

Momsbroschyren

En introduktion till moms

Momsbroschyren vänder sig i första hand till små och medelstora företag men även till andra som vill ha en enkel information om moms (mervärdesskatt). Informationen är översiktlig och ska inte betraktas som lagtext i ämnet. Broschyren tar upp frågor som de flesta företagare kan komma i kontakt med.

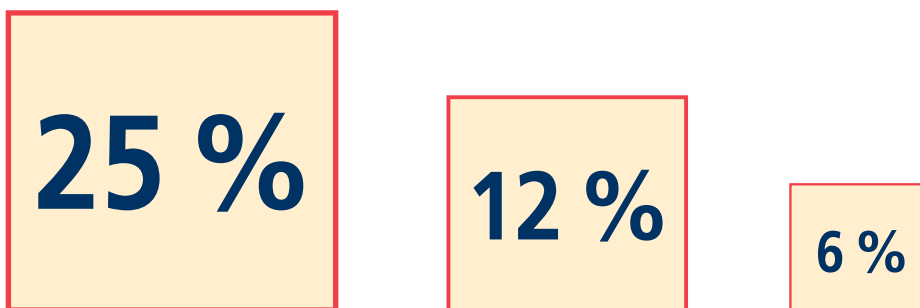
Det finns fler broschyrer

Utrikeshandel, kulturområdet och frivillig skattskyldighet vid uthyrning av lokaler behandlas utförligare i särskilda broschyrer. Det finns även broschyrer som beskriver hur du ska deklarerar och betala moms samt hur du ska lämna anmälan innan du startar en momspliktig verksamhet.

Läs mer på www.skatteverket.se

Utförligare information om moms hittar du på Skatteverkets webbplats skatteverket.se. Där kan du även läsa eller ladda ner handledningar, skrivelser, rättsfall, broschyrer och blanketter. På webbplatsen kan du också lämna dina mervärdesskattedeclarationer (momsdeklarationer) och periodiska sammanställningar med verkets e-tjänster.

Skattesatser



Innehållsförteckning

Nyheter	3	Lägre skattesatser	24
Vad är moms?	3	Skattesats 12 procent	24
Förkortningar och termer	4	Skattesats 6 procent.....	25
När du påbörjar en verksamhet	5	Undantag från momsplikt	26
Måste jag vara momsregistrerad?	5	Fastigheter	26
Hur anmäler jag mig för momsregistrering?	5	Sjukvård	26
Ska jag ta ut moms av min kund?	5	Tandvård	27
Köparen redovisar och betalar momsen.....	5	Social omsorg	27
På vilket belopp ska jag beräkna moms?	5	Utbildning	27
Vilken skattesats ska jag använda?	6	Bank- och finansieringstjänster	27
Skattesats och marginalprocent	6	Värdepappershandel	27
När har jag rätt att dra av moms?	6	Idrott	27
När måste jag ta ut moms?	7	Periodiska medlemsblad och personaltidningar	28
Omsättning	7	Organisationstidskrifter	28
Momspliktigt eller momsfritt?	8	Framställning av momsfria publikationer.....	28
Yrkesmässig verksamhet	8	Annonsering	28
Omsättning inom landet	9	Fartyg, flygplan m.m.	28
Momsfria varor och tjänster	10	Försäljning av annat än omsättningstillgångar	28
Omvänd skattskyldighet	11	Överlåtelse av verksamhet	29
Vad är omvänd skattskyldighet?.....	11	Bilar och motorcyklar	29
När ska jag använda omvänd skattskyldighet?.....	11	Vad är en lastbil?.....	29
Vad innebär omvänd skattskyldighet för mig som säljare?..	11	Vad är en buss?.....	29
Omvänd skattskyldighet i byggsektorn.....	11	Vad är en personbil?	29
Vad innebär omvänd skattskyldighet för mig som köpare?..	12	Inget avdrag vid inköp av personbil	29
När har jag avdragsrätt för moms?	13	50 procent avdrag vid hyra (leasing) av personbil	30
Inköp för verksamheten – inte för privat konsumtion	13	Driftkostnader	30
Både momspliktig och momsfri verksamhet	13	Moms på bilförmån?	30
Avdragsförbud	13	Moms när jag säljer bilen?	30
Avdragsrätt trots att jag inte tar ut moms	14	Motorcyklar och snöskotrar	30
Du måste styrka din avdragsrätt med faktura	14	Särskilda momsfrågor	31
Du måste utfärda faktura	15	Uttag av varor för representation	31
Försäljning till juridiska personer och näringsidkare.....	15	Skatteupplag	31
Försäljning till privatpersoner.....	15	Försäljning till EU:s institutioner och organ	31
Du måste alltid ha ett underlag för bokföringen.....	15	Försäljning till turister m.fl.	31
När ska jag fakturera?.....	15	Nya transportmedel	31
Kan köparen fakturera?	15	Jämkning	32
Kan någon annan fakturera?	15	För vilka investeringar ska jag jämka?	32
Vad ska framgå av en faktura?	15	Hur länge gäller skyldigheten att jämka?.....	32
Förenklad faktura	16	I vilka fall ska jag jämka?	32
Samlingsfaktura	16	Undantag från jämkning	32
Kreditnota	16	Hur beräknar jag jämknings?	32
Valuta i fakturan	17	I vilken deklaration ska jag jämka?	33
Elektronisk fakturering	17	Inkomstdeklarationen	33
Lagring av fakturor	17	Vad händer om jag gör fel?	34
När ska jag deklarerar och betala moms?	18	Lämna ny deklaration	34
Redovisning i momsdeklaration	18	Tala om hur du gjort	34
Redovisning i inkomstdeklaration	19	Om du lämnar deklarationen för sent	34
När ska jag bokföra och redovisa moms?	19	Om du inte lämnar deklaration.....	34
Särskilda regler för momsredovisning	20	Om du lämnat oriktig uppgift	34
Särskild skattedeklaration.....	20	Periodiseringsfel	34
På vilket belopp ska jag beräkna momsen?	21	Risk för åtal	34
Försäljning mot ersättning	21	Omprovning och överklagande	34
Vinstmarginalbeskattning.....	22	Sökordslista	35
Uttag	22		
Över- och underpristransaktioner mellan närstående.....	23		

Nyheter

Sedan Momsbroschyren gavs ut förra gången i januari 2010 har följande ändringar gjorts som berör innehållet i broschyren.

Från den 1 januari 2011

Nya regler för avdragsrätt som avser fastigheter

För en fastighet som används såväl privat som i den momspliktiga verksamheten begränsas avdragsrätten till den del av fastigheten som används i verksamheten.

Nya regler för bokslutsmetoden

Företag som normalt har en årlig omsättning som uppgår till högst 3 miljoner kronor får använda bokslutsmetoden.

Från den 1 januari 2012

Ny skatteförfarandelag

De flesta regler som rör skatteförfarandet samlas i en ny lag. Den nya lagen medför flera förändringar för redovisning och betalning av moms.

Alla förändringar kommer dock inte att börja gälla från och med den 1 januari 2012 utan vissa förändringar sker stegvis.

Skattedeklaration blir mervärdesskattedeklaration

Termen skattedeklaration behålls som samlingsbegrepp samtidigt som två nya termer införs, nämligen mervärdesskattedeklaration (momsdeklaration) och arbetsgivardeklaration.

Redovisning av moms i inkomstdeklarationen avskaffas

Det första **hela** beskattningsåret när redovisning av moms måste göras i en momsdeklaration blir beskattningsåret den 1 februari 2012–31 januari 2013.

För företag med räkenskapsår som inleds före den 1 februari 2012 är det fortfarande möjligt att under ytterligare ett år redovisa momsen i inkomstdeklarationen. ~~Men om sådana räkenskapsår förlängs för att~~

~~avslutas under 2013 ska redovisning av momsen i stället göras i en momsdeklaration. De företag som har brutna räkenskapsår som förkortas så att de börjar och slutar under 2012 ska också redovisa momsen i en momsdeklaration. För förlängda och förkortade räkenskapsår gäller särskilda övergångsbestämmelser.~~

Rättelse 2012-02-27.

Det är fortfarande möjligt att redovisa momsen en gång per år

Företag som har ett beskattningsunderlag som inte överstiger en miljon kronor, exklusive unionsinterna förvärv och import, får redovisa momsen för ett beskattningsår.

Denna beloppsgräns gäller också handelsbolag och skattskyldiga som inte ska lämna inkomstdeklaration.

Den som redovisar moms för ett beskattningsår ska redovisa skatten i en momsdeklaration som ska ha kommit in till Skatteverket senast den 26 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång. Ska momsdeklarationen lämnas i december är det i stället den 27 som deklarationen ska ha kommit in.

Momsen undantas från debitering av preliminär skatt

För företag som redovisar momsen i momsdeklaration en gång per beskattningsår ska momsen inte ingå som del i debiteringen av preliminär skatt.

Ändrade regler för automatisk återbetalning av överskjutande ingående moms då bankkonto saknas

Återbetalning av belopp mindre än 2 000 kr som inte kan göras till ett bank- eller kreditmarknadskonto kommer att ske först efter begäran.

Sänkt moms för restaurang- och cateringtjänster

Skattesatsen för restaurang- och cateringtjänster sänks från 25 procent till 12 procent. Sänkningen gäller dock inte för tillhandahållande av spritdrycker, vin och starköl.

Vad är moms?

Moms är en skatt vi betalar på nästan all konsumtion av varor och tjänster. Som konsumenter betalar vi alla moms, men inbetalningen till staten gör du som är företagare. För dig som ska betala moms till staten är momsen inte någon kostnad. Du får visserligen betala moms på dina inköp, men du har i de flesta fall rätt att göra avdrag för samma moms.

Om du bedriver **yrkesmässig verksamhet** och säljer momspliktiga varor eller tjänster ska du anmäla dig för registrering till Skatteverket. Det är också till Skatteverket du ska lämna deklarerationer och betala moms. Du ska betala in skillnaden mellan den moms du tar ut på din försäljning (utgående moms) och den moms du betalar på dina inköp (ingående moms). Om du importerar varor ska du betala moms till **Tullverket**. Dit ska du också vända dig om du har frågor om moms vid import.

Förkortningar och termer

Avdragsrätt = Rätt att dra av ingående moms på inköp eller import för verksamhet som medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning av moms.

Beskattningsunderlag = Det värde på vilket moms ska beräknas.

Beskattningsår = Motsvarar räkenskapsår vid redovisning av moms.

Blandad verksamhet = Både momsfri och momspliktig försäljning.

Bokslutsmetod = Momsen redovisas i den period du betalar eller får betalt, dock senast vid bokslutet.

Brutet räkenskapsår = Annat räkenskapsår än kalenderår.

EG = Europeiska gemenskapens mervärdesskatteområde (benämningen EG har ersatts med EU enligt Lissabonfördraget men finns kvar i vissa av Skatteverkets blanketter och broschyrer).

Elektronisk tjänst = Tjänst som tillhandahålls elektroniskt, oftast via Internet.

EU = Europeiska unionen. I broschyren avses med EU eller EU-land ett land eller ett område som tillhör Europeiska unionens mervärdesskatteområde (bl.a. Åland ingår inte).

Export = Försäljning av vara till en plats utanför EU eller försäljning av en tjänst utanför EU.

Faktureringsmetod = Momsen redovisas i den period du bokför kontanta betalningar och obetalda fakturor. Metoden förutsätter att du löpande bokför fordringar och skulder.

Förvärv = Inköp

Import = En vara tas in till Sverige från en plats utanför EU.

Ingående moms = Moms som företagare betalar på inköp för verksamheten eller själv beräknar på inköp vid omvänd skattskyldighet.

Inventarium = Tillgång avsedd för stadigvarande användning i verksamheten.

Jämkning = Justering av avdrag för ingående moms.

Mervärdesskattedeklaration = I vardagligt tal kallad momsdeklaration. Ersätter benämningen skattedeklaration. I broschyren avses med momsdeklaration – om inte annat framgår av sammanhanget – även momsbilagan (SKV 2168).

Momsbilaga = Blankett SKV 2168 som används för redovisning av moms i inkomstdeklarationen. Observera att för räkenskapsår som påbörjas efter den 31 januari 2012 ska momsens alltid redovisas i en momsdeklaration.

Momsregistreringsnummer = Ett nummer som Skatteverket tilldelar den som momsregistreras.

Omsättning = Försäljning eller uttag.

Omsättningstillgång = Tillgång som är avsedd att säljas.

Omvänd skattskyldighet = Skyldigheten att deklarerera och betala momsens flyttas till köparen.

Skattedeklaration = Samlingsbegrepp för arbetsgivardeklaration, förenklad arbetsgivardeklaration, mervärdesskattedeklaration (momsdeklaration), punktskattedeklaration och särskilda skattedeklarationer.

Skattesats = Procentsats för beräkning av utgående moms (skattesats x beskattningsunderlag = moms).

Skattskyldig = Den som ska betala moms till staten.

Tjänst = Något som kan omsättas (säljas) och som inte är vara, t.ex. en rättighet.

Unionsinternt förvärv = Inköp av vara från ett annat EU-land när köparen betalar momsens i Sverige.

Utgående moms = Moms som företagare tar ut av sina kunder, eller själv beräknar vid omvänd skattskyldighet och betalar till staten.

Utländsk företagare = Näringsidkare som inte har sätet för sin ekonomiska verksamhet eller fast etableringsställe i Sverige och inte heller vistas stadigvarande här.

Uttag = Du levererar varor eller tillhandahåller tjänster utan ersättning, t.ex. vid privat användning.

VAT-nummer = Momsregistreringsnummer. (Engelsk beteckning som ofta används internationellt.)

Vara = Materiella ting, t.ex. råvaror, halvfabrikat, färdiga konsumtions- och kapitalvaror samt fastigheter. Även gas, värme och kyla samt elektrisk kraft räknas som vara.

Verksamhetstillbehör = Utrustning eller inredning i fastighet som anskaffats för att direkt användas i speciell verksamhet.

Vinstmarginalbeskattning (VMB) = Beskattningsmetod där momsens beräknas på skillnaden mellan inköpspris och försäljningspris.

När du påbörjar en verksamhet

Måste jag vara momsregistrerad?

Momsregistrering är en förutsättning för att du ska kunna utfärda korrekta fakturor med moms. Det finns företag vars verksamhet inte medför skyldighet att fakturera moms, men som ändå har rätt till återbetalning av den moms företaget har betalat. För dessa företag är registreringen en förutsättning för återbetalning.

Du ska alltid – oavsett hur mycket du säljer för – anmäla dig för registrering om du är skyldig att ta ut (debitera) moms. Anmälan ska lämnas innan verksamheten påbörjas.

Hur anmäler jag mig för momsregistrering?

Elektroniskt

På webbplatsen www.verksam.se kan du med hjälp av e-legitimation lämna anmälan för momsregistrering och vissa andra anmälningar och ansökningar till myndigheter. På webbplatsen kan du också få råd om ditt företagande och hjälp att välja rätt företagsform.

Skatte- och avgiftsanmälan

Du kan även anmäla dig genom att skicka in blanketten *Skatte- och avgiftsanmälan* (SKV 4620) till Skatteverket. I broschyren "Företagsregistrering" (SKV 418) beskrivs hur du ska fylla i blanketten. Blanketten och broschyren kan du ladda ner på www.skatteverket.se eller beställa via Skatteverkets servicetelefon. Läs mer på sista sidan i broschyren.

Utländska företag ska lämna en särskild registreringsanmälan (SKV 4632) för att bli momsregistrerade. Blanketten kan du ladda ner på www.skatteverket.se.

Ska jag ta ut moms av min kund?

För att du ska vara skyldig att ta ut moms av din kund krävs att alla fyra förutsättningarna nedan är uppfyllda.

- Du **omsätter** (säljer eller tar ut) varor eller tjänster
- omsättningen av varorna eller tjänsterna är **momspliktig**
- omsättningen görs i en **yrkesmässig verksamhet** och
- omsättningen sker **inom landet**.

Förutsättningarna kan illustreras av "moms-katten". Katten ska stå på alla benen för att uppfylla kraven på **skattskyldighet**, dvs. vara skyldig att ta ut moms av sina kunder.



1. Det ska vara en **omsättning**. Du omsätter en vara om du levererar den mot betalning. En tjänst omsätts om den tillhandahålls mot betalning. Dessutom omsätter du genom **uttag** varor och tjänster som du levererar eller tillhandahåller utan betalning.
2. Omsättningen ska vara **momspliktig**. Huvudregeln är att omsättning av varor och tjänster är momspliktiga men det finns ett antal undantag (se sidan 10).
3. Omsättningen måste ske i en **yrkesmässig verksamhet**. Din verksamhet anses vara yrkesmässig om den räknas som näringsverksamhet enligt inkomstskattelagen. Även annan ekonomisk verksamhet kan anses som yrkesmässig om omsättningen överstiger 30 000 kr.
4. Omsättningen ska göras **inom landet** (i Sverige). Om du gör affärer med ett annat land kan du vara skyldig att redovisa moms i det landet.

Läs mer om förutsättningarna i avsnittet "När måste jag ta ut moms" på sidan 7.

Köparen redovisar och betalar momsen

I vissa fall ska din kund redovisa och betala momsen. Det kallas omvänd skattskyldighet. Du ska fakturera som vanligt men utan moms. Du ska i stället göra ett tillägg på fakturan så att det framgår att köparen ska betala momsen och skälet till detta. Den **omvända skattskyldigheten** påverkar varken din eller din kunds avdragsrätt. Köparen har avdragsrätt enligt de allmänna bestämmelserna för den moms köparen själv beräknar och redovisar. Läs mer i avsnittet "Omvänd skattskyldighet" på sidan 11.

På vilket belopp ska jag beräkna moms?

Du ska beräkna moms på den ersättning (betalning) du får för varor eller tjänster. Det saknar betydelse om du får betalt i pengar eller i form av varor eller

tjänster. **Rabatter** och bonus ska vanligtvis minska den ersättning som du tar ut moms på.

Om du säljer **resor** eller begagnade varor kan du i vissa fall använda **vinstmarginalbeskattning**. Du ska då ta ut moms beräknad på din vinstmarginal.

Läs mer i avsnittet "På vilket belopp ska jag beräkna momsen?" på sidan 21.

Vilken skattesats ska jag använda?

Skattesatsen är 25 procent av ersättningen (betalningen) utan moms om inget annat anges. Det finns två lägre skattesatser, 12 och 6 procent.

Skattesatsen är **12 procent** för:

- **Restaurang- och cateringtjänster** med undantag för den del av tjänsten som avser spritdrycker, vin och starköl.
- **Livsmedel.**
- **Konstnärens eller dennes dödsbos försäljning** av eget **konstverk**.
- **Import av konstverk, samlarföremål** och antikviteter.
- Rumsuthyrning i **hotell-** och pensionatsverksamhet.
- Upplåtelse av campingplats i **campingverksamhet**.

Skattesatsen är **6 procent** för:

- **Böcker, tidningar, tidskrifter** m.m.
- **Persontransport.**
- Entréavgifter till **konserter, cirkus-, biograf- eller teaterföreställningar.**
- Entréavgift till djurpark.
- Vissa tjänster inom idrottsområdet.
- Upplåtelse eller överlåtelse av rättigheter till vissa upphovsrättsligt skyddade verk.

Läs mer om skattesatser i avsnittet "Lägre skattesatser" på sidan 24.

Skattesats- och marginalprocent

Skattesatsen anges som ett pålägg i procent av **beskattningsunderlaget**, dvs. försäljningspriset utan moms. Ibland kan det vara bra att kunna beräkna momsen på priset inklusive moms. Procentsatsen för den beräkningen kallas marginalprocent. Sambandet framgår av följande tabell.

Skattesats	Marginalprocent
25 %	20 %
12 %	10,71 %
6 %	5,66 %

När har jag rätt att dra av moms?

Du som ska ta ut moms av dina kunder har rätt att dra av den moms som du betalar till dina leverantörer. Du får bara dra av moms som avser din momspliktiga verksamhet. Du får dra av momsen dels på varor som du köper för att sälja, dels på inventarier och omkostnader. Du ska dra av momsen under inköpsåret även om du ska göra avskrivningar under flera år i inkomstdeklarationen. Din **avdragsrätt** påverkas inte av att du själv tar ut moms med de lägre skattesatserna 6 eller 12 procent.

Avdragsförbud

Det finns särskilda bestämmelser om avdragsförbud och begränsad avdragsrätt. Dessa gäller **personbilar, stadigvarande bostad** samt **representation**. Läs mer under "Avdragsförbud" på sidan 13 och i avsnittet "Bilar och motorcyklar" på sidan 29.

Anställdas förmåner – inget momsavdrag

Betalar du något för en anställd, t.ex. lunch, som inte är kopplat till verksamheten får du inte göra avdrag eftersom det då inte ses som ett förvärv för verksamheten. Inköp som medför förmånsbeskattning för anställda anses generellt inte göras för verksamheten utan för den anställde. Därför får du inte heller dra av momsen i dessa fall.

Blandad verksamhet

Om du säljer både momspliktiga och momsfria varor eller tjänster sägs du ha blandad verksamhet. Du har då rätt att dra av moms på de inköp som avser din momspliktiga försäljning. Gör du inköp som används såväl för momspliktig som momsfri verksamhet ska du fördela momsen. Läs mer under "Både momspliktig och momsfri verksamhet" på sidan 13.

Justera i efterhand

Gör du en större investering kan du bli tvungen att senare justera det avdrag du gjorde vid inköpet genom **jämkning**. Justering ska ske när du ändrar användningen av tillgången så att du använder den i större eller mindre omfattning i momspliktig verksamhet jämfört med hur det var vid inköpet. Justering kan också bli aktuell vid försäljning av en tillgång. Läs mer i avsnittet "Jämkning" på sidan 32.

När måste jag ta ut moms?

I avsnittet ges en närmare förklaring till de fyra förutsättningarna för att du ska ta ut moms av dina kunder.

Omsättning

Försäljning

Med omsättning menas i första hand att varor levereras eller tjänster tillhandahålls mot ersättning. Det spelar ingen roll om ersättningen erhålls i pengar eller genom en annan motprestation i form av varor eller tjänster, dvs. byte. Vissa företag använder den engelska beteckningen "barter".

Med **varor** menas materiella ting t.ex. råvaror, halvfabrikat, konsumtionsvaror, **fastigheter** och **gas**. Som vara räknas även **värme**, **kyla** och **elektrisk kraft**. Med **tjänster** menas allt som säljs i en yrkesmässig verksamhet och som inte är en vara. Om du säljer böcker, musik m.m. som du tillhandahåller **elektroniskt**, t.ex. över Internet, säljer du tjänster. Även överlåtelse eller upplåtelse av olika rättigheter räknas som tillhandahållande av tjänster.

Uttag av varor och tjänster

Du omsätter varor eller tjänster även om du tillhandahåller dem utan ersättning. Detta brukar kallas uttag ur verksamheten. Vid uttag ska du redovisa moms trots att du inte fått någon ersättning, s.k. **uttagsbeskattning**. Syftet med uttagsbeskattningen är att beskatta varor och tjänster för vilka du dragit av momsen, men sedan inte använder i en momspliktig verksamhet.

Följande är exempel på uttag där du ska redovisa moms:

- Du tar ut en vara ur en verksamhet för privat användning.
- Du överlåter en vara utan ersättning.
- Du överför en vara från en momspliktig verksamhetsgren till en verksamhetsgren som helt eller delvis är momsfri.
- Du utför en tjänst åt dig själv eller din personal för privat eller annat verksamhetsfrämmande ändamål utan ersättning.
- Du använder eller låter någon annan använda en tillgång som hör till verksamheten för privat eller för annat ändamål som inte ingår i din momspliktiga verksamhet.

En förutsättning för uttagsbeskattning när det gäller nyttjandet av en tillgång är att värdet av själva användandet överstiger 500 kr exklusive moms.

För **personbilar** och motorcyklar gäller särskilda regler. Läs mer i avsnittet "Bilar och motorcyklar" på sidan 29.

Uttag av arbete på egen fastighet

Uttagsbeskattning av arbeten på egna fastigheter ska göras av dig som

- äger en näringsfastighet (t.ex. ett hyreshus)
- inte är skattskyldig till moms för den fastigheten
- låter anställd personal utföra vissa arbeten t.ex. byggnads- och anläggningsarbeten, reparationer och underhåll, projektering, ritning, konstruktion, lokalstädning, fönsterputsning, renhållning och annan fastighetsskötsel
- har lönekostnader för anställd personal som utför arbeten som överstiger 300 000 kr under ett beskattningsår, inklusive avgifter som grundas på lönen.

I lönekostnaden ska även sjuklön och lönebidrag räknas in. Kameralt och administrativt arbete omfattas inte av denna uttagsbeskattning.

För hyres- och bostadsrätter gäller uttagsbeskattning med undantag för vissa tjänster enligt samma villkor som för fastigheter. De undantagna tjänsterna är lokalstädning, fönsterputsning, renhållning och annan fastighetsskötsel.

Uttag i byggverksamhet

Om du bedriver byggverksamhet, dvs. tillhandahåller **byggtjänster** till andra, kan uttagsbeskattning också bli aktuell. Uttagsbeskattning ska göras om du utför **byggtjänster** på en egen fastighet, hyres- eller bostadsrätt som inte används i momspliktig verksamhet. Uttagsbeskattning i byggverksamhet gäller inte för lokalstädning, fönsterputsning, renhållning och annan fastighetsskötsel. Det finns ingen beloppsgräns för denna uttagsbeskattning.

Om du utför **byggtjänster** på fastigheter som du inte äger ska du ta ut moms av kunden på vanligt sätt.

Bidrag

Om du tar emot ett bidrag måste du bedöma om det är ett "rent" bidrag där det inte förekommer någon motprestation. Om du får bidrag utan att ha överlåtit någon vara eller tillhandahållit någon tjänst föreligger ingen omsättning. Det ska då inte vara någon moms på bidraget.

Om bidraget däremot är förenat med en motprestation gentemot bidragsgivaren kan det vara fråga om omsättning och du ska i så fall redovisa moms på bidraget. Exempel på omständigheter som talar för att bidraget är att anse som ersättning för en tjänst är att det föreligger ett uppdrag som är specificerat och att utbetalaren har rätt att övervaka eller kontrollera motprestationen. Det ska vidare finnas ett tydligt samband mellan den tjänst som tillhandahålls och den ersättning som tas emot.

Skadestånd

En ersättning som du får som skadestånd (dvs. som kompensation för en skada) räknas inte som omsättning. Om du gör en motprestation för ersättningen ska du emellertid redovisa moms även om ersättningen kallas för skadestånd.

Om ett tidigare avtal ändras så att beskattningsunderlaget påverkas ska, om inget annat avtalas, både säljaren och köparen justera sin momsredovisning.

Momspliktigt eller momsfritt?

Momspliktigt är huvudregel

Alla varor och tjänster är momspliktiga om det inte finns ett undantag i mervärdesskattelagen. Om du säljer varor och tjänster som är undantagna ska du inte ta ut någon moms. Du har då inte heller någon avdragsrätt. Det finns emellertid några undantag även från den regeln. Säljer du vissa särskilt angivna varor eller tjänster ska du inte ta ut någon moms men du har ändå rätt att dra av (lyfta) momsen på dina kostnader. I lagen kallas detta för att du har rätt till återbetalning. I praktiken är det fråga om ett avdrag du gör i momsdeklarationen, därför kallar vi sådan återbetalning för avdrag i den här broschyren.

Momsfria varor och tjänster

På sidan 10 finns en förteckning över moms fria varor och tjänster. Finns det en hänvisning till annan sida i broschyren kan det finnas villkor för att varan eller tjänsten ska vara momsfri.

Förutom undantagen i sammanställningen på sidan 10 finns det ett antal situationer där du inte ska ta ut moms oberoende av vilken vara eller tjänst som säljs.

Du ska inte ta ut moms när du:

- Säljer andra tillgångar än **omsättningstillgångar** (vanligtvis **anläggningstillgångar**) och du inte haft rätt att dra av ingående moms vid inköpet. Läs mer under "Försäljning av annat än omsättningstillgångar" på sidan 28.
- Överlåter hela eller del (gren) av verksamheten. Läs mer under "Överlåtelse av verksamhet" på sidan 29.
- Säljer varor till länder utanför EU (export) eller till momsregistrerade köpare i andra EU-länder. Läs mer under "Försäljning av varor till andra länder" på sidan 9.
- Säljer tjänster till utlandet enligt huvudregeln. Läs mer under "Försäljning av tjänster till andra länder" på sidan 9.
- Säljer varor som ligger i särskilda lager, s.k. **skatteupplag**, samt tjänster avseende varor som ligger i dessa lager. Läs mer under "Skatteupplag" på sidan 31.
- Säljer varor eller tjänster till anställda vid EU:s institutioner och organ eller vid internationella

organisationer med säte i ett annat EU-land. Detta under förutsättning att köparen visar ett särskilt intyg. Läs mer under "Försäljning till EU:s institutioner och organ" på sidan 31.

Om det som du säljer består både av momspliktiga och moms fria varor och tjänster kan det vara svårt att avgöra hur mycket moms du ska ta ut. Ibland kan hela tillhandahållandet anses som antingen momspliktigt eller momsfritt. I andra fall ska uppdelning av ersättningen göras i en momspliktig del och en momsfri del. Du ska i dessa fall göra en skälig fördelning. Läs mer under "Uppdelning av ersättningen" på sidan 22.

Yrkesmässig verksamhet

I de flesta fall är en verksamhet yrkesmässig om den är näringsverksamhet enligt inkomstskattelagen. En försäljning anses därför ske i en yrkesmässig verksamhet om följande förutsättningar är uppfyllda.

- Verksamheten bedrivs varaktigt.
- Verksamheten bedrivs självständigt. Med detta menas att den verksamhet du bedriver ska vara din egen. Om du är anställd i någon annans verksamhet anses din verksamhet inte självständig. Du ska också arbeta självständigt, t.ex. genom att ha flera kunder och själv bestämma dina arbetstider.
- Verksamheten bedrivs i syfte att skapa vinst eller det i vart fall är fråga om en ekonomisk verksamhet som inte har en oväsentlig omfattning.

Staten och kommuner anses bedriva yrkesmässig verksamhet även om det inte finns något vinstsyfte. Den del av verksamheten som är myndighetsutövning är däremot yrkesmässig endast om det skulle leda till betydande snedvridning av konkurrensen om den inte ansågs vara yrkesmässig. Därför ska moms vanligtvis inte tas ut vid verksamhet som är myndighetsutövning eller ett led i myndighetsutövning.

Verksamhet som bedrivs av föreningar, stiftelser och **trossamfund** är yrkesmässig på samma villkor som gäller bolag och enskilda firmor. För allmännyttiga **ideella föreningar** och registrerade **trossamfund** finns dock särskilda regler som innebär att verksamheten inte är yrkesmässig om intäkten är skattebefriad enligt inkomstskattelagen. Mer information om föreningar finns i broschyren "Skatteregler för ideella föreningar" (SKV 324).

Även om förutsättningarna för yrkesmässighet ovan inte är uppfyllda anses följande försäljningar ändå ingå i en yrkesmässig verksamhet:

- Försäljning av varor eller tjänster från privatbostadsfastighet eller från en **fastighet** som ägs av privatbostadsföretag om försäljningen under året överstiger 30 000 kr. Det kan t.ex. vara försäljning av äpplen, **avverkningsrätt** eller rätt att ta sten eller jord.

- Upplåtelse av avverkningsrätt eller försäljning av skogsprodukter där inkomsten inkomstskattemässigt behandlas som en engångsersättning för allframtidsupplåtelse.
- **Personalservering** i en verksamhet som i övrigt inte är momspliktig, om marknadsvärdet av försäljningen under ett år överstiger 30 000 kr.
- Verksamhet som du bedriver som hobby kan under vissa förutsättningar vara yrkesmässig (näringsliknande former). Enligt EU-rätten kan du bedriva ekonomisk verksamhet och bli skattskyldig till moms även om verksamheten inte utgör näringsverksamhet enligt inkomstskattelagen. När omsättningen av näringsliknande hobbyverksamhet överstiger 30 000 kr per år är verksamheten vanligtvis yrkesmässig. Läs mer i ”Handledning för mervärdesskatt” (SKV 553).

Omsättning inom landet

De svenska momsbestämmelserna gäller bara för omsättning i Sverige. Vid affärer med en part i ett annat land, eller när affären avser varor eller tjänster som tillhandahålls i andra länder eller mellan olika länder, kan det vara svårt att bestämma var omsättningen ska anses vara gjord.

Om en omsättning anses gjord utomlands kan det bli aktuellt att tillämpa ett annat lands momsregler. Du kan i vissa fall vara skyldig att momsregistrera dig i ett annat land.

Försäljning av varor till andra länder

Om du levererar varor till andra länder ska du vanligtvis inte ta ut någon moms. Detta gäller om

- varan levereras utanför EU (export)
- köparen finns i ett annat EU-land och åberopar ett giltigt momsregistreringsnummer (VAT-nummer). Du ska då också lämna uppgifter om försäljningen i en periodisk sammanställning.

Om en köpare i ett annat EU-land är **en privatperson eller någon som inte åberopar ett giltigt momsregistreringsnummer** ska du ta ut svensk moms eftersom varorna då anses omsatta i Sverige.

Under vissa förutsättningar kan försäljning till besökare från andra länder i efterhand räknas som export. Läs mer under ”Försäljning till turister m.fl.” på sidan 31.

Om köparen inte finns i Sverige utan varan skickas av dig till ett annat EU-land, t.ex. vid postorder, kan du i stället bli skyldig att registrera dig och betala moms i det landet. Detta gäller om försäljningen till ett EU-land överstiger ett visst värde (tröskelvärde) som är olika för olika länder. Tröskelvärdet är som lägst cirka 35 000 euro.

Försäljning av tjänster till andra länder

Vid försäljning av tjänster ska du enligt huvudregeln ta ut moms om köparen är en icke-näringsidkare, t.ex. en privatperson. Tjänsterna anses omsatta i Sverige.

Vid försäljning till näringsidkare är huvudregeln att du inte ska ta ut moms. Tjänsterna anses omsatta i det land där köparen är etablerad. Om din kund finns i ett annat EU-land ska du som regel också lämna uppgift om värdet i en periodisk sammanställning. För att kunna göra det måste du ha kundens momsregistreringsnummer (VAT-nummer).

Undantag

- Tjänster på fastigheter anses omsatta i det land där fastigheten finns.
- Tillträde till evenemang som är kulturella, idrottsliga, vetenskapliga eller liknande anses omsatta i det land där evenemanget äger rum.
- Restaurang- och cateringtjänster anses omsatta i det land där tjänsten utförs.
- Korttidsuthyrning av transportmedel anses omsatt i det land där transportmedlet ställs till kundens förfogande.
- Persontransporter som inte till någon del genomförs i ett annat land är omsatta i Sverige. Persontransporter mellan Sverige och andra länder är omsatta utomlands.

Vid försäljning till icke-näringsidkare är även andra tjänster än tillträde till evenemang i samband med kulturella aktiviteter m.m. omsatta i det land där aktiviteten äger rum. Dessutom gäller särskilda bestämmelser för förmedlingstjänster, transporttjänster och transportanknutna tjänster, arbete på eller värdering av varor som är lös egendom samt för s.k. övriga tjänster, t.ex. elektroniska tjänster.

Du kan läsa mer om momsbestämmelserna vid utrikeshandel och om periodisk sammanställning i broschyren ”Moms vid utrikeshandel” (SKV 560).

Momsfria varor och tjänster

Annonsering och annonsackvision¹ i moms fria medlemsblad, personaltidningar, organisationstidskrifter, program och kataloger.	Se sidan 28
Arkivverksamhet som löpande understöds i mer än ringa omfattning av staten eller kommun.	
Arrenden och andra rättigheter till fastigheter. Det finns ett flertal undantag.	Se sidan 26
Artist , framförande av ett upphovsrättsligt skyddat litterärt eller konstnärligt verk.	
Banktjänster	Se sidan 27
Biblioteksverksamhet som löpande understöds i mer än ringa omfattning av staten eller kommun.	
Blod från människor	
Entréavgifter till idrottsevenemang som anordnas av staten, kommun eller ideell förening .	Se sidan 27
Fartyg^{1,2} för bogsering eller bärgning samt varor och tjänster avseende dessa.	Se sidan 28
Fastigheter . Försäljning, uthyrning, arrenden och andra rättigheter till fastigheter.	Se sidan 26
Finansieringstjänster	Se sidan 27
Flygbensin och flygfotogen^{1,2}	
Flygplan^{1,2} för yrkesmässig gods- eller persontransport samt varor och tjänster avseende dessa.	Se sidan 28
Folkbildningsverksamhet som tillhandahålls av studieförbund, t.ex. studiecirklar , som understöds av staten eller kommun.	
Framförande av ett upphovsrättsligt skyddat litterärt eller konstnärligt verk om det framförs av utövande konstnär , t.ex. en skådespelare eller en artist.	
Försäkringar och förmedling av försäkringar.	
Gravkötsel eller gravöppning¹ som tillhandahålls av huvudmannen för eller innehavaren av en allmän begravningsplats.	
Guld^{1,2} som levereras till Sveriges Riksbank och investeringsguld.	
Idrottsevenemang och idrottslig verksamhet , avgifter för tillträde och för utövande om avgiften tas ut av staten, kommun eller ideell förening.	Se sidan 27
Kataloger¹ för egen momsfri verksamhet.	
Kulturbildningsverksamhet som bedrivs av kommuner, t.ex. kultur- och musikskolor.	
Lotterier, vadhållning och andra former av spel.	
Läkemedel² som utlämnas enligt recept, eller säljs till sjukhus.	
Medlemsblad¹	Se sidan 28
Modersmjölk från människor.	
Motorfordon^{1,2} som säljs till utländska beskickningar och dess personal.	
Museiverksamhet som löpande understöds i mer än ringa omfattning av staten eller kommun.	
Mynt¹ som är lagligt betalningsmedel med undantag för mynt som är samlarföremål .	
Organisationstidskrifter¹	Se sidan 28
Personaltidningar¹	Se sidan 28
Program¹ för egen momsfri verksamhet.	
Radioprogram , produktion och utsändning om verksamheten huvudsakligen finansieras genom statsanslag.	
Sedlar¹ som är lagligt betalningsmedel med undantag för sedlar som är samlarföremål .	
Sjukvård	Se sidan 26
Skepp^{1,2} för yrkesmässig sjöfart eller yrkesmässigt fiske samt varor och tjänster avseende dessa.	Se sidan 28
Skådespelare , framförande av ett upphovsrättsligt skyddat litterärt eller konstnärligt verk.	
Social omsorg	Se sidan 27
Tandvård	Se sidan 27
Tryckning^{1,2} och annan framställning samt distribution av medlemsblad, personaltidningar och organisationstidskrifter på uppdrag av utgivaren.	Se sidan 14
Tv-program , produktion och utsändning om verksamheten huvudsakligen finansieras genom statsanslag.	
Utbildning inom grund-, gymnasie- och högskola.	Se sidan 27
Uthyrning av fastigheter (t.ex. byggnader och lägenheter).	Se sidan 26
Utövande konstnär s (t.ex. skådespelare, musiker, dansare eller artist), framförande av ett upphovsrättsligt skyddat litterärt eller konstnärligt verk.	
Värdepappershandel	Se sidan 27

¹ Du måste utfärda faktura enligt bestämmelserna i mervärdesskattelagen om kunden inte är en privatperson.

² Du som säljer varan eller tjänsten kan ha avdragsrätt.

Omvänd skattskyldighet

Vad är omvänd skattskyldighet?

Vid omvänd skattskyldighet är det köparen och inte säljaren som är skattskyldig. Du kan alltså som köpare vara skyldig att redovisa och betala moms till staten när du köpt en vara eller en tjänst. Som säljare ska du överlåta till köparen att redovisa och betala moms till staten.

När ska jag använda omvänd skattskyldighet?

Den omvända skattskyldigheten ska bara användas i vissa bestämda fall. Du kan alltså inte välja om du ska låta köparen redovisa momsen eller inte. Omvänt måste du som köpare redovisa momsen när omvänd skattskyldighet gäller.

Undantag

För **utländska företagare** gäller omvänd skattskyldighet som huvudregel vid försäljning till skattskyldiga köpare av varor och tjänster med anknytning till fastigheter som finns i Sverige. Den utländske företagaren kan dock begära att bli skattskyldig för sådan försäljning.

Inom Sverige

Vid handel inom Sverige gäller omvänd skattskyldighet i följande fall:

- Vid omsättning av de flesta **byggtjänster** till företag inom byggsektorn. Läs mer under rubriken "Omvänd skattskyldighet i byggsektorn".
- Under vissa förutsättningar vid omsättning av **investeringsguld**.

Inköp av varor från ett annat EU-land

När du som är momsregistrerad köper varor från ett annat EU-land ska du beskattas i Sverige. Du ska själv beräkna och redovisa svensk moms i din momsdeklaration (omvänd skattskyldighet). Säljaren kan låta bli att ta ut det andra landets moms om du anger ditt svenska momsregistreringsnummer. Du måste dock redovisa svensk moms även om säljaren har tagit ut moms i sitt land. Kontakta säljaren om denne felaktigt tagit ut moms.

Är du näringsidkare eller juridisk person som inte är momsregistrerad ska du i vissa fall redovisa svensk moms på inköp av varor från ett annat EU-land. Läs mer i broschyren "Moms vid utrikeshandel" (SKV 560).

Inköp av tjänster från utlandet

Tjänster anses som huvudregel omsatta i Sverige när du som näringsidkare köper dem från utlandet. När det gäller tjänster saknar det betydelse om du köper

tjänsten från ett EU-land eller land utanför EU. Det finns ett antal undantag från huvudregeln, som du kan läsa om på sidan 9.

Vad innebär omvänd skattskyldighet för mig som säljare?

I de fall du ska använda omvänd skattskyldighet ska du inte ta ut någon moms av köparen. Du ska i stället ange på fakturan att köparen ska redovisa momsen. Läs mer under rubriken "Befrielse från moms och omvänd skattskyldighet" på sidan 16.

I **momsdeklarationen** ska du redovisa försäljning inom Sverige i ruta 41. Vid försäljning till andra länder finns särskilda rutor under rubriken "Försäljning m.m. som är undantagen från moms" i momsdeklarationen.

Fastän du inte ska redovisa någon utgående moms har du **avdragsrätt** enligt de allmänna bestämmelserna.

Omvänd skattskyldighet i byggsektorn

Vilka tjänster omfattas av omvänd skattskyldighet?

Den omvända skattskyldigheten gäller främst vid försäljning till köpare inom byggsektorn. Följande tjänster ska omfattas av den omvända skattskyldigheten:

- Mark- och grundarbeten (t.ex. rivning av hus och markundersökningar).
- Bygg- och anläggningsarbeten (t.ex. byggande av hus, uppförande av andra byggnadsverk och anläggning av vägar).
- Bygginstallationer (t.ex. elinstallationer och isolerings- och VVS-arbeten).
- Slutbehandling av byggnader (t.ex. puts- och fasad-arbeten, byggnadssnickeriarbeten, golv- och vägg-beläggningsarbeten samt måleri- och glasmästeri-arbeten).
- Byggstädning.
- Uthyrning av bygg- och anläggningsmaskiner med förare samt uthyrning av personal till tjänster som anges ovan.

Standard för svensk näringsgrensindelning (SNI 2002) avdelning F (huvudgrupp 45) kan ge vägledning när du ska avgöra om en tjänst ska omfattas av den omvända skattskyldigheten.

På www.skatteverket.se finns en förteckning över byggtjänster som omfattas av den omvända skattskyldigheten.

När ska jag låta köparen betala momsen?

Omvänd skattskyldighet gäller när du säljer någon av tjänsterna ovan till någon som i sin tur säljer sådana tjänster mer än tillfälligt.

Omvänd skattskyldighet gäller också när du säljer ovanstående tjänster vidare som mellanman.

Vad innebär omväänd skattskyldighet för mig som köpare?

Du ska själv räkna ut hur mycket moms du ska redovisa om du som köpare är skattskyldig. Du ska då få en faktura där det står "Omvänd skattskyldighet" eller där det på annat sätt anges att du är skattskyldig eller att köparen ska betala momsen. I momsdeklarationen ska du redovisa inköpet i någon av rutorna under rubriken "Momspliktiga inköp där köparen är skattskyldig". Den utgående momsen som du själv räknar ut ska du redovisa i någon av rutorna under rubriken "Utgående moms på inköp i ruta 20-24". Vilken ruta du ska använda beror på vilken skattesats du ska använda.

För den moms som du själv räknar ut och redovisar i momsdeklarationen har du **avdragsrätt** enligt de allmänna bestämmelserna. Det innebär att momsen inte kommer att påverka ditt skattekonto om du har full **avdragsrätt** (får dra av hela momsen). Du får inte göra någon "tyst kvittning" utan måste redovisa både utgående och ingående moms i momsdeklarationen. Den ingående momsen redovisar du i ruta 48.

Om säljaren på fakturan angett att omväänd skattskyldighet gäller och du som köpare anser att säljaren gjort fel måste du kontakta säljaren för att få en ny faktura.

Exempel: Omväänd skattskyldighet

Inköp av konsulttjänst från Norge

Fakturerat belopp 10 000 kr

Beräknad utgående moms 2 500 kr

Beräknad ingående moms 2 500 kr

Om du inte har full avdragsrätt blir den ingående moms som du får dra av lägre än 2 500 kr.

Exempel: Så fyller du i momsdeklarationen vid omväänd skattskyldighet

A och B är båda företagare inom byggsektorn. A säljer byggtjänster till B för 100 000 kr. A har haft kostnader för dessa byggtjänster, och momsen på kostnaderna är 5 000 kr. B ska deklarera och betala momsen på tjänsterna. Byggtjänsterna som B köper ingår helt i den entrepre-

nad som B utför. B har därför avdragsrätt för den moms som B själv räknar ut och redovisar. Trots att A inte redovisar någon utgående moms får A göra avdrag för de 5 000 kr i ingående moms som gäller kostnader för tjänster som säljs med omväänd skattskyldighet.

A:s momsdeklaration

A fyller i 100 000 kr i ruta 21 **Försäljning när köparen är skattskyldig i Sverige.**

A fyller i 5 000 kr i ruta 48, **Ingående moms att dra av.**

Mervärdesskattedeklaration

01 Deklarationsdag 02 Person-/Organisationsnummer

Momsregistreringsnummer (VAT-nummer)

Bankgiro, plusgiro och referensnummer (OCR), se andra sidan

Deklarationsadress

Moms att deklarera för

A. Momspliktig försäljning eller uttag exklusive moms Ange endast kronor, ej ören

Momspliktig försäljning som inte ingår i ruta 05, 07 eller 08 05

Momspliktiga uttag 06

Beskattningsföretag vid vinstmarginalbeskattning 07

Hysesinkomster vid frivillig skattskyldighet 08

B. Utgående moms på försäljning eller uttag i ruta 05 - 08

Utgående moms 10

Utgående moms 11

Utgående moms 12

C. Momspliktiga inköp vid omväänd skattskyldighet

Inköp av varor från ett annat EU-land 20

Inköp av tjänster från ett annat EU-land enligt huvudregeln 21

Inköp av tjänster från ett land utanför EU? 22

Inköp av varor i Sverige? 23

Övriga inköp av tjänster 24

D. Utgående moms på inköp i ruta 20 - 24

Utgående moms 30

Utgående moms 31

Utgående moms 32

E. Försäljning m.m. som är undtagen från moms

Försäljning av varor till ett annat EU-land 35

Försäljning av varor utanför EU 36

Mellanmans inköp av varor vid reparationshandel 37

Mellanmans försäljning av varor vid reparationshandel 38

Försäljning av tjänster till näringsidkare i annat EU-land enligt huvudregeln 39

Övrig försäljning av tjänster omrättade utanför Sverige 40

Försäljning när köparen är skattskyldig i Sverige 41

Övrig försäljning m.m. 42

F. Ingående moms

Ingående moms att dra av 48

G. Moms att betala eller få tillbaka (ifylls alltid)

Moms att betala eller få tillbaka 49

Beräkna din betalning (till din hjälp, uppgifterna registreras inte)

Moms att betala/återfå

Arbetsgivaravgift

Avdragen skatt

F- eller SA-skatt

Att betala/få tillbaka

B:s momsdeklaration

B fyller i 100 000 kr i ruta 24 **Inköp av tjänster i Sverige.**

B fyller i 25 000 kr i ruta 30, **Utgående moms 25 %.**

B beräknar själv skatten till 25 % av inköpspriset för tjänsterna.

B fyller i 25 000 kr i ruta 48, **Ingående moms att dra av.**

När har jag avdragsrätt för moms?

Inköp för verksamheten – inte för privat konsumtion

Du får dra av ingående moms på inköp som du gör för din momspliktiga verksamhet. Du får alltså inte dra av momsen på privata inköp, även om de görs med ditt företags pengar. Betalar du exempelvis lunch åt en anställd, utan samband med **representation**, får du inte göra avdrag för momsen på lunchen eftersom du inte haft kostnader för verksamheten utan för den anställdes privata konsumtion. Vid representation är avdraget begränsat till den del av kostnaden som du får dra av vid inkomstbeskattningen.

Inköp som medför förmånsbeskattning för anställda vid inkomstbeskattningen anses vanligtvis inte ha gjorts för verksamheten utan för den anställde. Du får därför inte dra av momsen på sådana inköp. Du får däremot göra avdrag för personalvårdskostnader och gåvor av mindre värde, under förutsättning att förmånerna är skattefria för de anställda vid inkomstbeskattningen. Exempel på sådana kostnader är friskvård och inköp av kaffe.

Både momspliktig och momsfri verksamhet

Säljer du både momspliktiga och momsfria varor eller tjänster, s.k. **blandad verksamhet**, gäller vissa begränsningar för avdragsrätten:

Du får dra av hela momsen

- För inköp till den del av verksamheten som är momspliktig.
- För gemensamma inköp till den momspliktiga och momsfria verksamheten som till mer än 95 procent avser den momspliktiga verksamheten.
- För gemensamma inköp till verksamheten om den till mer än 95 procent är momspliktig och den ingående momsen för inköpet inte överstiger 1 000 kr.

Du får inte dra av någon moms

För inköp till den del av verksamheten som är momsfri.

Du måste dela upp ingående moms

Om du köper något som ska användas i både momspliktig och momsfri verksamhet ska du göra ett avdrag som motsvarar användningen i den momspliktiga verksamheten.

När det gäller löpande **driftkostnader** används ofta relationen mellan momspliktig och momsfri omsättning som grund för att bestämma vad som är skäligt. Om du har en total omsättning som till 60 procent är momspliktig, får du inte dra av mer än 60 procent av momsen. Tanken är dock att du ska försöka hitta en

rimlig fördelningsgrund. Omsättningen kan vara missvisande och då kan en annan fördelningsgrund vara lämpligare.

Tips! Informera Skatteverket om vilken fördelningsgrund du använder och hur du har beräknat den.

Om du investerar i maskiner, inventarier, fastigheter etc. är det lämpligt att du gör en särskild bedömning och inte använder samma fördelning som för löpande driftkostnader. Du bör försöka bedöma hur varje investering för sig ska användas.

Vid lite större investeringar i maskiner, inventarier, fastigheter eller liknande kan du få möjlighet eller bli tvungen att justera det ursprungliga avdraget som du gjorde vid inköpet, s.k. **jämkning**. Detta blir fallet om du ändrar användningen av tillgången så att du använder denna i större eller mindre omfattning i momspliktig verksamhet, i förhållande till hur det var vid förvärvet. Jämkning kan också bli aktuell vid försäljning av sådana tillgångar. Läs mer i avsnittet ”Jämkning” på sidan 32.

Särskilda regler för vissa tillgångar utom fastighet

För varor som du normalt använder en längre tid och som du gör avskrivningar på har du i vissa fall en viss valfrihet vid inköpet när det gäller momsen. Det gäller i de fall hela verksamheten är momspliktig och du ska använda varan både privat och i din verksamhet. Förutom att dela upp den ingående momsen vid inköpet har du i dessa fall två andra alternativ.

- Du kan helt hänföra varan till din momspliktiga verksamhet och dra av hela momsen. Du får dra av hela momsen även om varan delvis ska användas privat. Du måste då uttagsbeskatta dig för den privata användningen. Läs mer under rubriken ”Uttag” på sidan 22.
- Du kan helt hänföra varan till dina privata tillgångar. Du ska då inte dra av någon moms vid inköpet och du kan senare sälja varan utan moms.

Om du bedriver blandad verksamhet, dvs. du har både momsfri och momspliktig försäljning, får du inte dra av hela momsen. Du måste då i stället göra en uppdelning av den ingående momsen.

Avdragsförbud

Du får inte avdrag för ingående moms som avser:

- **Stadigvarande bostad.** Du får inte dra av ingående moms på kostnader för stadigvarande bostad även om du använder bostaden i momspliktig verksamhet (t.ex. som kontorsrum eller som **personalbostad**). Avdragsförbudet omfattar både kostnader för byggnaden (inredning, reparationer m.m.) och

kostnader för boendet (vatten- och avloppsinstallationer m.m.).

Du får dock dra av den ingående momsen som avser ett **jordbruksarrende** även för den del av arrendet som omfattar bostad. För momsen på andra kostnader för bostad i ett lantbruk gäller avdragsförbudet.

Med "stadigvarande bostad" avses en byggnad eller del av en byggnad som är inrättad för boende. Du får därför inte dra av t.ex. momsen på kostnader för reparation av kontorsutrymme i din bostad. I vissa fall, t.ex. vid yrkesmässig rumsuthyrning, kan användningen eller andra särskilda förhållanden ha betydelse för bedömningen av om du får dra av momsen eller inte. Så kan också vara fallet när en del av en stadigvarande bostad används i en verksamhet och den delen är klart avskild från bostadsdelen i övrigt och dessutom är särskilt anpassad för den bedrivna verksamheten.

• Inköp av personbil eller motorcykel

Undantag: Du har avdragsrätt om fordonet ska användas för

- återförsäljning i **bilhandel**
- uthyrning i uthyrningsverksamhet
- taxitrafik
- transport av avlidna
- körkortsutbildning.

Läs mer om bilar i avsnittet "Bilar och motorcyklar" på sidan 29. Där finns också ett avsnitt om hyra (leasing).

- Utgifter för **representation** för vilken avdrag inte medges vid inkomstbeskattningen.

Avdragsrätt trots att jag inte tar ut moms

Du har vanligtvis inte avdragsrätt för moms om du inte själv ska ta ut moms när du säljer varor eller tjänster. Vid försäljning av vissa varor och tjänster har du dock rätt att dra av moms på dina inköp för försäljningen trots att du inte tar ut moms av dina kunder.

Om du säljer nedanstående varor och tjänster i Sverige får du dra av ingående moms trots att du inte ska ta ut moms på försäljningen:

- **Framställning** (t.ex. **tryckning**), distribution eller andra tjänster som har naturligt samband med framställningen av **periodiska medlemsblad**, **personaltidningar** eller **organisationstidskrifter**. Se sidan 28.
- **Skepp** för yrkesmässig sjöfart eller fiske, **fartyg** för bogsering eller bärgning samt **flygplan** för person- eller godsbefordran samt vissa tjänster och delar för sådana skepp och flygplan. Se sidan 28.
- Fartyg för livräddning. Se sidan 28.
- **Läkemedel** som utlämnas enligt recept eller säljs till sjukhus.
- Flygbensin och flygfotogen.

Om du säljer varor eller tjänster som är momspliktiga vid försäljning i Sverige till andra länder får du i nedanstående fall dra av ingående moms trots att du inte tar ut moms av dina kunder:

- Du säljer varorna och tjänsterna till ett land utanför EU, dvs. exporterar varor och tjänster.
- Du säljer varor eller tjänster som ska momsbeskattas i ett annat EU-land.

Du måste styrka din avdragsrätt med faktura

Du måste kunna styrka den ingående moms du drar av med en faktura. Har du av någon anledning inte fått någon faktura från säljaren kan du inte styrka din avdragsrätt. Du kan i så fall inte göra avdrag för den ingående momsen. Detsamma gäller om den faktura du fått av säljaren saknar nödvändiga uppgifter. Se nästa avsnitt "Du måste utfärda faktura".

Du måste utfärda faktura

Försäljning till juridiska personer och näringsidkare

Oavsett belopp måste du enligt bestämmelserna i mervärdesskattelagen utfärda en faktura när du säljer momspliktiga varor eller tjänster till juridiska personer och näringsidkare. Faktureringskyldigheten gäller även för betalningar i förskott och a conto.

Undantag

I mervärdesskattelagen finns inget krav på att du ska utfärda en faktura för personbefordran till och från utlandet.

Du behöver inte heller utfärda en faktura om du säljer varor eller tjänster som är momsfria eller när försäljningen är undantagen från moms i Sverige.

Från detta undantag finns några undantag:

Du måste t.ex. utfärda faktura om du

- säljer tillgångar där du inte kunde dra av momsen vid inköpet
- överlåter verksamhet eller del av verksamhet
- säljer varor till momsregistrerade köpare i andra EU-länder
- säljer vissa varor och tjänster. Vilka framgår av tabellen på sidan 10.

Försäljning till privatpersoner

Det finns inte något faktureringskrav i mervärdesskattelagen om du säljer till privatpersoner.

Undantag

Du måste även utfärda en faktura vid försäljning till privatpersoner om du säljer

- bygg- och anläggningstjänster
- **nya transportmedel (bilar, mc, båtar och flygplan)** som ska beskattas i ett annat EU-land.

Du måste alltid ha ett underlag för bokföringen

Även om du inte är skyldig att fakturera enligt mervärdesskattelagen måste du alltid ha ett underlag för din bokföring. Det innebär att du ska ha en verifikation för varje affärshändelse. Vad som ska framgå av verifikationen regleras i 5 kapitlet i bokföringslagen.

När ska jag fakturera?

Fakturor som avser bygg- och anläggningstjänster ska du utfärda senast vid utgången av andra månaden efter den månad du tillhandahållit tjänsterna.

Andra fakturor utfärdar du inom den tid som kan anses gälla enligt god affärssed för aktuell bransch.

Kan köparen fakturera?

Du kan överlåta åt din kund att utställa en faktura för din räkning, s.k. självfakturering. Du får bara överlåta faktureringen till kunden om

- det finns ett i förväg träffat avtal om självfakturering mellan dig och köparen
- det framgår av fakturan att den utfärdats av köparen
- köparen och du har rutiner för godkännande av utfärdade fakturor.

Det finns inga formkrav för det avtal som du och köparen i förväg ska träffa om självfakturering. Det innebär att även ett muntligt avtal mellan er kan räcka. För godkännande kan det räcka med att du som säljare inte protesterar mot en faktura som köparen utfärdat. Det kan dock vara klokt att dokumentera vad ni kommit överens om. Kunden ska också ha en separat nummerserie för dina fakturor.

Som säljare ansvarar du alltid för att den utfärdade fakturan är korrekt. Den skyldigheten kan aldrig överlåtas.

Kan någon annan fakturera?

Faktureringen kan göras av en tredje person i säljarens namn och för säljarens räkning. Inte heller i dessa fall finns några formkrav. Det är alltid möjligt att låta någon annan sköta faktureringen men det är alltid säljaren som är ansvarig för att en korrekt faktura utfärdas.

Den som fakturerar för någon annans räkning ska ha en separat löpande nummerserie för varje säljare. Det finns inga hinder mot att fakturering görs för flera säljare i samma handling. För varje säljare ska de uppgifter finnas som krävs för att handlingen ska kunna betraktas som en faktura. Uppgifterna för respektive säljare måste också vara klart åtskilda så att det inte finns några oklarheter om vilka uppgifter som avser en viss säljare.

Vad ska framgå av en faktura?

Uppgifter i alla fakturor

För att en köpare ska ha rätt att dra av för momsen på sina inköp till verksamheten ska avdragsrätten styrkas med en faktura. Du ska därför ange hela momsen på fakturan till köparen även om du får betalning – helt eller delvis – från någon annan än köparen. Följande uppgifter ska framgå av alla fakturor:

- Datum för utfärdandet (fakturadatum).
- Ett unikt löpnummer för varje faktura baserat på en eller flera serier.

- Säljarens momsregistreringsnummer.
- Kundens momsregistreringsnummer. Numret behöver endast anges om kunden är skattskyldig för förvärvet (s.k. omvänd skattskyldighet) eller om en köpare i ett annat EU-land åberopat sitt momsregistreringsnummer för att få leveransen utan moms.
- Säljarens och köparens namn och adress.
- Varornas mängd och art eller tjänsternas omfattning och art.
- Datum då omsättningen av varorna eller tjänsterna utförts eller slutförts. Vid betalning i **förskott** eller **a conto** anges datum för betalning – om det kan fastställas och om det avviker från fakturadatum.
- Beskattningsunderlaget för varje **skattesats** eller undantag, enhetspriset exklusive moms, samt eventuell prisnedsättning eller **rabatt** som inte ingår i enhetspriset.
- Tillämpad **skattesats**.
- Den moms som ska betalas. Om du använder vinstmarginalbeskattning ska du inte ange momsbelopp.

Befrielse från moms och omvänd skattskyldighet

Vid försäljningar där du inte ska ta ut moms, t.ex. vid omvänd skattskyldighet, ska det finnas en hänvisning till antingen

- den relevanta bestämmelsen i mervärdesskattelagen
- den relevanta bestämmelsen i momsdirektivet eller
- en annan uppgift om att omsättningen är skattebefriad eller att köparen är skyldig att betala momsen.

Om du inte vet vilken bestämmelse som är relevant kan du i klartext ange skälet till att försäljningen är momsfri. Du kan t.ex. skriva "Momsfri tryckning av medlemsblad". Vid omvänd skattskyldighet inom byggsektorn kan du t.ex. skriva "Omvänd skattskyldighet för byggtjänster". Det räcker alltså inte att skriva att försäljningen är momsfri.

Vinstmarginalbeskattning

Vid tillämpning av vinstmarginalbeskattning ska det finnas en hänvisning till

- 9 a kap. i mervärdesskattelagen (för **resetjänster** 9 b kap.)
- artikel 313 i mervärdesskattedirektivet 77/388/EEG (för resetjänster artikel 306) eller
- en annan uppgift om att vinstmarginalbeskattning tillämpas.

Nya transportmedel inom EU

Vid leverans av ett nytt transportmedel inom EU, ska de uppgifter finnas som behövs för att kunna avgöra att varan är ett nytt transportmedel (bilar, mc, båtar, flygplan). Läs mer under rubriken "Nya transportmedel" på sidan 20 och 31.

Det måste vara rätt namn på fakturan

Det är viktigt att fakturan är utställd på den som ska begära avdrag för momsen. Om namnet är fel kan köparen själv ändra det under förutsättning att det ändå går att fastställa vem som är köpare och fakturan är korrekt i övrigt. Om det felaktiga namnet är namnet på ett **annat existerande** företag, t.ex. ett företag i samma koncern måste du först begära ett intyg från leverantören om att namnet är fel och vilket det riktiga är.

Förenklad faktura

I vissa fall räcker det med att du utfärdar en **förenklad faktura**. Det får du göra om försäljningen avser ett belopp som är högst 2 000 kr inklusive moms. Du får också använda en förenklad faktura om handelsbruket i branschen, administrativ praxis eller de tekniska förutsättningarna för fakturering gör det svårt att utfärda en fullständig faktura. Exempel på när en förenklad faktura kan tillåtas är försäljning av bensin i automat och försäljning av tåg- eller bussbiljetter. Du får däremot inte använda förenklad faktura vid försäljning till andra länder.

Av en förenklad faktura ska framgå

- datum för utfärdandet (fakturadatum)
- identifiering av säljaren
- identifiering av vilken typ av varor som levererats eller tjänster som har tillhandahållits
- den moms som ska betalas eller uppgifter som gör det möjligt att beräkna momsen.

Samlingsfaktura

Om du säljer varor med separata leveranser får du fakturera leveranserna i en samlingsfaktura. Du får även använda samlingsfaktura om du tillhandahåller flera tjänster.

Samma krav ställs på en samlingsfaktura som på andra fakturor, men du behöver inte ange separata löpnummer för de olika omsättningarna (leveranserna).

Kreditnota

Du ska utfärda en kreditnota när du t.ex. lämnar **kassarabatt** eller annan nedsättning av priset i efterhand eller om du återtar en vara.

Av kreditnotan ska framgå

- en otvetydig hänvisning till den ursprungliga fakturan
- ändringen av momsen.

Om den ursprungliga fakturan gäller en försäljning som varit föremål för omvänd skattskyldighet ska det framgå av kreditnotan.

Valuta i fakturan

Oavsett i vilken valuta du fakturerar måste du ange momsen i svenska kronor.

Undantag

Om du har euro som redovisningsvaluta får du ange den svenska momsen i euro.

Du ska dessutom ange vilken **valutakurs** du använt vid omräkningen till svenska kronor. Valutakursen är den senaste säljkurs som registrerats vid **tidpunkten för skattskyldighetens inträde**. Tidpunkten för skattskyldighetens inträde är vanligtvis tidpunkten för leverans av en vara eller tillhandahållande av en tjänst.

Elektronisk fakturering

Du får använda elektronisk fakturering om köparen godkänner det. Det finns i övrigt inga särskilda krav för att du ska kunna använda elektronisk fakturering. Samma krav ställs dock på en elektronisk utfärdad faktura som på en pappersfaktura. Sänds flera elektroniska fakturor samtidigt till samma kund behöver du bara ange gemensamma uppgifter på dessa fakturor en gång. Det finns inga hinder för att en ofullständig pappersfaktura kompletteras med elektroniska uppgifter så att det blir en fullständig faktura. Sambandet mellan uppgifterna måste emellertid framgå tydligt. Om du säljer varor och tjänster till andra länder kan du behöva ta reda på vilka regler om elektronisk fakturering som gäller i det aktuella landet.

Det finns även regler i bokföringslagen om elektronisk fakturering. Se även Bokföringsnämndens rekommendationer och vägledningar som finns på Bokföringsnämndens webbplats, www.bfn.se.

Lagring av fakturor

Du som är skyldig att utfärda en faktura är också skyldig att lagra fakturor. Lagringsskyldigheten omfattar alla fakturor som du är skyldig att ställa ut och som du tar emot. Lagringsskyldigheten omfattar även de fakturor som kunden utfärdar genom **självfakturering** eller som utfärdats av tredje part för din räkning. Även näringsidkare som inte är skyldiga att utfärda en faktura men som tar emot en sådan omfattas av reglerna. Lagringsskyldigheten innebär att du ska säkerställa att alla dessa fakturor lagras.

Du kan lagra fakturor såväl i pappersform som elektroniskt. När fakturor lagras i elektronisk form ska du säkerställa att uppgifterna i fakturan är läsbara och oförändrade under hela lagringstiden. Under vissa förutsättningar kan elektroniska fakturor lagras i ett annat EU-land.

För dig som är bokföringsskyldig men inte har skyldighet att utfärda fakturor finns det bestämmelser i bokföringslagen om skyldigheten att lagra fakturor.

När ska jag deklarerera och betala moms?

Är du skyldig att ta ut moms ska du deklarerera moms och betala moms till staten – oberoende av försäljningens omfattning. Deklarationskyldigheten gäller även dig som är momsregistrerad och har avdragsrätt (rätt till återbetalning) trots att du inte behöver ta ut moms. Den som är skyldig att deklarerera moms kan ta hjälp av ett deklarationsombud i stället för att deklarerera själv. Du kan läsa mer om deklarationsombud i broschyren "Moms- och arbetsgivardeklarationer" (SKV 409).

Redovisning i momsdeklaration

Möjligheten att deklarerera moms i inkomstdeklarationen upphör. I stället ska redovisning göras i en momsdeklaration. Det första hela beskattningsåret när redovisning av moms måste göras i en momsdeklaration för ett beskattningsår blir beskattningsåret den 1 februari 2012–31 januari 2013.

Övergångsperiod

Företag med räkenskapsår som börjar före utgången av januari 2012 har kvar möjligheten att redovisa i inkomstdeklarationen. Redovisning i inkomstdeklarationen är dock inte möjligt för företag som har förlängt räkenskapsår som börjar före nämnda datum men som avslutas under 2013. ~~eller företag som har brutna räkenskapsår som förkortas så att de börjar och slutar 2012.~~ Företag som börjar sin verksamhet under 2012 och **förkortar** sitt första räkenskapsår så att det avslutas den 30 september 2012, 31 oktober 2012, 30 november 2012 eller 31 december 2012 kan redovisa momsen i inkomstdeklarationen för år 2012 (lämnas den 2 maj 2013). Om däremot verksamheten startar den 1 februari 2012 eller senare och det **första förkortade** räkenskapsåret avslutas den 31 augusti 2012 eller tidigare ska momsen redovisas i en momsdeklaration redan för det första räkenskapsåret.

För företag med kalenderår som beskattningsår blir beskattningsåret den 1 januari–31 december 2013 det första tillfället att redovisa momsen i en momsdeklaration.

Möjligheten att redovisa momsen i inkomstdeklarationen gäller dock fortfarande inte för:

- Handelsbolag och kommanditbolag.
- Skattskyldiga som ska redovisa moms men som inte är skyldiga att lämna egen inkomstdeklaration, t.ex. konkursbon och utländska företag.
- Företag för vilka beskattningsunderlaget exklusive unionsinterna förvärv och import beräknas bli större än 1 miljon kr per år.
- Vid frivillig skattskyldig för **uthyrning av verksamhetslokal**.
- Om Skatteverket har bedömt att det föreligger andra särskilda skäl för redovisning en gång per månad eller kvartal.

Redovisningsperioder

Redovisningsperioden är tre månader (kalenderkvartal) om beskattningsunderlaget, exklusive unionsinterna förvärv och import beräknas uppgå till högst 40 miljoner kr för beskattningsåret.

Redovisningsperioden är ett beskattningsår om beskattningsunderlaget, exklusive unionsinterna förvärv och import beräknas uppgå till högst 1 miljon kronor för beskattningsåret.

Om du begär det ska Skatteverket besluta att redovisningsperioden ska vara en kalendermånad i stället för kalenderkvartal. Om redovisningsperioden ska vara ett beskattningsår kan du begära att få redovisa momsen en gång per kalendermånad eller en gång per kalenderkvartal. I normalfallet gäller ett sådant beslut i minst 24 på varandra följande kalendermånader.

Om det finns särskilda skäl ska Skatteverket besluta att du ska redovisa momsen varje kalendermånad eller kalenderkvartal utan att du begär det.

Om redovisningsperioden efter din begäran ändras från en till tre månader eller omvänt ska den nya redovisningsperioden i normalfallet gälla från nästa kalenderkvartal. Ska ändring göras från eller till ett beskattningsår ska ändringen i normalfallet börja gälla från antingen ingången eller utgången av det pågående beskattningsåret. Det innebär att tidigare redovisningsperioder som redan gått ut inte ska ändras.

Vilken redovisningsperiod ska jag ha?

Vilken redovisningsperiod du ska använda styrs av ditt beräknade beskattningsunderlag men du har vissa möjligheter att själv välja redovisningsperiod.

Beskattningsunderlag	Redovisningsperiod	Alternativ
Högst 1 miljon kr	1 beskattningsår i momsdeklaration*	1 eller 3 månader i momsdeklaration
Högst 40 miljoner kr	3 månader i momsdeklaration	1 månad i momsdeklaration
Högre än 40 miljoner kr	1 månad i momsdeklaration	Inga

Deklarations- och betalningsdagar

Deklarationen ska lämnas så att den finns hos Skatteverket senast den 12 i den andra månaden efter redovisningsperioden. Betalningen ska vara bokförd på Skatteverkets bankgirokonto samma dag. Momsdeklarationen för redovisningsperioden januari–mars ska alltså ha kommit in till Skatteverket senast den 12 maj. I januari och augusti är senaste datum den 17. Om du lämnar momsdeklaration för ett helt beskattningsår ska deklarationen finnas hos Skatteverket

* ~~För räkenskapsår som inleds före den 1 februari 2012, med undantag för förlängda räkenskapsår som avslutas under 2013 och brutna räkenskapsår som förkortas så de börjar och slutar under 2012, finns möjlighet att redovisa momsen i inkomstdeklarationen.~~ Möjligheten att redovisa momsen i inkomstdeklarationen föreligger i vissa fall under en övergångsperiod, läs mer under rubriken "Övergångsperiod" på denna sida.

senast den 26 i andra månaden efter beskattningsårets utgång. Infaller denna dag i december ska deklaration och betalning ha kommit in senast den 27.

Du har rätt att efter ansökan hos Skatteverket få redovisa moms senast den 26 i månaden efter redovisningsperioden. För dig som oftast får tillbaka överskjutande ingående moms kan det vara en fördel, eftersom du då får deklara-blanketten under redovisningsperioden i stället för i mitten av månaden efter perioden. Om du anmäler att deklara-tionsdagen ska vara den 26 i månaden efter redovisningsperioden måste du lämna deklara-tionen senast den 26 för att undvika förseningsavgift.

Elektronisk momsdeklaration

Du som lämnar momsdeklaration med Skatteverkets e-tjänst kan själv välja att lämna deklara-tionen mellan den 1 i månaden efter redovisningsperioden och den 12 i andra månaden efter redovisningsperioden.

Stora företag ska alltid deklara och betala moms den 26 i månaden efter redovisningsperioden. Med stora företag avses här företag vars beskattningsunderlag, exklusive unionsinterna förvärv och import, under ett år beräknas bli större än 40 miljoner kr.

Redovisning i inkomstdeklaration

Du som ska redovisa moms i inkomstdeklara-tionen ska lämna den samma deklara-tionsdag som gäller för inlämning av inkomstdeklara-tionen.

För dig som redovisar moms i inkomstdeklara-tionen finns inga särskilda betalningsdagar för moms. I stället ingår den moms du ska betala i beräkningen av den F-skatt eller särskilda A-skatt som du ska betala varje månad.

När ska jag bokföra och redovisa moms?

Huvudprincipen är att du ska redovisa moms i den redovisningsperiod du enligt bokföringslagen har bokfört eller borde ha bokfört en försäljning. På motsvarande sätt har du avdragsrätt i den period du bokfört ett inköp. Eftersom momsredovisningen ska följa bokföringen finns det två **redovisningsmetoder** för moms. Bokför du dina fakturor löpande ska du använda **faktureringsmetoden**. Om du väntar med bokföringen av obetalda fakturor till räkenskapsårets slut, bokslutet, ska du använda **bokslutsmetoden**.

Fakturerings- eller bokslutsmetod?

Är du bokföringsskyldig och har en omsättning som årligen överstiger 3 miljoner kr ska du **löpande bokföra** affärshändelserna i verksamheten. Du ska då använda **faktureringsmetoden** vid momsredovisningen.

Om du normalt omsätter högst tre miljoner kronor får du **vänta med att bokföra** affärshändelser till dess du betalar eller får betalt. Vid räkenskapsårets

slut (bokslutet) måste du dock bokföra alla då obetalda fordringar och skulder. Om du väntar med att bokföra affärshändelser till dess du betalar eller får betalt ska du använda **bokslutsmetoden** vid momsredovisningen. Metoden innebär att du grundar momsredovisningen enbart på kontanta in- och utbetalningar i alla redovisningsperioder utom den sista under beskattningsåret.

Bokslutsmetoden kan inte användas av finansiella företag.

Vid **kontantaffärer** gäller för båda metoderna att du ska redovisa moms i den redovisningsperiod du betalar eller får betalt.

Om du inte är bokföringsskyldig ska du redovisa moms i den redovisningsperiod du säljer en vara eller tillhandahåller en tjänst. Du får dra av moms i den period du gjort ett inköp eller betalat importmoms.

När ska jag deklara moms med faktureringsmetoden?

Utgående moms redovisas i den redovisningsperiod kundfakturer bokförts eller enligt god redovisnings-sed borde ha bokförts. Ingående moms redovisas i den redovisningsperiod inköpet bokförts eller borde ha bokförts. Du ska därför redovisa moms när du utfärdar eller tar emot en faktura.

Du kan välja att bokföra och redovisa moms i den redovisningsperiod leverans skett även om du utfärdat eller tagit emot fakturan i en senare redovisnings-period. Detta gäller så länge som du gör det konsekvent, dvs. du gör det löpande för såväl inköp som försäljningar.

Vid förskottsbetalning där det klart framgår vilken vara eller tjänst som avses ska du redovisa moms i den redovisningsperiod du betalar eller får betalt. Med **förskott** avses betalning före leverans. Ett exempel på förskott är hyra som betalas före hyresperi-odens slut. Även försäljning av presentkort och andra värdebevis som avser en beställd vara eller tjänst räknas som förskott. Du ska därför redovisa moms när du får betalt om du säljer lunchkuponger som bara kan användas på en viss restaurang. Säljer du däremot kort som kan användas som betalning för olika varor eller tjänster ska du inte redovisa moms när du får betalt i förskott. Momsen redovisas i dessa fall av säljaren av en vara eller tjänst när kortinnehavaren betalar med kortet. Exempel på **förskott** som du inte ska redovisa moms på är betalningen för rikskuponger, telefonkort och presentkort.

Moms som du betalar vid import, s.k. **importmoms**, får du dra av tidigast när du fått tullräkningen från **Tullverket**. Det räcker inte med att du lämnat tull-deklaration och fått uppgift om hur mycket importmoms du ska betala.

Om du anlitar en speditör kan du ha rätt att dra av importmoms även om du inte har fått tullräkningen.

Då begär du avdrag med stöd av den faktura du får från speditören. I den fakturan ska framgå hur mycket importmoms du ska betala och vilket datum du får göra avdrag.

När ska jag deklarerar moms med bokslutsmetoden?

För varje redovisningsperiod ska du redovisa moms på:

- Kontanta betalningar.
- Betalningar i form av varor och tjänster.
- **Förskott** eller **a conton** för beställda varor och tjänster.
- Värdet av gjorda uttag.

I den deklARATION som avser sista perioden för året ska du även redovisa momsen på obetalda fakturor. Betalningen styr således momsredovisningen utom **vid bokslutet**. För att du inte dessutom ska redovisa momsen det kommande året måste du märka dessa fakturor så att du inte bokför någon moms vid betalningen det kommande året.

Byte av redovisningsmetod

Om du tillämpar faktureringsmetoden (de allmänna bestämmelserna) vid momsredovisningen måste du ansöka hos Skatteverket för att byta till bokslutsmetoden. För att en sådan ansökan ska beviljas måste det finnas särskilda skäl. Ett särskilt skäl kan t.ex. vara att rörelsen har delats upp mellan olika delägare eller att den ursprungliga ekonomiska aktiviteten inte längre bedrivs utan en helt annan typ av aktivitet har påbörjats.

Särskilda regler för momsredovisning

Det finns specialregler om när moms ska redovisas, t.ex:

- EU-handel.
- Viss försäljning på kredit med återtaganderätt.
- Bygg- och anläggningstjänster.
- Uttag.
- Överlåtelse av verksamhet.
- Upphörande av verksamhet.

EU-handel

Vid inköp av varor från ett annat EU-land (ruta 20 i momsdeklarationen) blir du skattskyldig när varorna levererats. Du ska redovisa det unionsinterna förvärvet (inköpet) och den utgående momsen i den redovisningsperiod säljaren utfärdat en faktura. Om säljaren dröjer med att utfärda fakturan, måste du ändå redovisa inköpet och den utgående momsen i den redovisningsperiod som omfattar den femtonde dagen efter leveransmånaden. Den ingående momsen på unionsinterna förvärv får du dra av i samma period som du ska redovisa den utgående momsen.

Vid försäljning av varor till ett annat EU-land (ruta 35 i momsdeklarationen) ska du redovisa omsättningen i den redovisningsperiod du utfärdat fakturan. Om du dröjer med att utfärda fakturan måste du ändå redovisa momsen i den redovisningsperiod som omfattar den femtonde dagen efter leveransmånaden.

Kreditköp med återtaganderätt

Om du har köpt en vara genom kreditköp med förbehåll från säljaren om återtaganderätt enligt lagen (1978:599) om avbetalningsköp mellan näringsidkare m.fl. får du alltid dra av den ingående momsen för den redovisningsperiod under vilken du har tagit emot fakturan.

Bygg- och anläggningstjänster

Om du tillhandahåller bygg- och anläggningstjänster och använder faktureringsmetoden vid momsredovisningen gäller följande särskilda regler för fakturering och momsredovisning:

- Du ska redovisa momsen i den period du fakturerar tjänsterna och varor som du säljer i samband med tjänsterna.
- Om du får betalt innan du har utfärdat faktura ska du redovisa momsen i den period du får betalt.
- Om du varken har utfärdat faktura eller fått betalt ska du redovisa momsen för en utförd tjänst senast i den period som omfattas andra månaden efter det du tillhandahållit tjänsten.

Du som är köpare av bygg- och anläggningstjänster och använder faktureringsmetoden vid momsredovisningen får dra av ingående moms i den period du tar emot fakturan.

Reglerna gäller både för enstaka byggtjänster och för hela entreprenader och oberoende av om det gäller tjänster som du redan har utfört eller betalning i förskott eller **a conto**.

Mer information om redovisning och betalning av moms finns i broschyren "Moms- och arbetsgivardeklarationer" (SKV 409).

Särskild skattedeklaration Nya transportmedel

Om du är skattskyldig för moms enbart för att du köpt ett nytt transportmedel från ett annat EU-land (bil, mc, **båt** eller flygplan) ska du redovisa moms i en särskild skattedeklaration. En anmälningsblankett (SKV 5934) finns i broschyren "Moms på nya bilar, motorcyklar, båtar och flygplan" (SKV 556).

Felaktigt uttagen moms

Tar du i en faktura upp ett belopp som utan att vara moms betecknas som moms ska du ändå redovisa beloppet i din momsdeklaration eller i inkomstdeklarationen. Är du inte momsregistrerad ska beloppet deklarerar i en särskild skattedeklaration (SKV 4702).

På vilket belopp ska jag beräkna momsen?

Du ska redovisa moms på **försäljning** mot ersättning (betalning) samt vid **uttag** ur verksamheten. Det belopp du beräknar momsen på kallas **beskattningsunderlag**. Moms ingår således inte i beskattningsunderlaget.

Försäljning mot ersättning

Vid försäljning av momspliktiga varor eller tjänster ska du utgå från ersättningen utan moms när du beräknar **beskattningsunderlaget**. Med ersättning menas det pris som avtalats. Hänsyn ska även tas till värdet av bytesvaror, gentjänster och alla tillägg till priset, utom ränta. Med ränta avses här ränta som beräknas på kundens skuld till dig, t.ex. dröjsmålsränta och ränta vid avbetalning.

Försäljningar där du byter varor eller tjänster med någon annan bruttofaktureras, men ni kan naturligtvis kvitta betalningen.

Om det i priset ingår andra statliga skatter än moms, t.ex. **reklamskatt** och andra punktskatter eller avgifter såsom tull och skrotningsavgift, ska du beräkna moms även på dessa belopp. Detsamma gäller exempelvis frakt och portokostnader, postförskottsavgifter, försäkringspremier, fakturerings- och expeditiionsavgifter, avbeställnings- och avbokningsavgifter, resekostnader samt restids- och traktamentsersättningar.

Försäljning på kredit

Vid försäljning på kredit är **beskattningsunderlaget** det pris utan moms som du och köparen kommit överens om och som du fakturerar köparen. I priset ska inräknas avbetalningstillägg, finansieringstillägg och varje annat pristillägg utom ränta på beviljad kredit som kunden ska betala enligt överenskommelsen.

Kundförlust

Om du har tillhandahållit en vara eller tjänst och redovisat moms för denna och det är klarlagt att du inte kommer att få betalt, får du minska din utgående moms med momsen på det uteblivna beloppet. Detta ska ske i deklarationen för den månad du kan konstatera att du inte kommer att få betalt.

Det kan anses klarlagt att du inte kommer att få betalt vid ackord och vid konkurs utan utdelning. Det kan också vara en fordran som är äldre än normal kredittid och du har gjort indrivningsåtgärder utan resultat eller att du på annat sätt gjort sannolikt att den som ska betala saknar tillgångar. Det räcker således inte med att en fordran är osäker för att du ska få minska den utgående momsen. Det är inte säkert att du får minska din utgående moms även om du får göra avdrag för en kundförlust vid inkomstbeskattningen.

Kassarabatt

Prisnedsättning p.g.a. att din kund betalar före förfallodagen (kassarabatt) ska du inte ta ut moms på **Beskattningsunderlaget** blir i dessa fall priset minus rabatten. Utnyttjar din kund kassarabatt måste du utfärda en **kreditnota**, se sidan 16 under "Kreditnota".

Bonus, rabatt, återbäring

Om du i efterhand lämnar bonus, rabatt eller återbäring till din kund ska du minska den utgående momsen med den moms som avser det belopp du krediterar kunden. Samma skattesats ska användas som på den ursprungliga fakturan. En minskning av den utgående momsen måste grundas på en kreditnota. Kreditnotan medför också att din kund är skyldig att minska sin ingående moms.

Om en säljare betalar en bonus eller en rabatt i **förskott** är själva utbetalningen inte någon ersättning för en momspliktig tjänst. Varken köparen eller säljaren ska därför redovisa någon moms på förskottet. När du som säljare sedan avräknar förskottet mot intjänad bonus ska du minska **beskattningsunderlaget** och därmed den utgående momsen.

Du och din kund kan avtala om att bonus, rabatt och återbäring ska ingå i beskattningsunderlaget. Prisnedsättningarna kommer då inte att påverka din utgående moms och din kunds ingående moms.

Återtagande

Om du återtar en såld vara med stöd av konsumentkreditlagen eller lagen om avbetalningsköp mellan näringsidkare, får du korrigera din utgående moms med den moms du gottskriver köparen. Detta gäller under förutsättning att du kan visa att köparen helt saknat rätt till avdrag för moms för den inköpta varan. Har du återtagit en vara från en köpare som haft rätt till avdrag för ingående moms påverkar det varken din eller kundens momsredovisning.

Bidrag och subventioner

Under vissa förutsättningar ska även bidrag ingå i **beskattningsunderlaget**. Detta gäller om det finns en direkt koppling mellan bidraget och priset för varan eller tjänsten. Vem som har betalat bidraget saknar betydelse. Det innebär att även statliga och kommunala bidrag liksom EU-bidrag och bidrag från privatpersoner kan vara sådana ersättningar som ska ingå i **beskattningsunderlaget**.

Vidarefakturering

Köper du en vara eller en tjänst för någon annans räkning, t.ex. för att utnyttja **rabatter**, måste du själv **bokföra** inköpet och sedan fakturera med moms. Det

finns inget som hindrar att du redovisar moms på försäljningar som inte hör till din huvudsakliga verksamhet. Du får inte själv dra av momsen och vidarefakturera nettokostnaden, dvs. fakturabeloppet utan moms, eftersom du då inte anses ha gjort ett inköp för din verksamhet.

Utlägg

Du ska inte ta ut moms när du fakturerar utlägg som du gjort för en kunds räkning. För att det ska anses vara ett utlägg och inte t.ex. en vidarefakturering måste följande villkor vara uppfyllda:

- Kunden ska själv ha betalningsansvar till leverantören.
- Du får inte göra något vinstpålägg. Kunden ska betala samma belopp till dig som du betalat till leverantören.
- Beloppet ska behandlas som ett utlägg i din **bokföring**. Det ska bokföras på ett avräkningskonto och inte på något konto som påverkar resultatet.

Utlägg som uppfyller dessa villkor kallas ibland likvida utlägg. Du får inte dra av momsen, men din kund kan ha avdragsrätt. Du bör därför bifoga en fakturakopia på utlägget när du fakturerar kostnaden på din kund. Exempel på utlägg är när en speditör betalar importmomsen till **Tullverket** för en kunds räkning och när ett inkassoföretag gör ett utlägg för ansökningsavgiften till Kronofogden.

Andra pålägg i din faktura till kunden betraktas inte som utlägg när det gäller moms. All ersättning du får för kostnader att fullgöra ditt uppdrag ska ingå i det belopp du tar ut moms på. Det gäller t.ex. verktyg och böcker som du har behövt för uppdraget, telefonsamtal, porton, resor och traktamenten.

Uppdelning av ersättningen

En försäljning kan innehålla flera klart avskiljbara delar, t.ex. momsfri upplåtelse av lokal och momspliktig uthyrning av inventarier. Den ersättning du får ska i sådana fall delas upp. Du ska bara ta ut moms på det som är momspliktigt. Motsvarande uppdelning ska du göra om det du säljer ska beskattas med olika skattesatser. Exempel på situationer där uppdelning ska göras är **restaurang** som ska ta ut 12 procent moms på mat men 25 procent moms på alkohol.

Finns det inga klart avskiljbara delar i det du säljer ska beskattningen bestämmas av huvudprestationen. Det innebär att den vara eller tjänst som kunden faktiskt efterfrågar bestämmer hur hela försäljningen ska beskattas, dvs. om momsplikt föreligger eller inte, vilken skattesats som ska användas, samt i vilket land prestationen ska beskattas. Om du t.ex. säljer böcker ska du alltså ta ut 6 procent moms även på frakten. Säljer du varor med olika skattesatser ska fraktkostnaden fördelas på de olika varorna.

Vinstmarginalbeskattning

Om du säljer begagnade varor, **konstverk, samlarföremål** eller antikviteter kan du i vissa fall välja att beräkna momsen på skillnaden mellan ditt försäljningspris och ditt inköpspris, i stället för på försäljningspriset. Metoden kallas vinstmarginalbeskattning (VMB). En förutsättning för att du ska få använda VMB är att säljaren inte tog ut någon moms när du köpte varan.

Om du handlar med begagnade bilar och motorcyklar och vill använda VMB måste du kunna styrka vem säljaren är. Du ska också kunna styrka att säljaren inte är näringsidkare, eller att det är en näringsidkare som hade rätt att tillämpa VMB vid försäljningen till dig.

Du får inte använda VMB vid försäljning av

- bär och svamp
- fastigheter
- vissa guldföremål
- oinfattade ädelstenar.

Reseföretag får också använda VMB vid försäljning av varor och tjänster som reseföretaget köper från andra företag eller förmedlar i eget namn. Reseföretaget får inte använda VMB för tjänster och varor som företaget själv producerar.

Uttag

Med ”uttag av vara” menas att du använder en vara privat eller överlåter den till någon annan utan ersättning. Även överföring av en vara från en verksamhet som medför skattskyldighet till en verksamhet som inte alls eller endast delvis medför skattskyldighet för moms, räknas som uttag.

Med ”uttag av tjänst” menas att du tillhandahåller tjänster till dig själv för privat ändamål eller för annat ändamål som inte hör till din momspliktiga verksamhet utan ersättning.

Ersättningen kan alltså inte användas för beräkning av den moms som du ska redovisa vid uttag. Reglerna för hur momsen ska beräknas vid **uttagsbeskattning** skiljer sig åt för varor och tjänster.

Uttag av varor

Du ska i första hand beräkna momsen på inköpsvärdet exklusive moms för varan eller för liknande varor. Om ett sådant värde inte finns ska du i stället beräkna vad det vid tidpunkten för uttaget skulle kostat att tillverka varan (självkostnaden). Du ska emellertid inte beräkna momsen på ett värde som är högre än **marknadsvärdet** när du tar ut varan.

Exempel

Du har köpt en vara för 3 750 kr varav 750 kr moms som du fått dra av. Ett år senare tar du ut varan ur verksamheten för privat användning. Marknadsvärdet är nu 5 000 kr varav 1 000 kr moms. Vid uttaget ska du beräkna momsen på inköpsvärdet 3 000 kr och redovisa 750 kr i utgående moms.

Om varan vid uttaget har sjunkit i värde till 2 000 kr varav 400 kr moms ska du beräkna momsen på värdet exklusive moms, dvs. 1 600 kr. Den utgående momsen som du ska redovisa för uttaget blir då 25 procent av 1 600 kr = 400 kr.

Uttag av tjänster

Vid uttagsbeskattning av tjänster ska du beräkna momsen på vad det kostar att utföra tjänsten vid uttagstillfället. Du ska ta med samtliga fasta och rörliga kostnader som avser den utförda tjänsten. Även kostnader som det inte är moms på, t.ex. lönekostnader, ska ingå i det belopp du beräknar den utgående momsen på.

Exempel

Du låter anställda i ditt bolag måla din privata bostad utan att du fakturerar kostnaden. Vid uttagsbeskattningen ska du beräkna momsen på alla kostnader som kan anses höra till arbetet. I dessa kostnader ingår löner och lönebikostnader samt material från eget lager. Du ska också beräkna en skälig del av dina fasta kostnader.

Över- och underpristransaktioner mellan närstående

För att förhindra skatteundandragande ska du vid vissa transaktioner med närstående under särskilda omständigheter beräkna beskattningsunderlaget med utgångspunkt från marknadsvärdet i stället för ersättningen (priset). Även i de fall priset är högre än marknadsvärdet ska du i vissa fall använda marknadspriset vid beräkningen av den utgående momsen.

Köparen har inte full avdragsrätt

Du ska utgå från **marknadsvärdet** när du beräknar beskattningsunderlaget vid unionsinterna förvärv av varor och vid annan omsättning än uttag, om följande förutsättningar är uppfyllda:

- Ersättningen är lägre än marknadsvärdet.
- Köparen har inte full avdragsrätt för ingående moms.
- Du och köparen är förbundna med varandra.
- Du kan inte göra sannolikt att ersättningen är marknadsmässigt betingad.

Säljaren har inte full avdragsrätt

Du ska utgå från marknadsvärdet när du beräknar beskattningsunderlaget vid annan omsättning än uttag, om följande förutsättningar är uppfyllda:

- Ersättningen är lägre än marknadsvärdet och avser en omsättning som är undantagen från skatteplikt eller ersättningen är högre än marknadsvärdet.
- Du har inte full avdragsrätt för ingående moms.
- Ditt avdragsbelopp bestäms genom att den del av årsomsättningen som medför skattskyldighet eller återbetalningsrätt sätts i relation till den totala årsomsättningen.
- Du och köparen är förbundna med varandra.
- Du kan inte göra sannolikt att ersättningen är marknadsmässigt betingad.

Säljaren och köparen anses vara förbundna med varandra om det finns familjeband eller andra nära personliga band mellan dem. Sådana andra band kan vara organisatoriska, äganderättsliga, finansiella eller band p.g.a. medlemskap eller anställning. Det kan också vara andra juridiska band.

Hur beräknar jag marknadsvärdet

Du ska beräkna marknadsvärdet till det belopp en köpare av varan eller tjänsten skulle få betala till en oberoende säljare i Sverige. Om det inte går att göra någon sådan jämförelse får du beräkna marknadsvärdet till ett belopp som inte är lägre än inköspriset för varorna eller för liknande varor. Saknas inköspriset får du beräkna marknadsvärdet till självkostnadspriset vid tidpunkten för transaktionen. För tjänster får du beräkna marknadsvärdet till ett belopp som inte är lägre än din kostnad för att utföra tjänsten.

Lägre skattesatser

Den generella skattesatsen är 25 procent. För nedan uppräknade varor och tjänster är skattesatsen 12 eller 6 procent. Vilken skattesats du ska använda beror på vad du tillhandahåller din kund. Det spelar ingen roll vilken moms du själv fått betala för en vara eller en tjänst. Som konsult ska du ta ut 25 procent moms på hela priset trots att ersättning för resor ingår och du själv har betalat 6 procent på resorna. I vissa fall kan du göra ett utlägg för din kund, se under "Utlägg" på sidan 22.

Skattesats 12 procent

Skattesatsen är 12 procent för:

- Livsmedel.
- **Konstnärns eller dennes dödsbos försäljning** av eget konstverk.
- Import av **konstverk, samlarföremål** och antikviteter.
- Rumsuthyrning i hotell- och pensionatsverksamhet.
- **Restaurang- och cateringtjänster** med undantag för den del av tjänsten som avser spritdrycker, vin och starköl.
- Upplåtelse av campingplats i **campingverksamhet**.

Vad är livsmedel?

Med livsmedel anses alla ämnen eller produkter som är avsedda att ätas eller rimligen kan förväntas att ätas av människor. Det saknar betydelse om ämnena eller produkterna är bearbetade, delvis bearbetade eller obearbetade. Även ämnen som avsiktligt tillförts livsmedel under framställning, beredning eller behandling räknas som livsmedel. Drycker och tuggummi räknas som livsmedel.

Undantag

Som livsmedel räknas inte

- foder
- levande djur, om de inte har behandlats för att släppas ut på marknaden som livsmedel
- växter före skörd
- **läkemedel**
- kosmetika
- tobak och tobaksprodukter
- narkotika eller psykotropa ämnen
- rests substanser och främmande ämnen.

För undantagen ovan är skattesatsen 25 procent. Definitionen innebär att växter som är avsedda som människoföda betraktas som livsmedel direkt efter skörd medan djur i normalfallet inte blir livsmedel

förrän efter slakt. En jordbrukare som säljer spannmål till en kvarn ska ta ut 12 procent moms. Det samma gäller försäljning av mjölk till mejeri. Vid försäljning av slaktdjur är skattesatsen 25 procent. Ostron och skaldjur som säljs levande till konsument i en fiskhandel får anses vara behandlade för att släppas ut på marknaden som livsmedel. De ska därför säljas med den lägre momsen 12 procent.

Vatten räknas som livsmedel. Det gäller även dricksvatten från vattenkran. Den lägre skattesatsen 12 procent gäller emellertid bara dricksvatten som tappats på flaska eller annan förpackning som är avsedda för försäljning.

Spritdrycker, vin och öl räknas som livsmedel. Den lägre skattesatsen 12 procent gäller emellertid bara för lättöl och folköl, dvs. öl som får säljas i vanliga livsmedelsbutiker.

Försäljning av konstverk

Som **konstnär** ska du lägga på 12 procent moms när du säljer egna konstverk.

Undantag

Vid försäljning från någon annan än konstnären, t.ex. ett bolag (även konstnärens eget) är skattesatsen 25 procent. Konstnärens försäljning kan vara moms-fri. Se broschyren "Moms inom kulturområdet" (SKV 562).

Rumsuthyrning i hotellrörelse

Den lägre skattesatsen 12 procent gäller för rumsuthyrning i hotellverksamhet, pensionatsverksamhet, vandrarhem eller liknande. Skattesatsen 12 procent gäller även för vissa andra tjänster som anses tillhandahållna som ett naturligt led i rumsuthyrningen, t.ex. parkering, telefon, telefax, betal-tv, bad och bastu samt tvätt.

Konferensarrangemang anses som en momspliktig tjänst med skattesatsen 25 procent även om det är ett hotell som tillhandahåller tjänsten. Med konferensarrangemang menas att någon upplåter lokaler och därutöver erbjuder tjänster som brukar ingå vid en konferens. Det kan t.ex. vara hjälp med administration, teknisk utrustning, måltider och förfriskningar. Logi och frukost i samband med logi för konferensdeltagare ska beskattas för sig med skattesatsen 12 procent.

Uthyrning av lokaler som varken kan räknas som uthyrning i hotellverksamhet eller som konferensarrangemang är inte momspliktig. Läs mer under "Fastigheter" på sidan 26.

Campingverksamhet

För uthyrning av campingplats i campingverksamhet är skattesatsen 12 procent. Det gäller t.ex. plats för husvagn eller tält eller uthyrning av enklare stugor. Även för el, dusch och andra bekvämligheter som ingår som ett naturligt led i campingverksamhet ska du ta ut moms med 12 procent.

Undantag

Skattesatsen för gästhamnsverksamhet är 25 procent. Detsamma gäller om du hyr ut uppställningsplats för husvagn vid exempelvis vinterförvaring.

Skattesats 6 procent

Skattesatsen är 6 procent för:

- Böcker, broschyrer, häften och liknande alster, även i form av enstaka blad.
- Tidningar och tidskrifter oavsett ämnesområde (t.ex. nyhets- och veckotidningar).
- Bilderböcker, ritböcker och målarböcker för barn.
- Musiknoter
- Kartor, t.ex. atlaser, väggkartor och topografiska kartor.
- Personbefordran (resor), bl.a. taxi, tåg och flyg inom Sverige.
- Entréavgifter till **konserter, cirkus-, biograf-, teater-, balett- eller operaföreställningar** och liknande.
- Biblioteks- och museiverksamhet.
- Entréavgift till och avgift för förevisning av djurpark.
- Tjänster inom idrottsområdet, t.ex. avgift för att utöva **idrott** eller entréavgifter till idrottsevenemang.
- **Upplåtelse eller överlåtelse av rättigheter** till vissa upphovsrättsligt skyddade verk. Skattesatsen 25 procent ska dock användas när det gäller upplåtelser eller överlåtelser som avser fotografier, reklamalster, informationsfilmer, datasystem och dataprogram.
- Upplåtelse eller överlåtelse av rättighet till ljud eller bildupptagning av en **artists** eller skådespelares framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk.
- **Program och kataloger** om de ges ut i syfte att informera om sådan verksamhet som ska beskattas med 6 procent.

Böcker, tidningar m.m.

Skattesatsen 6 procent ska användas vid försäljning av böcker och tidskrifter m.m. förutsatt att dessa inte helt eller till huvudsaklig del är ägnade åt **reklam**. Detta gäller även tryckeriers försäljning av dessa produkter.

Skattesatsen är 6 procent även för kassetband, cd-skivor eller annat tekniskt medium som i tal återger innehållet i böcker och tidningar som omfattas av 6 procents moms.

Undantag

Skattesatsen är 25 procent för:

- Talböcker som även innehåller musik. spel, sökfunktioner m.m.
- Almanackor, anteckningsböcker och skrivböcker.
- Leksaksböcker. Exempel på leksaksböcker är böcker där mer än hälften av sidorna är avsedda för urklippning.
- Flygfotografier, kartor i relief och glober.
- Kartor för att åskådliggöra viss verksamhet, bl.a. schematiska kartor som t.ex. återger järnvägs- eller busslinjer.
- Textilvaror som försetts med karttryck i prydnadsyfte.
- Tryckta kort för personliga hälsningar, t.ex. julkort och gratulationskort.

Försäljning av vissa tidningar och tidskrifter är momsfri, se sidan 28.

Resor

Skattesatsen 6 procent gäller för inrikes **persontransporter**, t.ex. tåg-, flyg-, buss- och taxitransporter av människor.

Undantag

Rena nöjesattraktioner såsom karusellturer, turer i berg- och dalbana, ponnyridning, rundturer på nöjesanläggningar, bilbanor och liknande anses inte som personbefordran utan beskattas med 25 procent. I dessa fall anses transporten av underordnad betydelse.

Idrott

Skattesatsen är 6 procent om avgiften tas ut av någon annan än staten, en kommun eller en allmännyttig **ideell förening**, se under "Idrott" på sidan 27. Om avgiften tas ut av staten, en kommun eller en allmännyttig ideell förening är den momsfri.

Biblioteks- och museiverksamhet

Om verksamheten bedrivs av det allmänna eller fortlöpande i mer än ringa omfattning stöds av det allmänna är den momsfri.

Kulturverksamhet

Momsreglerna för **konstnärer**, skådespelare, musiker, författare och andra kulturarbetare behandlas i broschyren "Moms inom kulturområdet" (SKV 562).

Undantag från momsplikt

Det finns ett antal varor och tjänster som inte är momspliktiga. Se förteckningen på sidan 10. Vissa **undantag från momsplikt** gäller bara i vissa särskilt angivna situationer. Ibland finns det undantag från undantagen. Varan eller tjänsten blir då momspliktig.

Fastigheter

Du ska som regel **inte ta ut moms** vid försäljning, uthyrning och annan upplåtelse av fastighet. Upplåtelse kan t.ex. avse **arrenden**, bostadsrätter och tomt-rätter. I momsfri uthyrning ingår även gas, vatten, el, **värme** och nätutrustning för mottagning av **radio- och tv-program** när själva uthyrningen av fastigheten är momsfri. Är du frivilligt skattskyldig för **uthyrning av verksamhetslokal** (se nedan) ska du lägga moms på sådant som ingår i hyran.

Fastighet är i momssammanhang allt som hör till fastighet enligt jordabalken. Även byggnad på annans mark räknas som fastighet. Det som någon tillför en byggnad räknas i allmänhet som fastighet (**byggnadstillbehör**) om det är avsett för stadigvarande bruk och avser byggnadens allmänna funktion.

Industritillbehör räknas inte som fastighet. Med industritillbehör avses maskin, utrustning eller särskild inredning som anskaffats för att direkt användas i verksamhet i en byggnad som helt eller delvis inrättats för industriell verksamhet.

Momspliktigt

Du ska ta ut moms vid upplåtelse (t.ex. uthyrning) av:

- **Rum i hotellrörelse** eller liknande.
- **Lokaler och anläggningar** för **idrottsutövning** vid korttidsupplåtelse.
- **Parkeringsplats** i parkeringsverksamhet.
- **Campingplatser** i campingverksamhet.
- **Byggnader** eller **mark** för djur.
- **Båtplatser, husvagnsuppställning.**
- **Hamnar** för fartyg eller av **flygplatser** för flygplan (luftfartyg). Läs mer under "Fartyg, flygplan m.m." på sidan 28.
- **Förvaringsboxar.**
- Utrymmen för **reklam** eller **annonsering** på fastigheter.
- **Väg, bro, tunnel** eller **spåranläggning** för trafik.
- **Terminalanläggning** för buss- och tågtrafik till trafikoperatörer.

Vid annan uthyrning av fastighet ska du ta ut moms på hyran endast om du har fått ett beslut från Skatteverket om att du är skattskyldig för uthyrning av verksamhetslokal (frivillig skattskyldighet).

Du ska också ta ut moms vid **upplåtelse eller överlåtelse** (försäljning) av rätt till:

- **Jordbruksarrende.**
- **Avverkningsrätt** och annan jämförlig rättighet.
- **Jakt, fiske** (fiskekort) och **bete.**
- **Verksamhetstillbehör.**

Verksamhetstillbehör är annan maskin, utrustning eller inredning än industritillbehör, dvs. något som anskaffats för att direkt användas i en verksamhet som inte är industriell. Exempel på verksamhetstillbehör är hylla, disk och skyltfönsteranordning i butikslokal, bänkar i samlingslokal samt utrustning i storkök. Verksamhetstillbehör är momspliktiga p.g.a. en särskild bestämmelse, medan industritillbehör (se ovan) är momspliktiga därför att de inte räknas som fastighet.

Du ska också ta ut moms vid försäljning av **växande skog och annan växtlighet** utan samband med överlåtelse av marken.

Frivillig skattskyldighet

Om du som hyresvärd inte ska lägga någon moms på hyran har du inte heller någon rätt att dra av ingående moms. Den ingående momsen blir därför en kostnad för dig och indirekt för dina hyresgäster. För att dina momsregistrerade hyresgäster ska få möjlighet att dra av ingående moms på lokalkostnader kan du begära att frivilligt bli skattskyldig för **uthyrning av verksamhetslokaler.**

Innan du får lägga moms på hyran och dra av momsen på dina kostnader måste du ha fått ett beslut från Skatteverket. I broschyren "Frivillig skattskyldighet för moms vid uthyrning av lokaler" (SKV 563) kan du läsa mer om vilka regler som gäller och hur du ansöker om frivillig skattskyldighet.

Sjukvård

Sjukvård och närliggande tjänster som undantas från momsplikt är:

- Åtgärder för att medicinskt förebygga, utreda och behandla sjukdomar, kroppsfel och skador samt vård vid barnsård om åtgärderna avser vård vid sjukhus.
- Åtgärder enligt punkten ovan om de tillhandahålls av någon med särskild legitimation att utöva yrke inom sjukvården. Sådan legitimation har apotekare, arbetsterapeuter, audionomer, barnmorskor, biomedicinska analytiker, dietister, kiropraktorer, logopedier, läkare, naprapater, optiker, psykologer, psykoterapeuter, receptarier, röntgensköterskor, sjukgymnaster, sjukhusfysiker, sjuksköterskor, tandhygienister och tandläkare.
- Medicinskt betingad fotvård.

- Kontroller och analyser av prov som tagits som ett led i sjukvården.
- Ambulanstransporter.
- **Synundersökningar** som görs av legitimerad optiker.

Varor och tjänster som tillhandahålls vårdtagare som ett led i sjukvården är också moms fria.

Ortopedingenjörer kan också ha särskild legitimation för att utöva yrke inom sjukvården. Deras försäljning av varor och tjänster i egen verksamhet är ändå inte undantagen från momsplikt.

Momspliktigt

Du ska ta ut moms om du säljer:

- Skönhetsvård
- Allmän rekreation
- Allmän **kostrådgivning**
- Synhjälpmedel, t.ex. glasögon
- Bedömningar och utlåtanden i exempelvis körkorts- och pensionsfrågor.
- Vård av djur

Tandvård

Med moms fria tandvård avses åtgärder för att förebygga, utreda och behandla sjukdomar, kroppsfel och skador i munhålan. Även **tandtekniska produkter** och tjänster är moms fria när de säljs till tandläkare, tandtekniker eller patient.

Social omsorg

Med moms fria social omsorg avses av kommunen individuellt behovsprövad:

- Barn- och äldreomsorg.
- Stöd och service till funktionshindrade.
- Annan därmed jämförlig social omsorg.

Utbildning

Den moms fria utbildningen omfattar:

- **Grund-, gymnasie- och högskoleutbildning** som anordnas av staten, kommun eller landsting eller av erkänd utbildningsanordnare.
- Viss annan utbildning som **berättigar studerande till studiestöd** enligt studiestödslagen eller till vissa statsbidrag.
- Varor och tjänster som tillhandahålls som ett led i utbildningen.

Erkända utbildningsanordnare är t.ex. fristående skolor eller kompletterande skolor som erbjuder utbildning som ett led i det allmännas utbildningsinsatser.

En utbildningsanordnare som är ansvarig för en moms fria utbildning kan ge en underentreprenör i

uppdrag att hålla viss del av utbildningen. I så fall är även underentreprenörens utbildningstjänst moms fria.

Momspliktigt

Följande tjänster och varor är momspliktiga:

- Uppdragsutbildning, dvs. utbildning där uppdragsgivaren utser de personer som ska utbildas (t.ex. personalutbildning) oavsett utbildningens innehåll eller vem som är utbildare.
- Utbildning som länsarbetsnämnden beslutar om och som berättigar till utbildningsbidrag. Detta gäller alla som är uppdragstagare till länsarbetsnämnden eller arbetsförmedlingen och oavsett vilka utbildningsnivåer det gäller.
- Studiematerial för självstudier.

Bank- och finansieringstjänster

Till moms fria bank- och finansieringstjänster räknas t.ex:

- In- och utlåning
- Betalningsförmedling
- Valutahandel
- Kreditförmedling och kreditgarantier

Momspliktigt

Följande tjänster är momspliktiga:

- Notariattjänster
- Inkassotjänster
- Administrativa tjänster som avser s.k. factoring
- Bankfacksuthyrning

Värdepappershandel

Momsbefriad värdepappershandel innefattar:

- Omsättning och förmedling av aktier och andra värdepapper.
- Förvaltning av investeringsfond enligt lagen om investeringsfonder.

Idrott

Momsfriheten för idrott omfattar:

- Entréavgift för tillträde till idrottsevenemang.
- Avgift för att utöva idrottslig verksamhet.
- Tjänster som har omedelbart samband med det moms fria idrottsutövandet, t.ex. tillgång till redskap samt uthyrning av baddräkter, handdukar, skridskor och racketar.

För att idrott ska vara moms fria krävs att det är staten, en kommun eller en allmännyttig **ideell förening** som tar ut avgiften. Någon definition av vad som avses med idrottsevenemang eller idrottslig verksamhet

finns inte. Verksamheter anslutna till Sveriges Riksidrottsförbund kan anses vara idrott. Dessutom har, utan anslutning till Riksidrottsförbundet, styrketräning, jazzdans, aerobics, workout och olika kampsporter bedömts som idrott.

Momspliktigt

Verksamheter som har annat syfte än motion eller tävling är momspliktiga. Som exempel kan nämnas babysim, vattenlek för barn, besök på äventyrsbad, ponnyridning på nöjesfält, biljard på restaurang och go-cartåkning på tivoli.

Försäljning av utrustning är momspliktig även om den kan hyras ut momsfritt.

Periodiska medlemsblad och personaltidningar

Medlemsblad och personaltidningar är inte momspliktiga om de

- tillhandahålls utan ersättning
- tillhandahålls utgivaren, medlem eller anställd mot ersättning
- kommer ut med minst fyra nummer per år
- är ett medlemsblad som ges ut av en organisation eller sammanslutning och är avsett för medlemmarna eller till medlemmarna anslutna organisationer. Huvudsakliga syftet ska vara att sprida information om sammanslutningen eller det syfte den vill främja.

Om publikationer säljs till andra än medlemmar och anställda ska den delen av upplagan momsbeläggas.

Organisationstidskrifter

Både svenska och utländska organisationstidskrifter är moms fria om de enligt utgivningsplan kommer ut med minst fyra nummer om året.

En organisationstidskrift är en publikation som inte är en allmän nyhetstidning, ett medlemsblad eller en personaltidning och som väsentligen framstår som ett organ för en eller flera sammanslutningar med huvudsakligt syfte att verka för religiöst, nykterhetsfrämjande, partipolitiskt, miljövardande, idrottsligt eller försvarsfrämjande ändamål eller att företräda funktionshindrade eller arbetshandikappade medlemmar.

Framställning av moms fria publikationer

Den tekniska framställningen, distribution och andra tjänster som hör till framställningen av moms fria publikationer är moms fria. Detta om tjänsterna görs på uppdrag av utgivaren.

Med framställning menas här tekniskt inriktade tjänster. Det innebär att journalistiskt och redaktionellt arbete är momspliktigt.

Annonsering

Annonsering är momsfri i moms fria medlemsblad, personaltidningar, organisationstidskrifter, **program och kataloger**.

Fartyg, flygplan m.m.

Försäljning, import, uthyrning och befraktning är moms fritt när det avser:

- Skepp för yrkesmässig sjöfart eller yrkesmässigt fiske.
- Fartyg för bogsering eller bärgning.
- Luftfartyg (flygplan m.m.) för yrkesmässig person- eller godsbefordran.

Skepp är fartyg vars skrov har en längd av minst tolv meter och en bredd av minst fyra meter. Andra fartyg kallas **båtar**.

Momsfriheten gäller också reparationer, underhållsarbete eller annan tjänst som avser själva farkosten, t.ex. upplåtelse av hamn för fartyg. Även delar, tillbehör eller utrustning till farkosten kan säljas moms fritt till ägaren eller till den som varaktigt använder farkosten.

Även fartyg för livräddning, del, tillbehör, utrustning och bränsle till sådant fartyg som säljs eller hyrs ut till Svenska Sällskapet för Räddning af Skeppsbrutne är moms fria. Detsamma gäller underhåll, reparation och annan tjänst som avser sådant fartyg eller del, tillbehör eller utrustning till sådant fartyg.

Undantag

Momsfriheten gäller inte för skepp där förflyttningen är av underordnad betydelse i förhållande till huvuduppgiften. Flodsprutor, pontonkranar, flytdockor och andra jämförliga farkoster är därför momspliktiga.

Försäljning av annat än omsättningstillgångar

Du ska inte ta ut moms när du säljer andra tillgångar än omsättningstillgångar, dvs. **anläggningstillgångar**, om säljaren tagit ut moms som du inte haft avdragsrätt för när du köpte tillgången. Detta gäller såväl när tillgången köpts in för att användas i en momsfri verksamhet som när ett avdragsförbud har varit tillämpligt. Följaktligen behöver inte moms tas ut när en personbil säljs om du inte hade avdragsrätt vid inköpet.

Du får inte sälja en vara moms fritt om du köpt den av en säljare som använt vinstmarginalbeskattning eller inte tagit ut moms, t.ex. för att säljaren är en privatperson. Vid försäljning av sådana varor kan du emellertid om vissa villkor är uppfyllda använda **vinstmarginalbeskattning**.

Undantag

Momsfriheten gäller inte när försäkringsföretag säljer tillgångar som övertagits i samband med skadereglering trots att försäkringsbolaget inte lyft (dragit av) någon moms avseende tillgången. Detsamma gäller finansieringsföretags försäljning av tillgångar som återtagits enligt köpeavtal (oftast avbetalningskontrakt).

Överlåtelse av verksamhet

Du ska inte ta ut moms om du säljer en hel verksamhet (inkräm) eller en avgränsad del av en verksamhet i de fall köparen ska driva verksamheten vidare och

skulle ha avdragsrätt för den ingående momsen. Detta gäller även när verksamheten överläts genom fusion eller liknande förfarande. I detta sammanhang saknar det betydelse om tillgångarna i sig är momspliktiga eller inte.

Du får inte välja att ta ut moms om förutsättningarna för momsfri överlåtelse är uppfyllda. Tillgångarna är undantagna från moms även om du överlåter verksamheten till någon som utan att bedriva verksamheten överlåter den till någon som driver verksamheten vidare. En förutsättning är att verksamheten bedrivs utan avbrott.

Bilar och motorcyklar

För personbilar och motorcyklar gäller särskilda momsregler. För verksamheter i allmänhet är avdragsrätten begränsad men i vissa fall utvidgad genom schablonbestämmelser. I lagen om vägtrafikdefinitioner delas bilar in i kategorierna personbil, lastbil och buss. Vissa bilar kan vara registrerade som lastbil eller buss men ändå räknas som personbil i moms-sammanhang. Innan du gör avdrag för ingående moms måste du därför förvissa dig om att du får dra av momsen för det fordon du köpt. Det är vanligt att reglerna missförstås.

Vad är en lastbil?

Som lastbil räknas i momssammanhang fordon som i bilregistret är registrerade som lastbilar och som

- väger mer (totalvikt) än 3 500 kg (tung lastbil)
- väger högst (totalvikt) 3 500 kg (lätt lastbil) **och** har ett skåpkarosseri där förarhytten och skåpet är separata karosserienheter
- har flak (oavsett vikt).

För att fordonet ska räknas som en lätt lastbil och inte som personbil ska det vara kördugligt även om skåpet bortmonteras. Det ska alltså finnas en luftspalt mellan förarhytt och skåp.

Vad är en buss?

Med buss avses en bil som är inrättad för fler än åtta passagerare utöver föraren. En buss med en totalvikt av högst 3 500 kg räknas som personbil i momssammanhang.

Vad är en personbil?

Som personbil i momssammanhang räknas i första hand en bil som i bilregistret registrerats som personbil. En bil med skåpkarosseri kan vara registrerad som lastbil men ändå räknas som personbil i moms-sammanhang. Det gäller alla bilar vars totalvikt är

högst 3 500 kg som inte uppfyller villkoren ovan för att räknas som lätt lastbil.

Sammanfattningsvis räknas som personbil i moms-sammanhang:

- Bilar som enligt lagen om vägtrafikdefinitioner är personbil.
- Lastbilsregistrerade bilar med skåpkarosser utan separat förarhytt och med en totalvikt av högst 3 500 kg.
- Bussar och s.k. minibussar med en totalvikt av högst 3 500 kg.

Avdragsförbud

I de flesta fall får du inte dra av momsen vid inköp av personbilar och motorcyklar. En bil som är registrerad som lastbil eller buss i bilregistret kan i momssammanhang räknas som personbil.

Inget avdrag vid inköp av personbil

Du får inte dra av momsen vid **inköp** av personbil. Kostnader för olika **tillval** som görs i samband med bilköpet anses ingå i bilens anskaffningskostnad. Det innebär att du heller inte får dra av moms för dessa kostnader. Tillvalen kan t.ex. avse klädsel, lack, taklucka, klimatanläggning eller säkerhetsutrustning, dvs. sådan utrustning som ofta fabriksmonteras.

Utköp av leasingbil

Utköp av leasingbil är detsamma som inköp av bil. Den moms som du betalar vid lösen av ett leasingkontrakt är därför moms på bilens inköpspris och inte moms på leasingavgiften (hyreskostnaden). Därför gäller samma avdragsförbud som vid andra bilköp.

Undantag

Du får göra avdrag för moms på **inköp** av personbil om du använder bilen för

- återförsäljning i **bilhandel**
- uthyrning i uthyrningsverksamhet
- taxitrafik
- transport av avlidna
- körkortsutbildning.

Extrautrustning

Köper du annan utrustning än tillval (se sidan 29) till företagets bil, exempelvis kommunikationsradio, extraljus eller takbox, får du göra momsavdrag enligt de allmänna momsreglerna. Avdragsrätten påverkas inte av om du köper utrustningen i samband med bilinköpet eller senare. Om din verksamhet bara delvis är momspliktig (s.k. blandad verksamhet) eller om du till en viss del använder utrustningen privat ska du proportionera den ingående momsen i förhållande till användningen. Se även under rubriken "Särskilda regler för vissa tillgångar utom fastighet" på sidan 13.

50 procent avdrag vid hyra (leasing) av personbil

Du får dra av 50 procent av den ingående momsen om du hyr (leasar) en personbil. För att du ska få göra avdrag krävs att bilen används i mer än ringa omfattning (ca 100 mil/år) i momspliktig verksamhet. Det finns dock i övrigt inget krav på hur mycket bilen måste användas i verksamheten. Även om du korttidshyr en bil på tjänsteresa får du dra av 50 procent av momsen.

Undantag

Du får göra avdrag för hela momsen på **hyra** av personbil om du använder bilen för

- uthyrning i uthyrningsverksamhet
- taxitrafik eller annan yrkesmässig **persontransport**
- transport av avlidna
- körkortsutbildning.

Om du hyr en bil för t.ex. taxitrafik och även använder bilen för godstransporter begränsas avdragsrätten i förhållande till användningen.

Driftkostnader

Om bilen är en **anläggningstillgång** (ett inventarium) eller har **hyrts** för användning i momspliktig verksamhet får du dra av momsen på **alla driftkostnader**. Det räcker att bilen används delvis i företagets momspliktiga verksamhet. Du får därför dra av momsen på driftkostnader även när bilen används privat eller i momsfri verksamhet. Som driftkostnad räknas kostnad för bl.a. bensin, service, reparation, underhåll och besiktning eller test.

Om bilen är en **omsättningstillgång** (avsedd att säljas), får du **endast** göra avdrag för momsen på bokförda driftkostnader som uppkommer när bilen körs i momspliktig verksamhet. Detsamma gäller om du inte äger bilen eller har hyrt den för annat än momspliktig verksamhet

Moms på bilförmån

Du ska redovisa moms på bilförmån om du har fått göra avdrag **för momsen vid inköpet** av bilen eller **för hela momsen på hyran**. Den privata användningen ska uttagsbeskattas på följande sätt:

- För **personbilar** ska du redovisa utgående moms med 20 procent av bilförmånsvärdet. (Förmånsvärdet inkluderar moms, varför du ska redovisa 20 procent fastän skattesatsen på bilar är 25 procent.) Du ska redovisa momsen på årets bilförmån i årets sista momsdeklaration, eller i inkomstdeklarationen om du ska redovisa momsen där.
- För **andra fordon än personbilar** (t.ex. lätta lastbilar med flak) ska du redovisa moms som uttag av tjänst. Det innebär att du ska redovisa utgående moms på fordonets rörliga kostnader som avser privat användning och beräknad andel av de fasta kostnaderna. Moms på förmånen ska redovisas i varje redovisningsperiod som förmånen tas ut.

Moms när jag säljer bilen?

Om du inte har fått dra av momsen när du köpte bilen ska du inte ta ut moms när du säljer den. Ett villkor för att du inte ska ta ut moms vid försäljningen är att bilen är ett inventarium i verksamheten, dvs. inte är en omsättningstillgång. En bilhandlare ska därför ta ut moms även på bilar som köpts från privatpersoner. Bilhandlaren kan då använda vinstmarginalbeskattning, se sidan 22.

Om du har fått göra avdrag för moms vid inköpet ska du ta ut moms när du säljer bilen. Säljer du bilen till utlandet gäller särskilda regler.

Motorcyklar och snöskotrar

För köp eller hyra av motorcykel i verksamheten gäller samma bestämmelser som för personbilar. Som motorcykel räknas även fyrhjuliga motorfordon där massan uppgår till högst 400 kg (550 kg för transportfordon) och den maximala motoreffekten inte överstiger 15 kilowatt. För eldrivna motorfordon ska batteriet inte räknas med i beräkningen av massan.

Moped (även fyrhjuliga) och snöskotrar (terrängskotrar) är inte motorcyklar och omfattas därför inte av avdragsförbudet.

Särskilda momsfrågor

Uttag av varor för representation

Vid uttag av varor ur verksamheten till anställda ska du vanligtvis betala moms genom **uttagsbeskattning**, se sidan 22. Du behöver dock inte redovisa någon uttagsbeskattning om du får dra av motsvarande kostnad som **representation** i inkomstdeklarationen.

Skatteupplag

Försäljning av vissa varor som befinner sig i särskilda lager, s.k. **skatteupplag**, är momsfri. Detta gäller främst råvaror såsom metaller, spannmål och oljor och endast om försäljningen inte syftar till slutlig användning eller förbrukning.

Även tjänster som avser sådana varor som finns i ett skatteupplag är momsfria.

Momsfriheten upphör när varorna tas ut ur lagret. Den som tar ut varan ur lagret är skyldig att betala moms.

Försäljning till EU:s institutioner och organ

Försäljning till Europeiska gemenskapernas institutioner och organ i andra EU-länder är momsfri om köparen lämnar ett särskilt intyg (SKV 5929) till säljaren. Av intyget ska framgå att motsvarande försäljning är undantagen från moms i det landet där institutionen eller organet finns. Intyget ska bevaras i säljarens räkenskaper.

Försäljning till turister m.fl.

Vid försäljning till besökare från andra länder ska du som säljare lägga på moms precis som vid försäljning till svenska privatpersoner. Om köparen bor i ett land utanför EU (s.k. tredje land) kan du under vissa förutsättningar i efterhand betrakta försäljningen som export och då återbetala moms till kunden.

Försäljning till besökare som bor i ett annat EU-land kan inte räknas som export.

Villkor för återbetalning av moms

Du som är säljare måste kunna visa att köparen med pass eller annan handling styrkt att han eller hon är bosatt utanför EU. En köpare som är svensk medborgare anses vara bosatt utanför EU om köparen kan visa att han eller hon kommer att vistas där under minst 12 månader. Detta kan köparen visa t.ex. med ett intyg om uppehållstillstånd i det landet eller med ett anställningskontrakt.

Är köparen bosatt i ett land utanför EU men inte i Norge eller på Åland, gäller följande regler för att köparen ska få tillbaka moms:

- Priset på varorna är lägst 200 kr inklusive moms.

- Varan förts ut ur EU före utgången av tredje månaden efter den månad varan köptes.

Är köparen bosatt i Norge eller på Åland gäller följande regler för att köparen ska få tillbaka moms:

- Priset på varan är lägst 1 000 kr exklusive moms.
- Varan förts till Norge eller Åland inom 14 dagar efter inköpet och moms betalats där.

Beloppsgränsen, 1 000 kr exklusive moms, får tillämpas också på en grupp av varor som normalt utgör en enhet, t.ex. en servis.

Hur återbetalas moms?

Köparen kan återfå moms genom att du som säljare är ansluten till en godkänd intygsgivare. Butiker som är anslutna brukar ha en skylt "TAX FREE shopping". Intygsgivaren kontrollerar i samband med utresan ur EU att den inköpta varan förs ut och återbetalar moms till din kund med avdrag för sin provision. Av intygsgivaren får du en handling som visar att varan förts ut ur EU.

Du kan också själv betala tillbaka moms i efterhand, men det finns inte någon skyldighet för dig att tillämpa det systemet. Om du vill använda möjligheten ska köparen visa upp varan vid det tullkontor där varan förs ut ur EU. Tullkontoret ska då stämpla fakturan eller en jämförbar handling. Denna handling ska köparen sedan skicka till dig.

Oavsett om du anlitar en intygsgivare eller själv återbetalar moms till kunden måste du kunna visa att du i efterhand har rätt att betrakta försäljningen som export. Du ska därför i din **bokföring** ha handlingar som visar att

- köparen är bosatt utanför EU
- varan exporteras (förts ut ur EU) eller förts in i Norge eller till Åland.

Varan skickas till ett land utanför EU

Köparen kan också ge dig i uppdrag att skicka varan till en adress utanför EU. Det blir då, oavsett varans pris, vanlig export och du tar inte ut någon moms.

Nya transportmedel

Du kan sälja ett nytt transportmedel momsfritt till en privatperson som avser att ta med sig transportmedlet till ett annat EU-land. Detsamma gäller om köparen är en juridisk person som inte är skattskyldig till moms. Du måste skicka en kopia av fakturan till Skatteverket, 771 83 Ludvika. Läs mer i broschyren "Moms på nya bilar, motorcyklar, båtar och flygplan" (SKV 556). Se även inköp av nya transportmedel på sidan 20.

Jämkning

Har du gjort större investeringar och ändrar användningen ska du under vissa förutsättningar justera det avdrag för ingående moms som du gjorde vid inköpet, s.k. jämkning. Genom jämknigen blir momsavdraget för tillgången inte bara beroende av förhållandena vid inköpet, utan även av den fortsatta användningen i momspliktig respektive momsfri verksamhet.

För vilka investeringar ska jag jämka?

Maskiner och inventarier

För maskiner, inventarier etc. gäller jämkningsreglerna om momsen på investeringen är minst 50 000 kr. Bedömningen av om beloppsgränsen överskrids gör du per maskin eller inventarium. Du får inte lägga samman alla investeringar av denna typ under ett år.

Fastigheter

För investeringar i fastigheter gäller särskilda jämkningsregler och endast när momsen per fastighet uppgår till minst 100 000 kr per år. Se broschyren "Frivillig skattskyldighet för moms vid uthyrning av lokaler" (SKV 563).

Hur länge gäller skyldigheten att jämka?

För maskiner, inventarier etc. ska du jämka om en förändring av användningen sker inom fem år från inköpet (korrigeringsstiden). För fastigheter är korrigeringsstiden tio år.

I vilka fall ska jag jämka?

Under fem år från inköpet av maskiner, inventarier etc. ska du jämka om:

- Användningen av en tillgång i momspliktig verksamhet ökat.
- Användningen av en tillgång i momspliktig verksamhet minskat eller upphört.
- Du säljer en tillgång och tar ut moms men har bara delvis fått dra av moms.

Bedömningen av om en varas användning förändrats avgörs av förhållandena vid räkenskapsåret utgång.

Har användningen i momspliktig verksamhet ökat ska du öka avdraget för ingående moms. Du kan genom jämkning få göra avdrag för ingående moms fastän du inte tidigare under korrigeringsstiden gjort något avdrag.

Har användningen i momspliktig verksamhet minskat ska du minska avdraget för ingående moms. Detta förutsätter att du tidigare dragit av ingående moms.

Undantag från jämkning

Det är bara om användningen ändras med **5 procentenheter eller mer** i förhållande till investeringstidpunkten som du ska jämka. Ändras användningen mindre än 5 procentenheter har du varken skyldighet eller rättighet att jämka. Du ska inte heller jämka om du har uttagsbeskattats för försäljning eller ändrad användning av en tillgång.

Hur beräknar jag jämknigen?

Efter ändrad användning

Efter ändrad användning ska du jämka för varje år under hela den återstående korrigeringsstiden. Om du ändrar användningen av en tillgång i momspliktig verksamhet från 40 procent till 50 procent, dvs. med 10 procentenheter, ska du öka avdraget för ingående moms med en femtedel (1/5) av ändringen, dvs. med 2 procent av momsen på investeringen för varje år som återstår av korrigeringsstiden.

Beräkningsmodell

$$\frac{\text{momsen på investeringen} \times (\text{nuvarande avdragsprocent} - \text{ursprunglig avdragsprocent})}{5} = \text{årligt jämkningsbelopp}$$

Exempel

Du har köpt en maskin. Momsen uppgick till 100 000 kr. Vid inköpet drog du av 40 procent av moms, dvs. 40 000 kr. Tredje året efter inköpet ändrar du användningen så att maskinen används till 60 procent i din momspliktiga verksamhet. Förutsättningarna för jämkning är uppfyllda. Det årliga jämkningsbeloppet kan beräknas med modellen ovan:

$$\frac{100\,000 \text{ kr} \times (60\% - 40\%)}{5} = 4\,000 \text{ kr}$$

Du får öka momsavdraget med 4 000 kr för år 3. Om samma förhållande råder år 4 och 5 får du öka momsavdraget med 4 000 kr även för dessa år.

Effekterna av jämknigen i exemplet kan åskådliggöras i följande tabell:

	Momsavdrag	Totalt avdragen moms
År 1	40 000 kr	40 000 kr
År 2	0 kr	40 000 kr
År 3	4 000 kr	44 000 kr
År 4	4 000 kr	48 000 kr
År 5	4 000 kr	52 000 kr

Efter försäljning

Även vid försäljning av maskin, inventarium eller fastighet kan det bli aktuellt att justera gjorda avdrag genom jämkning. Om man säljer en maskin eller ett inventarium kan det bli aktuellt att justera avdraget så att ytterligare avdrag medges.

I vilken deklARATION ska jag jämka?

Efter ändrad användning av en tillgång ska du jämka (ändra ingående moms) varje år i den första redovis-

ningsperioden kommande räkenskapsår under korrigeringstiden. Om du har kalenderår som räkenskapsår ska jämkningen göras i momsdeklarationen för januari.

Inkomstdeklarationen

Jämkning av moms kan innebära konsekvenser för din inkomstbeskattning. Vanligtvis är det avskrivningsunderlaget som ska ökas eller minskas.

Vad händer om jag gör fel?

Lämna ny deklaration

Om du upptäcker att du har gjort ett fel i en redan lämnad **momsdeklaration** ska du inte göra rättelsen i en momsdeklaration för en senare period. Du ska i stället begära en ny deklaration från Skatteverket för den period i vilken du redovisat fel eller lämna en ny momsdeklaration elektroniskt. Du ska lämna en ny fullständig deklaration för den perioden.

Tala om hur du gjort

Är du osäker på om din deklaration är korrekt kan du i en skrivelse till Skatteverket utförligt beskriva t.ex. vad avdragen för ingående moms avser. Skrivelsen ska du skicka till ditt skattekontor. Det går inte att skicka den tillsammans med momsdeklarationen. Genom att öppet redovisa hur du gjort undanröjer du risken för skattetillägg.

Om du lämnar deklarationen för sent

Om din momsdeklaration inte har kommit in till Skatteverket i tid riskerar du att få betala förseningsavgift. Förseningsavgiften är för närvarande 500 kr. Om Skatteverket i en särskild skrivelse (föreläggande) begär att du lämnar en momsdeklaration är förseningsavgiften 1 000 kr. Du kan få förseningsavgift även om det inte finns någon skatt att betala. Redovisar du moms i inkomstdeklarationen gäller bestämmelserna om förseningsavgift för inkomstdeklarationer.

Om du inte lämnar deklaration

Om du inte lämnar momsdeklaration kommer Skatteverket att bestämma skatten till ett belopp som bedöms vara skäligt. Du får dessutom betala förseningsavgift och skattetillägg.

Om du lämnat oriktig uppgift

Om du redovisar för lite utgående moms eller för mycket ingående moms kan Skatteverket besluta att du ska betala skattetillägg. Skattetillägget är 20 procent av den skatt som du skulle ha betalat eller återfått om den oriktiga uppgiften hade godtagits. I vissa fall är skattetillägget lägre.

Periodiseringsfel

Om du redovisar moms på försäljningar för sent eller moms på inköp för tidigt, kan Skatteverket besluta att du ska betala skattetillägg. Skattetillägget är då 2 eller 5 procent av den skatt som du skulle ha betalat eller återfått om din deklaration godkänts.

Risk för åtal

Om du avsiktligt eller av grov oaktsamhet lämnat oriktig uppgift har Skatteverket skyldighet att göra en anmälan till åklagare.

Omprövning och överklagande

Om Skatteverket beslutar att underkänna din momsdeklaration och du inte delar verkets bedömning, har du rätt att begära omprövning av beslutet inom sex år från utgången av det räkenskapsår momsdeklarationen avser. Du kan även inom samma tid överklaga Skatteverkets beslut. Om du överklagar beslutet måste Skatteverket först ompröva sitt beslut innan ärendet skickas vidare till förvaltningsrätten.

Det kostar inget att begära omprövning eller överklaga Skatteverkets beslut. Om du måste anlita skatteexpertis kan du i vissa fall få ersättning för dina kostnader från det allmänna. Ett villkor för att du ska få ersättning är att du helt eller delvis vinner målet eller att det rör en fråga som är av betydelse för rättsutvecklingen.

Sökordslista

- A conto 16, 20
Anläggning för idrottsutövning 26
Anläggningstillgång 8, 13, 28, 30
Annonsering 26, 28
Arkivverksamhet 10
Arrende 10, 14, 26
Artist 10, 25
Avdragsförbud 6, 13, 30
Avdragsrätt 4, 6, 11, 12, 13, 14
Avverkningsrätt 9, 26
- Banktjänster 10, 27
Beskattningsunderlag 4, 6, 21
Beskattningsår 4
Biblioteksverksamhet 10
Bilhandel 14, 30
Biografföreställning 25
Blandad verksamhet 4, 6, 13
Blod från människa 10
Bok 6, 26
Bokföring 19, 22, 31
Bokslutsmetod 4, 19
Bonus 21
Bostad 13
Brutet räkenskapsår 4
Byggnadstillbehör 26
Bygg- och anläggnings-
tjänster 7, 11, 12, 20
Bytesvara 21
Båt 15, 20, 28
- Camping 6, 24
Cirkusföreställning 25
- Driftkostnad 13, 30
- Elektrisk kraft 7
Elektronisk fakturering 17
Elektronisk tjänst 4, 7
Entréavgift 10
EG 4
EU 4
Export 4
- Faktura 14, 15
Faktureringsmetod 4, 19
Fartyg 10, 14, 28
Fastighet 7, 9, 10, 26, 32
Finansieringstjänst 10, 27
Flygbensin 10, 15
Flygfoto 10
Flygplan 10, 15, 28
Folkbildningsverksamhet 10
Frivillig skattskyldighet 26, 32
Förenklad faktura 16
Förskott 16, 19, 20, 21
Försäkring 10
Förvärv 4
- Gas 7
Gravskötsel 10
Guld 10
- Handelsbolag 18, 19
Hotell 6, 22, 24, 26
- Ideell förening 8, 10, 25, 27
Idrott 10, 25, 27
Import 4, 5, 9
- Importmoms 19
Industritillbehör 26
Ingående moms 4
Inventarium 4
Investeringsguld 4, 11, 15
- Jordbruksarrende 14, 26
Jämkning 4, 6, 13, 32
- Kassarabatt 16, 21
Katalog 10, 25, 28
Konkursbo 18
Konsert 6, 25
Konstnär 6, 10, 24, 25
Konstnärs dödsbo 6, 24
Konstverk 6, 22, 24
Kostrådgivning 27
Kreditköp med återtaganderätt 20
Kreditnota 16, 21
Kulturverksamhet 25
Kulturbildningsverksamhet 10
Kundförlust 21
Kyla 7
- Leasingbil 29, 30
Livsmedel 6, 24
Lokal för idrottsutövning 26
Lotteri 10
Läkemedel 10, 14, 24
- Marginalprocent 6
Marknadsvärde 22, 23
Medlemsblad 28
Mervärdesskattedeklaration 4
Modersmjölk från människa 10
Momsbilaga 4
Momspliktig 8, 13, 26
Momsregistreringsnummer 4
Motorcykel 15, 30
Museiverksamhet 10, 25
Mynt 10
- Nytt transportmedel 15, 16, 20, 31
- Omprovning 34
Omsättning 4, 7, 9
Omsättningstillgång 4, 8, 28, 30
Omvänd skatt-
skyldighet 4, 5, 9, 11
Operaföreställning 25
Organisationstidskrift 10, 14, 28
- Periodiskt medlemsblad 10, 14, 28
Periodisk sammanställning 9
Personalbostad 13
Personalservering 9
Personaltidning 10, 14, 28
Personbil 6, 7, 15, 29
Persontransport 6, 25, 30
Program 10, 25, 28
- Radioprogram 10, 26
Rabatt 6, 16, 21, 21
Redovisningsmetod 19, 20
Reklam 25, 26
Reklamskatt 21
Representation 6, 13, 14, 31
Resa 6, 25
Resetjänst 16
Restaurang- och catering 6, 24
- Samlarföremål 6, 10, 22, 24
Samlingsfaktura 16
Sedel 10
Servering 24
Sjukvård 10, 26
Självfakturering 15, 17
Skatte- och avgiftsanmälan 5
Skattedeklaration 4
Skattesats 4, 6, 16, 24
Skatteupplag 8, 31
Skattskyldig 4
Skattskyldighet 5
Skattskyldighetens inträde 17
Skepp 10, 14, 28
Skådespelare 10
Snöskoter 30
Social omsorg 10, 27
Stadigvarande bostad 6, 13
Studiecirkel 10
Subvention 21
Synundersökning 27
Särskild skattedeklaration 20
- Tandteknisk produkt 27
Tandvård 10, 27
Taxfree 31
Teaterföreställning 6, 25
Tjänst 4, 7
Trossamfund 8
Tidning 6, 25
Tryckning 10, 14
Tullverket 19, 22
Turist 31
Tv-program 10, 26
- Undantag från momsplikt 26
Unionsinternt förvärv 4
Upplåtelse av rättighet 25, 26
Utbildning 10, 27
Utgående moms 4
Uthyrning av verksamhets-
lokal 10, 18, 26
Utlägg 22, 24
Utländsk företagare 4, 5, 11
Uttag 4, 5, 7, 22
Uttagsbeskattning 7, 22, 31
Utövande konstnär 10
- VAT-nummer 4
Vadhållning 10
Valuta i fakturan 17
Vara 4, 7
Verksamhetstillbehör 4, 26
Vidarefakturering 21
Vinstmarginalbeskattning 4, 6, 16,
22, 28
Värdepappershandel 10, 27
Värme 7, 26
- Yrkesmässig verksamhet 3, 5, 8
- Återbetalning av moms inom EU 31
Återbäring 21
Återtagande 21
- Överklagande 34
Överlåtelse av rättighet 25, 26
Överlåtelse av verksamhet 29

Information om moms

Alla broschyrer kan laddas ner på www.skatteverket.se. Broschyrer och blanketter där det finns ett nummer för direktval kan beställas via Skatteverkets servicetelefon. Du kan inte ladda ner blanketter för momsdeklaration eller periodisk sammanställning, men du kan lämna uppgifterna med Skatteverkets e-tjänster. Alla andra blanketter för moms kan du ladda ner.

Servicetelefonen

- 1. Ring 020-567 000.**
- 2. Vänta på svar.**
- 3. Slå sedan direktvalet.**

Information om...	Direktval
Skattedeklarationen är uppdelad i två delar – en momsdeklaration och en arbetsgivardeklaration (SKV 4720)	6805
Blankett för periodisk sammanställning (SKV 5740)	6804
Moms- och arbetsgivardeklarationer (SKV 409)	7702
Företagsregistrering (SKV 418)	7605
Momsbroschyren (SKV 552)	7607
Moms på nya bilar, motorcyklar, båtar och flygplan (SKV 556)	7914
Moms vid utrikeshandel (SKV 560)*	7608
Moms inom kulturområdet (SKV 562)	
Frivillig skattskyldighet för moms vid uthyrning av lokaler (SKV 563)	7611
How to recover value added tax on goods bought in Sweden, SKV 559 (Hur du får tillbaka moms på varor inköpta i Sverige). Broschyren innehåller även text på svenska, franska, polska, spanska, tyska, ryska, kinesiska och japanska.	7702

* Finns bara som pdf-fil på www.skatteverket.se.

Självbetjäning dygnet runt:

Webbplats: www.skatteverket.se
Servicetelefon: 020-567 000

Personlig service:

Ring Skatteupplysningen,
inom Sverige: **0771-567 567**
från utlandet: **+46 8 564 851 60**