



Bryssel den 11 september 2018

TILLKÄNNAGIVANDE TILL BERÖRDA AKTÖRER

FÖRENADE KUNGARIKETS UTTRÄDE OCH EU-REGLERNA OM MERVÄRDESSKATT

Förenade kungariket anmälde den 29 mars 2017 sin avsikt att utträda ur unionen i enlighet med artikel 50 i fördraget om Europeiska unionen. Detta innebär att om inte något annat datum fastställs i ett ratificerat avtal om utträde¹ kommer unionens hela primär- och sekundärrätt att upphöra att vara tillämplig på Förenade kungariket med verkan från och med den 30 mars 2019 kl. 00:00 (centraleuropeisk tid) (nedan kallad *utträdesdagen*).² Förenade kungariket kommer då att bli ett så kallat tredjeland³.

Förberedelserna inför utträdet är inte bara en fråga för EU och de nationella myndigheterna, utan också för privata parter.

Mot bakgrund av den betydande osäkerhet som råder, särskilt i fråga om innehållet i ett eventuellt avtal om utträde, vill kommissionen påminna beskattningsbara personer om de rättsliga konsekvenser på mervärdesskatteområdet som behöver beaktas när Förenade kungariket blir ett tredjeland.

Med förbehåll för eventuella övergångsbestämmelser som kan ingå i ett eventuellt avtal om utträde är, från och med utträdesdagen, EU:s regler om mervärdesskatt, särskilt rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt⁴ (nedan kallat *mervärdesskattedirektivet*) och rådets direktiv 2008/9/EG av den 12 februari 2008 om fastställande av närmare regler för återbetalning enligt direktiv 2006/112/EG av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den återbetalande medlemsstaten men i en annan medlemsstat⁵, inte längre tillämpliga på Förenade kungariket. Detta får särskilt nedan angivna konsekvenser när

¹ Förhandlingar pågår med Förenade kungariket i syfte att nå ett avtal om utträde.

² I enlighet med artikel 50.3 i fördraget om Europeiska unionen får Europeiska rådet, i samförstånd med Förenade kungariket, med enhällighet besluta att fördragen ska upphöra att vara tillämpliga vid en senare tidpunkt.

³ Ett tredjeland är ett land som inte är medlem i EU.

⁴ EGT L 347, 11.12.2006, s. 1.

⁵ EGT L 44, 20.2.2008, s. 23.

det gäller behandlingen av beskattningsbara transaktioner (avsnitt 1) och återbetalning av mervärdesskatt (avsnitt 2).^{6 7}

1. BETALNING AV MERVÄRDESSKATT OCH SKATTSKYLDIGHET FÖR MERVÄRDESSKATT

1.1. Behandling av leveranser av varor mellan EU och Förenade kungariket

1.1.1. EU-reglerna om betalning och deklaration av mervärdesskatt vid gränsöverskridande leveranser av varor

I EU:s mervärdesskattelagstiftning föreskrivs olika ordningar för betalning av mervärdesskatt och mervärdesskattedeklarationer vid gränsöverskridande leveranser/förvärv och flyttningar till/från medlemsstater och tredjeländer.

Från och med utträdesdagen kommer EU:s regler för gränsöverskridande leveranser och flyttningar mellan EU:s medlemsstater inte längre att vara tillämpliga på förbindelserna mellan medlemsstater i EU-27 och Förenade kungariket (inga gemenskapsinterna leveranser och förvärv, ingen distansförsäljningsordning för varor till och från Förenade kungariket etc.).

I stället kommer leveranser och flyttningar av varor mellan EU och Förenade kungariket från och med utträdesdagen att omfattas av mervärdesskattereglerna för import och export. Detta innebär att varor som förs in från Förenade kungariket till EU:s mervärdesskatteområde eller förs ut från detta område för att transporteras till Förenade kungariket kommer att omfattas av tullövervakning och kan bli föremål för tullkontroller i enlighet med förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen⁸.

- Mervärdesskatt ska betalas vid **import** till EU⁹ till den skattesats som tillämpas på leveranser av samma varor inom EU¹⁰. Mervärdesskatten ska betalas till tullmyndigheterna vid

⁶ Detta tillkännagivande kompletterar *Tillkännagivandet till berörda aktörer om Förenade kungarikets utträde och EU-reglerna om tull och indirekt beskattning*, vilket offentliggjordes den 30 januari 2018.

⁷ EU försöker i samband med förhandlingarna om Förenade kungarikets utträdesavtal nå en överenskommelse med Förenade kungariket om leveranser som ägde rum före övergångsperiodens slut. Se särskilt det senaste utkastet till utträdesavtal som överenskommit på förhandlarnivå (https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/draft_agreement_coloured.pdf) och det gemensamma uttalandet av EU:s och den brittiska regeringens förhandlare av den 19 juni 2018 (https://ec.europa.eu/commission/brexit-negotiations/negotiating-documents-article-50-negotiations-united-kingdom_en).

⁸ EUT L 269, 10.10.2013, s. 1.

⁹ Artikel 2.1 d i mervärdesskattedirektivet.

¹⁰ Artikel 94.2 i mervärdesskattedirektivet.

importtidpunkten, såvida inte importmedlemsstaten tillåter att den beskattningsbara personen tar upp mervärdesskatten på importen i sin periodiska mervärdesskattedeclaration¹¹. Beskattningsunderlaget baseras på tullvärdet med tillägg av a) skatter, tullar, avgifter och övriga pålagor som påförs utanför importmedlemsstaten och sådana som påförs med anledning av importen, med undantag för den mervärdesskatt som ska tas ut, och b) bikostnader såsom provisions-, emballage-, transport- och försäkringskostnader som uppkommer fram till varornas första bestämmelseort inom importmedlemsstatens territorium samt bikostnader som härrör från transport till en annan bestämmelseort i unionen, om denna är känd när den beskattningsgrundande händelsen inträffar.¹²

Tullförfarandet för **export** kommer att vara obligatoriskt för unionsvaror som lämnar EU:s tullområde. Exportören ska först uppvisa varorna och inge en deklARATION före avgång (tulldeklARATION, återexportdeklARATION, summarisk utförseldeklARATION) vid det tullkontor som är ansvarigt för den ort där exportören är etablerad eller där varorna paketeras eller lastas för exportsändning (exporttullkontoret). Varorna ska därefter uppvisas vid utförseltullkontoret, som får granska varorna utifrån den information som mottagits från exporttullkontoret och som ska föra tillsyn över varornas fysiska utförsel från EU:s tullområde.

Varorna kommer att vara undantagna från mervärdesskatt om de skickas eller transporteras till en bestämmelseort utanför EU.¹³ Leverantören av de exporterade varorna måste kunna bevisa att varorna har lämnat EU. Medlemsstaterna förlitar sig i detta sammanhang vanligtvis på det intyg om utförsel som exportören mottagit från exporttullkontoret.

1.1.2. Råd till beskattningsbara personer om förberedelser inför ett utträde utan utträdesavtal

Beskattningsbara personer i EU bör vidta alla nödvändiga åtgärder för att säkerställa att de kan uppvisa all nödvändig dokumentation rörande sina gemenskapsinterna leveranser och sina gemenskapsinterna förvärv till/från Förenade kungariket före utträdesdagen. Detta gäller även alla andra leveranser som de utfört i eller mottagit från Förenade kungariket före utträdesdagen.

Beskattningsbara personer kan behöva sätta sig in i tullförfaranden och tullformaliteter för import och export av varor.¹⁴

¹¹ Artikel 211 i mervärdesskattedirektivet.

¹² Artiklarna 85 och 86 i mervärdesskattedirektivet.

¹³ Artikel 146 i mervärdesskattedirektivet.

¹⁴ Se *Tillkännagivande till berörda aktörer – Förenade kungarikets utträde och EU-reglerna om tull och indirekt beskattning* av den 30 januari 2018.

1.2. Behandling av tillhandahållande av tjänster mellan EU och Förenade kungariket

1.2.1. *EU:s mervärdesskatteregler för gränsöverskridande tillhandahållande av tjänster*

I EU:s mervärdesskattelagstiftning föreskrivs olika ordningar för betalning av mervärdesskatt och mervärdesskattedeclarationer vid gränsöverskridande tillhandahållande av tjänster till/från medlemsstater och tredjeländer. Platsen för tillhandahållande av tjänster beror på flera faktorer, såsom tjänstens art, om mottagaren av tjänsten är en beskattningsbar person, platsen där tjänsten utförs etc.

Förenade kungarikets utträde kan få effekter för beskattningsbara personer som är etablerade i Förenade kungariket och tillhandahåller tjänster i EU från och med utträdesdagen samt för beskattningsbara personer som är etablerade i EU och tillhandahåller tjänster i Förenade kungariket från och med utträdesdagen.

Om den beskattningsbara person som tillhandahåller tjänsterna är etablerad i ett tredjeland som inte erbjuder administrativt samarbete och bistånd i samband med återkrav av mervärdesskatt får medlemsstaterna kräva att en skatterepresentant utses¹⁵. Från och med utträdesdagen kan detta krav vara tillämpligt på beskattningsbara personer som är etablerade i Förenade kungariket.

Beskattningsbara personer som är etablerade i Förenade kungariket och som tillämpar MOSS-systemet (Mini One-Stop Shop) för sitt tillhandahållande av telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar och elektroniska tjänster till konsumenter i EU kommer att behöva ändra sin MOSS-identifiering (se punkt 1.3 nedan).

1.2.2. *Råd till beskattningsbara personer om förberedelser inför ett utträde utan utträdesavtal*

Beskattningsbara personer som är etablerade i EU bör före utträdesdagen vidta alla nödvändiga åtgärder för att säkerställa att de kan uppvisa all nödvändig dokumentation som rör tjänster som de har tillhandahållit i Förenade kungariket eller har mottagit från Förenade kungariket före utträdesdagen.

Beskattningsbara personer som är etablerade i Förenade kungariket kommer att behöva undersöka om nya regler om skattskyldighet kommer att vara tillämpliga på deras tillhandahållande av tjänster inom EU efter Förenade kungarikets utträde.

¹⁵ Artikel 204 i mervärdesskattedirektivet.

1.3. Ingivande av mervärdesskattedeclarationer genom MOSS-systemet

1.3.1. EU:s MOSS-system

Telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar och elektroniska tjänster som tillhandahålls konsumenterna ska i enlighet med artikel 58 i mervärdesskattedirektivet påföras mervärdesskatt i konsumtionsmedlemsstaten.

I artiklarna 358–369k i mervärdesskattedirektivet fastställs regelverket för särskilda ordningar för icke-etablerade beskattningsbara personer som tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller elektroniska tjänster till icke-beskattningsbara personer i EU – **MOSS-ordningarna**. MOSS innebär att en beskattningsbar person kan inge en MOSS-deklaration för varje kalenderår till identifieringsmedlemsstaten. Identifieringsmedlemsstaten delar därefter upp MOSS-deklarationen på de olika konsumtionsmedlemsstaterna och vidarebefordrar uppgifterna till dem.

I mervärdesskattedirektivet föreskrivs en MOSS-ordning för beskattningsbara personer som är etablerade i en annan medlemsstat än konsumtionsmedlemsstaten ("MOSS-ordning inom unionen") och en MOSS-ordning för beskattningsbara personer som är etablerade i ett tredjeland ("MOSS-ordning för tredjeländer").

1.3.2. Råd till beskattningsbara personer om förberedelser inför ett utträde utan utträdesavtal¹⁶

a) Beskattningsbara personer som är etablerade i en medlemsstat i EU-27 eller i ett tredjeland och som har identifierat sig för MOSS i EU-27 och tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller elektroniska tjänster till konsumenterna i Förenade kungariket

Dessa beskattningsbara personer är skyldiga att betala mervärdesskatt på de tjänster som tillhandahålls fram till och med dagen före utträdesdagen (dvs. fram till och med den 29 mars 2019) i enlighet med mervärdesskattedirektivet. För tjänster som tillhandahålls i Förenade kungariket före utträdesdagen måste Förenade kungariket fortfarande betraktas som konsumtionsmedlemsstat. MOSS-declarationer för det första kalenderkvartalet 2019 bör alltså även omfatta tjänster som tillhandahållits i Förenade kungariket fram till

¹⁶ EU försöker i samband med förhandlingarna om Förenade kungarikets utträdesavtal nå en överenskommelse med Förenade kungariket om lösningar rörande de mervärdesskattedeclarationer som inges i enlighet med MOSS-reglerna. Se särskilt det senaste utkastet till utträdesavtal som överenskommit på förhandlarnivå (https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/draft_agreement_coloured.pdf) och det gemensamma uttalandet av EU:s och den brittiska regeringens förhandlare av den 19 juni 2018 (https://ec.europa.eu/commission/brexit-negotiations/negotiating-documents-article-50-negotiations-united-kingdom_en).

utträdesdagen, även om de beskattningsbara personerna ska inge MOSS-deklarationerna efter utträdesdagen.

b) Beskattningsbara personer som har identifierat sig för MOSS i Förenade kungariket och tillhandahåller telekommunikationstjänster, radio- och televisionssändningar eller elektroniska tjänster till konsumenter i någon eller några av medlemsstaterna i EU-27

Dessa beskattningsbara personer är skyldiga att betala mervärdesskatt på tjänster i enlighet med mervärdesskattedirektivet. Om det inte finns något utträdesavtal bör dessa beskattningsbara personer, för att underlätta ingivande av deklarerationer i medlemsstaterna i EU-27 för tjänster som tillhandahålls från och med den 1 januari 2019 fram till och med dagen före utträdesdagen (dvs. fram till och med den 29 mars 2019), vidta följande åtgärder:

- **Beskattningsbara personer som är etablerade i ett tredjeland och har identifierat sig för MOSS-ordningen för tredjeländer i Förenade kungariket.** Dessa beskattningsbara personer bör överföra sin MOSS-identifiering från Förenade kungariket till en medlemsstat i EU-27. En tidig ändring av identifieringsmedlemsstat – till och med före första kvartalet 2019 – kan göra det lättare att i framtiden rätta MOSS-deklarationer som har ingetts före utträdesdagen¹⁷.
- **Beskattningsbara personer som är etablerade i ett tredjeland och har fast driftställe i Förenade kungariket och i minst en medlemsstat i EU-27.** Om dessa beskattningsbara personer har valt att identifiera sig för **MOSS-ordningen inom unionen** i Förenade kungariket och behåller sitt fasta driftställe i Förenade kungariket är de i princip bundna av detta beslut för det aktuella kalenderåret samt för de två därpå följande kalenderåren (i enlighet med artikel 369a andra stycket i mervärdesskattedirektivet). Eftersom de från och med utträdesdagen inte kan fortsätta att vara identifierade för MOSS-ordningen inom unionen i Förenade kungariket bör de emellertid överföra sin identifiering för denna ordning från Förenade kungariket till en medlemsstat i EU-27 med verkan från utträdesdagen¹⁸.

¹⁷ Inom EU kan rättelser av deklarerationer inges inom tre år efter den aktuella skatteperioden (artikel 61.2 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011).

¹⁸ I artikel 369a andra stycket i mervärdesskattedirektivet föreskrivs att dessa beskattningsbara personer är bundna av sitt beslut för det aktuella kalenderåret samt för de två därpå följande kalenderåren. Detta innebär att om deras beslut att identifiera sig för MOSS-ordningen inom unionen i Förenade kungariket fattades före 2017 kan de redan nu överföra sin identifiering för denna ordning till en medlemsstat i EU-27 med verkan före utträdesdagen.

- **Beskattningsbara personer som enbart är etablerade i Förenade kungariket.** Om dessa beskattningsbara personer har valt att identifiera sig för MOSS-ordningen inom unionen och behåller sitt fasta driftställe i Förenade kungariket samt vill fortsätta att använda MOSS-ordningen bör de registrera sig i **MOSS-ordningen för tredjeländer** i en medlemsstat i EU-27 med verkan från utträdesdagen i enlighet med artikel 359 i mervärdesskattedirektivet, eftersom de från och med utträdesdagen kommer att betraktas som beskattningsbara personer som inte är etablerade inom EU.

Om beskattningsbara personer som för närvarande är MOSS-identifierade i Förenade kungariket följer råden i avsnitt 1.3.2 och blir MOSS-identifierade i en medlemsstat i EU-27 kan de rapportera sina MOSS-transaktioner med kunder i EU-27 för första kvartalet 2019 i den första MOSS-deklaration som de ingår i en medlemsstat i EU-27 i april 2019 i enlighet med artikel 369f i mervärdesskattedirektivet.

2. ÅTERBETALNING AV MERVÄRDESSKATT

2.1. EU-reglerna om återbetalning av mervärdesskatt

I EU:s mervärdesskattelagstiftning föreskrivs olika ordningar för återbetalning av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som inte är etablerade i den medlemsstat där de har betalat mervärdesskatt. Vilken ordning som är tillämplig beror på om den beskattningsbara personen är etablerad i EU eller i ett tredjeland.

a) Beskattningsbara personer etablerade i EU

Enligt artiklarna 170 och 171 i mervärdesskattedirektivet kan beskattningsbara personer som är etablerade i en medlemsstat begära att en medlemsstat där de inte är etablerade ska återbetala där erlagd mervärdesskatt. Följande förfarande ska följas:

- Återbetalningsansökan måste inges elektroniskt till etableringsmedlemsstaten senast den 30 september året efter återbetalningsperioden (artikel 15 i direktiv 2008/9/EG).
- Återbetalningsansökan måste inom 15 dagar vidarebefordras av etableringsmedlemsstaten till den återbetalande medlemsstaten (artikel 48.1 i rådets förordning (EU) nr 904/2010¹⁹).
- Den återbetalande medlemsstaten måste fatta beslut om återbetalningsansökan inom fyra månader (artikel 19.2 i direktiv 2008/9/EG). Om återbetalningsansökan bifalls måste beloppet betalas inom fyra månader + tio arbetsdagar (artikel 22 i direktiv 2008/9/EG). Dessa perioder kan förlängas om den återbetalande

¹⁹ Rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri, EUT L 268, 12.10.2010, s. 1.

medlemsstaten begär ytterligare information (artikel 21 i direktiv 2008/9/EG).

a) Beskattningsbara personer etablerade utanför EU

Enligt rådets trettonde direktiv 86/560/EEG av den 17 november 1986 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter - Regler om återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga personer som inte är etablerade i gemenskapens territorium²⁰ (nedan kallat *trettonde mervärdesskattedirektivet*) gäller följande villkor för medlemsstaternas återbetalningar av mervärdesskatt till beskattningsbara personer etablerade utanför EU:

- Återbetalningsansökan måste inges direkt till den medlemsstat från vilken återbetalning begärs i enlighet med denna medlemsstats bestämmelser (artikel 3.1 i trettonde mervärdesskattedirektivet).
- Återbetalningen av mervärdesskatt kan omfattas av ett reciprocitetskrav (dvs. att återbetalning bara tillåts om mervärdesskatt även återbetalas av tredjelandet till beskattningsbara personer etablerade i den berörda medlemsstaten (artikel 2.2 i trettonde mervärdesskattedirektivet).
- Varje medlemsstat får begära att en beskattningsbar person som är etablerad i ett tredjeland ska utse en skatterepresentant för att få återbetalning av mervärdesskatt (artikel 2.3 i trettonde mervärdesskattedirektivet).

2.2. Råd till beskattningsbara personer om förberedelser inför ett utträde utan utträdesavtal²¹

a) Beskattningsbara personer som är etablerade i EU-27 och som ansöker om återbetalning från Förenade kungariket

Dessa beskattningsbara personer har rätt till återbetalning från Förenade kungariket för perioden fram till och med dagen före utträdesdagen (dvs. fram till och med den 29 mars 2019). Det är för närvarande ovisst vilken ordning Förenade kungariket kommer att ha för återbetalning av mervärdesskatt till beskattningsbara personer som är etablerade utanför Förenade kungariket. Beskattningsbara personer etablerade i EU-27 bör därför överväga att ansöka om återbetalning från Förenade kungariket medan Förenade kungariket

²⁰ EGT L 326, 21.11.1986, s. 40.

²¹ EU försöker i samband med förhandlingarna om Förenade kungarikets utträdesavtal nå en överenskommelse med Förenade kungariket om lösningar för att säkerställa återbetalning av mervärdesskatt avseende transaktioner som äger rum före övergångsperiodens slut i situationer där begäran om återbetalning inte kunde inges av den beskattningsbara personen eller vidarebefordras av dennes hemmedlemsstat före övergångsperiodens slut. Se särskilt det senaste utkastet till utträdesavtal som överenskommit på förhandlarnivå (https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/draft_agreement_coloured.pdf) och det gemensamma uttalandet av EU:s och den brittiska regeringens förhandlare av den 19 juni 2018 (https://ec.europa.eu/commission/brexit-negotiations/negotiating-documents-article-50-negotiations-united-kingdom_en).

fortfarande är en medlemsstat, under förutsättning att villkoren i mervärdesskattedirektivet och direktiv 2008/9/EG är uppfyllda.

a) Beskattningsbara personer som är etablerade i Förenade kungariket och som ansöker om återbetalning från en medlemsstat i EU-27

Från och med utträdesdagen ska ansökningar från dessa beskattningsbara personer om återbetalning från medlemsstater i EU-27 ske enligt EU:s förfaranderegler för beskattningsbara personer som är etablerade utanför EU (se ovan).

På kommissionens webbplats om beskattning och tullunionen (https://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en) finns allmän information om följderna av ett eventuellt utträde på mervärdesskatteområdet. Dessa sidor kommer att uppdateras med ytterligare information vid behov.

Europeiska kommissionen
Generaldirektoratet för skatter och tullunionen