:1244). I andra fall ska Tullverket underrättas. Importen av varorna ska då beskattas enligt de villkor som gällde vid den tidpunkt när villkoren upphörde att vara uppfyllda.

Det andra stycket motsvarar artikel 143.3 i mervärdesskattedirektivet.

I

(Lagstiftningsakter)

DIREKTIV

RÅDETS DIREKTIV (EU) 2021/1159

av den 13 juli 2021

om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller tillfälliga undantag för import och vissa leveranser, med anledning av covid-19-pandemin

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, särskilt artikel 113,

med beaktande av Europeiska kommissionens förslag,

efter översändande av utkastet till lagstiftningsakt till de nationella parlamenten,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande ⁽¹⁾,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande ⁽²⁾,

i enlighet med ett särskilt lagstiftningsförfarande, och

av följande skäl:

- (1) Enligt rådets direktiv 2006/112/EG ⁽³⁾ ska medlemsstaterna undanta från mervärdesskatteplikt import av varor som görs av, och leveranser av varor och tillhandahållande av tjänster till, unionen, Europeiska atomenergigemenskapen, Europeiska centralbanken eller Europeiska investeringsbanken eller organ som inrättats av unionen och för vilka protokoll (nr 7) om Europeiska unionens immunitet och privilegier, fogat till fördraget om Europeiska unionen och fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (*protokollet*) gäller, inom de gränser och på de villkor som fastställs genom protokollet och avtalen om dess genomförande eller avtalen om deras säte och i den mån detta inte leder till snedvridding av konkurrensen. Detta undantag är emellertid strikt begränsat till inköp som görs för tjänstebruk och omfattar inte situationer där varor och tjänster köps in av unionsorgan i syfte att hantera nödläget med anledning av covid-19-pandemin, i synnerhet om syftet är att kostnadsfritt ställa dem till förfogande för medlemsstater eller tredje parter, till exempel nationella myndigheter eller institutioner.
- (2) Eftersom det fortfarande finns ett brådskande behov av omedelbara åtgärder för att bekämpa den pågående sanitära krisen är det nödvändigt att säkerställa ett undantag från mervärdesskatteplikt för inköp av varor och tjänster som görs av kommissionen eller av en byrå eller ett organ som inrättats enligt unionsrätten, när dessa ska utföra sina uppgifter i syfte att hantera covid-19-pandemin. Detta skulle säkerställa att åtgärder som vidtas inom olika unionsinitiativ i det läget inte försvåras av mervärdesskattebelopp som inte kan återkrävas av unionens institutioner, eller av därmed sammanhängande efterlevnadsbördor till följd av skyldigheter att registrera sig för mervärdesskatt.

⁽¹⁾ Yttrande av den 18 maj 2021 (ännu inte offentliggjort i EUT).

⁽²⁾ Yttrande av den 27 april 2021 (ännu inte offentliggjort i EUT).

⁽³⁾ Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 11.12.2006, s. 1).

- (3) Rådets direktiv (EU) 2020/2020 ⁽⁴⁾ är inte tillräckligt för att uppnå målet att stärka kampen mot covid-19-pandemin eftersom det endast för en begränsad tidsperiod tillåter medlemsstaterna att tillämpa reducerade skattesatser på tillhandahållande av medicintekniska produkter för in vitro-diagnostik av covid-19 eller på tillhandahållande av tjänster som nära sammanhänger med sådana produkter eller att bevilja undantag med rätt till avdrag för mervärdesskatt som betalats i det föregående ledet på leverans av covid-19-vacciner och medicintekniska produkter för in vitro-diagnostik av covid-19 eller tillhandahållande av tjänster som nära sammanhänger med sådana vacciner och produkter.
- (4) Direktiv 2006/112/EG bör därför ändras i enlighet med detta.
- (5) Med tanke på den nuvarande covid-19-pandemin pågår redan de åtgärder som skulle kunna omfattas av det nya undantaget för att hantera effekterna av covid-19-pandemin, till exempel inom ramen för det krisstödsinstrument som inrättats genom rådets förordning (EU) 2020/521 ⁽⁵⁾. Om mervärdesskatt skulle betalas för transaktioner i samband med sådana åtgärder skulle värdefulla resurser gå förlorade, vilket skulle leda till att färre varor och tjänster skulle tillhandahållas medlemsstaterna i proportion till det skattebelopp som måste betalas. För att använda unionens budget på bästa sätt när det gäller att hantera de mycket allvarliga följderna av covid-19-pandemin bör de undantag som införs genom detta direktiv därför tillämpas med retroaktiv verkan från och med den 1 januari 2021. Denna retroaktiva tillämpning är oundgänglig för att undvika att de åtgärder som vidtas för att hantera effekterna av covid-19-pandemin förlorar sin verkan. Justeringar som krävs med avseende på transaktioner som ursprungligen beskattades skulle kunna göras genom användning av redan införda korrigeringsmekanismer, till exempel genom en efterföljande mervärdesskattedeklaration.
- (6) Med hänsyn till att situationen i samband med covid-19-pandemin är akut bör detta direktiv träda i kraft samma dag som det offentliggörs i *Europeiska unionens officiella tidning*.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

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

1. Artikel 143 ska ändras på följande sätt:

a) I punkt 1 ska följande led införas:

"fb) Import av varor som görs av kommissionen eller av en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, om kommissionen, en sådan byrå eller ett sådant organ importerar dessa varor vid utförandet av uppgifter som den eller det tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, såvida inte de importerade varorna, antingen direkt eller vid en senare tidpunkt, används av kommissionen eller en sådan byrå eller ett sådant organ för vidare leveranser mot ersättning."

b) Följande punkt läggs till:

"3. När villkoren för undantaget enligt punkt 1 fb upphör att vara tillämpliga ska kommissionen eller den byrå eller det organ som berörs underrätta den medlemsstat i vilken undantaget tillämpades, och importen av dessa varor ska vara föremål för mervärdesskatt på de villkor som gällde vid den tidpunkten."

2. Artikel 151 ska ändras på följande sätt:

a) Punkt 1 ska ändras på följande sätt:

i) I första stycket ska följande led införas:

"ab) Leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster till kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, om kommissionen, en sådan byrå eller ett sådant organ köper in dessa varor eller tjänster vid utförandet av uppgifter som den eller det tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, såvida inte de inköpta varorna och tjänsterna antingen direkt eller vid en senare tidpunkt används av kommissionen eller en sådan byrå eller ett sådant organ för vidare leveranser eller vidare tillhandahållanden mot ersättning."

⁽⁴⁾ Rådets direktiv (EU) 2020/2020 av den 7 december 2020 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller tillfälliga åtgärder avseende mervärdesskatt tillämpliga på covid-19-vacciner och medicintekniska produkter för in vitro-diagnostik av covid-19 med anledning av covid-19-pandemin (EUT L 419, 11.12.2020, s. 1).

⁽⁵⁾ Rådets förordning (EU) 2020/521 av den 14 april 2020 om aktivering av krisstöd enligt förordning (EU) 2016/369 och om ändring av dess bestämmelser med hänsyn till covid-19-utbrottet (EUT L 117, 15.4.2020, s. 3).

ii) Andra stycket ska ersättas med följande:

"Undantagen i första stycket, utom det undantag som anges i led ab, ska, inom de gränser som fastställs av värdmedlemsstaten, gälla till dess att gemensamma skatteregler är införda."

b) Följande punkt ska läggas till:

"3. När villkoren för undantaget enligt punkt 1 första stycket ab upphör att vara tillämpliga ska kommissionen eller den byrå eller det organ som berörs och som tog emot den undantagna leveransen eller det undantagna tillhandahållandet underrätta den medlemsstat i vilken undantaget tillämpades, och leveransen av dessa varor eller tillhandahållandet av dessa tjänster ska vara föremål för mervärdesskatt på de villkor som gällde vid den tidpunkten."

Artikel 2

Införlivande

Medlemsstaterna ska senast den 31 december 2021 anta och offentliggöra de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv. De ska genast underrätta kommissionen om detta.

De ska tillämpa de åtgärder som föreskrivs i artikel 1 från och med den 1 januari 2021.

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.

Artikel 3

Detta direktiv träder i kraft samma dag som det offentliggörs i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Artikel 1 ska tillämpas från och med den 1 januari 2021.

Artikel 4

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel den 13 juli 2021.

På rådets vägnar
A. ŠIRCELJ
Ordförande

Sammanfattning av promemorian Nya mervärdesskatteregler om vissa förvärv som görs av EU-organ med anledning av covid-19- pandemin

I promemorian lämnas förslag till ändringar för att genomföra rådets direktiv (EU) 2021/1159 av den 13 juli 2021 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller tillfälliga undantag för import och vissa leveranser, med anledning av covid-19-pandemin.

Förslagen innebär i huvudsak att inköp som görs av Europeiska kommissionen eller andra EU-organ i syfte att hantera covid-19-pandemin antingen ska undantas från mervärdesskatt eller medföra en rätt till återbetalning av mervärdesskatt. Ett undantag från mervärdesskatt föreslås också vid EU-organs import för sådana ändamål.

Förslagen medför ändringar i mervärdesskattelagen (1994:200) och lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2022 men tillämpas från och med den 1 januari 2021.

Promemorians lagförslag

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

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)

dels att 3 kap. 3 och 30 d §§, 9 d kap. 3 § och 10 kap. 11 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 3 kap. 31 b § och 10 kap. 6 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

3 §²

Undantaget enligt 2 § omfattar inte

1. upplåtelse eller överlåtelse av maskiner och utrustning som har installerats varaktigt,

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 lokaler och andra platser för parkering, inklusive förtöjning och ankring, av transportmedel,

6. upplåtelse av förvaringsboxar,

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

8. upplåtelse för djur av byggnader eller mark,

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

10. korttidsupplåtelse av lokaler och anläggningar för idrottsutövning,

11. upplåtelse av terminalanläggning för buss- och tågtrafik till trafikoperatörer, och

12. upplåtelse till en mobiloperatör av plats för utrustning på en mast eller liknande konstruktion och tillhörande utrymme för teknisk utrustning som omfattas av upplåtelsen.

Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare, ett konkursbo eller en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller som medför rätt till återbetalning enligt

Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare, ett konkursbo eller en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller som medför rätt till återbetalning enligt

¹ Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2021/1159.

² Senaste lydelse 2016:1208.

10 kap. 1, 6, 9, 11, 11 e eller 12 § helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning, som utgör fastighet. Skatteplikt gäller dock inte om uthyrningen avser stadigvarande bostad. Uthyrning till staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund som avses i 4 § lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser är skattepliktig även om uthyrningen sker för en verksamhet som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 9, 11, 11 e eller 12 §. Skatteplikt gäller dock inte för uthyrning till en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund, om fastigheten vidareuthyrs av kommunen, kommunalförbundet eller samordningsförbundet för användning i en verksamhet som bedrivs av någon annan än staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund och som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 9, 11, 11 e eller 12 §. Det som har sagts om uthyrning gäller även för upplåtelse av bostadsrätt.

Andra stycket tillämpas också

1. vid uthyrning i andra och tredje hand,
2. vid bostadsrättshavares upplåtelse av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt, och
3. när en byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet uppförs eller genomgår omfattande till- eller ombyggnad i syfte att anläggningen helt eller delvis ska kunna hyras ut för sådan verksamhet som avses i andra stycket.

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

10 kap. 1, 6, 6 a, 9, 11, 11 e eller 12 § helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning, som utgör fastighet. Skatteplikt gäller dock inte om uthyrningen avser stadigvarande bostad. Uthyrning till staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund som avses i 4 § lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser är skattepliktig även om uthyrningen sker för en verksamhet som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 6 a, 9, 11, 11 e eller 12 §. Skatteplikt gäller dock inte för uthyrning till en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund, om fastigheten vidareuthyrs av kommunen, kommunalförbundet eller samordningsförbundet för användning i en verksamhet som bedrivs av någon annan än staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund och som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 6 a, 9, 11, 11 e eller 12 §. Det som har sagts om uthyrning gäller även för upplåtelse av bostadsrätt.

Från skatteplikt undantas unionsinterna förvärv som görs av utländska beskattningsbara personer om rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 och 13–13 b §§ av hela skatten med anledning av förvärvet skulle ha förelegat.

Från skatteplikt undantas även unionsinterna förvärv som görs under sådana förutsättningar att rätt till återbetalning *skulle föreligga* enligt 10 kap. 6 och 7 §§.

Från skatteplikt undantas även unionsinterna förvärv som görs under sådana förutsättningar *att det skulle finnas* rätt till återbetalning enligt 10 kap. 6, 6 a eller 7 §.

31 b §

Från skatteplikt undantas omsättning av varor till Europeiska kommissionen, en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, om

1. varorna sänds eller transporteras från Sverige till ett annat EU-land,

2. Europeiska kommissionen, byrån eller organet förvärvat varorna för att utföra uppgifter som har tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, och

3. Europeiska kommissionen, byrån eller organet varken säljer de förvärvade varorna vidare direkt eller vid en senare tidpunkt.

Om villkoren för undantaget i första stycket upphör att vara uppfyllda ska Europeiska kommissionen, den byrå eller det organ som har förvärvat varorna underrätta Skatteverket. Omsättningen av varorna till Europeiska kommissionen, byrån eller organet ska då beskattas enligt de villkor som gällde vid den tidpunkten.

9 d kap.

3 §⁴

I den omsättning som avses i 1 § ska följande inräknas:

1. beskattningsunderlaget för skattepliktig omsättning av varor och tjänster inom landet,

2. ersättning för omsättning som är undantagen från skatteplikt

2. ersättning för omsättning som är undantagen från skatteplikt

³ Senaste lydelse 2013:368.

⁴ Senaste lydelse 2017:1196.

enligt 3 kap. 19 § 2, 21, 21 a, 21 b,
22, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a, 30 c, 31
eller 31 a §,

enligt 3 kap. 19 § 2, 21, 21 a, 21 b,
22, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a, 30 c, 31,
31 a eller 31 b §,

Prop. 2021/22:35
Bilaga 3

3. ersättning för omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 2, 9 eller 10 §, om omsättningen inte endast har karaktären av en bitransaktion, och

4. ersättning för omsättning som anses gjord utomlands enligt 5 kap. 3 a § första stycket 1, 2, 3, 7 eller 8 eller 19 § 2 a, 2 b, 3 eller 4.

Ersättning för omsättning av anläggningstillgångar ska inte ingå i omsättningen enligt första stycket.

10 kap.

6 a §

Europeiska kommissionen, en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster, om

1. Europeiska kommissionen, byrån eller organet förvärvar varorna eller tjänsterna för att utföra uppgifter som tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, och

2. Europeiska kommissionen, byrån eller organet varken säljer de förvärvade varorna eller tjänsterna vidare direkt eller vid en senare tidpunkt.

Om villkoren för återbetalning i första stycket upphör att vara uppfyllda ska Europeiska kommissionen, den byrå eller det organ som har förvärvat varorna eller tjänsterna underrätta Skatteverket och betala tillbaka det belopp som tidigare återbetalats.

11 §⁵

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken denne saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken denne saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från

⁵ Senaste lydelse 2020:1170.

skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 21 b §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 32 §, 33 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 21 b §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 31 b §, 32 §, 33 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt som hänförs till sådan omsättning av varor och tjänster som avses i 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 § eller 23 § 1 om

1. förvärvaren är en beskattningsbar person som i ett land utanför EU har antingen sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe till vilket tjänsten tillhandahålls eller, om den beskattningsbara personen saknar sådant säte eller etableringsställe i det landet, den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas där,

2. förvärvaren inte är en beskattningsbar person och förvärvaren är bosatt eller stadigvarande vistas i ett land utanför EU, eller

3. omsättningen har direkt samband med varor som ska exporteras till ett land utanför EU.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt avseende förvärv och import som hänförs till omsättning i ett annat EU-land under förutsättning att

1. omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt motsvarande den som avses i denna paragraf eller 12 § i det land där omsättningen görs,

2. omsättningen skulle ha varit skattepliktig eller skulle ha medfört rätt enligt denna paragraf eller 12 § till återbetalning om omsättningen gjorts här i landet, och

3. rätten till återbetalning inte ska utövas genom en ansökan med stöd av 1 eller 2 §.

Den som omfattas av skattebefrielse enligt 9 d kap. har inte rätt till återbetalning av ingående skatt enligt första och andra styckena, utom för ingående skatt som avser sådan omsättning av nya transportmedel som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a §.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

2. De nya bestämmelserna i 3 kap. 31 b § och 10 kap. 6 a § samt bestämmelserna i 3 kap. 3 och 30 d §§ och 9 d kap. 3 § i den nya lydelsen tillämpas dock på mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt den 1 januari 2021 eller senare.

3. Den som i en ekonomisk verksamhet före ikraftträdandet omsätter varor som omfattas av undantaget i 3 kap. 31 b § har rätt till återbetalning av ingående skatt som hänförs till sådan omsättning om skattskyldigheten för den inträtt den 1 januari 2021 eller senare.

Härigenom föreskrivs¹ att det i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m. ska införas en ny paragraf, 2 kap. 3 b §, av följande lydelse.

2 kap.

3 b §

Frihet från mervärdesskatt ska medges vid import av varor som görs av Europeiska kommissionen, en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, om Europeiska kommissionen, byrån eller organet importerar varorna för att utföra uppgifter som har tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin.

Frihet från mervärdesskatt enligt första stycket gäller endast om de importerade varorna varken säljs vidare direkt eller vid en senare tidpunkt.

Om villkoren för undantaget upphör att vara uppfyllda ska Europeiska kommissionen, den byrå eller det organ som har gjort importen underrätta Skatteverket i de fall som avses i 2 kap. 2 § tullagen (2016:253), eller i andra fall Tullverket. Importen av varorna ska då beskattas enligt de villkor som gällde vid den tidpunkten.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
 2. Den nya bestämmelsen ska dock tillämpas på import av varor som har skett den 1 januari 2021 eller senare.

¹ Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2021/1159.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttranden över promemorian Nya mervärdesskatteregler om vissa förvärv som görs av EU-organ med anledning av covid-19-pandemin lämnats av FAR, Företagarna, Förvaltningsrätten i Falun, Näringslivets skattedelegation, Skatteverket, Socialstyrelsen, Svenskt Näringsliv och Tullverket.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna synpunkter: Näringslivets regelnämnd, Regelrådet, Sveriges advokatsamfund samt Sveriges kommuner och regioner.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)

dels att 3 kap. 3 och 30 d §§, 9 d kap. 3 § och 10 kap. 11 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 3 kap. 31 c § och 10 kap. 6 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

3 §¹

Undantaget enligt 2 § omfattar inte

1. upplåtelse eller överlåtelse av maskiner och utrustning som har installerats varaktigt,

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 lokaler och andra platser för parkering, inklusive förtöjning och ankring, av transportmedel,

6. upplåtelse av förvaringsboxar,

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

8. upplåtelse för djur av byggnader eller mark,

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

10. korttidsupplåtelse av lokaler och anläggningar för idrottsutövning,

11. upplåtelse av terminalanläggning för buss- och tågtrafik till trafikoperatörer, och

12. upplåtelse till en mobiloperatör av plats för utrustning på en mast eller liknande konstruktion och tillhörande utrymme för teknisk utrustning som omfattas av upplåtelsen.

Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare, ett konkursbo eller en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller som medför rätt till återbetalning enligt

Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare, ett konkursbo eller en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller som medför rätt till återbetalning enligt

¹ Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2021/1159.

10 kap. 1, 6, 9, 11, 11 e eller 12 § helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning, som utgör fastighet. Skatteplikt gäller dock inte om uthyrningen avser stadigvarande bostad. Uthyrning till staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund som avses i 4 § lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser är skattepliktig även om uthyrningen sker för en verksamhet som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 9, 11, 11 e eller 12 §. Skatteplikt gäller dock inte för uthyrning till en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund, om fastigheten vidareuthyrs av kommunen, kommunalförbundet eller samordningsförbundet för användning i en verksamhet som bedrivs av någon annan än staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund och som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 9, 11, 11 e eller 12 §. Det som har sagts om uthyrning gäller även för upplåtelse av bostadsrätt.

Andra stycket tillämpas också

1. vid uthyrning i andra och tredje hand,
2. vid bostadsrättshavares upplåtelse av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt, och
3. när en byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet uppförs eller genomgår omfattande till- eller ombyggnad i syfte att anläggningen helt eller delvis ska kunna hyras ut för sådan verksamhet som avses i andra stycket.

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

10 kap. 1, 6, 6 a, 9, 11, 11 e eller 12 § helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning, som utgör fastighet. Skatteplikt gäller dock inte om uthyrningen avser stadigvarande bostad. Uthyrning till staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund som avses i 4 § lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser är skattepliktig även om uthyrningen sker för en verksamhet som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 6 a, 9, 11, 11 e eller 12 §. Skatteplikt gäller dock inte för uthyrning till en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund, om fastigheten vidareuthyrs av kommunen, kommunalförbundet eller samordningsförbundet för användning i en verksamhet som bedrivs av någon annan än staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund och som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 6 a, 9, 11, 11 e eller 12 §. Det som har sagts om uthyrning gäller även för upplåtelse av bostadsrätt.

30 d §²

Från skatteplikt undantas unionsinterna förvärv som görs av utländska beskattningsbara personer om rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 och 13–13 b §§ av hela skatten med anledning av förvärvet *skulle ha förelegat*.

Från skatteplikt undantas även unionsinterna förvärv som görs under sådana förutsättningar att rätt till återbetalning *skulle föreligga* enligt 10 kap. 6 och 7 §§.

Från skatteplikt undantas unionsinterna förvärv som görs av utländska beskattningsbara personer om *det skulle finnas* rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1–3 och 13–13 b §§ av hela skatten med anledning av förvärvet.

Från skatteplikt undantas även unionsinterna förvärv som görs under sådana förutsättningar att *det skulle finnas* rätt till återbetalning enligt 10 kap. 6, 6 a eller 7 §.

Om villkoren för undantaget i andra stycket upphör att vara uppfyllda för att det inte längre skulle finnas rätt till återbetalning enligt 10 kap. 6 a §, ska Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som har förvärvat varorna underrätta Skatteverket. Det unionsinterna förvärvet ska då beskattas enligt de förutsättningar som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda.

31 c §

Från skatteplikt undantas omsättning av varor till Europeiska kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, om

1. varorna sänds eller transporteras från Sverige till ett annat EU-land,

2. Europeiska kommissionen, byrån eller organet förvärvar varorna för att utföra uppgifter som har tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, och

3. Europeiska kommissionen, byrån eller organet inte säljer de förvärvade varorna vidare, vare sig direkt eller vid en senare tidpunkt.

Om villkoren för undantaget i första stycket upphör att vara

² Senaste lydelse 2013:368.

uppfyllda, ska Europeiska kommissionen, byrån eller organet som har förvärvat varorna underrätta Skatteverket. Omsättningen av varorna till Europeiska kommissionen, byrån eller organet ska då beskattas enligt de förutsättningar som gällde vid den tidpunkt då villkoren för undantaget upphörde att vara uppfyllda.

9 d kap.

3 §³

I den omsättning som avses i 1 § ska följande inräknas:

1. beskattningsunderlaget för skattepliktig omsättning av varor och tjänster inom landet,

2. ersättning för omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § 2, 21, 21 a, 21 b, 22, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a, 30 c, 31 eller 31 a §,

2. ersättning för omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § 2, 21, 21 a, 21 b, 22, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a, 30 c, 31, 31 a eller 31 c §,

3. ersättning för omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 2, 9 eller 10 §, om omsättningen inte endast har karaktären av en bitransaktion, och

4. ersättning för omsättning som anses gjord utomlands enligt 5 kap. 3 a § första stycket 1, 2, 3, 7 eller 8 eller 19 § 2 a, 2 b, 3 eller 4.

Ersättning för omsättning av anläggningstillgångar ska inte ingå i omsättningen enligt första stycket.

10 kap.

6 a §

Europeiska kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till förvärv av varor och tjänster, om

1. Europeiska kommissionen, byrån eller organet förvärvat varorna eller tjänsterna för att utföra uppgifter som tilldelats enligt unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin, och

2. Europeiska kommissionen, byrån eller organet inte säljer de förvärvade varorna eller tjänsterna

vidare, vare sig direkt eller vid en senare tidpunkt.

Om villkoren för återbetalning enligt första stycket upphör att vara uppfyllda, ska Europeiska kommissionen, byrån eller organet som har förvärvat varorna eller tjänsterna underrätta Skatteverket och betala tillbaka det belopp som tidigare återbetalats.

11 §⁴

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken denne saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 21 b §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 32 §, 33 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken denne saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 21 b §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 31 c §, 32 §, 33 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt som hänför sig till sådan omsättning av varor och tjänster som avses i 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 § eller 23 § 1 om

1. förvärvaren är en beskattningsbar person som i ett land utanför EU har antingen sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe till vilket tjänsten tillhandahålls eller, om den beskattningsbara personen saknar sådant säte eller etableringsställe i det landet, den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas där,

2. förvärvaren inte är en beskattningsbar person och förvärvaren är bosatt eller stadigvarande vistas i ett land utanför EU, eller

3. omsättningen har direkt samband med varor som ska exporteras till ett land utanför EU.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt avseende förvärv och import som hänför sig till omsättning i ett annat EU-land under förutsättning att

1. omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt motsvarande den som avses i denna paragraf eller 12 § i det land där omsättningen görs,

2. omsättningen skulle ha varit skattepliktig eller skulle ha medfört rätt enligt denna paragraf eller 12 § till återbetalning om omsättningen gjorts här i landet, och

3. rätten till återbetalning inte ska utövas genom en ansökan med stöd av 1 eller 2 §.

⁴ Senaste lydelse 2020:1170.

Den som omfattas av skattebefrielse enligt 9 d kap. har inte rätt till återbetalning av ingående skatt enligt första och andra styckena, utom för ingående skatt som avser sådan omsättning av nya transportmedel som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a §.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

2. De nya bestämmelserna i 3 kap. 31 c § och 10 kap. 6 a § samt bestämmelserna i 3 kap. 3 och 30 d §§ och 9 d kap. 3 § i den nya lydelsen tillämpas dock på mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt den 1 januari 2021 eller senare.

3. Den som före ikraftträdandet i en ekonomisk verksamhet omsätter varor som omfattas av undantaget i 3 kap. 31 c § har rätt till återbetalning av ingående skatt som hänför sig till sådan omsättning om skattskyldigheten för den inträtt den 1 januari 2021 eller senare.

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

Prop. 2021/22:35
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.

dels att 1 kap. 4 § och 2 kap. 10 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas en ny paragraf, 2 kap. 3 b §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

4 §²

Genom denna lag genomförs

– rådets direktiv 2009/132/EG av den 19 oktober 2009 om tillämpningsområdet för artikel 143 b och c i direktiv 2006/112/EG vad gäller befrielse från mervärdesskatt vid slutlig import av vissa varor (kodifierad version),

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

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

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

– artikel 143.1 *fa*, 143.1 *fb* och 143.3 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, senast ändrat genom rådets direktiv (EU) 2021/1159, och

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

2 kap.

3 b §

Frihet från mervärdesskatt ska medges vid sådan import av varor som görs av Europeiska kommissionen eller en byrå eller ett organ som har inrättats enligt unionsrätten, om Europeiska kommissionen, byrån eller organet importerar varorna för att utföra uppgifter som har tilldelats enligt

¹ Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2021/1159.

² Senaste lydelse 2010:1893.

unionsrätten i syfte att hantera covid-19-pandemin.

Frihet från mervärdesskatt enligt första stycket gäller endast om de importerade varorna varken säljs vidare direkt eller vid en senare tidpunkt.

10 §³

Har förutsättningarna för frihet från skatt enligt detta kapitel upphört skall den som medgetts skattefriheten utan dröjsmål anmäla det till Tullverket och betala den skatt som belöper på varan.

Om förutsättningarna för frihet från skatt enligt detta kapitel har upphört ska den som medgetts skattefriheten utan dröjsmål anmäla det till Tullverket och betala skatten på varan.

Om villkoren för frihet från skatt i 3 b § upphör att vara uppfyllda ska dock Europeiska kommissionen eller den byrå eller det organ som har importerat varorna underrätta Skatteverket i de fall som avses i 2 kap. 2 § tullagen (2016:253), eller i andra fall Tullverket. Importen av varorna ska då beskattas enligt de förutsättningar som gällde vid den tidpunkt då villkoren upphörde att vara uppfyllda.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
 2. Den nya bestämmelsen i 2 kap. 3 b § och bestämmelsen i 2 kap. 1 § i den nya lydelsen tillämpas dock på import av varor som har skett den 1 januari 2021 eller senare.

Förslag till lag om ändring i lagen (2021:000) om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200)

Prop. 2021/22:35
Bilaga 5

Härigenom föreskrivs att 9 d kap. 3 § och 10 kap. 11 § mervärdesskattelagen (1994:200) i stället för lydelsen enligt lagen (2021:000) om ändring i den lagen ska ha följande lydelse.

*Lydelse enligt lagrådsremiss Nytt Föreslagen lydelse
punktskattedirektiv och vissa andra
ändringar*

9 d kap.

3 §

I den omsättning som avses i 1 § ska följande inräknas:

1. beskattningsunderlaget för skattepliktig omsättning av varor och tjänster inom landet,

2. ersättning för omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § 2, 21, 21 a, 21 b, 22, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a, 30 c, 31, 31 a eller 31 b §,

2. ersättning för omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § 2, 21, 21 a, 21 b, 22, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a, 30 c, 31, 31 a, 31 b eller 31 c §,

3. ersättning för omsättning som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 2, 9 eller 10 §, om omsättningen inte endast har karaktären av en bitransaktion, och

4. ersättning för omsättning som anses gjord utomlands enligt 5 kap. 3 a § första stycket 1, 2, 3, 7 eller 8 eller 19 § 2 a, 2 b, 3 eller 4.

Ersättning för omsättning av anläggningstillgångar ska inte ingå i omsättningen enligt första stycket.

10 kap.

11 §

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken denne saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 21 b §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 31 b §, 32 §, 33 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Den som i en ekonomisk verksamhet omsätter varor eller tjänster inom landet har rätt till återbetalning av ingående skatt för vilken denne saknar rätt till avdrag enligt 8 kap. på grund av att omsättningen är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 19 § första stycket 2, 21 §, 21 a §, 21 b §, 22 §, 23 § 2, 4 eller 7, 26 a §, 30 a §, 30 c §, 30 e §, 31 §, 31 a §, 31 b §, 31 c §, 32 §, 33 § eller enligt 9 c kap. 1 §.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt som hänför sig till sådan omsättning av varor och tjänster som avses i 3 kap. 9 § utom tredje stycket 2, 10 § eller 23 § 1 om

1. förvärvaren är en beskattningsbar person som i ett land utanför EU har antingen sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe till vilket tjänsten tillhandahålls eller, om den

beskattningsbara personen saknar sådant säte eller etableringsställe i det landet, den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas där,

2. förvärvaren inte är en beskattningsbar person och förvärvaren är bosatt eller stadigvarande vistas i ett land utanför EU, eller

3. omsättningen har direkt samband med varor som ska exporteras till ett land utanför EU.

Rätt till återbetalning föreligger också för ingående skatt avseende förvärv och import som hänför sig till omsättning i ett annat EU-land under förutsättning att

1. omsättningen är skattepliktig eller medför återbetalningsrätt motsvarande den som avses i denna paragraf eller 12 § i det land där omsättningen görs,

2. omsättningen skulle ha varit skattepliktig eller skulle ha medfört rätt enligt denna paragraf eller 12 § till återbetalning om omsättningen gjorts här i landet, och

3. rätten till återbetalning inte ska utövas genom en ansökan med stöd av 1 eller 2 §.

Den som omfattas av skattebefrielse enligt 9 d kap. har inte rätt till återbetalning av ingående skatt enligt första och andra styckena, utom för ingående skatt som avser sådan omsättning av nya transportmedel som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 30 a §.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2021-09-24

Närvarande: Justitieråden Mahmut Baran, Malin Bonthron och Leif Gäverth

Nya mervärdesskatteregler om vissa förvärv som görs av EU-organ med anledning av covid-19-pandemin

Enligt en lagrådsremiss den 16 september 2021 har regeringen (Finansdepartement) beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200),
2. lag om ändring i lagen (1994:1551) om frihet från skatt vid import, m.m.,
3. lag om ändring i lagen (2021:000) om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Lars Mattisson och rättssakkunnige Sofie Abdsaleh.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen

Övergångsbestämmelser

Genom de föreslagna ändringarna av mervärdesskattelagen ska delar av rådets direktiv (EU) 2021/1159 av den 13 juli 2021 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller tillfälliga undantag för import och vissa leveranser, med anledning av covid-19-pandemin genomföras. Ändringarna innebär i huvudsak att varor och tjänster som EU-organ förvärvat ska undantas från mervärdesskatt om förvärven görs i syfte att hantera covid-19-pandemin. Avsikten är att förvärv som skänks vidare till en medlemsstat eller en tredje part ska kunna undantas från mervärdesskatt. Direktivet ska genomföras senast den 31 december 2021.

Enligt artikel 2 i ändringsdirektivet ska medlemsstaterna tillämpa de åtgärder som föreskrivs i artikel 1 från och med den 1 januari 2021. Av artikel 1 framgår att undantaget från skatteplikt omfattar leveranser och tillhandahållanden. De nya reglerna ska således träffa leveranser och tillhandahållanden från och med det angivna datumet. Utöver det innehåller direktivet inte några särskilda övergångsbestämmelser med avseende på den retroaktiva tillämpningen. Av skäl 5 till direktivet framgår bl.a. att den retroaktiva tillämpningen behövs för att undvika att de åtgärder som vidtas för att hantera effekterna av covid-19-pandemin förlorar sin verkan. Där framgår också att justeringar som krävs med avseende på transaktioner som ursprungligen beskattades skulle kunna

göras genom användning av redan införda korrigeringsmekanismer, t.ex. i en efterföljande mervärdesskattedeclaration.

Enligt de föreslagna övergångsbestämmelserna i lagrådsremissen ska den retroaktiva tillämpningen ske med utgångspunkt i tidpunkten för skattskyldighetens inträde per den 1 januari 2021. Undantaget ska alltså tillämpas retroaktivt om skattskyldighet inträtt den 1 januari 2021 eller senare. Den retroaktiva tillämpningen ska i praktiken hanteras så att om mervärdesskatt tagits ut på en transaktion som omfattas av det föreslagna undantaget får EU-organet vända sig till säljaren för att återfå tidigare erlagd mervärdesskatt. Säljaren har möjlighet att återfå tidigare redovisad mervärdesskatt på den undantagna omsättningen vid utfärdande av en kreditnota. Säljaren ska sedan redovisa det ändrade beloppet i samband med att kreditnotan ställs ut. När det gäller sådana förvärv som ger rätt till återbetalning får EU-organet ansöka hos Skatteverket om att återfå den ingående skatten på tidigare förvärv.

Av 1 kap. 3 § första stycket mervärdesskattelagen följer att skyldigheten att betala mervärdesskatt inträder när varan har levererats eller tjänsten har tillhandahållits. Enligt andra stycket inträder dock skattskyldigheten när ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den som omsätter varan eller tjänsten till godo om den som omsätter varan eller tjänsten får ersättningen helt eller delvis för en beställd vara eller tjänst före tidpunkten för leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten. Detta gäller endast om omsättningen är skattepliktig när ersättningen kommer den som omsätter varan eller tjänsten till godo.

Såsom förslagen till övergångsbestämmelser är utformade torde undantaget från skatteplikt inte gälla leverans av en vara eller tillhandahållande av en tjänst som har utförts eller kommer att utföras efter den 1 januari 2021 om ersättningen har betalats före det datumet.

För det fall det bedöms att det kan ha förekommit betalningar före det ovan angivna datumet för förvärv som de nya bestämmelserna ska träffa, bör det klarläggas i det fortsatta lagstiftningsarbetet om denna effekt är avsedd.

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 14 oktober 2021

Närvarande: statsrådet Johansson, ordförande, och statsråden Baylan, Ygeman, Eneroth, Lindhagen, Lind, Hallberg

Föredragande: statsrådet Lindhagen

Regeringen beslutar proposition Nya mervärdesskatteregler om vissa förvärv som görs av EU-organ med anledning av covid-19-pandemin

