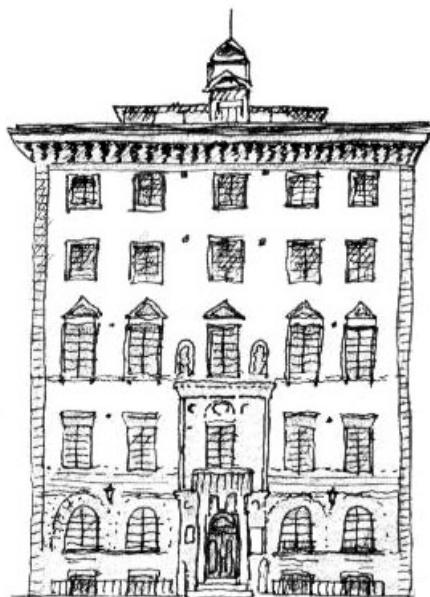


# SKEPPSBRON | skatt

SKRIFTSERIE

No 1



## NYA FAKTURERINGSREGLER

UTGÅVA 3

<b>INLEDNING</b> .....	<b>3</b>
<b>FAKTURERINGSSKYLDIGHET ENLIGT MOMSLAGEN</b> .....	<b>4</b>
NÄR KAN MAN UNDERLÅTA ATT UPPRÄTTA EN FAKTURA?.....	4
NÄR FÅR MAN UPPRÄTTA EN FÖRENKLAD FAKTURA? .....	6
<b>INNEHÅLLET I EN FAKTURA</b> .....	<b>7</b>
VAD SKALL EN VANLIG FAKTURA INNEHÅLLA?.....	7
VAD SKALL EN FÖRENKLAD FAKTURA INNEHÅLLA? .....	14
KREDITNOTOR .....	14
<b>FAKTURERING I UTLÄNDSK VALUTA</b> .....	<b>16</b>
<b>ELEKTRONISK FAKTURERING</b> .....	<b>17</b>
<b>OUT-SOURCING AV FAKTURERING</b> .....	<b>18</b>
<b>SELF-BILLING (SJÄLVFAKTURERING)</b> .....	<b>18</b>
<b>LAGRING AV FAKTUROR</b> .....	<b>19</b>
<b>SAMLINGSFAKTUROR</b> .....	<b>20</b>
<b>ANDRA LÄNDERS FAKTURERINGSREGLER</b> .....	<b>20</b>
<b>HÄNVISNINGAR TILL MOMSREGLER I FAKTURA</b> .....	<b>22</b>
ALLMÄNT .....	22
INTERNATIONELL VARUHANDEL .....	23
INTERNATIONELLA TJÄNSTETILLHANDAHÅLLANDEN.....	25
MARGINALBESKATTNING.....	29
LAGRINGSFÖRFARANDEN.....	30
SKATTEFRIA (MOMSFRIA) TILLHANDAHÅLLANDEN.....	31
ALLMÄNNYTTIGA IDEELLA FÖRENINGAR, TROSSAMFUND SAMT KOMMUNER .....	36
ADDENDUM TO GLOBAL INVOICE V2 CONCERNING TAX EXEMPTION REASON CODES.....	36
<b>KONTAKT</b> .....	<b>36</b>

© Skeppsbron Skatt. Denna skrift innehåller information som om regler och tolkningar som utan förberedelse kan ändras. Skeppsbron Skatt kan inte hållas ansvarig för användning utifrån informationen nedan. Om du avser ta beslut baserat på informationen i denna skrift, vänligen kontakta din momskonsult.

## INLEDNING

Den 1 januari 2004 implementerades det s.k. faktureringsdirektivet<sup>1</sup> i svensk lagstiftning. De nya regler som infördes innebär bland annat att det ställs vissa nya krav på vad en faktura skall innehålla för att uppfylla mervärdesskattelagens (nedan ML eller momslagen) krav. Skatteverket har uttalat<sup>2</sup> att endast fakturor som innehåller samtliga uppgifter anses utgöra en faktura, vilken accepteras som underlag för avdrag för moms. Vidare innehåller de nya reglerna bestämmelser som mer berör hur fakturor kan utfärdas, överföras till köparen och lagras osv.

De nya reglerna har föranlett en mängd frågor. I denna skrift, vilken är den andra utgåvan, behandlas dessa nya svenska regler utifrån den tolkning vi gör idag (maj 2005) av de nya reglerna med besvarande av så många frågor som möjligt. Det kan nämnas att det i flera avseenden varit svårt att med tillförlitlighet tolka vad som varit avsikten med vissa regler. Det kan konstateras att även Skatteverket och Finansdepartementet har haft vissa svårigheter med tolkningen av de införda reglerna. Detta beror säkert delvis på att faktureringsdirektivet är resultatet av en sammanjämkning av flera länders regler.

I denna skrift redovisar vi således den bedömning vi gör för närvarande. Vi kommer att uppdatera skriften om vi erhåller väsentlig ny information eller information om att en annan tillämpning sannolikt är riktigare eller Skatteverket eller Finansdepartementet uttryckt en ståndpunkt som avviker från den i denna skrift redovisade.

Reglerna som infördes 2004 innebär såväl direkta ändringar av tidigare regler som närmare preciseringar och uttryckliga regleringar av vad som tidigare har ansetts gälla. Lagstiftningen ändrades 2004 i följande avseenden.

- Det ställs krav på ytterligare information i en faktura som skall uppfylla momslagens krav, dvs. fungera som underlag för momsavdrag.
- Det föreligger inte längre alltid skyldighet enligt momslagen att utfärda faktura när moms debiteras.
- De nya reglerna anger uttryckligen att tredje person och köparen (s.k. self-billing), under vissa förutsättningar, får utfärda fakturor för säljarens räkning.
- En s.k. förenklad faktura får utfärdas i flera fall.
- Uttryckligen tillåtet att utfärda en samlingsfaktura för flera särskilda leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster.
- Elektronisk fakturering tillåts uttryckligen.
- Viss arkivering av fakturor kan ske i annat EU-land eller i land utanför EU.

Nyheter i denna tredje utgåva (av materiell natur) har markerats med ett streck till vänster om det stycke i vilket ändring gjorts.

---

<sup>1</sup> Rådets direktiv 2001/115/EG av den 20 december 2001 om ändring av direktiv 77/388/EEG i syfte att förenkla, modernisera och harmonisera kraven på fakturering när det gäller mervärdesskatt

<sup>2</sup> Skatteverkets skrivelse 2003-02-23, dnr 130-205830-04/113

## FAKTURERINGSSKYLDIGHET ENLIGT MOMSLAGEN

Utgångspunkten är att skyldighet att utfärda en faktura enligt momslagen föreligger för näringsidkare som säljer varor eller tjänster till näringsidkare eller juridisk person som inte är näringsidkare.

Den som inte är *näringsidkare* behöver således inte utfärda en faktura. Med näringsidkare avses enligt Skatteverket i princip alla som självständigt bedriver ekonomisk verksamhet oberoende av syfte eller resultat. Skatteverket hänvisar till det sjätte direktivets<sup>3</sup> definition, vilket torde innebära att även momsbefriade *allmännyttiga ideella föreningar*, t.ex. idrottsföreningar, är skyldiga att upprätta fakturor enligt momslagen trots att deras försäljningar kan vara momsbefriade<sup>4</sup>.

Faktureringsskyldigheten åvilar alltid säljaren oavsett om det är säljaren eller köparen som är betalningsskyldig för skatten. Det spelar heller ingen roll att säljaren valt att låta tredje part (s.k. out-sourcing) eller köparen (s.k. self-billing) utfärda fakturan utan säljaren har alltid ansvar för att fakturan är felfri och giltig.

Med skyldigheten att utfärda en faktura enligt momslagen följer bl.a. att fakturan skall uppfylla de krav på vad en faktura skall innehålla samt alla andra krav för fakturering som ställs upp i momslagen.

## NÄR KAN MAN UNDERLÅTA ATT UPPRÄTTA EN FAKTURA?

En nyhet i förhållande till de gamla reglerna är att en faktura i stort sett aldrig behöver upprättas vid försäljningar till *privatpersoner*. Det är bara vid försäljning av nya transportmedel, t.ex. bilar, och vid s.k. distansförsäljning, t.ex. postorderförsäljning, till privatpersoner som faktura måste utfärdas.

Det kan naturligtvis i många fall vara svårt att avgöra huruvida en köpare agerar som näringsidkare eller som privatperson. Enligt Skatteverket är det säljarens skyldighet att säkerställa att en faktura utfärdas om köparen är näringsidkare eller en juridisk person. Som köpare finns det dock alltid skäl att ange att man agerar i egenskap av näringsidkare om man vill vara säker på att erhålla ett underlag som uppfyller momslagens krav.

Det kan synas märkligt att en faktura inte behöver upprättas i dessa fall men Skatteverket har inte ansett det nödvändigt av kontrollskäl att en faktura som uppfyller momslagens krav upprättas. Bokföringslagen ställer dock vissa krav på fakturering ur redovisningssynpunkt<sup>5</sup> och Skattebetalningslagen ställer krav på att underlag måste finnas för redovisningen av skatten, varför det kan diskuteras om det inte i många fall är lika enkelt att alltid upprätta en fullständig faktura.

<sup>3</sup> Rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund

<sup>4</sup> Nya regler kommer dock sannolikt införas för allmännyttiga ideella föreningar

<sup>5</sup> Se t.ex. 5 kap. 7 § Bokföringslagen

Faktura behöver inte utfärdas avseende ett stort antal försäljningar som är *momsfria* enligt *särskilda undantag* i momslagen. Avseende försäljningar som omfattas av följande undantag behöver följaktligen inte en faktura upprättas.

- Tjänst på fastighet som är momsfri (3 kap. 2 § ML)
- Sjukvård, tandvård och social omsorg (3 kap. 4 § ML)
- Utbildning i vissa fall (3 kap. 8 § ML)
- Bank- och finansieringstjänster samt värdepappershandel (3 kap. 9 § ML)
- Försäkringstjänster (3 kap. 10 § ML)
- Undantag inom kulturområdet (3 kap. 11 § ML)
- Idrottsområdet i vissa fall (3 kap. 11 a § ML)
- Införande eller ackvisition av annonser i periodiska medlemsblad, personaltidningar eller organisationstidskrifter (3 kap. 19 § första stycket 1 ML)
- Radio och tv verksamhet som finansieras genom statsanslag (3 kap. 20 § ML)
- Läkemedel mot recept eller som säljs till sjukhus, modersmjölk, blod eller organ från människor samt lotterier (3 kap. 23 § 2, 3 eller 5 ML)
- Vissa interna tjänster (3 kap. 23 a § ML)

Vid övriga skattefria tillhandahållanden måste således en fullständig faktura utfärdas.

Vid byggnads- och anläggningsentreprenad finns ännu så länge en möjlighet att utfärda a conto-fakturor utan moms<sup>6</sup>. Dessa måste inte uppfylla kraven i momslagen på en faktura men bör uppfylla bokföringslagens krav.

#### OBSERVERA!

Det finns regler i andra lagar, t.ex. bokföringslagen, som ställer krav på att fakturor utfärdas. Det kan således finnas ett lagreglerat krav på att fakturor utfärdas trots att detta inte är nödvändigt enligt momslagen. Vad som är viktigt att notera är dock att de formkrav som ställs upp enligt momslagen inte är tillämpliga för dessa. Kravet på att hänvisning skall ske till lagrum etc. – som utgör grunden för att mervärdesskatt inte skall debiteras – gäller således inte i dessa fall.

---

<sup>6</sup> Denna möjlighet till momsfria a conto-fakturor kommer mycket sannolikt försvinna genom ny lagstiftning

## NÄR FÅR MAN UPPRÄTTA EN FÖRENKLAD FAKTURA?

Förenklade fakturor – dvs. fakturor som inte innehåller alla de uppgifter normala fakturor skall innehålla – får upprättas om

- fakturan är på *mindre belopp*, eller
- *handelsbruket* inom den berörda verksamhetssektorn, administrativ praxis eller de tekniska förutsättningarna för utfärdandet av fakturan gör det svårt att följa moms- lagens krav på fakturor.

Punkterna ovan är alternativa vilket innebär att man alltid får upprätta en förenklad faktura om denna är på ett mindre belopp. Med hänvisning till handelsbruk kan vidare en förenklad faktura upprättas trots att fråga inte är om mindre belopp.

Förenklade fakturor får dock inte användas vid varuhandel mellan EU-länder, s.k. distansförsäljningar (t.ex. postorder) eller varuförsäljningar som inkluderar montering eller installation.

Med *mindre belopp* har tidigare avsetts 500 kronor men Skatteverket har uttalat att de under våren 2004 kommer gå ut med ett allmänt råd eller föreskrift i vilket gränsen höjs till 2 000 kronor. Något sådant uttalande har dock ännu inte publicerats. Det har inte uttalats huruvida beloppet inkluderar moms eller inte. Vår bedömning är emellertid att man avser beloppet inklusive moms.

Vad som avses med den andra punkten ovan, dvs. *handelsbruk etc.*, är ännu ej klart. Skatteverket har uttalat att förenklad faktura endast får tillämpas i de fall som Skatteverket meddelat<sup>7</sup>. Verket har uttalat att de under våren 2004 skulle publicera allmänna råd eller föreskrifter om vad som avses med handelsbruk, administrativ praxis osv. men till dess så sker synes de anse att man inte kan åberopa handelsbruk etc. som stöd för att utfärda förenklade fakturor. Så har dock ännu inte skett. Skatteverket har dock i sin Handledning för mervärdesskatt 2004 uttalat att förenklad faktura exempelvis kan accepteras vid försäljning av bensin i automat, betalning i parkeringsautomater samt vid försäljning av tåg- eller bussbiljetter.

Förenklade fakturor får endast användas vid transaktioner inom landet, dvs. inte vid internationella transaktioner.

Det skall för tydlighets skull nämnas att även förenklade fakturor kan användas som underlag för avdrag för ingående moms.

---

<sup>7</sup> Skatteverkets skrivelse 2004-02-23

## INNEHÅLLET I EN FAKTURA

### VAD SKALL EN VANLIG FAKTURA INNEHÅLLA?

Enligt momslagen skall en faktura för att uppfylla lagens krav och tjäna som underlag för momsredovisning innehålla nedan uppräknade uppgifter.

En faktura inte behöver vara rubricerad "Faktura" för att vara en sådan. Avgörande är istället att handlingen innehåller all den information en faktura skall innehålla enligt momslagen. En handling som är rubricerad "Faktura" men som inte innehåller alla uppgifter är strikt formellt inte en faktura och fungerar således formellt sett inte som underlag för momsredovisning.

Enligt Skatteverket skall fel i den ursprungliga fakturan korrigeras genom att man utfärdar en ny faktura. Verket har dock samtidigt uttalat att fakturamottagarens namn kan korrigeras genom intyg, varför uttalandet inte gäller utan undantag. Vilka andra ändringar som kan ske utan att ny faktura utfärdas är dock oklart.

Hur formellt Skatteverket kommer att vara i framtiden är för närvarande oklart men det finns skäl att se till att de fakturor man skickar och får uppfyller lagens krav. Skatteverket har i en skrivelse indikerat att avsaknaden av löpnummer på en faktura innebär att man inte har ett tillräckligt underlag för avdrag för ingående skatt. Det bör dock nämnas att Skatteverket har uttalat att det har viss förståelse för att det kan ta viss tid innan samtliga företag har anpassat sina fakturor. Vi gör dock bedömningen att denna övergångstid numera har gått till ända utom möjligen vad avser vissa krav på kreditnotor.

#### OBSERVERA!

Skatteverket har uttalat att "om inte samtliga uppgifter framgår av underlaget kan det inte anses vara en sådan faktura som t.ex. medför avdragsrätt för mervärdesskatt för köparen". Vidare har man uttalat "något annat än en fullständig faktura inte kan accepteras för att avdragsrätt till mervärdesskatt ska föreligga". Det finns således skäl att tillse att såväl skickade som mottagna fakturor innehåller samtliga uppgifter som momslagen kräver.

Nedan följer en uppräkning av de uppgifter som en faktura skall innehålla enligt de nya reglerna. Till varje punkt lämnar vi några kommentarer i syfte att klargöra innebörden av varje punkt.

#### *1. Datum för utfärdandet*

Av fakturan skall framgå när denna utfärdats. Detta krav framgick inte förut av momsreglerna men har sedan tidigare varit ett krav enligt Bokföringslagen.

## ***2. Ett löpnummer baserat på en eller flera serier, som ensamt identifierar fakturan***

En faktura skall innehålla ett löpnummer som ensamt identifierar fakturan. Inte heller denna uppgift var ett krav enligt de gamla momsreglerna men återfinns i Bokföringslagen.

Det finns inget som hindrar att man har flera serier med löpnummer. Det viktiga är enligt Skatteverket att man med hjälp av en systematisk serie kan konstatera om en faktura saknas. Fakturor som utfärdas under samma år får således inte ha samma löpnummer. Löpnumret behöver inte bara bestå av siffror utan kan även innehålla bokstavskombinationer. Det indentifikationsnummer som finns på kassakvitton utgör enligt Skatteverket löpnummer i momslagens mening.

Utländska företag som är momsregistrerade i Sverige behöver inte ha ett separat löpnummer för de svenska försäljningarna. Däremot kan det vara praktiskt att ha separata löpnummer för olika länder eftersom det kan underlätta redovisningen. Man bör dock utreda vilka krav på löpnummer som ställs i de berörda länder eftersom det kan variera.

Vid självfakturering (self-billing) och out-sourcing kan löpnumret tillhandahållas av säljaren eller så kan köparen/den som ombesörjer faktureringen använda sig av specifika serier, dvs. löpande serier för säljarens räkning.

## ***3. Säljarens registreringsnummer till mervärdesskatt under vilket varorna eller tjänsterna har omsatts***

Detta krav att säljarens momsregistreringsnummer skall anges på fakturan har funnits även tidigare.

En fråga som har diskuterats är huruvida säljaren, om den är ett aktiebolag, måste ange såväl momsregistreringsnummer som organisationsnummer på fakturan. Aktiebolagslagen kräver som bekant att organisationsnumret skall anges. Enligt Skatteverket räcker det med att ange organisationsnumret förutsatt att det klart framgår att detta är momsregistreringsnumret. Därvid bör även aktiebolagslagens krav vara uppfyllt. Vid handel med andra EU-länder måste dock det fullständiga registreringsnumret anges.

Det kan diskuteras om det svenska momsregistreringsnumret (12 siffror med bindestreck - t.ex. 556121-2121-01) eller det internationella momsregistreringsnumret (s.k. VAT-nummer med 2 bokstäver och 14 siffror utan bindestreck - t.ex. SE556121212101) skall anges eller om båda skall anges. Enligt vår mening bör det internationella numret kunna användas såväl vid nationella som internationella transaktioner medan man inte bör använda det nationella numret vid internationella transaktioner. Enligt vår mening föreligger dock inte något skäl att ange både det nationella och det internationella momsregistreringsnumret.

Vid internationell handel kan det undantagsvis bli aktuellt att ange säljarens momsregistreringsnummer i flera länder.

När säljaren ingår i en s.k. momsgrupp skall gruppens momsregistreringsnummer anges på fakturan.

**4. Kundens registreringsnummer till mervärdesskatt under vilket han förvärvat varorna eller tjänsterna, om han är skattskyldig för förvärvet av varorna eller tjänsterna eller det är fråga om en gemenskapsintern varuförsäljning enligt 3 kap. 30 a eller 30 b §**

Kundens momsregistreringsnummer skall anges när köparen skall redovisa momsen på förvärv av varor eller tjänster. Detta är normalt endast aktuellt när säljaren är från ett annat land än köparen, dvs. vid internationella transaktioner.

Det har diskuterats om detta krav på angivande av kundens momsregistreringsnummer när kunden skall redovisa momsen är förenligt med andra regler i momslagen som rör i vilket land en transaktion skall beskattas i momshänseende. Problem föreligger exempelvis när kunden är en näringsidkare men ännu inte är momsregistrerad i sitt hemland och det som säljs är en s.k. intellektuell tjänst, t.ex. en konsulttjänst. I dessa fall finns det inget momsregistreringsnummer att åberopa trots att beskattning skall ske genom förvärvsbeskattning av kunden. Skatteverket har numera uttalat att det finns situationer när man inte behöver ange kundens momsregistreringsnummer.

Skatteverket har i en skrivelse uttalat att säljare som säljer varor från Sverige till andra EU-länder måste ha dokumentation som gör det möjligt att identifiera köparen och att säkerställa identitet mellan köparen och det åberopade VAT-numret.<sup>8</sup> Saknas detta måste svensk moms debiteras.

När det gäller kravet att säkerställa att det verkligen är köparens VAT-nummer som åberopas kan enligt Skatteverket uppgifter i de olika dokument som förekommer i samband med en affärsförbindelse tjäna som underlag för bedömningen. Sådana uppgifter är köparens adress, telefonnummer, angiven kontaktperson, leveransadress, mottagare av leveransen, betalningsavsändare etc. Uppgifterna kan förekomma i beställningshandlingar, avtal, transporthandlingar, fakturor, bankuppgifter om betalning etc. Observera att förekomst av misstämning mellan uppgifter i de olika handlingarna enligt Skatteverket innebär att säljaren måste göra ytterligare kontroller för att säkerställa identiteten mellan köparen och det åberopade VAT-numret. Sådana misstämningar kan t.ex. vara att leveransadress är annan adress än köparens adress, fakturamottagare är annan än köparen eller betalningsavsändare är annan än köparen.

Då försäljning sker till en köpare med vilken säljaren saknar en etablerad affärsförbindelse och där köparen själv hämtar varorna hos säljaren samt betalar kontant saknas ofta orderhandlingar, avtal, betalningsavisering från bank etc. genom vilka köparen kan identifieras. I avsaknad av sådana handlingar måste säljaren enligt Skatteverket på annat sätt säkerställa att det verkligen är köparens VAT-nummer som åberopas. Säljaren bör begära att köparen överlämnar en handling utställd av myndighet i köparens registreringsland utvisande att köparen är registrerad till mervärdesskatt. Säljaren bör vidare försäkra sig om att det går att identifiera den som hämtar varan genom att ta en kopia av dennes pass eller annan identitetshandling.

Observera vidare att Skatteverket uttalat att man inte kan utgå ifrån att den som är momsregistrerad är näringsidkare och heller inte att den som inte är momsregistrerad inte är näringsidkare. Man kan således i fall där beskattningen är beroende av om köparen är näringsidkare eller ej inte nöja sig med att kontrollera huruvida momsregistrering finns. Skatteverkets uttalande berör visserligen huruvida någon är näringsidkare i Sverige men det kan dock antas att det även i andra länder finns de som är momsregistrerade men som inte anses vara näringsidkare ur ett svenskt perspektiv.

<sup>8</sup> Skatteverkets skrivelse 2005-04-14

## 5. Säljarens och köparens namn och adress

Enligt de tidigare gällande reglerna skulle utfärdarens och mottagarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras anges på fakturan. Möjligheten att identifiera säljaren eller köparen med ”någon annan uppgift” är nu borttagen.

Skatteverket har uttalat att namnet inte får ersättas av *förkortningar* i annat än i fall när det finns i ”affärslivet vedertagna förkortningar såsom SJ och SAS”<sup>9</sup>.

Skatteverket har vidare uttalat att det inte är tillåtet att säljaren i sin faktura endast anger sin bifirma utan även den registrerade firman måste anges i fakturan.<sup>10</sup> Däremot finns det enligt Skatteverket inget krav på att ange bifirman, varför denna inte måste anges.

Det är viktigt att köparens korrekta namn angivits på fakturan. Skatteverket har visserligen uttalat att avdragsrätt ändå kan medges om det av andra uppgifter på fakturan går att identifiera köparen. Detta gäller dock inte när det namn som angivits på fakturan är namnet på ett annat existerande företag. I sådana fall, vilket t.ex. är det normala inom koncerner, bör man begära ett intyg från säljaren med angivande av namnet på den riktiga köparen<sup>11</sup>.

Fråga har uppkommit om vilken adress som skall anges om köparen har flera adresser. Skatteverket har uttalat<sup>12</sup> att det är *faktureringsadressen* som skall anges. Något krav på att ange köparens sätesadress finns således inte. Det bör således enligt vår bedömning vara möjligt att skicka en faktura till en c/o-adress.

## 6. De omsatta varornas mängd och art eller de omsatta tjänsternas omfattning och art

Denna bestämmelse är mer precist utformad än tidigare regler enligt vilka ”transaktionens art” skulle anges på fakturan. En vara skall individualiseras genom den kommersiella beskrivningen eller varans namn. När det gäller tjänster skall individualiseringen ske med anteckning om tjänstens typ. Beskrivning kan även ske genom hänvisning till avtal, beställning eller produktkatalog men då utgör även dessa en del av fakturan som utgör underlag för avdrag. Avseende användandet av koder hänvisas till avsnittet ”Elektronisk fakturering”.

Det synes som den nya utformningen skall tolkas som att det ställs högre krav på specificering idag. Exempelvis har Skatteverket uttalat att det vid byggnads- eller anläggningsentreprenader inte räcker med att hänvisa till visst projektnummer eller avtalsnummer. I sådant fall räcker inte fakturan som underlag för momsredovisningen utan då krävs även avtalet etc. för att styrka avdrag.

Avseende beskrivningen av varornas mängd eller tjänsternas omfattning menar Skatteverket att ledning bör kunna hämtas från branschpraxis. Det förutsätts dock då att beskrivningen inte

<sup>9</sup> Skatteverkets skrivelse 2004-01-28

<sup>10</sup> Skatteverkets skrivelse 2004-07-23

<sup>11</sup> Skeppsbron Skatt kan tillhandahålla mall för dylikt intyg.

<sup>12</sup> Skatteverkets skrivelse 2004-02-23

är alltför knapphändig. Vad som menas med ”alltför knapphändig” är dock oklart. Klart är dock att följande skrivningar är acceptabla enligt Skatteverket.

”Redovisningsarbete, mars månad, enligt avtal”

”35 timmars bokslutsarbete under mars”

”30 flak läskedryck 0,33 liter”

#### OBSERVERA!

Det kommer sannolikt att ställas högre krav på att det av fakturan klart framgår vad den avser för vara eller tjänst som omsatts liksom uppgift om mängd och omfattning.

#### ***7. Datum då omsättningen av varorna eller tjänsterna utförts eller slutförts eller det datum då sådan förskotts- eller a conto-betalning erlagts, om ett sådant datum kan fastställas och det skiljer sig från datumet för fakturans utfärdande***

Skatteverket har uttalat att det vid *varuleveranser* är det faktiska leveransdatumet som skall anges på fakturan. Med detta menar Skatteverket ”den dag då säljaren utför leveransen inte det datum då köparen mottog varan”<sup>13</sup>. Skatteverket synes inte syfta på det civilrättsliga leveransbegreppet utan när transporten påbörjas till köparen.

Om det inte är möjligt att ange när en *tjänst* är utförd är det enligt Skatteverket tillräckligt att ange den månad när de utförts. Avseende kontinuerliga leveranser av varor och tjänster skall den period anges som faktureringen avser. Svårighet kan uppkomma med att bestämma när en tjänst är levererad. Exempelvis kan en konsulttjänst anses levererad kontinuerligt eller när arbetet är färdigställt beroende på omständigheterna i det enskilda fallet.

I *samlingsfakturer* anges flera försäljningar för vilka det kan finnas flera leveranstillfällen. Skatteverket har uttalat att leveransdatum måste anges per leverans i en samlingsfaktura.

Vikten av att kunna bestämma när en leverans skett är f.n. normalt av mindre vikt eftersom våra regler om när moms skall redovisas i de flesta fall är kopplade till god redovisningssed. I framtiden kommer dock även dessa regler anpassas till det sjätte direktivet, varvid kopplingen till leveransen sannolikt blir mer betydelsefull.

Betalningstidpunkten skall anges om den skiljer sig från tidpunkten för upprättande av fakturan och det är möjligt att ange betalningstidpunkten. Sker betalning efter fakturering är det inte möjligt att med bestämdhet ange betalningstidpunkten i fakturan, varför det endast kan bli aktuellt att ange betalningstidpunkten när betalning skett innan fakturering sker. Notera att den lagtext som infördes 1 januari 2004 av misstag endast omfattade betalningar i form av a conton. Fr.o.m. den 1 juni 2004 har dock även ”vanliga” förskott införts i lagtexten.

<sup>13</sup> Skatteverkets skrivelse 2004-01-28

**8. Beskattningsunderlaget för varje skattesats eller undantag, enhetspriset exklusive skatt, samt eventuell prisnedsättning eller rabatt om dessa inte är inkluderade i enhetspriset.**

Enligt de tidigare reglerna skulle ersättningen och skattens belopp för varje skattesats anges på fakturan. Enligt de nya reglerna skall istället beskattningsunderlaget, dvs. det belopp varpå mervärdesskatten skall beräknas, anges per skattesats i fakturan. Dessutom skall det belopp varpå moms inte skall beräknas, dvs. på momsfria försäljningar, anges särskilt.

Enligt Skatteverket räcker det inte med att beskattningsunderlaget anges på artikelnivå och skattesatsen anges per artikel. Således måste det totala underlaget för respektive skattesats och momsfria tillhandahållanden anges på fakturan även om man rent praktisk kan räkna ihop underlagen och få fram en totalsumma per skattesats.

Något som tidigare inte alltid framgått av en faktura är enhetspriset exklusive skatt, vilket numera skall anges.

Avseende rabatter har Skatteverket uttalat att rabatten kan uttryckas i absoluta tal eller i procentenheter. Anges priset per enhet efter avdrag för rabatt behöver inte rabatten anges.

**9. Tillämpad mervärdesskattesats**

Enligt de tidigare reglerna skulle skatten anges per skattesats men det fanns inget uttryckligt krav på att skattesatsen (t.ex. 25 %) skulle anges. Det låg då i sakens natur att skattesatsen angavs om flera skattesatser tillämpades i syfte att kunna skilja vilket skattebelopp som avsåg respektive skattesats.

Enligt de nya reglerna skall skattesatsen alltid anges, dvs. även om endast den generella skattesatsen 25 procent används. Många fakturor har tidigare saknat denna uppgift eftersom den uppgiften normalt tas för självklar.

**10. Det mervärdesskattebelopp som skall betalas, såvida inte en särskild ordning tillämpas för vilken denna lag utesluter en sådan uppgift**

Det mervärdesskattebelopp som skall betalas skall framgå av fakturan. Skatteverket uttalade under våren 2004 att skatten skulle anges uppdelad per skattesats men har under hösten 2004 ändrat ståndpunkt, varför man numera uttalar att momsen inte behöver anges per skattesats utan det räcker med angivande av ett klumpbelopp.<sup>14</sup> Det är dock fortfarande tillåtet att ange momsen uppdelat per skattesats. Vid fakturering av svensk moms i utländsk valuta skall omräkning av momsen normalt ske till svenska kronor (plus angivande av omräkningskurs), se särskilt avsnitt nedan.

Med *särskild ordning* avses för närvarande ordningen för begagnade varor och i viss mån vinstmarginalbeskattning för resetjänster.

<sup>14</sup> Skatteverkets skrivelse 2004-11-12

**11. Vid befrielse från skatt eller när köparen i enlighet med 1 kap. 2 § första stycket 2, 3, 4, 4 a, 4 b eller 5 är skyldig att betala mervärdesskatt, en hänvisning till**

- a) den relevanta bestämmelsen i denna lag,**
- b) den relevanta bestämmelsen i rådets sjätte direktiv (77/388/EEG) av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, eller**
- c) en annan uppgift om att omsättningen är skattebefriad eller att köparen är skyldig att betala mervärdesskatt.**

Vid befrielse från skatt eller när köparen är skyldig att betala mervärdesskatt (s.k. förvärvsbeskattning) skall en hänvisning ske till den relevanta bestämmelsen i mervärdesskattelagen, sjätte momsdirektivet eller annan uppgift om att omsättningen är skattebefriad eller att köparen är skyldig att betala mervärdesskatt.

Stadgandet innebär att man i många fall när moms inte debiteras måste ange varför så inte sker genom en hänvisning till en paragraf i momslagen, en artikel i sjätte direktivet eller annan uppgift. Av förarbetena kan man få intryck av att det räcker med att man anger att det är en försäljning som är momsbefriad eller att köparen skall redovisa momsen. Skatteverket har dock uttalat att man måste ange exakt orsak för skattebefrielsen om man inte anger lagrum i momslagen eller sjätte direktivet. Vi menar att det sannolikt är enklast att referera till lagrum. Det är dock inte självklart till vilket lagrum hänvisning skall ske. Någon officiell lista finns ännu inte. I näst sista avsnittet i denna skrift har vi därför redovisat de hänvisningar som vi anser bör vara de lämpligaste ur ett svenskt perspektiv.

**12. Vid leverans av ett nytt transportmedel till ett annat EG-land, de uppgifter i 1 kap. 13 a§ som avgör att varan skall hänföras till ett sådant transportmedel**

Detta krav finns även enligt nuvarande lagstiftning och gäller vid försäljningar av nya transportmedel, t.ex. nya bilar, mellan EU-länder.

**13. Vid tillämpning av vinstmarginalsystemet i 9 a kap. eller 9 b kap., en hänvisning till**

- a) dessa bestämmelser**
- b) artikel 26 respektive 26 a i rådets sjätte direktiv (77/388/EEG), eller**
- c) en annan uppgift om att vinstmarginalsystemet tillämpas.**

Hänvisning behöver endast ske av företag som omfattas av regelverket avseende marginalbeskattning för resebyråer och de som handlar med begagnade varor m.m.

## VAD SKALL EN FÖRENKLAD FAKTURA INNEHÅLLA?

En förenklad faktura skall innehålla följande uppgifter.

1. Datum för utfärdandet,
2. Identifiering av säljaren,
3. Identifiering av vilken typ av varor som levererats eller tjänster som har tillhandahållits, och
4. Den moms som skall betalas eller uppgifter som gör det möjligt att beräkna denna.

Det kan noteras att det inte ställs något krav på namngivande av köparen.

Den förenklade fakturan behöver inte nödvändigtvis innehålla uppgift om momsbeloppet men det skall vara möjligt att beräkna detta. Exempelvis bör det accepteras att man i en faktura anger att det fakturerade beloppet inkluderar moms enligt en skattesats på 25 procent. Däremot räcker det inte med att bara ange beloppet inklusive moms.

### KREDITNOTOR

Enligt momslagen skall kreditnota, som exempelvis upprättas vid rabatter, innehålla följande

- En särskild och otvetydig ändring av och hänvisning till den ursprungliga fakturan,
- momsen enligt den ursprungliga fakturan,
- ändringen av momsen, och
- uppgift om att köparen är skyldig att redovisa momsen (när detta är aktuellt<sup>15</sup>).

Uppräkningen ovan är således uttömmande, varför inga andra uppgifter behöver anges enligt momslagen. Det kan nämnas att bl.a. bokföringslagen ställer vissa krav på vad en kreditnota skall innehålla, varför det exempelvis är lämpligt att denna även innehåller uppgift om säljare och köpare, deras adress liksom kanske även grunden till prisnedsättningen.

#### *Hänvisning till ursprungsfakturan*

En kreditnota skall innehålla en otvetydig hänvisning till den ursprungliga fakturan. Skatteverket anser att en kreditnota för att vara korrekt alltid skall innehålla en hänvisning till den ursprungliga fakturan. Det är således inte accepterat att ställa ut en faktura med minustecken utan hänvisning till ursprungsfakturan.

Kreditnota avseende rabatter som ges i efterhand, exempelvis rabatter som ges årsvis utifrån volym, och som baseras på under en viss tidsperiod gjorda inköp skall i normalfallet innehålla en hänvisning till varje enskild ursprungsfaktura. Det är enligt Skatteverket endast om det är fråga om ett mycket stort antal ursprungsfakturor och där det skulle vara förenat med onormalt stora kostnader att ta fram erforderliga uppgifter som det kan vara tillräckligt att hänvisa till under berörd period utställda fakturor. Vid osäkerhet om man omfattas av detta medgivande kan det vara lämpligt att informera Skatteverket om att man avser tillämpa medgivandet.

<sup>15</sup> Detta är främst aktuellt vid internationella transaktioner.

Diskussion pågår för närvarande med Skatteverket om en något mer flexibel möjlighet att ange en tidsperiod istället för att hänvisa till de enskilda fakturornas nummer eller motsvarande.

#### *Ändringen av momsbeloppet*

Ändringen av momsen skall således framgå av kreditnotan. Något krav på att ange det nya totala momsbeloppet föreligger inte men det är tillåtet att ange detta. Under våren 2004 uttalade Skatteverket att ändringsbeloppet skulle anges i aggregerad form per skattesats. Skatteverket har dock numera ändrat ståndpunkt och kräver inte längre att beloppet uppdelas per skattesats.<sup>16</sup>

#### *Ursprungligt momsbelopp*

I kreditnotan skall det totala momsbeloppet i ursprungsfakturan anges. Detta innebär naturligtvis en hel del problem när kreditnotan omfattar ett flertal fakturor eftersom man måste identifiera samt räkna samman momsbeloppen på dessa fakturor. Ett antal företag och organisationer har ställt sig bakom en hemställan till Finansdepartementet om borttagande av detta krav i lagstiftningen. Detta leder förhoppningsvis till att detta krav tas bort.

#### *Debitering och kreditering i samma dokument*

Det är enligt Skatteverket inte något problem med att fakturera och kreditera i samma dokument så länge all nödvändig information återfinns i dokumentet. Det är således inte nödvändigt att hantera en rabatt i en självständig kreditnota utan det är tillåtet att ange eventuell rabatt på den efterföljande försäljningsfakturan. Man måste naturligtvis även i dessa fall ange de uppgifter en kreditnota skall innehålla.

#### *Avtal om att momsen inte skall justeras*

Vid rabatter som lämnas i efterhand finns normalt en möjlighet att avtala att kreditering kan ske utan att momsen justeras. Detta gäller dock inte vid lämnande av kassarabatter eller villkorliga rabatter som lämnas när betalning sker inom viss tid.

Om avtal om att momsen inte skall justeras finns behöver inte momsagens krav på vad en kreditnota skall innehålla uppfyllas. Mellan momspliktiga parter är detta därför ett alternativ om exempelvis svårighet föreligger med att hänvisa till de ursprungliga fakturorna. Även om momsagens krav inte måste uppfyllas om sådant avtal ingås måste ändå redovisningsregler etc. följas.

#### *Förenklad kreditering av kassarabatter och villkorliga rabatter*

Skatteverket har i en skrivelse uttalat att man tillåter att rabatter som ges under förutsättning att betalning sker före förfallodagen, dvs. s.k. kassarabatter eller villkorliga rabatter, kan krediteras direkt i den ursprungliga fakturan.

---

<sup>16</sup> Skatteverkets skrivelse 2004-11-12

Följande tre kriterier skall dock vara uppfyllda för att kreditering skall kunna ske i den ursprungliga fakturan.

1. Den tid inom vilken rabatten medges skall anges på fakturan
2. Det skall framgå uppgift på fakturan om ändringen av beskattningsunderlaget (dvs. ersättningen exklusive moms) och momsen
3. Kopia på betalningshandling som visar att betalning skett inom viss tid skall komplettera fakturan

Skatteverket har uttalat att man exempelvis kan skriva följande på fakturan.

”Vid utnyttjad kassarabatt skall beskattningsunderlaget sänkas med X kronor samt momsen om Y % med Z kronor.”

En betalningshandling som visar att kassarabatten utnyttjats skall dock komplettera fakturan.

#### OBSERVERA!

En kreditnota skall innehålla hänvisning till den ursprungliga fakturan. Dessutom skall en kreditnota innehålla uppgift om ursprungliga momsbeloppet och hur mycket momsen ändras.

I undantagsfall kan medges att hänvisning till ursprungsfakturan utelämnas och istället den tidsperiod under vilken den ursprungliga faktureringen skett anges. Så kan också ske om avtal träffas om att kreditering skall ske utan moms.

## FAKTURERING I UTLÄNDSK VALUTA

En faktura som innehåller svensk moms kan vara utfärdad i vilken valuta som helst. Huvudregeln är dock att fakturan måste innehålla uppgift om momsen i svenska kronor samt den omräkningskurs som har använts. På motsvarande sätt skall vid försäljningar med utländsk moms debiterad på fakturan momsbeloppet normalt anges i det landets valuta, t.ex. euro, samt omräkningskursen.

Skatteverket uttalade tidigare att momsbeloppet skulle omräknas till svenska kronor uppdelat per skattesats. Skatteverket har nu ändrat sig och anger att endast fakturans totala momsbelopp behöver räknas om.

Säljare som har euro som redovisningsvaluta skall istället alltid ange svensk moms i euro på fakturan samt omräkningskursen från faktureringsvalutan. Något krav på att ange momsen i svenska kronor finns således inte för dessa företag. Tvärtom, säljaren måste då ange momsen i euro på fakturan (plus omräkningskurs) om denne fakturerar i svenska kronor. Före den 1 januari 2004 gällde detta endast för dem som tillämpade euro som redovisningsvaluta enligt den svenska bokföringslagen, dvs. i princip endast svenska företag som använde euro som redovisningsvaluta. Numera omfattas även företag som kommer från ”euro-land”.

Den omräkningskurs som skall användas är enligt Skatteverket den senaste säljkurs som har registrerats vid tidpunkten för skattskyldighetens inträde. Skattskyldigheten inträder normalt när en vara levererats eller när en tjänst tillhandahållits. Betalas förskott inträder skattskyldigheten vid betalningstidpunkten.

Om skattskyldigheten inträder under en helgdag bör den senast noterade säljkursen användas.

Skatteverket har uttalat att de kurser som fastställs av affärsbankerna eller Stockholmsbörsen AB skall användas. Dessa ligger till grund för bl.a. Riksbankens och massmedias valutainoteringar.

Skatteverket har tidigare uttalat att man accepterar att fakturadagens kurs används om fakturering sker i nära anslutning till "leverans". Det är för närvarande oklart om detta fortfarande gäller men praktiska skäl talar för att så bör vara fallet. Skatteverket har emellertid i en skrivelse uttalat man, när man utfärdar en samlingsfaktura, måste ange valutakursen för varje enskild leverans i samlingsfakturan.<sup>17</sup> Det är dock osäkert vilka slutsatser man skall dra av detta men den slutsatsen kan sannolikt dras att det inte är tillåtet att ange fakturadagens valutakurs om man fakturerar mer än några dagar efter leverans.

Avseende fakturering i förskott i utländsk valuta har Skatteverket uttalat att säljaren inte behöver utfärda en ny faktura när betalning sker om fakturan ställs ut tidigast en månad före den senaste betalningsdagen. I annat fall skall således enligt Skatteverket en ny faktura upprättas enligt vilken omräkningskursen bestäms utifrån betalningsdagens valutakurs.

#### OBSERVERA!

Utländska företag från "euro-land" som debiterar svensk moms skall som huvudregel ange momsen i euro på fakturan.

## ELEKTRONISK FAKTURERING

Sedan den 1 januari 2004 är elektronisk fakturering uttryckligen tillåten. Det krävs dock att köparen accepterar elektronisk fakturering. Enligt förarbetena räcker det med att kunden konkludent, dvs. genom sitt handlande, accepterar elektronisk fakturering.

Något krav på att vissa tekniska lösningar används för att elektronisk fakturering skall medges uppställs inte. Enligt förarbetena finns det redan ett generellt krav på räkenskapsinformation som innebär att redovisningsmaterial måste vara korrekt och oförändrat för att fungera som underlag för skatteredovisning. Lagstiftaren ansåg dessutom inte att det var nödvändigt att uppställa ytterligare krav då det inte rapporterats några kontrollproblem med anledning av att elektronisk fakturering i alla former medgivits sedan tidigare. Skatteverket har dock möjlighet att meddela föreskrifter som kan behövas för kontroll av fakturor som skickas på elektronisk väg, varför risk finns för att Skatteverket i framtiden kommer att ställa ytterligare krav på elektronisk fakturering om problem uppkommer. Nämnas kan att andra länder kan ställa särskilda krav för användande av elektronisk fakturering, varför försiktighet bör iaktas vid användande av elektronisk fakturering över landsgränser.

<sup>17</sup> Skatteverkets skrivelse 2005-03-07

Vid elektronisk fakturering är det relativt vanligt att fakturor inte skickas i klartext utan att koder används för att ange t.ex. säljarens och köparens namn. "Nyckeln" som anger vad koden står för skickas inte över i samband med leverans utan har utbyttis tidigare mellan parterna och används för att komplettera den vid faktureringsstillfället översända informationen. Av såväl förarbeten till de nya reglerna som Skatteverkets uttalanden framgår att användandet av koder accepteras så länge förfarandet accepteras enligt bokföringslagen. Av vikt är att man uppfyller bokföringslagens krav under hela arkiveringstiden.

Om flera fakturor sänds samlat till samma mottagare behöver de uppgifter som är gemensamma för de olika fakturorna endast anges en gång.

Inom EU pågår ett arbete för att underlätta gränsöverskridande elektronisk fakturering.

#### OBSERVERA!

Vi rekommenderar att ett enkelt skriftligt avtal om elektronisk fakturering upprättas i vilket man dels reglerar att kunden accepterar elektronisk fakturering, dels reglerar hur ansvaret fördelar sig mellan parterna.

## OUT-SOURCING AV FAKTURERING

Efter ändringen av momslagen den 1 januari 2004 finns det en regel som uttryckligen anger att faktureringsfunktionen kan utföras av en tredje person som fakturerar i säljarens namn och för hans räkning (s.k. out-sourcing).

Ansvaret gentemot staten för att faktureringen är korrekt och rätt moms redovisas åvilar emellertid alltid säljaren. Vi rekommenderar att ett skriftligt avtal upprättas med 3:e person i vilket bl.a. ansvarsfrågan mellan parterna regleras.

## SELF-BILLING (SJÄLVFAKTURERING)

Det är numera uttryckligen accepterat att köparen, istället för säljaren, utfärdar fakturan, s.k. self-billing eller självfakturering. En faktura som köparen utfärdar skall accepteras som en faktura utfärdad av säljaren om det föreligger ett i *förväg träffat avtal* mellan parterna och det finns ett förfarande för *godkännande av varje faktura* av säljaren. Det ska också framgå av *uppgift på fakturan* att det är köparen som har utfärdat den. Fakturan behöver emellertid inte rubriceras "Självfakturering/Self-bill" utan det räcker med att det tydligt, t.ex. genom en avvikande text framgår att det är köparen som upprättat fakturan. Säljaren ansvarar dock även vid self-billing gentemot staten för att faktureringen är korrekt och rätt moms redovisas.

Lagen uttalar inte något krav på hur avtal skall se ut eller hur godkännande skall ske. Skatteverket har uttalat att ett godkännande kan anses ske helt enkelt genom att säljaren inte agerar med anledning av den faktura som köparen ställt ut. Det bör dock ligga i säljarens intresse att i ett skriftligt avtal reglera vilka förutsättningar som gäller. I avtalet bör lämpligen regleras på vilket sätt godkännandet av varje enskild faktura skall ske och detta även om det sker genom konkludent handlande.

Enligt den svenska momslagen synes self-billing endast få användas för omsättningar inom landet, vilket enligt Skatteverket strider mot direktivets formulering. Self-billing bör därför enligt Skatteverket kunna användas även vid internationella transaktioner.

#### OBSERVERA!

Vi rekommenderar att ett enkelt skriftligt avtal om self-billing upprättas i vilket man reglerar förutsättningarna för self-billing, reglerar hur ansvaret fördelar sig mellan parterna samt definierar hur godkännandet av fakturor skall gå till.

### LAGRING AV FAKTUROR

Är man bokföringsskyldig skall man lagra fakturor enligt bestämmelser i Bokföringslagen. Även den som inte är bokföringsskyldig måste om han är skattskyldig till moms lagra ett exemplar av alla fakturor. Enligt Skattebetalningslagen är man skyldig att ha ett underlag för fullgörande av deklarations- och annan uppgiftsskyldighet och för kontroll av uppgiftsskyldighet och beskattning.

Det är numera tillåtet att förvara *maskinläsbara medier* m.m. i ett annat EU-land eller ett land med vilket Sverige har avtal om ömsesidigt bistånd och administrativt arbete. För närvarande finns sådana avtal med Island och Norge. Tidigare krävdes dispens av Skatteverket men nu räcker det med att man i förväg skriftligen meddelar Skatteverket (eller i vissa fall Finansinspektionen) att så är fallet liksom var man förvarar de maskinläsbara medierna. Den som tidigare erhållit dispens behöver inte gå in med en ny anmälan.

Möjligheten att förvara fakturor utomlands gäller endast maskinläsbara medier och endast om omedelbar elektronisk åtkomst finns under hela arkiveringstiden. Det är således inte tillåtet att lagra *pappersbaserad räkenskapsinformation*, t.ex. pappersfakturor, utomlands. Ej heller är det tillåtet att förvara maskinläsbara medier utomlands om omedelbar elektronisk åtkomst inte är möjlig. Däremot krävs inte on-line-uppkopplingsmöjligheter.

Fakturor skall som utgångspunkt lagras i sin ursprungsform, vilket innebär att elektroniska fakturor skall lagras elektroniskt. Det är emellertid tillåtet att konvertera mottagen maskinläsbar räkenskapsinformation till sitt eget informationssystem men då får inte informationen förändras. Skatteverket anser att det är de enskilda fakturor som man erhåller efter det att man "packat upp" ett EDI-meddelande och som lagras i ekonomisystemet som utgör fakturaoriginalet. Detta innebär att all information som krävs avseende en faktura måste finnas och att det är dessa fakturor som ska sparas i ursprungligt skick under hela lagringsperioden. Det innebär således att det ursprungliga EDI-meddelandet inte behöver lagras.

## SAMLINGSFAKTUROR

Det är uttryckligen tillåtet att i samma faktura, en s.k. samlingsfaktura, fakturera flera försäljningar med olika leveranser av varor. Likaledes är det tillåtet att i en samlingsfaktura fakturera för flera tjänster. En samlingsfaktura skall innehålla samma information som en vanlig faktura. Man behöver dock inte ange ett löpnummer för varje försäljning.

Om en faktura utfärdas i utländsk valuta skall omräkningskurs och omräkning av momsen ske per leverans, se ovan avseende fakturering i utländsk valuta.

## ANDRA LÄNDERS FAKTURERINGSREGLER

Faktureringsdirektivet har som bekant till syfte att harmonisera kraven på fakturering. Direktivet innehåller dock vissa möjligheter för medlemsländerna till särregleringar, se nedan.

En fråga som ännu ej är löst är vilket lands regelverk som skall gälla vid transaktioner mellan olika EU-länder som ställer olika hårda krav. Vill man vara på säkra sidan bör man således tillsvidare uppfylla båda ländernas regler, vilket vi tolkar att Skatteverket menar är det korrekta. Särskilt viktigt är dock enligt vår mening att man uppfyller det lands regler i vilket moms skall redovisas.

Enligt en relativt nyligen avgjord EG-dom<sup>18</sup> kan dock inte särskilt höga krav ställas för att avdragsrätt skall medges vid förvärvsbeskattning, dvs. fall när köparen även redovisar den utgående momsen. Domstolens utgångspunkt synes vara att kan man fastställa att utgående moms skall redovisas bör möjlighet föreligga att fastställa den ingående momsen. Samtidigt kan konstateras att Skatteverket uttalat att förenklade fakturor endast får användas vid transaktioner inom landet, dvs. inte vid internationella transaktioner.

Skatteverket har uttalat att omsättningar som sker i utlandet av ett svenskt företags utländska filial inte omfattas av svenska faktureringsregler. Å andra sidan omfattas svenska försäljningar som ett utländskt företags svenska filial gör av svenska faktureringsregler. Skatteverket har vidare uttalat att de anser att utländska företag som är momsregistrerade i Sverige skall följa den svenska momslagen.

I Sverige har vi i princip valt att inte utnyttja möjligheten att införa annat än de minimikrav som faktureringsdirektivet stipulerar. Ett undantag är att vi i Sverige kräver att det av fakturan framgår att det är köparen som upprättat fakturan vid self-billing. Dessutom synes vi vara ganska ensamma om att kräva att omräkningskursen anges vid fakturering av svensk moms i utländsk valuta. Det kan enligt vår mening diskuteras om detta krav är förenligt med faktureringsdirektivet.

I andra länder kan bland annat följande avvikelser förekomma. Medlemsstater kan

- kräva att fakturor utfärdas vid alla försäljningar till privatpersoner
- kräva att ett eventuellt momsombuds namn och adress anges på fakturan
- kräva att kundens sätesadress eller annan legal adress anges
- kräva översättning till det nationella språket av fakturainnehållet

<sup>18</sup> C-90/02 – Gerhard Bockemühl

- kräva att särskilda villkor avseende avtalets innehåll och förfarande med godkännande av fakturor vid self-billing/självfakturering
- kräva kortare lagringstid avseende bokföringsmaterial
- anse att den leveranstidpunkt som skall anges på fakturan är den tidpunkt när varan för godset går över på köparen eller när fakturering ske och inte som Skatteverket uttryckt när säljaren skickar iväg varan till kunden
- medge endast vissa former av elektronisk fakturering
- ställa krav på att faktura utfärdas inom viss tid. Sker inte detta kan kunden vägras avdragsrätt
- särskilda krav på fakturanummer på fakturor och kreditnotor
- bestämma hur länge och på vilket sätt lagring av fakturor skall ske

Som ovan nämnts pågår inom EU ett arbete för att underlätta gränsöverskridande elektronisk fakturering.

## HÄNVISNINGAR TILL MOMSREGLER I FAKTURA

### ALLMÄNT

Fr.o.m. den 1 januari 2004 krävs det i många fall att det av en faktura framgår grunden till att moms inte debiteras genom en hänvisning till lagrum i momslagen, artikel i sjätte direktivet eller annan uppgift. Enligt Skatteverkets skall man ange "exakt orsak" till varför moms inte debiteras. Skälet till att moms inte behöver debiteras kan vara flera men de viktigaste är att tillhandahållandet är momsbefriat eller skall beskattas hos köparen (s.k. förvärvsbeskattning, omvänd skattskyldighet eller reverse charge). Det räcker således inte med att man anger att tillhandahållandet är momsbefriat eller att kunden skall redovisa momsen, varför hänvisning enligt vår mening bör ske till relevant lagrum eller artikel.

De nya utökade kraven om vad en faktura skall innehålla gäller inte alla transaktioner eftersom de regler som införts i momslagen bl.a. uttalar att faktura i många fall inte behöver utfärdas. Bland annat innebär de nya reglerna i momslagen att faktura i de flesta fall inte behöver ställas ut till privatpersoner som inte bedriver näringsverksamhet. Vidare behöver faktura inte ställas ut vid vissa momsfria tillhandahållanden. I de flesta fall måste faktura ändå utfärdas med stöd av annan lagstiftning, se ovan under rubriken "Fakturering enligt momslagen".

Man kan tycka att det inte borde vara så svårt att ange vilka lagrum som skall åberopas men eftersom exempelvis ett lagrum anger i vilket land beskattning skall ske och ett annat anger vem som skall redovisa skatten föreligger osäkerhet om vilket lagrum som skall åberopas eller om båda måste anges. Dessutom anger inte den svenska lagen hur beskattning skall ske i ett annat land när ett svenskt företag tillhandahåller tjänster som skall förvärvsbeskattas hos en kund i ett annat land. Det kan därför i dessa fall vara enklare att åberopa sjätte direktivets artiklar.

Det pågår f.n. ett arbete på EG-nivå med att ta fram uppgifter om vilka lagrum man kan hänvisa till i respektive lands lagstiftning. Finansdepartementet i Sverige översände strax innan årsskiftet en lista med svenska lagrum till EG-kommissionen, vilken dock var relativt summarisk.

Nedan följer en uppräknig av de förklaringar och hänvisningar som vi menar tillsvidare bör kunna användas i vart fall till dess officiella hänvisningar publicerats. Enligt uppgift har Skatteverket inte för avsikt att publicera någon sådan lista med hänvisningstexter. Möjligen publiceras dock en lista av EU inom en inte alltför avlägsen framtid.

Nedan återfinns ett flertal alternativa skrivningar som vi menar bör fungera på svenska respektive engelska. Den skrivning som vi menar är lämpligast är kursiverad. När vi funnit olika formuleringar vilka vi bedömer vara likvärdiga saknas kursivering. Notera att uppräknigen inte är komplett. Saknas ett tillhandahållande ni gör eller är ni osäker på om en hänvisning är relevant bör ni ta kontakt med Skeppsbron Skatt eller annan som kan ge er vägledning.

Slutligen vill vi nämna att hänvisningarna nedan, liksom övrig information i denna skrift, har sin utgångspunkt i de svenska reglerna. Andra länder (även EU-länder) har ibland andra regler vilka naturligtvis bör tas i beaktande.

Sist i denna promemoria har vi lagt med de hänvisningar som tagits fram av Odette och som främst tagits fram för bilindustrin för de som använder Global Invoice Sweden V2, se närmare på [www.odette.se](http://www.odette.se). Enligt uppgift är listan under spridning till olika europeiska grupperingar.

## INTERNATIONELL VARUHANDEL

<p>Försäljning av varor <i>mellan EU-länder</i> som skall beskattas hos kunden genom förvärvsbeskattning – <b>gemenskapsinterna varuförsäljningar</b></p>	<p><b>Hänvisning till svenska momslagen</b></p> <p><b>Svenska:</b> Förvärvsbeskattning enligt 1 kap. 2 § 1 stycket 5 pkt i mervärdesskattelagen (1994:200): gemenskapsintern varuförsäljning</p> <p><b>Engelska:</b> Reverse charge procedure – Chap 1, Sec. 2, Para. 1, point 5 of the Swedish value added tax Act (1994:200): intra-community supply of goods</p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p><i>Reverse charge procedure – article 28c A. a) and article 21.1.d in Directive 77/388/EEC: intra-community supply of goods</i></p>
<p>Försäljning av varor <i>med leverans ut ur EU</i> - <b>exportomsättning</b></p>	<p><b>Hänvisning till svenska momslagen</b></p> <p><b>Svenska</b> Undantaget enligt 5 kap. 9 § mervärdesskattelagen (1994:200): exportomsättning av varor</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 5, Sec. 9 of the Swedish value added tax Act (1994:200): export sale of goods</p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p><i>Exemption – article 15.1. in Directive 77/388/EEC: export sale of goods</i></p>
<p>Äkta <b>trepartshandel</b>, dvs. när varor säljs i två efterföljande transaktioner mellan tre parter i tre olika EU-länder och där varorna levereras direkt från den förste säljarens hemland till den siste köparens hemland.</p>	<p><b>Hänvisning till svenska momslagen</b></p> <p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 30 b § mervärdesskattelagen (1994:200) avseende trepartshandel</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 30 b, of the Swedish value added tax Act (1994:200): Triangulation transaction of goods</p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p><i>Exemption – article 28c E.3. in Directive 77/388/EEC: Triangulation transaction of goods</i></p>

<p><b>Försäljning av varor inom Sverige av utländskt företag</b> som skall beskattas hos den svenska kunden genom förvärvsbeskattning. Särbestämmelse som infördes i den svenska momslagen den 1 juli 2002.</p> <p>Innefattar utländska företags försäljningar till momsregistrerade i Sverige av bl.a. varor som har lagrats i Sverige samt varor som monteras och installeras i Sverige.</p>	<p><b>Hänvisning till svenska momslagen</b></p> <p><b>Svenska:</b> Förvärvsbeskattning enligt 1 kap. 2 § 1 stycket 4b pkt i mervärdesskattelagen (1994:200)</p> <p><b>Engelska:</b> <i>Reverse charge procedure – Chap 1, Sec. 2, Para. 1, point 4b of the Swedish value added tax Act (1994:200)</i></p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p>Saknas</p>
--	---

## INTERNATIONELLA TJÄNSTETILLHANDAHÅLLANDEN

### A. "INTELLEKTUELLA TJÄNSTER"

Försäljning av följande tjänster *om* de skall beskattas genom förvärvsbeskattning hos kunden (kund inom EU) eller inte skall beskattas inom EU (kund utanför EU).

1. Överlåtelse eller upplåtelse av upphovsrätter, patenträttigheter, licensrättigheter, varumärkesrättigheter och liknande **rättigheter**,
2. **Reklam- och annonseringstjänster**,
3. **Konsulttjänster**, produktutveckling, projektering, ritning, konstruktion, juristtjänster, revisorstjänster, skrivtjänster, översättningstjänster och liknande tjänster,
4. **It-tjänster** samt utarbetande av system eller program för automatisk databehandling,
5. Tillhandahållande av **information** (inklusive vissa kurser),
6. Momspliktiga **bank- och finansieringstjänster** samt **försäkrings- och återförsäkringstjänster**,
7. **Uthyrning av arbetskraft**,
8. **Uthyrning av lös egendom** annat än transportmedel eller transporthjälpmedel,
10. **Telekommunikationstjänster**, varmed förstås dels tjänster som avser 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, dels tjänster som avser överlåtelse eller upplåtelse av rättighet att utnyttja kapacitet för sådan överföring, sändning eller mottagning,
11. **Radio- och televisionssändningar**,
12. **Elektroniska tjänster**, såsom tillhandahållande av
  - a. webbplatser och härbärgering av sådana samt distansunderhåll av programvara och utrustning,
  - b. programvara och uppdatering av denna,
  - c. bilder, texter och uppgifter samt databasåtkomst,
  - d. musik, filmer och spel, inbegripet hasardspel och spel om pengar, samt politiska, kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga eller underhållningsbetonade sändningar eller evenemang, och
  - e. distansundervisning,
13. **Förmedling** av ovanstående tjänster

#### Kund inom EU:

##### Hänvisning till svenska momslagen

###### **Svenska:**

Förvärvsbeskattning enligt 1 kap. 2 § 1 stycket 2 pkt i mervärdesskattelagen (1994:200)

###### **Engelska:**

Reverse charge procedure – Chap. 1, Sec. 2, Para. 1, point 2 of the Swedish value added tax Act (1994:200)

##### Hänvisning till sjätte direktivet

*Reverse charge procedure – article 9.2.e and article 21.1.b in Directive 77/388/EEC*

#### Kund utanför EU:

##### Hänvisning till svenska momslagen

###### **Svenska:**

Export av tjänst enligt 5 kap. 7 § mervärdesskattelagen (1994:200)

###### **Engelska:**

Export sale of services – Chap. 5, Sec. 7 of the Swedish value added tax Act (1994:200)

##### Hänvisning till sjätte direktivet

*Export sale of services – article 9.2.e in Directive 77/388/EEC*

**B. TRANSPORTRELATERADE TJÄNSTER, ARBETEN PÅ LÖS EGENDOM,  
FÖRMEDELINGSTJÄNSTER MM**

<p>Försäljning av följande tjänster <i>om</i> de skall beskattas hos kunden (inom EU) genom förvärvsbeskattning.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Viss förmedling av transporttjänst (5 kap.5 § 3 st och 5 kap. 5 a § 2 st ML)</li> <li>2. Vissa varutransporttjänster mellan EU-länder (5 kap. 5 a § ML)</li> <li>3. Viss omhändertagande, lastning och lossning mm av gods som ett led i varutransport mellan EU-länder (5 kap. 6 a ML). Inkluderar även viss förmedling av denna typ av tjänster.</li> <li>4. Vissa arbeten på lös egendom samt värdering av lös egendom (5 kap. 6 b § ML)</li> <li>5. Vissa förmedlingstjänster (5 kap. 7 a § ML). Inkluderar bl.a. förmedling av varor.</li> </ol>	<p><b>Hänvisning till svenska momslagen</b></p> <p><b>Svenska:</b> Förvärvsbeskattning enligt 1 kap. 2 § 1 stycket 3 pkt i mervärdesskattelagen (1994:200)</p> <p><b>Engelska:</b> <i>Reverse charge procedure – Chap 1, Sec. 2, Para. 1, point 3 of the Swedish value added tax Act (1994:200)</i></p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p>Varierar beroende av vilken tjänst som säljs, varför vi anser att en hänvisning till svensk lag sannolikt är enklast</p>
<p>Försäljning av tjänster som anses omsatta utanför EU</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Vissa tjänster som avser fartyg och luftfartyg (5 kap. 11 § 1 pkt ML)</li> <li>2. Lastning, lossning och andra tjänster i gods-terminal, hamn eller – eller flygplatsverksamhet avseende varor från eller till land utanför EU (5 kap. 11 § 2a pkt ML)</li> <li>3. Transport eller annan tjänst inom landet avseende varor som speditör eller fraktförare tillhandahåller utländskt uppdragsgivare i samband med import eller export av varan (5 kap. 11 § 2b pkt ML)</li> <li>4. Visst arbete som utförs i Sverige på lös egendom som förs ut ur EU till kund från annat land (5 kap. 11 § 3 pkt ML)</li> <li>5. Förmedling av varor eller tjänster som säljs på export (5 kap. 11 § 4 pkt ML)</li> </ol>	<p><b>Hänvisning till svenska momslagen</b></p> <p><b>Svenska:</b> Export av tjänst enligt 5 kap. 11 § mervärdesskattelagen (1994:200)</p> <p><b>Engelska:</b> Export sale of services – Chap. 5, Sec. 11 of the Swedish value added tax Act (1994:200)</p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p>Varierar beroende av vilken tjänst som säljs, varför vi anser att en hänvisning till svensk lag sannolikt är enklast</p>

<p>Varutransport mellan Sverige och icke EU-land</p>	<p><b>Hänvisning till svenska momslagen</b></p> <p><b>Svenska:</b> Export av tjänst enligt 5 kap. 5 § mervärdes- skattelagen (1994:200)</p> <p><b>Engelska:</b> Export sale of services – Chap. 5, Sec. 5 of the Swedish value added tax Act (1994:200)</p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p>Vi rekommenderar hänvisning till den svenska lagtexten</p>
<p>Persontransport mellan Sverige och annat land</p>	<p><b><u>Hänvisning ej nödvändig enligt 11 kap. 2 § ML</u></b></p> <p><b>Svenska:</b> Export av tjänst enligt 5 kap. 5 § mervärdes- skattelagen (1994:200)</p> <p><b>Engelska:</b> Export sale of services – Chap. 5, Sec. 5 of the Swedish value added tax Act (1994:200)</p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p>Vi rekommenderar hänvisning till den svenska lagtexten</p>

**C. VISSA ANDRA TJÄNSTER SÅLDA AV UTLÄNDSKA FÖRETAG TILL SVENSKA MOMSREGISTRERADE**

<p><b>Vissa andra tjänster</b> (än de ovan under A och B angivna) sålda av utländska företag till svenska momsregistrerade som skall beskattas i Sverige hos den svenska kunden genom förvärvsbeskattning.</p> <p>Särbestämmelse i den svenska momslagen som infördes 1 juli 2002. Omfattar de flesta tjänster (men inte alla) som ett utländskt företag tillhandahåller någon som är momsregistrerad i Sverige.</p>	<p><b>Hänvisning till svenska momslagen</b></p> <p><b>Svenska:</b> Förvärvsbeskattning enligt 1 kap. 2 § 1 stycket 4b pkt i mervärdesskattelagen (1994:200)</p> <p><b>Engelska:</b> <i>Reverse charge procedure – Chap 1, Sec. 2, Para. 1, point 4b of the Swedish value added tax Act (1994:200)</i></p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p>Saknas</p>
--	---

## MARGINALBESKATTNING

<p>Marginalbeskattning avseende <b>begagnade varor</b>, konstverk, samlarföremål och antikviteter</p>	<p><b>Hänvisning till svenska momslagen</b></p> <p><b>Svenska</b> Marginalbeskattning enligt 9a kap. mervärdes-skattelagen (1994:200) avseende begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter</p> <p><b>Engelska</b> Margin scheme – Chap. 9 a of the Swedish value added tax Act (1994:200): special arrangements applicable to second hand goods, works of art, collectors' items and antiques</p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p>Margin scheme – article 26a in Directive 77/388/EEC: special arrangements applicable to second hand goods, works of art, collectors' items and antiques</p>
<p>Marginalbeskattning avseende <b>resebyrå-verksamhet</b></p>	<p><b>Hänvisning till svenska momslagen</b></p> <p><b>Svenska</b> Marginalbeskattning enligt 9 b kap. mervärdes-skattelagen (1994:200) avseende resebyråverksamhet</p> <p><b>Engelska</b> Margin scheme – Chap. 9 b of the Swedish value added tax Act (1994:200): margin scheme for travel agents</p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p>Margin scheme – article 26 in Directive 77/388/EEC: margin scheme for travel agents</p>

## LAGRINGSFÖRFARANDEN

<p>Undantag från momsplikt avseende viss försäljning av tjänster och varor som befinner sig i särskilda lager</p>	<p><b>Hänvisning till svenska momslagen</b></p> <p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 9 c kap. mervärdesskattelagen (1994:200) avseende varor i vissa lager</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 9 c, Sec. 1 of the Swedish value added tax Act (1994:200): exemptions concerning goods under warehousing arrangements etc.</p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p>Exemption – article 16 1. in Directive 77/388/EEC: exemptions concerning goods under warehousing arrangements etc.</p>
<p>Förvärvsbeskattning som utlöses av att varor tas ut ur särskilda lager</p>	<p><b>Hänvisning till svenska momslagen</b></p> <p>Förvärvsbeskattning enligt 9 c kap. 5 § mervärdesskattelagen (1994:200) som följd av att varor upphör att omfattas av visst lagringsförfarande</p> <p>Reverse charge procedure – Chap. 9 c, Sec. 5 of the VAT Act: reverse charge procedure when goods cease to be covered by warehousing arrangements</p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p>Reverse charge procedure – article 16 1. in Directive 77/388/EEC: when goods cease to be covered by warehousing arrangements</p>

## SKATTEFRIA (MOMSFRIA) TILLHANDAHÅLLANDEN

I redogörelsen nedan avseende vad som skall anges vid moms fria tillhandahållanden redovisas endast hänvisningar till den svenska momslagen eftersom vi finner en sådan hänvisning relevant avseende dessa tillhandahållanden. I många fall behöver emellertid inte en faktura upprättas enligt momslagen men det kan ändå vara nödvändigt, pga. andra lagkrav etc., att upprätta en sådan.

Nedan anges om hänvisning är nödvändig samt vilken hänvisning man kan använda. I de fall vi skrivit att en hänvisning inte är nödvändig föreligger egentligen inte en skyldighet enligt momslagen att upprätta en faktura men skyldighet att upprätta faktura föreligger ändå i många fall enligt andra regler. Därför har vi valt att ange en hänvisning för de som i förtydligande syfte (för att t.ex. undvika frågor från era kunder) vill ange en hänvisning även i dessa fall.

Observera att tillämpning av nedanstående förutsätter att man gjort en noggrann bedömning av att man omfattas av det aktuella undantaget från momsplikt.

<p><b>Momsfri överlåtelse eller upplåtelse av fastighet</b> (3 kap. 2 § ML)</p> <p>Omfattar exempelvis uthyrning av bostäder och lokaler som inte omfattas av s.k. frivillig skattskyldighet.</p>	<p><b><u>Hänvisning ej nödvändig enligt 11 kap. 2 § ML</u></b></p> <p>Avseende uthyrningar där moms debiteras skall fullständig faktura utfärdas.</p> <p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 2 § mervärdesskattelagen (1994:200) för försäljning och upplåtelse av fastighet</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 2 of the Swedish value added tax Act (1994:200): supply and letting or leasing of immovable property</p>
<p><b>Momsfri sjukvård, tandvård eller social omsorg</b></p> <p>(3 kap. 4-7 § ML)</p>	<p><b><u>Hänvisning ej nödvändig enligt 11 kap. 2 § ML</u></b></p> <p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 4-7 § mervärdesskattelagen (1994:200) avseende sjukvård, tandvård eller social omsorg</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 4-7 of the Swedish value added tax Act (1994:200): services concerning medical care, dental care and social welfare</p>

<p>Momsfri <b>utbildning</b> (härunder ryms inte sådan utbildningstjänst som skall beskattas i annat land)</p> <p>(3 kap.8 § ML)</p>	<p><b><u>Hänvisning ej nödvändig enligt 11 kap. 2 § ML</u></b></p> <p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 8 § mervärdesskattelagen (1994:200) avseende utbildning</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 8 of the Swedish value added tax Act (1994:200): educational services</p>
<p>Momsfria <b>bank- och finansieringstjänster</b> samt värdepappershandel</p> <p>(3 kap. 9 § ML)</p>	<p><b><u>Hänvisning ej nödvändig enligt 11 kap. 2 § ML</u></b></p> <p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 9 § mervärdesskattelagen (1994:200) avseende bank- och finansieringstjänster samt värdepappershandel</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 9 of the Swedish value added tax Act (1994:200): banking and financial services</p>
<p>Momsfria <b>försäkrings- och försäkringsmäklartjänster</b></p> <p>(3 kap. 10 § ML)</p>	<p><b><u>Hänvisning ej nödvändig enligt 11 kap. 2 § ML</u></b></p> <p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 10 § mervärdesskattelagen (1994:200) avseende försäkringstjänster</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 10 of the Swedish value added tax Act (1994:200): insurance transactions</p>
<p>Viss momsfri försäljning av <b>investeringsguld</b>. Omfattar <i>inte</i> försäljningar som skall beskattas hos köparen genom förvärvsbeskattning.</p> <p>(3 kap. 10 a § ML)</p>	<p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 10 a § mervärdesskattelagen (1994:200) avseende omsättning av investeringsguld</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 10 a of the Swedish value added tax Act (1994:200): supply of investment gold</p>

<p>Viss momsfri försäljning av <b>investeringsguld</b> som skall beskattas hos köparen genom <i>förvärvsbeskattning</i>.</p> <p>(3 kap. 10 b § ML)</p>	<p><b>Svenska:</b> Förvärvsbeskattning enligt 1 kap. 2 § 1 stycket 4a pkt i mervärdesskattelagen (1994:200)</p> <p><b>Engelska:</b> Reverse charge procedure – Chap. 1, Sec. 2, Para. 1, point 4a of the Swedish value added tax Act (1994:200)</p>
<p>Momsfri <b>kulturell verksamhet</b> inkluderande följande.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Utövande konstnärs framförande</li> <li>- Viss biblioteksverksamhet</li> <li>- Viss arkivverksamhet</li> <li>- Viss museiverksamhet</li> <li>- Viss av studieförbund bedriven folkbildningsverksamhet</li> <li>- Viss kommunal kulturutbildning</li> </ul> <p>(3 kap. 11 § ML)</p>	<p><b><u>Hänvisning ej nödvändig enligt 11 kap. 2 § ML</u></b></p> <p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 11 § mervärdesskattelagen (1994:200) inom kulturområdet</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 11 of the Swedish value added tax Act (1994:200): cultural services</p>
<p>Momsfri tillträde till <b>idrottsutövning och idrottsevenemang</b></p> <p>(3 kap. 11 a § ML)</p>	<p><b><u>Hänvisning ej nödvändig enligt 11 kap. 2 § ML</u></b></p> <p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 11 a § mervärdesskattelagen (1994:200) inom idrottsområdet</p> <p>Exemption – Chap. 3, Sec. 11 a of the Swedish value added tax Act (1994:200): admission to sporting events and participating in sporting activity</p>
<p>Momsfria tillhandahållanden inom <b>massmedieområdet</b>.</p> <p>Omfattar försäljning av medlemsblad, personaltidningar, organisationstidskrifter, program och kataloger för momsfri verksamhet samt licensfinansierad radio- och TV-produktion och utsändning.</p> <p>(3 kap. 13, 14, 18, 19 och 20 § ML)</p>	<p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 13, 14, 18, 19 och 20 § mervärdesskattelagen (1994:200) inom massmedieområdet</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 13, 14, 18, 19 and 20 of the Swedish value added tax Act (1994:200): exemptions in the mass media area</p>

<p>Vissa momsfria omsättningar avseende vissa <b>fartyg och luftfartyg</b></p> <p>(3 kap. 21, 21a och 22 § ML)</p> <p>Observera regeln i 5 kap. 11 § 1 pkt ML</p>	<p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 21, 21a och 22 § mervärdesskattelagen (1994:200) avseende fartyg och luftfartyg</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 21, 21 a and 22 of the Swedish value added tax Act (1994:200): exemptions concerning ships, vessels and aircrafts</p>
<p>Momsfri försäljning av <b>sedlar och mynt</b></p> <p>(3 kap. 23 § 1 pkt ML)</p>	<p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 23 § 1 pkt mervärdesskattelagen (1994:200) avseende sedlar och mynt</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 23 of the Swedish value added tax Act (1994:200): supply of banknotes and coins</p>
<p>Momsfri försäljning av <b>läkemedel</b></p> <p>(3 kap. 23 § 2 pkt ML)</p>	<p><b><u>Hänvisning ej nödvändig enligt 11 kap. 2 § ML</u></b></p> <p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 23 § 2 pkt mervärdesskattelagen (1994:200) avseende läkemedel</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 23 of the Swedish value added tax Act (1994:200): supply of pharmaceuticals</p>
<p>Momsfri försäljning av <b>modersmjölk, blod eller organ</b> från människor</p> <p>(3 kap. 23 § 3 pkt ML)</p>	<p><b><u>Hänvisning ej nödvändig enligt 11 kap. 2 § ML</u></b></p> <p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 23 § 3 pkt mervärdesskattelagen (1994:200) avseende modersmjölk, blod eller organ från människor</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 23 of the Swedish value added tax Act (1994:200): supply of human organs, blood and breast milk</p>

<p>Momsfri försäljning av <b>flygbensin och flygfotogen</b></p> <p>(3 kap. 23 § 4 pkt ML)</p>	<p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 23 § 4 pkt mervärdesskattelagen (1994:200) avseende flygbensin och flygfotogen</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 23 of the Swedish value added tax Act (1994:200): supply aviation petrol and kerosene</p>
<p>Momsfri <b>lotteriförsäljning</b>, inkluderat vadhållning och andra former av spel</p> <p>(3 kap.23 § 5 pkt ML)</p>	<p><b><u>Hänvisning ej nödvändig enligt 11 kap. 2 § ML</u></b></p> <p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 23 § 5 pkt lotterier</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 23 of the Swedish value added tax Act (1994:200): supply of lotteries</p>
<p>Momsfri <b>gravöppning och gravskötsel</b></p> <p>(3 kap. 23 § 6 pkt ML)</p>	<p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 23 § 6 pkt mervärdesskattelagen (1994:200) gravöppning och gravskötsel</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 23 of the Swedish value added tax Act (1994:200): supply of cemetery services</p>
<p>Momsfri försäljning av <b>guld</b> till Sveriges Riksbank</p> <p>(3 kap. 23 § 7 pkt ML)</p>	<p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 23 § 7 pkt mervärdesskattelagen (1994:200) avseende försäljning av guld</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 23 of the Swedish value added tax Act (1994:200): supply of gold to Sveriges Riksbank</p>

<p>Momsfrihet för vissa <b>interna tjänster</b></p> <p>(3 kap. 23 a § ML)</p>	<p><b><u>Hänvisning ej nödvändig enligt 11 kap. 2 § ML</u></b></p> <p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 23 a § mervärdesskattelagen (1994:200) interna tjänster</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 23 a of the Swedish value added tax Act (1994:200): services performed within a free association of natural or legal persons</p>
<p>Momsfri <b>verksamhetsöverlåtelse</b></p> <p>(3 kap. 25 § ML)</p>	<p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 25 § mervärdesskattelagen (1994:200) avseende verksamhetsöverlåtelse</p> <p><b>Engelska</b> Out of the scope of VAT – Chap. 3, Sec. 25 of the Swedish value added tax Act (1994:200): transfer of a going concern</p>
<p>Viss momsfri <b>försäljning av anläggningstillgångar</b></p> <p>Avser försäljningar där avdragsrätt inte medgivits vid förvärvet</p> <p>(3 kap. 24 § ML)</p>	<p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 24 § mervärdesskattelagen (1994:200) av vissa anläggningstillgångar</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 24 of the Swedish value added tax Act (1994:200): supply of assets other than liquid assets</p>
<p>Momsfri försäljning av <b>motorfordon till diplomater</b></p> <p>(3 kap. 26 a § ML)</p>	<p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 26 a § mervärdesskattelagen (1994:200) av motorfordon till diplomater</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 26 a of the Swedish value added tax Act (1994:200): supply of motor vehicle to diplomatic missions</p>

<p>Skattefrihet för viss <b>import</b></p> <p>(3 kap. 30 § ML)</p>	<p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 30 § mervärdesskattelagen (1994:200) för viss import</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 30 of the VAT Act: exemption of import</p>
<p>Momsfri transport till <b>Azorerna och Madeira</b></p> <p>(3 kap. 30 e § ML)</p>	<p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 30 e § mervärdesskattelagen (1994:200) avseende transport av varor till Azorerna och Madeira</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 30 e of the Swedish value added tax Act (1994:200): supplies of services concerning transport of goods to the Azores and Madeira</p>
<p>Viss momsfri <b>postverksamhet</b></p> <p>(3 kap. 30 g § ML)</p>	<p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 30 g § mervärdesskattelagen (1994:200) avseende viss postverksamhet</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 30 g of the Swedish value added tax Act (1994:200): supplies of transport services performed by postal operators</p>
<p>Skattefrihet för <b>vissa tjänster</b> (bikostnader) som ingår i beskattningsunderlaget vid import</p> <p>Detta omfattar bl.a. transport till första bestämmelseort inom landet.</p> <p>(3 kap. 32 § ML)</p>	<p><b>Svenska</b> Undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 32 § mervärdesskattelagen (1994:200) avseende tjänster som ingår i tullvärdet vid import</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 3, Sec. 32 of the Swedish value added tax Act (1994:200): services included in customs value</p>

**ALLMÄNNYTTIGA IDEELLA FÖRENINGAR, TROSSAMFUND SAMT  
KOMMUNER**

<p>Momsfri försäljning gjord i verksamhet som bedrivs av <b>allmännyttig ideell förening och trossamfund</b></p> <p>(4 kap. 8 § ML)</p>	<p><b>Hänvisning till svenska momslagen</b></p> <p><b>Svenska</b> Momsfri försäljning enligt 4 kap. 8 § mervärdes- skattelagen (1994:200) gjord av allmännyttig ideell förening eller trossamfund</p> <p><b>Engelska</b> Exemption – Chap. 4, Sec. 8 of the Swedish value added tax Act (1994:200): supplies made by non- profit-making organisations/associations or religious communities</p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p>Exemption – article 13 in Directive 77/388/EEC: supplies made by non-profit-making organisa- tions/associations or religious communities.</p>
<p>Försäljning gjord av <b>kommun</b> som är momsfri som följd av att omsättningen sker som ett led i myndighetsutövning</p> <p>(4 kap. 7 § ML)</p>	<p><b><u>Det är tveksamt om hänvisning är nödvändig</u></b></p> <p><b>Hänvisning till svenska momslagen</b></p> <p>Momsfri försäljning som följd av regleringen i 4 kap. 7 § mervärdesskattelagen (1994:200) : försäljning av kommun</p> <p><b>Engelska</b> Not subject to VAT – Chap. 4, Sec. 7 of the Swedish value added tax Act (1994:200): supplies made by municipality or a county council</p> <p><b>Hänvisning till sjätte direktivet</b></p> <p>Not subject to VAT – article 4.5. in Directive 77/388/EEC: supplies made by municipality or a county council</p>

**ADDENDUM TO GLOBAL INVOICE V2 CONCERNING TAX EXEMPTION  
REASON CODES**

***AAA Exempt – Article 15 of Directive 77/388/EC***

Exemption of exports from the Community and like transactions and international transport.

**To be used** when invoicing goods which are delivered to a non-EC country and when invoicing certain services, where these are directly connected with the export of goods.

***AAB Exempt – Article 16 of Directive 77/388/EC***

Special exemptions linked to international goods traffic.

**To be used** when invoicing goods which are imported from a non EC country into an approved warehouse, or free zone, within the EC area, and held in warehouse under VAT suspension. This arrangement may also include VAT suspended goods movements between different approved warehouses within the EC provided that the goods are re-exported from the warehouse to a non-EC country. Should also be used for transport costs included in customs value.

**Example:** *a company in EC country A imports goods from US and stores them in an approved warehouse, under VAT suspension. The EC company A then sells the goods to a company in EC country B and transfer the goods from the warehouse in country A to a warehouse in country B, still under VAT suspension. Then the company in country B sells and delivers the goods to a company in Russia.*

***AAC Exempt – Article 28c(A) of Directive 77/388/EC***

Exempt Intra-Community supplies of goods.

**To be used** when invoicing goods which are delivered from one EC country to another EC country if the customer has a VAT number in another EC country. The goods have to be dispatched or transported by or on behalf of the vendor or the person acquiring the goods.

***AAE Reverse Charge – Article 28b(C) (D) (E) (F) of Directive 77/388/EC***

Reverse Charge Intra-Community transport services.

**To be used** when invoicing the transport of goods within the EC and ancillary services to these transports, services rendered by intermediaries, services on movable tangible property, where the customer is registered for VAT in a different EC country to that of the supplier.

***AAF Exempt – Article 26b(B) ) of Directive 77/77/388/EC***

Exemption under the special scheme for investment gold.

**To be used** when invoicing investment gold to a customer in another EC country, where the special scheme for investment gold is applicable.

***AAG Exempt – Article 13 of Directive 77/388/EC***

Exempt within the territory of the country.

**To be used** when invoicing, within the supplier's own country, goods and services that are exempt from VAT under the national legislation – e.g. banking-, insurance services, hospital care, medicine and education.

***AAH Margin Scheme – Article 26a of Directive 77/388/EC***

Special arrangements applicable to second-hand goods, works of art, collectors items and antiques.

**To be used** when invoicing second-hand goods, works of arts, collector's items and antiques where the margin scheme is applicable.

***AAI Margin Scheme – Article 26 of Directive 77/388/EC***

Margin scheme for travel agents

**To be used** when invoicing for travel arrangements where the margin scheme for travel agents is applicable.

***AAJ Reverse Charge – Article 26b(F) of Directive 77/388/EC***

Reverse charge procedure applying to supplies of gold.

**To be used** when the supplier of the investment gold, which would otherwise be exempt from VAT, has exercised the right to “option to tax”, under the Article 26b(C) of directive 77/388/EC. Under this “option to tax” arrangement, the customer is liable to account for VAT on supply, under the reverse charge procedure.

***AAK Reverse Charge – Article 21 1.a of Directive 77/388/EC***

Reverse charge procedure. Special scheme for non VAT registered companies within an EC country in case of domestic supply of goods and services to a VAT registered purchaser in that EC country.

**To be used** when invoicing goods and certain services, from a supplier (a foreign entity) who is not established and registered for VAT in an EC country, to a customer who is VAT registered in that EC country.

***AAL Reverse Charge Exempt - Article 16 (1) 2<sup>nd</sup> subparagraph of Directive 77/388/EC***

Reverse charge procedure when goods cease to be covered by warehousing arrangements.

**To be used** when invoicing goods from a non-EC country which have been held in an approved warehouse and should be removed for consumption in an EC country (i.e. not re-exported as in AAB).

**Example:** still using the example above (AAB) as a base the company in country A sells and transfers the goods to a company in country B but in this case the company in country B sells and deliver the goods to EC country C for domestic consumption.

***AAM Exempt New Means of Transport – Article 28a(2) of Directive 77/388/EC***

Intra-Community supply of a new means of transport.

The following information is required on the invoice for an Intra-Community supply of a New Means of Transport:

- a) the chassis number, or VIN (vehicle identification) number and the vehicle registration number, if it is a nearly-new vehicle that has been registered in the “exporting” Member State,
- b) the price paid,
- c) the value of any accessories that have been supplied (over and above the price for the vehicle).

(During the vehicle registration process in the “importing” Member State, the price paid, plus the value of any accessories supplied, will be used for the purposes of calculating the VAT due.)

**To be used** when invoicing a supply of new means of transport to a customer in another EC country.

***AAN Exempt Triangulation – Article 28c(E)(3) of Directive 77/388/EC***

Triangulation

**To be used** when invoicing by a company who is the middleman in a triangulation chain i.e. goods trade between three parties in different EC countries and the goods delivered from the first part to the last part.

***AAO Reverse Charge – Article 9.2.e of Directive 77/388/EC***

Reverse charge procedure for services such as consultant, lawyer, information, ADB and translation.

**To be used** when invoicing taxable services for example consultant-, lawyer-, auditor-, translation- and information services, ADB and preparing systems and programs, advertising to EC countries and certain non EC countries.

## KONTAKT

Har ni frågor med anledning av innehållet i denna skrift eller momsfrågor i andra avseenden är ni välkommen att kontakta;

Mats Holmlund

Telefon: 08-440 41 59

E-mail: mats.holmlund@skeppsbronskatt.se

Pär Sundberg

Telefon: 08-440 41 58

E-mail: par.sundberg@skeppsbronskatt.se

eller

Ulf Nilsson

Telefon: 08-440 41 57

E-mail: ulf.nilsson@skeppsbronskatt.se