

Skatteutskottets betänkande 2018/19:SkU3

Ändrade mervärdesskatteregler för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster

Sammanfattning

Utskottet ställer sig bakom regeringens förslag om ändrade mervärdesskatteregler för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster. Elektroniska tjänster anses enligt huvudregeln omsatta i det land där köparen av tjänsten finns. En omsättningströskel på 99 680 kronor införs för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster. Detta innebär att en beskattningsbar person som har en omsättning av elektroniska tjänster till konsumenter i andra EU-länder som understiger 99 680 kronor per år kan välja att beskattas i Sverige och tillämpa svenska mervärdesskatteregler i stället. Faktureringsreglerna i mervärdesskattelagen ska gälla för en beskattningsbar person som är etablerad här. Ett tredjelandsföretag som av något skäl är mervärdesskatteregistrerat i ett EU-land ska kunna använda en av de särskilda ordningarna för redovisning och betalning av mervärdesskatt.

De nya bestämmelserna ska träda i kraft den 1 januari 2019.

Behandlade förslag

Proposition 2017/18:295 Ändrade mervärdesskatteregler för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.

Innehållsförteckning

Utskottets förslag till riksdagsbeslut	3
Redogörelse för ärendet	4
Ärendet och dess beredning.....	4
Utskottets överväganden	5
Ändrade mervärdesskatteregler för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster	5
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag	9
Propositionen	9
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag	10

Utskottets förslag till riksdagsbeslut

Ändrade mervärdesskatteregler för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster

Riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200),
2. lag om ändring i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.

Därmed bifaller riksdagen proposition 2017/18:295 punkterna 1 och 2.

Stockholm den 6 november 2018

På skatteutskottets vägnar

Jörgen Hellman

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Jörgen Hellman (S), Per Åsling (C), Cecilia Widegren (M), Hillevi Larsson (S), Helena Bouveng (M), Bo Broman (SD), Peter Persson (S), Tony Haddou (V), Borian Åberg (M), David Lång (SD), Patrik Lundqvist (S), Hampus Hagman (KD), Anna Vikström (S), Joar Forssell (L), Eric Westroth (SD), Rebecka Le Moine (MP) och Kjell Jansson (M).

Redogörelse för ärendet

Ärendet och dess beredning

I ärendet behandlar utskottet proposition 2017/18:295 Ändrade mervärdesskatteregler för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.

Regeringen föreslår ändringar i mervärdesskattelagen (1994:200) och lagen om ändring i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.

Regeringens förslag till riksdagsbeslut framgår av bilaga 1. Regeringens lagförslag redovisas i bilaga 2.

Utskottets överväganden

Ändrade mervärdesskatteregler för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster

Utskottets förslag i korthet

Riksdagen bifaller regeringens förslag om en omsättningströskel för mervärdesskatt på 99 680 kronor för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster, att faktureringsreglerna i mervärdesskattelagen ska gälla för en beskattningsbar person som är etablerad i Sverige och slutligen att tredjelandsföretag som av något skäl är mervärdesskatteregistrerade i ett EU-land ska kunna använda en av de särskilda ordningarna för att redovisa och betala mervärdesskatt.

Bakgrund

I december 2017 antog Europeiska unionens råd det s.k. e-handelspaketet. Paketet består av ändringar i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet), rådets direktiv 2009/132/EG av den 19 oktober 2009 om tillämpningsområdet för artikel 143 b och c i direktiv 2006/112/EG vad gäller befrielse från mervärdesskatt vid slutlig import av vissa varor (direktiv 2009/132/EG), förordning 904/2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri (förordningen om administrativt samarbete) och genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt (genomförandeförordningen). Syftet med ändringarna är bl.a. att förenkla för företagen, förbättra konkurrensen och minska skattebortfallet. Ändringarna görs i två steg. Det första steget avser ändringar i mervärdesskattedirektivet, som ska vara genomförda den 1 januari 2019, och ändringar i genomförandeförordningen som blir tillämpliga i medlemsstaterna samma datum.

Propositionen

Förslagen i propositionen beror på ändringar i mervärdesskattedirektivet (direktiv 2006/112/EG). Förslagen innebär att nya regler och ändringar införs i mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, och i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio-

och tv-sändningar och elektroniska tjänster, förkortad lagen om elektroniska tjänster.

Förslaget om en omsättningströskel för bestämmande av beskattningsland för elektroniska tjänster innebär att telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster är omsatta inom landet om säljaren är etablerad här och säljer tjänsterna till icke beskattningsbara personer i andra EU-länder, om säljarens omsättning av sådana tjänster uppgår till högst 99 680 kronor per år. Säljaren får dock välja att tillämpa de vanliga beskattningslandsreglerna, vilket innebär att tjänsterna är omsatta där förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas. Vidare är sådana tjänster omsatta utomlands, om förvärvaren finns här men säljaren omfattas av motsvarande bestämmelser i ett annat EU-land. Om tröskelvärdet om 99 680 kronor överskrids är tjänsterna omsatta utomlands fr.o.m. den transaktion som medför att beloppet överskrids. Den beskattningsbara personen måste då fullgöra sina mervärdesskattskyldigheter i den medlemsstat där köparen finns, genom att antingen registrera sig i det eller de EU-länder där köparna finns eller ansöka om identifieringsbeslut för att få använda unionsordningen. I nuläget gäller att telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som förvärvas av någon som inte är en beskattningsbar person är omsatta inom landet om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i Sverige (5 kap. 16 § ML). All omsättning som inte är omsättning inom landet är omsättning utomlands (5 kap. 1 § första stycket ML). Detta innebär att en elektronisk tjänst som förvärvas av en konsument som är bosatt i ett annat EU-land från ett svenskt företag är omsatt utomlands. För att kunna fullgöra sina mervärdesskattskyldigheter måste det svenska företaget därför registrera sig till mervärdesskatt i den medlemsstat där omsättningen sker, eller registrera sig i en enda medlemsstat och använda unionsordningen. Detta gäller oavsett i vilken omfattning företaget tillhandahåller sådana tjänster. För att anpassa de svenska reglerna till de nya artiklarna 58.2–6 mervärdesskattedirektivet måste bestämmelser införas som innebär att de aktuella tjänsterna är omsatta inom landet även i andra fall än de som anges i 5 kap. 16 § första stycket ML. Vidare måste en ändring göras i 5 kap. 16 § ML, så att tjänster som förvärvas av en icke beskattningsbar person i Sverige från en säljare som omfattas av beskattningslandströskeln i ett annat EU-land inte anses omsatta här. Beskattningslandströskeln gäller för tillhandahållare som är etablerade i, eller i avsaknad av etablering är bosatta i eller stadigvarande vistas i, en enda medlemsstat. Med etablering avses i detta sammanhang säte eller fast etableringsställe. Det är alltså i första hand reglerna hos den medlemsstat där den beskattningsbara personen har sitt säte eller fasta etableringsställe som gäller. Bestämmelsen är inte tillämplig om tillhandahållaren är etablerad i flera olika medlemsstater. Lagförslagen ska träda i kraft den 1 januari 2019. När det gäller de föreslagna ändringarna i mervärdesskattelagen ska äldre bestämmelser fortfarande gälla för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

I propositionen föreslås också att reglerna om fakturering i mervärdesskattelagen ska tillämpas även på omsättningar som sker i ett annat EU-land, om den beskattningsbara personen omfattas av ett identifieringsbeslut i Sverige. Bestämmelserna om fakturering i mervärdesskattelagen ska inte tillämpas på vissa omsättningar inom landet, om de görs av en beskattningsbar person som omfattas av ett motsvarande beslut i ett annat EU-land. Bestämmelserna om fakturering i 11 kap. ML föreslås därför ändras så att 11 kap. ML tillämpas även på omsättningar av elektroniska tjänster som görs utomlands av beskattningsbara personer som omfattas av identifieringsbeslut enligt lagen om elektroniska tjänster. Vidare föreslås att bestämmelserna i 11 kap. inte ska tillämpas på omsättningar av elektroniska tjänster som görs inom landet av en beskattningsbar person som omfattas av ett motsvarande beslut i ett annat EU-land. Bestämmelserna gäller företag inom både unionsordningen och tredjelandsordningen. Lagförslaget ska träda i kraft den 1 januari 2019. De nya bestämmelserna ska inte tillämpas på beskattningsbara personer som vid ikraftträdandet omfattas av ett identifieringsbeslut enligt lagen om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som gällde vid ikraftträdandet. Dessa personer behöver inte ansöka om att de vanliga beskattningslandsreglerna ska gälla eller tillämpa en karenstid om två år. I stället fortsätter identifieringsbeslutet att gälla. Om dessa beskattningsbara personer vill tillämpa beskattningslandströskeln får de ansöka om detta. När det gäller de föreslagna ändringarna i mervärdesskattelagen ska äldre bestämmelser fortfarande gälla för mervärdesskatt för vilken skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

Av 4 a § lagen (2011:1245) om elektroniska tjänster framgår att en förutsättning för att en beskattningsbar person som inte är etablerad inom EU ska kunna få ett identifieringsbeslut är att den beskattningsbara personen inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige eller i ett annat EU-land och inte heller är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige eller i ett annat EU-land av någon annan anledning. Vidare framgår av 3 § andra stycket förordningen (2011:1262) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster att en ansökan om sådant identifieringsbeslut som avses i 4 a § lagen om elektroniska tjänster bl.a. ska innehålla en försäkran om att sökanden inte är registrerad för mervärdesskatt i ett EU-land. För att direktivändringarna ska genomföras i svensk rätt föreslås att lagen om elektroniska tjänster ändras så att det inte längre är en förutsättning att den beskattningsbara personen inte är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i ett annat EU-land av någon annan anledning för att ett identifieringsbeslut ska kunna fattas. Lagförslaget ska träda i kraft den 1 januari 2019.

Utskottets ställningstagande

Utskottet har inte något att invända mot regeringens förslag och tillstyrker propositionen.

BILAGA 1

Förteckning över behandlade förslag

Propositionen

Proposition 2017/18:295 Ändrade mervärdesskatteregler för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster:

1. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen (1994:200).
2. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.

BILAGA 2

Regeringens lagförslag

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

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)²
dels att 3 kap. 32 §, 5 kap. 16 § och 11 kap. 12 och 13 §§ ska ha följande
lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 5 kap. 16 a och 16 b §§, av
följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.32 §³

Utgör ersättningen för en tjänst
en sådan bikostnad som enligt
7 kap. 8 § *tredje* stycket ska ingå i
beskattningsunderlaget för import,
är omsättningen av tjänsten undan-
tagen från skatteplikt. Detsamma
gäller om en sådan bikostnad ska
ingå i beskattningsunderlaget vid
införsel till ett annat EU-land i
enlighet med det landets
tillämpning av artikel 86.1 b i
rådets direktiv 2006/112/EG.

Utgör ersättningen för en tjänst
en sådan bikostnad som enligt
7 kap. 8 § *andra* stycket ska ingå i
beskattningsunderlaget för import,
är omsättningen av tjänsten undan-
tagen från skatteplikt. Detsamma
gäller om en sådan bikostnad ska
ingå i beskattningsunderlaget vid
införsel till ett annat EU-land i
enlighet med det landets
tillämpning av artikel 86.1 b i
rådets direktiv 2006/112/EG.

5 kap.16 §⁴

Telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska
tjänster som förvärfvas av någon som inte är en beskattningsbar person är
omsatta inom landet, om förvärvaren är etablerad, är bosatt eller
stadigvarande vistas i Sverige.

*Första stycket gäller inte för
tjänster som är omsatta i ett annat
EU-land enligt bestämmelser som i
det landet motsvarar artikel 58.2 i
direktiv 2006/112/EG.*

Med *telekommunikationstjänster* avses tjänster för

¹ Jfr rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för
mervärdesskatt, i lydelsen enligt rådets direktiv (EU) 2017/2455.

² Lagen omtryckt 2000:500.

³ Senaste lydelse 2011:283.

⁴ Senaste lydelse 2014:940.

1. överföring, sändning eller mottagning av signaler, skrift, bilder och ljud eller information i övrigt med hjälp av tråd, radio eller optiska eller andra elektromagnetiska medel, eller

2. överlåtelse eller upplåtelse av en rättighet att utnyttja kapacitet för sådan överföring, sändning eller mottagning.

Elektroniska tjänster omfattar tjänster såsom tillhandahållande av

1. webbplatser, webbhotell samt distansunderhåll av programvara och utrustning,

2. programvara och uppdatering av denna,

3. bilder, texter och uppgifter samt databasåtkomst,

4. musik, filmer och spel, inklusive hasardspel och spel om pengar, samt politiska, kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga eller underhållningsbetonade sändningar och evenemang, och

5. distansundervisning.

16 a §

Tjänster som anges i 16 § är också omsatta inom landet om

1. tillhandahållaren är etablerad i Sverige men saknar etablering i något annat EU-land eller, om tillhandahållaren saknar etablering, är bosatt eller stadigvarande vistas här i landet men inte i något annat EU-land,

2. tjänsterna förvärfvas av någon som inte är en beskattningsbar person och som är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas i ett annat EU-land, och

3. det sammanlagda värdet, exklusive mervärdesskatt, av de tjänster som avses i 2 inte överstiger 99 680 kronor under innevarande kalenderår och inte heller översteg detta belopp under det närmast föregående kalenderåret.

16 b §

Om det belopp som avses i 16 a § 3 överskrids är tjänsterna omsatta utomlands. Detta gäller från och med den omsättning som medför att beloppet överskrids.

Även om villkoren i 16 a § är uppfyllda får tillhandahållaren begära att omsättningarna anses gjorda där förvärvaren är etablerad, är bosatt eller stadigvarande vistas. Skatteverket ska då

besluta att tjänsterna är omsatta utomlands. Beslutet gäller tills vidare. Bestämmelsen i 16 a § får dock inte tillämpas igen förrän efter utgången av det andra kalenderåret efter det kalenderår då beslutet fattades.

11 kap.

12 §⁵

Bestämmelserna i detta kapitel ska tillämpas på omsättningar av varor eller tjänster inom landet enligt 5 kap. och 9 b kap. 4 § första stycket.

Första stycket gäller dock inte om

1. leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten görs från ett annat EU-land av en beskattningsbar person som inte är etablerad i Sverige eller vars fasta etableringsställe här inte medverkar i omsättningen, och

2. köparen är skyldig att betala mervärdesskatten.

Trots vad som anges i andra stycket gäller första stycket i de fall faktura utfärdas av köparen.

Bestämmelserna i detta kapitel ska inte tillämpas på omsättningar av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster inom landet av en beskattningsbar person som omfattas av ett beslut i ett annat EU-land som motsvarar ett identifieringsbeslut enligt 4 § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikations-tjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.

13 §⁶

Bestämmelserna ska också tillämpas på omsättningar av varor eller tjänster som enligt avdelning V i rådets direktiv 2006/112/EG anses ha gjorts i ett annat EU-land, om

1. säljaren

a) har sätet för sin ekonomiska verksamhet i Sverige och leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten inte görs från ett fast etableringsställe i ett annat land,

b) har ett fast etableringsställe i Sverige från vilket leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten görs, eller

c) varken i Sverige eller utomlands har ett säte eller fast etableringsställe men är bosatt eller stadigvarande vistas här,

⁵ Senaste lydelse 2013:368.

⁶ Senaste lydelse 2012:342.

2. säljaren inte är etablerad i det EU-land där omsättningen anses ha gjorts eller vars fasta etableringsställe i detta land inte medverkar i omsättningen, och

3. köparen är skyldig att betala mervärdesskatten.

Första stycket gäller inte i de fall faktura utfärdas av köparen.

Bestämmelserna ska också tillämpas på omsättningar av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som görs i ett annat EU-land av en beskattningsbar person som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt 4 § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

2. Bestämmelserna i 5 kap. 16 a och 16 b §§ tillämpas inte på den som omfattas av ett identifieringsbeslut enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster som gällde vid ikraftträdandet. Om den beskattningsbara personen begär det, ska Skatteverket dock besluta att 5 kap. 16 a § ska tillämpas om förutsättningarna för detta är uppfyllda.

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

2 Förslag till lag om ändring i lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster

Härigenom föreskrivs att 4 a § lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 a §²

Identifieringsbeslut ska fattas, om

1. den beskattningsbara personen inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller ett fast etableringsställe i Sverige eller i ett annat EU-land *och inte heller är eller ska vara registrerad till mervärdesskatt i Sverige eller i ett annat EU-land av någon annan anledning,*

2. mervärdesskatten avser tillhandahållanden av telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar eller elektroniska tjänster,

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

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

5. det inte redan har fattats ett motsvarande, gällande identifieringsbeslut i ett annat EU-land, och

6. den beskattningsbara personen inte är utesluten från den särskilda ordningen enligt artikel 57g tredje stycket eller artikel 58b.1 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 2014:942.

² Senaste lydelse 2014:942.