

**Från:** [Julia Svensson](#)  
**Till:** [bfn](mailto:bfn@bolagsverket.se); [bolagsverket@bolagsverket.se](mailto:bolagsverket@bolagsverket.se); [kansli@dataspelsbranschen.se](mailto:kansli@dataspelsbranschen.se); [huvudregistrator](#); [info@energiforetagen.se](mailto:info@energiforetagen.se); [kontakta@far.se](mailto:kontakta@far.se); [info@foretagarna.se](mailto:info@foretagarna.se); [förvaltningsrätten i Göteborg](#); [förvaltningsrätten i Stockholm](#); [registrator](#); [registrator](#); [registrator](#); [konkurrensverket](#); [konsumentverket](#); [info@nnr.se](mailto:info@nnr.se); [johan.fall@svensktnaringsliv.se](mailto:johan.fall@svensktnaringsliv.se); [kansli@nea.nu](mailto:kansli@nea.nu); [Regelrådet](#); [registrator](#); [info@smaforetagarna.se](mailto:info@smaforetagarna.se); [info@srfkonsult.se](mailto:info@srfkonsult.se); [scb](#); [registrator](#); [info@svenskhandel.se](mailto:info@svenskhandel.se); [remisser@svensktnaringsliv.se](mailto:remisser@svensktnaringsliv.se); [remiss@advokatsamfundet.se](mailto:remiss@advokatsamfundet.se); [jouren@techsverige.se](mailto:jouren@techsverige.se); [tillväxtverket](#); [remiss@transportforetagen.se](mailto:remiss@transportforetagen.se); [tullverket](#)

**Kopia:** [Jim Jerkenhag](#); [Anna Sundblad Stahre](#)

**Ärende:** [extern] Remiss av promemorian Teknisk översyn av mervärdesskattereglerna vid gränsöverskridande handel. Svar 8 april 2026.

**Datum:** den 13 februari 2026 15:19:27

**Bilagor:** [image001.png](#)  
[Remissmissiv.pdf](#)  
[Teknisk översyn av mervärdesskattereglerna vid gränsöverskridande handel.pdf](#)

Du får inte ofta e-post från [julia.svensson@regeringskansliet.se](mailto:julia.svensson@regeringskansliet.se). [Läs om varför det här är viktigt](#)

Remissvaren ska ha kommit in till Finansdepartementet **senast den 8 april 2026**. Svaren bör lämnas per e-post till [fi.remissvar@regeringskansliet.se](mailto:fi.remissvar@regeringskansliet.se) och med kopia till [jim.jerkenhag@regeringskansliet.se](mailto:jim.jerkenhag@regeringskansliet.se). Ange diarienummer Fi2026/00342 och remissinstansens namn i ämnesraden på e-postmeddelandet.

Svaret bör lämnas i två versioner: den ena i ett bearbetningsbart format (t.ex. Word), den andra i ett format (t.ex. pdf) som följer tillgänglighetskraven enligt lagen (2018:1937) om tillgänglighet till digital offentlig service. Remissinstansens namn ska anges i namnet på respektive dokument.

Remissvaren kommer att publiceras på regeringens webbplats.

I remissen ligger att regeringen vill ha synpunkter på förslagen eller materialet i promemorian. Om remissen är begränsad till en viss del av promemorian, anges detta inom parentes efter remissinstansens namn i remisslistan. En sådan begränsning hindrar givetvis inte att remissinstansen lämnar synpunkter också på övriga delar.

**Myndigheter under regeringen** är skyldiga att svara på remissen. En myndighet avgör dock på eget ansvar om den har några synpunkter att redovisa i ett svar. Om myndigheten inte har några synpunkter, räcker det att svaret ger besked om detta.

För **andra remissinstanser** innebär remissen en inbjudan att lämna synpunkter.

Promemorian kan laddas ned från Regeringskansliets webbplats [www.regeringen.se](http://www.regeringen.se).

Råd om hur remissyttranden utformas finns i Statsrådsberedningens promemoria [Svara på remiss \(SB PM 2021:1\)](#). Den kan laddas ned från Regeringskansliets webbplats [www.regeringen.se](http://www.regeringen.se).

Anna Sundblad Stahre  
Kansliråd

**Julia Svensson**  
Assistent  
Enheten för mervärdesskatt och punktskatter  
Skatte- och tullavdelningen  
Finansdepartementet  
Jakobsgatan 24  
103 33 Stockholm  
Tfn 08-405 91 76  
Mobil 076-141 52 40  
[julia.svensson@regeringskansliet.se](mailto:julia.svensson@regeringskansliet.se)  
[www.regeringen.se](http://www.regeringen.se)



**Regeringskansliet**



**Finansdepartementet**

Skatte- och tullavdelningen, Enheten för  
mervärdesskatt och punktskatter  
Jim Jerkenhag

Remiss av promemorian Teknisk översyn av  
mervärdesskattereglerna vid gränsöverskridande handel

Remissinstanser

1. Bokföringsnämnden
2. Bolagsverket
3. Dataspelsbranschen
4. Ekobrottsmyndigheten
5. Energiföretagen Sverige
6. FAR
7. Företagarna
8. Förvaltningsrätten i Göteborg
9. Förvaltningsrätten i Stockholm
10. Göteborgs universitet (juridiska institutionen)
11. Kommerskollegium
12. Konjunkturinstitutet
13. Konkurrensverket
14. Konsumentverket
15. Näringslivets regelnämnd
16. Näringslivets Skattedelegation
17. Nätverket för Elektroniska affärer
18. Regelrådet
19. Skatteverket

20. Småföretagarnas Riksförbund
21. Srf konsulterna
22. Statistiska centralbyrån
23. Statskontoret
24. Svensk Handel
25. Svenskt Näringsliv
26. Sveriges advokatsamfund
27. TechSverige
28. Tillväxtverket
29. Transportföretagen
30. Tullverket

Remissvaren ska ha kommit in till Finansdepartementet **senast den 8 april 2026**. Svaren bör lämnas per e-post till [fi.remissvar@regeringskansliet.se](mailto:fi.remissvar@regeringskansliet.se) och med kopia till [jim.jerkenhag@regeringskansliet.se](mailto:jim.jerkenhag@regeringskansliet.se). Ange diarienummer Fi2026/00342 och remissinstansens namn i ämnesraden på e-postmeddelandet.

Svaret bör lämnas i två versioner: den ena i ett bearbetningsbart format (t.ex. Word), den andra i ett format (t.ex. pdf) som följer tillgänglighetskraven enligt lagen (2018:1937) om tillgänglighet till digital offentlig service. Remissinstansens namn ska anges i namnet på respektive dokument.

Remissvaren kommer att publiceras på regeringens webbplats.

I remissen ligger att regeringen vill ha synpunkter på förslagen eller materialet i promemorian. Om remissen är begränsad till en viss del av promemorian, anges detta inom parentes efter remissinstansens namn i remisslistan. En sådan begränsning hindrar givetvis inte att remissinstansen lämnar synpunkter också på övriga delar.

**Myndigheter under regeringen** är skyldiga att svara på remissen. En myndighet avgör dock på eget ansvar om den har några synpunkter att redovisa i ett svar. Om myndigheten inte har några synpunkter, räcker det att svaret ger besked om detta.

För **andra remissinstanser** innebär remissen en inbjudan att lämna synpunkter.

Promemorian kan laddas ned från Regeringskansliets webbplats [www.regeringen.se](http://www.regeringen.se).

Råd om hur remissyttranden utformas finns i Statsrådsberedningens promemoria [Svara på remiss \(SB PM 2021:1\)](#). Den kan laddas ned från Regeringskansliets webbplats [www.regeringen.se](http://www.regeringen.se).

Anna Sundblad Stahre  
Kansliråd

# Teknisk översyn av mervärdesskatte- reglerna vid gränsöverskridande handel

Februari 2026

## Promemorians huvudsakliga innehåll

I promemorian föreslås ändringar av reglerna i mervärdesskattelagen (2023:200) med anledning av ändringar i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, som är en del av lagstiftningspaketet om mervärdesskatt i den digitala tidsåldern. Ändringarna rör reglerna om gränsöverskridande handel, beskattningsgrundande händelse, redovisningsskyldighetens inträde och de särskilda ordningarna (tredjelands-, unions- och importordningen). Det handlar framför allt om förtydliganden och kodifiering av Skatteverkets nuvarande tillämpning. Dessutom genomförs mindre utökningar av tillämpningsområdet för tredjelands- och unionsordningen. Därutöver föreslås nya regler om redovisning av utgående skatt inom de särskilda ordningarna och för beskattningsbara personer som möjliggör leveranser av varor genom ett elektroniskt gränssnitt.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2027.

# Innehållsförteckning

1	Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (2023:200) .....	4
2	Teknisk översyn av mervärdesskattereglerna vid gränsöverskridande handel – inledande genomförande av reglerna om mervärdesskatt i den digitala tidsåldern .....	14
2.1	Bakgrund .....	14
2.2	Ändringar som behöver genomföras i svensk rätt .....	15
2.3	Ändringar som inte kräver några lagstiftningsåtgärder .....	20
3	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	22
4	Konsekvensanalys .....	22
4.1	Offentligfinansiella effekter .....	22
4.2	Effekter för företagen .....	22
4.3	Effekter för statliga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna .....	24
4.4	Övriga effekter .....	24
5	Författningskommentar .....	24

# 1 Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (2023:200)

Härigenom föreskrivs i fråga om mervärdesskattelagen (2023:200)

*dels* att 2 kap. 2 §, 5 kap. 6 §, 6 kap. 62 och 65 §§, 7 kap. 1 §, 22 kap. 1, 3, 5, 11, 15, 63, 64, 69, 70, 71 och 73 §§ ska ha följande lydelse,

*dels* att rubrikerna närmaste före 22 kap. 32 § ska lyda ”Särskilda regler om beskattningsgrundande händelse, redovisning och betalningsskyldighet” och ”Beskattningsgrundande händelse och redovisningsskyldighetens inträde” samt att rubriken närmast före 22 kap. 66 § ska lyda ”Ansökan för beskattningsbara personer etablerade utanför EU”,

*dels* att det ska införas fem nya paragrafer, 6 kap. 64 a §, 7 kap. 27 a §, 22 kap. 4 a, 32 a och 32 b §§, och närmast före 7 kap. 27 a § en ny rubrik av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## **2 kap.**

### **2 §**

I denna lag avses med

– direktivet om handel med utsläppsrätter: Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom unionen och om ändring av rådets direktiv 96/61/EG, i lydelsen enligt kommissionens delegerade förordning (EU) 2021/1416,

– dricksvattendirektivet: Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2020/2184 av den 16 december 2020 om kvaliteten på dricksvatten, i den ursprungliga lydelsen,

– EU:s livsmedelsförordning: Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 178/2002 av den 28 januari 2002 om allmänna principer och krav för livsmedelslagstiftning, om inrättande av Europeiska myndigheten för livsmedelssäkerhet och om förfaranden i frågor som gäller livsmedelssäkerhet, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2019/1381,

– EU-återbetalningsdirektivet: rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat, i lydelsen enligt rådets direktiv 2010/66/EU,

– förordningen om tullbefrielse: rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse,

– genomförandeförordningen: rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt,

– mervärdesskattedirektivet:

– mervärdesskattedirektivet:

rådets direktiv 2006/112/EG av den

rådets direktiv 2006/112/EG av den

28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2022/890, 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2025/516,

– unionstullkodexen: Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

## 5 kap.

### 6 §

Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör leverans av varor inom EU från en beskattningsbar person som inte är etablerad i EU till någon *som inte är en beskattningsbar person*, ska den som möjliggör leveransen anses själv ha förvärvat och levererat dessa varor.

Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör leverans av varor inom EU från en beskattningsbar person som inte är etablerad i EU, ska den som möjliggör leveransen anses själv ha förvärvat och levererat dessa varor, *om leveransen görs till*

1. *en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt 3 kap. 4–7 §§ eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 3.1 i mervärdesskattedirektivet, eller*

2. *någon annan som inte är en beskattningsbar person.*

## 6 kap.

### 62 §

Tillhandahållande av tjänster som omfattas av 56 § och leverans av varor som omfattas av 8 § är också gjorda inom landet om

1. tillhandahållaren eller leverantören

a) är etablerad i Sverige och saknar etablering i något annat EU-land, eller

b) saknar etablering men är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet och inte i något annat EU-land,

2. tjänsterna tillhandahålls någon som är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat EU-land, eller varorna sänds eller transporteras till ett annat EU-land, och

2. tjänsterna tillhandahålls någon som är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat EU-land, eller varorna sänds eller transporteras *från Sverige* till ett annat EU-land, och

3. det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av varorna och tjänsterna inte överstiger 99 680 kronor under innevarande kalenderår och inte heller översteg detta belopp under det närmast föregående kalenderåret.

#### 64 a §

*Om Skatteverket har fattat ett identifieringsbeslut enligt 22 kap. 12, 13 eller 14 § ska den beskattningsbara person som beslutet avser anses ha gjort en begäran enligt 64 §.*

#### 65 §

Efter en begäran enligt 64 § ska Skatteverket besluta att tillhandahållandet av tjänsterna och leveransen av varorna ska anses gjorda utomlands. Beslutet gäller tills vidare.

Efter en begäran enligt 64 § eller ett sådant identifieringsbeslut som avses i 64 a § ska Skatteverket besluta att tillhandahållandet av tjänsterna och leveransen av varorna ska anses gjorda utomlands. Beslutet gäller tills vidare.

Om ett beslut har fattats enligt första stycket, får bestämmelsen i 62 § inte tillämpas igen förrän efter utgången av det andra kalenderåret efter det kalenderår då beslutet fattades.

### 7 kap.

#### 1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

- vad som avses med beskattningsgrundande händelse (3 §),
- beskattningsgrundande händelse vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (4–11 §§),
- beskattningsgrundande händelse vid unionsinterna förvärv (12 §),
- beskattningsgrundande händelse vid import (13 §),
- redovisning av utgående skatt – huvudregler (14–17 §§),
- redovisning av utgående skatt – specialregler (18–25 §§),
- utgående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv (26 §),
- utgående skatt hänförlig till import (27 §),
  - *utgående skatt hänförlig till leverans av vara vid användning av ett elektroniskt gränssnitt (27 a §),*
- valuta vid redovisning av utgående skatt (28 §),
- redovisning av leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (29 och 30 §§),
- redovisning av ingående skatt – huvudregler (31–34 §§),
- redovisning av ingående skatt – specialregler (35–39 §§),
- ingående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv (40 §),
- ingående skatt hänförlig till import (41 §),
- valuta vid redovisning av ingående skatt (42 §),
- ändring av tidigare redovisad utgående skatt (43–47 §§),
- ändring av tidigare redovisad ingående skatt (48 §),
- redovisning av felaktigt debiterad mervärdesskatt (49 och 50 §§), och
- redovisning vid justering av avdrag (51–54 §§).

***Utgående skatt hänförlig till leverans av vara vid användning av ett elektroniskt gränssnitt***

**7 kap.**

**27 a §**

*Om en beskattningsbar person anses ha förvärvat och levererat varor enligt 5 kap. 5 eller 6 §, ska den utgående skatten på den leverans av varor som görs av den beskattningsbara personen redovisas för den redovisningsperiod då betalningen har godkänts. Detsamma gäller för den leverans av varorna som görs till den beskattningsbara personen.*

**22 kap.**

**1 §**

I detta kapitel finns bestämmelser om

- tillämpningsområde för bestämmelserna i kapitlet (2 §),
- de särskilda ordningarna (3–5 §§),
- definitioner (6–8 §§),
- identifieringsbeslut (9–31 §§),
- särskilda regler om beskattningsgrundande händelse och betalningsskyldighet (32 och 33 §§),
- särskilda regler om beskattningsgrundande händelse, redovisning och betalningsskyldighet (32–33 §§),
- deklaration och betalning av mervärdesskatt (34–44 §§),
- ändring av tidigare redovisad skatt (45 och 46 §§),
- förfarandet i samband med beslut om identifiering eller återkallelse (47–54 §§),
- förfarandet i samband med beslut om skatt (55–62 §§),
- avdrag och återbetalning av ingående skatt (63–65 §§),
- ansökan om återbetalning av ingående skatt (66–73 §§),
- omprövning av beslut om återbetalning (74 och 75 §), och
- dokumentationsskyldighet (76–78 §§).

**3 §**

*Tredjelandsordningen avser tillhandahållande av tjänster av beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU, om tjänsterna förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person och förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i ett EU-land (11 §).*

*Tredjelandsordningen avser tillhandahållande av tjänster av beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU, om tjänsterna förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person (11 §).*

*Vid tillämpning av unionsordningen avses med unionsintern distansförsäljning av varor även leverans av*

- 1. el,*
- 2. gas genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett nät som är anslutet till ett sådant system, och*
- 3. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.*

*Första stycket gäller bara om varan levereras av en beskattningsbar person som inte är etablerad i det EU-land där leveransen är föremål för mervärdesskatt och om varorna levereras till*

- 1. en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt 3 kap. 4–7 §§ eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 3.1 i mervärdesskattedirektivet, eller*

- 2. någon annan som inte är en beskattningsbar person.*

*Första och andra styckena gäller inte för leveranser till sådana beskattningsbara återförsäljare som avses i 6 kap. 21 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 38.2 i mervärdesskattedirektivet.*

## 5 §

Importordningen avser beskattningsbara personer som

1. är etablerade inom EU, eller företräds av en representant som är etablerad inom EU, och som bedriver distansförsäljning av varor som inte är punktskattepliktiga, och som importerats från en plats utanför EU med ett verkligt värde på högst 150 euro (15 §), eller

2. är etablerade i ett land som anges i kommissionens genomförandeakt som antas med stöd av artikel 369m.3 i mervärdesskattedirektivet och som bedriver distansförsäljning av varor från det landet (15 §).

*Första stycket gäller inte beskattningsbara personer som omfattas av den särskilda ordningen för beskattningsbara*

*personer med liten årsomsättning i  
18 kap.*

#### 11 §

Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU,

2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av tjänster,

3. tillhandahållandena ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land, och

4. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person *och denne är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige eller i ett annat EU-land.*

*och* 4. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 10 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

#### 15 §

Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen

a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, har ett fast etableringsställe här i landet,

b) företräds av en representant som har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om representanten inte har ett sådant säte inom EU, ett fast etableringsställe här i landet, eller

c) inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU men är etablerad i ett land som anges i kommissionens genomförandeakt antagen med stöd av artikel 369m.3 i mervärdesskattedirektivet, och bedriver distansförsäljning av varor från det landet,

2. mervärdesskatten avser distansförsäljning av varor som inte är punktskattepliktiga, och som importerats från en plats utanför EU i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro, och

3. leveranserna ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land.

Motsvarigheten i svenska kronor till 150 euro är detsamma som motsvarigheten i svenska kronor till beloppet för tullfrihet för varor av ringa värde enligt artikel 23 i förordningen om tullbefrielse.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 10 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 10 § mot att fatta ett identifieringsbeslut *eller den beskattningsbara personen omfattas av den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.*

#### 32 a §

*Vid leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster för vilka skatt enligt denna lag ska*

*redovisas enligt tredjelands- eller unionsordningen inträffar den beskattningsgrundande händelse som avses i 7 kap. 3 §, när varan levereras eller tjänsten tillhandahålls.*

*Om den som levererar varor eller tillhandahåller tjänster får ersättning helt eller delvis för en beställd vara eller tjänst före den tidpunkt då varan levereras eller tjänsten tillhandahålls, inträffar dock den beskattningsgrundande händelsen när ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten till godo.*

*Om en beskattningsbar person anses ha förvärvat och levererat varor enligt 5 kap. 6 §, inträffar dock den beskattningsgrundande händelsen för den leverans av varorna som görs av den beskattningsbara personen när betalningen har godkänts.*

#### *32 b §*

*Skatt enligt denna lag ska redovisas för den redovisningsperiod då den beskattningsgrundande händelsen inträffar enligt 32 och 32 a §§.*

#### **63 §**

En beskattningsbar person som varken har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU har inte rätt till avdrag *för ingående skatt* enligt 13 kap. *om denne* redovisar mervärdesskatt enligt

1. tredjelandsordningen i 11 §,
2. importordningen i 15 § första stycket 1 b eller c, eller
3. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar tredjelandsordningen i artiklarna 358–369 eller importordningen i artiklarna 369I–369X i mervärdesskatte-direktivet.

En beskattningsbar person som varken har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU har inte rätt till avdrag enligt 13 kap. *för ingående skatt som avser förvärv eller import i verksamheter för vilka den beskattningsbara personen* redovisar mervärdesskatt enligt

1. tredjelandsordningen i 11 §,
2. unionsordningen i 12 § första stycket 1 b eller 13 § första stycket 1 b,
3. importordningen i 15 § första stycket 1 b eller c, eller

4. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar tredjelandsordningen i artiklarna 358–369, *unionsordningen i artiklarna 369a–369k*, eller importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet.

En beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag för ingående skatt enligt första stycket har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. avseende förvärv eller import som hänför sig till de beskattningsbara verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna i första stycket 1–3. En ansökan om återbetalning ska göras enligt 66–68 §§.

En beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag för ingående skatt enligt första stycket har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. avseende förvärv eller import som hänför sig till de beskattningsbara verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna i första stycket 1–4. En ansökan om återbetalning ska göras enligt 66–68 §§.

Första och andra styckena gäller inte om annat följer av 65 §.

#### 64 §

En beskattningsbar person har inte rätt till avdrag enligt 13 kap. för ingående skatt som avser förvärv eller import i verksamheter för vilka den beskattningsbara personen redovisar mervärdesskatt enligt

1. unionsordningen i 12, 13 eller 14 §,

1. unionsordningen i 12 § *första stycket 1 a*, 13 § *första stycket 1 a* eller 14 §,

2. importordningen i 15 § första stycket 1 a, eller

3. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar

a) unionsordningen i artiklarna 369a–369k i mervärdesskattedirektivet, eller

a) unionsordningen i artiklarna 369a–369k i mervärdesskattedirektivet, *om den beskattningsbara personen är etablerad i det EU-landet*, eller

b) importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet, om den beskattningsbara personen är etablerad i det EU-landet.

En beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag för ingående skatt enligt första stycket har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. avseende förvärv eller import som hänför sig till de beskattningsbara verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna i första stycket 1–3. En ansökan om återbetalning ska göras enligt 69 eller 73 §.

Första och andra styckena gäller inte om annat följer av 65 §.

#### 69 §

En beskattningsbar person som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 64 § andra stycket ska ansöka om detta hos Skatteverket. Ansökan ska göras genom den

En beskattningsbar person som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 64 § andra stycket ska ansöka om detta hos Skatteverket. Ansökan ska göras genom den

elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i det EU-land där den sökande är etablerad *eller, om sökanden inte är etablerad inom EU, omfattas av ett identifieringsbeslut för tillämpning av unionsordningen i artiklarna 369a–369k i mervärdesskattedirektivet.*

elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i det EU-land där den sökande är etablerad.

#### 70 §

För den sökande gäller också vad som föreskrivs om återbetalning i 14 kap. 11 §, 12 § andra stycket, 13–32 §§ och 76 §. *Vad som sägs i dessa bestämmelser om det EU-land där den sökande är etablerad ska gälla även för det EU-land där en sökande som inte är etablerad inom EU omfattas av ett identifieringsbeslut för tillämpning av unionsordningen i artiklarna 369a–369k i mervärdesskattedirektivet.*

För den sökande gäller också vad som föreskrivs om återbetalning i 14 kap. 11 §, 12 § andra stycket, 13–32 §§ och 76 §.

#### 71 §

En beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och som vill få återbetalning av mervärdesskatt i ett annat EU-land avseende förvärv eller import i det EU-landet som hänför sig till sådana beskattningsbara verksamheter som omfattas av 12, 13 eller 14 § eller av 15 § första stycket 1 a, ska rikta en ansökan om återbetalning till det landet. *Detsamma gäller för en beskattningsbar person som inte är etablerad inom EU men som omfattas av ett identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 12 § första stycket 1 b eller 13 § första stycket 1 b.*

En beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och som vill få återbetalning av mervärdesskatt i ett annat EU-land avseende förvärv eller import i det EU-landet som hänför sig till sådana beskattningsbara verksamheter som omfattas av 12 § första stycket 1 a, 13 § första stycket 1 a eller 14 § eller av 15 § första stycket 1 a, ska rikta en ansökan om återbetalning till det landet.

#### 73 §

En beskattningsbar person som vill få återbetalning av mervärdesskatt avseende förvärv eller import som hänför sig till en beskattningsbar verksamhet här i landet som omfattas av unionsordningen enligt 12, 13 eller

En beskattningsbar person som vill få återbetalning av mervärdesskatt avseende förvärv eller import som hänför sig till en beskattningsbar verksamhet här i landet som omfattas av unionsordningen enligt 12 § första

14 § eller importordningen enligt 13 § första stycket 1 a eller 14 § första stycket 1 a ska ge in ansökan till Skatteverket genom den elektroniska portalen.

*stycket 1 a, 13 § första stycket 1 a eller 14 § första stycket 1 a ska ge in ansökan till Skatteverket genom den elektroniska portalen.*

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2027.
  2. Äldre bestämmelser ska fortfarande gälla för mervärdesskatt på en beskattningsbar transaktion om den beskattningsgrundande händelsen inträffat före ikraftträdandet.

## 2 Teknisk översyn av mervärdesskatte- reglerna vid gränsöverskridande handel – inledande genomförande av reglerna om mervärdesskatt i den digitala tidsåldern

### 2.1 Bakgrund

Reglerna för mervärdesskatt är till stor del harmoniserade inom EU och finns huvudsakligen i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, nedan kallat mervärdesskattedirektivet. Medlemsstaterna är skyldiga att genomföra mervärdesskattedirektivets bestämmelser i nationell rätt. I Sverige har genomförandet av mervärdesskattedirektivet skett främst genom mervärdesskattelagen (2023:200), förkortad ML.

Inom Europeiska unionen har det under flera år pågått arbete med lagstiftningspaketet Mervärdesskatt i den digitala tidsåldern, ibland kallat ViDA ("VAT in the Digital Age"), som EU-kommissionen presenterade i december 2022. En del av paketet är rådets direktiv (EU) 2025/516 av den 11 mars 2025 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller mervärdesskatteregler för den digitala tidsåldern, nedan kallat ändringsdirektivet. Direktivet innebär flera ändringar i mervärdesskattedirektivet. Ändringarna är uppdelade i fem steg och behöver i de flesta fall genomföras i medlemsstaternas nationella lagstiftning.

Det första steget gäller från och med direktivets ikraftträdande den 14 april 2025. Ändringarna innebär att Europeiska kommissionen ska anta en genomförandeakt och att medlemsstaterna får vissa utökade möjligheter att kräva elektroniska fakturor. I det första steget finns inga ändringar som måste genomföras av medlemsstaterna.

Det andra steget ska vara genomfört senast den 31 december 2026 och reglerna ska tillämpas från och med den 1 januari 2027. Detta steg innehåller förtydliganden, kodifiering av Skatteverkets nuvarande tillämpning och mindre ändringar. Vilka ändringar som behöver genomföras i svensk rätt behandlas i avsnitt 2.2 nedan. I det avsnittet behandlas även ändringar rörande beskattningsgrundande händelse och redovisningsskyldighetens inträde som inte direkt föranleds av ändringsdirektivet.

Det tredje steget ska vara genomfört senast den 30 juni 2028 och reglerna ska som huvudregel tillämpas från och med den 1 juli 2028. Det fjärde steget ska vara genomfört senast den 30 juni 2029 och reglerna ska tillämpas från och med den 1 juli 2029. Det femte steget ska vara genomfört senast den 30 juni 2030 och reglerna ska som huvudregel tillämpas från och med den 1 juli 2030. Dessa tre steg innehåller de huvudsakliga ändringarna i paketet. Vilka ändringar som behöver

genomföras i svensk rätt med anledning av dessa steg kommer att behandlas i framtida lagstiftningsprodukter.

## 2.2 Ändringar som behöver genomföras i svensk rätt

### **Promemorians förslag**

Bestämmelsen om beskattningsbara personer som genom att använda ett elektroniskt gränssnitt möjliggör leverans av varor inom EU förtydligas så att den även omfattar leverans till en beskattningsbar person, eller en icke beskattningsbar juridisk person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt.

Det förtydligas att varorna behöver skickas från den medlemsstat där leverantören är etablerad eller, i avsaknad av en sådan etablering, är bosatt eller stadigvarande vistas för att tröskelvärdesreglerna för bl.a. unionsintern distansförsäljning ska bli tillämpliga. Det förtydligas att en beskattningsbar person som registrerat sig för unionsordningen ska anses ha utnyttjat möjligheten att begära att platsen för leveransen av varor och tillhandahållandet av tjänster ska bestämmas enligt ordinarie regler och inte enligt undantagsregeln som finns för beskattningsbara personer vars leveranser och tillhandahållanden inte överstiger tröskelvärdet.

För redovisning av skatt enligt tredjelands- och unionsordningen införs särskilda bestämmelser för när den beskattningsgrundande händelsen inträffar och redovisningsskyldigheten inträder. För redovisning av skatt enligt importordningen införs en särskild bestämmelse för när redovisningsskyldigheten inträder. Det införs även en specialbestämmelse som reglerar redovisningsskyldighetens inträde i fall när en beskattningsbar person anses ha förvärvat och levererat varor genom att använda ett elektroniskt gränssnitt.

Det införs en ändring som medför att tredjelandsordningen kan användas även för tjänster som tillhandahålls någon som inte är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas inom EU.

Det förtydligas att ett gällande avdragsförbud endast omfattar ingående skatt som avser förvärv eller import i verksamheter för vilka den beskattningsbara personen redovisar mervärdesskatt enligt en särskild ordning.

Det införs en ny bestämmelse om att vid tillämpning av unionsordningen ska, om vissa villkor är uppfyllda, leverans av gas, el, värme och kyla genom vissa former av nät eller system anses som unionsintern distansförsäljning.

Det förtydligas att beskattningsbara personer som är etablerade i respektive utanför EU ska ansöka om återbetalning av ingående skatt avseende unionsordningen enligt två olika regelverk.

Det förtydligas att importordningen inte får användas av beskattningsbara personer som omfattas av den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap. ML.

Den statistiska hänvisningen till mervärdesskattedirektivet ändras så att den avser direktivet i den vid denna tidpunkt senaste lydelsen.

### **Skälen för förslaget**

Andra steget i ändringsdirektivet innehåller förtydliganden, kodifiering av Skatteverkets nuvarande tillämpning och mindre ändringar. Detta ställer i flera fall krav på någon form av genomförande i svensk rätt. I detta avsnitt behandlas de ändringar som föreslås genomföras i svensk rätt. Avsnittet behandlar även de ändringar som föreslås rörande beskattningsgrundande händelse och redovisningsskyldighetens inträde som inte direkt föranleds av ändringsdirektivet, utan av redan befintliga artiklar i mervärdesskattedirektivet.

#### *Förtydligande i regleringen om leveranser via elektroniskt gränssnitt*

I artikel 14a.2 i mervärdesskattedirektivet finns regler om att beskattningsbara personer som genom elektroniska gränssnitt möjliggör leverans av varor inom EU i vissa fall själva ska anses ha tagit emot och levererat dessa varor. Regeln ändras så att den blir tillämplig inte enbart vid leverans till en icke beskattningsbar person, utan även vid leverans till en beskattningsbar person, eller en icke beskattningsbar juridisk person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt artikel 3.1. Ändringen kan närmast ses som ett förtydligande och innebär ingen större ändring i praktiken. Artikelns genomförande i 5 kap. 6 § ML. Det föreslås att motsvarande förtydligande görs i den paragrafen.

#### *Förtydliganden i regleringen om tröskelvärde för unionsintern distansförsäljning av varor och tillhandahållande av vissa tjänster*

I artikel 59c finns regler om tröskelvärde för unionsintern distansförsäljning och tillhandahållande av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster. I artikelns första punkt förtydligas att det för att regeln ska bli tillämplig krävs att varorna skickas från den medlemsstat där leverantören är etablerad eller, i avsaknad av sådan etablering, är bosatt eller stadigvarande vistas. Punkten är genomförd i 6 kap. 62 § ML. Det föreslås att motsvarande förtydligande görs i den paragrafen. Vidare görs två ändringar i artikelns tredje punkt, som är genomförd i 6 kap. 64 och 65 §§ ML. I tredje punkten regleras möjligheten för beskattningsbara personer att begära att platsen för leveransen av varor och tillhandahållandet av tjänster ska fastställas enligt ordinarie regler i stället för enligt reglerna i artikel 59c. Den ena ändringen är en följdändring som inte kräver någon ändring i svensk rätt. Den andra ändringen innebär att beskattningsbara personer som registrerat sig för unionsordningen ska anses ha utnyttjat möjligheten att begära att platsen för leveransen av varor och tillhandahållandet av tjänster ska bestämmas enligt ordinarie regler. Även om reglerna tillämpas så redan i dag, föreslås det att ändringen i tredje punkten regleras genom en ny paragraf, 6 kap. 64 a § ML, och en följdändring i 6 kap. 65 § ML.

### *Särskilda regler för beskattningsgrundande händelse och redovisnings-skyldighetens inträde*

I artikel 66 finns regler om att medlemsstaterna får föreskriva specialregler för när mervärdesskatten blir utkrävbar för vissa transaktioner eller vissa kategorier av beskattningsbara personer. Artikeln ändras så att denna möjlighet inte gäller för tillhandahållanden av tjänster som omfattas av tredjelandsordningen eller leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som omfattas av unionsordningen. Artikel 66 har genomförts delvis i 7 kap. 16 och 24 §§ ML. En lösning skulle därför kunna vara att i respektive bestämmelse lägga till ett stycke om att de särskilda redovisningsregler som bygger på artikel 66 inte får användas för leveranser och tillhandahållanden som genom identifieringsbeslut omfattas av tredjelands- eller unionsordningen. Den lösningen bedöms dock skapa en mer komplicerad och svåröverblickbar lagstiftning för de aktörer som ska redovisa svensk mervärdesskatt via tredjelands- eller unionsordningen. Det bedöms vara en bättre lösning att genom nya bestämmelser i 22 kap. ML (se hänvisningen i 7 kap. 2 § ML) särreglera redovisningen av transaktioner som omfattas av tredjelands- och unionsordningen. Det föreslås att dessa nya bestämmelser, 22 kap. 32 a och b §§ ML, utöver att reglera redovisningsskyldighetens inträde, även ska reglera när den beskattningsgrundande händelsen inträffar för sådana transaktioner. På så vis uppnås en fullständig särreglering för tredjelands- och unionsordningen som bygger på artiklarna 63, 65 och 66a i mervärdesskattedirektivet. I 22 kap. 32 § ML är det, med anledning av artikel 369n i mervärdesskattedirektivet, redan reglerat när den beskattningsgrundande händelsen inträffar vid redovisning enligt importordningen. För att skapa en enhetlig och fullständig reglering föreslås att 22 kap. 32 § b ML även reglerar tidpunkten för redovisningsskyldighetens inträde för transaktioner som omfattas av importordningen. Därigenom genomförs artikel 369n fullt ut i svensk rätt. Slutligen föreslås att artikel 66a i mervärdesskattedirektivet genomförs fullt ut i 7 kap. ML genom att det där – i tillägg till 7 kap. 11 § ML som redan reglerar den beskattningsgrundande händelsen – införs en ny paragraf, 7 kap. 27 a §, som reglerar redovisningsskyldighetens inträde när en beskattningsbar person anses ha förvärvat och levererat varor enligt 5 kap. 5 eller 6 § ML. Med de ändringar som föreslås kommer artikel 66a i mervärdesskattedirektivet att genomföras både i 7 kap. ML och i reglerna för de särskilda ordningarna i 22 kap. ML. Med anledning av de nya paragraferna i 7 kap. och 22 kap. ML föreslås följdändringar i innehållsförteckningarna i 7 kap. 1 § och 22 kap. 1 § ML.

### *Utökad möjlighet att använda tredjelandsordningen*

I artikel 359 finns regler om när tredjelandsordningen får tillämpas. För närvarande får den användas när en beskattningsbar person som inte är etablerad i unionen tillhandahåller tjänster till en icke beskattningsbar person som är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas i en medlemsstat, under förutsättning att tjänsterna tillhandahålls inom EU. Genom ändringen slopas kravet på att förvärvaren ska vara etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas inom EU. Tjänsterna måste dock fortsatt vara tillhandahållna inom EU. Artikeln är genomförd genom 22 kap. 3 och

11 §§ ML. Det föreslås att motsvarande ändringar görs i dessa paragrafer. Ändringen får i praktiken mycket små effekter. Skatteverket har i ett ställningstagande den 29 januari 2021, dnr 8-733659, av förenklingsskäl ansett att svensk mervärdesskatt kan redovisas genom tredjelandsordningen även om tillhandahållandet sker till en köpare som inte är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas inom EU. Som förutsättning gäller att det är fråga om ett tillhandahållande av en skattepliktig tjänst som görs inom landet till en icke beskattningsbar person. Skatteverkets tillämpning är därför i denna del redan i linje med ändringen i artikel 359. En praktisk skillnad som däremot kommer med ändringen är att en beskattningsbar person kan få ett identifieringsbeslut enligt 22 kap. 11 § ML utifrån att personen ska tillhandahålla tjänster som ska beskattas i andra EU-länder men som tillhandahålls icke beskattningsbara personer som är etablerade, bosatta eller stadigvarande vistas utanför EU.

#### *Förtydligande om avdragsförbudets räckvidd*

I artikel 368 finns regler om att en beskattningsbar person som använder tredjelandsordningen inte får göra avdrag för ingående skatt enligt ordinarie regler. Det förtydligas att avdragsförbudet enbart gäller för ingående skatt i konsumtionsmedlemsstaterna som avser tjänster som tillhandahålls inom ramen för tredjelandsordningen. I artikeln finns också regler om återbetalning av ingående skatt och att medlemsstaterna får ställa vissa krav för återbetalning. Det förtydligas att återbetalningsreglerna enbart avser ingående skatt på varor eller tjänster som används för tillhandahållande av tjänster som omfattas av tredjelandsordningen. Slutligen ändras artikeln så att medlemsstaterna som förutsättning för återbetalning får ställa krav på en skatterepresentant. Artikeln är genomförd i 22 kap. 63 och 65–68 §§ ML, vilka reglerar avdragsrätten och återbetalningsrätten för beskattningsbara personer som saknar etablering inom EU och tillämpar tredjelands- eller importordningen. Det bedöms i nuläget inte vara motiverat att införa krav på skatterepresentant. Vidare framgår det som förtydligas i artikel 368 redan av bestämmelserna i ML. För att öka tydligheten och uppnå en enhetlighet med hur 22 kap. 64 § ML är utformad, föreslås dock att det i 22 kap. 63 § ML görs ett förtydligande om att avdragsförbudet endast omfattar ingående skatt som avser förvärv eller import i verksamheter för vilka den beskattningsbara personen redovisar mervärdesskatt enligt någon av de särskilda ordningar som anges i bestämmelsen. I övrigt bedöms det inte finnas behov av ändringar i svensk rätt.

#### *Utökad möjlighet att använda unionsordningen för vissa leveranser*

Av den nya artikel 369aa framgår att leverans av gas, el, värme och kyla genom vissa former av nät eller system, på de villkor som anges i artikel 39, anses som unionsintern distansförsäljning vid tillämpning av unionsordningen. En förutsättning för att regeln ska vara tillämplig är att leveransen görs av en beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat där varorna är föremål för mervärdesskatt. En annan förutsättning är att leveransen görs till en beskattningsbar person, eller en icke beskattningsbar juridisk person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt artikel 3.1, eller till någon annan

icke beskattningsbar person. Artikel 6 gällande leveranser som görs fram till och med den 30 juni 2028. Skälet till tidsbegränsningen är de nya regler i tredje steget av ViDA som ska tillämpas från och med den 1 juli 2028. Det föreslås att det införs en ny paragraf, 22 kap. 4 a § ML, som motsvarar artikel 369aa. Ändringen innebär att fler leveranser kommer att omfattas av unionsordningen, vilket ger möjlighet till förenklad administration för beskattningsbara personer vars leveranser av gas, el, värme och kyla är föremål för mervärdesskatt i andra EU-länder än där de har sin etablering.

*Förtydligande om vilka regler om återbetalning av ingående skatt som gäller för ett företag som inte är etablerat inom EU och som använder unionsordningen*

Av artikel 369j framgår att en beskattningsbar person som använder sig av unionsordningen inte får göra avdrag enligt ordinarie regler för ingående skatt som är hänförlig till beskattningsbar verksamhet som omfattas av unionsordningen. Det förtydligas att artikeln avviker från artikel 1.1 i rådets trettonde direktiv 86/560/EEG av den 17 november 1986 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter – Regler om återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer som inte är etablerade i gemenskapens territorium. Därmed förtydligas att en beskattningsbar person som inte är etablerad inom EU har rätt att ansöka om återbetalning enligt direktiv 86/560/EEG för ingående skatt som är hänförlig till den beskattningsbara verksamheten som omfattas av unionsordningen. En sökande som är etablerad i EU har fortsatt rätt att ansöka om återbetalning enligt direktiv 2008/9/EG. Denna åtskillnad mellan sökanden som är etablerade i EU och sökanden som inte är etablerade i EU är redan förtydligad och genomförd för importordningen, se artikel 369w samt 22 kap. 63 § första stycket 2 och 22 kap. 64 § första stycket 2 ML. För att uppnå en lagstiftning som är enhetlig och förenlig med EU-rätten behöver de nyss nämnda svenska bestämmelserna ändras på så sätt att det även för återbetalning av ingående skatt inom ramen för unionsordningen görs skillnad på om sökanden är etablerad i EU eller ej. Enligt gällande lagstiftning omfattas en beskattningsbar person med identifieringsbeslut för unionsordningen enligt 22 kap. 12 § första stycket 1 b eller 22 kap. 13 § första stycket 1 b av bestämmelsen i 22 kap. 64 § ML, trots att personen saknar etablering i EU. En sådan beskattningsbar person ska därför för närvarande ansöka om återbetalning via en elektronisk portal, se 22 kap. 69–73 §§ ML. Med de ändringar som föreslås kommer en beskattningsbar person med identifieringsbeslut enligt 22 kap. 12 § första stycket 1 b eller 13 § första stycket 1 b i stället att omfattas av bestämmelsen i 22 kap. 63 § ML. Följaktligen kommer en sådan beskattningsbar person fortsättningsvis inte ha rätt att använda den elektroniska portalen, utan vara hänvisad till att använda återbetalningsreglerna i 22 kap. 66–68 §§ ML. I praktiken tillämpas dock reglerna så att beskattningsbara personer utan etablering inom EU behöver ansöka om återbetalning via pappersblankett enligt återbetalningsreglerna i 22 kap. 66–68 §§ ML. Ändringen får därför ingen praktisk betydelse. I artikel 369j införs även en regel om att artiklarna 2.2 och 4.2 i direktiv 86/560/EEG inte ska tillämpas på återbetalning av ingående skatt avseende varor eller tjänster som används för leverans av varor som omfattas av unions-

ordningen. De två angivna artiklarna ger medlemsstaterna möjlighet att tillämpa vissa begränsningar i rätten till återbetalning. Eftersom Sverige inte har några sådana begränsningar avseende unionsordningen föranleder inte denna ändring av artikel 369j några ändringar i svensk rätt.

#### *Förtydligande om att importordningen inte får användas i ett visst fall*

I artikel 369m finns regler om vilka som får använda importordningen. I artikeln har det förtydligats att beskattningsbara personer som omfattas av den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap. ML inte får tillämpa importordningen. Även om reglerna tillämpas så redan i dag, föreslås det att motsvarande förtydligande görs i 22 kap. 5 och 15 §§ ML.

#### *Ändringsförslagen är förenliga med EU-rätten*

De ändringar som föreslås i detta avsnitt måste genomföras av medlemsstaterna, vilket innebär att det inte är möjligt att avstå från att genomföra dem. De ändringar som föreslås bedöms således förenliga med EU-rätten. Med tanke på att det framgår av direktivet vad som ska ändras är alternativen till hur ändringarna ska genomföras mycket begränsade. Förslagets konsekvenser bedöms inte vara av sådan omfattning att en utvärdering är nödvändig.

## 2.3 Ändringar som inte kräver några lagstiftningsåtgärder

### **Promemorians bedömning**

Övriga ändringar i mervärdesskattedirektivet kräver inte några lagändringar i svensk rätt.

### **Skälen för bedömningen**

#### *Ändringen i reglerna om avroplager behöver inte genomföras nu*

I artikel 17a regleras s.k. avroplager. Andra punkten ändras så att reglerna enbart gäller varor som försänds eller transporteras senast den 30 juni 2028. Genom en ny åttonde punkt anges vidare att artikeln ska upphöra att tillämpas den 30 juni 2029. Ändringarna hänger samman med de större ändringarna i tredje steget av ändringsdirektivet, alltså de ändringar som ska vara genomförda senast den 30 juni 2028 och tillämpas från och med den 1 juli 2028. I det tredje steget ska det införas en särskild ordning för överföringar av egna varor, som bl.a. ersätter nuvarande förenklingsregler för avroplager i artikel 17a. Ändringarna i artikel 17a kan därför hanteras i en framtida lagstiftningsprodukt som avser det tredje steget. Det behöver därför i nuläget inte genomföras några ändringar i svensk rätt.

### *Språkliga justeringar och följdändringar*

I artiklarna 167a och 226 görs vissa språkliga justeringar och följdändringar på grund av att artikel 66 har strukturerats om. Det bedöms inte finnas behov av ändringar i svensk rätt.

### *Förtydligande om när information om webbplats ska lämnas*

I artiklarna 361.1 c, 369p.1 c och 369p.3 c förtydligas att den information som ska lämnas i en ansökan om identifieringsbeslut för tredjelandsordningen respektive importordningen endast behöver innehålla information om webbplatser om sådana finns. I svensk rätt regleras detta på förordningsnivå genom 33 och 34 §§ mervärdesskatteförordningen (2023:328). Vidare tolkas reglerna redan i dag så att information om webbplatser bara behöver anges om sökanden har en eller flera webbplatser. Bedömningen är därför att det i nuläget inte behöver göras någon ändring i svensk rätt.

### *Förtydliganden rörande återbetalning av ingående skatt*

I artikel 369w finns regler om att en beskattningsbar person som använder importordningen inte får göra avdrag för ingående skatt enligt ordinarie regler, men att återbetalning under vissa förutsättningar ska beviljas enligt bl.a. direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat. Det förtydligas att artikel 369w avviker från artikel 8.1 e i rådets direktiv 2008/9/EG. Motsvarande avvikelse är redan reglerad i artikel 369j i fråga om återbetalning av ingående skatt för den som tillämpar unionsordningen. I artikel 8.1 e finns ett krav på att sökanden ska förklara att denne inte genomfört vissa transaktioner i den återbetalande medlemsstaten. Det förtydligas därmed i artikel 369w att den som ansöker om återbetalning av ingående skatt på varor eller tjänster – som använts för leverans av varor som omfattas av importordningen – inte behöver lämna en förklaring om att varor som omfattas av importordningen inte har levererats i den återbetalande medlemsstaten. Kravet på en sådan förklaring återfinns i 20 § andra stycket mervärdesskatteförordningen. Det aktuella förtydligandet i artikel 369w är redan infört genom att 20 § andra stycket mervärdesskatteförordningen hänvisar till 14 kap. 6 § ML. Av dessa bestämmelser framgår att förklaringen vid ansökningar om återbetalning av ingående skatt ska avse andra transaktioner än bl.a. sådana som omfattas av unionsordningen eller importordningen. Ändringen i artikel 369w som förtydligar vad som gäller för importordningen ger därför inte skäl att ändra i svensk rätt. Artikeln ändras också så att medlemsstaterna som förutsättning för återbetalning får ställa krav på en skatterepresentant. Det bedöms i nuläget inte vara motiverat att införa krav på skatterepresentant. Några ändringar behöver därför inte göras i svensk rätt.

### 3 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

#### **Promemorians förslag**

Lagändringen ska träda i kraft den 1 januari 2027. Äldre bestämmelser ska fortfarande gälla för mervärdesskatt på en beskattningsbar transaktion om den beskattningsgrundande händelsen inträffat före ikraftträdandet.

#### **Skälen för promemorians förslag**

Av artikel 6 i ändringsdirektivet framgår att ändringarna och de nya bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet ska tillämpas av medlemsstaterna från och med den 1 januari 2027. Mot denna bakgrund bör de lagförslag som föreslås i denna promemoria träda i kraft den 1 januari 2027. Äldre bestämmelser i mervärdesskattelagen bör dock fortfarande gälla för mervärdesskatt på en beskattningsbar transaktion om den beskattningsgrundande händelsen inträffat före ikraftträdandet.

## 4 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som bedöms stå i proportion till det aktuella lagstiftningsärendet och med utgångspunkt i relevanta delar av 7 § förordningen (2024:183) om konsekvensutredningar.

### 4.1 Offentligfinansiella effekter

Som beskrivits ovan behöver vissa ändringar, justeringar och förtydliganden göras i ML som en följd av att det andra steget i ändringsdirektivet ska träda i kraft 1 januari 2027. Därutöver föreslås vissa ändringar som inte direkt föranleds av andra steget i ändringsdirektivet, men som syftar till att genomföra andra bestämmelser i mervärdesskattedirektivet i svensk rätt. I huvudsak förtydligar och förenklar ändringarna framför allt för företag som använder de särskilda ordningarna (tredjelands-, unions- och importordningen) för redovisning av mervärdesskatt vid gränsöverskridande transaktioner. Förslaget bedöms inte innebära några offentligfinansiella effekter.

### 4.2 Effekter för företagen

Det huvudsakliga syftet med de förtydliganden och ändringar som görs i mervärdesskattedirektivet är att förenkla och utöka användningen av de särskilda ordningarna. Att tillämpningsområdet för tredjelands- respektive

unionsordningen utökas gör att fler företag får möjlighet att nyttja ordningarna. Dessutom bedöms regelverket bli tydligare vilket antas minska den administrativa bördan. Ändringarna rörande redovisning av utgående skatt kan dock medföra viss ökad administrativ börda för en del företag.

Med anledning av de föreslagna reglerna om redovisning i 22 kap. 32 a och 32 b §§ ML kan vissa företag behöva redovisa utgående skatt i en annan redovisningsperiod än om reglerna i 7 kap. ML hade tillämpats. Det finns knappt 3 800 företag (3 450 inom unionsordningen och 320 inom importordningen) som har en etablering (säte eller fast etableringsställe) i Sverige och redovisar svensk mervärdesskatt genom unionsordningen eller importordningen. Dessa företag berörs av de nya reglerna. Det finns dock inga tillgängliga uppgifter om hur företagen i dagsläget avgör i vilken redovisningsperiod utgående skatt ska redovisas. För de företag som behöver ändra sin redovisning kan en viss ökad administrativ börda uppstå men för majoriteten av företagen bedöms ändringarna inte påverka den administrativa bördan i någon större utsträckning.

Av de ovan nämnda 3 800 företagen finns det knappt 900 företag som tillämpar bokslutsmetoden och samtidigt redovisar svensk mervärdesskatt inom unions- eller importordningen. Det är framför allt bland denna grupp om ca 900 företag (759 inom unionsordningen och 125 inom importordningen) som det kan finnas behov att av redovisningsperiodsskäl hålla isär försäljningar inom de särskilda ordningarna från försäljningar utanför ordningarna, eftersom det enligt de föreslagna bestämmelserna i 22 kap. 32 a och 32 b §§ ML gäller olika redovisningsregler inom och utanför ordningarna. Företag behöver dock av andra skäl redan i dagsläget hålla isär försäljningar inom och utanför ordningarna, eftersom de förstnämnda ska redovisas i en ordinarie mervärdesskattedeklaration medan de sistnämnda ska redovisas i en särskild mervärdesskattedeklaration. Den administrativa börda som tillkommer med ändringarna är därför enbart att försäljningar inom ordningarna, som redan sedan tidigare behövt hållas isär, behöver hanteras enligt andra redovisningsregler än övriga försäljningar. Det bedöms därför inte handla om någon stor påverkan på den administrativa bördan.

För de 125 företag som tillämpar bokslutsmetoden och samtidigt redovisar svensk mervärdesskatt genom importordningen bedöms den föreslagna regeländringen endast påverka den administrativa bördan marginellt. Skälet till detta är att det i fråga om importordningen handlar om att genomföra en äldre bestämmelse i mervärdesskattedirektivet och komplettera den regel om beskattningsgrundande händelse som redan finns i 22 kap. 32 § ML. Det kan därför antas att många företag som redovisar genom importordningen redan redovisar enligt den redovisningsregel som nu föreslås.

Företag utan etablering i Sverige men som redovisar svensk mervärdesskatt genom någon av de särskilda ordningarna berörs också av ändringarna.

Vidare finns omkring 130 plattformsföretag med etablering i Sverige som redovisar svensk mervärdesskatt i en ordinarie mervärdesskattedeklaration – dvs. inte genom en särskild ordning – för de leveranser av varor som de möjliggör via ett elektroniskt gränssnitt. Den särskilda redovisningsregel som föreslås införas i 7 kap. 27 a § ML bedöms inte få

någon större påverkan på dessa företag, eftersom den kan sägas enbart komplettera den regel om beskattningsgrundande händelse som redan finns i 7 kap. 11 § ML.

### 4.3 Effekter för statliga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Flera ändringar innebär förtydliganden som underlättar tolkningen för både företag och Skatteverket, vilket kan leda till att oavsiktliga fel minskar. Den utökade möjligheten att redovisa mervärdesskatt inom unionsordningen och tredjelandordningen kan innebära att något färre registreringar för mervärdesskatt görs i Sverige av företag som saknar etablering här. Samtidigt kan utökningen av tillämpningsområdet för tredjeland- respektive unionsordningen innebära att fler företag ansöker om identifieringsbeslut med Sverige som identifieringsstat. Sammantaget bedöms antalet ärenden hos Skatteverket vara i stort sett oförändrat.

Ändringarna bedöms inte påverka Tullverket. De allmänna förvaltningsdomstolarna bedöms inte heller påverkas, eftersom måltillströmningen inte bedöms öka som en följd av dessa ändringar.

### 4.4 Övriga effekter

Ändringarna bedöms inte få några effekter för enskilda, kommuner, regioner, miljön eller sysselsättningen. Det bedöms inte heller uppstå några fördelningseffekter eller effekter för den ekonomiska jämställdheten eller integration. Förslaget påverkar inte möjligheterna att tillhandahålla offentlig service i olika delar av landet. Det uppstår inte någon effekt på det brottsförebyggande arbetet.

## 5 Författningskommentar

### Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (2023:200)

#### **2 kap. Definitioner och förklaringar**

##### **Benämningar för vissa EU-rättsakter**

**2 §** I denna lag avses med

– direktivet om handel med utsläppsrätter: Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom unionen och om ändring av rådets direktiv 96/61/EG, i lydelsen enligt kommissionens delegerade förordning (EU) 2021/1416,

– dricksvattendirektivet: Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2020/2184 av den 16 december 2020 om kvaliteten på dricksvatten, i den ursprungliga lydelsen,

– EU:s livsmedelsförordning: Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 178/2002 av den 28 januari 2002 om allmänna principer och krav för livsmedelslagstiftning, om inrättande av Europeiska myndigheten för livsmedelssäkerhet och om förfaranden i frågor som gäller livsmedelssäkerhet, i lydelsen enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2019/1381,

– EU-återbetalningsdirektivet: rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat, i lydelsen enligt rådets direktiv 2010/66/EU,

– förordningen om tullbefrielse: rådets förordning (EG) nr 1186/2009 av den 16 november 2009 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse,

– genomförandeförordningen: rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt,

– mervärdesskattedirektivet: rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2025/516,

– unionstullkodexen: Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

I paragrafen anges hur EU-direktiv och vissa EU-förordningar benämns i ML samt rättsakernas fullständiga namn. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, vilket innebär att den avser direktivet i den vid en viss tidpunkt gällande lydelsen. Paragrafen ändras så att hänvisningen avser direktivet i den vid denna tidpunkt senaste lydelsen.

## 5 kap. Beskattningsbara transaktioner

### Leverans av varor

#### *Leverans av varor genom användning av ett elektroniskt gränssnitt*

**6 §** Om en beskattningsbar person genom användning av ett elektroniskt gränssnitt möjliggör leverans av varor inom EU från en beskattningsbar person som inte är etablerad i EU, ska den som möjliggör leveransen anses själv ha förvärvat och levererat dessa varor, *om leveransen görs till*

*1. en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt 3 kap. 4–7 §§ eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 3.1 i mervärdesskattedirektivet, eller*

*2. någon annan som inte är en beskattningsbar person.*

Paragrafen genomför delvis artikel 14a.2 i mervärdesskattedirektivet och reglerar leveranser av varor som möjliggörs av ett elektroniskt gränssnitt. Paragrafen ändras så att den blir tillämplig inte enbart vid leverans till en icke beskattningsbar person, utan även vid leverans till en beskattningsbar person, eller en icke beskattningsbar juridisk person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt 3 kap. 4–7 §§ ML eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 3.1 i mervärdesskattedirektivet. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 § ML).

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

## 6 kap. Platsen för beskattningsbara transaktioner

### Tröskelvärde vid unionsintern distansförsäljning av varor och tillhandahållande av vissa tjänster

**62 §** Tillhandahållande av tjänster som omfattas av 56 § och leverans av varor som omfattas av 8 § är också gjorda inom landet om

1. tillhandahållaren eller leverantören
  - a) är etablerad i Sverige och saknar etablering i något annat EU-land, eller
  - b) saknar etablering men är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet och inte i något annat EU-land,
2. tjänsterna tillhandahålls någon som är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat EU-land, eller varorna sänds eller transporteras *från Sverige* till ett annat EU-land, och
3. det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av varorna och tjänsterna inte överstiger 99 680 kronor under innevarande kalenderår och inte heller översteg detta belopp under det närmast föregående kalenderåret.

Paragrafen genomför artikel 59c.1 i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen behandlas platsen för leveranser och tillhandahållanden om det sammanlagda värdet inte överstiger ett visst tröskelvärde. I *andra punkten* förtydligas att den unionsinterna distansförsäljning som avses är den där varor sänds eller transporteras från Sverige.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

**64 a §** Om Skatteverket har fattat ett identifieringsbeslut enligt 22 kap. 12, 13 eller 14 § ska den beskattningsbara person som beslutet avser anses ha gjort en begäran enligt 64 §.

Paragrafen, som är ny, genomför delvis artikel 59c.3 i mervärdesskattedirektivet. Av paragrafen framgår att beskattningsbara personer som registrerat sig för unionsordningen ska anses ha utnyttjat möjligheten att begära att platsen för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster ska bestämmas enligt ordinarie regler och inte enligt undantagsregeln i 62 §.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

**65 §** Efter en begäran enligt 64 § eller ett sådant identifieringsbeslut som avses i 64 a § ska Skatteverket besluta att tillhandahållandet av tjänsterna och leveransen av varorna ska anses gjorda utomlands. Beslutet gäller tills vidare.

Om ett beslut har fattats enligt första stycket, får bestämmelsen i 62 § inte tillämpas igen förrän efter utgången av det andra kalenderåret efter det kalenderår då beslutet fattades.

Paragrafen genomför delvis artikel 59c.3 i mervärdesskattedirektivet och behandlar i vilka fall Skatteverket ska besluta att tillhandahållandet av tjänsterna och leveransen av varorna ska anses gjorda utomlands. Ändringen i *första stycket* är en följd av att 22 kap. 64 a § ML införs och innebär att Skatteverket även ska fatta ett sådant beslut som nämns ovan om det har fattats ett identifieringsbeslut för unionsordningen.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

## 7 kap. Beskattningsgrundande händelse och redovisning

### Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om

- vad som avses med beskattningsgrundande händelse (3 §),
- beskattningsgrundande händelse vid leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (4–11 §§),
- beskattningsgrundande händelse vid unionsinterna förvärv (12 §),
- beskattningsgrundande händelse vid import (13 §),
- redovisning av utgående skatt – huvudregler (14–17 §§),
- redovisning av utgående skatt – specialregler (18–25 §§),
- utgående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv (26 §),
- utgående skatt hänförlig till import (27 §),
- *utgående skatt hänförlig till leverans av vara vid användning av ett elektroniskt gränssnitt (27 a §),*
- valuta vid redovisning av utgående skatt (28 §),
- redovisning av leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (29 och 30 §§),
- redovisning av ingående skatt – huvudregler (31–34 §§),
- redovisning av ingående skatt – specialregler (35–39 §§),
- ingående skatt hänförlig till unionsinterna förvärv (40 §),
- ingående skatt hänförlig till import (41 §),
- valuta vid redovisning av ingående skatt (42 §),
- ändring av tidigare redovisad utgående skatt (43–47 §§),
- ändring av tidigare redovisad ingående skatt (48 §),
- redovisning av felaktigt debiterad mervärdesskatt (49 och 50 §§), och
- redovisning vid justering av avdrag (51–54 §§).

I paragrafen, som består av en innehållsförteckning, görs en följdändring med anledning av att det införs en ny rubrik före den nya paragrafen 7 kap. 27 a § ML.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

### **Utgående skatt hänförlig till leverans av vara vid användning av ett elektroniskt gränssnitt**

**27 a §** *Om en beskattningsbar person anses ha förvärvat och levererat varor enligt 5 kap. 5 eller 6 §, ska den utgående skatten på den leverans av varor som görs av den beskattningsbara personen redovisas för den redovisningsperiod då betalningen har godkänts. Detsamma gäller för den leverans av varorna som görs till den beskattningsbara personen.*

Paragrafen är ny och genomför delvis artikel 66a i mervärdesskattedirektivet. Artikel 66a är sedan tidigare delvis genomförd i 7 kap. 11 § ML, som reglerar den beskattningsgrundande händelsen för leveranser av varor som möjliggjorts genom användning av ett elektroniskt gränssnitt. Genom denna nya paragraf genomförs artikel 66a även i den del som avser redovisningsskyldighetens inträde.

Den beskattningsbara person som enligt 5 kap. 5 eller 6 § ML använder ett elektroniskt gränssnitt för att möjliggöra en leverans av varor, ska själv anses ha förvärvat och levererat dessa varor. Enligt den nya paragrafen ska den leverans av varor som görs av den beskattningsbara personen redovisas för den redovisningsperiod då betalningen har godkänts. Detsamma gäller för den leverans av varor som görs av den bakomliggande säljaren till den beskattningsbara personen.

Vad som närmare avses med att betalningen har godkänts framgår av artikel 41a i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, nedan kallad genomförandeförordningen.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

## **22 kap. Särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster**

### **Innehåll**

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- tillämpningsområde för bestämmelserna i kapitlet (2 §),
  - de särskilda ordningarna (3–5 §§),
  - definitioner (6–8 §§),
  - identifieringsbeslut (9–31 §§),
  - särskilda regler om beskattningsgrundande händelse, *redovisning* och betalningsskyldighet (32–33 §§),
  - deklaration och betalning av mervärdesskatt (34–44 §§),
  - ändring av tidigare redovisad skatt (45 och 46 §§),
  - förfarandet i samband med beslut om identifiering eller återkallelse (47–54 §§),
  - förfarandet i samband med beslut om skatt (55–62 §§),
  - avdrag och återbetalning av ingående skatt (63–65 §§),
  - ansökan om återbetalning av ingående skatt (66–73 §§),
  - omprövning av beslut om återbetalning (74 och 75 §), och
  - dokumentationsskyldighet (76–78 §§).

I paragrafen, som består av en innehållsförteckning, görs en följdändring med anledning av att rubriken före 22 kap. 32 § ML ändras. Vidare ändras rubriken med anledning av att två nya paragrafer, 22 kap. 32 a och 32 b §§ ML, införs.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

### **De särskilda ordningarna**

#### *Tredjelandsordningen*

**3 §** Tredjelandsordningen avser tillhandahållande av tjänster av beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU, om tjänsterna förvärfas av någon som inte är en beskattningsbar person (11 §).

Paragrafen genomför artikel 359 och anger vilka tillhandahållanden av tjänster som kan redovisas enligt tredjelandsordningen. Paragrafen ändras genom att kravet på att förvärvaren ska vara etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas inom EU tas bort. Det räcker alltså att förvärvaren inte är en beskattningsbar person för att tredjelandsordningen ska kunna användas. Tjänsterna måste dock fortsatt vara skattepliktiga och tillhandahållna inom EU.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

#### *Unionsordningen*

**4 a §** *Vid tillämpning av unionsordningen avses med unionsintern distansförsäljning av varor även leverans av*

1. el,
2. gas genom ett naturgassystem som finns inom unionens territorium eller genom ett nät som är anslutet till ett sådant system, och
3. värme eller kyla genom ett nät för värme eller kyla.

*Första stycket gäller bara om varan levereras av en beskattningsbar person som inte är etablerad i det EU-land där leveransen är föremål för mervärdesskatt och om varorna levereras till*

*1. en beskattningsbar person, eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt 3 kap. 4–7 §§ eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 3.1 i mervärdesskattedirektivet, eller*

*2. någon annan som inte är en beskattningsbar person.*

*Första och andra styckena gäller inte för leveranser till sådana beskattningsbara återförsäljare som avses i 6 kap. 21 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 38.2 i mervärdesskattedirektivet.*

Paragrafen är ny och genomför artikel 369aa i mervärdesskattedirektivet. Av paragrafen framgår att vid tillämpning av unionsordningen ska leverans av gas, el, värme och kyla genom vissa former av nät eller system i vissa fall anses som unionsintern distansförsäljning. En förutsättning för att regeln ska vara tillämplig är att leveransen görs av en beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat där varorna är föremål för mervärdesskatt. En annan förutsättning är att leveransen görs till en beskattningsbar person, eller en icke beskattningsbar juridisk person, vars unionsinterna förvärv av varor inte är föremål för mervärdesskatt enligt 3 kap. 4–7 §§ ML eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 3.1 i mervärdesskattedirektivet, eller till någon annan icke beskattningsbar person. Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 § ML). I tredje stycket förtydligas att paragrafens tillämpningsområde inte omfattar leveranser till sådana beskattningsbara återförsäljare som avses i 6 kap. 21 § ML eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 38.2 i mervärdesskattedirektivet.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

### *Importordningen*

**5 §** Importordningen avser beskattningsbara personer som

1. är etablerade inom EU, eller företräds av en representant som är etablerad inom EU, och som bedriver distansförsäljning av varor som inte är punktskattepliktiga, och som importerats från en plats utanför EU med ett verkligt värde på högst 150 euro (15 §), eller

2. är etablerade i ett land som anges i kommissionens genomförandeakt som antas med stöd av artikel 369m.3 i mervärdesskattedirektivet och som bedriver distansförsäljning av varor från det landet (15 §).

*Första stycket gäller inte beskattningsbara personer som omfattas av den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.*

Paragrafens första stycke genomför artikel 369m.1 och andra stycket genomför artikel 369m.1a i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen anges vilka beskattningsbara personer som får använda importordningen. Av paragrafens *andra stycke*, som är nytt, framgår att beskattningsbara personer som omfattas av den särskilda ordningen för beskattningsbara

personer med liten årsomsättning i 18 kap. ML inte får använda importordningen.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

## **Definitioner**

### *Identifieringsbeslut enligt tredjelandsordningen*

**11 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU,
2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av tjänster,
3. tillhandahållandena ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land, och
4. tjänsterna tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 10 § mot att fatta ett identifieringsbeslut.

Paragrafen genomför artiklarna 358a och 359 i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen anges vilka förutsättningar som behöver vara uppfyllda för att ett identifieringsbeslut för tredjelandsordningen ska kunna fattas. Paragrafen ändras genom att kravet på att förvärvaren ska vara etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas inom EU tas bort. Det räcker alltså att förvärvaren inte är en beskattningsbar person för att tredjelandsordningen ska kunna användas. Tjänsterna måste dock fortsatt vara skattepliktiga och tillhandahållna inom EU.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

### *Identifieringsbeslut enligt importordningen*

**15 §** Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen
  - a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om denne inte har ett sådant säte inom EU, har ett fast etableringsställe här i landet,
  - b) företräds av en representant som har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller, om representanten inte har ett sådant säte inom EU, ett fast etableringsställe här i landet, eller
  - c) inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU men är etablerad i ett land som anges i kommissionens genomförandeakt antagen med stöd av artikel 369m.3 i mervärdesskattedirektivet, och bedriver distansförsäljning av varor från det landet,
2. mervärdesskatten avser distansförsäljning av varor som inte är punktskattepliktiga, och som importerats från en plats utanför EU i försändelser med ett verkligt värde på högst 150 euro, och
3. leveranserna ska beskattas i Sverige eller i ett annat EU-land.

Motsvarigheten i svenska kronor till 150 euro är detsamma som motsvarigheten i svenska kronor till beloppet för tullfrihet för varor av ringa värde enligt artikel 23 i förordningen om tullbefrielse.

Första stycket gäller inte om det finns hinder enligt 10 § mot att fatta ett identifieringsbeslut *eller den beskattningsbara personen omfattas av den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.*

Paragrafens första stycke genomför delvis artiklarna 369l, 369m.1 och 369m.3, andra stycket genomför artikel 369zc och tredje stycket genomför artikel 369m.1a i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen anges vilka förutsättningar som behöver vara uppfyllda för att ett identifieringsbeslut

för importordningen ska kunna fattas. I paragrafens *andra stycke* görs ett tillägg som innebär att identifieringsbeslut inte ska fattas för beskattningsbara personer som omfattas av den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap. ML.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

### **Särskilda regler om beskattningsgrundande händelse, redovisning och betalningsskyldighet**

*Beskattningsgrundande händelse och redovisningsskyldighetens inträde*

**32 a §** *Vid leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster för vilka skatt enligt denna lag ska redovisas enligt tredjeland- eller unionsordningen inträffar den beskattningsgrundande händelse som avses i 7 kap. 3 §, när varan levereras eller tjänsten tillhandahålls.*

*Om den som levererar varor eller tillhandahåller tjänster får ersättning helt eller delvis för en beställd vara eller tjänst före den tidpunkt då varan levereras eller tjänsten tillhandahålls, inträffar dock den beskattningsgrundande händelsen när ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten till godo.*

*Om en beskattningsbar person anses ha förvärvat och levererat varor enligt 5 kap. 6 §, inträffar dock den beskattningsgrundande händelsen för den leverans av varorna som görs av den beskattningsbara personen när betalningen har godkänts.*

I paragrafen, som är ny, finns särskilda bestämmelser om beskattningsgrundande händelse för transaktioner som omfattas av tredjeland- och unionsordningen. Paragrafen gäller skatt enligt ML, dvs. svensk mervärdesskatt, som ska redovisas enligt tredjeland- eller unionsordningen. Paragrafen har företräde framför samtliga bestämmelser om beskattningsgrundande händelse i 7 kap. ML. Paragrafen genomför delvis artiklarna 63, 65 och 66a i direktivet.

Enligt *första stycket* inträffar den beskattningsgrundande händelsen när varan levereras eller tjänsten tillhandahålls. Detta gäller som huvudregel. Vid fall av förskottsbetalningar inträffar dock, enligt *andra stycket*, den beskattningsgrundande händelsen när ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten till godo. Därutöver finns en undantagsregel i *tredje stycket*, som avser fall där en beskattningsbar person möjliggör leverans av varor via ett elektroniskt gränssnitt och anses ha förvärvat och levererat varor enligt 5 kap. 6 § ML. I sådana fall inträffar den beskattningsgrundande händelsen – för de leveranser av varor som görs av den beskattningsbara personen – när betalningen har godkänts. Vad som närmare avses med att betalningen har godkänts framgår av artikel 41a i genomförandeförordningen. Som framgår av paragrafens utformning har *andra stycket* företräde framför *första stycket* och *tredje stycket* företräde framför både *första* och *andra stycket*.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

**32 b §** *Skatt enligt denna lag ska redovisas för den redovisningsperiod då den beskattningsgrundande händelsen inträffar enligt 32 och 32 a §§.*

I paragrafen, som är ny, finns en särskild bestämmelse om redovisningsskyldighetens inträde för transaktioner som omfattas av import-, tredjelands- och unionsordningen. Paragrafen gäller skatt enligt ML, dvs. svensk mervärdesskatt, som ska redovisas enligt någon av ordningarna. Paragrafen har företräde framför samtliga bestämmelser om redovisningsskyldighetens inträde i 7 kap. ML.

Hänvisningen till 32 § innebär att paragrafen delvis genomför artikel 369n i mervärdesskattedirektivet. Hänvisningen till 32 a § innebär att paragrafen reglerar redovisningsskyldighetens inträde på ett sätt som delvis genomför artiklarna 63, 65 och 66a i mervärdesskattedirektivet.

För skatt som ska redovisas enligt importordningen inträder redovisningsskyldigheten när betalningen har godkänts. Vad som närmare avses med att betalningen har godkänts framgår av artikel 61 b i genomförandeförordningen.

För skatt som ska redovisas enligt tredjelandetsordningen inträder redovisningsskyldigheten som huvudregel vid den tidpunkt då tjänsten tillhandahålls. Vid fall av förskottsbetalningar ska dock utgående skatt redovisas för den redovisningsperiod då ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den som tillhandahåller tjänsten till godo.

För skatt som ska redovisas enligt unionsordningen inträder redovisningsskyldigheten som huvudregel vid den tidpunkt då varan levereras eller tjänsten tillhandahålls. Vid fall av förskottsbetalningar ska dock utgående skatt redovisas för den redovisningsperiod då ersättningen inflyter kontant eller på annat sätt kommer den som levererar varan eller tillhandahåller tjänsten till godo. Därutöver finns en undantagsregel avseende fall där en beskattningsbar person möjliggör leverans av varor via ett elektroniskt gränssnitt och anses ha förvärvat och levererat varor enligt 5 kap. 6 § ML. I sådana fall inträder redovisningsskyldigheten när betalningen har godkänts. Vad som närmare avses med att betalningen har godkänts framgår av artikel 41a i genomförandeförordningen. Genom hänvisningen till 22 kap. 32 a § ML framgår att den sistnämnda undantagsregeln har företräde framför både huvudregeln och undantagsregeln för förskottsbetalningar.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

### **Avdrag och återbetalning av ingående skatt**

**63 §** En beskattningsbar person som varken har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe inom EU har inte rätt till avdrag enligt 13 kap. *för ingående skatt som avser förvärv eller import i verksamheter för vilka den beskattningsbara personen* redovisar mervärdesskatt enligt

1. tredjelandetsordningen i 11 §,
2. unionsordningen i 12 § första stycket 1 b eller 13 § första stycket 1 b,
3. importordningen i 15 § första stycket 1 b eller c, eller

4. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar tredjelandetsordningen i artiklarna 358–369, unionsordningen i artiklarna 369a–369k, eller importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet.

En beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag för ingående skatt enligt första stycket har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. avseende förvärv eller import som hänför sig till de beskattningsbara verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna i första stycket 1–4. En ansökan om återbetalning ska göras enligt 66–68 §§.

Första och andra styckena gäller inte om annat följer av 65 §.

Av paragrafen framgår dels ett avdragsförbud, dels en möjlighet till återbetalning av ingående skatt. Genom tillägget i *första mening* förtydligas avdragsförbudets räckvidd. Paragrafen genomför sedan tidigare delvis artiklarna 368 och 369w i mervärdesskattedirektivet, vilka avser tredjelandordningen respektive importordningen. Genom tilläggen i *första stycket 2 och 4* genomförs även delvis artikel 369j, vilken avser unionsordningen. Därmed omfattar paragrafen samtliga beskattningsbara personer som saknar etablering inom EU och redovisar mervärdesskatt enligt en särskild ordning. Paragrafen reglerar rätten att få återbetalning för ingående skatt avseende förvärv eller import som hänför sig till verksamhet i Sverige som omfattas av en särskild ordning. Hur en sådan ansökan om återbetalning ska göras framgår av 22 kap. 66–68 §§ ML.

Hänvisningen till mervärdesskattedirektivet är statisk, dvs. avser direktivet i en viss angiven lydelse (se 2 kap. 2 § ML).

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

**64 §** En beskattningsbar person har inte rätt till avdrag enligt 13 kap. för ingående skatt som avser förvärv eller import i verksamheter för vilka den beskattningsbara personen redovisar mervärdesskatt enligt

1. unionsordningen i 12 § *första stycket 1 a*, 13 § *första stycket 1 a* eller 14 §,
2. importordningen i 15 § *första stycket 1 a*, eller
3. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar

a) unionsordningen i artiklarna 369a–369k i mervärdesskattedirektivet, om den beskattningsbara personen är etablerad i det EU-landet, eller

b) importordningen i artiklarna 369l–369x i mervärdesskattedirektivet, om den beskattningsbara personen är etablerad i det EU-landet.

En beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag för ingående skatt enligt första stycket har efter ansökan rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 14 kap. avseende förvärv eller import som hänför sig till de beskattningsbara verksamheter i Sverige som omfattas av bestämmelserna i första stycket 1–3. En ansökan om återbetalning ska göras enligt 69 eller 73 §.

Första och andra styckena gäller inte om annat följer av 65 §.

Paragrafen genomför delvis artiklarna 369j och 369w i mervärdesskattedirektivet, vilka avser unionsordningen och importordningen. Genom ändringarna i *första stycket 1* och *3 a* renodlas paragrafen till att endast omfatta beskattningsbara personer med en etablering inom EU som redovisar mervärdesskatt enligt unions- eller importordningen. Paragrafen reglerar rätten att få återbetalning för ingående skatt avseende förvärv eller import som hänför sig till verksamhet i Sverige som omfattas av unions- eller importordningen. Hur en sådan ansökan om återbetalning ska göras framgår av 69 och 73 §§.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

### **Ansökan om återbetalning av ingående skatt**

*Ansökan riktad till Sverige som ges in via den elektroniska portalen i ett annat EU-land*

**69 §** En beskattningsbar person som vill få återbetalning av ingående skatt enligt 64 § andra stycket ska ansöka om detta hos Skatteverket. Ansökan ska göras genom

den elektroniska portal som inrättats för detta ändamål i det EU-land där den sökande är etablerad.

Paragrafen genomför delvis artiklarna 369j och 369w och reglerar hur en ansökan om återbetalning av ingående skatt ska göras. Paragrafen ändras genom att den del av andra meningen som avser beskattningsbara personer utan etablering inom EU tas bort. Denna ändring är en följd av ändringarna i 63 och 64 §§ och innebär att en förutsättning för att ansöka om återbetalning av ingående skatt via den elektroniska portalen är att sökanden är etablerad i ett annat EU-land.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

**70 §** För den sökande gäller också vad som föreskrivs om återbetalning i 14 kap. 11 §, 12 § andra stycket, 13–32 §§ och 76 §.

Paragrafen genomför delvis artiklarna 369j och 369w i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen anges vilka regler för återbetalning som gäller för en ansökan som är riktad till Sverige och ges in via den elektroniska portalen i ett annat EU-land. Paragrafen ändras genom att andra meningen om sökanden utan etablering inom EU tas bort. Denna ändring är en följd av ändringarna i 63 och 64 §§ och innebär att paragrafen inte omfattar beskattningsbara personer som saknar etablering inom EU.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

#### *Ansökan riktad till andra EU-länder som ges in via den elektroniska portalen i Sverige*

**71 §** En beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och som vill få återbetalning av mervärdesskatt i ett annat EU-land avseende förvärv eller import i det EU-landet som hänför sig till sådana beskattningsbara verksamheter som omfattas av 12 § första stycket 1 a, 13 § första stycket 1 a eller 14 § eller av 15 § första stycket 1 a, ska rikta en ansökan om återbetalning till det landet.

Paragrafen genomför delvis artiklarna 369j och 369w i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen anges i vilka fall en beskattningsbar person med etablering i Sverige kan använda sig av den elektroniska portalen för att ansöka om återbetalning av ingående skatt i ett annat EU-land. Med anledning av ändringarna i 63 och 64 §§ ändras paragrafen så att den inte längre omfattar beskattningsbara personer som enbart är etablerade utanför EU. En förutsättning för att ansöka om återbetalning av ingående skatt via den elektroniska portalen är alltså, enligt denna paragraf, att sökanden är etablerad i Sverige.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.

#### *Ansökan riktad till Sverige som ges in via den elektroniska portalen i Sverige*

**73 §** En beskattningsbar person som vill få återbetalning av mervärdesskatt avseende förvärv eller import som hänför sig till en beskattningsbar verksamhet här i landet som omfattas av unionsordningen enligt 12 § första stycket 1 a, 13 § första stycket 1 a eller 14 § eller importordningen enligt 15 § första stycket 1 a ska ge in ansökan till Skatteverket genom den elektroniska portalen.

Paragrafen genomför delvis artiklarna 369j och 369w i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen anges i vilka fall en beskattningsbar person med etablering i Sverige kan använda sig av den elektroniska portalen för att ansöka om återbetalning av ingående skatt i Sverige. Med anledning av ändringarna i 63 och 64 §§ ändras paragrafen så att den inte längre omfattar beskattningsbara personer som enbart är etablerade utanför EU. En förutsättning för att ansöka om återbetalning av ingående skatt via den elektroniska portalen är alltså, enligt denna paragraf, att sökanden är etablerad i Sverige.

Övervägandena finns i avsnitt 2.2.