

**Från:** Ann-Britt Eriksson <ann-britt.eriksson@regeringskansliet.se>  
**Skickat:** den 13 oktober 2023 10:21  
**Till:** almega.epost@almega.se; juliana.perez-falke@almi.se; bfn; bolagsverket@bolagsverket.se; info@business-sweden.se; domstolsverket@dom.se; huvudregistrator; info; kontakta@far.se; info@foretagarna.se; forvaltningsrattenistockholm; imy; kammarrattenisundsvall; registrator; registrator; konkurrensverket; kro@kro.se; klys@klys.se; info; christine.s.carendi@kreativsektor.se; info@lrf.se; info; registrator; johan.fall@svensktnaringsliv.se; info@nnr.se; Regelrådet; riksidrottsförbundet@rf.se; skatteverket@skatteverket.se; info@smaforetagarna.se; info@srfkonsult.se; kulturradet; scb; info@stockholmshandelskammare.se; registrator@lu.se; info@svenskhandel.se; info@svenskscenkonst.se; info@galleriforbundet.se; remisser@svensktnaringsliv.se; info@advokatsamfundet.se; info@konstantik.se; tillvaxtverket; tullverket

**Ämne:** Remiss av promemorian Nya mervärdesskatteregler för små företag samt ändrade mervärdesskatteregler för vissa tjänster och konstverk. Svar senast 19 januari 2024

**Bifogade filer:** Remissmissiv Nya mervärdesskatteregler för små företag mm.pdf; Promemoria Nya mervärdesskatteregler för små företag samt ändrade mervärdesskatteregler för vissa tjänster och konstverk.pdf

**Uppföljningsflagga:** Följ upp  
**Flagga:** Har meddelandeflagga

**Kategorier:** Björn  
**AppServerName:** p360\_prod  
**ArchiveStatusCode:** 3  
**DocumentID:** RR 2023-251:01  
**DocumentIsArchived:** -1

Remissvaren ska ha kommit in till Finansdepartementet **senast den 19 januari 2024**. Svaren bör lämnas per e-post till [fi.remissvar@regeringskansliet.se](mailto:fi.remissvar@regeringskansliet.se) och med kopia till [sofie.hilbrand@regeringskansliet.se](mailto:sofie.hilbrand@regeringskansliet.se). Ange diarienummer Fi2023/02694 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

Hälsningar  
Ann-Britt Eriksson  
Assistent  
Finansdepartementet  
Skatte- och tullavdelningen  
103 33 Stockholm  
Tel. 08-405 16 31



**Finansdepartementet**

Skatte- och tullavdelningen,  
Enheten för mervärdesskatt och punktskatter  
Sofie Hilbrand  
08-405 56 41

**Nya mervärdesskatteregler för små företag samt ändrade  
mervärdesskatteregler för vissa tjänster och konstverk**

**Remissinstanser**

1. Almega
2. Almi
3. Bokföringsnämnden
4. Bolagsverket
5. Business Sweden
6. Domstolsverket
7. Ekobrottsmyndigheten
8. Exportkreditnämnden
9. FAR
10. Företagarna
11. Förvaltningsrätten i Stockholm
12. Integritetsskyddsmyndigheten
13. Kammarrätten i Sundsvall
14. Kommerskollegium
15. Konjunkturinstitutet
16. Konkurrensverket
17. Konstnärernas Riksorganisation
18. Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd

19. Konstnärsnämnden
20. Kreativ sektor
21. Lantbrukarnas Riksförbund
22. Myndigheten för kulturanalys
23. Uppsala universitet (juridiska fakulteteten)
24. Näringslivets Skattedelegation
25. Näringslivets Regelnämnd
26. Regelrådet
27. Riksidrottsförbundet
28. Skatteverket
29. Småföretagarnas Riksförbund
30. Srf konsulterna
31. Statens kulturråd
32. Statistiska centralbyrån (SCB)
33. Stockholms Handelskammare
34. Lunds universitet (juridiska fakulteteten)
35. Svensk Handel
36. Svensk Scenkonst
37. Svenska Galleriförbundet
38. Svenskt Näringsliv
39. Sveriges advokatsamfund
40. Sveriges Konst- och antikhandlareförening, SKAF
41. Tillväxtverket
42. Tullverket

Remissvaren ska ha kommit in till Finansdepartementet **senast den 19 januari 2024**. Svaren bör lämnas per e-post till [fi.remissvar@regeringskansliet.se](mailto:fi.remissvar@regeringskansliet.se) och med kopia till [sofie.hilbrand@regeringskansliet.se](mailto:sofie.hilbrand@regeringskansliet.se). Ange diarienummer Fi2023/02694 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

## Nya mervärdesskatteregler för små företag samt ändrade mervärdesskatteregler för vissa tjänster och konstverk

Oktober 2023

# Innehållsförteckning

1	Lagtext.....	6
1.1	Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (2023:200).....	6
1.2	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	27
2	Bakgrund.....	28
3	Gällande rätt.....	29
3.1	EU-rätt.....	29
3.1.1	Den särskilda ordningen för små företag samt bestämmelser om förenklad faktura.....	29
3.1.2	Platsen för tillhandahållande av vissa tjänster.....	30
3.1.3	Den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter.....	31
3.1.4	Skattesatser.....	32
3.2	Svensk rätt.....	33
3.2.1	Den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning samt regler om förenklad faktura.....	33
3.2.2	Platsen för tillhandahållande av vissa tjänster.....	34
3.2.3	Beskattning av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter.....	36
4	Småföretagsdirektivet.....	37
4.1	Ändringar i mervärdesskattedirektivet.....	37
4.1.1	Undantaget från skatteplikt.....	37
4.1.2	Tillämpning av undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land.....	39
4.1.3	Övriga förenklingar för beskattningsbara personer som tillämpar undantaget från skatteplikt.....	41
4.2	Ändringar i rådets förordning om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri.....	42
5	Skattesatsdirektivet.....	43
5.1	Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter.....	43
5.2	Beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter.....	44
5.2.1	Skattesats vid leverans av konstverk, samlarföremål och antikviteter.....	44
5.2.2	Tillämpningsområdet för vinstmarginalbeskattning ändras.....	44
6	Ändringar med anledning av småföretagsdirektivet.....	45

6.1	Höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt .....	45
6.2	Fler får utfärda förenklad faktura .....	46
6.3	Beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige får möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra EU-länder .....	47
6.3.1	En förhandsanmälan ska lämnas in.....	47
6.3.2	Skatteverket fattar ett identifieringsbeslut .....	49
6.3.3	Tillämpning av undantaget från skatteplikt i fler EU-länder .....	50
6.3.4	När Skatteverket ska fatta ett identifieringsbeslut .....	51
6.3.5	Skatteverket ska underrättas om förändringar .....	52
6.3.6	När Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut .....	52
6.3.7	En särskild sammanställning ska lämnas till Skatteverket.....	54
6.3.8	Redovisning görs i euro .....	55
6.3.9	När den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket.....	56
6.3.10	Skatteverket får förelägga den beskattningsbara personen att komma in med den särskilda sammanställningen.....	56
6.3.11	Åtgärder när tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU överskrids .....	57
6.4	Beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder får möjlighet att tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige .....	58
6.4.1	Villkor för undantag från skatteplikt .....	58
6.4.2	Skatteverket ska besluta om villkoren för undantag från skatteplikt är uppfyllda .....	59
6.4.3	När undantaget från skatteplikt börjar gälla .....	60
6.5	Definitioner och bestämmelser om beräkning av årsomsättning införs .....	61
6.6	När undantaget från skatteplikt i Sverige upphör att gälla .....	62
6.7	Skatteförfarandelagen gäller inte för den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning.....	64
6.8	Förfaranderegler vid omprövning och överklagande av beslut.....	65
6.8.1	Omprövning av beslut .....	65
6.8.2	Överklagande av beslut .....	67
6.9	Personuppgiftsbehandling .....	68
6.10	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	70
7	Ändringar med anledning av skattesatsdirektivet.....	70
7.1	Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter.....	70
7.2	Reducerad skattesats vid leverans av konstverk .....	72



7.3	Reducerad skattesats och vinstmarginalbeskattning får inte tillämpas samtidigt .....	73
7.4	Vinstmarginalbeskattning får tillämpas vid leveranser av andra beskattningsbara personer än beskattningsbara återförsäljare .....	74
7.5	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	76
8	Konsekvensanalys .....	76
8.1	Syfte, alternativa lösningar och förslagets förenlighet med EU-rätten .....	77
8.2	Offentligfinansiella effekter .....	78
8.2.1	Höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt .....	78
8.2.2	Möjlighet för företag inom EU att tillämpa undantag från skatteplikt i andra medlemsländer .....	81
8.2.3	Förenklad faktura .....	84
8.2.4	Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter .....	84
8.2.5	Beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter .....	85
8.3	Effekter för företagen .....	88
8.3.1	Höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt .....	88
8.3.2	Möjlighet för företag inom EU att tillämpa undantag från skatteplikt i andra medlemsländer .....	94
8.3.3	Förenklad faktura .....	101
8.3.4	Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter .....	102
8.3.5	Beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter .....	103
8.4	Effekter för sysselsättning .....	107
8.5	Effekter för inflation .....	107
8.6	Effekter på den ekonomiska jämställdheten .....	108
8.7	Effekter för Skatteverket och allmänna förvaltningsdomstolar .....	109
8.8	Effekter för enskilda och offentlig sektor .....	110
8.9	Övriga effekter .....	110
9	Författningskommentar .....	111
9.1	Förslaget till lag om ändring i mervärdesskattelagen (2023:200) .....	111
9.2	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) .....	131

## Promemorians huvudsakliga innehåll

Förslagen i promemorian föranses bland annat av ändringar i mervärdesskattedirektivet (direktiv 2006/112/EG) och innebär att nya regler och ändringar införs i mervärdesskattelagen (2023:200) och skatteförfarandelagen (2011:1244).

Förslagen innebär i huvudsak följande:

- Omsättningsgränsen för mervärdesskatt höjs till 120 000 kronor.
- Företag som är etablerade i Sverige får möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra EU-länder.
- Företag etablerade i andra EU-länder får möjlighet att tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige.
- Fler får utfärda förenklad faktura.
- Vissa virtuella evenemang och aktiviteter ska beskattas här om de konsumeras här.
- Skattesatsen är 12 procent för all försäljning av konstverk.
- Vinstmarginalbeskattning får inte tillämpas av återförsäljare när inköpet gjorts med reducerad skattesats.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2025.

# 1 Lagtext

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

Härigenom föreskrivs<sup>1</sup> i fråga om mervärdesskattelagen (2023:200)

*dels* att nuvarande 18 kap. 2–15 §§ ska betecknas 18 kap. 4, 6–9, 11–13, 15–17 och 20–22 §§,

*dels* att 3 kap. 1 §, 6 kap. 46 och 47 §§, 9 kap. 6 §, 13 kap. 9 §, 17 kap. 26 §, 18 kap. 1 §, 20 kap. 2, 4, 17, 18 §§, 24 kap. 1 och 6 §§ ska ha följande lydelse,

*dels* att de nya 18 kap. 4, 6, 8, 9, 11–13, 15, 17, 20 och 22 §§, och rubrikerna närmast före de nya 18 kap. 4, 8 och 17 §§ ska ha följande lydelse,

*dels* att rubrikerna närmast före nuvarande 18 kap. 2, 5, 7, 12–15 §§ ska sättas närmast före de nya 18 kap. 4, 8, 11, 17, 20 och 22 §§,

*dels* att det ska införas trettiofyra nya paragrafer, 18 kap. 2, 3, 5, 10, 14, 18, 19, 23–48 §§ och 24 kap. 8 §,

*dels* att det närmast före de nya 18 kap. 2, 25 och 43 §§ ska införas två nya rubriker, och närmast före de nya 3, 23, 26, 27, 28, 31, 32, 33, 35, 37, 38, 39, 40, 41, 42 och 48 §§ nya rubriker av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 3 kap.

#### 1 §

Enligt denna lag är följande transaktioner föremål för mervärdesskatt:

1. leverans av varor mot ersättning som görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap,

2. unionsinternt förvärv av varor mot ersättning, om

a) förvärvet görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap eller av en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, och

b) säljaren är en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap och som inte omfattas av

– bestämmelserna om undantag från skatteplikt för små företag i artiklarna 282–292 i mervärdesskattedirektivet, – bestämmelserna om undantag från skatteplikt för små företag i artikel 284 i mervärdesskattedirektivet,

– bestämmelserna om distansförsäljning i artikel 33 i mervärdesskattedirektivet, eller

– bestämmelserna om monteringsleverans i artikel 36 i mervärdesskattedirektivet,

3. tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap, och

<sup>1</sup> Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2020/285 och (EU) 2022/542.

4. import av varor till landet.

#### **6 kap.**

##### 46 §

En tjänst som avser tillträde till ett sådant evenemang som anges i 45 § och som tillhandahålls en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om evenemanget faktiskt äger rum i Sverige. Detsamma gäller tjänster med anknytning till tillträdet.

*Första stycket gäller inte tillträde till evenemang där närvaron är virtuell.*

#### **6 kap.**

##### 47 §

En tjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person i samband med en aktivitet som anges i 45 § är tillhandahållen inom landet, om aktiviteten faktiskt äger rum i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst och tjänster som tillhandahålls av den som organiserar aktiviteten.

*En tjänst som avser en aktivitet som strömmas eller på annat sätt görs tillgänglig virtuellt och som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är dock tillhandahållen inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst.*

#### **9 kap.**

##### 6 §

Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för

1. leverans av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § och som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo, och 1. leverans och unionsinternt förvärv av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § och som inte omfattas av den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i 20 kap., och

2. import av sådana konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 20 kap. 7–9 §§.

#### **13 kap.**

##### 9 §

En beskattningsbar person får göra avdrag för ingående skatt som är hänförlig till sådana transaktioner som avses i 6 § 1–4 och 8 §, i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna och tjänsterna för sina transaktioner utanför landet som

1. utförs i en sådan ekonomisk verksamhet som avses i 4 kap. 2 §, och

2. skulle ha medfört rätt till avdrag för ingående skatt om de hade genomförts inom landet.

*Avdrag får inte göras för ingående skatt som är hänförlig till transaktioner som är undantagna från skatteplikt i ett annat EU-land enligt bestämmelser som motsvarar artikel 284 i mervärdesskatte-direktivet.*

## **17 kap.**

### **26 §**

Förenklad faktura får utfärdas, om

1. fakturans totalbelopp inte överstiger 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt,

2. handelsbruket eller administrativ praxis inom den berörda verksamhetssektorn eller de tekniska förutsättningarna för utfärdandet av fakturan gör det svårt att följa alla de krav som anges i 21 §, *eller*

3. fakturan är en sådan handling eller sådant meddelande som likställs med en faktura enligt 19 §.

2. handelsbruket eller administrativ praxis inom den berörda verksamhetssektorn eller de tekniska förutsättningarna för utfärdandet av fakturan gör det svårt att följa alla de krav som anges i 21 §,

3. fakturan är en sådan handling eller sådant meddelande som likställs med en faktura enligt 19 §, *eller*

*4. den beskattningsbara personen omfattas av undantag från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.*

## **18 kap.**

### **1 §**

I detta kapitel finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster *inom landet* som görs av beskattningsbara personer med liten årsomsättning. Bestämmelserna avser

- undantag från skatteplikt (2–4 §§),
- *ansökan och beslut om undantag* (5 och 6 §§),
- hur årsomsättningen ska beräknas (7–11 §§),
- *åtgärder om undantaget upphör* (12 §),

I detta kapitel finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som görs av beskattningsbara personer med liten årsomsättning. Bestämmelserna avser

- *definitioner* (2 och 3 §§),
- undantag från skatteplikt *inom landet* (4–7 §§),
- *när undantaget från skatteplikt börjar gälla* (8–10 §§),
- hur årsomsättningen ska beräknas (11–16 §§),
- *när undantaget från skatteplikt upphör att gälla* (17–19 §§),

– avdragsbegränsning (13 §),  
– faktura (14 §),  
– ansökan och beslut om  
beskattning (15 §).

– avdragsbegränsning (20 §),  
– faktura (21 §),  
– ansökan och beslut om  
beskattning (22 §),  
– beslut i fråga om villkor vid  
undantag från skatteplikt  
(23 och 24 §§),  
– undantag från skatteplikt i ett  
annat EU-land (25–42 §§),  
– förfarandet i samband med  
beslut om identifiering, återkallelse  
eller villkor för undantag från  
skatteplikt (43–48 §§).

## **Definitioner**

### Årsomsättning inom landet

#### 2 §

*Med årsomsättning inom landet avses värdet av de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör inom landet under ett kalenderår.*

### Årsomsättning inom EU

#### 3 §

*Med årsomsättning inom EU avses värdet av de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör inom EU under ett kalenderår.*

## **Undantag från skatteplikt**

#### 2 §

Leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet är undantagna från skatteplikt om de görs av en beskattningsbar person vars årsomsättning enligt 7–11 §§ inte beräknas överstiga 80 000 kronor

## **Undantag från skatteplikt inom landet**

#### 4 §

Leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet är undantagna från skatteplikt om de görs av en beskattningsbar person vars årsomsättning inom landet

under beskattningsåret, och inte heller har överstigit 80 000 kronor för något av de två närmast föregående beskattningsåren.

Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, ska beloppet justeras i motsvarande utsträckning.

1. inte överstiger 120 000 kronor under kalenderåret, och

2. inte har överstigit 120 000 kronor för något av de två närmast föregående kalenderåren.

#### 5 §

Om den beskattningsbara personen är etablerad i ett annat EU-land får årsomsättningen inom EU inte heller

1. överstiga 100 000 euro under kalenderåret, eller

2. ha överstigit 100 000 euro under det närmast föregående kalenderåret.

#### 3 §

Undantaget från skatteplikt gäller inte leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som

1. inte är etablerade här i landet,

2. utför sådana leveranser av konstverk som är skattepliktiga enligt 10 kap. 31 §,

3. hyr ut eller upplåter fastigheter som enligt 12 kap. omfattas av frivillig beskattning, eller

4. utför sådana leveranser av investeringsguld eller tillhandahållanden av förmedlingstjänster avseende investeringsguld som omfattas av frivillig beskattning enligt 21 kap. 7–9 §§.

#### 6 §

Undantaget från skatteplikt gäller inte leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som

1. inte är etablerade i något EU-land,

### **Ansökan och beslut om undantag**

#### 5 §

Om den beskattningsbara personen inte är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt utan ansökan eller beslut.

#### 6 §

Om den beskattningsbara personen är registrerad för

### **När undantaget från skatteplikt börjar gälla**

#### 8 §

Om en beskattningsbar person som är etablerad här i landet inte är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt i Sverige utan ansökan eller beslut.

#### 9 §

Om den beskattningsbara personen är registrerad för

mervärdesskatt gäller undantaget endast om Skatteverket efter ansökan av den beskattningsbara personen har beslutat om det. Undantaget gäller tidigast från och med dagen för beslutet.

Ett beslut om undantag enligt första stycket gäller dock tidigast från ingången av det tredje *beskattningsåret* efter det *beskattningsår* då ett beslut om beskattning fattades enligt 15 §.

mervärdesskatt gäller undantaget *från skatteplikt i Sverige* endast om Skatteverket efter ansökan av den beskattningsbara personen har beslutat om det. Undantaget gäller tidigast från och med dagen för beslutet.

Ett beslut om undantag enligt första stycket gäller dock tidigast från ingången av det tredje *kalenderåret* efter det *kalenderår* då ett beslut om beskattning fattades enligt 22 §.

#### 10 §

*För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land gäller undantaget från skatteplikt från och med den dag då den beskattningsbara personen informerats om sitt identifieringsnummer eller fått en bekräftelse av numret i enlighet med bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 284.5 a och b i mervärdesskattedirektivet.*

#### 7 §

Den beskattningsbara personens årsomsättning ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 8–11 §§.

*Mervärdesskatt enligt denna lag ska dock inte ingå i beloppen.*

#### 11 §

Den beskattningsbara personens årsomsättning ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 12–16 §§.

#### 8 §

I den beskattningsbara personens årsomsättning ingår värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster *inom landet*, i den utsträckning de *är skattepliktiga* om de *utförs* av en beskattningsbar person som inte omfattas av *bestämmelserna i detta kapitel*.

#### 12 §

I den beskattningsbara personens årsomsättning ingår värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, i den utsträckning de *skulle ha beskattats* om de *hade gjorts* av en beskattningsbar person som inte omfattas av

*1. bestämmelserna i detta kapitel, eller*

*2. bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet.*



9 §

I årsomsättningen ingår också värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 13 § om läkemedel,
- 26 § första stycket 2 om framställning och distribution av periodiska publikationer,
- 34 § 4 om leverans av guld till Sveriges riksbank,
  - 42 § om unionsinterna leveranser,
- 64, 65, 66 eller 67 § om export,
- 68 § om tjänster i samband med export eller import av varor,
- 69 eller 70 § om leverans av fartyg eller luftfartyg och utrustning till dessa,
  - 71 eller 72 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på fartyg och luftfartyg,
  - 73 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på krigsfartyg,
  - 74 § om tjänster som avser fartyg eller luftfartyg,
  - 75 § om tjänster av mäklare och andra förmedlare,
  - 76 § om flygbensin och flygfotogen,
  - 78 § om leverans av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.,
  - 84 § om leverans av varor till beskickningar, konsulat, EU-organ och andra internationella organisationer,
  - 88 § om leverans av varor till Europeiska kommissionen, EU-organ eller byråer för att hantera covid-19-pandemin,
  - 89, 90 eller 91 § om tjänster som tillhandahålls EU, EU-organ och andra internationella organisationer,
  - 92 § om väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land,
  - 93 § om väpnade styrkor som tillhör part i Nato,
  - 94 § om vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern, eller
  - 95 § om förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU.

13 §

*I årsomsättningen ingår också värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt i ett annat EU-land enligt bestämmelser som motsvarar någon av följande artiklar i mervärdesskattedirektivet:*

- 98.2 eller 105a om vissa undantag med rätt till avdrag,
- 146 eller 147 om undantag för export,
- 148 eller 149 om undantag i samband med internationella transporter,
- 151 eller 152 om undantag för vissa med export likställda transaktioner,

- 153 om undantag för vissa tjänster som utförs av förmedlare, eller
- 138 om unionsinterna leveranser.

#### 10 §

I årsomsättningen ingår också värdet av

- fastighetstransaktioner,
- försäkringstransaktioner,
  
- finansiella transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap. 33 §, och

– leveranser av sedlar och mynt som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap. 34 § 1.

Första stycket gäller dock inte beloppet för en transaktion som bara har karaktären av en bitransaktion.

#### **Åtgärder om undantaget upphör**

#### 12 §

Om förutsättningarna för att tillämpa undantaget upphör på grund av att årsomsättningen under beskattningsåret överstiger 80 000 kronor, ska den beskattningsbara personen ta ut skatt enligt denna lag för den leverans av en vara eller det tillhandahållande av en tjänst som medför att beloppet överskrids.

Den beskattningsbara personen ska också anmäla sig för registrering hos Skatteverket på det sätt som framgår av 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

#### 15 §

I årsomsättningen ingår också värdet av

- fastighetstransaktioner,
- försäkrings- och återförsäkringstransaktioner, och
- finansiella transaktioner, inklusive leveranser av sedlar och mynt, som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap. 33 § eller 34 § 1, eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 135.1 b–g i mervärdesskattedirektivet.

Första stycket gäller dock inte värdet av transaktioner som bara har karaktären av bitransaktioner.

#### **När undantaget från skatteplikt upphör att gälla**

#### 17 §

Om årsomsättningen inom landet överstiger 120 000 kronor under kalenderåret, upphör undantaget att gälla från och med den tidpunkten.

### 18 §

*För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land upphör också undantaget från skatteplikt att gälla från och med den tidpunkt då årsomsättningen inom EU överstiger 100 000 euro under kalenderåret.*

### 19 §

*Om en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land informerar den behöriga myndigheten i det landet om att personen inte längre vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, upphör undantaget från skatteplikt att gälla*

*1. den första dagen i det kalenderkvartal som följer efter att den behöriga myndigheten har tagit emot informationen, eller*

*2. den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad, om den behöriga myndigheten har tagit emot informationen under ett kalenderkvartals sista månad.*

### 13 §

En beskattningsbar person som *utför* sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som är undantagna från skatteplikt enligt 2 § har inte rätt till avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. 6 § eller någon av 8–30 §§.

### 15 §

Om en beskattningsbar person ansöker om det, ska Skatteverket besluta att skatt ska tas ut enligt denna lag trots att det fortfarande finns förutsättningar att undanta den beskattningsbara personens leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster från skatteplikt enligt 2 §.

Beslutet gäller tidigast från ingången av *beskattningsåret*

### 20 §

En beskattningsbar person som *gör* sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som är undantagna från skatteplikt enligt 4 § har inte rätt till avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. 6 § eller någon av 8–30 §§.

### 22 §

Om en beskattningsbar person *som är etablerad här i landet* ansöker om det, ska Skatteverket besluta att skatt ska tas ut enligt denna lag trots att det fortfarande finns förutsättningar att undanta den beskattningsbara personens leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster från skatteplikt enligt 4 §.

Beslutet gäller tidigast från ingången av *kalenderåret* närmast

närmast före det *beskattningsår* då ansökan kom in till Skatteverket.

före det *kalenderår* då ansökan kom in till Skatteverket.

### ***Beslut i fråga om villkor för undantag från skatteplikt***

#### ***23 §***

*Om en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land har anmält till den behöriga myndigheten i det landet att den vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, ska Skatteverket pröva om villkoren i 4 § är uppfyllda och fatta beslut om detta.*

#### ***24 §***

*Om villkoren i 4 § inte längre är uppfyllda för en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som tillämpar undantaget från skatteplikt här, ska Skatteverket fatta beslut om att villkoren inte längre är uppfyllda.*

### ***Undantag från skatteplikt i ett annat EU-land***

#### ***Förhandsanmälan***

#### ***25 §***

*Om en beskattningsbar person som är etablerad här i landet vill tillämpa undantaget från skatteplikt för små företag i ett annat EU-land, där personen inte är etablerad, enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet, ska en förhandsanmälan lämnas till Skatteverket på elektronisk väg.*

#### ***Förhandsanmälan innehåll***

#### ***26 §***

*En förhandsanmälan ska innehålla*  
*1. nödvändiga identifikationsuppgifter,*

2. uppgift om varje annat EU-land där den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget från skatteplikt, och

3. det totala värdet av de varor som levererats och de tjänster som tillhandahållits här i landet och i varje annat EU-land under

a) det kalenderår då anmälan lämnas in, och

b) de två närmast föregående kalenderåren.

Om det andra EU-landet inte har tillämpat den möjlighet att förlänga perioden som anges i artikel 288a.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet behöver värdet i första stycket 3 b enbart anges för det föregående kalenderåret.

Värdena i första stycket 3 ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 12–16 §§.

#### Redovisning i euro

##### 27 §

Beloppen i förhandsanmälan ska anges i euro.

Om leveranserna och tillhandahållandena har gjorts i annan valuta, ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkning ska göras enligt den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

#### Identifieringsbeslut

##### 28 §

Skatteverket ska efter förhandsanmälan från en beskattningsbar person fatta ett beslut om ett individuellt nummer (identifieringsnummer) för tillämpning av undantaget från

skatteplikt i ett annat EU-land (identifieringsbeslut).

#### 29 §

Identifieringsbeslut ska fattas om den beskattningsbara personen

1. har en årsomsättning inom EU som inte överstiger 100 000 euro, och inte heller har överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret,

2. har en årsomsättning i det EU-land där den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget som inte överskrider det tröskelvärde som gäller i det landet enligt bestämmelser som motsvarar artikel 284.1 i mervärdesskattedirektivet, och

3. uppfyller villkoren i bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 288a.1 i mervärdesskattedirektivet.

#### 30 §

Om den beskattningsbara personen vill tillämpa undantag från skatteplikt i fler EU-länder än de som angetts i förhandsanmälan, ska den beskattningsbara personen uppdatera sin förhandsanmälan på elektronisk väg.

Uppdateringen ska innehålla den information som anges i 26 §, om inte informationen framgår av en särskild sammanställning.

Skatteverket ska efter en sådan uppdatering fatta ett identifieringsbeslut för det EU-land som uppdateringen avser.

När ett identifieringsbeslut ska fattas

#### 31 §

Ett identifieringsbeslut ska fattas inom 35 dagar från att förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan togs emot.

*Beslutet får dock fattas senare om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land begär ytterligare tid för att utföra nödvändiga kontroller i syfte att undvika skatteundandragande eller skatteflykt.*

*Underrättelse till Skatteverket om förändringar*

*32 §*

*Om ändringar skett i den information som lämnats i förhandsanmälan, ska den beskattningsbara personen uppdatera sin förhandsanmälan på elektronisk väg, om inte informationen framgår av en särskild sammanställning.*

*Detsamma gäller om verksamheten upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att undantas från skatteplikt i ett annat EU-land inte längre är uppfyllda.*

*Återkallelse av ett identifieringsbeslut*

*33 §*

*Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut om den beskattningsbara personen*

*1. har en årsomsättning inom EU som överstiger 100 000 euro under ett kalenderår,*

*2. meddelat att den upphört att tillämpa undantaget från skatteplikt,*

*3. meddelat att den har upphört med sin verksamhet, eller*

*4. på annat sätt kan antas ha upphört med sin verksamhet.*

*34 §*

*Skatteverket ska också återkalla ett identifieringsbeslut om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land meddelat att den*

beskattningsbara personen inte längre har rätt att tillämpa undantaget från skatteplikt i det EU-landet, eller om undantaget från skatteplikt har upphört att vara tillämpligt där.

#### Särskild sammanställning

##### 35 §

En beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut ska för varje kalenderkvartal lämna en särskild sammanställning till Skatteverket på elektronisk väg.

Sammanställningen ska lämnas även om inga leveranser eller tillhandahållanden gjorts.

##### 36 §

Med särskild sammanställning avses en sammanställning för redovisning av de uppgifter som framgår av 37 §.

#### Uppgifter som ska lämnas i den särskilda sammanställningen

##### 37 §

Den särskilda sammanställningen ska innehålla

1. identifieringsnumret för den beskattningsbara personen,
2. det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet här i landet, och
3. det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet i varje annat EU-land.

Värdena i första stycket 2 och 3 ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 12–16 §§.



## Redovisning i euro

### 38 §

Beloppen i den särskilda sammanställningen ska anges i euro.

Om leveranserna och tillhandahållandena har gjorts i annan valuta, ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkning ska göras enligt den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

### När den särskilda sammanställningen ska lämnas

### 39 §

Den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter kalenderkvartalets utgång.

### Om tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU överskrids

### 40 §

Om tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU överskrids ska den beskattningsbara personen på elektronisk väg informera Skatteverket inom 15 arbetsdagar.

Den beskattningsbara personen ska lämna en särskild sammanställning med uppgift om värdet av de leveranser och tillhandahållanden som avses i 37 § och som gjorts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet överskreds.

### Föreläggande

#### 41 §

Skatteverket får förelägga en beskattningsbar person att lämna en särskild sammanställning.

I fråga om sådant föreläggande gäller 44 kap. 2–4 §§ och 68 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

### Ombud för att lämna särskild sammanställning

#### 42 §

Skatteverket ska godkänna en fysisk person som har utsetts som ombud av den som omfattas av ett identifieringsbeslut, om den som utsetts kan antas vara lämplig för uppdraget.

Den som godkänts som ombud får

1. lämna den särskilda sammanställningen, och

2. ta del av tidigare inlämnade särskilda sammanställningar.

Skatteverket ska återkalla ett godkännande som ombud om

1. ombudet eller den som omfattas av ett identifieringsbeslut har begärt det,

2. uppdraget har upphört att gälla, eller

3. det har visat sig att ombudet inte är lämplig för uppdraget.

**Förfarandet i samband med beslut om identifiering, återkallelse eller villkor för undantag från skatteplikt**

Omprövning av beslut

43 §

Skatteverket ska ompröva ett beslut i fråga om villkor för undantag från skatteplikt i Sverige om

1. den som beslutet gäller har begärt det,
2. beslutet överklagas, eller
3. det finns andra skäl.

44 §

Skatteverket ska ompröva ett beslut om identifiering eller återkallelse, om

1. den som beslutet gäller har begärt det,
2. beslutet överklagas, eller
3. det finns andra skäl.

Omprövningen får inte avse sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av behörig myndighet i det andra EU-landet.

45 §

En begäran om omprövning ska vara skriftlig. Begäran om omprövning ska ha kommit in till Skatteverket senast två månader från den dag då beslutet meddelades.

46 §

Skatteverket får inte ompröva ett beslut i en fråga som har avgjorts av allmän förvaltningsdomstol. Skatteverket får dock på begäran av den som beslutet gäller ompröva en fråga som har avgjorts av förvaltningsrätten eller kammarrätten genom beslut som har fått laga kraft, om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett avgörande

från Högsta förvaltningsdomstolen som har meddelats senare.

Skatteverket får inte på eget initiativ ompröva ett identifieringsbeslut till nackdel för den som beslutet gäller.

#### 47 §

Om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett sådant beslut om återkallelse som avses i 44 § till nackdel för den som beslutet gäller, ska omprövningsbeslut meddelas senast två månader från den dag då beslutet meddelades.

Ett omprövningsbeslut som är till fördel för den som beslutet gäller får meddelas även efter denna tid.

#### Förfarandet i övrigt i samband med beslut

#### 48 §

Vid prövning av frågor om identifiering, återkallelse eller villkor för undantag från skatteplikt tillämpas bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244) om

1. uppgifter som har lämnats för någon annans räkning i 4 kap.,

2. Skatteverkets utrednings- skyldighet och kommunikations- skyldighet i 40 kap. 1–3 §§,

3. begäran om omprövning som lämnas till domstol i 66 kap. 18 §, och

4. besluts verkställbarhet i 68 kap. 1 §.

### **20 kap.**

#### 2 §

Detta kapitel tillämpas vid en beskattningsbar återförsäljares leverans av begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter, om dessa levererats till återförsäljaren inom EU av

1. någon som inte är en beskattningsbar person,
2. en beskattningsbar person som ska redovisa mervärdesskatt enligt bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning i detta kapitel eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar de särskilda ordningarna

för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet,

3. en beskattningsbar person vars leverans är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 37 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 136 i mervärdesskattedirektivet,

4. en beskattningsbar person vars leverans är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 31 §, eller

5. en beskattningsbar person vars leverans omfattas av undantag från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning enligt 18 kap. eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar *artiklarna 282–292* i mervärdesskattedirektivet, under förutsättning att den förvärvade varan utgjort anläggningstillgång hos den beskattningsbara personen.

5. en beskattningsbar person vars leverans omfattas av undantag från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning enligt 18 kap. eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar *artikel 284* i mervärdesskattedirektivet, under förutsättning att den förvärvade varan utgjort anläggningstillgång hos den beskattningsbara personen.

#### 4 §

Om en beskattningsbar återförsäljare begär det ska Skatteverket besluta att återförsäljaren ska tillämpa detta kapitel vid leverans av

1. konstverk, samlarföremål och antikviteter som återförsäljaren själv har importerat, *eller*

2. konstverk som återförsäljaren *har förvärvat från* upphovsmannen eller dennes dödsbo.

1. konstverk, samlarföremål och antikviteter som återförsäljaren själv har importerat,

2. konstverk som *levererats till* återförsäljaren *av* upphovsmannen eller dennes dödsbo, *eller*

3. *konstverk som levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.*

*Ett sådant beslut gäller dock inte om en reducerad skattesats tillämpats vid leveransen till den beskattningsbara återförsäljaren eller vid dennes import av varan.*

Ett beslut enligt första stycket gäller till utgången av det andra året efter det år då beslutet fattades.

#### 17 §

Om en beskattningsbar återförsäljare använder varorna för leveranser som omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel, har återförsäljaren inte rätt att, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänför sig till

1. konstverk, samlarföremål eller antikviteter som återförsäljaren själv har importerat, *eller*

2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av

1. konstverk, samlarföremål eller antikviteter som återförsäljaren själv har importerat,

2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo, *eller*

upphovsmannen eller dennes dödsbo.

*3. konstverk som har levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.*

#### 18 §

Om en beskattningsbar återförsäljare väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag för en leverans av varor som annars skulle omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel, har återförsäljaren rätt att, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänför sig till

1. konstverk, samlarföremål eller antikviteter som återförsäljaren själv har importerat, *eller*

2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo.

1. konstverk, samlarföremål eller antikviteter som återförsäljaren själv har importerat,

2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo, *eller*

*3. konstverk som har levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.*

Den ingående skatten får dras av för den redovisningsperiod då återförsäljaren utför den leverans av varor för vilken denne väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna enligt denna lag.

### 24 kap.

#### 1 §

Vid överklagande av beslut enligt denna lag gäller 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), om inte annat följer av 2–7 §§.

Vid överklagande av beslut enligt denna lag gäller 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), om inte annat följer av 2–8 §§.

#### 6 §

Ett överklagande enligt 3, 4 eller 5 § ska ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

Ett överklagande enligt 3, 4 eller 5 § ska ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

*Detsamma gäller vid överklagande av beslut om identifiering eller återkallelse enligt 18 kap. 28–30 §§, 33 eller 34 §.*

#### 8 §

*Beslut om identifiering eller återkallelse enligt 18 kap. 28–30 §§, 33 eller 34 § får inte överklagas om överklagandet avser sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av en*

*behörig myndighet i ett annat EU-land.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2025.
2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

## 1.2 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) att 2 kap. 4 § och 26 kap. 33 e § ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **2 kap.**

#### 4 §<sup>1</sup>

Lagen gäller inte heller för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt 22 eller 23 kap. mervärdesskattelagen (2023:200).

Lagen gäller inte heller  
1. för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt 22 eller 23 kap. mervärdesskattelagen (2023:200), eller  
2. vid tillämpning av 18 kap. samma lag.

### **26 kap.**

#### 33 e §<sup>2</sup>

Den som saknar möjlighet att lämna mervärdesskattedeclaration i rätt tid på grund av ett beslut enligt 33 c § eller enligt 18 kap. 15 § mervärdesskattelagen (2023:200) ska lämna deklARATIONEN senast den 12 i månaden efter beslutet, i januari eller augusti senast den 17.

Den som saknar möjlighet att lämna mervärdesskattedeclaration i rätt tid på grund av ett beslut enligt 33 c § eller enligt 18 kap. 22 § mervärdesskattelagen (2023:200) ska lämna deklARATIONEN senast den 12 i månaden efter beslutet, i januari eller augusti senast den 17.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2025.

2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2023:208.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2023:208.



## 2 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 (mervärdesskatte-direktivet). Medlemsstaterna är skyldiga att genomföra mervärdesskatte-direktivets bestämmelser i nationell rätt. I Sverige har genomförandet av mervärdesskattedirektivet skett främst genom mervärdesskattelagen (2023:200), förkortad ML, men även genom bestämmelser i andra lagar, t.ex. skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Inom EU finns också gemensamma förordningar som rör mervärdesskatt. Dessa är direkt tillämpliga och ska inte genomföras i svensk rätt.

Mervärdesskattedirektivet ger medlemsstaterna möjlighet att tillämpa en särskild ordning för små företag. Den särskilda ordningen innebär bland annat att medlemsstaterna får införa ett tröskelvärde för undantag från skatteplikt samt förenklingar för små företag. Undantag från skatteplikt beviljas dock bara för företag som är etablerade i den medlemsstat där mervärdesskatten ska betalas. För att skapa lika villkor för små företag oavsett var de är etablerade inom EU och för att minska den administrativa bördan för små företag antogs den 18 februari 2020 rådets direktiv (EU) 2020/285 om ändring av direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt vad gäller den särskilda ordningen för små företag och förordning (EU) nr 904/2010 vad gäller det administrativa samarbetet och utbyte av information för kontrollen av att den särskilda ordningen för små företag tillämpas på ett korrekt sätt ("småföretagsdirektivet"). Bestämmelserna i direktivet ska vara genomförda av medlemsstaterna till den 1 januari 2025.

Den 5 april 2022 antogs rådets direktiv (EU) 2022/542 om ändring av direktiven 2006/112/EG och (EU) 2020/285 vad gäller mervärdesskattesatser ("skattesatsdirektivet"). I direktivet ändras bland annat beskattningslandsreglerna vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter så att dessa tjänster beskattas i det land där de konsumeras. För att uppnå en större konkurrensneutralitet mellan medlemsstaterna vid handel med konstverk, samlarföremål och antikviteter görs genom skattesatsdirektivet också ändringar i reglerna om vinstmarginalbeskattning vid försäljning av dessa varor. Bestämmelserna i direktivet ska vara genomförda av medlemsstaterna till den 1 januari 2025. I direktivet regleras dessutom vilka skattesatser som får tillämpas.

I denna promemoria föreslås ändringar i mervärdesskattelagen och skatteförfarandelagen med anledning av småföretagsdirektivet och skattesatsdirektivet. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2025.

## 3 Gällande rätt

### 3.1 EU-rätt

#### 3.1.1 Den särskilda ordningen för små företag samt bestämmelser om förenklad faktura

##### *Den särskilda ordningen för små företag*

Den särskilda ordningen för små företag finns i avdelning XII i mervärdesskattedirektivet (kapitel 1). Skattebefrielse och graderade skattelättnader gäller för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av små företag (artikel 282). Den särskilda ordningen är däremot inte tillämplig på leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som utförs av en beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat där mervärdesskatt ska betalas (artikel 283 c).

Sverige har rätt att införa skattebefrielse för beskattningsbara personer vars årsomsättning högst är lika med motvärdet i nationell valuta av 10 000 ecu (artikel 287). Vid beräkningen av årsomsättningen ska hänsyn tas till de belopp som anges i artikel 288, exklusive mervärdesskatt.

Beskattningsbara personer som omfattas av undantaget från skatteplikt har inte rätt till motsvarande avdrag för ingående mervärdesskatt (artikel 289). Vidare får beskattningsbara personer som uppfyller kraven för att bli skattebefriade enligt den särskilda ordningen välja att i stället omfattas av de allmänna mervärdesskattegränserna (artikel 290).

##### *Bestämmelser om förenklad faktura*

Bestämmelser om fakturering finns i avdelning XI, kapitel 3 i mervärdesskattedirektivet. Varje beskattningsbar person ska säkerställa att en faktura utfärdas i de fall som framgår av artikel 220. Av artikel 226 framgår vilka uppgifter som måste anges på fakturor för mervärdesskatteändamål.

Förenklad faktura får utfärdas när fakturabeloppet inte överstiger 100 euro eller motsvarande värde i nationell valuta eller när den utfärdade fakturan är en handling eller ett meddelande som betraktas som en faktura enligt artikel 219 (artikel 220a).

En förenklad faktura måste dock innehålla följande uppgifter (artikel 226b):

- a) Datum för utfärdandet av fakturan.
- b) Uppgifter för identifiering av den beskattningsbara person som levererat varor eller tillhandahållit tjänster.
- c) Uppgifter för identifiering av vilken typ av varor som levererats eller tjänster som har tillhandahållits.
- d) Det mervärdesskattebelopp som ska betalas eller uppgifter som gör det möjligt att beräkna detta.
- e) När den utfärdade fakturan är en handling eller ett meddelande som betraktas som en faktura enligt artikel 219, en specifik och otvetydig

hänvisning till den ursprungliga fakturan samt de specifika uppgifter som ändras.

Efter samråd med mervärdesskattekommittén får medlemsstaterna också föreskriva att förenklad faktura får utfärdas om fakturans belopp överstiger 100 euro, men inte 400 euro, eller motsvarande värde i nationell valuta samt i de fall handelsbruket eller administrativ praxis inom den berörda verksamhetsgrenen eller de tekniska förutsättningarna för utfärdandet av fakturan gör det svårt att följa alla de krav som anges i artiklarna 226 eller 230 (artikel 238). I dessa fall ska uppgifterna som anges i artikel 226b framgå av fakturan.

### **3.1.2 Platsen för tillhandahållande av vissa tjänster**

Mervärdesskatt ska tas ut när tjänster tillhandahålls mot ersättning inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap (artikel 2.1 c i mervärdesskattedirektivet). Bestämmelser om platsen för tillhandahållande av tjänster finns i avdelning V, kapitel 3 i mervärdesskattedirektivet. Om och var beskattning av ett tillhandahållande av en tjänst ska ske avgörs dels av vilken typ av tjänst det gäller, dels av om köparen är en beskattningsbar person. I artiklarna 44–45 finns de allmänna reglerna medan de särskilda bestämmelserna anges i artiklarna 46–59.

#### *Allmänna regler*

Av artikel 44 i mervärdesskattedirektivet framgår att platsen för tillhandahållande av en tjänst till en beskattningsbar person är den plats där denna person har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet. Om tjänsten tillhandahålls den beskattningsbara personens fasta etableringsställe som är beläget på en annan plats än där den har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet ska dock platsen för tillhandahållande av dessa tjänster vara den plats där det fasta etableringsstället är beläget. Saknas säte eller fast etableringsställe ska platsen för tillhandahållande av tjänster vara den plats där den beskattningsbara person som tillhandahålls sådana tjänster är bosatt eller stadigvarande vistas. Bestämmelsen ger därmed uttryck för destinationsprincipen som innebär att beskattning ska ske i konsumtionslandet.

Av artikel 45 framgår att platsen för tillhandahållande av en tjänst till en icke beskattningsbar person är den plats där tillhandahållaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet. Om dessa tjänster tillhandahålls från tillhandahållarens fasta etableringsställe som är beläget på en annan plats än där tillhandahållaren har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet ska dock platsen för tillhandahållande av dessa tjänster vara den plats där det fasta etableringsstället är beläget. Saknas säte eller ett fast etableringsställe ska platsen för tillhandahållande av tjänster vara den plats där tillhandahållaren är bosatt eller stadigvarande vistas. Bestämmelsen baseras därmed på ursprungsprincipen, som innebär att beskattning ska ske där säljaren finns.

### *Särskilda bestämmelser*

Tjänster som har samband med kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga och liknande evenemang och aktiviteter regleras i artikel 53 och artikel 54.1 i mervärdesskattedirektivet.

När beskattningsbara personer tillhandahålls tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande arrangemang som till exempel mässor och utställningar, samt tjänster i anknytning till tillträdet, är platsen för tillhandahållandet den plats där evenemangen i fråga faktiskt äger rum (artikel 53).

För icke beskattningsbara personer gäller att platsen för tillhandahållande av tjänster och underordnade tjänster i samband med kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande verksamheter, till exempel mässor och utställningar, inklusive tillhandahållande av tjänster av sådana verksamheters organisatörer, är den plats där dessa verksamheter faktiskt äger rum (artikel 54.1).

I det fall en tjänst tillhandahålls på elektronisk väg till en icke-beskattningsbar person ska platsen för tillhandahållande vara den plats där personen är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas (artikel 58.1c). Av bilaga II framgår vilka tjänster som särskilt avses i denna bestämmelse.

Till skillnad från elektroniska tjänster kan de aktiviteter som omfattas av artikel 54.1 innehålla ett visst mått av interaktion. I dom Geelen, C-568/17, EU:C:2019:388 ansågs sammansatta tjänster i form av vissa interaktiva framträdanden som filmades och direktsändes via internet utgöra tjänster av underhållningsmässig karaktär. EU-domstolen slog fast att tjänsterna skulle anses utförda på den plats där leverantören hade sitt säte för ekonomisk verksamhet eller ett fast driftsställe från vilket tjänsten tillhandahölls eller, om dessa platser saknades, på den plats där denne var bosatt eller stadigvarande vistades. Beskattningslandet ansågs alltså vara den plats där leverantören av tjänsten hade sitt säte för ekonomisk verksamhet från vilket tjänsten tillhandahölls, även om det faktiska framträdandet ägde rum i ett annat land.

### **3.1.3 Den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter**

I avdelning XII, kapitel 4 i mervärdesskattedirektivet finns den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter.

Av artikel 314 framgår att ordningen för beskattning av vinstmarginal ska tillämpas på beskattningsbara återförsäljares leveranser av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter, om varorna levererats till dem i gemenskapen av någon av följande personer:

- a) En icke beskattningsbar person.
- b) En annan beskattningsbar person, om den personens leverans av varan är undantagen från skatteplikt i enlighet med artikel 136.
- c) En annan beskattningsbar person, om den personens leverans av varan omfattas av den skattebefrielse för små företag som avses i artiklarna 282–292 och det rör sig om en investeringsvara.

d) En annan beskattningsbar återförsäljare, om den personens leverans av varan varit föremål för mervärdesskatt i enlighet med denna särskilda ordning.

Med beskattningsbar återförsäljare avses en beskattningsbar person som inom ramen för sin ekonomiska verksamhet i syfte att sälja vidare köper, för sin rörelse använder eller importerar begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter oberoende av om denna beskattningsbara person handlar för egen räkning eller för en annan persons räkning inom ramen för ett avtal enligt vilket provision ska betalas vid köp eller försäljning (artikel 311).

När den särskilda ordningen tillämpas utgörs beskattningsunderlaget av den beskattningsbara återförsäljarens vinstmarginal efter avdrag av den mervärdesskatt som belöper på själva vinstmarginalen. Den beskattningsbara återförsäljarens vinstmarginal ska motsvara skillnaden mellan det försäljningspris som återförsäljaren tar ut för varorna och inköpspriset (artikel 315).

Vidare ska medlemsstaterna ge beskattningsbara återförsäljare rätt att välja att tillämpa ordningen för beskattning av vinstmarginal för leveranser av följande varor:

- a) Konstverk, samlarföremål eller antikviteter som de själva importerat.
- b) Konstverk som levererats till dem av upphovsmännen till dessa eller av upphovsmännens efterföljande rättsinnehavare.
- c) Konstverk som levererats till dem av en annan beskattningsbar person än den beskattningsbara återförsäljaren, i fall där en reducerad skattesats tillämpats på leveransen med stöd av artikel 103 (artikel 316.1).

När en beskattningsbar återförsäljare utnyttjar valmöjligheten i artikel 316 ska beskattningsunderlaget fastställas i enlighet med artikel 315 (artikel 317). I artikel 317 andra stycket anges hur inköpspris ska beräknas för leveranser av konstverk, samlarföremål eller antikviteter som den beskattningsbara återförsäljaren själv har importerat.

Den beskattningsbara återförsäljaren får tillämpa de normala mervärdesskattereglerna för varje leverans som omfattas av ordningen för beskattning av vinstmarginal (artikel 319).

### **3.1.4 Skattesatser**

Bestämmelser om skattesatser finns i avdelning VIII i mervärdesskattedirektivet. Den skattesats som ska tillämpas vid gemenskapsinterna förvärv av varor ska vara den som skulle tillämpas inom medlemsstatens territorium på leverans av motsvarande varor (artikel 94.1). Skattesatsen vid import av varor ska vara den som skulle tillämpas inom medlemsstatens territorium på leverans av samma varor, om inte annat följer av möjligheten i artikel 103.1 att tillämpa en reducerad skattesats vid import av konstverk, samlarföremål och antikviteter (artikel 94.2).

Medlemsstaterna ska tillämpa en normalskattesats för mervärdesskatt som ska fastställas av varje medlemsstat som en viss procentsats av beskattningsunderlaget och som ska vara densamma för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster (artikel 96). Normalskattesatsen får inte vara lägre än 15 procent (artikel 97).

Medlemsstaterna får dock tillämpa en eller två reducerade skattesatser på leverans av varor och tillhandahållande av tjänster i de kategorier som anges i bilaga III (artikel 98). Den reducerade skattesatsen ska fastställas som en viss procentsats av beskattningsunderlaget, som inte får vara lägre än 5 procent (artikel 99).

Av artikel 103 framgår att medlemsstaterna får föreskriva att den reducerade skattesatsen som tillämpas med stöd av artiklarna 98 och 99 också ska tillämpas vid import av konstverk, samlarföremål och antikviteter. När denna möjlighet utnyttjas får medlemsstaten även tillämpa den reducerade skattesatsen på följande transaktioner:

a) Leveranser av konstverk som görs av upphovsmannen eller hans efterföljande rättsinnehavare.

b) Leveranser av konstverk som tillfälligt utförs av en beskattningsbar person som inte är en beskattningsbar återförsäljare, när konstverken har importerats av den beskattningsbara personen själv eller när de har levererats till honom av upphovsmannen eller hans efterföljande rättsinnehavare eller när de har gett honom rätt till fullt avdrag av mervärdesskatten.

## 3.2 Svensk rätt

### 3.2.1 Den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning samt regler om förenklad faktura

#### *Den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning*

Enligt 1 kap. 1 § andra stycket ML är mervärdesskatt en transaktionsbaserad, indirekt och allmän skatt på konsumtion som betalas till staten. I 18 kap. ML finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för leverans av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer med liten årsomsättning. Vad som avses med beskattningsbar person framgår av 4 kap. 2 § ML. Undantaget gäller för beskattningsbara personer som har en årsomsättning som inte beräknas överstiga 80 000 kronor under beskattningsåret. Årsomsättningen får inte heller ha överstigit 80 000 kronor för något av de två närmast föregående beskattningsåren (18 kap. 2 § ML). Undantag från skatteplikt gäller dock inte leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som inte är etablerade här i landet (18 kap. 3 § ML).

I 18 kap. 7–11 §§ ML anges hur årsomsättningen ska beräknas. Om årsomsättningen överstiger 80 000 kronor under beskattningsåret ska mervärdesskatt normalt tas ut från och med den omsättning som innebär att gränsen om 80 000 kronor överskrids. Den beskattningsbara personen ska också anmäla sig för registrering hos Skatteverket (18 kap. 12 § ML).

Om den beskattningsbara personen inte är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt utan ansökan eller beslut (18 kap. 5 § ML). Om den beskattningsbara personen är registrerad för

mervärdesskatt, gäller undantaget bara om Skatteverket efter ansökan av den beskattningsbara personen har beslutat om det. Undantaget gäller då tidigast från och med dagen för beslutet. Ett sådant beslut gäller dock tidigast från ingången av det tredje beskattningsåret efter det beskattningsår då ett beslut om beskattning fattades (18 kap. 6 § ML).

Av 18 kap. 13 § ML framgår att en beskattningsbar person som utför sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som omfattas av undantaget från skatteplikt inte har rätt till avdrag för ingående skatt enligt bestämmelser i 13 kap. ML.

En beskattningsbar person som uppfyller förutsättningarna för att undantas från skatteplikt i enlighet med 18 kap. kan ansöka om att omfattas av de allmänna mervärdesskattereglerna (18 kap. 15 §).

### *Regler om förenklad faktura*

Varje beskattningsbar person ska säkerställa att faktura utfärdas för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster till en annan beskattningsbar person eller till en juridisk person som inte är en beskattningsbar person (17 kap. 10 § ML). Fakturan ska innehålla de uppgifter som framgår av 17 kap. 24 § ML.

Regler om förenklad faktura finns i 17 kap. 26–28 §§ ML. För att förenklad faktura ska få utfärdas krävs att fakturans totalbelopp inte överstiger 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt, eller om handelsbruk, administrativ praxis eller de tekniska förutsättningarna för utfärdande av fakturan gör det svårt att uppfylla alla krav på fakturas innehåll i 24 §. Förenklad faktura får även utfärdas om fakturan är en sådan handling eller sådant meddelande som likställs med en faktura enligt 22 §. I 22 § anges att varje handling eller meddelande med ändring av den ursprungliga fakturan och med en särskild och otvetydig hänvisning till den ursprungliga fakturan likställs med en faktura. Sverige tillämpar således möjligheten i artikel 238 att förenklad faktura får utfärdas för fakturor vars totalbelopp inte överstiger 400 euro och för fall där administrativ praxis inom den berörda verksamhetsgrenen eller de tekniska förutsättningarna för utfärdandet av fakturan gör det svårt att följa alla de krav som anges i artiklarna 226 eller 230. Vad en förenklad faktura ska innehålla framgår av 17 kap. 28 § ML. I 17 kap. 27 § anges i vilka situationer en förenklad faktura inte får utfärdas, bl.a. för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster där förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten och den som levererar varan eller tjänsten är en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet.

## **3.2.2 Platsen för tillhandahållande av vissa tjänster**

### *Huvudreglerna vid tillhandahållande av tjänster*

I 6 kap. ML finns bestämmelser som anger om platsen för en beskattningsbar transaktion anses vara inom landet eller utomlands. Om tjänsten är tillhandahållen utomlands tas ingen mervärdesskatt ut i Sverige.

I 6 kap. ML finns två huvudregler som rör tillhandahållanden av tjänster. Från huvudreglerna finns det en rad undantag som avser särskilda typer av tjänster. Den ena huvudregeln finns i 6 kap. 33 § ML och innebär att en

tjänst som tillhandahålls en beskattningsbar person anses tillhandahållen inom landet om den beskattningsbara personen antingen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här och tjänsten tillhandahålls detta. Denna regel återspeglar destinationsprincipen. Vad som avses med en beskattningsbar person framgår av 4 kap. 2 § ML.

Den andra huvudregeln finns i 6 kap. 35 § ML och innebär att en tjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person anses vara tillhandahållen inom landet om den som tillhandahåller tjänsten antingen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här från vilket tjänsten tillhandahålls. Denna regel återspeglar ursprungsprincipen. Med någon som inte är en beskattningsbar person avses alla fysiska och juridiska personer som inte är beskattningsbara personer enligt 4 kap. 2 § ML. Det kan vara privatpersoner, dvs. fysiska personer som inte bedriver någon självständig ekonomisk verksamhet, eller juridiska personer som inte bedriver någon ekonomisk verksamhet.

*Tjänster som har samband med kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga och liknande evenemang och aktiviteter*

Regler om platsen för tillhandahållande av tjänster som har samband med kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga och liknande evenemang och aktiviteter finns i 6 kap. 45–47 §§ ML. I 45 § anges vilka evenemang och aktiviteter som avses vid tillämpningen av 46–47 §§. I den svenska lagtexten motsvarar ordet ”evenemang” mervärdesskattedirektivets ”evenemang” och ”arrangemang” (prop. 2009/10:15 s. 126). Bestämmelserna i 46 och 47 §§ gäller evenemang och aktiviteter som är

1. kulturella,
2. konstnärliga,
3. idrottsliga,
4. vetenskapliga,
5. pedagogiska,
6. av underhållningskaraktär, eller
7. liknande dem som anges i 1–6, såsom mässor och utställningar.

Av 46 § följer att en tjänst som avser tillträde till ett sådant evenemang som anges i 45 § och som tillhandahålls en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om evenemanget faktiskt äger rum i Sverige. Ett exempel på en sådan situation är försäljning av entrébiljetter till en konsert i Göteborg. Tjänstens väsentliga funktion är alltså att ge rätten att komma in på ett evenemang.

Av 47 § framgår att en tjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person i samband med en aktivitet som anges i 45 § är tillhandahållen inom landet, om aktiviteten faktiskt äger rum i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst och tjänster som tillhandahålls av den som organiserar aktiviteten. Ordet ”verksamhet” i artikel 54.1 i mervärdesskattedirektivet motsvaras av ”aktivitet” i ML (prop. 2009/10:15 s. 126). Att tjänsten ska ske i samband med aktiviteten



innebär att tjänsten ska vara direkt hänförlig till den aktuella aktiviteten (prop. 2009/10:15 s. 216).

Ett evenemang anses vara mer begränsat än en aktivitet. En aktivitet har ett element av kontinuitet i sig, såsom ett träningspass i veckan eller en terminskurs i tapetsering. Ett evenemang däremot kan vara en konferens, en ishockeymatch eller ett seminarium. Vidare anses begreppet aktivitet inkludera begreppet evenemang och reglerna som styr aktiviteter gäller också för evenemang (prop. 2009/10:15 s. 126).

### **3.2.3 Beskattning av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter**

#### *Regler om vinstmarginalbeskattning*

I 20 kap. ML finns den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter. Vid försäljning av begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter kan en beskattningsbar återförsäljare i vissa fall tillämpa vinstmarginalbeskattning. Med beskattningsbar återförsäljare avses en beskattningsbar person som inom ramen för sin verksamhet förvärvar, använder eller importerar begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter för att sälja dem vidare. Detta gäller också om den beskattningsbara personen handlar i eget namn för någon annans räkning inom ramen för ett provisionsavtal (20 kap. 10 § ML). Vad som avses med konstverk, samlarföremål och antikviteter framgår av 20 kap. 7–9 §§ ML.

Den särskilda ordningen är tillämplig om det så kallade förvärvskriteriet i 20 kap. 2 § ML är uppfyllt. Detta innebär att bestämmelserna i kapitlet tillämpas vid en beskattningsbar återförsäljares leverans av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter, om dessa levererats till återförsäljaren inom EU av någon av de uppräknade personerna i punkterna 1–5. Inköpet måste ha skett från någon som inte själv haft avdragsrätt för ingående mervärdesskatt vid sitt inköp av varan. Om säljaren debiterat mervärdesskatt på fakturan får inte återförsäljaren tillämpa vinstmarginalbeskattning vid sin försäljning.

I 20 kap. 4 § ML finns ett särskilt undantag från förvärvskriteriet. Om den beskattningsbara återförsäljaren begär det ska Skatteverket besluta att återförsäljaren ska tillämpa reglerna i 20 kap. ML vid leverans av konstverk, samlarföremål och antikviteter som återförsäljaren själv importerat eller konstverk som återförsäljaren har förvärvat från upphovsmannen eller dennes dödsbo. Ett sådant beslut är tidsbegränsat och gäller till utgången av det andra året efter det år då beslutet fattades.

Vid vinstmarginalbeskattning utgörs beskattningsunderlaget av återförsäljarens vinstmarginal minskad med den mervärdesskatt som hänför sig till vinstmarginalen. Vinstmarginalen utgörs av skillnaden mellan en varas försäljningspris och varans inköpspris (20 kap. 11 §). Vid import av konstverk, samlarföremål eller antikviteter ska som inköpspris anses beskattningsunderlaget vid importen med tillägg av den mervärdesskatt som hänför sig till importen (20 kap. 12 § ML).

En beskattningsbar återförsäljare har rätt att i stället tillämpa de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen på en leverans som

annars skulle omfattas av bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning (20 kap. 5 § ML).

I 20 kap. 16–17 §§ ML finns bestämmelser om begränsning av rätten till avdrag. En beskattningsbar person som väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen för en leverans som annars skulle omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt 20 kap. ML har dock rätt till avdrag (20 kap. 18 § ML).

### *Skattesatser*

Bestämmelser om skattesatser finns i 9 kap. ML. Av 9 kap. 6 § framgår att en reducerad skattesats om 12 procent av beskattningsunderlaget tas ut för leverans av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § och som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo, samt import av sådana konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 20 kap. 7–9 §§.

Beskattningsunderlaget vid vinstmarginalbeskattning är vinstmarginalen minskad med den mervärdesskatt som ingår, vilket innebär att beskattningsunderlaget utgör 80 procent av vinstmarginalen vid en skattesats på 25 procent. Vinstmarginalen är skillnaden mellan varans försäljningspris och dess inköpspris vid normal vinstmarginalbeskattning (20 kap. 11 §).

## 4 Småföretagsdirektivet

### 4.1 Ändringar i mervärdesskattedirektivet

#### 4.1.1 Undantaget från skatteplikt

##### *Tröskelvärde för undantag från skatteplikt*

Medlemsstaterna får enligt mervärdesskattedirektivet tillämpa undantag från skatteplikt för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster för beskattningsbara personer som är etablerade i medlemsstaten och vars årsomsättning i medlemsstaten, som kan hänföras till sådana leveranser och tillhandahållanden, inte överskrider det tröskelvärde som fastställts i den enskilda medlemsstaten. Genom direktiv 2020/285/EU (småföretagsdirektivet) görs en ändring i mervärdesskattedirektivet som innebär att det nationella tröskelvärdet får uppgå till högst 85 000 euro (artikel 284.1). Det införs även en möjlighet för medlemsstaterna att införa sektoriella tröskelvärden (artikel 284.1 andra stycket).

*Även beskattningsbara personer etablerade i en annan medlemsstat kan omfattas av undantaget*

Det undantag från skatteplikt som omfattar beskattningsbara personer som är etablerade i en medlemsstat ska också gälla leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som är etablerade i en annan medlemsstat. Undantaget från skatteplikt gäller

under förutsättning att årsomsättningen inom unionen för den beskattningsbara personen inte överstiger 100 000 euro och att värdet av leveranserna och tillhandahållandena i den medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad inte överstiger det tröskelvärde som tillämpas i den medlemsstaten för de beskattningsbara personer som är etablerade i medlemsstaten (artikel 284.2).

#### *Definition av årsomsättning och vad som ska ingå i årsomsättningen*

Genom småföretagsdirektivet införs en definition av begreppet årsomsättning i medlemsstaten och årsomsättning i unionen i artikel 280a i mervärdesskattedirektivet. Såväl årsomsättningen i medlemsstaten som i unionen ska beräknas under ett kalenderår.

Den årsomsättning som ska tjäna som referensnivå vid tillämpningen av undantaget från skatteplikt i artikel 284 utgörs av de belopp som anges i artikel 288. Även värdet av unionsinterna leveranser av varor som undantas från skatteplikt enligt artikel 138 samt värdet av återförsäkringstransaktioner ingår i beräkningen av årsomsättningen.

#### *Skattebefrielsens inträde och utträde*

Av småföretagsdirektivet framgår att medlemsstaterna inte får bevilja en beskattningsbar person undantag från skatteplikt under en period av ett kalenderår om det nationella tröskelvärdet överskridits under det föregående kalenderåret. Denna period får förlängas till två kalenderår (artikel 288a.1). En beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat som beviljar undantag från skatteplikt ska inte heller kunna omfattas av undantaget om årsomsättningen inom unionen överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret (artikel 288a.2).

Medlemsstaterna får införa en tröghetsregel som innebär att den beskattningsbara personen kan fortsätta att omfattas av undantaget från skatteplikt i artikel 284.1 under vissa förutsättningar (artikel 288a.1 andra och tredje styckena). Medlemsstaterna får dock möjlighet att fastställa att det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 284.1 ska upphöra att vara tillämpligt från och med den tidpunkt då tröskelvärdet överskrider (artikel 288a.1 fjärde stycket). För en beskattningsbar person som inte är etablerad i den medlemsstat som beviljar undantag från skatteplikt ska undantaget från skatteplikt upphöra att gälla från och med den tidpunkt som årsomsättningen inom unionen överskrider 100 000 euro (artikel 288a.2 andra stycket).

#### *Ingen avdragsrätt vid tillämpning av undantaget i ett annat EU-land*

Av direktivet framgår att rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt saknas i de situationer sådana beskattningsbara personer gör inköp i sin etableringsmedlemsstat som har koppling till leveranser och tillhandahållanden som är undantagna från skatteplikt i andra medlemsstater (artikel 169a).

## 4.1.2 Tillämpning av undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land

### *Den beskattningsbara personen ska lämna en förhandsanmälan*

För att få tillämpa ett undantag från skatteplikt i annan medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad ska den beskattningsbara personen lämna in en förhandsanmälan till den medlemsstat där den är etablerad (etableringsmedlemsstaten, artikel 284.3 a).

Förhandsanmälan ska innehålla åtminstone följande information (artikel 284a.1):

a) Den beskattningsbara personens namn, verksamhet, rättsliga form och adress.

b) Uppgift om den eller de medlemsstater där den beskattningsbara personen avser att tillämpa undantaget från skatteplikt.

c) Det totala värdet av de varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad och i var och en av de andra medlemsstaterna under det föregående kalenderåret. Denna information ska tillhandahållas för varje föregående kalenderår som omfattas av den period som avses i artikel 288a.1 första stycket med avseende på varje medlemsstat som tillämpar den möjlighet som anges där.

d) Det totala värdet av de varor som levererats och/eller tillhandahållits i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad och i var och en av de andra medlemsstaterna under innevarande kalenderår före anmälan.

Värdena som anges i förhandsanmälan ska utgöras av de belopp som anges i artikel 288 samt anges i euro (artikel 284c.1 a och b). De medlemsstater som inte har infört euron får kräva att värdena uttrycks i deras nationella valutor. Om leveranserna och tillhandahållandena har skett i andra valutor ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkningen ska göras på grundval av den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs (artikel 284c.1 andra stycket).

### *Den beskattningsbara personen ska identifieras med ett individuellt registreringsnummer*

För att få tillämpa undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad krävs också att den beskattningsbara personen identifieras för tillämpningen av undantaget från skatteplikt med hjälp av ett individuellt registreringsnummer i etableringsmedlemsstaten (artikel 284.3 b). Det individuella registreringsnumret ska ha suffixet ”EX” (artikel 284.3 tredje stycket).

Undantaget från skatteplikt gäller från och med det datum då etableringsmedlemsstaten informerar den beskattningsbara personen om det individuella registreringsnumret (artikel 284.5 a). Det ska ske högst 35 dagar efter mottagandet av förhandsanmälan, utom i särskilda fall då medlemsstaterna för att undvika skatteundandragande eller skatteflykt får begära ytterligare tid för att genomföra nödvändiga kontroller (artikel 284.5 andra stycket).

### *Uppdatering av förhandsanmälan ska göras vid ändringar*

Om den information som lämnats i förhandsanmälan ändras ska den beskattningsbara personen genom en uppdatering av förhandsanmälan informera etableringsmedlemsstaten. Om den beskattningsbara personen exempelvis avser att tillämpa undantaget från skatteplikt i en eller flera andra medlemsstater än de som angetts i förhandsanmälan ska personen informera om detta. Vidare ska den beskattningsbara personen informera om beslutet att upphöra att tillämpa undantag från skatteplikt i en eller flera medlemsstater där den beskattningsbara personen inte är etablerad (artikel 284.4).

Om uppdateringen görs i syfte att tillämpa undantaget från skatteplikt i en eller flera medlemsstater än de som angetts tidigare, behöver den beskattningsbara personen inte tillhandahålla den information som redan tidigare lämnats i samband med den kvartalsvisa rapporteringen. Däremot ska det individuella registreringsnumret anges (artikel 284a.2 andra stycket).

Om den beskattningsbara personen informerar om sin avsikt att tillämpa undantag från skatteplikt i flera medlemsstater gäller undantaget från skatteplikt från och med det datum då etableringsmedlemsstaten ger den beskattningsbara personen en bekräftelse av registreringsnumret (artikel 284.5 b). Det ska ske högst 35 arbetsdagar efter mottagandet av anmälan, utom i de fall då medlemsstaterna för att undvika skatteundragande eller skatteflykt får begära ytterligare tid för att genomföra nödvändiga kontroller för att undvika skatteundragande eller skatteflykt (artikel 284.5 andra stycket).

Om den beskattningsbara personen informerar etableringsmedlemsstaten om att den inte längre avser att tillämpa undantaget från skatteplikt upphör undantaget att gälla från och med den första dagen i det kalenderkvartal som följer på mottagandet av informationen från den beskattningsbara personen eller, om informationen tas emot under ett kalenderkvartals sista månad, från och med den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad (artikel 284.4 andra stycket).

### *Rapportering ska ske kvartalsvis*

För att säkerställa att undantaget från skatteplikt fungerar väl införs i mervärdesskattedirektivet genom småföretagsdirektivet bestämmelser om rapportering i artikel 284b mervärdesskattedirektivet.

En beskattningsbar person som utnyttjar undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där personen inte är etablerad, ska därför för varje kalenderkvartal rapportera följande information till etableringsmedlemsstaten, inklusive det individuella registreringsnumret:

a) det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som utförts under kalenderkvartalet i etableringsmedlemsstaten, eller "0" om inga leveranser eller tillhandahållanden har utförts,

b) det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som utförts under kalenderkvartalet i var och en av de andra medlemsstaterna utom etableringsmedlemsstaten, eller "0" om inga leveranser eller tillhandahållanden har utförts.

Värdena som anges i rapporteringen ska utgöras av de belopp som anges i artikel 288 samt anges i euro (artikel 284c.1 a och b). De medlemsstater

som inte har infört euron får kräva att värdena uttrycks i deras nationella valutor. Om leveranserna och tillhandahållandena har skett i andra valutor ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkningen ska göras på grundval av den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs (artikel 284c.1 andra stycket).

Informationen ska lämnas inom en månad efter kalenderkvartalets utgång (artikel 284b.2).

Om tröskelvärdet för årsomsättning i unionen som avses i artikel 284.2 a överskrids ska den beskattningsbara personen informera etableringsmedlemsstaten inom 15 arbetsdagar. Den beskattningsbara personen är också skyldig att rapportera värdet av de leveranser och tillhandahållanden som anges i artikel 284b.1 och som utförts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet för årsomsättning i unionen överskreds (artikel 284b.3).

#### *Det individuella registreringsnumret ska avaktiveras i vissa situationer*

Enligt den nya artikel 284e i mervärdesskattedirektivet ska etableringsmedlemsstaten utan dröjsmål antingen avaktivera det individuella registreringsnumret eller, om den beskattningsbara personen fortsätter att tillämpa undantaget från skatteplikt i en eller flera andra medlemsstater, anpassa den information som mottagits enligt artikel 284.3 och 284.4 med avseende på den eller de berörda medlemsstaterna om

a) det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som den beskattningsbara personen rapporterat överstiger det belopp som avses i artikel 284.2 a,

b) den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt har meddelat att den beskattningsbara personen inte har rätt till undantag från skatteplikt eller att undantaget från skatteplikt har upphört att vara tillämpligt i den medlemsstaten,

c) den beskattningsbara personen har meddelat sitt beslut att upphöra att tillämpa undantaget från skatteplikt, eller

d) den beskattningsbara personen har meddelat, eller det på annat sätt kan antas, att den beskattningsbara personens verksamhet har upphört.

### **4.1.3 Övriga förenklningar för beskattningsbara personer som tillämpar undantaget från skatteplikt**

Medlemsstaterna får enligt småföretagsdirektivet befria beskattningsbara personer som tillämpar undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där den personen inte är etablerad från skyldigheten att registrera sig till mervärdesskatt eller inge en mervärdesskattedeklaration med avseende på de leveranser och tillhandahållanden som omfattas av undantaget från skatteplikt i den medlemsstaten (artikel 284d.1).

Vidare ska en beskattningsbar person som tillämpar undantaget från skatteplikt såväl i etableringsmedlemsstaten som i någon annan medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad inte behöva lämna en mervärdesskattedeklaration i fråga om de leveranser och

tillhandahållanden som omfattas av undantaget från skatteplikt i etableringsmedlemsstaten (artikel 284d.2).

En medlemsstat får dock kräva att en beskattningsbar person som inte rapporterar kvartalsvis enligt 284b registrerar sig för mervärdesskatt samt ingår mervärdesskattedeclaration (artikel 284d.3).

Genom småföretagsdirektivet införs dessutom en ändring i 220a mervärdesskattedirektivet som innebär att medlemsstaterna ska ge små företag som omfattas av undantaget från skatteplikt i artikel 284 möjlighet att utfärda förenklad faktura.

Vidare införs i mervärdesskattedirektivet ett nytt avsnitt 2a (artiklarna 292a–292c) som anger ytterligare förenklingar för beskattningsbara personer som är etablerade i en medlemsstat och som tillämpar undantaget från skatteplikt endast i den medlemsstaten. Medlemsstaterna får också befria små företag från vissa eller alla skyldigheter som anges i artiklarna 217–271, dvs. skyldigheter avseende fakturering, räkenskaper och deklarerationer (artikel 292d).

## 4.2 Ändringar i rådets förordning om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri

Rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri (förordningen om administrativt samarbete) reglerar utbytet av uppgifter mellan EU:s medlemsstater i mervärdesskattesammanhang. Reglerna syftar till att säkerställa en korrekt beskattning och förhindra skatteflykt och skatteundandragande.

Genom småföretagsdirektivet införs ändringar i förordningen. Ändringarna avser bl.a. utbyte mellan behöriga myndigheter av den information som lämnas av de beskattningsbara personerna i förhandsanmälan och i den kvartalsvisa rapporteringen.

Förordningens bestämmelser innebär i stora drag följande tillvägagångssätt om en beskattningsbar person vill tillämpa ett undantag från skatteplikt i ett annat EU-land:

1. En beskattningsbar person som är etablerad inom EU gör en förhandsanmälan hos den behöriga myndigheten i etableringsmedlemsstaten om att få undantas från skatteplikt i ett angivet EU-land.

2. Innan behörig myndighet identifierar den beskattningsbara personen eller bekräftar det individuella registreringsnumret för den beskattningsbara personen ska behörig myndighet i etableringsmedlemsstaten kontrollera att årsomsättningen inom EU inte överskridits under det innevarande eller det föregående kalenderåret.

3. Etableringsmedlemsstaten överför informationen i förhandsanmälan på elektronisk väg till de behöriga myndigheterna i den eller de medlemsstater som angetts i förhandsanmälan inom 15 arbetsdagar från det datum då informationen blir tillgänglig.

4. Den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt ska, på grundval av den information som angetts i förhandsanmälan, inom 15

arbetsdagar från mottagandet av informationen på elektronisk väg bekräfta för de behöriga myndigheterna i etableringsmedlemsstaten att det nationella tröskelvärde för årsomsättning som avses i artikel 284.2 b i mervärdesskattedirektivet inte överskridits under innevarande kalenderår och att de villkor som avses i artikel 288a.1 är uppfyllda.

5. Om den beskattningsbara personen uppfyller villkoren för undantag från skatteplikt i det andra EU-landet informerar den behöriga myndigheten i etableringsmedlemsstaten den beskattningsbara personen om ett individuellt registreringsnummer.

Etableringsmedlemsstaten lagrar uppgifterna om den beskattningsbara personen i ett elektroniskt system. Varje medlemsstat beviljar de behöriga myndigheterna i alla medlemsstater automatiserad åtkomst till den information som lagras i de elektroniska systemen.

## 5 Skattesatsdirektivet

### 5.1 Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter

Av artikel 53 i mervärdesskattedirektivet framgår att platsen för tillhandahållande av tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållsmässiga eller liknande arrangemang samt tjänster i anknytning till tillträdet som tillhandahålls en beskattningsbar person ska vara den plats där evenemangen i fråga faktiskt äger rum. Genom direktiv 2022/542/EU (skattesatsdirektivet) införs ett andra stycke i artikel 53 som anger att bestämmelsen inte ska vara tillämplig på tillträde till dessa evenemang om närvaron är virtuell.

Av artikel 54.1 framgår att platsen för tillhandahållande av tjänster och underordnade tjänster i samband med kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållsmässiga eller liknande verksamheter som tillhandahålls en icke beskattningsbar person ska vara den plats där dessa verksamheter faktiskt äger rum. Genom skattesatsdirektivet införs ett nytt stycke i artikel 54.1 som anger att om tjänsterna och de underordnade tjänsterna hänför sig till verksamheter som strömmas eller på annat sätt görs tillgängliga virtuellt ska platsen för tillhandahållandet vara den plats där den icke beskattningsbara personen är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas.



## 5.2 Beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter

### 5.2.1 Skattesats vid leverans av konstverk, samlarföremål och antikviteter

I artikel 94.1 i mervärdesskattedirektivet anges att den skattesats som ska tillämpas vid gemenskapsinterna förvärv av varor ska vara den skattesats som tillämpas inom medlemsstatens territorium på leverans av motsvarande varor. I artikel 94.2 anges att skattesatsen vid import av varor vara den skattesats som tillämpas inom medlemsstatens territorium på leverans av samma varor, om inte annat följer av artikel 103.1. Artikel 103.1 anger att den reducerade skattesats eller en av de reducerade skattesatser som en medlemsstat tillämpar med stöd av artiklarna 98 och 99 också får tillämpas vid import av konstverk, samlarföremål och antikviteter. Vidare anges i artikel 103.2 att den reducerade skattesatsen som tillämpas vid import av nämnda varor även får tillämpas på följande transaktioner:

a) Leveranser av konstverk som görs av upphovsmannen eller hans efterföljande rättsinnehavare.

b) Leveranser av konstverk som tillfälligt utförs av en beskattningsbar person som inte är en beskattningsbar återförsäljare, när konstverken har importerats av den beskattningsbara personen själv eller när de har levererats till honom av upphovsmannen eller hans efterföljande rättsinnehavare eller när de har gett honom rätt till fullt avdrag av mervärdesskatten.

Genom skattesatsdirektivet utgår artikel 103. I stället införs en ny bestämmelse i artikel 94.3 som innebär att medlemsstater som tillämpar normalskattesatsen för leveranser av konstverk, samlarföremål och antikviteter får tillämpa en reducerad skattesats i enlighet med artikel 98.1 första stycket för import av dessa varor till medlemsstatens territorium. Den reducerade skattesatsen får endast tillämpas på leveranser av de varor och tillhandahållanden av de tjänster som förtecknas i bilaga III (artikel 98.1). Av punkten 26 i bilaga III framgår att den reducerade skattesatsen får tillämpas på leverans av konstverk, samlarföremål och antikviteter som är förtecknade i bilaga IX, delarna A, B och C.

Vidare införs en ny artikel 98a som anger att de reducerade skattesatser och undantag som avses i artikel 98.1 och 98.2 inte ska tillämpas på leveranser av konstverk, samlarföremål och antikviteter som omfattas av de särskilda ordningarna i avdelning XII kapitel 4 (vinstmarginalbeskattning).

### 5.2.2 Tillämpningsområdet för vinstmarginalbeskattning ändras

I avdelning XII, kapitel 4 i mervärdesskattedirektivet finns den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter. Ordningen för beskattning av vinstmarginal ska tillämpas på beskattningsbara återförsäljares leveranser av begagnade varor, konstverk,

samlarföremål och antikviteter, om varorna levererats till dem i gemenskapen av någon av de personer som anges i artikel 314, eller i de situationer som anges i artikel 316.1.

Genom skattesatsdirektivet införs en ändring i artikel 316.1. Rätten till tillämpa vinstmarginalbeskattning gäller inte om reducerade skattesatser har tillämpats på berörda konstverk, samlarföremål och antikviteter som levererats till eller importerats av en beskattningsbar återförsäljare.

## 6 Ändringar med anledning av småföretagsdirektivet

### 6.1 Höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt

<b>Promemorians förslag:</b> Omsättningsgränsen för undantag från mervärdesskatteplikt höjs till 120 000 kronor.
--

**Skälen för förslaget:** Den 1 januari 2017 infördes en omsättningsgräns för mervärdesskatt som innebär att leveranser och tillhandahållanden av beskattningsbara personer med en årsomsättning på högst 30 000 kronor undantogs från skatteplikt. Syftet var främst att förenkla för små företag som till exempel mikroproducenter av el från solceller (prop. 2016/17:1 s. 397).

Den 1 juli 2022 höjdes omsättningsgränsen till 80 000 kronor. För beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige gäller alltså i dag att leveranser och tillhandahållanden undantas från skatteplikt om den beskattningsbara personens årsomsättning inte beräknas överstiga 80 000 kronor under beskattningsåret, och inte heller har överstigit 80 000 kronor för något av de två närmast föregående beskattningsåren (18 kap. 2–3 §§ ML). Undantaget är frivilligt att tillämpa för de beskattningsbara personerna (18 kap. 15 § ML).

Enligt mervärdesskattedirektivet gäller att medlemsstaterna får tillämpa undantag från skatteplikt för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som är etablerade i medlemsstaten och vars årsomsättning inte överskrider det tröskelvärde som fastställts i den medlemsstaten. Sverige har i nuläget, enligt artikel 287 i mervärdesskattedirektivet, rätt att ha en omsättningsgräns på 10 000 ecu (ca 90 000 kronor). Genom de ändringar som görs i småföretagsdirektivet får medlemsstaterna införa ett tröskelvärde om högst 85 000 euro (artikel 284.1). På samma sätt som tidigare är det frivilligt för de beskattningsbara personerna att tillämpa omsättningsgränsen.

Det är angeläget att förbättra villkoren för de allra minsta företagen. Ett sätt att göra detta är att höja omsättningsgränsen för undantag från mervärdesskatt. En höjning av omsättningsgränsen innebär en förenkling för fler företag genom att de som väljer att tillämpa undantaget inte längre

behöver ta ut och redovisa mervärdesskatt på sin försäljning. En höjning kan också främja de minsta företagens konkurrensförmåga i förhållande till större företag. En högre omsättningsgräns kan därmed förbättra villkoren för dessa företag att bedriva sin verksamhet och sänka trösklarna för personer som vill starta företag. Vidare minskar den administrativa bördan även för Skatteverket, som inte behöver hantera deklARATIONER och betalningar för sådana företag.

En höjd omsättningsgräns kan samtidigt också leda till önskade effekter på konkurrensen mellan företag. Konkurrenssnedvridningar uppkommer mellan de företag som har en omsättning över respektive under omsättningsgränsen. En avvägning måste alltså göras mellan för- och nackdelar med en höjd omsättningsgräns.

Vid höjningen av omsättningsgränsen till 80 000 kronor gjordes inga ändringar av reglerna i övrigt. Nuvarande regler är således utformade utifrån den tidigare omsättningsgränsen på 30 000 kronor, vilket innebär att reglerna är förhållandevis enkla. Exempelvis behöver nystartade företag inte ansöka om att omfattas av bestämmelserna. En allmän utgångspunkt bör vara att, i den mån det är möjligt, behålla samma enkla system som idag.

För att underlätta för de allra minsta företagen bör den nuvarande gränsen höjas. Mot bakgrund av det som anförts ovan bedöms en höjning av omsättningsgränsen till 120 000 kr som väl avvägd. Höjningen ligger inom ramen för vad som är tillåtet enligt mervärdesskattedirektivet.

### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändringar i nya 18 kap. 4 § mervärdesskattelagen.

## 6.2 Fler får utfärda förenklad faktura

**Promemorians förslag:** Beskattningsbara personer som omfattas av undantaget från skatteplikt får utfärda förenklad faktura för sina leveranser och tillhandahållanden.

**Skälen för förslaget:** En förenklad faktura får utfärdas om fakturans totalbelopp inte överstiger 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt. Vidare får förenklad faktura utfärdas om handelsbruk, administrativ praxis eller de tekniska förutsättningarna för utfärdande av fakturan gör det svårt att uppfylla alla de krav på fakturans innehåll som ställs i 17 kap. 24 §. Dessutom får förenklad faktura utfärdas om det är en sådan handling eller sådant meddelande som innebär en ändring av den ursprungliga fakturan (17 kap. 26 § ML).

En förenklad faktura får innehålla färre uppgifter än vanliga fakturor. Datum för utfärdande av fakturan, identifiering av leverantör eller tillhandahållare samt identifiering av varan eller tjänsten som levererats eller tillhandahållits måste framgå. Däremot behöver bl.a. uppgift om förvärvaren inte alltid anges. Vissa leveranser eller tillhandahållanden är dock undantagna från tillämpningsområdet för förenklad faktura, exempelvis leverans av varor eller tillhandahållanden av tjänster där förvärvaren är skyldig att betala mervärdesskatten och den som levererar

varan eller tjänsten är en beskattningsbar person som inte är etablerad inom landet (17 kap. 27 § ML).

Ändringarna i småföretagsdirektivet innebär att medlemsstaterna ska låta de beskattningsbara personer som omfattas av undantaget från skatteplikt för små företag få utfärda förenklad faktura. Det föreslås därför att möjligheten att utfärda förenklad faktura utökas så att de beskattningsbara personer som omfattas av undantaget från skatteplikt i 18 kap. ML får utfärda förenklad faktura. Detta gäller dock inte fall som avses i 17 kap. 27 § ML.

Småföretagsdirektivet ger i artiklarna 292a–292d medlemsstaterna möjlighet att införa ytterligare förenklingar för de företag som omfattas av den särskilda ordningen för små företag. Exempelvis får medlemsstaterna befria beskattningsbara personer från registrerings- och deklarations-skyldighet. Bestämmelserna motsvarar i huvudsak de förenklingar som redan finns idag enligt mervärdesskattedirektivet och som i stor utsträckning genomförts i svensk rätt.

### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändringar i 17 kap. 26 § mervärdesskattelagen.

## 6.3 Beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige får möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra EU-länder

### 6.3.1 En förhandsanmälan ska lämnas in

**Promemorians förslag:** En beskattningsbar person som är etablerad i Sverige får möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i ett annat EU-land där den inte är etablerad. Den beskattningsbara personen ska då lämna en förhandsanmälan till Skatteverket på elektronisk väg.

En förhandsanmälan ska innehålla

1. nödvändiga identifikationsuppgifter,
2. uppgift om varje annat EU-land där den beskattningsbara personen avser att utnyttja undantaget från skatteplikt, och
3. det totala värdet av de varor som levererats och de tjänster som tillhandahållits här i landet och i varje annat EU-land under
  - a) det kalenderår då anmälan lämnas in, och
  - b) de två närmast föregående kalenderåren.

Värdena ska beräknas på samma sätt som årsomsättningen beräknas. Om det andra EU-landet inte infört en karenstid på två år för överskridande av tröskelvärdet behöver den beskattningsbara personen bara ange årsomsättningen för det närmast föregående kalenderåret.

**Skälen för förslaget:** Genom småföretagsdirektivet införs en möjlighet för beskattningsbara personer som är etablerade i ett EU-land att tillämpa undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land där de inte är etablerade. Syftet är att skapa lika villkor för små företag oavsett var de är etablerade inom EU.

För att få tillämpa undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land krävs att den beskattningsbara personen lämnar en förhandsanmälan till etableringsmedlemsstaten och identifieras med hjälp av ett individuellt registreringsnummer (artikel 284.3). Etableringsmedlemsstaten får kräva att förhandsanmälan ska lämnas elektroniskt (artikel 284c.2). Det föreslås därför att en bestämmelse införs i 18 kap. ML som anger att en beskattningsbar person som är etablerad här i landet och som vill tillämpa bestämmelserna om undantag från skatteplikt för små företag i ett annat EU-land ska lämna en förhandsanmälan till Skatteverket. Att anmälan lämnas elektroniskt bedöms underlätta för såväl företagen som Skatteverket. Förhandsanmälan föreslås därför lämnas på elektronisk väg.

Av artikel 284a.1 i småföretagsdirektivet framgår att en förhandsanmälan, utöver identifikationsuppgifter, ska innehålla följande uppgifter:

a) Uppgift om den eller de medlemsstater där den beskattningsbara personen avser att utnyttja undantaget från skatteplikt.

b) Det totala värdet av de varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad och i var och en av de andra medlemsstaterna under det föregående kalenderåret.

c) Det totala värdet av de varor som levererats och/eller de tjänster som tillhandahållits i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad och i var och en av de andra medlemsstaterna under innevarande kalenderår före anmälan.

Det föreslås därför att en motsvarande bestämmelse införs i 18 kap. ML. Det får anses tillräckligt att det i mervärdesskattelagen anges att det finns en skyldighet att ange identifikationsuppgifter, medan de närmare detaljerna kan regleras i verkställighetsföreskrifter.

Vidare framgår av artikel 284a.1 andra stycket samma direktiv att den beskattningsbara personen endast behöver ange det totala värdet av de varor som levererats eller de tjänster som tillhandahållits för det föregående kalenderåret i EU-landet om det EU-landet anger som villkor för undantag från skatteplikt att tröskelvärdet inte får överskridas under innevarande kalenderår och inte heller det föregående kalenderåret. Det innebär att, om det andra landet inte valt att införa en karenstid på två år för överskridande av tröskelvärdet, vilket är möjligt enligt artikel 288a.1, behöver den beskattningsbara personen bara ange årsomsättningen för det närmast föregående kalenderåret. Det föreslås därför att det införs en bestämmelse med den innebörden.

Genom småföretagsdirektivet införs dessutom artikel 284c.1 a i mervärdesskattedirektivet. Av den bestämmelsen följer att värdena i artikel 284a.1 c och d ska beräknas på samma sätt som årsomsättningen (artikel 288). Det föreslås därför att det införs en bestämmelse i 18 kap. ML som innebär att det totala värdet av de varor som levererats och de tjänster som tillhandahållits här i landet och i varje annat EU-land ska beräknas på samma sätt som årsomsättningen beräknas enligt 18 kap. 12–16 §§.

Genom småföretagsdirektivet görs ett tillägg i artikel 169a som innebär att avdragsrätten inte gäller transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt artikel 284. Det föreslås därför att det införs en bestämmelse i 13 kap. ML som tydliggör att avdrag inte får göras om den

beskattningsbara personen gör inköp här som är hänförliga till leveranser och tillhandahållanden som är undantagna från skatteplikt i ett annat EU-land.

### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändringar i 13 kap. 9 § och att två nya paragrafer, 18 kap. 25 och 26 §§, införs i mervärdesskattelagen.

## **6.3.2 Skatteverket fattar ett identifieringsbeslut**

**Promemorians förslag:** Skatteverket ska efter förhandsanmälan från en beskattningsbar person fatta ett beslut om ett individuellt nummer (identifieringsnummer) för tillämpning av undantaget från skatteplikt i det andra EU-landet (identifieringsbeslut).

Skatteverket ska fatta ett identifieringsbeslut om den beskattningsbara personen har en årsomsättning inom EU som inte överstiger 100 000 euro, och inte heller har överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret. Den beskattningsbara personen får inte heller ha en årsomsättning i det EU-land där den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget som överskrider tröskelvärdet som gäller i det landet, och ska i övrigt uppfylla de villkor för undantag från skatteplikt som gäller i det landet.

**Skälen för förslaget:** Av småföretagsdirektivet framgår att den beskattningsbara personen ska identifieras med hjälp av ett individuellt registreringsnummer för att få tillämpa undantaget från skatteplikt i ett EU-land där den inte är etablerad (artikel 284.3 b). På samma sätt som i de särskilda ordningarna för distansförsäljning av varor och tillhandahållanden av tjänster föreslås att Skatteverket ska fatta ett beslut om ett individuellt nummer (identifieringsnummer) för tillämpning av undantaget från skatteplikt i ett annat land (identifieringsbeslut). Ett identifieringsbeslut ska fattas om villkoren för att tillämpa undantaget från skatteplikt i det EU-land som förhandsanmälan avser är uppfyllda. Dessutom måste villkoren för årsomsättning inom EU vara uppfyllda.

Villkoren för att få tillämpa ett undantag från skatteplikt i ett annat EU-land är uppfyllda om det tröskelvärde för årsomsättning som gäller i det EU-landet inte överskridits och att den beskattningsbara personen i övrigt uppfyller villkoren i bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 288a.1 mervärdesskattedirektivet. Ett sådant villkor kan avse den period under vilken tröskelvärdet i det aktuella EU-landet inte får ha överskridits. Vidare får inte den beskattningsbara personens årsomsättning inom EU överstiga 100 000 euro, och inte heller ha överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret (artikel 284.2 a och artikel 288a.2).

Identifieringsbeslutet kan sägas bestå av två delar. Den ena delen avser bedömningen av om villkoren för årsomsättning inom EU är uppfyllda. Denna bedömning görs av etableringsmedlemsstaten. Den andra delen avser bedömningen av om villkoren för undantag från skatteplikt i den andra medlemsstaten är uppfyllda. Den bedömningen görs av den medlemsstat där undantaget från skatteplikt ska tillämpas. Detta tydliggörs i artikel 37b.1 och 2 i förordningen om administrativt samarbete

(904/2010), där det framgår att den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt ska bekräfta för de behöriga myndigheterna i etableringsmedlemsstaten att tröskelvärdet för årsomsättningen inte överskridits och att övriga villkor är uppfyllda. Etableringsmedlemsstaten ska, innan den identifierar den beskattningsbara personen, beräkna att tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU inte överskridits. När Sverige är etableringsmedlemsstat ska alltså Skatteverket kontrollera att tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU inte har överskridits för det aktuella företaget.

Direktivet innehåller också bestämmelser om utformningen av identifieringsnumret (artikel 284.3). Detta kan regleras genom verkställighetsföreskrifter.

### *Lagförslag*

Förslaget innebär att två nya paragrafer, 18 kap. 28 och 29 §§, införs i mervärdesskattelagen.

### **6.3.3 Tillämpning av undantaget från skatteplikt i fler EU-länder**

**Promemorians förslag:** Om den beskattningsbara personen vill tillämpa undantag från skatteplikt i fler EU-länder än de som angetts i förhandsanmälan ska den beskattningsbara personen uppdatera sin förhandsanmälan på elektronisk väg. Skatteverket ska efter en sådan uppdatering från den beskattningsbara personen fatta ett identifieringsbeslut för det EU-land som uppdateringen avser.

**Skälen för förslaget:** Av artikel 284.4 i småföretagsdirektivet framgår att den beskattningsbara personen i förväg ska informera etableringsmedlemsstaten om ändringar i den information som tillhandahållits i förhandsanmälan. En sådan ändring kan vara att den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget från skatteplikt i fler EU-länder än de som angetts i förhandsanmälan. Medlemsstaterna får kräva att en sådan ändring lämnas elektroniskt (artikel 284c.2). Undantaget från skatteplikt ska i denna situation gälla från och med det datum då etableringsmedlemsstaten ger den beskattningsbara personen en bekräftelse av registreringsnumret (artikel 284.5). Med anledning av detta föreslås att en bestämmelse införs som innebär att den beskattningsbara personen ska uppdatera förhandsanmälan om den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget från skatteplikt i fler EU-länder än de som tidigare angetts i förhandsanmälan. Eftersom förhandsanmälan föreslås lämnas in elektroniskt är det lämpligt att även denna uppdatering sker på elektronisk väg.

Uppdateringen ska i huvudsak innehålla samma information som en förhandsanmälan, se 26 §, om inte informationen redan framgår av en särskild sammanställning (artikel 284a.2). På motsvarande sätt som för förhandsanmälan får det anses tillräckligt att det i mervärdesskattelagen anges att det finns en skyldighet att ange identifikationsuppgifter, medan de närmare detaljerna kan regleras i verkställighetsföreskrifter (avsnitt 6.3.1).

Enligt artikel 284.5 ska den beskattningsbara personen få en bekräftelse av sitt identifieringsnummer om villkoren för undantag från skatteplikt är uppfyllda. Det föreslås att Skatteverket efter en uppdatering från den beskattningsbara personen ska fatta ett beslut för det land som uppdateringen avser. I ML bör termen identifieringsbeslut användas både för ett beslut om identifieringsnummer och ett beslut som bekräftar identifieringsnumret eftersom båda besluten rör identifieringen av den beskattningsbara personen.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 30 §, införs i mervärdesskattelagen.

### **6.3.4 När Skatteverket ska fatta ett identifieringsbeslut**

**Promemorians förslag:** Ett identifieringsbeslut ska fattas inom 35 arbetsdagar från att förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan togs emot. Beslutet får dock fattas senare om den behöriga myndigheten i det andra EU-landet begär ytterligare tid för att utföra nödvändiga kontroller i syfte att undvika skatteundandragande eller skatteflykt.

**Skälen för förslaget:** Av förordningen om administrativt samarbete (904/2010) framgår att etableringsmedlemsstaten ska överföra informationen i förhandsanmälan eller uppdateringen av en anmälan till de behöriga myndigheterna i de medlemsstater som beviljar undantaget från skatteplikt inom 15 dagar från det datum då informationen blir tillgänglig (artikel 37a). Den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt ska, på grundval av den information som angetts i förhandsanmälan, inom 15 arbetsdagar från mottagandet av informationen på elektronisk väg bekräfta för den behöriga myndigheten i etableringsmedlemsstaten att det nationella tröskelvärde för årsomsättning som avses i artikel 284.2 b i mervärdesskattedirektivet inte överskridits under innevarande kalenderår och att de villkor som avses i artikel 288a.1 i nämnda direktiv är uppfyllda (artikel 37b.2). Etableringsmedlemsstaten ska, innan den identifierar den beskattningsbara personen, kontrollera att tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU inte överskridits (artikel 37b.1).

Om den beskattningsbara personen uppfyller villkoren för undantag från skatteplikt i det aktuella EU-landet och årsomsättning inom EU informerar den behöriga myndigheten i etableringsmedlemsstaten den beskattningsbara personen om ett individuellt registreringsnummer. I småföretagsdirektivet anges att den beskattningsbara personen ska informeras om sitt individuella registreringsnummer högst 35 arbetsdagar efter mottagandet av förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan. Avsteg från denna tidpunkt får ske i särskilda fall då medlemsstaterna för att undvika skatteundandragande eller skatteflykt får begära ytterligare tid för att genomföra nödvändiga kontroller (artikel 284.5). Detta gäller alltså när den behöriga myndigheten i den medlemsstat som ska bevilja själva undantaget begär ytterligare tid för granskning. Med anledning av detta föreslås att Skatteverket ska fatta identifieringsbeslut



inom 35 arbetsdagar från att förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan togs emot, men att beslutet får fattas vid en senare tidpunkt om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land begär ytterligare tid för att utföra nödvändiga kontroller i syfte att undvika skatteundandragande eller skatteflykt.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 31 §, införs i mervärdesskattelagen.

### **6.3.5 Skatteverket ska underrättas om förändringar**

**Promemorians förslag:** Om ändringar skett i den information som lämnats i förhandsanmälan ska den beskattningsbara personen uppdatera sin förhandsanmälan på elektronisk väg. Detta gäller också om den beskattningsbara personens verksamhet upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att undantas från skatteplikt i ett annat EU-land inte längre är uppfyllda.

**Skälen för förslaget:** Genom småföretagsdirektivet införs bestämmelser som reglerar vad som händer om den information som lämnats i förhandsanmälan ändras. Den beskattningsbara personen ska i dessa fall informera etableringsmedlemsstaten om ändringarna genom att uppdatera sin förhandsanmälan (artikel 284.4). Etableringsmedlemsstaten får kräva att informationen ska lämnas elektroniskt (artikel 284c.2). Det föreslås därför att en ny bestämmelse införs som innebär att om ändringar skett i den information som tidigare tillhandahållits i förhandsanmälan ska den beskattningsbara personen på elektronisk väg uppdatera sin förhandsanmälan. Detta gäller också om den beskattningsbara personens verksamhet upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att undantas skatteplikt i ett annat EU-land inte längre är uppfyllda.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 32 §, införs i mervärdesskattelagen.

### **6.3.6 När Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut**

**Promemorians förslag:** När förutsättningarna för att få tillämpa undantaget från skatteplikt inte längre finns på grund av att den beskattningsbara personens årsomsättning inom EU överstiger 100 000 euro eller den beskattningsbara personen meddelat att den upphört att tillämpa undantaget från skatteplikt ska Skatteverket återkalla identifieringsbeslutet. Skatteverket ska också återkalla ett identifieringsbeslut om den beskattningsbara personen meddelat att den upphört med sin verksamhet eller om det på annat sätt kan antas att verksamheten har upphört.

Vidare ska Skatteverket återkalla ett identifieringsbeslut om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land meddelat att den beskattningsbara personen inte har rätt att tillämpa undantaget från skatteplikt i det EU-landet, eller om undantaget från skatteplikt har upphört att vara tillämpligt där.

**Skälen för förslaget:** I mervärdesskattedirektivet införs en bestämmelse som anger att etableringsmedlemsstaten utan dröjsmål ska avaktivera det individuella registreringsnumret i vissa särskilt angivna situationer (artikel 284e). Av bestämmelsen framgår dock att etableringsmedlemsstaten, i det fall den beskattningsbara personen fortsätter att tillämpa undantaget från skatteplikt i en eller flera medlemsstater, i stället ska anpassa den information som mottagits enligt artikel 284.3 och 284.4 med avseende på den eller de berörda medlemsstaterna. Etableringsmedlemsstaten ska alltså, i stället för att avaktivera det individuella registreringsnumret, anpassa den information som mottagits i förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan om den beskattningsbara personen fortsätter att tillämpa undantaget från skatteplikt i andra EU-länder.

Det föreslås att Skatteverket ska fatta ett identifieringsbeslut för varje EU-land som undantaget från skatteplikt gäller, se avsnitt 6.3.2 och 6.3.3. När det gäller beslut om identifiering används samma terminologi som i de särskilda ordningarna för distansförsäljning av varor och tillhandahållanden av vissa tjänster. Av samma anledning föreslås att begreppet återkallelse används. Det föreslås därför att identifieringsbeslutet återkallas för det EU-land där grund för återkallelse finns. En återkallelse av ett identifieringsbeslut kan exempelvis ske för ett EU-land där den beskattningsbara personens verksamhet har upphört. Om den beskattningsbara personen har en årsomsättning inom EU som överstiger 100 000 euro får dock undantaget från skatteplikt inte tillämpas i något annat EU-land än i etableringsmedlemsstaten. I sådant fall ska samtliga identifieringsbeslut återkallas.

Det föreslås att Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut om den beskattningsbara personen

1. har en årsomsättning inom EU som överstiger 100 000 euro under ett kalenderår,
2. meddelat att den upphört att tillämpa undantaget från skatteplikt,
3. meddelat om att den har upphört med sin verksamhet,
4. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet.

Bestämmelsen motsvarar artikel 284e a, c och d i mervärdesskattedirektivet.

Av artikel 284e b i mervärdesskattedirektivet framgår att etableringsmedlemsstaten ska avaktivera det individuella registreringsnumret om den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt har meddelat att den beskattningsbara personen inte har rätt till undantag från skatteplikt eller att undantaget har upphört att vara tillämpligt i den medlemsstaten. Det föreslås därför en bestämmelse som anger att Skatteverket också ska återkalla ett identifieringsbeslut om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land meddelat att den beskattningsbara personen inte har rätt att tillämpa undantaget från skatteplikt i det EU-

landet, eller om undantaget från skatteplikt har upphört att vara tillämpligt där.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att två nya paragrafer, 18 kap. 33 och 34 §§, införs i mervärdesskattelagen.

### **6.3.7 En särskild sammanställning ska lämnas till Skatteverket**

**Promemorians förslag:** En beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut ska för varje kalenderkvartal lämna en särskild sammanställning till Skatteverket på elektronisk väg. Den särskilda sammanställningen ska innehålla det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet i Sverige och i varje annat EU-land. Värdet beräknas på samma sätt som årsomsättningen.

Den särskilda sammanställningen ska lämnas även om inga leveranser eller tillhandahållanden har gjorts.

Ett ombud för den beskattningsbara personen ska kunna lämna in och ta del av tidigare inlämnade särskilda sammanställningar.

**Skälen för förslaget:** En beskattningsbar person som, i en medlemsstat där den personen inte är etablerad, tillämpar undantaget från skatteplikt ska för varje kalenderkvartal lämna information till etableringsmedlemsstaten om det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som utförts under kalenderkvartalet i etableringsmedlemsstaten samt i var och en av de andra medlemsstaterna. Informationen ska lämnas även om inga leveranser eller tillhandahållanden utförts (artikel 284b.1 i mervärdesskattedirektivet). Etableringsmedlemsstaten får kräva att den information som avses i artikel 284b.1 ska lämnas elektroniskt (artikel 284c.2). Syftet med bestämmelserna om rapportering är att säkerställa att undantaget från skatteplikt fungerar väl.

Mot denna bakgrund föreslås att bestämmelser införs som anger att en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut ska lämna en särskild sammanställning för varje kalenderkvartal till Skatteverket på elektronisk väg, vad den särskilda sammanställningen ska innehålla och att den särskilda sammanställningen ska lämnas även om inga leveranser eller tillhandahållanden gjorts. Det föreslås också att en definition av vad som avses med särskild sammanställning införs. Med särskild sammanställning avses en redovisning av det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet i Sverige och i varje annat EU-land. I sammanställningen ska också identifieringsnumret anges för den beskattningsbara personen. De uppgifter som ska redovisas i den särskilda sammanställningen motsvarar alltså de uppgifter som ska rapporteras enligt artikel 284b i direktivet.

Av artikel 284c.1 a i mervärdesskattedirektivet följer att värdena i artikel 284b.1 ska utgöras av de belopp som anges i artikel 288. Det föreslås därför att det införs en bestämmelse som anger att det totala värdet av de

varor som levererats och de tjänster som tillhandahållits här i landet och i varje annat EU-land ska beräknas på samma sätt som årsomsättningen beräknas enligt 18 kap. 12–16 §§.

För att underlätta för de beskattningsbara personer som omfattas av ett identifieringsbeslut och därmed kvartalsvis ska lämna in särskilda sammanställningar föreslås att dessa personer ska ha möjlighet att utse ett ombud som godkänns av Skatteverket. Ombudet ska vara lämplig för uppdraget. Den som godkänts som ombud föreslås få lämna särskilda sammanställningar och ta del av tidigare inlämnade särskilda sammanställningar. Vidare föreslås att Skatteverket ska kunna återkalla ett godkännande som ombud om ombudet eller den som omfattas av ett identifieringsbeslut har begärt det, uppdraget har upphört att gälla, eller det har visat sig att ombudet inte är lämplig för uppdraget.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att fyra nya paragrafer, 18 kap. 35–37 och 42 §§, införs i mervärdesskattelagen.

### **6.3.8 Redovisning görs i euro**

**Promemorians förslag:** Beloppen som redovisas i förhandsanmälan och i den särskilda sammanställningen ska anges i euro.

Om leveranserna och tillhandahållandena har gjorts i annan valuta ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkning ska göras baserat på den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

**Skälen för förslaget:** Genom småföretagsdirektivet införs en bestämmelse om att de värden som avses i förhandsanmälan samt den kvartalsvisa rapporteringen ska anges i euro (artikel 284c.1b). Av artikel 284c.1 andra stycket framgår dock att de medlemsstater som inte infört euron får kräva att värdena uttrycks i deras nationella valutor. Vidare framgår av samma bestämmelse att i de fall leveranserna och tillhandahållandena har skett i andra valutor ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkning ska ske enligt den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen, eller om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

I fråga om redovisning enligt de särskilda ordningarna för distansförsäljning av varor och tillhandahållanden av tjänster gjordes bedömningen att redovisningen skulle ske i euro. Skälet är att redovisning i euro underlättar redovisningen för de beskattningsbara personerna eftersom deras försäljning till europeiska konsumenterna ofta sker i euro. Dessutom underlättas hanteringen för Skatteverket som inte behöver göra en omräkning till euro av de redovisade uppgifterna innan de förs vidare till aktuellt EU-land (prop. 2013/14:224 s. 100). Dessa skäl är relevanta även när det gäller beloppen i förhandsanmälan, inklusive den uppdaterade förhandsanmälan, och den särskilda sammanställningen. Det föreslås

därför att redovisning av beloppen i förhandsanmälan och i den särskilda sammanställningen ska göras i euro.

Om leveranserna och tillhandahållandena har skett i annan valuta än euro ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkning ska göras baserat på den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen, eller om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att två nya paragrafer, 18 kap. 27 och 38 §§, införs i mervärdesskattelagen.

### **6.3.9 När den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket**

**Promemorians förslag:** Den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter kalenderkvartalets utgång.

**Skälen för förslaget:** Enligt artikel 284b.2 ska den beskattningsbara personen lämna den information som framgår av artikel 284b.1 inom en månad efter kalenderkvartalets utgång. I flertalet bestämmelser i svensk rätt utgår tidpunkten från när den skattskyldige kommit in med uppgifter till Skatteverket. Det är också denna tidpunkt som Skatteverket på ett enkelt sätt kan kontrollera. Även denna bestämmelse bör alltså utformas på motsvarande sätt. Det föreslås därför en bestämmelse som anger att den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter kalenderkvartalets utgång. Eftersom den särskilda sammanställningen lämnas på elektronisk väg bör dessa tidpunkter i normalfallet sammanfalla.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 39 §, införs i mervärdesskattelagen.

### **6.3.10 Skatteverket får förelägga den beskattningsbara personen att komma in med den särskilda sammanställningen**

**Promemorians förslag:** Skatteverket får förelägga en beskattningsbar person att lämna en särskild sammanställning. Föreläggandet får förenas med vite.

**Skälen för förslaget:** För att säkerställa att undantaget från skatteplikt fungerar väl införs bestämmelser om rapportering i mervärdesskatte-direktivet (artikel 284b). Rapporteringen ska ske kvartalsvis till behörig myndighet i etableringsmedlemsstaten för att därefter delas med den medlemsstat där undantaget från skatteplikt tillämpas. På så vis möjliggörs

en kontroll av omsättningen inom det aktuella EU-landet men även att tröskelvärde för årsomsättningen inom EU inte överskrids. Den kvartalsvisa rapporteringen innebär att de beskattningsbara personerna kan befrias från skyldigheten att registrera sig i det EU-land där de inte är etablerade och lämna mervärdesskattedeklaration (artikel 284d).

I avsnitt 6.3.7 föreslås att rapporteringen ska ske i en så kallad särskild sammanställning. Den särskilda sammanställningen ska bl.a. innehålla uppgifter om det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet här i landet och i varje annat EU-land (18 kap. 37 § ML). Den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter kalenderkvartalets utgång (18 kap. 39 § ML).

Att omfattas av den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning innebär en förmån för den beskattningsbara personen. De beskattningsbara personer som tillämpar undantaget från skatteplikt kan exempelvis befrias från skyldigheten att registrera sig för mervärdesskatt och lämna mervärdesskattedeklaration. För att den särskilda ordningen för små företag ska fungera krävs dock att de beskattningsbara personerna rapporterar sin omsättning i de olika EU-länderna på ett tillfredsställande sätt. Mot denna bakgrund föreslås att Skatteverket ska få förelägga den beskattningsbara personen att komma in med en särskild sammanställning. Vidare föreslås att föreläggandet ska få förenas med vite om det finns anledning att anta att föreläggandet inte följs, se 44 kap. 2 § SFL. Frågor om utdömande av vite prövas av förvaltningsrätten (44 kap. 4 § SFL och 6 § lagen [1985:206] om viten). Det finns dock situationer där föreläggande inte får förenas med vite (44 kap. 3 § SFL). Vitesförbudet i dessa situationer syftar bland annat till att säkerställa den s.k. passivitetsrätten i Europakonventionen. De aktuella bestämmelserna om vitesförbud bör därför vara tillämpliga även här.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 41 §, införs i mervärdesskattelagen.

### **6.3.11 Åtgärder när tröskelvärde för årsomsättningen inom EU överskrids**

**Promemorians förslag:** Om tröskelvärde för årsomsättning inom EU överskrids ska den beskattningsbara personen på elektronisk väg informera Skatteverket inom 15 arbetsdagar. Den beskattningsbara personen är skyldig att i den särskilda sammanställningen redovisa värdet av de leveranser och tillhandahållanden som utförts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärde för årsomsättning i EU överskreds.

**Skälen för förslaget:** Genom småföretagsdirektivet införs bestämmelser om vilka åtgärder som ska vidtas om det tröskelvärde för årsomsättning i unionen som avses i artikel 284.2a överskrids (artikel 284b.3). I en sådan situation ska den beskattningsbara personen informera etableringsmedlemsstaten inom 15 arbetsdagar. Samtidigt är den

beskattningsbara personen skyldig att rapportera värdet av de leveranser och tillhandahållanden som avses i artikel 284b.1 och som har utförts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet för årsomsättning i unionen överskreds. Enligt artikel 284c.2 får medlemsstaterna kräva att informationen i artikel 284b.3 lämnas elektroniskt.

Med anledning av den nya bestämmelsen i artikel 284b.3 föreslås en ny bestämmelse i mervärdesskattelagen som innebär att den beskattningsbara personen ska informera Skatteverket inom 15 arbetsdagar om tröskelvärdet för årsomsättning inom EU överskrids. Vidare bör den beskattningsbara personen vara skyldig att rapportera värdet av de leveranser och tillhandahållanden som anges i den särskilda sammanställningen och som utförts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet för årsomsättning inom EU överskreds. Även denna sammanställning bör lämnas på elektronisk väg (se avsnitt 6.3.7).

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 40 §, införs i mervärdesskattelagen.

## 6.4 Beskattningsbara personer etablerade i andra EU-länder får möjlighet att tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige

### 6.4.1 Villkor för undantag från skatteplikt

**Promemorians förslag:** Undantaget från skatteplikt omfattar leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet som görs av såväl beskattningsbara personer som är etablerade här i landet som beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land. Den beskattningsbara personens årsomsättning inom landet får inte överstiga 120 000 kronor under kalenderåret och inte heller ha överstigit 120 000 kronor för något av de två närmast föregående kalenderåren.

För beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land gäller dessutom att årsomsättningen inom EU inte får överstiga 100 000 euro under kalenderåret, och inte heller ha överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret.

**Skälen för förslaget:** Genom småföretagsdirektivet införs bestämmelser om att det undantag från skatteplikt som tillämpas av beskattningsbara personer som är etablerade i en medlemsstat också ska gälla för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som är etablerade i en annan medlemsstat (artikel 284.2).

För att beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land ska få tillämpa undantaget från skatteplikt i en annan medlemsstat krävs

dock att årsomsättningen i unionen för den beskattningsbara personen inte överstiger 100 000 euro (artikel 284.2a). Årsomsättningen får heller inte ha överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret (artikel 288a.2). Dessutom krävs att värdet av leveranserna och tillhandahållandena i den medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad inte överstiger det tröskelvärde som tillämpas i den medlemsstaten för beviljande av undantaget från skatteplikt för beskattningsbara personer som är etablerade i den medlemsstaten (artikel 284.2 b) och att villkoren i övrigt är uppfyllda (artikel 288a.1).

Det föreslås därför att undantaget från skatteplikt som gäller här i landet också ska gälla för beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land. För att undantaget ska vara tillämpligt får den beskattningsbara personens årsomsättning inom landet inte överstiga 120 000 kronor under det innevarande kalenderåret och inte heller ha överstigit 120 000 kronor för något av de två närmast föregående kalenderåren. Undantaget från skatteplikt kan inte tillämpas av beskattningsbara personer som inte är etablerade i något EU-land.

För beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land gäller dessutom, för att de ska få tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, att årsomsättningen inom EU inte får överstiga 100 000 euro under det innevarande kalenderåret. Årsomsättningen inom EU får inte heller ha överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret. Det föreslås därför en bestämmelse med denna innebörd.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändringar i nya 18 kap. 4 och 6 §§ samt att en ny paragraf, 18 kap. 5 §, införs i mervärdesskattelagen.

### **6.4.2 Skatteverket ska besluta om villkoren för undantag från skatteplikt är uppfyllda**

**Promemorians förslag:** Skatteverket ska besluta om villkoren för undantag från skatteplikt inom landet är uppfyllda för en beskattningsbar person som är etablerad i annat EU-land. Skatteverket ska också fatta beslut när villkoren för undantag från skatteplikt inte längre är uppfyllda.

**Skälen för förslaget:** För att få tillämpa undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land krävs att den beskattningsbara personen lämnar en förhandsanmälan till etableringslandet samt identifieras med hjälp av ett individuellt registreringsnummer (artikel 284.3). Av förordningen om administrativt samarbete (904/2010/EU) framgår att etableringslandet ska överföra informationen i förhandsanmälan till de behöriga myndigheterna i den eller de medlemsstater som angetts i förhandsanmälan (artikel 37a). Den medlemsstat som beviljar undantaget från skatteplikt ska på grundval av den information som angetts i förhandsanmälan bekräfta för de behöriga myndigheterna i etableringslandet att det nationella tröskelvärde för årsomsättning som avses i artikel 284.2 b i mervärdesskattedirektivet inte överskridits under innevarande kalenderår och att de villkor som avses i artikel 288a.1 är uppfyllda. Det är alltså den behöriga myndigheten i



undantagslandet som prövar om den beskattningsbara personen har rätt att tillämpa undantaget där. Prövningen av om villkoren för årsomsättningen inom EU är uppfyllda görs däremot av etableringsmedlemsstaten (artikel 37b i förordningen om administrativt samarbete).

Beskattningsbara personer som redovisar mervärdesskatt men vill tillämpa undantaget från skatteplikt här kan bara göra detta om Skatteverket efter ansökan har beslutat om det (18 kap. 6 § ML). På motsvarande vis föreslås att det införs en bestämmelse som innebär att Skatteverket beslutar om undantag från skatteplikt i Sverige när beskattningsbara personer som är etablerade i annat EU-land lämnat en förhandsanmälan eller en uppdatering av densamma till den behöriga myndigheten i etableringsmedlemsstaten om att få tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige. Ett sådant beslut är begränsat till en prövning av villkoren i 18 kap. 4 § ML, som motsvarar artikel 284.2 b och artikel 288a.1 i mervärdesskattedirektivet. Om villkoren inte är uppfyllda ska Skatteverket fatta beslut om detta.

Vidare föreslås att Skatteverket ska fatta ett beslut om villkoren för undantag från skatteplikt inte längre är uppfyllda. Detta kan till exempel vara fallet om årsomsättningen inom landet för den beskattningsbara personen överskrider omsättningsgränsen här.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär att två nya paragrafer, 18 kap. 23 och 24 §§, införs i mervärdesskattelagen.

### **6.4.3 När undantaget från skatteplikt börjar gälla**

**Promemorians förslag:** För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land gäller undantaget från skatteplikt i Sverige från och med den dag då den beskattningsbara personen informerats om sitt identifieringsnummer eller fått en bekräftelse av detta.

**Skälen för förslaget:** En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige måste lämna in en förhandsanmälan till den behöriga myndigheten i etableringsmedlemsstaten. Uppfyller den beskattningsbara personen villkoren för undantag från skatteplikt i Sverige får den ett identifieringsnummer av den behöriga myndigheten i det andra landet. Undantaget från skatteplikt gäller från och med det datum då etableringsmedlemsstaten informerar den beskattningsbara personen om det individuella registreringsnumret (artikel 284.5 a). En beskattningsbar person som redan tillämpar undantaget i ett eller flera länder och därmed har ett identifieringsnummer men även vill tillämpa undantaget i Sverige ska uppdatera sin förhandsanmälan (artikel 284.4). Om villkoren för att tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige är uppfyllda gäller undantaget från den dag då den beskattningsbara personen fått en bekräftelse av identifieringsnumret (artikel 284.5 b).

Det föreslås därför att en ny bestämmelse införs som innebär att undantaget från skatteplikt i Sverige gäller från och med den dag då

personen, av den behöriga myndigheten i etableringslandet, informeras om sitt identifieringsnummer eller fått en bekräftelse av det.

### *Lagförslag*

Förslaget innebär att en ny paragraf, 18 kap. 10 §, införs i mervärdesskattelagen.

## 6.5 Definitioner och bestämmelser om beräkning av årsomsättning införs

**Promemorians förslag:** Definitioner av årsomsättning inom landet och årsomsättning inom EU införs.

Bestämmelser om hur årsomsättningen inom EU ska beräknas införs. Vid beräkningen av årsomsättningen ska även värdet av undantagna unionsinterna leveranser av varor ingå, liksom värdet av återförsäkringstransaktioner.

**Skälen för förslaget:** Genom småföretagsdirektivet införs en definition av vad som avses med årsomsättning i en medlemsstat samt årsomsättning i EU (artikel 280a). De båda definitionerna avser det totala värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som görs under ett kalenderår, exklusive mervärdesskatt. I artikel 288 anges vad som ska ingå i årsomsättningen vid beräkningen av beloppet.

För att tillämpningen inom EU ska bli enhetlig behöver det vara tydligt vad som avses med årsomsättning inom landet och årsomsättning inom EU. Det föreslås därför att motsvarande definitioner införs i 18 kap. ML.

I nuvarande regler i 18 kap. 2 § ML beräknas årsomsättningen per beskattningsår, medan de definitioner som införs genom småföretagsdirektivet utgår från kalenderår. För att anpassa de svenska reglerna till mervärdesskattedirektivet föreslås att beräkningen sker per kalenderår i stället för beskattningsår. Detta innebär att beskattningsbara personer med brutet räkenskapsår inte kan använda omsättningen under räkenskapsåret för att bedöma om villkoren för undantag från skatteplikt är uppfyllda. De måste alltså i stället beräkna årsomsättningen så att den avser kalenderåret, alltså perioden 1 januari till och med den 31 december.

Av artikel 288 i mervärdesskattedirektivet framgår vad som ingår vid beräkningen av den årsomsättning som gäller vid tillämpningen av undantaget från skatteplikt. Beloppen som ingår i beräkningen ska vara exklusive mervärdesskatt.

Genom ändringarna i småföretagsdirektivet får beskattningsbara personer möjlighet att tillämpa undantaget från skatteplikt i ett EU-land där de inte är etablerade. Ett villkor är att årsomsättningen inom EU inte överstiger 100 000 euro. Det införs också en definition av årsomsättning inom EU. De nuvarande reglerna om beräkning av årsomsättningen i ML behöver därför ändras så att de blir tillämpliga både vid beräkningen av årsomsättning inom landet och årsomsättningen inom EU. Det föreslås därför att 18 kap. 12 § ändras genom att begränsningen till transaktioner inom landet tas bort och genom att det görs hänvisningar till motsvarande bestämmelse i mervärdesskattedirektivet.

Vid beräkningen av årsomsättningen inom EU måste hänsyn också tas till vissa transaktioner som är undantagna enligt bestämmelser i andra EU-länder (artikel 288.1 b–e). Av 18 kap. 13 § ML framgår att vissa transaktioner som omfattas av undantag enligt 10 kap. ML ska ingå vid beräkningen av årsomsättningen. Enligt småföretagsdirektivet ska värdet av undantagna unionsinterna leveranser av varor ingå vid beräkningen av årsomsättningen (artikel 288.1 d). Det föreslås därför en ändring i 18 kap. 13 § med denna innebörd. Det behöver dock också regleras att motsvarande transaktioner i ett annat EU-land ska tas med i beräkningen. Det föreslås därför en ny bestämmelse i 18 kap. 14 § om att vissa transaktioner som är undantagna i ett annat EU-land ska ingå vid beräkningen av årsomsättningen.

I 18 kap. 15 § ML anges att även värdet av fastighetstransaktioner, vissa finansiella transaktioner samt försäkringstransaktioner ska ingå i beräkningen av årsomsättningen. Det föreslås att hänvisningar till motsvarande artiklar i mervärdesskattedirektivet införs i bestämmelsen i syfte att beräkna årsomsättningen inom EU. Genom småföretagsdirektivet görs också ett tillägg i artikel 288.1 e om att återförsäkringstransaktioner ska ingå i beräkningen av årsomsättningen. Det föreslås därför en ändring i 18 kap. 15 § ML med den innebörden.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändringar i nya 18 kap. 4 §, 11–15 §§ samt att två nya paragrafer, 18 kap. 2 och 3 §§, införs i mervärdesskattelagen.

## 6.6 När undantaget från skatteplikt i Sverige upphör att gälla

**Promemorians förslag:** Om årsomsättningen inom landet överstiger 120 000 kronor under kalenderåret upphör undantaget från skatteplikt att gälla från och med den tidpunkten.

För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land upphör också undantaget från skatteplikt att gälla från och med den tidpunkt då årsomsättningen inom EU överstiger 100 000 euro under kalenderåret.

När en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land har informerat den behöriga myndigheten i etableringsmedlemsstaten att undantaget från skatteplikt inte längre ska tillämpas, upphör undantaget från skatteplikt att gälla den första dagen i det kalenderkvartal som följer på mottagandet av information från den beskattningsbara personen. Om informationen tas emot under ett kalenderkvartals sista månad, upphör undantaget från skatteplikt att gälla den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad.

**Skälen för förslaget:** Av 18 kap. 17 § framgår att den beskattningsbara personen ska ta ut mervärdesskatt för den leverans av vara eller det tillhandahållande av en tjänst som medför att årsomsättningen överskrider det tröskelvärde som anges i bestämmelsen. I artikel 288a.1 fjärde stycket i småföretagsdirektivet anges att det undantag från skatteplikt som

föreskrivs i artikel 284.1 ska upphöra att vara tillämpligt från och med den tidpunkt då det tröskelvärde som fastställts i enlighet med den punkten överskrids. Det föreslås därför en bestämmelse som innebär att om årsomsättningen inom landet överstiger 120 000 kronor under kalenderåret, upphör undantaget från skatteplikt att gälla från och med den tidpunkten. Den beskattningsbara personen ska då ta ut mervärdesskatt enligt allmänna regler i mervärdesskattelagen för den leverans av en vara eller det tillhandahållande av en tjänst som medför att beloppet överskrider.

Småföretagsdirektivet anger också att den beskattningsbara personens årsomsättning inom unionen inte får överstiga 100 000 euro (artikel 284.2 a). Av artikel 288a.2 andra stycket framgår att det undantag från skatteplikt som avses i artikel 284.1 ska upphöra att vara tillämpligt från och med den tidpunkt då årsomsättningen inom EU överskrider 100 000 euro. Det föreslås därför att en ny bestämmelse införs som anger att undantaget från skatteplikt upphör att gälla för en beskattningsbar person etablerad i ett annat EU-land från och med den tidpunkt då årsomsättningen inom EU överstiger 100 000 euro under ett kalenderår.

Enligt småföretagsdirektivet ska den beskattningsbara personen i förväg informera etableringsmedlemsstaten om eventuella ändringar i den information som tillhandahållits i förhandsanmälan. En sådan ändring kan vara att den beskattningsbara personen inte längre vill tillämpa undantaget från skatteplikt i en eller flera medlemsstater där den inte är etablerad (artikel 284.4 första stycket). I ett sådant fall upphör alltså undantaget att gälla på den beskattningsbara personens begäran. Ändringen börjar i dessa fall gälla den första dagen i det kalenderkvartal som följer på mottagandet av informationen från den beskattningsbara personen eller, om informationen tas emot under ett kalenderkvartals sista månad, från och med den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad (artikel 284.4 andra stycket).

Det föreslås därför en ny bestämmelse i 18 kap. ML som innebär att om en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land informerar den behöriga myndigheten i det EU-landet om att den inte längre vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, upphör undantaget att gälla den första dagen i det kalenderkvartal som följer efter att den behöriga myndigheten i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad har tagit emot informationen från den beskattningsbara personen. Om den behöriga myndigheten i det EU-land där den beskattningsbara personen är etablerad har tagit emot informationen under ett kalenderkvartals sista månad upphör undantaget däremot att gälla den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad.

Bestämmelsen kan illustreras av följande exempel.

1. Ett företag anmäler den 15 februari att det vill upphöra att använda undantaget från skatteplikt. Undantaget från skatteplikt upphör att gälla den 1 april.

2. Ett företag anmäler den 25 mars att det vill upphöra att använda undantaget från skatteplikt. Undantaget från skatteplikt upphör att gälla den 1 maj.

### Lagförslag

Förslaget innebär ändringar i nya 18 kap. 17 § samt att två nya paragrafer, 18 kap. 18 och 19 §§ införs i mervärdesskattelagen.

## 6.7 Skatteförfarandelagen gäller inte för den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning

**Promemorians förslag:** Skatteförfarandelagen gäller inte vid tillämpning av den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning.

**Skälen för förslaget:** Med anledning av småföretagsdirektivet införs bestämmelser i 18 kap. ML som avser tillämpningen av undantaget från skatteplikt i Sverige för beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land. Dessutom införs i samma kapitel bestämmelser som blir aktuella när beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige avser att tillämpa undantag från skatteplikt i ett annat EU-land.

I artikel 284d.1 i mervärdesskattedirektivet anges att en beskattningsbar person som tillämpar undantaget från skatteplikt i en medlemsstat där den personen inte är etablerad inte ska, med avseende på de leveranser och tillhandahållanden som omfattas av undantaget från skatteplikt i den medlemsstaten, behöva registrera sig till mervärdesskatt enligt artiklarna 213 och 214 eller ge in en mervärdesskattedeklaration enligt artikel 250. Vidare ska en beskattningsbar person som tillämpar undantaget från skatteplikt såväl i etableringsmedlemsstaten som i någon annan medlemsstat där den beskattningsbara personen inte är etablerad inte behöva lämna en mervärdesskattedeklaration i fråga om de leveranser och tillhandahållanden som omfattas av undantaget från skatteplikt i etableringsmedlemsstaten (artikel 284d.2). Däremot ska beskattningsbara personer som tillämpar undantag från skatteplikt i ett annat EU-land kvartalsvis redovisa det totala värdet av leveranser och tillhandahållanden som utförts i etableringsmedlemsstaten och i varje annat EU-land (artikel 284b).

I skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, finns bestämmelser om förfarandet vid uttag av skatter och avgifter (1 kap. 1 § SFL). Mot bakgrund av det som anges ovan, och att de uppgifter som beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige ska redovisa vid tillämpningen av undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land inte utgör underlag för beskattning här i Sverige, föreslås att skatteförfarandelagens bestämmelser som huvudregel inte ska tillämpas i fråga om den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap. ML. Det innebär att den som tillämpar den särskilda ordningen i 18 kap. ML inte omfattas av de allmänna bestämmelserna om bl.a. registrering eller redovisning av skatt i SFL.

### Lagförslag

Förslaget innebär ändringar i 2 kap. 4 § skatteförfarandelagen.

## 6.8 Förfaranderegler vid omprövning och överklagande av beslut

### 6.8.1 Omprövning av beslut

**Promemorians förslag:** När begäran om omprövning gäller ett beslut i fråga om villkor för undantag från skatteplikt i Sverige ska Skatteverket ompröva beslutet om den som beslutet gäller har begärt det, beslutet överklagas eller det finns andra skäl. Detsamma gäller vid beslut om identifiering eller återkallelse. Vid ett sådant beslut får omprövningen dock inte avse sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av behörig myndighet i det andra EU-landet.

En begäran om omprövning ska vara skriftlig. Begäran om omprövning ska ha kommit in till Skatteverket senast två månader från den dag då beslutet meddelades.

Skatteverket får inte ompröva ett beslut i en fråga som har avgjorts av allmän förvaltningsdomstol. Skatteverket får dock på begäran av den som beslutet gäller ompröva en fråga som har avgjorts av förvaltningsrätten eller kammarrätten genom beslut som har fått laga kraft, om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen som har meddelats senare. Skatteverket får inte heller på eget initiativ ompröva ett identifieringsbeslut till nackdel för den som beslutet gäller.

Om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett beslut om återkallelse till nackdel för den som beslutet gäller, ska omprövningsbeslut meddelas senast två månader från den dag då beslutet meddelades. Ett omprövningsbeslut som är till fördel för den som beslutet gäller får meddelas även efter denna tid.

Vid prövning av frågor om identifiering, återkallelse eller villkor för undantag från skatteplikt ska bestämmelserna i skatteförfarandelagen gälla för uppgifter som har lämnats för någon annans räkning, Skatteverkets utredningsskyldighet och kommunikationsskyldighet, om begäran om omprövning som lämnas till domstol samt beslutsverkställbarhet.

**Skälen för förslaget:** En beskattningsbar person som är etablerad inom landet och som vill tillämpa undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land ska lämna in en förhandsanmälan till Skatteverket. Skatteverket fattar sedan ett identifieringsbeslut där den beskattningsbara personen tilldelas ett identifieringsnummer. Om den beskattningsbara personen uppdaterar sin förhandsanmälan, exempelvis med uppgift om att tillämpa undantaget från skatteplikt i fler EU-länder, fattar Skatteverket ett beslut som bekräftar identifieringsnumret. Båda besluten rör identifieringen av den beskattningsbara personen varför begreppet identifieringsbeslut bör avse såväl ett beslut om identifieringsnummer som ett beslut som bekräftar identifieringsnumret. Det är också Skatteverket som fattar beslut om eventuell återkallelse av ett identifieringsbeslut.

Identifieringsbeslutet kan sägas bestå av två delar. Den ena delen avser bedömningen av om villkoren för årsomsättning inom EU är uppfyllda. Denna prövning görs av etableringsmedlemsstaten. Den andra delen avser

bedömningen av om villkoren för undantag från skatteplikt i den andra medlemsstaten är uppfyllda. Den prövningen görs av medlemsstaten där undantaget från skatteplikt ska tillämpas. Denna medlemsstat kan också meddela behörig myndighet i etableringsmedlemsstaten att villkoren för att få tillämpa undantaget inte längre är uppfyllda. Etableringsmedlemsstaten ska då återkalla identifieringsbeslutet.

Beslut om identifiering, återkallelse eller villkor för undantag från skatteplikt i 18 kap. bör kunna omprövas. Även om ett beslut om identifiering eller återkallelse fattas av etableringsmedlemsstaten har myndigheten inte behörighet att ompröva ett beslut som rör prövningen av villkoren för undantag från skatteplikt i den andra medlemsstaten. Med anledning av detta föreslås att omprövningen inte får avse sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av behörig myndighet i det andra EU-landet. Vidare föreslås att Skatteverket ska ompröva beslut i fråga om villkoren för undantag från skatteplikt här för beskattningsbara personer som är etablerade i annat EU-land. I de fall Skatteverket föreslås kunna ompröva ett beslut bör det vara svenska förfaranderegler som gäller.

I skatteförfarandelagen finns förfaranderegler som gäller vid uttag av skatter och avgifter (1 kap. 1 § SFL). Det föreslås dock att skatteförfarandelagen inte ska gälla vid tillämpning av 18 kap. ML (se avsnitt 6.7). En liknande ordning gäller för 22 kap. ML om särskilda ordningar för distansförsäljning av varor och vissa tillhandahållanden av tjänster (2 kap. 4 § SFL). I 22 kap. ML finns dock bestämmelser som motsvarar bestämmelser i skatteförfarandelagen. Mot denna bakgrund föreslås att det i 18 kap. ML införs bestämmelser om omprövning av beslut på motsvarande vis som i 22 kap. ML. Enligt 66 kap. 2 § SFL gäller att Skatteverket ska ompröva sina beslut i en fråga som har betydelse för beskattningen eller något annat förhållande mellan en enskild och det allmänna om den som beslutet gäller begär omprövning eller den som beslutet gäller eller företrädaren enligt 67 kap. 4 § överklagar eller om det finns andra skäl. Det föreslås därför att Skatteverket ska ompröva ett beslut om den som beslutet gäller har begärt det, beslutet överklagas eller det finns andra skäl. Motsvarande bestämmelse finns i 22 kap. 47 § ML.

Huvudregeln vid omprövning på begäran av den beslutet gäller är att en sådan begäran ska ha kommit in till Skatteverket senast det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut (66 kap. 7 § SFL). I bestämmelsens andra stycke anges emellertid att begäran ska ha kommit in inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det om beslutet bl.a. avser registrering (punkten 1). Ett identifieringsbeslut innebär ett utfärdande eller en bekräftelse av ett identifieringsnummer, vilket är jämförbart med ett beslut om registrering. Det föreslås därför att begäran om omprövning ska ha kommit in inom två månader från den dag då beslutet meddelades. Av 66 kap. 6 § SFL följer att en begäran om omprövning ska vara skriftlig. Det föreslås därför att en beskattningsbar person som vill begära omprövning ska göra det skriftligen.

Vidare framgår av 66 kap. 3 § SFL att Skatteverket inte får ompröva ett beslut i en fråga som har avgjorts av allmän förvaltningsdomstol. Av andra stycket samma bestämmelse framgår att Skatteverket dock, på begäran av den som beslutet gäller, får ompröva en fråga som har avgjorts av förvaltningsrätten eller kammarrätten genom beslut som har fått laga kraft,

om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen som har meddelats senare. Av 66 kap. 20 § andra stycket SFL följer också att Skatteverket inte heller på eget initiativ får ompröva ett beslut som är möjligt att återkalla till nackdel för den som beslutet gäller. Motsvarande bestämmelse finns i 22 kap. 49 § ML. Det föreslås därför att en bestämmelse införs i 18 kap. ML med denna innebörd.

I 22 kap. 50 § ML anges att om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett beslut om återkallelse till nackdel för den som beslutet gäller, ska beslutet meddelas senast två månader från den dag då beslutet meddelades. Av 66 kap. 21 § SFL framgår att ett beslut om omprövning till nackdel för den som beslutet gäller ska meddelas inom två år från utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut. Anledningen till denna skillnad mellan bestämmelserna är att tidsfristen för omprövning på initiativ av Skatteverket bör vara densamma som vid begäran om omprövning av den beskattningsbara personen när det gäller aktuella bestämmelser i 22 kap. ML (prop. 2013/14:224 s. 118). Det föreslås därför att en bestämmelse som motsvarar den i 22 kap. 50 § ML införs i 18 kap. ML. Ett omprövningsbeslut som är till fördel för den som beslutet gäller föreslås dock få meddelas även efter två månader.

Som nämnts föreslås att bestämmelserna i skatteförfarandelagen inte ska tillämpas i fråga om den särskilda ordningen i 18 kap. ML. Vid prövning av frågor om identifiering, återkallelse eller villkor för undantag från skatteplikt bör dock vissa av bestämmelserna i skatteförfarandelagen gälla. Det gäller uppgifter som har lämnats för någon annans räkning, Skatteverkets utredningsskyldighet och kommunikationsskyldighet, begäran om omprövning som lämnas till domstol samt besluts verkställbarhet. Motsvarande bestämmelse finns, i fråga om de särskilda ordningarna, i 22 kap. 53 § ML. Det föreslås därför att en bestämmelse med samma innebörd som den i 22 kap. 53 § ML även införs i 18 kap. ML.

### *Lagförslag*

Förslaget innebär att sex nya paragrafer, 18 kap. 43–48 §§, införs i mervärdesskattelagen.

## **6.8.2 Överklagande av beslut**

**Promemorians förslag:** Beslut om identifiering eller återkallelse enligt mervärdesskattelagen får inte överklagas om överklagandet avser sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av behörig myndighet i det andra EU-landet.

Överklagandet ska ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

**Skälen för förslaget:** Det föreslås att Skatteverket fattar beslut om identifiering och eventuell återkallelse för en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige (se avsnitt 6.3.2 och 6.3.6). Som framgår av avsnittet ovan föreslås att Skatteverket inte får ompröva beslut om identifiering eller återkallelse om omprövningen avser sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av behörig myndighet i det andra EU-landet.



I 24 kap ML finns bestämmelser som gäller överklagande av beslut enligt ML. Mot bakgrund av den bedömning som gjorts i fråga om omprövning föreslås att en bestämmelse införs som innebär att beslut om identifiering eller återkallelse inte får överklagas om överklagandet avser sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats behörig myndighet i det andra EU-landet.

I 24 kap. 1 § ML anges att bestämmelserna i 67 kap. SFL ska gälla om inte annat följer av bestämmelserna i kapitlet. Huvudregeln vid överklagande av den som beslutet gäller är att ett sådant överklagande ska ha kommit in till Skatteverket senast det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut (67 kap. 12 § SFL). I bestämmelsens andra stycke anges emellertid att överklagandet ska ha kommit in inom två månader från den dag då den som beslutet gäller fick del av det om beslutet bl.a. avser registrering (punkten 1). Ett identifieringsbeslut innebär ett utfärdande eller en bekräftelse av ett identifieringsnummer, vilket är jämförbart med ett beslut om registrering. Det föreslås därför att det i 24 kap. ML tydliggörs att överklagandet ska ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändringar i 24 kap. 1 och 6 §§ och att en ny paragraf, 24 kap. 8 §, införs i mervärdesskattelagen.

## 6.9 Personuppgiftsbehandling

**Promemorians bedömning:** Den personuppgiftsbehandling som förslagen innebär är förenlig med EU:s dataskyddsförordning. Den befintliga reglering som finns är tillräcklig för den personuppgiftsbehandling som kan bli aktuell. Någon ytterligare reglering om personuppgiftsbehandling behövs därför inte.

**Skälen för bedömningen:** Förslagen i denna promemoria berör beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige och som vill tillämpa undantaget om skatteplikt i ett annat EU-land. En del av dessa är juridiska personer men även fysiska personer kan vara beskattningsbara personer i mervärdesskattehänseende och således beröras av förslagen. När fysiska personer tilldelas individuella nummer genom identifieringsbeslut av Skatteverket kan det medföra att personuppgifter behandlas av myndigheten. Vidare kan uppgifter i förhandsanmälan och i den särskilda sammanställningen utgöra personuppgifter. Uppgifterna i förhandsanmälan och i den särskilda sammanställningen är dock huvudsakligen desamma som de som behandlas vid registrering för mervärdesskatt samt redovisning av mervärdesskatt och innebär alltså inte någon utökad behandling av personuppgifter. Det står mot denna bakgrund klart att förslagen kan ge upphov till en sådan personuppgiftsbehandling som omfattas av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter

och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning), nedan kallad EU:s dataskyddsförordning.

EU:s dataskyddsförordning är i alla delar bindande och direkt tillämplig i samtliga EU:s medlemsländer. Förordningen, som utgör den generella regleringen av personuppgiftsbehandling inom EU, tillåter och förutsätter i vissa fall att medlemsstaterna kompletterar förordningen med nationell lagstiftning. EU:s dataskyddsförordning kompletteras i Sverige av bl.a. lagen (2018:218) med kompletterande bestämmelser till EU:s dataskyddsförordning (dataskyddslagen) och förordningen (2018:219) med kompletterande bestämmelser till EU:s dataskyddsförordning. För Skatteverkets personuppgiftsbehandling i beskattningsverksamheten finns lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet som innehåller bestämmelser som kompletterar EU:s dataskyddsförordning. Förutom vid behandling av personuppgifter om enskilda personer gäller vissa bestämmelser i lagen även vid behandling av uppgifter om juridiska personer (se 1 kap. 1 § andra stycket). Lagen kompletteras av förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Den behandling av personuppgifter som sker hos Skatteverket till följd av förslagen i promemorian är nödvändig för att systemet med den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning ska fungera. Den rättsliga grunden för personuppgiftsbehandlingen är alltså att den är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i myndighetsutövning (artikel 6.1 e i EU:s dataskyddsförordning). Behandlingen kan också anses nödvändig för att fullgöra en rättslig förpliktelse som åvilar den personuppgiftsansvarige (artikel 6.1 ci EU:s dataskyddsförordning). Den aktuella grunden för behandlingen är vidare fastställd i den nationella rätten på det sätt som krävs enligt artikel 6.3. Den rättsliga grunden är fastställd i förordningen (2017:154) med instruktion för Skatteverket, skatteförfarandelagen och de lagförslag som lämnas i denna promemoria. De närmare ändamålen för behandlingen liksom andra specificerade bestämmelser finns i lagen och förordningen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Av 1 kap. 4 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet framgår att uppgifter bl.a. får behandlas för att tillhandahålla information som behövs hos Skatteverket för revision och annan analys- eller kontrollverksamhet (punkt 4) samt för fullgörande av ett åliggande som följer av ett för Sverige bindande internationellt åtagande (punkt 7). Av 2 kap. 2 § samma lag framgår vidare att i beskattningsdatabasen får uppgifter behandlas om personer som omfattas av verksamhet enligt 1 kap. 4 § 1–9 och i 2 kap. 3 § och i förordningen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet finns bestämmelser om vilka uppgifter som får behandlas i beskattningsdatabasen. Dessa gäller även vid behandling av uppgifter om juridiska personer. Den behandling av uppgifter som förslagen ger upphov till hos Skatteverket i beskattningsdatabasen är tillåten enligt de angivna befintliga bestämmelserna.

När det gäller frågan om personuppgiftsbehandlingen är proportionerlig bör det beaktas att det är valfritt att tillämpa den särskilda ordningen för beskattningsbara personer med liten årsomsättning och att de fysiska

personer som omfattas av ordningen agerar yrkesmässigt. De uppgifter som kommer att behandlas är inte sådana känsliga personuppgifter som avses i artikel 9.1 eller uppgifter om lagöverträdelse som avses i artikel 10 i EU:s dataskyddsförordning. Uppgifterna är antingen sådana som avser verksamheten eller den enskildes kontaktuppgifter. Intrånget i de registrerades personliga integritet torde därför vara förhållandevis litet. Vid en avvägning mellan den registrerades personliga integritet och behovet av att personuppgiften behandlas anses behandlingen vara proportionerlig.

Mot denna bakgrund bedöms sammanfattningsvis att den personuppgiftsbehandling som förslagen ger upphov till är förenlig med EU:s dataskyddsförordning och att den befintliga regleringen på personuppgiftsområdet är tillräcklig för den personuppgiftsbehandling som kan komma att ske hos Skatteverket med anledning av förslagen. Det behöver således inte införas någon ytterligare reglering om denna behandling.

## 6.10 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Promemorians förslag:** Lagändringarna träder i kraft den 1 januari 2025. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

**Skälen för förslaget:** Av artikel 3 i småföretagsdirektivet framgår att de nya bestämmelserna ska tillämpas av medlemsstaterna från och med den 1 januari 2025. Förslagen bör därför träda i kraft den 1 januari 2025.

Äldre bestämmelser bör fortfarande gälla för mervärdesskatt som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

## 7 Ändringar med anledning av skattesatsdirektivet

### 7.1 Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter

**Promemorians förslag:** Tjänster som tillhandahålls en beskattningsbar person och som avser tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, evenemang av underhållningskaraktär eller liknande, där närvaron är virtuell, ska anses tillhandahållna där den beskattningsbara personen som förvärvar tjänsterna har sitt säte. Detsamma gäller tjänster med anknytning till tillträdet.

En tjänst som avser en aktivitet som är kulturell, konstnärlig, idrottslig, vetenskaplig, pedagogisk, av underhållningskaraktär eller liknande och som strömmas eller på annat sätt görs tillgänglig virtuellt och som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är

tillhandahållen inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst.

**Skälen för förslaget:** Tjänster som avser tillträde till evenemang som är kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, av underhållningskaraktär eller liknande och som tillhandahålls beskattningsbara personer är tillhandahållna inom landet om evenemanget faktiskt äger rum här, 6 kap. 45–46 §§ ML.

Tjänster som tillhandahålls en beskattningsbar person och som inte omfattas av 6 kap. 45–46 §§ ML är tillhandahållna inom landet om den beskattningsbara personen antingen har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast etableringsställe här och tjänsten tillhandahålls detta. Saknas sådant säte eller fast etableringsställe är tjänsten tillhandahållen inom landet, om den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet, 6 kap. 33 § ML.

Av artikel 53 i mervärdesskattedirektivet framgår att platsen för tillhandahållande av tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande arrangemang som till exempel mässor och utställningar, samt tjänster i anknytning till tillträdet, som tillhandahålls en beskattningsbar person, ska anses vara den plats där evenemangen i fråga faktiskt äger rum. Genom skattesatsdirektivet införs ett andra stycke i artikel 53 som anger att bestämmelsen inte är tillämplig på tillträde till evenemang som avses i första stycket om närvaron är virtuell. Därigenom tydliggörs att vid tillträden till sådana evenemang som avses i bestämmelsen där närvaron är virtuell blir huvudregeln i artikel 44 tillämplig, det vill säga platsen för tillhandahållande av sådana tjänster är där den beskattningsbara personen som förvärvat tjänsterna har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet. Som framgår ovan anges i 6 kap. 46 § ML att en tjänst som avser tillträde till ett sådant evenemang som räknas upp i 45 § är tillhandahållen inom landet, om evenemanget faktiskt äger rum i Sverige. För att anpassa de svenska reglerna till mervärdesskattedirektivet föreslås ett andra stycke i 6 kap. 46 § ML, som innebär att första stycket inte ska gälla i det fall närvaron är virtuell. För tjänster som tillhandahålls en beskattningsbar person och som avser virtuell närvaro vid tillträden till sådana evenemang som anges i 6 kap. 45 § ML blir alltså huvudregeln i 6 kap. 33 § ML, som motsvaras av artikel 44 i mervärdesskattedirektivet, tillämplig. Beskattning ska i dessa situationer ske i konsumtionslandet.

Av artikel 54.1 i mervärdesskattedirektivet framgår att platsen för tillhandahållande av tjänster och underordnade tjänster, i samband med kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande verksamheter, till exempel mässor och utställningar, inklusive tillhandahållande av tjänster av sådana verksamheters organisatörer, som tillhandahålls en icke beskattningsbar person, ska anses vara den plats där dessa verksamheter faktiskt äger rum. I ML finns motsvarande bestämmelse i 6 kap. 47 §. Genom skattesatsdirektivet införs ett nytt stycke i artikel 54.1 som anger att om tjänsterna och de underordnade tjänsterna hänförs till verksamheter som strömmas eller på annat sätt görs tillgängliga virtuellt ska platsen för tillhandahållandet emellertid vara den plats där den icke beskattningsbara

personen är etablerad, bosatt eller stadigvarande vistas. Med anledning av detta föreslås ett andra stycke i 6 kap. 47 § ML som innebär att en tjänst som avser en aktivitet som strömmas eller på annat sätt görs tillgänglig virtuellt och som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst. De virtuella evenemang och aktiviteter som omfattas av 6 kap. 47 § ska därmed beskattas i konsumtionslandet.

### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändring i 6 kap. 46 och 47 §§ mervärdesskattelagen.

## 7.2 Reducerad skattesats vid leverans av konstverk

**Promemorians förslag:** Mervärdesskatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för leverans och unionsinterna förvärv av konstverk.

**Skälen för förslaget:** Av artikel 94.1 mervärdesskattedirektivet framgår att den skattesats som ska tillämpas vid unionsinterna förvärv av varor ska vara den som ska tillämpas inom medlemsstatens territorium på leverans av motsvarande varor. Genom skattesatsdirektivet görs ändringar i artikel 94.2. I punkten 2 anges att den skattesats som ska tillämpas vid import av varor ska vara den som tillämpas på leverans av motsvarande varor inom medlemsstatens territorium. Den nya lydelsen ersätter en tidigare hänvisning till artikel 103, som utgår genom skattesatsdirektivet. Genom artikel 103 har medlemsstaterna haft möjlighet att ha en reducerad skattesats på import av konstverk, samlarföremål och antikviteter. Om denna möjlighet utnyttjats har det också funnits en möjlighet att ha en reducerad skattesats på leveranser av konstverk som görs av upphovsmannen eller hans efterföljande rättsinnehavare samt på leveranser av konstverk som tillfälligt utförs av en beskattningsbar person som inte är en beskattningsbar återförsäljare. Den sistnämnda situationen har gällt under förutsättning att konstverken har importerats av den beskattningsbara personen själv eller levererats till den beskattningsbara personen av upphovsmannen eller dennes efterföljande rättsinnehavare, eller när det har funnits rätt till fullt avdrag av mervärdesskatten. Artikel 103 har därmed utgjort ett undantag från huvudregeln att den skattesats som ska tillämpas vid import av varor ska vara densamma som tillämpas på leverans av varor inom medlemsstaten.

Ett undantag från huvudregeln, som tidigare fanns i artikel 103, finns nu i artikel 94.3. Bestämmelsen anger att medlemsstater som tillämpar en normalskattesats för leveranser av konstverk, samlarföremål och antikviteter får tillämpa en reducerad skattesats i enlighet med artikel 98.1 första stycket för import av dessa varor till medlemsstatens territorium.

Av artikel 98.1 framgår att en reducerad skattesats endast får tillämpas på de leveranser av de varor och tillhandahållanden av de tjänster som förtecknas i bilaga III (artikel 98.1). I punkten 26 bilaga III anges att den reducerade skattesatsen får tillämpas på leverans av konstverk,

samlarföremål och antikviteter som är förtecknade i bilaga IX, delarna A, B och C.

Bestämmelser om skattesatser finns i 9 kap. ML. Av 9 kap. 6 § första punkten framgår att en reducerad skattesats om 12 procent av beskattningsunderlaget tas ut för leverans av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § och som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo. Vidare framgår av 9 kap. 6 § andra punkten att den reducerade skattesatsen om 12 procent tas ut för import av sådana konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 20 kap. 7–9 §§. Artikel 94.2 i skattesatsdirektivet anger att samma skattesats ska gälla vid import av varor som vid leverans av motsvarande varor inom medlemsstatens territorium. Av punkten 26 i bilaga III framgår att en reducerad skattesats får tillämpas på leverans av konstverk. Nuvarande begränsning i ML till att gälla vissa typer av säljare bedöms inte vara förenlig med direktivet. För att anpassa de svenska reglerna till mervärdesskattedirektivet föreslås därför att begränsningen om att konstverket måste ägas av upphovsmannen eller dennes dödsbo tas bort. Den reducerade skattesatsen vid leverans av konstverk gäller därmed oavsett vem som har säljer konstverken. Av artikel 94.1 följer att den reducerade skattesatsen också ska gälla unionsinterna förvärv.

Bestämmelsen om reducerad skattesats på import av samlarföremål och antikviteter i 9 kap. 6 § andra punkten ML bedöms vara förenlig med bestämmelserna i mervärdesskattedirektivet. Det behövs därför ingen ändring av den bestämmelsen.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändring i 9 kap. 6 § mervärdesskattelagen.

### 7.3 Reducerad skattesats och vinstmarginalbeskattning får inte tillämpas samtidigt

**Promemorians förslag:** Den reducerade skattesatsen får inte tas ut vid leverans eller unionsinterna förvärv av konstverk som omfattas av den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter. På motsvarande sätt får inte vinstmarginalbeskattning tillämpas om den reducerade skattesatsen tagits ut i det tidigare ledet. Ett beslut av Skatteverket avseende tillämpning av reglerna om vinstmarginalbeskattning vid vissa leveranser, gäller därför inte om reducerad skattesats tagits ut på leveransen eller importen.

**Skälen för förslaget:** Bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning finns i 20 kap. ML. Vinstmarginalbeskattning innebär att mervärdesskatten beräknas på skillnaden mellan försäljningspris och inköpspris, i stället för enbart på försäljningspriset. Inköpet måste emellertid ha skett från någon som inte själv haft avdragsrätt för ingående mervärdesskatt vid sitt inköp av varan. Om säljaren debiterat mervärdesskatt på fakturan får inte återförsäljaren, som huvudregel, tillämpa reglerna om vinstmarginalbeskattning vid sin försäljning. Enligt 20 kap. 4 § ML kan beskattningsbara återförsäljare i vissa fall välja att tillämpa

vinstmarginalbeskattning i stället för allmänna regler vid leverans av konstverk, samlarföremål eller antikviteter. Skatteverket ska då på begäran av den beskattningsbara återförsäljaren besluta att den beskattningsbara personen ska tillämpa reglerna om vinstmarginalbeskattning vid vissa leveranser.

Med anledning av skattesatsdirektivet föreslås att skattesatsen 12 procent ska tas ut på leverans av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § ML (se avsnitt 7.2). I den nya artikel 98a i mervärdesskattedirektivet, som införs i och med skattesatsdirektivet, anges emellertid att de reducerade skattesatser och undantag som avses i artikel 98.1 och 98.2 inte ska tillämpas på leveranser av konstverk, samlarföremål och antikviteter som omfattas av de särskilda ordningarna i avdelning XII kapitel 4. Den reducerade skattesatsen får alltså inte tas ut om den beskattningsbara återförsäljaren tillämpar reglerna om vinstmarginalbeskattning i 20 kap. ML. Det föreslås därför en ändring i 9 kap. 6 § som innebär att den reducerade skattesatsen inte får tas ut vid leverans eller unionsinterna förvärv av konstverk som omfattas av den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter. Vid sådan leverans gäller normalskattesatsen om 25 procent, se 9 kap. 2 § ML. En beskattningsbar återförsäljare har dock alltid rätt att i stället tillämpa de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen på en leverans som annars skulle omfattas av bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning (20 kap. 5 § ML). Den beskattningsbara återförsäljaren kan alltså, i stället för att tillämpa den särskilda ordningen med vinstmarginalbeskattning, välja att tillämpa de allmänna bestämmelserna och ta ut skatt med 12 procent på sin leverans.

På motsvarande sätt får inte vinstmarginalbeskattning tillämpas om den reducerade skattesatsen tagits ut i det tidigare ledet (artikel 316.1 i mervärdesskattedirektivet). Det föreslås därför en ändring i 20 kap. 4 § ML som innebär att ett beslut om att vinstmarginalbeskattning ska tillämpas inte gäller om reducerad skattesats tagits ut i det tidigare ledet.

#### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändring i 9 kap. 6 § ML § och 20 kap. 4 § mervärdesskattelagen.

### 7.4 Vinstmarginalbeskattning får tillämpas vid leveranser av andra beskattningsbara personer än beskattningsbara återförsäljare

**Promemorians förslag:** Vinstmarginalbeskattning får tillämpas av en beskattningsbar återförsäljare av konstverk vid leveranser av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare, efter beslut av Skatteverket. I sådana fall får avdrag inte göras för ingående skatt. Om allmänna regler tillämpas får dock avdrag göras.

**Skälen för förslaget:** Enligt 20 kap. 4 § ML kan beskattningsbara återförsäljare i vissa fall välja att tillämpa vinstmarginalbeskattning i stället för allmänna regler vid leverans av konstverk, samlarföremål eller

antikviteter. Skatteverket ska då på begäran av den beskattningsbara återförsäljaren besluta att den beskattningsbara personen ska tillämpa reglerna om vinstmarginalbeskattning vid vissa leveranser. De leveranser som omfattas av ett sådant beslut är konstverk, samlarföremål och antikviteter som återförsäljaren själv har importerat, eller konstverk som återförsäljaren har förvärvat från upphovsmannen eller dennes dödsbo (20 kap. 4 § punkterna 1 och 2).

Genom skattesatsdirektivet görs en ändring i artikel 316.1 i mervärdesskattedirektivet, som i ML motsvaras av 20 kap. 4 §. Ändringen innebär att medlemsstaterna ska ge beskattningsbara återförsäljare rätt att välja att tillämpa ordningen för beskattning av vinstmarginalen för leverans av konstverk, samlarföremål eller antikviteter som levererats till den beskattningsbara återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare. Detta gäller också vid leverans av konstverk som levererats till den beskattningsbara återförsäljaren av upphovsmännen till dessa eller av upphovsmännens efterföljande rättsinnehavare samt vid leverans av konstverk, samlarföremål eller antikviteter som den beskattningsbara återförsäljaren själv importerat.

Med anledning av ändringen i artikel 316.1 föreslås en bestämmelse som innebär att Skatteverket också får besluta att återförsäljaren ska tillämpa vinstmarginalbeskattning vid leverans av konstverk som levererats av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare. Vinstmarginalbeskattning får dock inte användas om reducerade skattesatser har tillämpats på berörda konstverk, samlarföremål och antikviteter som levererats till eller importerats av den beskattningsbara återförsäljaren (se avsnitt 7.3).

För varor som omfattas av vinstmarginalbeskattning finns ingen rätt till avdrag för ingående skatt. Som framgår ovan föreslås att vinstmarginalbeskattning ska få tillämpas vid leverans av konstverk som levererats av andra beskattningsbara personer än återförsäljare. Som en följd av detta föreslås att det i sådana fall ska finnas motsvarande avdragsbegränsning som för t.ex. importerade konstverk om återförsäljaren tillämpar vinstmarginalbeskattning på sin leverans.

Beskattningsbara återförsäljare som väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen har rätt till avdrag för ingående skatt för leverans av varor som annars skulle omfattas av vinstmarginalbeskattning (20 kap. 18 § ML). Det föreslås därför att ingående skatt som hänför sig till konstverk som har levererats till den beskattningsbara återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare får dras av om den beskattningsbara återförsäljaren väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen.

### *Lagförslag*

Förslaget innebär ändring i 20 kap. 4, 17 och 18 §§ mervärdesskattelagen.



## 7.5 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Promemorians förslag:** Lagändringarna träder i kraft den 1 januari 2025. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

**Skälen för förslaget:** Av artikel 3 i skattesatsdirektivet framgår att de nya bestämmelserna ska tillämpas av medlemsstaterna från och med den 1 januari 2025. Förslagen bör därför träda i kraft den 1 januari 2025.

Äldre föreskrifter gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

## 8 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. De offentligfinansiella effekterna till följd av ändrade skatte- och avgiftsregler beräknas i enlighet med Finansdepartementets beräkningskonventioner. Beräkningarna görs i ikraftträdandeårets priser och volymer och utgår vanligtvis från att beteendet hos individer och företag inte ändras till följd av förändringarna i skattereglerna. Antagandet om oförändrat beteende ger en god uppskattning av åtgärdernas effekt på kort och medellång sikt. På längre sikt, och för att analysera andra konsekvenser än de offentligfinansiella effekterna, kan ett mer dynamiskt synsätt behöva användas, där skattebaser tillåts påverkas av regeländringen.

I konsekvensanalysen redogörs för effekter till följd av höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt från 80 000 kronor till 120 000 kronor per kalenderår, ändringen avseende beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter samt genomförandet av småföretagsdirektivet (2020/285/EU) och skattesatsdirektivet (2022/542/EU) i övrigt.

Vid införande av småföretagsdirektivet är det framför allt förändringen som ger företag etablerade inom EU möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra medlemsländer effekter. Undantaget från skatteplikt innebär att företagen får tillämpa omsättningsgränsen i ett annat EU-land trots att de inte är etablerade där. Förändringen som ger företag som tillämpar undantaget från skatteplikt möjlighet att utfärda förenklad faktura innebär framför allt effekt på administrativ börda.

Vid införande av skattesatsdirektivet är det två förändringar som innebär effekter. Den första förändringen är att beskattningen av vissa virtuella evenemang och aktiviteter ska ske i destinationslandet. Den andra förändringen är att beskattningen vid handel med konstverk, samlarföremål och antikviteter förändras. Förslagets övriga delar bedöms inte medföra några effekter.

## 8.1 Syfte, alternativa lösningar och förslagets förenlighet med EU-rätten

Förslaget om höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt syftar till att förbättra villkoren för de mindre företagen att bedriva sin verksamhet samt att sänka trösklarna för att starta företag. Till alternativa lösningar hör en annan nivå på omsättningsgränsen. Bedömningen är emellertid att den föreslagna nivån i nuläget är en lämplig avvägning mellan fördelarna för berörda företag och nackdelarna i form av till exempel snedvridningar mellan företag över och under gränsen.

Förändringarna i mervärdesskattedirektivet rörande beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter bedöms ha som syfte att åstadkomma neutralitet vid vidareförsäljning av konstverk, samlarföremål och antikviteter till en person i ett annat EU-land. De föreslagna förändringarna i denna promemoria uppfyller de krav som finns i direktivet, dels genom att en enhetlig skattesats tillämpas vid försäljning av konstverk och import av dessa varor, dels genom att vinstmarginalbeskattning inte längre får tillämpas vid vidareförsäljning av konstverk, samlarföremål och antikviteter som beskattats med en reducerad skattesats vid inköpet eller när försäljning sker med reducerad skattesats. En alternativ lösning för att åstadkomma enhetlig beskattning, och därmed uppfylla kraven i direktivet, är att införa normalskattesats för försäljning av konstnärers egna verk. En sådan lösning skulle dock innebära att en sedan länge etablerad ordning för beskattning av konstnärers egna verk skulle frångås. Eftersom de skäl som fanns vid införandet av denna ordning i sig är oförändrade, och direktivet heller inte innehåller något som ger anledning att omvärdera dessa skäl, anses detta alternativ inte vara lämpligt. Ett mer omfattande alternativ hade varit att utöka området för den försäljning som beskattas med reducerad skattesats så att det även skulle omfatta samlarföremål och antikviteter. På så sätt skulle det skapas en kompensation för den högre beskattningen som följer av att vidareförsäljning av importerade samlarföremål och antikviteter inte längre omfattas av vinstmarginalbeskattning. Basen för reducerad skattesats skulle dock utökas så mycket att den skulle omfatta ett betydligt större område än den försäljning som påverkas av borttagandet av möjligheten till vinstmarginalbeskattning, vilket skulle medföra en offentligfinansiell kostnad som är många gånger större än den skatt som tillkommer som en följd av begränsningen av möjligheten till vinstmarginalbeskattning. Till detta kommer att en utökning av området som omfattas av reducerad skattesats skulle medföra gränsdragningsproblem och en ökad komplexitet, med följderna att de administrativa kostnaderna skulle öka för såväl företag som Skatteverket. Sammantaget är bedömningen att de höga offentligfinansiella och administrativa kostnaderna, som skulle bli följderna av att införa reducerad skattesats för all försäljning av samlarföremål och antikviteter inte kan motiveras av ett bibehållande av skattenivån för den jämförelsevis betydligt mindre försäljningen som uppstår vid vidareförsäljning av samlarföremål och antikviteter.

Övriga ändringar i promemorian syftar till att anpassa svensk rätt så att den uppfyller de krav som finns i mervärdesskattedirektivet. Något

alternativ till att anpassa den nationella lagstiftningen så att den blir förenlig med EU-rätten finns inte. De avsedda effekterna med harmoniserade regler kan också utebli om direktiven inte skulle genomföras i nationell lagstiftning.

## 8.2 Offentligfinansiella effekter

### 8.2.1 Höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt

Förslaget innebär att omsättningsgränsen, som anger den högsta årsomsättning företag får ha för att få tillämpa undantag från skatteplikt, höjs från 80 000 till 120 000 kronor per kalenderår.

I beräkningen av den offentligfinansiella effekten görs först en uppskattning av antalet företag som kommer att ligga inom det aktuella omsättningsintervallet, och därmed uppfyller kriterierna för undantag från skatteplikt. Eftersom undantaget är frivilligt görs därefter ytterligare en avgränsning till de företag som bedöms ha motiv att vara undantagna. Det antas att det enda motivet att vara undantaget är att det är ekonomiskt fördelaktigt att stå utanför mervärdesskattesystemet. Det kan dock vara ekonomiskt fördelaktigt på flera olika sätt. En viktig faktor är företagets kostnader för att hantera mervärdesskatten. En annan faktor är att undantag från mervärdesskatt medför ett ökat ekonomiskt handlingsutrymme för företaget, till exempel genom ökade möjligheter att justera försäljningspriser och vinstmarginal. Det finns också faktorer som medför att det är fördelaktigt att vara skattepliktig för mervärdesskatt. En sådan faktor är om den ingående mervärdesskatten är högre än den utgående. En annan sådan faktor är om företagets kunder i hög grad utgörs av andra företag som är beskattningsbara personer.

När det gäller förhållandet mellan den utgående och ingående mervärdesskatten så medför undantag från skatteplikt att mervärdesskatt inte behöver läggas på försäljningen. Samtidigt medför undantaget att ingående mervärdesskatt på inköp och investeringar inte längre får dras av. För företag som väljer att tillämpa undantaget från skatteplikt, och alltså inte har möjlighet att dra av ingående mervärdesskatt, blir mervärdesskatten på inköp och investeringar därmed en kostnad. Om denna kostnad är större än den mervärdesskatt som utgår på försäljningen antas i beräkningen av den offentligfinansiella effekten att det finns motiv för företaget att vara skattepliktigt.

Företag som inte kan dra av ingående mervärdesskatt på sina inköp antas övervältra kostnaden på köparen genom att ta ut ett högre pris på varan eller tjänsten. Genom denna övervältring uppstår en så kallad dold moms i priset. Hur stor den dolda momsens är i förhållande till den mervärdesskatt som betalats på inköpen varierar mellan olika företag och branscher.

När det gäller företag som säljer till andra företag som är beskattningsbar person är det en nackdel att inte kunna lägga mervärdesskatt på försäljningen. Denna nackdel uppstår eftersom det köpande företaget inte kan dra av någon ingående mervärdesskatt. Det betyder i sin tur att det köpande företaget måste ta ut en kompensation för den dolda momsens som ingår i inköpspriset genom att lägga den på sitt försäljningspris. Eftersom

mervärdesskatt tas ut på försäljningen innebär detta att sådan tas ut även på den dolda momsen, dvs. det uppstår en dubbelbeskattnings eller en s.k. kumulativ effekt. Eftersom den kumulativa effekten innebär nackdelar, skulle det kunna medföra att företag med försäljning till andra företag som i och för sig kan välja att undantas från skatteplikt ändå väljer att redovisa mervärdesskatt.

I beräkningen av den offentligfinansiella effekten av en höjd omsättningsgräns antas att vinsterna för de företag som undantas är oförändrade. Detta antas ske genom att försäljningspriserna fullt ut justeras för såväl de ökade kostnaderna som följer av att ingående mervärdesskatt inte längre får dras av som för det utrymme som uppstår genom att utgående mervärdesskatt inte längre behöver tas ut på försäljningspriserna. Försäljningspriserna antas även justeras för de minskade administrativa kostnaderna.

I det första steget i beräkningen av den offentligfinansiella effekten uppskattas storleken på den grupp företag som bedöms komma att ligga inom omsättningsintervallet år 2025 och samtidigt även bedöms ligga under gränsen de två föregående åren. Som underlag för beräkningen används mervärdesskattedeclarationer från perioden 2017–2019. Denna period antas bättre spegla normal ekonomisk aktivitet än åren 2020 och 2021, som präglas av Covid-19 pandemin. För att fånga ett representativt urval av företag i 2019 års deklarerationer tas hänsyn till inflationen genom att såväl 120 000-kronorsgränsen som den nuvarande gränsen på 80 000 kronor räknas ned med prognosticerad prisutveckling till ungefär 93 000 respektive 62 000 kronor. Företag som 2019 hade en omsättning mellan 62 000 och 93 000 år 2019 antas motsvara de företag som 2025 kommer ha en omsättning på mellan 80 000 och 120 000 kronor. Med denna justering bedöms cirka 45 800 företag befinna sig inom omsättningsintervallet år 2025 och de två föregående åren.

I det andra steget i beräkningen av den offentligfinansiella effekten görs en bedömning av hur stor andel av de företag som uppfyller kriterierna för undantag som också kommer att välja att vara det. Det är mycket svårt att göra en bedömning av när det är motiverat för enskilda företag att undantas från mervärdesskatt. Det saknas möjlighet att på företagsnivå identifiera centrala faktorer som motiverar ett undantag, såsom storleken på administrativa kostnader för mervärdesskattehantering och om försäljningen görs till en annan beskattningsbar person eller en slutkonsument. Det finns även en osäkerhet om det råder en skillnad mellan redan etablerade företag och nystartade företag när det gäller motivationen att undantas från skatteplikt. För etablerade, mervärdesskatteregistrerade företag krävs en aktiv handling för att undantas och dessa har därutöver redan skapat rutiner för att redovisa mervärdesskatt. För nystartade företag som uppfyller kriterierna krävs däremot ingen aktiv handling för att undantas och de kan dessutom behöva avsätta resurser för att skapa rutiner för mervärdesskatteredovisning om de väljer att inte undantas. Det kan innebära att motivationen är lägre hos redan etablerade företag att avregistrera sig än den är hos nystartade företag, som undantas per automatik. Om det skulle föreligga en sådan skillnad mellan etablerade och nystartade företag innebär det att antalet företag som undantas skulle öka successivt över tiden. Det saknas dock underlag för att avgöra om så är fallet.

Uppskattningen av andelen som undantas utgår från antagandet att företagen agerar ekonomiskt rationellt i den meningen att de väljer att undantas om det är ekonomiskt fördelaktigt för dem. Uppskattningen utgår från en uppdelning av företagen mellan de företag som redovisar en positiv respektive negativ mervärdesskatt. När det gäller företag som redovisar en positiv mervärdesskatt är det fördelaktigt att redovisa mervärdesskatt om en stor del av försäljningen görs till ett annat företag som är en beskattningsbar person. För övriga i den gruppen är det regelmässigt ekonomiskt fördelaktigt att stå utanför mervärdesskattesystemet. För företag som redovisar en negativ mervärdesskatt är det enligt en strikt ekonomisk kalkyl fördelaktigt att redovisa mervärdesskatt om den skatt som de får tillbaka genom mervärdesskattesystemet är större än de administrativa kostnaderna för att redovisa mervärdesskatten.

Det saknas uppgifter om fördelningen av företag som säljer till annan beskattningsbar person respektive sådana som säljer till slutlig konsument. I stället görs i beräkningen antagandet att 70 procent av företagen som redovisar positiv mervärdesskatt kommer att välja att tillämpa undantaget. Likaså saknas uppgifter om de administrativa kostnaderna på företagsnivå. Eftersom det är troligt att det är en inte obetydlig spridning av storleken på de administrativa kostnaderna mellan olika typer av företag är det svårt att uppskatta en gräns för vilka företag som får mervärdesskatt återbetald men som ändå väljer att tillämpa undantaget på grund av att de administrativa kostnaderna är större än återbetalningen. Det bör dock vara ganska få företag som har rätt att återfå mervärdesskatt som ändå väljer att tillämpa undantaget. Av det skälet antas i beräkningen att inget av företagen med en negativ nettomoms kommer att välja att undantas från mervärdesskatt.

Av de totalt 45 800 företagen redovisar 24 100 företag en positiv mervärdesskatt. Av företagen som redovisar en positiv mervärdesskatt antas att 70 procent kommer att välja att tillämpa undantaget. Detta innebär att 16 900 företag ( $24\,100 \cdot 0,7 = 16\,900$ ) av bedöms tillämpa undantaget från mervärdesskatteplikt. Den samlade nettomomsen från egen försäljning från de 16 900 företagen uppgick 2019 till cirka 156 miljoner kronor.

Vid bedömningen av den offentligfinansiella effekten beaktas att den samlade produktionen och konsumtionen förväntas öka fram till införandeåret. Enligt Finansdepartementets prognos förväntas BNP i löpande priser växa med 33 procent mellan 2019 och 2025. Det speglar dels att antalet företag blir fler, dels att deras nominella omsättning blir högre. Den samlade nettomomsen för de aktuella företagen räknas därmed upp till 208 miljoner kronor ( $156 \cdot 1,33 = 208$ ). Förslaget bedöms således medföra en offentligfinansiell effekt motsvarande detta belopp.

Generellt gäller att trösklar för skatteplikt kan innebära anpassningar och beteendeförändringar hos företagen, till exempel genom att verksamhetens omfattning anpassas, vilket kan minska skatteintäkterna. Effekterna av sådana beteendeförändringar är allmänt sett svåra att uppskatta, men bedömningen är att höjningen av omsättningsgränsen är så begränsad att eventuell påverkan på beteendet medför försumbara effekter.

Den utökade omsättningsgränsen medför att skatteutgift E20 (Omsättningsgräns för mervärdesskatt) ökar i motsvarande mån. Detta beskrivs närmare i regeringens skrivelse *Redovisning av skatteutgifter*.

**Tabell 8.1 Förslag om höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt från 80 000 kronor till 120 000 kronor**

Miljarder kronor, fasta priser och volymer

	Effekt från	Bruttoeffekt Nettoeffekt				Varaktigt effekt
		2025	2025	2026	2027	
Offentligfinansiell effekt	2025-01-01	0,21	0,21	-0,21	-0,21	-0,21

Källa: GIN-databasen och databasen FRIDA samt egna bearbetningar

## 8.2.2 Möjlighet för företag inom EU att tillämpa undantag från skatteplikt i andra medlemsländer

Förslaget i promemorian innebär att svenska företag får möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra EU-länder och företag etablerade i andra EU-länder får möjlighet att tillämpa undantaget här. Överskrider företag omsättningsgränsen i ett land måste de ta ut mervärdesskatt i det landet men får fortsätta att undanta sin omsättning i andra EU-länder där de inte överskrider omsättningsgränserna. Företag får undanta omsättning enligt omsättningsgränser inom olika medlemsländer upp till totalt 100 000 euro per år. Överskrider gränsen om 100 000 euro upphör dock undantagen från skatteplikt att gälla i alla medlemsländer.

Vid beräkningen av den offentligfinansiella effekten antas omsättningsgränsen för mervärdesskatt i Sverige vara 120 000 kronor, som föreslås i denna promemoria.

Förslaget som innebär att företag inom EU har möjlighet att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt andra EU-länders omsättningsgränser medför en positiv och en negativ effekt på skatteintäkterna, genom att:

1. När företag i andra EU-länder, som säljer till privatpersoner i Sverige till en omsättning under 120 000 kronor, väljer att undantas enligt Sveriges omsättningsgräns kommer de inte längre betala utgående mervärdesskatt på omsättningen i Sverige. Det minskar skatteintäkterna.

2. När svenska företag, som säljer till privatpersoner i andra EU-länder, väljer att undantas från mervärdesskatt enligt de andra medlemsländernas omsättningsgränser uppstår en offentligfinansiell intäkt eftersom det svenska företaget då inte längre får göra avdrag för ingående mervärdesskatt i Sverige som är hänförlig till den omsättning som undantas i det andra landet.

Sammantaget beräknas förslaget minska skatteintäkterna med 70 miljoner kronor per år.

**Tabell 8.2 Förslag om införande av möjlighet för företag inom EU att tillämpa undantag från skatteplikt enligt andra EU-länders omsättningsgränser för mervärdesskatt**

Miljarder kronor, fasta priser och volymer

	Effekt från	Bruttoeffekt Nettoeffekt			Varaktig effekt
		2025	2025	2026 2027	
Offentligfinansiell effekt	2025-01-01	0,07	0,07	-0,07 -0,07	-0,07

Källa: Skatteverket samt egna beräkningar

Den offentligfinansiella kostnaden enligt punkt 1 ovan beräknas utifrån redovisad mervärdesskatt via de så kallade särskilda ordningarna, One Stop Shop (OSS). I OSS redovisas mervärdesskatt av företag som säljer varor eller tjänster till icke beskattningsbara personer (exempelvis privatpersoner) inom EU. Företag från andra EU-länder kan också välja att registrera sig för mervärdesskatt i Sverige och redovisa mervärdesskatt för försäljning i Sverige. Den offentligfinansiella effekten för dessa företag av att undantas från skatteplikt enligt den svenska omsättningsgränsen på 120 000 kronor fångas upp i den offentligfinansiella effekten vid beräkning av höjd omsättningsgräns ovan under avsnitt 8.2.1.

Enligt information från Skatteverket avseende år 2022 redovisade omkring 40 000 företag från andra EU-länder försäljning i Sverige via OSS till privatpersoner eller icke beskattningsbara personer under 120 000 kronor. Totalt redovisade dessa företag en utgående mervärdesskatt på drygt 15 miljoner euro.

Vid ett antagande att omkring 50 procent av dessa företag kommer att välja att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt den svenska omsättningsgränsen på 120 000 kronor samt att den utgående mervärdesskatten fördelar sig jämnt mellan företagen uppgår den offentligfinansiella kostnaden av förslaget till omkring 7,5 miljoner euro årligen (15 000 000 · 0,5).

Antagandet att omkring 50 procent av företagen från andra medlemsländer kommer att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt den svenska omsättningsgränsen är en större andel än den andel som antas i förslaget om höjd omsättningsgräns, se rubrik 7.2.1. Vid höjd omsättningsgräns antas i stället att omkring 40 procent (16 900/45 800) av de företag som har möjlighet att tillämpa undantaget gör det. Att använda en högre andel på 50 procent motiveras främst av att företagen som redovisar via OSS endast säljer till icke beskattningsbara personer som inte har möjlighet att dra av den ingående mervärdesskatten (till skillnad från statistiken som beräkningarna för den offentligfinansiella effekten av den svenska omsättningsgränsen baseras på som även innefattar beskattningsbara personer). Vid bedömningen av andelen företag från andra medlemsländer som väljer att tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige beaktas även att vissa av företagen från andra medlemsländer med en försäljning under 120 000 kronor i Sverige kan ha en total omsättning över gränsen på 100 000 euro inom EU och således inte få tillämpa undantaget från skatteplikt. Det har inte varit möjligt att hitta information om dessa företags totala försäljning inom EU varför det inte har varit

möjligt att beräkna hur stor andel som har en försäljning över 100 000 euro inom EU.

Den offentligfinansiella intäkten enligt punkt 2 ovan beräknas utifrån svenska företags redovisade mervärdesskatt för försäljning till andra medlemsländer genom OSS. Svenska företag kan också redovisa mervärdesskatt för försäljning i andra medlemsländer via försäljningslandets mervärdesskattedeklaration. Information från andra länders mervärdesskattedeklarationer finns inte att tillgå. Företag får endast tillämpa undantag från skatteplikt enligt omsättningsgränser inom olika medlemsländer upp till 100 000 euro per år. Enligt information från OSS redovisade omkring 1 600 svenska företag mervärdesskatt för försäljning till andra medlemsländer upp till 100 000 euro. Vissa av dessa företag har antagligen en omsättning i vissa medlemsländer som överstiger omsättningsgränsen. Alla dessa företag kommer därför inte att kunna tillämpa undantaget från skatteplikt. Till de företag som väljer att tillämpa undantag från skatteplikt kommer även de svenska företag som redovisar mervärdesskatten för försäljning i andra medlemsländer via de andra ländernas mervärdesskattedeklarationer. Vid ett antagande att omkring ytterligare 5 procent företag hade en försäljning till andra medlemsländer under 100 000 euro per år men redovisade denna försäljning i medlemsländernas mervärdesskattedeklarationer samt att omkring 250 företag inte tillämpar undantaget från skatteplikt på grund av för hög omsättning i vissa medlemsländer bedöms det totala antalet företag som berörs av förslaget vara omkring 1 400 (antagandet att omkring ytterligare 5 procent företag redovisar i försäljningslandets mervärdesskattedeklaration görs med utgångspunkt i uppgifter från Skatteverket om andelen företag från andra EU-länder som redovisar i svenska mervärdesskattedeklarationen i stället för i OSS).

Enligt uppgifter från OSS redovisade dessa 1 400 företag en total utgående mervärdesskatt på omkring 1,5 miljoner euro. Vid ett antagande att den ingående mervärdesskatten uppgår till omkring 20 procent av den utgående mervärdesskatten samt att omkring 70 procent av företagen väljer att undantas från skatteplikt bedöms den offentligfinansiella intäkten uppgå till omkring 1,1 miljoner euro årligen ( $(1\,500\,000 / 1\,400) \cdot (1\,400 \cdot 0,7)$ ).

Antagandet att kostnadsstrukturen för företagen är sådan att den ingående mervärdesskatten uppgår till omkring 20 procent av den utgående mervärdesskatten kommer bland annat från Harju m.fl., 2018. Antagandet att omkring 70 procent av de svenska företagen som säljer till andra medlemsländer under 100 000 euro väljer att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt andra medlemsländers omsättningsgränser är en högre andel än antagandet ovan att omkring 50 procent av företagen från andra medlemsländer med en försäljning till Sverige under 120 000 kronor kommer att välja att tillämpa undantaget enligt den svenska omsättningsgränsen. Det beror framförallt på att andra medlemsländer generellt har betydligt högre omsättningsgräns än Sverige och då bör andelen företag med en högre utgående mervärdesskatt än ingående mervärdesskatt öka.

Förslaget bedöms således minska skatteintäkterna med omkring 6,4 miljoner euro årligen ( $1,1 - 7,5 = -6,6$ ) vilket vid en framskrivning till



ikraftträdandeårets baser och volymer i svensk valuta motsvarar omkring 70 miljoner kronor.

### **8.2.3 Förenklad faktura**

Möjligheten att utfärda förenklad faktura innebär ingen förändring i inbetald skatt till staten och därmed ingen offentligfinansiell effekt.

Förslaget innebär att förenklad faktura får utfärdas av företag som tillämpar undantaget från skatteplikt enligt omsättningsgränsen för mervärdesskatt på 120 000 kronor, som föreslås i denna promemoria. Idag får förenklad faktura bland annat utfärdas om fakturans totalbelopp inte överstiger 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt. Det betyder att de företag som får möjlighet att utfärda förenklad faktura enligt detta förslag är de med fakturerade belopp som överstiger 4 000 kronor och som har en omsättning under 120 000 kronor per år och väljer att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt omsättningsgränsen. Det saknas uppgifter för att bestämma hur många företag och fakturor som berörs av förslaget.

Förenklad faktura skulle kunna innebära risk för ökat skatteundandragande eftersom fakturan endast behöver innehålla ett begränsat antal uppgifter vilket försvårar kontrollen för Skatteverket. Men eftersom de företag som med förslaget får möjlighet att utfärda förenklade fakturor är undantagna från mervärdesskatt bedöms detta inte innebära ökat skatteundandragande.

### **8.2.4 Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter**

Förslaget i promemorian innebär att beskattningslandet ändras för vissa virtuella evenemang och aktiviteter. Exempel på sådana virtuella evenemang och aktiviteter kan vara en interaktiv utbildning som tillhandahålls av en lärare via internet eller en yogaklass på distans. Denna ändring kan innebära effekter på de offentliga finanserna.

Statistik saknas på området för att kunna kvantifiera hur stor konsumtionen av dessa evenemang och aktiviteter är i Sverige. EU-kommissionen publicerar varje år rapporten The Digital Economy and Society Index (DESI) där de summerar 31 indikatorer på digital utveckling för EU:s samtliga medlemsländer. Sverige har de senaste åren stadigt varit rankade i toppen och hamnade 2022 på en fjärdeplats. Rapporten visar att Sverige är högt digitaliserat både vad gäller befolkning, näringsliv och offentlig förvaltning.

Att Sverige är ett relativt högt digitaliserat land både vad gäller befolkningen och näringslivet bör innebära att de virtuella evenemang och aktiviteter som nu ändrar beskattningsland både konsumeras i Sverige och säljs av svenska företag. Utifrån bedömningen att det framför allt handlar om olika typer av utbildningar och träningsformer på distans dras slutsatsen att dessa virtuella evenemang och aktiviteter i stor utsträckning säljs inom landet och inte gränsöverskridande. Det är endast vid gränsöverskridande handel som förändringen medför offentligfinansiella effekter.

För den del av försäljningen som är gränsöverskridande påverkas de offentliga finanserna både positivt (i de fall tjänsterna köps från andra EU-länder) och negativt (i de fall svenska företag säljer till köpare i andra EU-länder). Den samlade bedömningen är att eftersom både svenska befolkningen och näringslivet är högt digitaliserat bör dessa tjänster köpas från andra EU-länder i ungefär samma omfattning som svenska företag säljer dessa tjänster till andra EU-länder. Därmed tar dessa två motverkande effekter på de offentliga finanserna tar ut varandra vilket sammantaget innebär att förändringen inte medför någon offentligfinansiell effekt.

## **8.2.5 Beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter**

Förslaget i promemorian innebär att området för beskattning av försäljning av konstverk till den reducerade skattesatsen 12 procent utvidgas till att gälla fler situationer samtidigt som vissa begränsningar införs i reglerna om vinstmarginalbeskattning.

Förslaget medför en offentligfinansiell effekt genom att all försäljning av konstverk där vinstmarginalbeskattning inte tillämpas kommer att omfattas av reducerad skattesats, vilket är en utvidgning i förhållande till gällande regler där endast försäljning av konstverk som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo omfattas. Förslaget kommer även att medföra en offentligfinansiell effekt i vissa situationer där reglerna om vinstmarginalbeskattning inte längre kan tillämpas.

Den offentligfinansiella effekten skiljer sig åt för olika typer av försäljningar. Sänkningen av skattesatsen för konstverk medför en negativ offentligfinansiell effekt, samtidigt som borttagandet av möjligheten att tillämpa vinstmarginalbeskattning medför en positiv offentligfinansiell effekt, när importerade samlarföremål och antikviteter säljs vidare. Ytterligare en effekt uppstår för försäljning till personer i annat EU-land som övergår från att redovisas enligt bestämmelserna för vinstmarginalbeskattning till att redovisas enligt de allmänna bestämmelserna. Effekten uppstår genom att beskattningen övergår till destinationslandet i stället för ursprungslandet.

För att uppskatta förslagets effekter på försäljning av konstverk används information från Statistiska centralbyråns (SCB) företagsregister och rapporten Konstbranschen i siffror 2021, utgiven av Konstnärernas riksorganisation. Som underlag för beräkningen av förslagets effekter på vidareförsäljning av importerade samlarföremål och antikviteter används SCB:s importstatistik.

Enligt konstbranschen i siffror 2021 uppgick den genomsnittliga omsättningen för gallerier och konsthandlare till 965 miljoner kronor under perioden 2010 till 2019. Omsättningen har varierat över perioden men uppvisar en svag trendmässig ökning. I uppskattningen av de offentligfinansiella effekterna antas att omsättningen kommer att öka svagt så att den uppgår till cirka 1 000 miljoner kronor införandeåret 2025.

I den totala omsättningen ingår flera slags ersättningar som påverkas på olika sätt av förslaget och därför måste separeras i beräkningen av den offentligfinansiella effekten. För det första berörs återförsäljare av

konstnärers egna verk, t.ex. gallerier, respektive andrahandsförsäljare av begagnade konstverk på olika sätt av förslaget. För det andra påverkas återförsäljare av förslaget endast till den del omsättningen avser vidareförsäljning av konstverk som köpts från konstnären själv, men inte till den del omsättningen avser provision från konstnären för att förmedla konstverket till den slutliga kunden i konstnärens namn. I den förra situationen köper återförsäljaren konstverket från konstnären och säljer det vidare, med tillämpning av reglerna om vinstmarginalbeskattning, medan återförsäljaren i den senare situationen utför en tjänst åt konstnären mot provision, vars beskattning inte påverkas av förslaget. Även försäljning som är undantagen från beskattning enligt de särskilda reglerna i 10 kap. 31 § ML, som innebär att försäljningen är undantagen om det sammanlagda beskattningsunderlaget understiger 300 000 kronor, kan påverkas av förslaget om att vinstmarginalbeskattning inte får tillämpas i kombination med att en återförsäljares försäljning sker till reducerad skattesats. Om återförsäljaren har ett pålägg på inköpspriset som överstiger 92 procent blir det en lägre beskattning utan vinstmarginalbeskattning men med reducerad skattesats ( $1,92 \cdot 0,12 \approx 0,92 \cdot 0,25$ ). Eftersom det finns en valmöjlighet för konstnärer att redovisa mervärdesskatt, även om beskattningsunderlaget understiger 300 000 kronor, finns ett stort utrymme för de flesta konstnärer att anpassa sig efter reglerna så att beskattningen inte blir högre. Mot bakgrund av detta bedöms förslaget inte medföra någon märkbar offentligfinansiell effekt i detta avseende.

Det är inte möjligt att separera omsättningsstatistiken mellan å ena sidan återförsäljare av konstnärers egna verk och å andra sidan andrahandsförsäljare av begagnade konstverk. I brist på annat underlag antas därför i beräkningen att omsättningen kan fördelas med hälften vardera på respektive grupp.

När det gäller konstverk som konstnärer säljer genom återförsäljare antas att hälften säljs i konstnärens namn och den andra hälften genom att återförsäljaren köper konstverket av konstnären och sedan säljer det vidare. Enligt uppgifter från Konstnärernas riksorganisation uppgår normal ersättningsnivå till återförsäljare till cirka 50 procent av försäljningssumman. Om konstnärerna säljer hälften av sina verk i eget namn via galleri mot provision och den andra hälften till återförsäljare för vidareförsäljning består återförsäljarnas totala omsättning av en tredjedel provision, en tredjedel ersättning till konstnärer för inköpta konstverk och en tredjedel pålägg vid vidareförsäljning av konstverk. Om den totala omsättningen för gallerier och andra återförsäljare enligt antagandet ovan uppgår till 500 miljoner kronor ( $50 \% \cdot 1\,000 = 500$ ) kan med dessa antaganden det samlade pålägg som återförsäljare tar ut vid vidareförsäljning av konstverk som köpts från konstnärerna själva uppskattas till 167 miljoner kronor ( $500 \cdot 1/3 \approx 167$ ). Eftersom pålägget vid vidareförsäljning utgör underlaget vid vinstmarginalbeskattning kan den offentligfinansiella effekten av en sänkning av skattesatsen uppskattas till -22 miljoner kronor ( $167 \cdot 0,13 \approx 22$ ).

När det gäller andrahandsförsäljning av konst uppstår ingen effekt till den del den avser vidareförsäljning av konstverk som köpts från en person som inte är beskattningsbar. De föreslagna reglerna medger att vinstmarginalbeskattning får tillämpas även fortsättningsvis, med följden

att beskattning sker till normalskattesats, vilket i de allra flesta fall innebär en oförändrad beskattning jämfört med idag. Om återförsäljaren har ett pålägg på inköpspriset som överstiger 92 procent blir det dock en lägre beskattning utan vinstmarginalbeskattning men med reducerad skattesats ( $1,92 \cdot 0,12 \approx 0,92 \cdot 0,25$ ). Bedömningen är dock att pålägg i den storleken är så ovanliga att det inte har någon märkbar betydelse för uppskattningen av den offentligfinansiella effekten.

Till den del andrahandsförsäljningen avser konstverk som köpts från en beskattningsbar person, eller som importerats, uppstår dock en offentligfinansiell effekt genom att förslaget medför att beskattning kommer att ske med reducerad skattesats. Det finns inga uppgifter om fördelningen mellan å ena sidan inköp från person som inte är beskattningsbar och å andra sidan inköp från beskattningsbar person och import. Med antagandet att försäljningen fördelar sig med hälften vardera på respektive typ av förvärv uppskattas den offentligfinansiella effekten till -33 miljoner kronor ( $1\ 000 \cdot 0,5 \cdot 0,5 \cdot 0,13 = 33$ ).

I statistiken över galleriers och återförsäljares totala omsättning ingår även försäljning som inte medför någon offentligfinansiell effekt, t.ex. försäljning till beskattningsbara personer som har rätt till avdrag för ingående skatt och till statliga myndigheter samt export. Samtidigt är det sannolikt att det finns annan försäljning som påverkas av den sänkta skattesatsen men som inte ingår i statistiken över försäljning i gallerier, andra återförsäljare och konsthandlare, t.ex. försäljning på digitala marknadsplatser, i design- och inredningsbutiker eller i samband med olika utställningar. I brist på underlag för en säkrare bedömning antas att de två felkällorna tar ut varandra och att den samlade offentligfinansiella effekten av den sänkta skattesatsen uppgår till -55 miljoner kronor ( $-22 + -33 = -55$ ).

En följd av direktivet är att vinstmarginalbeskattning inte längre får tillämpas när en vara beskattats med en lägre skattesats i tidigare led. Detta påverkar beskattningen när importerade konstverk, samlarföremål och antikviteter säljs vidare. Effekten av den borttagna möjligheten till vinstmarginalbeskattning är att den lägre skattesatsen vid import inte längre slår igenom i slutpriset vid vidareförsäljning. Vid vidareförsäljning av konstverk medför dock inte den borttagna möjligheten till vinstmarginalbeskattning någon effekt i förlängningen eftersom skattesatsen sänks till 12 procent. Däremot uppstår en effekt vid vidareförsäljning av samlarföremål och antikviteter. Enligt SCB:s importstatistik uppgick värdet av import av samlarföremål och antikviteter till i genomsnitt 176 miljoner kronor åren 2019 till 2022. Den borttagna möjligheten till vinstmarginalbeskattning medför dock bara en effekt till den del de importerade varorna säljs vidare till en icke beskattningsbar person, men inte till den del de säljs vidare till en beskattningsbar person eller behålls av den som importerat varan. Med antagandet att importen fördelar sig med lika delar på respektive grupp bedöms det till följd av den borttagna möjligheten till vinstmarginalbeskattning uppstå en positiv offentligfinansiell effekt på 8 miljoner kronor ( $176 \cdot 1/3 \cdot 0,13 = 8$ ).

Ytterligare en följd av att vinstmarginalbeskattning inte längre kan tillämpas när inköpet skett till reducerad skattesats är att beskattningen övergår till destinationslandet när köparen finns i ett annat EU-land. Det

innebär att t.ex. försäljning från en återförsäljare av konstverk i Sverige till en köpare i ett annat EU-land kommer att beskattas i det land där köparen är bosatt istället för i Sverige. Förändringen kommer att medföra såväl negativa som positiva offentligfinansiella effekter. Till den del sådan försäljning sker från Sverige till köpare i andra EU-länder uppstår en negativ offentligfinansiell effekt. Den negativa offentligfinansiella effekten kommer dock att motverkas om det sker motsvarande försäljning från andra EU-länder som också anpassar regelverket på ett sätt som innebär att beskattning sker enligt destinationsprincipen. Det saknas dock information för att göra en uppskattning av storleken på de offentligfinansiella effekterna. För att uppskatta nettoeffekten behövs information dels om storleken på sådan försäljning mellan Sverige och andra EU-länder, dels om hur de olika länderna kommer att anpassa sina respektive mervärdesskattesystem med anledning av mervärdesskatte-direktivet. Ett rimligt antagande är dock att de negativa och positiva offentligfinansiella effekterna är lika stora så att nettoeffekten är noll.

Den samlade offentligfinansiella effekten av sänkt skattesats för konstverk och borttagandet av möjligheten att tillämpa vinstmarginalbeskattning när ett samlarföremål eller en antikviteter som importerats säljs vidare uppgår enligt beräkningarna ovan till -47 miljoner kronor (-55 + 8 = -47).

**Tabell 8.3 Förslag om ändrade regler för beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter**

Miljarder kronor, fasta priser och volymer

	Effekt från	Bruttoeffekt Nettoeffekt				Varaktig effekt
		2025	2025	2026	2027	
Offentligfinansie-ll effekt	2025-01-01	0,05	0,05	-0,05	-0,05	-0,05

Källa: SCB:s företagsdatabas och Konstnärernas riksorganisation, Konstbranschen i siffror 2021, samt egna beräkningar

## 8.3 Effekter för företagen

### 8.3.1 Höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt

#### *Företag som berörs*

Som beskrivits ovan i avsnitt 8.2.1 om beräkningen av den offentligfinansiella effekten bedöms att förslaget innebär att ytterligare 45 800 företag uppfyller kriterierna för att kunna tillämpa undantaget från skatteplikt. Av dessa redovisar 24 100 företag högre utgående än ingående mervärdesskatt och av dessa antas 70 procent, ungefär 16 900 företag, välja att tillämpa undantaget. Antalet företag baseras på de företag som var aktiva 2019, vid införandet 2025 bedöms antalet företag ha vuxit i takt med ekonomin och vara ungefär 10 procent fler dvs. ungefär 18 500.

Av de företag som bedöms tillämpa undantaget utgörs ungefär 78 procent av fysiska personer som bedriver näringsverksamhet. Fördelningen på företagsform bland företagen som bedöms tillämpa undantaget från skatteplikt framgår av Tabell 8.3.

**Tabell 8.3 Företag som bedöms tillämpa undantaget från skatteplikt fördelat på företagsform**

<b>Företagsform</b>	<b>Andel</b>
Enskild näringsverksamhet	78%
Aktiebolag	16%
Handelsbolag	4%
Övriga (Ekonomisk förening, ideell förening, stiftelse, m.fl.)	2%

Källa: GIN-databasen och egen bearbetning

När det gäller fördelning på bransch bedöms ungefär 26 procent bedriva verksamhet inom jordbruk, skogsbruk och fiske och ungefär 18 procent bedöms bedriva verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap och teknik. Den totala branschfördelningen framgår av Tabell 8.4.

**Tabell 8.4 Företag som bedöms tillämpa undantaget från skatteplikt fördelat på bransch**

<b>Bransch (SNI)</b>	<b>Andel</b>
A Jordbruk, skogsbruk och fiske	26%
B Utvinning av mineral	0%
C Tillverkning	4%
D Försörjning av el, gas, värme och kyla	0%
E Vattenförsörjning; avloppsrening, avfallshantering och sanering	0%
F Byggverksamhet	5%
G Handel; reparation av motorfordon och motorcyklar	7%
H Transport och magasinering	1%
I Hotell- och restaurangverksamhet	1%
J Informations-och kommunikationsverksamhet	5%
K Finans- och försäkringsverksamhet	1%
L Fastighetsverksamhet	4%
M Verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap och teknik	18%
N Uthyrning, fastighetservice, resetjänster och andra stödtjänster	4%
O Offentlig förvaltning och försvar; obligatorisk socialförsäkring	0%
P Utbildning	4%
Q Vård och omsorg; sociala tjänster	4%
R Kultur, nöje och fritid	6%
S Annan serviceverksamhet	9%
Övriga	00%

GIN-databasen och egen bearbetning

När det gäller företagsstorlek så är förslaget riktat mot företag med en omsättning under 120 000 kronor, vilka därmed utgör samtliga som omfattas av förslaget.

#### *Administrativa kostnader*

Förslaget leder till minskade administrativa kostnader för de företag som väljer att tillämpa undantaget från skatteplikt eftersom de inte behöver redovisa mervärdesskatt. Det finns inte någon aktuell studie över vilka kostnader som mervärdesskatteredovisningen medför för berörda företag. I brist på annat underlag görs därför en grov uppskattning av den minskning av kostnaderna som följer av förslaget. Hur stor minskningen blir skiljer sig troligen mellan olika företag. De administrativa kostnaderna kan variera beroende på vilken typ av verksamhet som bedrivs och hur mervärdesskattehanteringens sköts, t.ex. om den görs i företaget eller av någon utomstående, som en redovisningskonsult, eller om det görs manuellt eller är automatiserat i hög grad. En rimlig utgångspunkt är att de flesta företag som är aktuella för att undanta sin årsomsättning från mervärdesskatt redovisar mervärdesskatten en gång per år och att den sammanställning av mervärdesskatten på inköp och försäljning som behöver göras innebär en förhållandevis liten arbetsinsats. Vidare antas att hanteringen kan göras snabbare och effektivare om den läggs ut på en utomstående person, jämfört med om den sköts internt i företagen, men att timkostnaden samtidigt är högre så att den samlade kostnaden är densamma för likartade verksamheter oavsett om hanteringen görs internt eller av en utomstående.

Tidsåtgången för ett företag att samla in nödvändig information, sammanställa och överföra den till Skatteverket bedöms endast undantagsvis överstiga mer än ett par timmar per år. Bedömningen är att den genomsnittliga tiden de aktuella företagen lägger ned är tre timmar. Tillgången till aktuella studier av tidsåtgången för att göra mervärdesskattedecklarationer är begränsad. De bedömningar som finns tillgängliga, Skatteverkets rapporter *Krånglig moms – en företagsbroms?* och *Effekter av momsbefrielse för små företag*, stödjer emellertid antagandet om att tidsåtgången för företag av den storlek som berörs av förslaget är i storleksordningen ett par timmar.

Med antagandena om att den genomsnittliga tidsåtgången uppgår till tre timmar och att värdet av den tid som läggs ned kan jämföras med lönen för en kvalificerad ekonom kan den genomsnittliga kostnaden beräknas enligt följande. Enligt Statistiska centralbyråns (SCB) lönestatistik för yrkesgrupper (SSYK) uppgick den genomsnittliga månadslönen för redovisningsekonomer i privat sektor till 41 400 kronor år 2022. Enligt Tillväxtverket (*Ekonomiska effekter av nya regler – Så beräknar du företagets kostnader*) ska den genomsnittliga månadslönen multipliceras med schablonvärdet 1,84 som inkluderar semesterersättning, arbetsgivaravgifter och olika indirekta kostnader. Om antalet arbetade timmar per månad antas vara 160 innebär det en genomsnittlig kostnad på ungefär 1 430 kronor per företag och år  $((41\,400 / 160) \cdot 3 \cdot 1,84 = 1\,428)$ . Justerat för den förväntade löneutvecklingen enligt Finansdepartementets prognoser beräknas den genomsnittliga kostnaden uppgå till 1 600 kronor år 2025  $(1\,428 \cdot 1,11 = 1\,585)$ .

Ovan uppskattas att motsvarande ungefär 18 500 företag på sikt kommer att tillämpa undantaget från skatteplikt. Det innebär att minskningen av den totala administrativa kostnaden bedöms vara ungefär 30 miljoner kronor per år ( $18\,500 \cdot 1\,600 = 29\,600\,000$ ) mätt i 2021 års lönenivå.

Förslaget leder till vissa nya administrativa kostnader av engångskaraktär i form av kostnaden för att ansöka om undantaget från skatteplikt. Företag som idag är mervärdesskatteregistrerade men som uppfyller kriterierna för att kunna tillämpa undantaget från skatteplikt enligt omsättningsgränsen måste lämna in en ansökan till Skatteverket för att få tillämpa undantaget. De flesta ansökningar bedöms lämnas in under det första året efter reglernas införande. Efterföljande år kommer de flesta tillkommande företag som omfattas av undantaget från skatteplikt att utgöras av nystartade företag som per automatik kommer att kunna undantas. Då bedöms endast en mindre andel av de tillkommande undantagen från skatteplikt att avse etablerade företag vars förutsättningar ändrats på ett sätt som medför att de kan ansöka om undantag.

Innan en ansökan lämnas in måste företagen sätta sig in i regelverket och sammanställa relevant information. Ett rimligt antagande är att de företag som kan bli aktuella för undantag från skatteplikt bedriver en verksamhet som har så begränsad omfattning att insatsen för att sammanställa relevant information, och bedöma den utifrån reglerna, inte är särskilt resurskrävande. Tidsåtgången för att samla in nödvändig information, sammanställa och bedöma den samt överföra den till Skatteverket bedöms i genomsnitt uppgå till 30 minuter. Om kostnaden per tidsenhet är densamma som ovan innebär det en kostnad per företag på ungefär 260 kronor ( $41\,400 \cdot 1,84 \cdot 0,5 / 160 \cdot 1,11 = 264$ ).

Det är endast företag som är registrerade för mervärdesskatt som behöver lämna in en ansökan. Nya företag som uppfyller kriterierna undantas per automatik. Av de 18 500 företag som bedöms komma att välja undantas från skatteplikt det år reglerna införs bedöms ungefär 5 000 starta sin verksamhet under samma år och undantas därmed per automatik. Den samlade kostnaden för att ansöka om att undantas från skatteplikt uppskattas därmed till ca 3,5 miljoner kronor ( $13\,500 \cdot 260 = 3\,510\,000$ ) mätt i 2025 års förväntade lönenivå.

Efterföljande år, när regelverket är etablerat, bedöms antalet företag som aktivt ansöker om att få tillämpa undantaget från skatteplikt vara betydligt mindre än när reglerna införs. Kostnaderna för ansökningarna bör därmed vara betydligt lägre.

### *Övriga effekter för undantagna företag*

Utöver minskade administrativa kostnader påverkas företag som undantas från skatteplikt även på andra sätt. Undantaget medför dels att mervärdesskatten på inköp och investeringar inte längre får dras av och därför blir en kostnad i företaget, dels att någon mervärdesskatt inte längre behöver tas ut på försäljningen. Sammantaget medför dessa förändringar för många företag ett större ekonomiskt handlingsutrymme, som kan användas för att påverka försäljningspriser och vinstmarginaler. Hur mycket det ekonomiska handlingsutrymmet förändras av ett undantag varierar mellan olika företag, och beror på en mängd faktorer såsom förhållandet mellan mervärdesskattepliktiga utgifter och mervärdesskatte-



pliktig försäljning, vinstmarginaler och efterfrågan på de produkter som säljs. Den individuella variationen mellan företag medför att det är svårt att uppskatta effekterna för företagen i detta avseende. I beräkningen av den offentligfinansiella effekten antas att såväl de ökade kostnaderna som följer av att ingående mervärdesskatt inte längre får dras av, som det ökade utrymmet av att mervärdesskatt inte längre läggs på försäljningen, slår igenom på försäljningspriserna. Detta antagande får anses rimligt även i bedömningen av effekterna för företag. Grundtanken med mervärdesskattesystemet är att den slutliga konsumenten är den som betalar skatten. I ett kortsiktigt perspektiv är det dock möjligt att det finns företag som kan använda det ökade ekonomiska handlingsutrymmet till att utöka vinstmarginalen. I ett längre perspektiv är dock den rimligaste utgångspunkten att det utrymme för justeringar som uppstår som en följd av att företag undantas från skattskyldighet slår igenom på försäljningspriserna. Därmed påverkas inte företagets vinster på något direkt sätt, åtminstone inte i ett längre tidsperspektiv. Däremot kan det ske en viss påverkan på företagets vinster genom att prisförändringarna påverkar efterfrågan och därmed försäljningsvolymerna. Det saknas möjlighet att uppskatta effekterna av eventuella volymförändringar, bl.a. beroende på att det är stora individuella variationer mellan hur efterfrågan påverkas av prisförändringar för olika typer av produkter. Bedömningen är dock att förslaget för de allra flesta företag endast medför begränsade prisjusteringar och att försäljningsvolymerna inte påverkas särskilt mycket. Bedömningen är att den största delen av den mervärdesskatt som inte längre kommer att betalas in som en följd av förslaget tillfaller konsumenterna.

Branschfördelningen i tabell 8.4 visar att ungefär 26 procent av de företag som berörs av höjningen av omsättningsgränsen bedriver verksamhet inom jordbruk, skogsbruk och fiske. Förslaget om en höjd omsättningsgräns bedöms kunna underlätta företagandet i jordbruks- och livsmedelskedjan, och därmed i begränsad omfattning kunna bidra till livsmedelsstrategins mål.

### *Konkurrens*

Företag som undantas från skatteplikt påverkas som förklaras ovan på två sätt, dels får de lägre administrativa kostnader, dels får de ett större ekonomiskt handlingsutrymme. Det ökade ekonomiska handlingsutrymmet uppstår genom att spannet för prissättning och justering av vinstmarginaler blir större.

Höjningen av omsättningsgränsen medför således att de ekonomiska förutsättningarna förbättras för företag som får möjlighet att undantas från skatteplikt. Ur ett konkurrensperspektiv innebär detta samtidigt en relativ försämrings för företag som inte har möjlighet att undantas från skatteplikt. Denna förändring bör dock ses mot bakgrund av att en viss del av förbättringen för de företag som undantas handlar om en eliminering av en nackdel som de minsta företagen har i jämförelse med större företag. Denna nackdel uppstår genom att de administrativa kostnaderna har ett stort inslag av fasta kostnader, vilket medför att de utgör en större andel av de totala kostnaderna för mindre företag än vad de gör för större. Utöver elimineringen av denna nackdel kan dock förslaget i vissa fall även

medföra att företag som undantas från skatteplikt får en fördel gentemot företag som ligger över omsättningsgränsen. Förslaget kan således medföra att det uppstår en viss snedvridning i konkurrensen mellan små företag som ligger under respektive över omsättningsgränsen. Bedömningen är dock att antalet företag som direkt kan komma att beröras av en sådan snedvridning dels är få, dels i många fall har en storlek som betyder att det handlar om sidoverksamheter, vilket innebär att de utgör en mycket liten och avgränsad del av ekonomin. Sammantaget är bedömningen att förslagens effekt på konkurrensen i ekonomin i sin helhet är begränsad.

### *Nyföretagande*

Förslaget medför att det blir mer lönsamt att driva företag med en omsättning i intervallet 80 000 kronor till 120 000 kronor. De ökade möjligheterna att driva företag med lönsamheten uppstår genom att de administrativa kostnaderna blir lägre och även genom att det ekonomiska handlingsutrymmet ökar. Som förklaras ovan ökar handlingsutrymmet genom större möjligheter att justera prissättningen, vilket i sin tur kan skapa högre efterfrågan på de produkter som säljs eller ge en större vinstmarginal. De förbättrade möjligheterna att driva lönsam verksamhet, inom det aktuella omsättningsintervallet, innebär samtidigt att trösklarna för att starta sådana företag blir lägre. En sänkning av de ekonomiska trösklarna att driva företag leder regelmässigt till ett ökat företagande. Det saknas underlag för att göra en närmare uppskattning av förslagens påverkan på antalet nystartade företag. Bedömningen är dock att förslaget har en positiv inverkan på antalet nystartade företag, men att utvidgningen av omsättningsgränsen är så begränsad att det inte rör sig om något stort antal.

Utöver att medföra en permanent lättnad för företag inom det aktuella omsättningsintervallet kan förslaget även medföra att nystartade företag, där det finns en ambition och plan att växa, kan få en lättnad under ett uppstartsskede. Det skulle därmed handla om företag med tillväxtambitioner, som ligger inom omsättningsintervallet under en inledande period, under vilken företaget skulle få del av de lättnader som befrielsen medför. Bedömningen är dock att det är få företag som startas med höga tillväxtambitioner som samtidigt inledningsvis skulle omfattas av den lättnad som undantaget från skattskyldighet medför. Förslagens funktion som incitament att skapa fler tillväxtföretag bedöms därför som marginell.

I sammanhanget bör också beaktas att den ökade lönsamheten, i den grupp företag som omfattas av befrielsen, till viss del kan bero på att andra företag får försämrade förutsättningar, vilket kan medföra att tillväxten av antalet företag som inte omfattas av möjligheten till befrielse blir lägre. Bedömningen är dock att en sådan eventuell påverkan inte är så stor att förslaget sammantaget medför en positiv effekt på antalet företag.

### 8.3.2 Möjlighet för företag inom EU att tillämpa undantag från skatteplikt i andra medlemsländer

#### *Företag som berörs*

De företag som berörs av förslaget är de som har en försäljning till andra EU-länder och som uppfyller kriterierna för att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt andra EU-länders omsättningsgränser. Företagen får totalt ha en årsomsättning inom EU på upp till 100 000 euro och därefter måste mervärdesskatt tas ut i alla aktuella medlemsländer. Överskrider de däremot omsättningsgränsen endast i ett medlemsland får de fortsätta att undanta sin omsättning i andra medlemsländer där de inte överskrider omsättningsgränserna, om de inte har en total omsättning på över 100 000 euro inom EU.

Det betyder att de svenska företag som berörs är de som har en omsättning under 100 000 euro och som har försäljning till ett eller flera andra medlemsländer under deras omsättningsgräns för mervärdesskatt. Svenska företag som har en omsättning som understiger den svenska omsättningsgränsen kan dock fortsätta att undantas från skatteplikt i Sverige oavsett vilken omsättning de har i andra medlemsländer, även om deras totala omsättning överskrider tröskelvärdet för omsättning i unionen.

Omsättningsgränserna för mervärdesskatt är generellt högre i andra medlemsländer än Sverige, se tabell 8.5 nedan. Högst omsättningsgräns 2021 hade Frankrike på 82 800 euro och lägst omsättningsgräns hade Sverige och Danmark på 2 990 euro respektive 6 720 euro. Spanien och Irland hade inte infört någon omsättningsgräns för mervärdesskatt 2021. I genomsnitt uppgick omsättningsgränsen för alla EU-länder till 33 272 euro.

**Tabell 8.5 Omsättningsgränser från mervärdesskatt för respektive medlemsland, 1 januari 2021**

Medlemsland	Omsättningsgräns, Euro	Omsättningsgräns, SEK <sup>4</sup>
Österrike	35 000	351 171
Belgien	25 000	250 836
Bulgarien	25 565	256 505
Cypern	15 600	156 522
Tjeckien	38 106	382 334
Tyskland	22 000	220 736
Danmark	6 720	67 425
Estland	40 000	401 338
Grekland	10 000	100 334
Spanien	-	-
Finland	10 000	100 334
Frankrike	82 800	830 769
Kroatien	39 725	398 579
Ungern	33 977	340 906

Medlemsland	Omsättningsgräns, Euro	Omsättningsgräns, SEK <sup>4</sup>
Irland	-	-
Italien	65 000	652 174
Litauen	45 000	451 505
Luxembourg	30 000	301 003
Lettland	40 000	401 338
Malta	35 000	351 171
Nederländerna	20 000	200 669
Polen	43 863	440 097
Portugal	12 500	125 418
Rumänien	47 180	473 378
Sverige	2 990	30 000
Slovakien	49 790	499 565
Slovenien	50 000	501 672

Källa: [https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2021-02/vat\\_in\\_ec\\_annexi.pdf](https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2021-02/vat_in_ec_annexi.pdf)

Förslaget medför att svenska företag kan ha en relativt omfattande försäljning utan att ta ut mervärdesskatt i EU-länder med höga omsättningsgränser. Exempelvis skulle svenska företag kunna ha en skattefri försäljning i Frankrike upp till 82 800 euro.

Svenska företag med försäljning till icke beskattningsbara personer (privatpersoner) i andra medlemsländer kan redovisa mervärdesskatt antingen via OSS (One Stop Shop) eller genom att registrera sig för mervärdesskatt i det land där företaget har försäljning och redovisa mervärdesskatten i medlemslandet. Det har inte varit möjligt att få fram uppgifter om svenska företags redovisade mervärdesskatt i andra medlemsländer. Att använda statistik från OSS för beräkningar av förslaget passar bra eftersom företag med försäljning till privatpersoner är de som bedöms ha incitament att undantas skatteplikt då privatpersoner inte kan dra av mervärdesskatt på inköp. Företag med försäljning till beskattningsbara personer (företag) i andra medlemsländer redovisar framför allt i mervärdesskattedecklarationen och i periodisk sammanställning för moms.

Utifrån uppgifter från svenska företags redovisade mervärdesskatt via OSS för 2022 framgår att ca 1 600 svenska företag hade en försäljning till andra medlemsländer under 100 000 euro. Av dessa företag antas att vissa företag har en omsättning i andra medlemsländer där de överstiger omsättningsgränsen och därigenom inte kan undantas från mervärdesskatt. Det antas därutöver att ytterligare 5 procent företag hade en försäljning till andra medlemsländer under 100 000 euro per år men redovisade mervärdesskatten i medlemsländerna. Sammantaget bedöms således att omkring 1 400 företag berörs av förslaget.

Det saknas statistik i OSS över vilket typ av verksamhet de berörda företagen bedriver. För att få en uppfattning om vilka verksamheter som kan beröras av förslaget hämtas därför i stället uppgifter från mervärdesskattedecklarationer i Sverige avseende år 2019. Här finns dock som huvudregel inte uppgifter över företag med försäljning till privatpersoner i andra EU-länder utan endast uppgifter över företag med försäljning till beskattningsbara personer (företag) i andra EU-länder. De

företag som framför allt bedöms ha incitament att undanta sin omsättning från mervärdesskatt är dock de som har en försäljning till privatpersoner. Men eftersom det inte finns annan statistik att tillgå redovisas här ändå de verksamheter som bedrivs av företagen som redovisar i mervärdesskattedeclarationer i Sverige och har en försäljning till företag i andra EU-länder. Bedömningen är att denna statistik ändå grovt ger en bild över vilken typ av verksamhet som bedrivs av mindre svenska företag med försäljning till andra EU-länder.

För att hitta den grupp av företag som potentiellt kan påverkas av förslaget tas företag fram från mervärdesskattedeclarationerna som hade en omsättning i Sverige under 120 000 kronor och en total försäljning till företag i andra EU-länder under omkring 100 000 euro. Totalt handlar det om 2 100 företag. Dessa företag kan alltså potentiellt tillhöra de som kan välja att undantas från skatteplikt både i Sverige och andra EU-länder där de inte överskrider omsättningsgränserna.

De företag som fångas in med en omsättning i Sverige under 120 000 kronor har försäljning både till företag och privatpersoner. Av dessa 2 100 företag bedrev 24 procent verksamhet inom Handel med bland annat kläder samt reparation av motorfordon och motorcyklar. I huvudsak handlade det om företag med parti- och detaljhandel med exempelvis kläder. Omkring 22 procent av företagen bedrev verksamhet inom Juridik, ekonomi, vetenskap och teknik. Den totala branschfördelningen framgår av tabell 8.6.

**Tabell 8.6 Branschfördelning för företag med en omsättning under 120 000 kr i Sverige och en total försäljning till andra medlemsländer under omkring 100 000 euro**

Företagen är klassificerade enligt standarden för svensk näringslivsindelning, SNI

<b>Bransch</b>	<b>Andel</b>
A Jordbruk, skogsbruk och fiske	7%
B Utvinning av mineral	0%
C Tillverkning	12%
D Försörjning av el, gas, värme och kyla	0%
E Vattenförsörjning; avloppsrening, avfallshantering och sanering	0%
F Byggverksamhet	2%
G Handel; reparation av motorfordon och motorcyklar	24%
H Transport och magasinering	1%
I Hotell- och restaurangverksamhet	1%
J Informations- och kommunikationsverksamhet	12%
K Finans- och försäkringsverksamhet	0%
L Fastighetsverksamhet	1%
M Verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap och teknik	22%
N Uthyrning, fastighetsservice, resetjänster och andra stödtjänster	1%
O Offentlig förvaltning och försvar; obligatorisk socialförsäkring	%
P Utbildning	1%
Q Vård och omsorg; sociala tjänster	1%

<b>Bransch</b>	<b>Andel</b>
R Kultur, nöje och fritid	8%
S Annan serviceverksamhet	2%

Källa: GIN-databasen och egen bearbetning

Anm. Företagen med en omsättning i Sverige under 120 000 kr kan ha en försäljning både till företag och privatpersoner medan företagen med en försäljning till andra EU-länder under omkring 100 000 euro endast har en försäljning till andra företag.

Den vanligaste företagsformen bland de företag som ingår i tabell 8.6 ovan och har en försäljning inom Sverige och EU som medför att de potentiellt kan beröras av förslaget är enskild näringsverksamhet (53 procent). Aktiebolagen utgör också en relativt stor andel av företagen och uppgår till 39 procent.

**Tabell 8.7 Företagsformer av företag med en omsättning under 120 000 kr i Sverige och en total försäljning till andra medlemsländer under omkring 100 000 euro**

<b>Företagsform</b>	<b>Andel</b>
Enskild näringsverksamhet	53%
Aktiebolag	39%
Handelsbolag	7%
Övriga (Ekonomisk förening, ideell förening, stiftelse m.fl.)	1%

Källa: GIN-databasen och egna bearbetningar

Anm. Företagen med en omsättning i Sverige under 120 000 kr kan ha en försäljning både till företag och privatpersoner medan företagen med en försäljning till andra EU-länder under omkring 100 000 euro endast har en försäljning till andra företag.

För att ytterligare undersöka vilka företag som kan beröras av förslaget hämtas uppgifter från mervärdesskattedeklarationerna för de företag som redovisat en total omsättning under omkring 100 000 euro i Sverige och andra medlemsländer 2019. En total omsättning inom EU inklusive Sverige på 100 000 euro är gränsen för den omsättning som får undantas skatteplikt inom EU. Även här ingår endast företag med försäljning till företag i andra EU-länder medan försäljningen i Sverige kan ske av företag med försäljning både till företag och privatpersoner. Av dessa företag bedrev 27 procent verksamhet inom Handel med framför allt kläder samt reparation av motorfordon och motorcyklar medan 19 procent bedrev verksamhet inom Juridik, ekonomi, vetenskap och teknik. För fullständig branschfördelning se tabell 8.9.

Huvudskillnaden mellan tabell 8.7 och 8.9 är att i tabell 8.9 finns även företag som kan ha en relativt stor omsättning i Sverige, dock lägre än omkring 100 000 euro, i kombination med en försäljning till andra medlemsländer. Dessa företag berörs genom att deras omsättning till andra medlemsländer kan undantas från skatteplikt enligt de andra medlemsländernas omsättningsgränser om den understiger landets omsättningsgräns för mervärdesskatt. Totalt ingår omkring 4 300 svenska företag i tabell 8.9.

**Tabell 8.9 Branschfördelning för företag med en omsättning i Sverige och andra medlemsländer under omkring 100 000 euro**

Företagen är klassificerade enligt standarden för svensk näringslivsindelning, SNI

<b>Bransch</b>	<b>Andel</b>
A Jordbruk, skogsbruk och fiske	7%
B Utvinning av mineral	0%
C Tillverkning	15%
D Försörjning av el, gas, värme och kyla	0%
E Vattenförsörjning; avloppsrening, avfallshantering och sanering	0%
F Byggverksamhet	3%
G Handel; reparation av motorfordon och motorcyklar	27%
H Transport och magasinering	1%
I Hotell- och restaurangverksamhet	1%
J Informations-och kommunikationsverksamhet	10%
K Finans- och försäkringsverksamhet	0%
L Fastighetsverksamhet	1%
M Verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap och teknik	19%
N Uthyrning, fastighetsservice, resetjänster och andra stödtjänster	2%
O Offentlig förvaltning och försvar; obligatorisk socialförsäkring	
P Utbildning	1%
Q Vård och omsorg; sociala tjänster	0%
R Kultur, nöje och fritid	6%
S Annan serviceverksamhet	3%

Källa: GIN-databasen och, egen bearbetning

Anm. Företagen med försäljning i Sverige kan ha en försäljning både till företag och privatpersoner medan företagen med en försäljning till andra EU-länder endast har en försäljning till andra företag.

### *Administrativa kostnader*

De företag som väljer att inte redovisa mervärdesskatt får en minskad administrativ kostnad. För att få tillämpa undantaget från skatteplikt enligt andra medlemsländers omsättningsgränser krävs dock en kvartalsvis sammanställning till etableringsmedlemsstaten om försäljningsvärdet i var och en av de andra medlemsstaterna och etableringsmedlemsstaten, se vidare under avsnitt 6.3.7 ovan. På samma sätt som redovisningen av mervärdesskatt innebär administrativa kostnader innebär också denna rapportering sådana kostnader.

Den absoluta majoriteten av berörda företag med försäljning till icke beskattningsbara personer i andra medlemsländer redovisar mervärdesskatten via OSS (One stop shop). Försäljning i Sverige redovisas däremot i mervärdesskattedeklarationen på vanligt vis. Den ingående mervärdesskatten för försäljningen i andra medlemsländer dras av i mervärdesskattedeklarationen. Berörda företag som redovisar via OSS behöver således även redovisa i den svenska mervärdesskattedeklarationen där de drar av den ingående mervärdesskatten för den mervärdesskattepliktiga försäljning som de redovisar via OSS.

Den minskade administrativa kostnaden för berörda företag består således av skillnaden mellan administrativ kostnad för att redovisa

mervärdesskatt för försäljning i andra medlemsländer genom OSS (One Stop Shop) och administrativ kostnad för den rapportering som krävs vid undantag från mervärdesskatt enligt andra medlemsstaters omsättningsgränser.

Det finns inte någon aktuell studie över vilka kostnader som mervärdesskatteredovisningen via OSS eller den nationella mervärdesskattedeklarationen medför för företag. I brist på annat underlag används samma grova uppskattning av administrativa kostnader för att redovisa mervärdesskatt via mervärdesskattedeklarationer som i förslaget om höjd omsättningsgräns under rubrik 8.3.1 ovan. Dessa uppskattningar anpassas till att gälla redovisad mervärdesskatt via OSS. Hur stor den administrativa kostnaden är skiljer sig troligen åt mellan företag beroende på exempelvis vad för verksamhet de bedriver, deras storlek, och om redovisningen sköts internt eller av en redovisningsfirma.

Tidsåtgången för att samla in nödvändig information, sammanställa och överföra den till Skatteverket, för ett mervärdesskattepliktigt företag som redovisar via mervärdesskattedeklarationen, bedöms ovan under rubrik 8.3.1 i genomsnitt uppgå till omkring 3 timmar per år. Denna bedömning baseras på att företagen framför allt redovisar mervärdesskatten årsvis. Det som skiljer mervärdesskattedeklarationen och OSS åt är att i OSS behövs uppgifter om försäljningsvärde, mervärdesskatt och skattesatser även redovisas uppdelat för respektive medlemsland där företaget har försäljning under omsättningsgränsen. Det bör även ta något längre tid att redovisa via OSS då företagen bör ha fler skattesatser att hålla reda på då skattesatserna kan skilja åt för samma vara eller tjänst mellan länderna. I syfte att förenkla detta förfarande har kommissionen på sin hemsida en sökfunktion där företag kan söka efter varor och tjänsters skattesatser i olika medlemsländer. Den samlade bedömningen är att det bör ta något längre tid att redovisa via OSS än via mervärdesskattedeklarationen, 3,5 timmar i stället för 3 timmar. Dessutom ska uppgifter rapporteras kvartalsvis via OSS. Bedömningen om att det bör ta ungefär 3 timmar att redovisa via mervärdesskattedeklarationen baseras framför allt på antagandet om att företagen redovisar årsvis. En kvartalsvis redovisning bör betyda att det blir en mindre försäljning att redovisa vid varje redovisningstillfälle. Med bakgrund mot en lägre försäljningen och en högre frekvens bedöms den genomsnittliga tidsåtgången per redovisningstillfälle i OSS vara 2 timmar. Den årsvisa tidsåtgången för redovisning via OSS bedöms därmed bli 8 timmar ( $4 \cdot 2$ ).

Med antagandet om att den genomsnittliga tidsåtgången för att redovisa mervärdesskatt via OSS per år uppgår till omkring 8 timmar och utifrån samma statistik och beräkningsantaganden som används under rubrik 8.3.1 ovan beräknas den genomsnittliga administrativa kostnaden till 3 689 kronor per företag och år.

Ovan uppskattas att ungefär 1 400 företag kan beröras av förslaget. Den totala kostnaden för dessa företag att redovisa mervärdesskatten för försäljning i andra medlemsländer via OSS kan således grovt uppskattas till omkring 5,2 miljoner kronor per år ( $1\,400 \cdot 3\,689 = 5\,164\,600$ ).

Skillnaden mellan den administrativa kostnaden för att redovisa mervärdesskatt i OSS och den rapportering som krävs vid undantag från mervärdesskatt i andra medlemsländer bör ge en uppfattning om



storleksordningen på den minskade administrativa kostnad som förslaget medför.

I den rapportering som ska ske kvartalsvis till etableringsmedlemsstaten krävs uppgifter om försäljningsvärde i var och en av de medlemsstater där företaget har försäljning, inkluderat etableringsmedlemsstaten. I jämförelse med att redovisa mervärdesskatt via OSS är det färre uppgifter att redovisa per medlemsstat. I rapporteringen vid undantag krävs endast försäljningsvärde medan i OSS ska även mervärdesskatt och skattesatser redovisas. Det innebär att 1 av 3 uppgifter ska redovisas i rapporteringen vid undantag från skatteplikt i jämförelse med mervärdesskatte-redovisningen via OSS. En grov uppskattning kan således vara att kostnaden sjunker till en tredjedel av kostnaden för mervärdesskatteplikt och redovisning via OSS. Således kan den administrativa kostnaden för rapportering vid undantag grovt uppskattas till i storleksordningen 1 721 533 kronor per år för samtliga berörda företag ( $5\,164\,600/3 = 1\,721\,533$ ). Minskningen i administrativ kostnad för de företag som går från att redovisa mervärdesskatten via OSS till att rapportera vid undantag från mervärdesskatt grovt uppskattas till i storleksordningen 3,5 miljoner kronor (5,2–1,7).

Förslaget medför att företag kan ha både undantagen och mervärdesskattebelagd försäljning inom EU, exempelvis om de säljer till två EU-länder och överskrider omsättningsgränsen i ett land men inte i det andra EU-landet och samtidigt inte har en total försäljning över 100 000 euro. Det betyder att företag med försäljning till flera medlemsländer kan behöva betala och redovisa mervärdesskatt och dessutom rapportera försäljningsvärde till etableringsmedlemsstaten för undantagen omsättning. Om ett företag redovisar på flera sätt bör den administrativa kostnaden inte minska i lika stor utsträckning som om företaget helt undantas skatteplikt och övergår till att rapportera försäljningsvärdet kvartalsvis för den undantagna försäljningen. Den sammantagna minskningen i administrativ kostnad för samtliga berörda företag bör således uppgå till något lägre än 3,5 miljoner kronor och uppskattas slutligen grovt uppgå till i storleksordningen 3 miljoner kronor per år.

Ytterligare en förändring i administration hos företagen till följd av förslaget är att de går från att ansöka om att få redovisa mervärdesskatten via OSS vid försäljning till andra medlemsländer till att i stället behöva göra en förhandsanmälan i etableringsmedlemsstaten för att få tillämpa undantag från skatteplikt i annan medlemsstat än där företaget är etablerad. Denna ansökan och förhandsanmälan sker vid ett tillfälle. Det är svårt att hitta skäl till att tidsåtgången skiljer sig nämnvärt åt mellan en sådan ansökan och förhandsanmälan. Bedömningen blir således att denna förändring i administration till följd av förslaget inte medför någon förändring i administrativa kostnader för företagen.

### *Konkurrens*

Eftersom förslaget gör det möjligt för små företag som säljer på den europeiska marknaden att undantas från skatteplikt på lika villkor oavsett vilket medlemsland företaget är etablerat i innebär förslaget i första hand en förbättrad konkurrens mellan berörda företag på den europeiska marknaden.

Undantaget från skatteplikt medför att de berörda företagens ekonomiska förutsättningar förbättras. Ur ett konkurrensperspektiv innebär detta samtidigt en relativ försämring för företag som inte har möjlighet att undantas från skatteplikt. Svenska företag som inte omfattas av förslaget får därför en relativ försämring av de ekonomiska förutsättningarna både relativt berörda svenska företag och genom ökad konkurrens från berörda europeiska företag. Eftersom förslaget gör det möjligt för företag att totalt undanta en så pass hög omsättning som 100 000 euro kan förslaget komma att påverka även företag som bedrivs som enmansföretag på heltid.

Bedömningen är dock att det är få företag på den svenska marknaden som påverkas. Framför allt till följd av att den svenska omsättningsgränsen är på pass låg som 120 000 kronor vilket gör att en mycket begränsad del av ekonomin påverkas. Sammantaget bedöms effekten på konkurrensen i ekonomin i sin helhet bli begränsad.

### *Nyföretagande*

Förslaget medför att de ekonomiska förutsättningarna förbättras för företag som får möjlighet att undantas från skatteplikt. De förbättrade ekonomiska förutsättningarna kan användas till att investera i innovation eller att på annat sätt utveckla företaget. Detta kan medföra att befintliga företag växer. Det innebär också att de ekonomiska trösklarna för att starta sådana företag blir lägre. En sänkning av trösklarna att driva företag leder regelmässigt till ett ökat företagande. Det saknas underlag för att göra en närmare uppskattning av förslagets påverkan på antalet nystartade företag. Bedömningen är dock att förslaget har en positiv inverkan på antalet nystartade företag men att det är så pass få företag som har ett sådant försäljningsmönster att de kan beröras av förslaget varför antalet nystartade företag i slutändan blir få till antalet.

Utöver att förslaget innebär ett permanent gynnande av berörda företag innebär förslaget även att nystartade företag, där det finns en ambition att växa, får större ekonomiskt handlingsutrymme och möjligheter att exempelvis investera i företaget under uppstartsskedet. Förslaget kan således även stimulera till att fler företag med tillväxtambitioner startas. Samtidigt kan förslaget även stimulera till att fler testar sin affärsidé på heltid vilket på sikt kan innebära fler växande företag. Det saknas uppgifter för att bedöma hur stor denna positiva effekt på nyföretagandet av tillväxtföretag kan vara. Bedömningen är att eftersom det är få företag, som kommer ha ett sådant försäljningsmönster att de kan undantas skatteplikt för omsättning ända upp till 100 000 euro blir effekterna på nyföretagandet av tillväxtföretag begränsad.

Sammantaget bedöms förslaget kunna få positiva effekter på nyföretagandet men sett till ekonomin i sin helhet bedöms effekterna bli försumbara.

### **8.3.3 Förenklad faktura**

Syftet med förslaget om förenklad faktura är att förenkla faktureringen för företagen. En förenklad faktura behöver endast innehålla ett mindre antal uppgifter: datum för utfärdande av fakturan, uppgifter för identifiering av

säljaren, uppgifter för identifiering av vilken typ av varor som levererats eller tjänster som tillhandahållits samt det mervärdesskattebelopp som ska betalas eller uppgifter som gör det möjligt att beräkna detta.

Förslaget innebär att förenklad faktura får utfärdas av företag som är undantagna från mervärdesskatt enligt omsättningsgränsen för mervärdesskatt på 120 000 kronor, som föreslås i denna promemoria. Idag får förenklad faktura utfärdas bland annat om fakturans totalbelopp inte överstiger 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt. De företag som påverkas av förslaget är således de som fakturerar belopp över 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt och som har en omsättning under 120 000 kronor per år och har valt att undantas enligt omsättningsgränsen för mervärdesskatt. Det saknas underlag för att bestämma hur många av dessa små företag som fakturerar belopp över 4 000 kronor.

Hur mycket enklare faktureringen blir, i termer av tid som en företagare lägger på fakturering, är mycket svårbedömt. Det saknas uppgifter på området för att kunna göra en bedömning om den tidsbesparing förslaget innebär.

Storleken på minskningen i administrativ börda kan dessutom variera beroende på hur företagen hanterar sin fakturering. Sker faktureringen av en redovisningsfirma eller via ett redovisningsprogram bör förenklingen bli något mindre. Sker faktureringen manuellt inom företaget bör förenklingen bli större.

### **8.3.4 Beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter**

Förslaget påverkar företag som säljer virtuella evenemang eller aktiviteter med visst inslag av mänsklig interaktion genom att beskattningslandet för tjänsten ändras. Idag beskattas tjänsten i det land där evenemanget eller aktiviteten äger rum, men med förslaget ska tjänsten i stället beskattas i det land där tjänsten konsumeras.

I den offentliga statistik som finns att tillgå är det inte möjligt att skilja ut de företag som säljer en sådan specifik tjänst som virtuella evenemang och aktiviteter med större inslag av mänsklig interaktion till privatpersoner. Exempel på virtuella evenemang och aktiviteter med större inslag av mänsklig interaktion kan vara en interaktiv utbildning som tillhandahålls av en lärare via internet eller en yogaklass på distans. Företag som bedriver denna typ av verksamhet berörs således av förslaget. Även företag verksamma inom andra branscher kan ha en försäljning av virtuella evenemang och aktiviteter exempelvis till sina kunder i marknadsföringssyfte. Bedömningen är att marknaden för virtuella evenemang och aktiviteter växer.

I de flesta fall bedöms förändringen inte innebära några effekter för företagen, eftersom evenemanget eller aktiviteten i de flesta fall bedöms äga rum i samma land som tjänsten konsumeras. Samtliga företag som säljer virtuella evenemang eller aktiviteter får dock en ökad administrativ kostnad vid införandeåret eftersom företagen oavsett om de säljer tjänsten till andra medlemsländer eller inte behöver sätta sig in i de nya reglerna om beskattningsland och se över vad de har för kunder och i vilka länder de är bosatta. I de fall berörda företag har en försäljning till andra

medlemsländer krävs att företagen tar reda på i vilket medlemsland köparen befinner sig i och vilken skattesats som gäller i respektive medlemsland där de har försäljning. För att förenkla detta förfarande har EU-kommissionen på sin websida en sökfunktion där företag kan söka efter skattesatser för olika varor och tjänster i olika medlemsländer. Företagen kan även behöva justera i sina redovisningssystem.

På sikt, när företagen är insatta i det nya regelverket, har sett över sina kunder, känner till skattesatserna i de andra medlemsländerna och eventuellt har justerat i sina redovisningssystem bör ändringen i stället innebära en minskad administrativ börda eftersom ändringen av beskattningsland innebär en ökad enhetlighet vad gäller beskattningsland vid försäljning av liknande tjänster. Beskattningslandet för elektroniska tjänster, som liknar de nu aktuella tjänsterna, är idag det land där tjänsten konsumeras. De berörda företagen bör i många fall sälja även elektroniska tjänster vilket innebär att lagändringen på sikt, åtminstone för vissa företag, medför en förenkling och minskad administrativ kostnad för företagen.

Det saknas underlag och statistik för att bedöma storleken på denna minskade respektive ökade administrativa kostnad. Sammantaget bedöms effekterna på administrativa kostnader vara begränsade och på lång sikt förväntas förslaget medföra en minskning av de administrativa kostnaderna.

Konkurrensen bedöms inte påverkas nämnvärt av förslaget. Inte heller bedöms små företag påverkas särskilt av förslaget.

### **8.3.5 Beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter**

Förslaget påverkar ett antal aktörer på olika sätt. Återförsäljare av konstverk som köpts från konstnären själv påverkas genom att det pålägg som läggs på inköpspriset beskattas med en lägre skattesats. Detta påverkar även indirekt konstnärer som säljer konstverk genom återförsäljare. Konstnärer vars försäljning är undantagen från beskattning, enligt de särskilda reglerna i 10 kap. 31 § ML, som innebär att försäljningen är undantagen om det sammanlagda beskattningsunderlaget understiger 300 000 kronor, och som säljer verk genom ett galleri eller annan återförsäljare kan behöva göra vissa avvägningar med anledning av förslaget. Andrahandsförsäljare av konstverk påverkas också genom att den del av försäljningen som inte omfattas av vinstmarginalbeskattning beskattas med en lägre skattesats. Även återförsäljare av samlarföremål och antikviteter, som importerats, påverkas genom att vinstmarginalbeskattning inte längre kan tillämpas när sådana föremål säljs vidare. Till sist påverkas alla återförsäljare av konstverk, samlarföremål och antikviteter som säljer till personer i andra EU-länder i den utsträckning som de inte längre kan tillämpa reglerna om vinstmarginalbeskattning. De påverkas genom att den gränsöverskridande handeln i sådana fall ska beskattas i köparens hemland i stället för i Sverige.

Nedan redovisas så långt det är möjligt en uppskattning av antalet aktörer som berörs och hur de berörs i olika avseenden.

### Antal företag som berörs

I företagsskattedatabasen Frida fanns 721 företag registrerade med SNI-kod 47783 (Butikshandel med konst och galleriverksamhet) inkomståret 2021. En stor del av dessa bedöms bli berörda av förslaget. En stor andel av företagen är mycket små. Närmare tre fjärdedelar har en omsättning under 500 000 kronor, medan ungefär en sjättedel har en omsättning på över en miljon kronor.

**Tabell 8.10 Butikshandel med konst och galleriverksamhet, SNI 47743**

Antal och andel

Omsättning	Antal	Andel
-99 999	406	56%
100 000 – 499 999	130	18%
500 000 – 999 999	61	8%
1 000 000 – 4 999 999	94	13%
5 000 000 -	30	4%
<b>Samtliga</b>	<b>721</b>	<b>100%</b>

Källa. SCB, företagsskattedatabasen Frida

De flesta företag bedrivs i aktiebolag eller som enskild näringsverksamhet, 45 procent respektive 43 procent.

**Tabell 8.11 Butikshandel med konst och galleriverksamhet, SNI 47743**

Antal och andel

Företagsform	Antal	Andel
Aktiebolag	322	45 %
Enskild näringsverksamhet	309	43 %
Övriga (handelsbolag och ekonomisk förening)	90	12 %
<b>Samtliga</b>	<b>721</b>	<b>100 %</b>

Källa. SCB, företagsskattedatabasen Frida

När det gäller övriga aktörer som påverkas av förslaget är det inte möjligt att ta fram detaljerad antalsstatistik. Den viktigaste orsaken är att både bildkonstnärer och antikvitetshandlare tilldelas SNI-koder som delas med andra typer av verksamheter som inte berörs av förslagen. Bildkonstnärerna ingår i SNI-koden 90030, där även litterärt skapande ingår, och antikvitetshandlarna ingår i SNI-koden 47791, där även antikvariat ingår. Ännu en orsak till de begränsade möjligheterna att ge en statistisk bild är att det endast är en del av bildkonstnärerna respektive antikvitetshandlarna som påverkas av förslaget. De bildkonstnärer som påverkas är de som säljer konstverk genom återförsäljare och de antikvitetshandlare som påverkas är de som importerar antikviteter och samlarföremål för att sedan sälja dem vidare.

Enligt företagsskattedatabasen Frida uppgick inkomståret 2021 antalet företag med SNI-kod 90030 (Litterärt och konstnärligt skapande) till

21 837, varav 14 354 redovisade en omsättning. Antalet med SNI-kod 47791 (Specialiserad butikshandel med antikviteter och begagnade böcker) uppgick till 714. Som förklaras ovan är det dock endast liten andel i respektive grupp som påverkas av förslaget.

#### *Likformighet och konkurrens*

Förslaget om ändrade regler för tillämpning av vinstmarginalbeskattning medför att beskattningen överförs till destinationslandet vid gränsöverskridande försäljning av konstverk, om beskattning sker till reducerad skattesats. På så sätt minskar möjligheten för säljare av konstverk att uppnå konkurrensfördelar genom etablering i en medlemsstat med låg skattesats.

Förslaget om att införa reducerad skattesats för all försäljning av konstverk, under förutsättning att reglerna om vinstmarginalbeskattning inte tillämpas, medför att återförsäljare av konstverk inte behöver ta hänsyn till skattemässiga konsekvenser vid verksamhetens utformning. Med nuvarande regler blir beskattningen olika beroende på om ett konstverk köps in från konstnären och sedan säljs vidare respektive om konstverket säljs genom galleriet, i den beskattningsbara återförsäljarens namn. I det förra fallet beskattas den del av slutpriset som avser återförsäljarens pålägg med normalskattesats medan slutpriset i det senare fallet i sin helhet beskattas med reducerad skattesats. Genom förslaget beskattas även återförsäljarens pålägg med reducerad skattesats, vilket medför att det inte blir någon skillnad i beskattning mellan de två alternativen. En konsekvens av förslaget är således att de två alternativa ersättningsmodellerna för återförsäljare av konstverk, för tjänsten att matcha säljare av konstverk med köpare, blir skattemässigt neutral. Det betyder också att de konstnärer som säljer sina verk genom återförsäljare påverkas genom att de inte längre behöver beakta skatteeffekterna i valet av det sätt på vilket verken ska säljas.

Förslaget om reducerad skattesats tar bort möjligheten att tillämpa vinstmarginalbeskattning vid vidareförsäljning av antikviteter och samlarföremål som importerats. Det medför att den redan existerande olikformigheten, i förhållande till vidareförsäljning av sådana föremål som köpts från ej beskattningsbar person i Sverige eller annat EU-land, blir större. Den konkurrensnackdel som finns för företag som importerar och säljer begagnade antikviteter och samlarföremål från länder utanför EU blir således större.

#### *Administrativa kostnader*

Det saknas underlag för att göra beloppsmässiga uppskattningar av effekterna på de administrativa kostnaderna. Det går dock att konstatera att effekterna är positiva för vissa aktörer och negativa för andra samt att storleken på de samlade effekterna är begränsade.

För återförsäljare av konstverk medför förslaget att skattesatsen sätts ned från 25 procent till 12 procent vid vidareförsäljning av konstverk. Nedsättningen av skattesatsen medför en engångskostnad för t.ex. justering av redovisnings- och kassasystem, som bedöms vara relativt små för de flesta. I övrigt medför förslaget en förenkling genom att skatteeffekter inte behöver beaktas i valet mellan olika sätt att förmedla

konstverk från konstnär till slutlig köpare. Även andrahandsförsäljare av konstverk får en engångskostnad på grund av den sänkta skattesatsen. För andrahandsförsäljare som påverkas genom att de måste hantera två skattesatser, beroende på om inköpet gjorts från en beskattningsbar person eller inte, kan det dock uppstå en något mer komplex redovisnings-situation. Bedömningen är dock att denna situation inte bör medföra några betydande merkostnader. Till den del inköpen sker från en person som inte är beskattningsbar medför inte förslaget någon förändring jämfört med idag. För övriga inköp medför förslaget endast att en lägre skattesats tas ut när konstverket säljs vidare. Företag som importerar antikviteter och samlarföremål, och sedan säljer dem vidare, måste övergå från att redovisa mervärdesskatt enligt reglerna för vinstmarginalbeskattning till vanliga redovisningsregler. Bedömningen är att det inte är någon större skillnad i komplexitet när det gäller hanteringen av mervärdesskatt enligt de två olika regelverken, och om det är någon skillnad så bör de vanliga reglerna vara mindre komplicerade att följa. Förslaget bör därmed inte medföra någon större påverkan på de administrativa kostnaderna och i den mån en sådan uppstår bör den medföra minskade kostnader. För konstnärer som säljer sina verk direkt till kunden medför förslaget inte några konsekvenser. Däremot påverkas konstnärer som säljer sina verk genom en återförsäljare på så sätt att det inte längre har någon betydelse för beskattningen om återförsäljaren köper verket själv eller förmedlar det till den slutliga köparen mot provision. Detta medför att det blir ett större utrymme att ta hänsyn till vad som är administrativt mest fördelaktigt när konstverk säljs till slutlig köpare. Konstnärer vars försäljning är undantagen från beskattning på grund av att beskattningsunderlaget understiger 300 000 kronor, och som säljer verk genom ett galleri eller annan återförsäljare, kan behöva göra vissa bedömningar och avvägningar med anledning av förslaget. Dessa bedömningar och avvägningar kan i vissa fall medföra merkostnader. Bedömningarna bör dock i de allra flesta fall inte vara särskilt komplicerade och merkostnaderna uppgår därför till små belopp. Dessutom uppvägs merkostnaderna av att förslaget i många fall medför att försäljningen får en lägre beskattning.

Företag som säljer konstverk till personer i annat EU-land kommer inte att kunna tillämpa vinstmarginalbeskattning om inte försäljningen sker med normalskattesats. Vinstmarginalbeskattning kan inte heller tillämpas av företag som säljer samlarföremål och antikviteter till personer i ett annat EU-land om de sålda varorna importerats, eftersom importen beskattas med reducerad skattesats. Företag som övergår från vinstmarginalbeskattning till normal beskattning vid försäljning till personer i annat EU-land kommer inte längre att redovisa och betala mervärdesskatt för denna del av försäljningen i Sverige. I stället finns två möjligheter. Antingen redovisas försäljningen i det EU-gemensamma systemet One-Stop-Shop (OSS) eller så redovisas mervärdesskatten direkt i det land där köparen är bosatt. De företag som övergår till att redovisa mervärdesskatt i OSS, eller direkt i ett annat land, kommer att behöva informera sig om hur respektive system fungerar och därefter vidta nödvändiga åtgärder för t.ex. registrering. Detta medför en engångskostnad för varje företag. Det är inte möjligt att göra en beloppsmässig uppskattning av merkostnaderna för detta, men det är troligt att det är stora individuella skillnader mellan olika företag. När det

gäller löpande kostnader är bedömningen att företag som övergår till att redovisa en del av sin försäljning i ett annat medlemsland eller i OSS, och därmed redovisa i två parallella system, kommer att få högre administrativa kostnader. Även när det gäller de löpande merkostnaderna är det troligt att det finns individuella variationer mellan företag, vilket gör det svårt att göra en beloppsmässig uppskattning av den genomsnittliga kostnaden. Bedömningen är dock att merkostnaden i de flesta fall inte är särskilt stor.

Inte heller när det gäller antalet företag som berörs är det möjligt att göra någon mer precis uppskattning. En viktig orsak till osäkerheten är att företag som säljer konstverk kommer att ha en möjlighet att fortsätta tillämpa vinstmarginalbeskattning och därmed även fortsättningsvis redovisa mervärdesskatt i Sverige, även när försäljning sker till personer i annat EU-land. Så blir fallet om försäljningen beskattas med normalskattesats. Den sammantagna bedömningen är att det är ett ganska litet antal företag som kommer att behöva övergå till att redovisa mervärdesskatt i två eller flera parallella system.

## 8.4 Effekter för sysselsättning

Förslaget om höjd omsättningsgräns kan på marginalen leda till att något fler företag startas, vilket i sin tur skulle kunna få positiva effekter för sysselsättningen i den mån dessa företag kommer att sysselsätta individer med svag koppling till arbetsmarknaden. Bedömningen är dock att effekten är försumbar.

Vad gäller förslaget om möjlighet för företag inom EU att tillämpa undantag från skatteplikt enligt andra medlemsländers omsättningsgränser bedöms också effekten på sysselsättningen i ekonomin i sin helhet bli försumbar. De företag som påverkas av förslaget och kan undantas från mervärdesskatt kan ha en relativt hög omsättning vilket medför att företagets ägare kan bedriva sin verksamhet som huvudsysselsättning och inte endast som hobbyverksamhet eller sidoverksamhet. Men eftersom de berörda företagen i stor utsträckning bedöms bedriva verksamheter med högt förädlingsvärde såsom verksamheter inom juridik och ekonomi, se vidare under rubrik 7.3.2, bedöms en stor andel av de berörda sysselsatta personerna inte ha en svag anknytning till arbetsmarknaden varför förslagets effekter på sysselsättningen i ekonomin i sin helhet bedöms bli försumbar.

Förslagen om förenklad faktura, ändring av beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter och förslaget om beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter bedöms inte medföra någon påverkan på sysselsättningen.

## 8.5 Effekter för inflation

En höjd omsättningsgräns för mervärdesskatt innebär i praktiken en sänkt mervärdesskatt. En sänkt mervärdesskatt bedöms leda till en temporärt



lägre inflation. Denna effekt är proportionell mot förslaget kostnad och är i förhållande till den samlade konsumtionen mycket liten.

Förslaget som ger svenska företag möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra EU-länder och företag etablerade inom EU möjlighet att tillämpa undantaget här påverkar endast svenska företags försäljning till andra EU-länder. För dessa företag innebär förslaget i praktiken en sänkt mervärdesskatt men eftersom skattesänkningen äger rum i ett annat medlemsland bedöms inflationen i Sverige inte påverkas. Förslaget innebär även att företag inom EU med försäljning till Sverige under omsättningsgränsen kan välja att undantas skatteplikt enligt den svenska omsättningsgränsen. Även för dessa företag innebär förslaget i praktiken en sänkt mervärdesskatt och bedöms, liksom vid förslaget om höjd omsättningsgräns, temporärt medföra en lägre inflation. Men eftersom den offentligfinansiella effekten av att dessa företag undantas från skatteplikt beräknas vara låg bedöms effekten på inflationen i denna del av förslaget vara försumbar.

Förslaget om beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter medför att skattesatsen på försäljning av konstverk sänks samtidigt som vidareförsäljning av importerade antikviteter och samlarföremål medför en högre beskattning. Sammantaget bedöms den samlade mervärdesskatten på försäljning av konstverk, antikviteter och samlarföremål bli lägre. Effekten är dock så liten att det inte har någon märkbar betydelse för den allmänna prisnivån.

Förslagen om förenklad faktura och ändring av beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter bedöms inte medföra någon påverkan på inflationen.

Sammantaget bedöms förslagen i denna promemoria ha en mycket liten dämpande direkt effekt på inflationen. Förslagen bedöms även stimulera den allmänna efterfrågan i ekonomin, vilket kan leda till en höjd prisnivå på längre sikt, denna effekt bedöms vara mindre än den direkta effekten på prisnivån. Påverkan på inflation och eventuella andra makroekonomiska effekter av förslagen beaktas sammantaget med övriga finanspolitiska åtgärder i regeringens prognoser.

## 8.6 Effekter på den ekonomiska jämställdheten

Majoriteten av de företag som förväntas påverkas av förslaget om höjd omsättningsgräns är enskilda näringsidkare. Av dessa är ca 58 procent män och 42 procent kvinnor. Förslaget bedöms därför gynna män något mer än kvinnor.

Det saknas möjligheter att ta fram uppgifter om andelen kvinnor och män som bedriver företag som påverkas av förslaget som ger företag inom EU möjlighet att tillämpa undantaget från skatteplikt enligt andra medlemsländers omsättningsgränser. Bedömningen är att andelen män och kvinnor av de enskilda näringsidkare som påverkas av förslaget bör se ungefär likadan ut som vid förslaget om höjd omsättningsgräns.

Vad gäller förslaget om beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter påverkas enskilda personer indirekt av den ändrade beskattningen i egenskap av företagsägare. Förslaget påverkar olika typer

av företag på olika sätt. Återförsäljare av konstverk och andrahandsförsäljare av konstverk påverkas genom att försäljningen får en lägre beskattning. Säljare av antikviteter och samlarföremål får däremot en högre beskattning om de sålda föremålen har förvärvats genom import. Den högre beskattningen uppstår eftersom vinstmarginalbeskattning inte får tillämpas när förvärvet beskattats med reducerads skattesats, vilket är fallet vid import av samlarföremål och antikviteter. Det saknas möjlighet att ta fram uppgifter om könsfördelningen mellan personer som äger aktiebolag, eller är delägare i annan juridisk person, som bedriver verksamhet inom de branscher som berörs. Utifrån uppgifter i beskattningsdatabasen FRIDA går det dock att konstatera att av de personer som driver galleri eller annan återförsäljning av konstverk som enskild näringsverksamhet så är 55 procent kvinnor och 45 procent män. Samma fördelning gäller personer som ägnar sig åt konstnärligt eller litterärt skapande. Eftersom det i denna grupp även finns personer som inte påverkas av förslaget, eftersom de ägnar sig åt litterärt skapande, finns en osäkerhet om den verkliga könsfördelningen i den grupp som påverkas. Könsfördelningen av personer som bedriver butikshandel med antikviteter och begagnade böcker är en tredjedel kvinnor och två tredjedelar män. Fördelningen av personer som påverkas av förslaget är dock mycket osäker eftersom det endast är en liten andel i denna grupp som säljer importerade antikviteter och samlarföremål.

I övrigt bedöms förslagen om förenklad faktura och ändring av beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter inte medföra någon påverkan på den ekonomiska jämställdheten.

## 8.7 Effekter för Skatteverket och allmänna förvaltningsdomstolar

Förslaget om en höjd omsättningsgräns bedöms ge upphov till engångsvisa kostnader för Skatteverket. Kostnaderna avser anpassningar av it-system, justering av informationsmaterial och blanketter. Förslaget bedöms även medföra en viss ökning av löpande kostnader för handläggning av ansökningar om att få tillämpa undantaget från skatteplikt. De löpande kostnaderna bedöms dock avta med tiden eftersom nya företag som startas, och samtidigt uppfyller villkoren för befrielse, undantas från skatteplikt med automatik. Dessa kostnader ska samtidigt ses mot bakgrund av att Skatteverket inte behöver hantera deklARATIONER och betalningar för de företag som får tillämpa undantaget från skatteplikt. Eventuellt ökade kostnader för Skatteverket hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslaget som ger företag inom EU möjlighet att tillämpa undantag från skatteplikt i andra medlemsländer innebär att Skatteverket behöver utöka sin kontrollverksamhet och i viss mån öka sina informationsinsatser utöver vad som normalt krävs i den anpassning som görs årligen på grund av ny eller förändrad lagstiftning. Förslaget innebär även att Skatteverket behöver hantera den förhandsanmälan som den beskattningsbara personen ska lämna in som avser att utnyttja undantaget från skatteplikt i ett annat medlemsland. Vidare behöver Skatteverket fatta beslut om identifieringsnummer för svenska företag som vill tillämpa undantag från

skatteplikt i ett annat EU-land samt hantera uppgifter som kvartalsvis redovisas i de särskilda sammanställningarna. När det gäller utländska företag ska Skatteverket också göra en bedömning av om utländska företag uppfyller villkoren för undantag från skatteplikt här i Sverige. Detta ger upphov till engångskostnader för bland annat utveckling av it-system samt löpande kostnader för bland annat ärendehandläggning. Kostnader av engångskaraktär beräknas för Skatteverket uppgå till 12 miljoner kronor och de årliga kostnaderna för handläggning och förvaltning av it-system uppskattas till 6 miljoner kronor. Tillkommande kostnader kan hanteras inom Skatteverkets befintliga ekonomiska ramar.

De förändringar som Skatteverket behöver göra till följd av övriga förslag i promemorian bedöms ingå i den anpassning som årligen görs på grund av ny eller förändrad lagstiftning. Vad gäller förslaget om beskattning av konstverk, samlarföremål och antikviteter är det troligt att Skatteverket under en tid efter reglernas införande behöver informera enskilda företag om de ändrade reglerna. Den samlade bedömningen är att eventuellt tillkommande kostnader för Skatteverket kan hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslagen i promemorian bedöms inte påverka antalet mål eller på annat sätt påverka de allmänna förvaltningsdomstolarna och inte heller medföra ökade kostnader för andra förvaltningsmyndigheter.

## 8.8 Effekter för enskilda och offentlig sektor

Effekter på enskilda av både förslaget om höjd omsättningsgräns och förslaget om möjlighet för företag inom EU att undantas enligt andra medlemsländers omsättningsgränser bedöms begränsas till påverkan på enskilda näringsidkare. Effekterna på dessa beskrivs under effekter för företagen. Förslagen bedöms inte påverka offentlig sektor.

Inte heller förslagen om förenklad faktura, den ändrade beskattningen av konstverk, samlarföremål och antikviteter eller ändring av beskattningsland vid vissa virtuella evenemang och aktiviteter bedöms medföra några effekter för enskilda eller offentlig sektor.

## 8.9 Övriga effekter

Inget av förslagen i promemorian medför några övriga effekter, exempelvis fördelningseffekter, effekter på miljön, brottsligheten eller kommunsektorn.

## 9 Författningskommentar

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

#### 3 kap.

1 § Enligt denna lag är följande transaktioner föremål för mervärdesskatt:

1. leverans av varor mot ersättning som görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap,

2. unionsinternt förvärv av varor mot ersättning, om

a) förvärvet görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap eller av en juridisk person som inte är en beskattningsbar person, och

b) säljaren är en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap och som inte omfattas av

– bestämmelserna om undantag från skatteplikt för små företag i *artikel 284* i mervärdesskattedirektivet,

– bestämmelserna om distansförsäljning i artikel 33 i mervärdesskattedirektivet, eller

– bestämmelserna om monteringsleverans i artikel 36 i mervärdesskattedirektivet.

3. tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom landet av en beskattningsbar person som agerar i denna egenskap, och

4. import av varor till landet.

Paragrafen motsvarar artikel 2.1 a, 2.1 b i, 2.1 c och 2.1 d i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen anges vilka transaktioner som är föremål för mervärdesskatt och förutsättningarna för detta.

Hänvisningen i *punkten 2 b* ändras till artikel 284 som är den artikel där undantaget från skatteplikt för små företag numera framgår. Någon ändring i sak är inte avsedd.

#### 6 kap.

46 § En tjänst som avser tillträde till ett sådant evenemang som anges i 45 § och som tillhandahålls en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om evenemanget faktiskt äger rum i Sverige. Detsamma gäller tjänster med anknytning till tillträdet.

*Första stycket gäller inte tillträde till evenemang där närvaron är virtuell.*

Paragrafen behandlar platsen för tillhandahållande av vissa tjänster till beskattningsbara personer och motsvarar artikel 53 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen gäller tillträde till evenemang som är kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, av underhållningskaraktär eller liknande, såsom mässor och utställningar, se 45 §.

*Andra stycket* är nytt och innebär att om närvaron, vid tillträde till sådana evenemang som avses i 45 §, är virtuell och tillhandahålls beskattningsbara personer är första stycket inte tillämpligt. I stället blir huvudregeln i 33 § för tjänster som tillhandahålls beskattningsbara personer tillämplig. Tjänsterna ska således anses vara tillhandahållna inom landet om den beskattningsbara personen som förvärvar tjänsterna har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige eller har ett fast

etableringsställe här. Detsamma gäller om sådant säte eller fast etableringsställe saknas men den beskattningsbara personen är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet, 33 § andra stycket. I andra fall är tjänsterna tillhandahållna utomlands, se 3 §.

Övervägandena finns i avsnitt 7.1.

**47 §** En tjänst som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person i samband med en aktivitet som anges i 45 § är tillhandahållen inom landet, om aktiviteten faktiskt äger rum i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst och tjänster som tillhandahålls av den som organiserar aktiviteten.

*En tjänst som avser en aktivitet som strömmas eller på annat sätt görs tillgänglig virtuellt och som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är dock tillhandahållen inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige. Detsamma gäller tjänster som är underordnade en sådan tjänst.*

Paragrafen behandlar platsen för tillhandahållande av vissa tjänster till icke beskattningsbara personer och motsvarar artikel 54.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen avser sådana aktiviteter som anges i 45 §, dvs. aktiviteter som är kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, av underhållningskaraktär eller liknande, såsom mässor och utställningar. En aktivitet har ett element av kontinuitet i sig, till skillnad från ett evenemang som kan vara exempelvis ett seminarium, en ishockeymatch eller en konferens. Begreppet aktivitet inkluderar därmed begreppet evenemang, dvs. evenemang är mer begränsat än en aktivitet (prop. 2009/10:15 s. 126). Till skillnad från elektroniska tjänster, som behandlas i 56 §, kan en aktivitet innehålla ett visst inslag av mänsklig interaktion.

*Andra stycket* är nytt och innebär att en tjänst, eller underordnade tjänster, som avser en sådan aktivitet som avses i 45 § och som strömmas eller på annat sätt görs tillgänglig virtuellt och som tillhandahålls någon som inte är en beskattningsbar person är tillhandahållen inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige. I andra fall är tjänsterna tillhandahållna utomlands, se 3 §.

I och med ändringen kommer dessa tjänster att behandlas på samma sätt som elektroniska tjänster i fråga om beskattningsland, dvs. beskattning sker i konsumtionslandet.

Övervägandena finns i avsnitt 7.1.

## **9 kap.**

**6 §** Skatt tas ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för

1. leverans och unionsinternt förvärv av sådana konstverk som avses i 20 kap. 7 § och som inte omfattas av den särskilda ordningen för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i 20 kap., och

2. import av sådana konstverk, samlarföremål och antikviteter som avses i 20 kap. 7–9 §§.

Paragrafen anger i vilka situationer den reducerade skattesatsen om 12 procent tas ut.

Ändringen i *punkten 1* motsvarar artikel 94.1 och artikel 94.2 i mervärdesskattedirektivet. Av artikel 94.1 framgår att samma skattesats

ska gälla vid unionsinterna förvärv av varor som vid leverans av motsvarande varor inom medlemsstatens territorium. Artikel 94.2 anger att samma skattesats ska gälla vid import av varor som vid leverans av motsvarande varor inom medlemsstatens territorium. Ändringen innebär att begränsningen till leverans av konstverk som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo tas bort, och att den reducerade skattesatsen därmed tas ut vid alla leveranser av konstverk inklusive unionsinterna förvärv. Den reducerade skattesatsen får dock inte tas ut vid den beskattningsbara återförsäljarens leverans om återförsäljaren tillämpar reglerna om vinstmarginalbeskattning i 20 kap. ML. Denna begränsning följer av artikel 98a i mervärdesskattedirektivet. Om återförsäljaren däremot tillämpar de allmänna reglerna i enlighet med 20 kap. 5 § ML får den reducerade skattesatsen i första stycket tillämpas vid återförsäljarens leverans.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2 och 7.3.

### **13 kap.**

**9 §** En beskattningsbar person får göra avdrag för ingående skatt som är hänförlig till sådana transaktioner som avses i 6 § 1–4 och 8 §, i den utsträckning den beskattningsbara personen använder varorna och tjänsterna för sina transaktioner utanför landet som

1. utförs i en sådan ekonomisk verksamhet som avses i 4 kap. 2 §, och
2. skulle ha medfört rätt till avdrag för ingående skatt om de hade genomförts inom landet.

*Avdrag får inte göras för ingående skatt som är hänförlig till transaktioner som är undantagna från skatteplikt i ett annat EU-land enligt bestämmelser som motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet.*

Paragrafen behandlar avdragsrätt för transaktioner i ekonomisk verksamhet utanför landet och motsvarar artikel 169a i mervärdesskattedirektivet.

*Andra stycket* är nytt. I stycket förtydligas att om beskattningsbara personer gör inköp här i landet som är hänförliga till leveranser och tillhandahållanden som är undantagna från skatteplikt i ett annat EU-land, finns ingen avdragsrätt för ingående mervärdesskatt avseende dessa inköp. Ingen ändring i sak är avsedd (HFD 2020 ref 17, dom Asociación Nacional de Productores de Ganado Porcino, C–169/17, EU:C:2018:440, prop. 2022/23:46 s. 306).

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.1.

### **17 kap.**

**26 §** Förenklad faktura får utfärdas, om

1. fakturans totalbelopp inte överstiger 4 000 kronor inklusive mervärdesskatt,
2. handelsbruket eller administrativ praxis inom den berörda verksamhetssektorn eller de tekniska förutsättningarna för utfärdandet av fakturan gör det svårt att följa alla de krav som anges i 21 §,
3. fakturan är en sådan handling eller sådant meddelande som likställs med en faktura enligt 19 §, *eller*
4. *den beskattningsbara personen omfattas av undantag från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning i 18 kap.*

Paragrafen motsvarar artikel 220a i mervärdesskattedirektivet och anger när en s.k. förenklad faktura får utfärdas. *Fjärde punkten* är ny och anger att beskattningsbara personer som omfattas av undantag från skatteplikt i

18 kap. får utfärda förenklad faktura. Det är leverantören eller tillhandahållaren som avses. Vilka uppgifter en förenklad faktura ska innehålla framgår av 28 §. I 27 § anges i vilka fall förenklad faktura inte får utfärdas.

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.

### **18 kap.**

**1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om undantag från skatteplikt för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som görs av beskattningsbara personer med liten årsomsättning. Bestämmelserna avser

- definitioner (2 och 3 §§),
- undantag från skatteplikt inom landet (4–7 §§),
- när undantaget från skatteplikt börjar gälla (8–10 §§),
- hur årsomsättningen ska beräknas (11–16 §§),
- när undantaget från skatteplikt upphör att gälla (17–19 §§),
- avdragsbegränsning (20 §),
- faktura (21 §),
- ansökan och beslut om beskattning (22 §),
- beslut om i fråga om villkor vid undantag från skatteplikt (23 och 24 §§),
- undantag från skatteplikt i ett annat EU-land (25–42 §§)
- förfarandet i samband med beslut om identifiering, återkallelse eller villkor för undantag från skatteplikt (43–48 §§).

I paragrafen anges kapitlets innehåll. En språklig ändring görs eftersom kapitlet nu omfattar leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster både inom landet och inom EU.

Definitioner av årsomsättning inom landet samt årsomsättning inom EU införs i kapitlet. Vidare införs nya bestämmelser som rör situationen när beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land tillämpar undantaget från skatteplikt här samt när beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige avser att tillämpa undantag från skatteplikt i ett annat EU-land. Till följd av de nya bestämmelserna i 18 kap. har de tidigare bestämmelserna fått en ändrad beteckning. På grund av ändringarna i kapitlet ändras därför uppräknningen av de bestämmelser som finns i kapitlet.

### **Definitioner**

**2 §** Med årsomsättning inom landet avses värdet av de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör inom landet under ett kalenderår.

Paragrafen är ny och innehåller definitionen av årsomsättning inom landet. Bestämmelsen motsvarar artikel 280a.1 i mervärdesskattedirektivet.

Övervägandena finns i avsnitt 6.5.

**3 §** Med årsomsättning inom EU avses värdet av de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, exklusive mervärdesskatt, som en beskattningsbar person gör inom EU under ett kalenderår.

Paragrafen är ny och anger definitionen för årsomsättning inom EU. Bestämmelsen motsvarar artikel 280a.2 i mervärdesskattedirektivet.

Övervägandena finns i avsnitt 6.5.

## Undantag från skatteplikt inom landet

4 § Leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster inom landet är undantagna från skatteplikt om de görs av en beskattningsbar person vars årsomsättning inom landet,

1. inte överstiger 120 000 kronor under kalenderåret, och
2. inte har överstigit 120 000 kronor för något av de två närmast föregående kalenderåren.

Paragrafen anger förutsättningarna för undantag från skatteplikt inom landet. Ändringen i *första stycket* innebär ett förtydligande av att det är årsomsättning inom landet som avses. Såväl beskattningsbara personer som är etablerade här som beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land kan tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige. För beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land krävs dessutom att villkoren i 5 § är uppfyllda. Bestämmelsen motsvarar artikel 284.1, 284.2 och 288a.1 i mervärdesskattedirektivet.

Årsomsättningen får inte överstiga omsättningsgränsen under det innevarande kalenderåret, eller för något av de två närmast föregående kalenderåren. Beskattningsbara personer som har brutet räkenskapsår behöver därför beräkna sin årsomsättning så att den avser omsättning under kalenderåret. Vidare sker ändringar med anledning av att omsättningsgränsen för mervärdesskatt höjs till 120 000 kronor.

*Andra stycket* tas bort, eftersom beskattningsår ändras till kalenderår i första stycket.

Övervägandena finns i avsnitt 6.1, 6.4 och 6.5.

5 § Om den beskattningsbara personen är etablerad i ett annat EU-land får årsomsättningen inom EU inte heller

1. överstiga 100 000 euro under kalenderåret, eller
2. ha överstigit 100 000 euro under det närmast föregående kalenderåret.

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284.2 i mervärdesskattedirektivet. Förutom villkoren i 4 § ska en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land också uppfylla de villkor som framgår av denna bestämmelse, nämligen att årsomsättningen inom EU inte får överstiga 100 000 euro under det innevarande kalenderåret, eller ha överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret.

Övervägandena finns i avsnitt 6.4.1.

6 § Undantaget från skatteplikt gäller inte leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som görs av beskattningsbara personer som

1. inte är etablerade i något EU-land,
2. utför sådana leveranser av konstverk som är skattepliktiga enligt 10 kap. 31 §,
3. hyr ut eller upplåter fastigheter som enligt 12 kap. omfattas av frivillig beskattning, eller
4. utför sådana leveranser av investeringsguld eller tillhandahållanden av förmedlingstjänster avseende investeringsguld som omfattas av frivillig beskattning enligt 21 kap. 7–9 §§.

Paragrafen anger i vilka situationer undantag från skatteplikt inte gäller. Genom ändringen i *första punkten* framgår att undantaget från skatteplikt



inte gäller om den beskattningsbara personen inte är etablerad i något EU-land.

Övervägandena finns i avsnitt 6.4.1.

#### ***När undantaget från skatteplikt börjar gälla***

**8 §** Om en beskattningsbar person som är etablerad här i landet inte är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt i Sverige utan ansökan eller beslut.

I paragrafen behandlas när undantaget från skatteplikt börjar gälla. Ändringen innebär att bestämmelsen gäller för beskattningsbara personer som är etablerade här vid tillämpningen av undantaget från skatteplikt i Sverige. För beskattningsbara personer som är etablerade i andra EU-länder gäller i stället det som framgår av 10 §.

**9 §** Om den beskattningsbara personen är registrerad för mervärdesskatt gäller undantaget från skatteplikt i Sverige endast om Skatteverket efter ansökan av den beskattningsbara personen har beslutat om det. Undantaget gäller tidigast från och med dagen för beslutet.

Ett beslut om undantag enligt första stycket gäller dock tidigast från ingången av det tredje kalenderåret efter det kalenderår då ett beslut om beskattning fattades enligt 16 §.

I första stycket förtydligas att bestämmelsen gäller för undantaget från skatteplikt i Sverige. I andra stycket ändras beskattningsår till kalenderår med anledning av ändringen i 2 och 4 §§.

**10 §** För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land gäller undantaget från skatteplikt från och med den dag då den beskattningsbara personen informerats om sitt identifieringsnummer eller fått en bekräftelse av numret i enlighet med bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 284.5 a och b i mervärdesskattedirektivet.

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284.5 a och artikel 284.5 b i mervärdesskattedirektivet. I bestämmelsen anges vid vilken tidpunkt undantaget från skatteplikt börjar gälla här i landet för beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land och vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige. Det sker när den beskattningsbara personen informeras av den behöriga myndigheten i det EU-landet om sitt identifieringsnummer, efter att den beskattningsbara personen lämnat in en förhandsanmälan (artikel 284.5 a) eller får en bekräftelse av identifieringsnumret vid en uppdatering av uppgifterna i förhandsanmälan (artikel 284.5 b).

Övervägandena finns i avsnitt 6.4.3.

**11 §** Den beskattningsbara personens årsomsättning ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 12–16 §§.

Paragrafen reglerar vilka bestämmelser som ska tillämpas vid beräkningen av årsomsättningen. Ändringen innebär att andra stycket tas bort, eftersom definitioner av årsomsättningen införs i 2 och 3 §§.

Övervägandena finns i avsnitt 6.5.

**12 §** I den beskattningsbara personens årsomsättning ingår värdet av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster, i den utsträckning de *skulle ha beskattats* om de *hade gjorts av en beskattningsbar person som inte omfattas av*

1. *bestämmelserna i detta kapitel, eller*
2. *bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet.*

Paragrafen anger vad som ska ingå vid beräkningen av en beskattningsbar persons årsomsättning och motsvarar artikel 288.1 a i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen tillämpas både vid beräkningen av årsomsättningen inom landet och årsomsättningen inom EU.

Övervägandena finns i avsnitt 6.5.

**13 §** I årsomsättningen ingår också värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt någon av följande bestämmelser i 10 kap.:

- 13 § om läkemedel,
- 26 § första stycket 2 om framställning och distribution av periodiska publikationer,
- 34 § 4 om leverans av guld till Sveriges riksbank,
- 42 § om unionsinterna leveranser,
- 64, 65, 66 eller 67 § om export,
- 68 § om tjänster i samband med export eller import av varor,
- 69 eller 70 § om leverans av fartyg eller luftfartyg och utrustning till dessa,
- 71 eller 72 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på fartyg och luftfartyg,
- 73 § om varor för förbrukning och försäljning ombord på krigsfartyg,
- 74 § om tjänster som avser fartyg eller luftfartyg,
- 75 § om tjänster av mäklare och andra förmedlare,
- 76 § om flygbensin och flygfotogen,
- 78 § om leverans av motorfordon till utländska beskickningar m.fl.,
- 84 § om leverans av varor till beskickningar, konsulat, EU-organ och andra internationella organisationer,
- 88 § om leverans av varor till Europeiska kommissionen, EU-organ eller byråer för att hantera covid-19-pandemin,
- 89, 90 eller 91 § om tjänster som tillhandahålls EU, EU-organ och andra internationella organisationer,
- 92 § om väpnade styrkor som tillhör ett annat EU-land,
- 93 § om väpnade styrkor som tillhör part i Nato,
- 94 § om vissa väpnade styrkor stationerade på Cypern, eller
- 95 § om förmedlingstjänster som avser vissa undantagna transaktioner eller transaktioner gjorda utanför EU.

I paragrafen, som motsvarar artikel 288.1 b–d i mervärdesskattedirektivet, anges vad som ska ingå vid beräkningen av en beskattningsbar persons årsomsättning. Ändringen motsvarar artikel 288.1 d i mervärdesskattedirektivet och innebär att även värdet av transaktioner som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap. 42 § ML ska ingå vid beräkningen av årsomsättningen.

Övervägandena finns i avsnitt 6.5.

**14 §** I årsomsättningen ingår också värdet av de transaktioner som är undantagna från skatteplikt i ett annat EU-land enligt bestämmelser som motsvarar någon av följande artiklar i mervärdesskattedirektivet:

- 98.2 eller 105a om vissa undantag med rätt till avdrag,
- 146 eller 147 om undantag för export,
- 148 eller 149 om undantag i samband med internationella transporter,
- 151 eller 152 om undantag för vissa med export likställda transaktioner,
- 153 om undantag för vissa tjänster som utförs av förmedlare, och
- 138 om unionsinterna leveranser.

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 288.1 b–e i mervärdesskattedirektivet. Av bestämmelsen framgår att vid beräkningen av årsomsättningen inom EU ska hänsyn också tas till vissa transaktioner som är undantagna enligt bestämmelser i andra EU-länder.

Övervägandena finns i avsnitt 6.5.

**15 §** I årsomsättningen ingår också värdet av

- fastighetstransaktioner,
- försäkring- och återförsäkringstransaktioner, och
- finansiella transaktioner, *inklusive leveranser av sedlar och mynt*, som är undantagna från skatteplikt enligt 10 kap. 33 § eller 34 § 1, eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 135.1 b–g i mervärdesskattedirektivet.

Första stycket gäller dock inte värdet av transaktioner som bara har karaktären av bitransaktioner.

Paragrafen motsvarar artikel 288.1 i mervärdesskattedirektivet. I första stycket görs ett tillägg som innebär att värdet av återförsäkringstransaktioner ska ingå i beräkningen av årsomsättningen. Vidare görs ett förtydligande om att leveranser av sedlar och mynt ingår i finansiella transaktioner. Slutligen görs en ändring som innebär att även transaktioner som görs i ett annat EU-land enligt motsvarande bestämmelser där ska ingå i beräkningen av årsomsättningen.

I andra stycket har formuleringen ändrats för att första och andra stycket ska överensstämma. Det innebär ingen ändring i sak.

Övervägandena finns i avsnitt 6.5.

#### **När undantaget från skatteplikt upphör att gälla**

**17 §** Om årsomsättningen inom landet överstiger 120 000 kronor under kalenderåret, upphör undantaget att gälla från och med den tidpunkten.

Paragrafen anger vid vilken tidpunkt undantaget från skatteplikt upphör att gälla. Bestämmelsen motsvarar artikel 288a.1 fjärde stycket i mervärdesskattedirektivet.

Ändringen innebär att undantaget från skatteplikt upphör att gälla om årsomsättningen inom landet överstiger 120 000 kronor under ett kalenderår. Detta gäller både för beskattningsbara personer som är etablerade i Sverige och sådana beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land och tillämpar undantaget från skatteplikt här. Den beskattningsbara personen ska då ta ut skatt enligt de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen för den leverans av varor eller det tillhandahållande av tjänster som medför att beloppet om 120 000 kronor överskrids.

I samband med att undantaget från skatteplikt upphör ska den beskattningsbara personen anmäla sig för registrering hos Skatteverket

enligt 7 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244). En beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land kan också välja att tillämpa den särskilda ordningen som framgår av artikel 369 a–k i mervärdesskattedirektivet.

Övervägandena finns i avsnitt 6.6.

**18 §** För en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land upphör också undantaget från skatteplikt att gälla från och med den tidpunkt då årsomsättningen inom EU överstiger 100 000 euro under kalenderåret.

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 288a.2 i mervärdesskattedirektivet.

Av paragrafen framgår att för beskattningsbara personer som är etablerade i ett annat EU-land upphör undantaget från skatteplikt att gälla om årsomsättningen inom EU överskrider 100 000 euro under ett kalenderår. Detta gäller utöver de förutsättningar som anges i 17 §, det vill säga att årsomsättningen inom landet överstiger 120 000 kronor.

Övervägandena finns i avsnitt 6.6.

**19 §** Om en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land informerar den behöriga myndigheten i det landet om att personen inte längre vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, upphör undantaget från skatteplikt att gälla

1. den första dagen i det kalenderkvartal som följer efter att den behöriga myndigheten har tagit emot informationen, eller

2. den första dagen i det påföljande kalenderkvartalets andra månad, om den behöriga myndigheten har tagit emot informationen under ett kalenderkvartals sista månad.

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284.4 i mervärdesskattedirektivet. Paragrafen reglerar den tidpunkt som undantaget från skatteplikt i Sverige upphör att gälla för en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och inte längre vill tillämpa undantaget här.

Övervägandena finns i avsnitt 6.6.

**20 §** En beskattningsbar person som gör sådana leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som är undantagna från skatteplikt enligt 4 § har inte rätt till avdrag för ingående skatt enligt 13 kap. 6 § eller någon av 8–30 §§.

Paragrafen reglerar begränsningen i rätten till avdrag. Ändringen innebär att hänvisningen till 4 § ändras. Dessutom görs en språklig ändring. Någon ändring i sak är inte avsedd.

**22 §** Om en beskattningsbar person som är etablerad här i landet ansöker om det, ska Skatteverket besluta att skatt ska tas ut enligt denna lag trots att det fortfarande finns förutsättningar att undanta den beskattningsbara personens leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster från skatteplikt enligt 4 §.

Beslutet gäller tidigast från ingången av kalenderåret närmast före det kalenderår då ansökan kom in till Skatteverket.

Paragrafen anger att tillämpningen av undantaget från skatteplikt är frivillig. Om en beskattningsbar person inte är registrerad för mervärdesskatt, gäller undantaget från skatteplikt utan ansökan eller beslut. Den beskattningsbara personen kan dock ansöka till Skatteverket

om att få tillämpa de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen. I första stycket tydliggörs att bestämmelsen gäller för beskattningsbara personer som är etablerade här i landet. Vidare ändras hänvisningen till 4 §. I andra stycket görs en ändring från beskattningsår till kalenderår med anledning av motsvarande ändring i 2 §.

Övervägandena finns i avsnitt 6.5.

#### ***Beslut i fråga om villkor för undantag från skatteplikt***

*23 § Om en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land har anmält till den behöriga myndigheten i det landet att den vill tillämpa undantaget från skatteplikt i Sverige, ska Skatteverket pröva om villkoren i 4 § är uppfyllda och fatta beslut om detta.*

Paragrafen är ny och innebär att Skatteverket ska fatta ett beslut om villkoren i 4 § är uppfyllda för en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land.

Övervägandena finns i avsnitt 6.4.2.

*24 § Om villkoren i 4 § inte längre är uppfyllda för en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat EU-land och som tillämpar undantaget från skatteplikt här, ska Skatteverket fatta beslut om att villkoren inte längre är uppfyllda.*

Paragrafen är ny och innebär att Skatteverket ska fatta ett beslut om villkoren i 4 § inte längre är uppfyllda för en beskattningsbar person som är etablerad i ett annat land.

Övervägandena finns i avsnitt 6.4.2.

#### ***Undantag från skatteplikt i annat EU-land***

##### *Förhandsanmälan*

*25 § Om en beskattningsbar person som är etablerad här i landet vill tillämpa undantaget från skatteplikt för små företag i ett annat EU-land, där personen inte är etablerad, enligt bestämmelser som i det landet motsvarar artikel 284 i mervärdesskattedirektivet, ska en förhandsanmälan lämnas till Skatteverket på elektronisk väg.*

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284.3 i mervärdesskattedirektivet. Av paragrafen framgår att en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och vill tillämpa undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land ska lämna en förhandsanmälan till Skatteverket. Vilka uppgifter som förhandsanmälan ska innehålla framgår av 26 §.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.1.

##### *Förhandsanmälan innehåll*

*26 § En förhandsanmälan ska innehålla*

- 1. nödvändiga identifikationsuppgifter,*
- 2. uppgift om varje annat EU-land där den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget från skatteplikt, och*
- 3. det totala värdet av de varor som levererats och de tjänster som tillhandahållits här i landet och i varje annat EU-land under*

a) det kalenderår då anmälan lämnas in, och

b) de två närmast föregående kalenderåren.

Om det andra EU-landet inte har tillämpat den möjlighet att förlänga perioden som anges i artikel 288a.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet behöver värdet i första stycket 3 b enbart anges för det föregående kalenderåret.

Värdena i första stycket 3 ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 12–16 §§.

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284a.1 och artikel 284c.1 i mervärdesskattedirektivet.

I första stycket anges vilken information en förhandsanmälan ska innehålla. Förhandsanmälan ska utöver identifikationsuppgifter innehålla uppgift om de EU-länder där den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget, punkterna 1 och 2. Punkt 3 innebär att för varje EU-land inklusive Sverige ska det totala värdet av de varor som levererats och de tjänster som tillhandahållits framgå av anmälan.

Andra stycket innebär att om det andra EU-landet inte valt att införa regler om den längre karenstiden på ytterligare ett kalenderår enligt artikel 288.a.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet, behöver den beskattningsbara personen endast ange årsomsättningen i det EU-landet för det föregående kalenderåret.

Tredje stycket innebär att de värden som anges i förhandsanmälan ska beräknas enligt 12–16 §§.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.1.

#### *Redovisning i euro*

**27 §** Beloppen i förhandsanmälan ska anges i euro.

Om leveranserna och tillhandahållandena har gjorts i annan valuta ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkning ska göras enligt den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

Paragrafen är ny och motsvaras av artikel 284c.1 b och 284c.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

Av första stycket framgår att värdena i förhandsanmälan ska anges i euro. Av andra stycket framgår vad som gäller om den beskattningsbara personen har levererat varor eller tillhandahållit tjänster i annan valuta än euro. Den beskattningsbara personen ska då använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkningen ska göras enligt den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.8.

#### *Identifieringsbeslut*

**28 §** Skatteverket ska efter förhandsanmälan från en beskattningsbar person fatta ett beslut om ett individuellt nummer (identifieringsnummer) för tillämpning av undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land (identifieringsbeslut).

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284.3 i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen anges att Skatteverket ska fatta ett beslut om ett individuellt nummer, ett s.k. identifieringsnummer, efter en förhandsanmälan. Identifieringsnumret används bl.a. vid rapporteringen av de leveranser och tillhandahållanden som den beskattningsbara personen gör i Sverige och i andra EU-länder, se 37 §,

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.2.

**29 §** *Identifieringsbeslut ska fattas om den beskattningsbara personen*

*1. har en årsomsättning inom EU som inte överstiger 100 000 euro, och inte heller har överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret,*

*2. har en årsomsättning i det EU-land där den beskattningsbara personen avser att tillämpa undantaget som inte överskrider det tröskelvärde som gäller i det landet enligt bestämmelser som motsvarar artikel 284.1 i mervärdesskattedirektivet, och*

*3. uppfyller villkoren i bestämmelser som i det EU-landet motsvarar artikel 288a.1 i mervärdesskattedirektivet.*

Paragrafen är ny och anger vilka villkor som behöver vara uppfyllda för att Skatteverket ska fatta ett identifieringsbeslut. *Första punkten* motsvarar artikel 284.2 a och artikel 288a.2 i mervärdesskattedirektivet och innebär att den beskattningsbara personen inte får ha en årsomsättning inom EU som överstiger 100 000 euro under det innevarande kalenderåret eller haft en årsomsättning inom EU som överstigit 100 000 euro under det föregående kalenderåret.

*Andra punkten* motsvarar artikel 284.2.b och *tredje punkten* motsvarar artikel 288a.1 i mervärdesskattedirektivet och innebär att den beskattningsbara personen också ska uppfylla villkoren för undantag från skatteplikt i det andra EU-landet för att identifieringsbeslut ska kunna fattas.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.2.

**30 §** *Om den beskattningsbara personen vill tillämpa undantag från skatteplikt i fler EU-länder än de som angetts i förhandsanmälan, ska den beskattningsbara personen uppdatera sin förhandsanmälan på elektronisk väg.*

*Uppdateringen ska innehålla den information som anges i 26 §, om inte informationen framgår av en särskild sammanställning.*

*Skatteverket ska efter en sådan uppdatering fatta ett identifieringsbeslut för det EU-land som uppdateringen avser.*

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284.4 och artikel 284.5 b i mervärdesskattedirektivet.

Om den beskattningsbara personen vill tillämpa undantaget från skatteplikt i fler EU-länder än som angetts i förhandsanmälan följer av *första stycket* att den beskattningsbara personen på elektronisk väg ska uppdatera sin förhandsanmälan till Skatteverket. Av *andra stycket* framgår att uppdateringen ska innehålla den information som anges i 26 §. Information som redan lämnats i en särskild sammanställning behöver dock inte anges på nytt.

Av *tredje stycket* framgår att Skatteverket ska fatta ett identifieringsbeslut för det EU-land som uppdateringen avser, om den beskattningsbara personen uppfyller villkoren för att få undantas från

skatteplikt i det landet. Detta motsvarar det som anges i artikel 284.5 b i mervärdesskattedirektivet om att den beskattningsbara personens identifieringsnummer ska bekräftas.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.3.

*När ett identifieringsbeslut ska fattas*

**31 §** *Ett identifieringsbeslut ska fattas inom 35 arbetsdagar från att förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan togs emot.*

*Beslutet får dock fattas senare om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land behöver ytterligare tid för att utföra nödvändiga kontroller av uppgifterna i förhandsanmälan i syfte att undvika skatteundandragande eller skatteflykt.*

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284.5 i mervärdesskattedirektivet. En beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och som vill tillämpa undantaget från skatteplikt i ett annat EU-land ska enligt 25 och 30 §§ lämna en förhandsanmälan eller uppdatera en tidigare inlämnad förhandsanmälan. Skatteverket ska efter förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan fatta ett identifieringsbeslut, se 28 och 30 §§. Av *första stycket* framgår att ett identifieringsbeslut ska fattas av Skatteverket inom 35 arbetsdagar från att förhandsanmälan eller uppdateringen av förhandsanmälan från den beskattningsbara personen togs emot. Av *andra stycket* framgår dock att ett identifieringsbeslut får fattas vid en senare tidpunkt om den behöriga myndigheten behöver mer tid för att genomföra nödvändiga kontroller av de uppgifter som lämnats. Sådana kontroller ska i så fall syfta till att undvika skatteundandragande eller skatteflykt.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.4.

*Underrättelse till Skatteverket om förändringar*

**32 §** *Om ändringar skett i den information som lämnats i förhandsanmälan ska den beskattningsbara personen uppdatera sin förhandsanmälan på elektronisk väg, om inte informationen framgår av en särskild sammanställning.*

*Detsamma gäller om verksamheten upphör eller ändras på ett sådant sätt att villkoren för att undantas från skatteplikt i ett annat EU-land inte längre är uppfyllda.*

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284.4 i mervärdesskattedirektivet. Bestämmelsen innebär att en beskattningsbar person ska underrätta Skatteverket om ändringar skett i den information som angetts i förhandsanmälan eller om någon omständighet inträffar som medför att villkoren för att undantas från skatteplikt i ett annat EU-land inte längre är uppfyllda. Skyldigheten för den beskattningsbara personen att underrätta Skatteverket om förändringar gäller även om förändringar skett i den information som lämnats vid en uppdatering av förhandsanmälan.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.5.



### *Återkallelse av ett identifieringsbeslut*

**33 §** Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut om den beskattningsbara personen

1. har en årsomsättning inom EU som överstiger 100 000 euro under ett kalenderår,
2. meddelat att den har upphört att tillämpa undantaget från skatteplikt,
3. meddelat att den har upphört med sin verksamhet, eller
4. på annat sätt kan antas ha upphört med sin beskattningsbara verksamhet.

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284e i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen anges i vilka situationer Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.6.

**34 §** Skatteverket ska också återkalla ett identifieringsbeslut om den behöriga myndigheten i ett annat EU-land meddelat att den beskattningsbara personen inte längre har rätt att tillämpa undantaget från skatteplikt i det EU-landet, eller om undantaget från skatteplikt har upphört att vara tillämpligt där.

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284e i mervärdesskattedirektivet. I paragrafen anges i vilka situationer, utöver de som anges i 33 §, Skatteverket ska återkalla ett identifieringsbeslut.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.6.

### *Särskild sammanställning*

**35 §** En beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut ska för varje kalenderkvartal lämna en särskild sammanställning till Skatteverket på elektronisk väg.

Den särskilda sammanställningen ska lämnas även om inga leveranser eller tillhandahållanden gjorts.

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284b i mervärdesskattedirektivet. Av första stycket framgår att en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut ska lämna en särskild sammanställning för varje kalenderkvartal. De uppgifter som ska anges i den särskilda sammanställningen framgår av 37 §. Uppgifterna är sådana uppgifter som ska rapporteras enligt artikel 284b i mervärdesskattedirektivet. Av andra stycket framgår att den särskilda sammanställningen ska lämnas oavsett om några leveranser eller tillhandahållanden har gjorts. Detta följer av artikel 284b.1. Tidpunkten för när den särskilda sammanställningen ska ha kommit in framgår av 39 §.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.7.

**36 §** Med särskild sammanställning avses en sammanställning för redovisning av de uppgifter som framgår av 37 §.

Paragrafen är ny och anger vad som avses med en särskild sammanställning. I 37 § anges vilka uppgifter den särskilda sammanställningen ska innehålla. Uppgifterna i den särskilda sammanställningen är sådana uppgifter som ska rapporteras enligt artikel 284b i mervärdesskattedirektivet.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.7.

*Uppgifter som ska lämnas i den särskilda sammanställningen*

**37 §** *En särskild sammanställning ska innehålla*

- 1. identifieringsnumret för den beskattningsbara personen,*
  - 2. det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet här i landet, och*
  - 3. det totala värdet av de leveranser och tillhandahållanden som gjorts under kalenderkvartalet i varje annat EU-land.*
- Värdena i första stycket 2 och 3 ska beräknas med hänsyn till de belopp som anges i 12–16 §§.*

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284b i mervärdesskattedirektivet.

I *första stycket* anges vilken information en särskild sammanställning ska innehålla. Om inga leveranser eller tillhandahållanden har gjorts ska "0" anges. Uppgifterna är sådana uppgifter som ska rapporteras enligt artikel 284b i mervärdesskattedirektivet.

I *andra stycket* anges att de värden som ska anges i den särskilda sammanställningen ska beräknas enligt bestämmelserna i 12–16 §§.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.7.

*Redovisning i euro*

**38 §** *Beloppen i den särskilda sammanställningen ska anges i euro.*

*Om leveranserna och tillhandahållandena har gjorts i annan valuta ska den beskattningsbara personen använda den växelkurs som gällde på kalenderårets första dag. Omräkning ska göras enligt den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för den dagen eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.*

Paragrafen är ny och motsvaras av artikel 284c.1 b och 284c.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet.

Av *första stycket* framgår att värdena i den särskilda sammanställningen ska anges i euro.

Av *andra stycket* framgår vad som gäller om den beskattningsbara personen har levererat varor eller tillhandahållit tjänster i annan valuta än euro. Den beskattningsbara personen ska då räkna om beloppet enligt den växelkurs som Europeiska centralbanken offentliggjort för kalenderårets första dag eller, om inget offentliggörande sker den dagen, nästa dag som växelkurserna offentliggörs.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.8.

*När den särskilda sammanställningen ska lämnas*

**39 §** *Den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket senast den sista dagen i månaden efter kalenderkvartalets utgång.*

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284b.2 i mervärdesskattedirektivet. Av bestämmelsen framgår när den särskilda sammanställningen ska ha kommit in till Skatteverket. Den särskilda sammanställningen ska lämnas även om inga leveranser eller tillhandahållanden gjorts, se 35 §.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.9.

*Om tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU överskrids*

**40 §** Om tröskelvärdet för årsomsättningen inom EU överskrids ska den beskattningsbara personen på elektronisk väg informera Skatteverket inom 15 arbetsdagar.

*Den beskattningsbara personen ska lämna en särskilda sammanställning med uppgift om värdet av de leveranser och tillhandahållanden som avses i 37 § och som gjorts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet överskreds.*

Paragrafen är ny och motsvarar artikel 284b.3 i mervärdesskattedirektivet. *Första stycket* innebär att den beskattningsbara personen ska informera Skatteverket om årsomsättningen inom EU överskrider 100 000 euro. Informationen ska lämnas inom femton arbetsdagar från det att beloppet överskreds. I *andra stycket* anges att den beskattningsbara personen i sådant fall måste lämna en särskild sammanställning till Skatteverket med värdet av de leveranser och tillhandahållanden som avses i 37 § och som gjorts från och med början av det innevarande kalenderkvartalet fram till den dag då tröskelvärdet för årsomsättning inom EU överskreds.

Om årsomsättningen inom EU överstiger 100 000 euro ska identifieringsbeslutet återkallas, se 33 §.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.11.

*Föreläggande*

**41 §** Skatteverket får förelägga en beskattningsbar person att lämna en särskild sammanställning.

*I fråga om sådant föreläggande gäller 44 kap. 2–4 §§ och 68 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244).*

Paragrafen är ny. Av *första stycket* framgår att Skatteverket får förelägga en beskattningsbar person som inte kommit med en särskild sammanställning att göra det. Av *andra stycket* framgår att vissa av skatteförfarandelagens bestämmelser ska tillämpas i fråga om föreläggandet. Det innebär bl.a. att Skatteverket får förena föreläggandet med vite.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.10.

*Ombud för att lämna av särskild sammanställning*

**42 §** Skatteverket ska godkänna en fysisk person som har utsetts som ombud av den som omfattas av ett identifieringsbeslut, om den som utsetts kan antas vara lämplig för uppdraget.

*Den som godkänts som ombud får*

- 1. lämna den särskilda sammanställningen, och*
- 2. ta del av tidigare inlämnade särskilda sammanställningar.*

*Skatteverket ska återkalla ett godkännande som ombud om*

- 1. ombudet eller den som omfattas av ett identifieringsbeslut har begärt det,*
- 2. uppdraget har upphört att gälla, eller*
- 3. det har visat sig att ombudet inte är lämplig för uppdraget.*

Paragrafen är ny. Av *första stycket* framgår att en beskattningsbar person får utse ett ombud och att Skatteverket ska godkänna den fysiska personen

om den kan antas vara lämplig för uppdraget. Vid denna bedömning kan ledning tas av de krav som framgår av 6 kap. 6 och 7 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244). Av *andra stycket* framgår att den som godkänts som ombud får lämna den särskilda sammanställningen och ta del av tidigare inlämnade särskilda sammanställningar. Av *tredje stycket* framgår att Skatteverket i vissa fall ska återkalla ett godkännande som ombud.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.7.

### ***Förfarandet i samband med beslut om identifiering, återkallelse eller villkor för undantag från skatteplikt***

#### *Omprövning av beslut*

**43 §** Skatteverket ska ompröva ett beslut i fråga om villkor för undantag från skatteplikt i Sverige om

1. den som beslutet gäller har begärt det,
2. beslutet överklagas, eller
3. det finns andra skäl.

Paragrafen är ny och innebär att Skatteverket ska ompröva ett beslut om villkor för undantag från skatteplikt som fattats i enlighet med 23 eller 24 §§ om grunderna för omprövning enligt någon av punkterna i 1–3 är uppfyllda. Formerna för begäran om omprövning framgår av 45 §.

Övervägandena finns i avsnitt 6.8.1.

**44 §** Skatteverket ska ompröva ett beslut om identifiering eller återkallelse om

1. den som beslutet gäller har begärt det,
2. beslutet överklagas, eller
3. det finns andra skäl.

Omprövningen får inte avse sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av behörig myndighet i det andra EU-landet.

Paragrafen är ny. *Första stycket* innebär att Skatteverket ska ompröva ett beslut om identifiering eller återkallelse om grunderna för omprövning enligt någon av punkterna i 1–3 är uppfyllda.

*Andra stycket* innebär att omprövningen som avses i första stycket inte får avse sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av den behöriga myndigheten i det andra EU-landet.

Formerna för begäran om omprövning framgår av 45 §.

Övervägandena finns i avsnitt 6.8.1.

**45 §** En begäran om omprövning ska vara skriftlig. Begäran om omprövning ska ha kommit in till Skatteverket senast två månader från den dag då beslutet meddelades.

Paragrafen är ny och innebär att en beskattningsbar person som vill begära omprövning av sitt beslut ska göra det skriftligen. En sådan begäran ska ha kommit in till Skatteverket senast två månader från den dag då beslutet meddelades.

Övervägandena finns i avsnitt 6.8.1.

**46 §** Skatteverket får inte ompröva ett beslut i en fråga som har avgjorts av allmän förvaltningsdomstol. Skatteverket får dock på begäran av den som beslutet gäller

*ompröva en fråga som har avgjorts av förvaltningsrätten eller kammarrätten genom beslut som har fått laga kraft, om beslutet avviker från rättstillämpningen i ett avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen som har meddelats senare.*

*Skatteverket får inte på eget initiativ ompröva ett identifieringsbeslut till nackdel för den som beslutet gäller.*

Paragrafen är ny. Första stycket anger under vilka förutsättningar omprövning får ske. Andra stycket innebär att Skatteverket inte får ompröva ett identifieringsbeslut på eget initiativ till nackdel för den beskattningsbara person som beslutet gäller eftersom särskilda bestämmelser finns för återkallelse av identifieringsbeslut, se 33 och 34 §§.

Övervägandena finns i avsnitt 6.8.1.

**47 §** *Om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett sådant beslut om återkallelse som avses 44 § till nackdel för den som beslutet gäller, ska omprövningsbeslut meddelas senast två månader från den dag då beslutet meddelades.*

*Ett omprövningsbeslut som är till fördel för den som beslutet gäller får meddelas även efter denna tid.*

Paragrafen är ny. Första stycket innebär att om Skatteverket på eget initiativ omprövar ett beslut om återkallelse som avses 44 § till nackdel för den beskattningsbara person som beslutet gäller, ska ett sådant omprövningsbeslut meddelas senast två månader från den dag då beslutet meddelades.

*Andra stycket innebär att ett omprövningsbeslut får meddelas även efter två månader från den dag då beslutet meddelades om det är till fördel för den som beslutet gäller.*

Övervägandena finns i avsnitt 6.8.1.

*Förfarandet i övrigt i samband med beslut*

**48 §** *Vid prövning av frågor om identifiering, återkallelse eller villkor om undantag från skatteplikt tillämpas bestämmelserna i skatteförfarandelagen (2011:1244) om*

- 1. uppgifter som har lämnats för någon annans räkning i 4 kap.,*
- 2. Skatteverkets utredningsskyldighet och kommunikationsskyldighet i 40 kap. 1–3 §§,*
- 3. begäran om omprövning som lämnas till domstol i 66 kap. 18 §, och*
- 4. besluts verkställbarhet i 68 kap. 1 §.*

Paragrafen är ny och innebär att bestämmelserna i skatteförfarandelagen om uppgift som har lämnats för någon annans räkning, Skatteverkets utrednings- och kommunikationsskyldighet, begäran om omprövning som lämnas till domstol samt besluts verkställbarhet ska tillämpas vid prövning av frågor om identifiering, återkallelse eller villkor om undantag från skatteplikt.

Övervägandena finns i avsnitt 6.8.1.

## **20 kap.**

**2 §** Detta kapitel tillämpas vid en beskattningsbar återförsäljares leverans av begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter, om dessa levererats till återförsäljaren inom EU av

1. någon som inte är en beskattningsbar person,

2. en beskattningsbar person som ska redovisa mervärdesskatt enligt bestämmelserna om vinstmarginalbeskattning i detta kapitel eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar de särskilda ordningarna för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter i artiklarna 312–341 i mervärdesskattedirektivet,

3. en beskattningsbar person vars leverans är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 37 § eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar artikel 136 i mervärdesskattedirektivet,

4. en beskattningsbar person vars leverans är undantagen från skatteplikt enligt 10 kap. 31 §, eller

5. en beskattningsbar person vars leverans omfattas av undantag från skatteplikt för beskattningsbara personer med liten årsomsättning enligt 18 kap. eller enligt bestämmelser som i ett annat EU-land motsvarar *artikel 284* i mervärdesskattedirektivet, under förutsättning att den förvärvade varan utgjort anläggningstillgång hos den beskattningsbara personen.

Paragrafen motsvarar artikel 314 i mervärdesskattedirektivet och innehåller det så kallade förvärvskriteriet som reglerar från vilka personer en beskattningsbar återförsäljare ska ha förvärvat varan för att reglerna om vinstmarginalbeskattning ska bli tillämpliga. För att reglerna ska bli tillämpliga ska den beskattningsbara återförsäljaren ha förvärvat varorna i syfte att sälja dem vidare. Förvärvet ska ha skett i Sverige eller något annat EU-land från någon som inte haft rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt vid sitt förvärv av varorna. Hänvisningen i *punkten 5* ändras från artiklarna 282–292 till artikel 284, eftersom undantaget från skatteplikt numera framgår av artikel 284. Ingen ändring i sak är avsedd.

**4 §** Om en beskattningsbar återförsäljare begär det ska Skatteverket besluta att återförsäljaren ska tillämpa detta kapitel vid leverans av

1. konstverk, samlarföremål och antikviteter som återförsäljaren själv har importerat,

2. konstverk som *levererats till den beskattningsbara* återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo, eller

3. *konstverk som levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.*

*Ett sådant beslut gäller dock inte om en reducerad skattesats tillämpats vid leveransen till den beskattningsbara återförsäljaren eller vid dennes import av varan.*

Ett beslut enligt första stycket gäller till utgången av det andra året efter det år då beslutet fattades.

Paragrafen motsvarar artikel 316.1 i mervärdesskattedirektivet. Ändringen i *första stycket punkten 3* innebär att Skatteverket får besluta att återförsäljaren ska tillämpa vinstmarginalbeskattning vid leverans av konstverk som levererats av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.

Ändringen i *andra stycket* innebär att ett beslut från Skatteverket om att tillämpa vinstmarginalbeskattning inte gäller om reducerad skattesats tagits ut på leveransen eller importen.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.

**17 §** Om en beskattningsbar återförsäljare använder varorna för leveranser som omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel, har återförsäljaren inte

rätt att, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänförs till

1. konstverk, samlarföremål eller antikviteter som återförsäljaren själv har importerat,
2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo, *eller*
3. konstverk som har levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.

Paragrafen motsvarar artikel 322 i mervärdesskattedirektivet. Ändringen i *punkten 3* är en följd av den ändring som skett i 4 § och innebär att ingående skatt som hänförs till konstverk som har levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare inte får dras av om leveranserna omfattas av reglerna i 20 kap. ML, dvs. reglerna om vinstmarginalbeskattning.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.

**18 §** Om en beskattningsbar återförsäljare väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna i denna lag för en leverans av varor som annars skulle omfattas av vinstmarginalbeskattning enligt detta kapitel, har återförsäljaren rätt att, från den mervärdesskatt som ska betalas, dra av ingående skatt som hänförs till

1. konstverk, samlarföremål eller antikviteter som återförsäljaren själv har importerat,
2. konstverk som har levererats till återförsäljaren av upphovsmannen eller dennes dödsbo, *eller*
3. konstverk som har levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare.

Den ingående skatten får dras av för den redovisningsperiod då återförsäljaren utför den leverans av varor för vilken denne väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna enligt denna lag.

Paragrafen motsvarar artikel 320 i mervärdesskattedirektivet. Ändringen i *punkten 3* är en följd av den ändring som skett i 4 § och innebär att ingående skatt som hänförs till konstverk som har levererats till återförsäljaren av en annan beskattningsbar person än en beskattningsbar återförsäljare får dras av om den beskattningsbara återförsäljaren väljer att tillämpa de allmänna bestämmelserna i mervärdesskattelagen.

Övervägandena finns i avsnitt 7.4.

## **24 kap.**

**1 §** Vid överklagande av beslut enligt denna lag gäller 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), om inte annat följer av 2–8 §§.

Paragrafen anger att reglerna i 67 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) ska tillämpas vid överklagande av beslut enligt mervärdesskattelagen, om inte annat följer av de efterföljande bestämmelserna. Med anledning av den nya bestämmelsen i 8 § görs en hänvisning till den paragrafen.

Övervägandena finns i avsnitt 6.8.2.

**6 §** Ett överklagande enligt 3, 4 eller 5 § ska ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

*Detsamma gäller vid överklagande av beslut om identifiering eller återkallelse enligt 18 kap. 28–30 §§, 33 eller 34 §.*

Paragrafen anger vid vilken tidpunkt som överklagandet ska ha kommit in. *Andra stycket* är nytt och anger att den tidpunkt som anges i första stycket också ska gälla överklagande av beslut om identifiering eller återkallelse enligt 18 kap. 28–30 §§, 33 eller 34 §. Det betyder att ett överklagande av dessa beslut måste ha kommit in inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet.

Övervägandena finns i avsnitt 6.8.2.

*8 § Beslut om identifiering eller återkallelse enligt 18 kap. 28–30 §§, 33 eller 34 § får inte överklagas om överklagandet avser sådana villkor för undantag från skatteplikt som prövats av en behörig myndighet i ett annat EU-land.*

Paragrafen är ny och reglerar i vilka beslut som inte är överklagbara.

Övervägandena finns i avsnitt 6.8.2.

## 9.2 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

### **2 kap.**

#### **4 §** Lagen gäller inte heller

1. för mervärdesskatt som ska redovisas och betalas enligt 22 eller 23 kap. mervärdesskattelagen (2023:200), eller
2. vid tillämpning av 18 kap. samma lag.

I paragrafen regleras när skatteförfarandelagen inte gäller. Ändringen i innebär bl.a. att den som tillämpar den särskilda ordningen i 18 kap. ML som huvudregel inte omfattas av de allmänna bestämmelserna om registrering eller redovisning av skatt i skatteförfarandelagen. Vid prövning av frågor om identifiering eller återkallelse bör dock vissa av bestämmelserna i skatteförfarandelagen gälla. I dessa fall görs en uttrycklig hänvisning till dessa bestämmelser, se i 18 kap. 48 § ML.

Övervägandena finns i avsnitt 6.8.

### **26 kap.**

**33 e §** Den som saknar möjlighet att lämna mervärdesskattedeklaration i rätt tid på grund av ett beslut enligt 33 c § eller enligt 18 kap. 22 § mervärdesskattelagen (2023:200) ska lämna deklarationen senast den 12 i månaden efter beslutet, i januari eller augusti senast den 17.

I paragrafen ändras hänvisningen från 18 kap. 15 § till 18 kap. 22 § ML som en följd av att den bestämmelsen får ändrad beteckning. Någon ändring i sak är inte avsedd.