

Momsbroschyren

En introduktion till moms

Momsbroschyren vänder sig i första hand till små och medelstora företag men även till dig 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 deklarerera 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 www.skatteverket.se. Där kan du läsa och ladda ner handledningar, skrivelser, rättsfall, broschyrer och blanketter. På webbplatsen kan du också lämna dina mervärdesskattedeclarationer (momsdeklarationer) och periodiska sammanställningar med Skatteverkets e-tjänster.

Skattesatser...

25 %

12 %

6 %

Innehåll

Nyheter 2017.....	3
Vad är moms?.....	3
Förkortningar och termer.....	4
När du påbörjar en verksamhet	5
När måste jag ta ut moms?.....	7
Befrielse från moms.....	11
Omvänd skattskyldighet.....	13
När har jag avdragsrätt för moms?	16
Du måste utfärda faktura	18
När ska jag deklarerera och betala moms?.....	22
På vilket belopp ska jag beräkna momsen?	26
Lägre skattesatser.....	30
Undantag från momsplikt.....	32
Bilar och motorcyklar	36
Särskilda momsfrågor	38
Jämkning.....	39
Vad händer om jag gör fel?	41
Sökordslista.....	42

Nyheter 2017

Representation

Underlaget för momsavdrag vid representation får inte vara större än 300 kronor exklusive moms per person och förtäringstillfälle. Du kan göra avdrag med som mest 36 kronor per person om kostnaden enbart gäller mat och alkoholfri måltidsdryck.

Fastighet – ändrade regler för vad som är fastighet enligt momslagen

Bedömningen av vad som är fastighet enligt momslagen sker oberoende av civilrättsliga regler. Begreppen byggnadstillbehör, verksamhetstillbehör och industritillbehör används inte längre vid bedömningen av fastighet enligt momslagen.

Med fastighet enligt momslagen menas:

- Varje bestämd del av jorden, på eller under dess yta, som det är möjligt att äga eller inneha.
- Varje byggnad eller konstruktion som är fäst vid eller i marken, ovan eller under havsnivån och som varken kan monteras ner eller flyttas med lätthet.
- Varje föremål som har installerats och ingår som en integrerad del av en byggnad eller konstruktion som, om föremålen inte hade installerats, inneburit att byggnaden eller konstruktionen varit ofullständig. Några exempel är dörrar, fönster, tak, trappor och hissar.
- Varje föremål, utrustning eller maskin som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras.

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 ekonomisk verksamhet och säljer momspliktiga varor eller tjänster ska du anmäla dig för

En utförligare beskrivning av fastighetsbegreppet hittar du i rättslig vägledning 2017 » Mervärdesskatt » Skatteplikt och undantag » Undantag från skatteplikt » Fastighetsområdet » Mervärdesskattelagens fastighetsbegrepp.

Befrielse från moms för små företag

Du som är etablerad i Sverige behöver inte redovisa moms om din omsättning är högst 30 000 kronor exklusive moms under beskattningsåret och inte heller har överstigit 30 000 kronor exklusive moms för något av de två föregående åren. Befrielsen är frivillig.

Läs mer om befrielsen från moms på sidan 11.

Sänkt moms på vissa reparationer

Momsen har sänkts till 12 procent på reparation av

- cyklar med tramp- eller vevanordning
- skor (oavsett vilket material)
- lädervaror, (varor som till övervägande del består av bearbetad djurhud)
- kläder
- hushållslinne.

Du kan läsa mer om dessa reparationer på sidan 31.

Höjd moms på biobiljetter

Momsen på biljett till bioföreläsningar höjs från 6 till 25 procent.

registrering till Skatteverket. Det är också till Skatteverket du ska lämna deklarerationer och betala moms. Du betalar in skillnaden mellan den moms du tar ut på din försäljning (utgående moms) och den moms du betalar på dina inköp (ingående moms) som är avdragsgill. Om du är registrerad till moms ska du också redovisa och betala moms till Skatteverket när du importerar varor för verksamheten.

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.

Beskattningsbar person = juridisk eller fysisk person som självständigt bedriver ekonomisk verksamhet. Även den som endast tillfälligt säljer nytt transportmedel till annat EU-land.

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.

Ekonomisk verksamhet = produktion eller handel med varor eller tjänster, inklusive jordbruk, gruvarbete och liknande. Det är också att utnyttja materiella eller immateriella tillgångar för att fortlöpande få intäkter.

Elektronisk tjänst = tjänst som tillhandahålls elektroniskt, oftast via internet.

EU = Europeiska unionen. I broschyren menas 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.

Jämknings = justering av avdrag för ingående moms.

Mervärdesskattedeklaration = i vardagligt tal kallad momsdeklaration. Ersätter benämningen skattedeklaration.

Momsregistreringsnummer = ett nummer som Skatteverket tilldelar den som momsregistreras.

Omsättning = försäljning eller uttag.

Omsättningstillgång = tillgång som är avsedd att säljas.

Omvänd betalningsskyldighet = omvänd skattskyldighet.

Omvänd skattskyldighet = skyldigheten att deklarerar och betala momsen flyttas till köparen.

Skattedeklaration = samlingsbegrepp för arbetsgivardeklaration, förenklad arbetsgivardeklaration, mervärdesskattedeklaration (momsdeklaration), punktskattedeklaration och särskilda skattedekclarationer.

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, till exempel en rättighet.

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

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

Utländsk beskattningsbar person = beskattningsbar person 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, till exempel vid privat användning.

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

Vara = materiella ting, till exempel råvaror, halvfabrikat, färdiga konsumtions- och kapitalvaror samt fastigheter. Även gas, värme och kyla samt elektrisk kraft räknas som vara.

Vinstmarginalbeskattning (VMB) = beskattningsmetod där momsen 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 anmäla dig för registrering om du är skyldig att ta ut (debitera) moms. Anmälan ska lämnas innan verksamheten startas.



Hur anmäler jag mig för momsregistrering?

Elektroniskt

På webbplatsen www.verksamt.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.

Företagsregistrering

Du kan också anmäla dig genom att skicka in blanketten Företagsregistrering (SKV 4620) till Skatteverket. I broschyren "Företagsregistrering" (SKV 418) beskrivs hur du ska fylla i blanketten. Ladda ner blanketten och broschyren på www.skatteverket.se eller beställ via Skatteverkets servicetelefon. Läs mer på sista sidan i broschyren.

Utländska beskattningsbara personer 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 fyra förutsättningar uppfylls:

- Du omsätter (säljer eller tar ut) varor eller tjänster.
- Omsättningen av varorna eller tjänsterna är momspliktig.
- Att omsättningen görs i en ekonomisk verksamhet vilket är detsamma som att den sker av en beskattningsbar person i denna egenskap.
- Omsättningen sker inom landet.

Förutsättningarna kan illustreras av "moms-katten". Katten ska stå på alla benen för att uppfylla kraven på skattskyldighet, det vill säga 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 ska göras av en beskattningsbar person. Du anses vara en beskattningsbar person när du självständigt bedriver ekonomisk verksamhet. Du bedriver ekonomisk verksamhet om du till exempel producerar eller handlar med varor eller tjänster. Ekonomisk verksamhet är också att utnyttja materiella eller immateriella tillgångar för att fortlöpande få intäkter.
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.

Befrielse från moms

Du är befriad från moms om din beräknade årsomsättning är högst 30 000 kronor exklusive moms. Läs mer i avsnittet "Momsbefrielse för dig som säljer för högst 30 000 kronor exklusive moms" på sidan 11.

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 ange uppgiften omvänd betalningsskyldighet i fakturan. Den omvända skattskyldig-

heten påverkar varken din egen 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 13.

På vilket belopp ska jag beräkna moms?

Du ska beräkna moms på den betalning du tar 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.

När du importerar varor för din verksamhet ska du också redovisa moms. Importmomsen beräknas på det sammanlagda värdet av tullvärdet i SEK (varans värde för tulländamål/monetärt tullvärde), andra skatter och avgifter samt bikostnader.

Om du säljer resor eller begagnade varor kan du i vissa fall använda vinstmarginalbeskattning (VMB). Ta då ut moms beräknad på din vinstmarginal.

Läs mer om import och VMB i avsnittet ”På vilket belopp ska jag beräkna moms?” på sidan 26.

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.
- reparation av cyklar, skor, lädervaror, kläder och hus-hållslinne.

Skattesatsen är 6 procent för

- böcker, tidningar, tidskrifter med mera.
- 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 30.

Skattesats- och marginalprocent

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

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

När har jag rätt att dra av moms?

Du som ska ta ut moms av dina kunder har normalt 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 momsens dels på varor som du köper för att sälja, dels på inventarier och omkostnader. Du ska dra av momsens 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 17 och i avsnittet ”Bilar och motorcyklar” på sidan 36.

Anställdas förmåner – inget momsavdrag

Betalar du något för en anställd, till exempel 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 normalt inte göras för verksamheten utan för den anställda. Därför får du inte heller dra av momsens i dessa fall.

Blandad verksamhet

Om du både säljer momspliktiga och momsfria varor eller tjänster anses du ha blandad verksamhet. Då kan du bara 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 momsens. Läs mer under ”Både momspliktig och momsfri verksamhet” på sidan 16.

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 39.

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, det vill säga byte. Vissa företag använder den engelska beteckningen ”barter”.

Med varor menas materiella ting exempelvis råvaror, halvfabrikat, konsumtionsvaror, fastigheter och gas. Som vara räknas även värme, kyla och elektrisk kraft. Med tjänster menas allt som säljs i en ekonomisk verksamhet och som inte är en vara. Om du säljer böcker, musik med mera som du tillhandahåller elektroniskt, till exempel 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, så kallad uttagsbeskattning. Syftet med uttagsbeskattningen är att beskatta varor och tjänster som du tar ut ur din momspliktiga 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.

För personbilar och motorcyklar gäller särskilda regler. Läs mer i avsnittet ”Bilar och motorcyklar” på sidan 36.

Uttag av arbete på egen fastighet

Uttagsbeskattning av arbeten på egna fastigheter ska göras av dig som

- äger en näringsfastighet (exempelvis ett hyreshus) eller har en lägenhet som innehas med hyresrätt eller bostadsrätt
- inte är skattskyldig till moms för den fastigheten
- låter anställd personal utföra vissa arbeten till exempel 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 kronor under ett beskattningsår, inklusive avgifter som grundas på lönen.

I lönekostnaden ska även sjuklön och lönebidrag räknas in. Kameralt (arbete som rör ekonomisk förvaltning) och administrativt arbete omfattas inte av denna uttagsbeskattning.

För dig som hyresgäst eller bostadsrättshavare 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, det vill säga 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. Då ska det inte vara 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.

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. Du ska inte heller ta ut moms om du överlåter verksamheten till någon som utan att bedriva verksamheten överlåter den till någon som driver verksamheten vidare.

Du ska dock ta ut moms om verksamheten inte bedrivs vidare eller om köparen inte har avdragsrätt eller saknar rätt till återbetalning för den ingående momsen.

Skadestånd

En ersättning som du får som skadestånd (det vill säga 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 momsfria 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 35.
- 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, exempelvis skatteupplag, samt tjänster avseende varor som ligger i dessa lager. Läs mer under "Skatteupplag" på sidan 38.
- säljer varor eller tjänster till 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 38.

Om det som du säljer består både av momspliktiga och momsfria 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 27.

Beskattningsbar person

En juridisk person, såsom ett bolag, eller en fysisk person, är beskattningsbar om denne, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat.

En ekonomisk verksamhet föreligger när verksamheten bedrivs för att producera eller handla med varor eller tjänster, inklusive jordbruk, gruvsdrift och liknande. Ekonomisk verksamhet föreligger också vid utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande få intäkter:

- Det finns inte någon nedre gräns för hur stor omsättning som krävs för att räknas som ekonomisk verksamhet. Normalt är det fråga om ekonomisk verksamhet när din verksamhet består i att fortlöpande tillhandahålla varor eller tjänster mot ersättning.
- Verksamheten bedrivs självständigt. Om du är anställd i någon annans verksamhet anses din verksamhet inte självständig. Du ska också arbeta självständigt, till exempel genom att ha flera kunder och själv bestämma dina arbetstider.

Bedömningen av om ekonomisk verksamhet bedrivs ska ske oberoende av dess syfte eller resultat. Med detta menas

att det är verksamhetens karaktär och inte dess syfte som är viktigt. Du måste dock ha en avsikt att varaktigt utföra transaktioner som är beskattningsbara. Med beskattningsbara transaktioner menas också sådana transaktioner som är undantagna från momsplikt.

Transaktioner som du genomför i egenskap av privatperson anses inte utgöra en ekonomisk verksamhet, t.ex försäljning av privata tillgångar.

Om ekonomisk verksamhet för allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund

Verksamhet som bedrivs av föreningar och trossamfund är ekonomisk verksamhet på samma villkor som gäller för bolag och enskilda firmor. För allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund finns dock särskilda regler som innebär att verksamheten inte är att anse som en ekonomisk verksamhet om intäkten är skattebefriad enligt inkomstskattelagen.

Observera dock att allmännyttiga ideella föreningar och registrerade trossamfund i vissa situationer ändå anses vara beskattningsbara personer. Detta gäller vid förvärv av tjänster som omfattas av huvudregeln från utlandet. Även om föreningen eller trossamfundet är skattebefriade enligt inkomstskattelagen anses de vara beskattningsbara personer vid dessa förvärv. Om föreningen/trossamfundet gör ett sådant tjänsteköp är detta således omsatt i Sverige och moms på tjänsteförvärvet ska betalas av köparen. En allmännyttig ideell förening eller registrerat trossamfund som inte är en beskattningsbar person kan i vissa fall också bli skyldig att betala moms när varor köps in från ett annat EU-land. Läs mer om reglerna vid handel med utlandet i broschyren Moms vid utrikeshandel (SKV 560).

Mer information om föreningar finns i broschyren Skatteregler för ideella föreningar (SKV 324).

Staten och kommuner

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

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 momslagstiftning. 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 till exempel om

- varan levereras utanför EU (export)
- köparen finns och är registrerad för moms i ett annat EU-land. Du ska då också lämna uppgifter om försäljningen i en periodisk sammanställning.

Om en köpare i ett annat EU-land, exempelvis är en privatperson, ska du i regel ta ut svensk moms.

Om köparen inte finns i Sverige utan varan skickas av dig till ett annat EU-land, till exempel 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.

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 38.

Försäljning av tjänster till andra länder

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

Vid försäljning till beskattningsbar person 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 omsatt 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 en icke beskattningsbar person är även andra tjänster än tillträde till evenemang i samband med kulturella aktiviteter med mera 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, långtidsuthyrning av fritidsbåtar och andra transportmedel, digitala tjänster samt för så kallade övriga tjänster, till exempel jurist- och försäkringstjänster.

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 annonsackvisition i moms fria medlemsblad, personaltidningar, organisationstidskrifter, program och kataloger.	Se sidan 35
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 32
Artist, framförande av ett upphovsrättsligt skyddat litterärt eller konstnärligt verk.	
Banktjänster.	Se sidan 34
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 en allmännyttig Ideell förening.	Se sidan 34
Fartyg ^{1, 2} för bogsering eller bärgning samt varor och tjänster avseende dessa. Se sidan 31.	
Fastigheter. Försäljning, uthyrning, arrenden och andra rättigheter till fastigheter. Se sidan 29.	
Finansieringstjänster.	Se sidan 34
Flygbensin och flygfotogen ^{1, 2}	
Flygplan ^{1, 2} som används av flygbolag som huvudsakligen bedriver internationell flygtrafik mot betalning samt varor och tjänster avseende dessa.	Se sidan 35
Folkbildningsverksamhet som tillhandahålls av studieförbund, exempelvis studiecirkel, som understöds av staten eller kommun.	
Framförande av ett upphovsrättsligt skyddat litterärt eller konstnärligt verk om det framförs av utövande konstnär, till exempel en skådespelare eller en artist.	
Frimärken som är giltiga som betalningsmedel för posttjänster som ingår i den samhällsomfattande posttjänsten enligt postlagen.	
Försäkringar och förmedling av försäkringar.	
Gravskötsel eller gravöppning ¹ 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 stålen, kommun eller en allmännyttig Ideell förening.	Se sidan 34
Kataloger ¹ för egen momsfri verksamhet.	
Kulturbildningsverksamhet som bedrivs av kommuner, till exempel kultur- och musikskolor.	
Lotterier, vadhållning och andra former av spel.	
Läkemedel ² som utlämnas enligt recept, eller säljs till sjukhus.	
Medlemsblad ¹ .	Se sidan 34
Modersmjölk från människor.	
Motorfordon ^{1, 2} som säljs till utländska beskickningar och dess personal.	
Museiverksamhet som löpande får bidrag i mer än ringa omfattning av staten eller kommun.	
Mynt ¹ som är lagligt betalningsmedel med undantag för mynt som är samlarföremål.	
Organisationstidskrifter ¹ .	Se sidan 35
Personaltidningar ¹ .	Se sidan 34
Posttjänster som ingår i den samhällsomfattande posttjänsten enligt postlagen.	
Program ¹ för egen momsfri verksamhet.	
Radioprogram, produktion och utsändning om verksamheten huvudsakligen finansieras genom statsanslag.	
Sedlar ¹ som är lagligt betalningsmedel med undantag för sedlar som är samlarföremål.	
Sjukvård.	Se sidan 33
Skepp ^{1, 2} för yrkesmässig sjöfart eller yrkesmässigt fiske samt varor och tjänster avseende dessa.	Se sidan 35
Skådespelare, framförande av ett upphovsrättsligt skyddat litterärt eller konstnärligt verk.	
Social omsorg.	Se sidan 33
Tandvård.	Se sidan 33
Tryckning ^{1, 2} och annan framställning samt distribution av medlemsblad, personaltidningar och organisationstidskrifter på uppdrag av utgivaren.	Se sidan 35
Tv-program, produktion och utsändning om verksamheten huvudsakligen finansieras genom statsanslag.	
Utbildning inom grund-, gymnasie- och högskola.	Se sidan 33
Uthyrning av fastigheter (exempelvis byggnader och lägenheter).	Se sidan 32
Utövande konstnärligt, framförande av ett upphovsrättsligt skyddat material (ex. skådespelare, musiker, dansare eller artist).	
Värdepappershandel.	Se sidan 34

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.

Momsbefrielse för små företag

Momsbefrielse för dig som säljer för högst 30 000 kronor exklusive moms

Du som är etablerad i Sverige behöver inte redovisa moms om din omsättning är högst 30 000 kronor exklusive moms under beskattningsåret och inte heller har överstigit 30 000 kronor exklusive moms för något av de två föregående åren.

Läs om hur du beräknar din årliga försäljning under rubriken "Så här beräknas 30 000-kronorsgränsen".

Du kan inte få befrielse om:

- du redan vid beskattningsårets början vet att försäljningen kommer att bli större än 30 000 kronor exklusive moms
- du är frivilligt skattskyldig för
 - uthyrning av lokal
 - försäljning och förmedling av investeringsguld
 - försäljning av konstverk.

Befrielsen gäller inte alla transaktioner

Befrielsen gäller egna försäljningar i Sverige.

Inköp av varor och tjänster när du som köpare är momsskyldig

Som momsbefriad köpare är du skyldig att redovisa och betala moms för vissa transaktioner. Befrielsen gäller inte inköp av varor och tjänster när du är skyldig att redovisa och betala den utgående momsen (omvänd skattskyldighet). Då har du inte avdragsrätt för transaktionernas ingående moms.

Det gäller till exempel inköp av byggtjänster med omvänd skattskyldighet eller vid inköp i Sverige från företag som inte är etablerade här. Befrielsen gäller inte heller när du importerar varor och tjänster från länder utanför EU eller tjänster från andra EU-länder.

Befrielsen gäller inte om du köper in varor för mer än 90 000 kronor från ett annat EU-land. Däremot behöver du inte betala moms på förvärvet om säljaren är befriad i det andra EU-landet enligt motsvarande regler där. Om varorna är punktskattepliktiga är du dock alltid skyldig att redovisa och betala den utgående momsen.

Uttag ur verksamheten

Befrielsen gäller inte om du tar ut varor som du köpt in med avdragsrätt för att använda privat eller för andra ändamål än den egna verksamheten.

Hur blir jag befriad?

Är ditt företag nystartat under 2017 och inte momsregistrerat så är du automatiskt befriad om du inte kommer över beloppsgränsen 30 000 kronor exklusive moms under beskattningsåret. För att få befrielse får du inte heller ha kommit över beloppsgränsen 30 000 kronor exklusive moms för något av de två senaste åren. Om ditt företag bedriver verksamhet som medför skattskyldighet till moms och är startat redan under 2016 ska du vara registrerad för år 2016. Sedan måste du i stället ansöka om befrielse från 2017 om du vill vara befriad annars kommer du med automatik att fortsätta vara skattskyldig för moms. När du ansöker om registrering kan du då samtidigt ansöka om momsbefrielsen. Befrielsen gäller tidigast från den dag Skatteverket beslutar om befrielse.

Är du redan registrerad men vill bli befriad ska du lämna in en ändringsanmälan på blanketten SKV 4639.

Tänk på att du kan bli skyldig att genom jämkning betala tillbaka moms för investeringsvaror som du har fått dra av i den momspliktiga verksamheten när du blir befriad. Du kan läsa mer om jämkning på sidan 39.

Momsbefrielsen är frivillig

Du kan välja att bli momspliktig även om du inte kommer över beloppsgränsen 30 000 kronor exklusive moms. Ett beslut att moms ska tas ut kan gälla tidigast från hela det föregående beskattningsåret.

Tänk på att du återigen kan bli momsbefriad först två år efter att du har fått beslut om att inte vara befriad.

Ansök om att befrielsen ska upphöra på blanketten Företagsregistrering (SKV 4620), kryssa i rutan i block F.

Har jag avdragsrätt för ingående moms om jag är befriad?

Huvudregeln är att du inte kan göra avdrag för ingående moms om du är befriad. Men i vissa fall kan du göra avdrag för ingående moms. Du får till exempel dra av den ingående momsen som du haft för att sälja tjänster till andra EU-länder när omsättningen inte anses vara gjord inom landet (alltså när köparen ska redovisa moms i det andra EU-landet).

Vad händer om jag kommer över 30 000 kronor?

Befrielsen upphör när beloppsgränsen 30 000 kronor exklusive moms överskrids. Då ska du anmäla dig för att bli registrerad för moms. I din första momsdeklaration ska du redovisa den försäljning som innebär att den sammanlagda omsättningen exklusive moms kommer att bli större än 30 000 kronor.

Så här beräknar du 30 000-kronorsgränsen

Beloppet beräknas på en period om tolv månader. Om ditt första beskattningsår är kortare eller längre så justeras gränsbeloppet nedåt eller uppåt.

Gränsbeloppet beräknas på din omsättning exklusive moms. Så här räknar du ut hur mycket du kan sälja för innan du behöver redovisa moms om du bara har momspliktig omsättning inom landet att ta hänsyn till:

- Du kan sälja för högst 37 500 kronor utan att redovisa moms om momssatsen är 25 procent. Omsättningen exklusive moms är då 30 000 kronor och momsens (som du inte ska redovisa när du är befriad) är 7 500 kronor (25 procent av 30 000).
- Du kan sälja för högst 33 600 kronor utan att redovisa moms om momssatsen är 12 procent. Omsättningen exklusive moms är då 30 000 kronor och momsens (som du inte ska redovisa när du är befriad) är 3 600 kronor (12 procent av 30 000).
- Du kan sälja för högst 31 800 kronor utan att redovisa moms om momssatsen är 6 procent. Omsättningen exklusive moms är då 30 000 kronor och momsens (som du inte ska redovisa när du är befriad) är 1 800 kronor (6 procent av 30 000).

Försäljning som ska ingå i beräkningen av gränsbeloppet

Beloppet ska beräknas på

- momspliktig försäljning av varor och tjänster
- uttag ur verksamheten.

Se alla poster som ska eller inte ska ingå i beräkningen på www.skatteverket.se/rattsligvagledning.

Försäljning som inte ingår i beräkningen av gränsbeloppet

Du ska till exempel inte ta med försäljning av materiella och immateriella anläggningstillgångar.

Anläggningstillgångar är det som du använder i din verksamhet, som normalt inte säljs och beräknas ha sådan varaktighet och värde att det skrivs av på flera räkenskapsår.

Exempel på anläggningstillgångar kan vara: en skörde-tröska eller andra maskiner i jordbruksverksamhet, taxibilen i taxiverksamhet och butiksinredningen i detaljhandel.

Ska jag vara momsregistrerad fast jag är befriad?

Du som är befriad från moms ska i vissa fall ändå vara registrerad för moms. Det gäller bland annat i följande fall:

- Du ska redovisa moms på inköp från annat EU-land.
- Du ska lämna periodisk sammanställning för försäljning av tjänster till annat EU-land.
- Du köper varor eller tjänster med omvänd skattskyldighet.

- Du har gjort uttag ur verksamheten.
- Du har rätt till återbetalning, eller ska jämka ingående moms.

Du kan läsa mer om registrering i Rättslig vägledning ”Vem ska registreras?”.

Du ska inte ange moms i dina fakturor om du är befriad

Du är skyldig att betala beloppet till Skatteverket om du felaktigt debiterar för moms i dina fakturor trots att du är befriad.

Ange i din faktura att försäljningen är undantagen från moms enligt bestämmelserna om befrielse från mervärdesskatt.

Reglerna om befrielse gäller från den 1 januari 2017

Om skyldigheten att betala moms uppstått innan den 1 januari 2017 gäller de gamla reglerna. Det innebär till exempel att försäljning av el som levererats före den 1 januari 2017 inte omfattas av befrielsen.

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 beskattningsbara personer gäller omvänd skattskyldighet som huvudregel vid försäljning till skattskyldiga köpare av varor och vissa tjänster med anknytning till fastigheter som finns i Sverige. Den utländske beskattningsbara personen kan dock begära att bli skattskyldig för viss 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".
- Vid försäljning av guldmaterial eller halvfärdiga produkter med minst 325 tusendelars finhalt.
- Vid försäljning av investeringsguld när du som säljare är frivilligt skattskyldig för omsättningen. Trots att du som säljare är frivilligt skattskyldig ska köparen redovisa och betala momsen.
- Vid omsättning av avfall och skrot av vissa metaller. Läs mer under rubriken "Omvänd skattskyldighet vid handel med avfall och skrot av vissa metaller" på sidan 14.
- Vid omsättning av utsläppsrätter för växthusgaser.
- Vid en utländsk beskattningsbar persons försäljning av varor och vissa fastighetstjänster till momsregistrerade köpare i Sverige när den utländske beskattningsbara personen inte begärt att vara skattskyldig för försäljningen.

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 beskattningsbar person 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 beskattningsbar person 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 "omvänd betalningsskyldighet" i fakturan. Läs mer under rubriken "Omvänd skattskyldighet" på sidan 13.

I momsdeklarationen ska du redovisa försäljning inom Sverige i ruta 41. Vid försäljning till andra länder finns särskilda rutor under rubriken "Försäljning med mera 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 (till exempel rivning av hus och markundersökningar).
- Bygg- och anläggningsarbeten (exempelvis byggande av hus, uppförande av andra byggnadsverk och anläggning av vägar).
- Bygginstallationer (till exempel elinstallationer och isolerings- och VVS-arbeten).
- Slutbehandling av byggnader (till exempel puts- och fasadarbeten, byggnadssnickeriarbeten, golv- och väggbeläggningsarbeten samt måleri- och glasmästeriarbeten).
- Byggstädning.
- Uthyrning av bygg- och anläggningsmaskiner med förare samt utyrning 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.

När ska jag låta köparen betala momsen?

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

Omvänd skattskyldighet gäller också när du säljer ovanstående tjänster vidare till en mellanman som endast tillfälligt tillhandahåller sådana tjänster men som i sin tur säljer tjänsterna till någon som säljer sådana tjänster mer än tillfälligt.

Omvänd skattskyldighet vid handel med avfall och skrot av vissa metaller

Den omvända skattskyldigheten gäller vid leveranser mellan beskattningsbara personer.

Det avfall och skrot som omfattas av den omvända skattskyldigheten är metaller och galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatorer som har bestämda KN-nummer enligt EU:s tulltaxa som gällde den 1 januari 2012. (För mer information om EU:s tulltaxa och KN-nummer se www.tullverket.se).

Produkterna enligt EU:s tulltaxa är:

- järn och stål (KN-nr som börjar med 7204)
- koppar (KN-nr som börjar med 7404)
- nickel (KN-nr som börjar med 7503)
- aluminium (KN-nr som börjar med 7602)
- bly (KN-nr som börjar med 7802)
- zink (KN-nr som börjar med 7902)
- tenn (KN-nr som börjar med 8002)
- andra oädla metaller (KN-nr som börjar med 8101 – 8113) eller
- avfall och skrot av galvaniska element, batterier och elektriska ackumulatorer (KN-nr som börjar med 854810).

Med avfall och skrot menas enligt tulltaxan metallavfall från tillverkning (till exempel metallspån och metallrester) eller skrot som efter mekanisk bearbetning (till exempel genom klippning, krossning eller sortering) säljs vidare och metallvaror som är slutgiltigt oanvändbara för sitt ursprungliga ändamål på grund av skada, sönderdelning, slitage eller annan orsak. Metallavfall som bearbetas och sedan gjuts till metalltackor för att säljas vidare omfattas inte av reglerna om omvänd skattskyldighet.

Vad innebär omvänd 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 betalningsskyldighet". 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 i fakturan angett uppgiften "omvänd betalningsskyldighet" och du som köpare anser att säljaren gjort fel måste du kontakta säljaren för att få en ny faktura.

Exempel: Så fyller du i momsdeklarationen vid omvänd skattskyldighet

A och B är båda företagare och ska redovisa försäljning och inköp vid omvänd skattskyldighet. A har haft kostnader för att tillhandahålla varorna eller tjänsterna. Trots att A inte redovisar någon utgående moms får A göra avdrag för den ingående moms som gäller kostnader för det som sålts med omvänd skattskyldighet.

B ska redovisa och betala moms på det gjorda inköpet. Inköpet som B gör förutsätter vi i detta exempel ingå helt i den momspliktiga verksamheten. B har därför full avdragsrätt för den moms som B själv räknar ut och redovisar.

Deklarationen ska finnas hos Skatteverket senast på deklarationsdagen

Mervärdesskattedeklaration

01 Deklarationsdag 02 Person-/Organisationsnummer

Momsregistreringsnummer (VAT-nummer)

Bankgiro och referensnummer (OCR), se andra sidan

Skickas till

Moms att deklarerat för

Ange endast kronor, ej ören

A. Momspliktig försäljning eller uttag exklusive moms

Momspliktig försäljning som inte ingår i ruta 06, 07 eller 08

Momspliktiga uttag

Beskattningsunderlag vid vinstmarginalbeskattning

Hysesinkomster vid frivillig skattskyldighet

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

Utgående moms

Utgående moms

Utgående moms

C. Momspliktiga inköp vid omvänd skattskyldighet

Inköp av varor från ett annat EU-land

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

Inköp av tjänster från ett land utanför EU *

Inköp av varor i Sverige som köparen är skattskyldig

Övriga inköp av tjänster i Sverige som köparen är skattskyldig för

D. Utgående moms på inköp i ruta 20 - 24

Utgående moms

Utgående moms

Utgående moms

H. Import

Beskattningsunderlag vid import

I. Utgående moms på import i ruta 50

Utgående moms

Utgående moms

Utgående moms

F. Ingående moms

Ingående moms att dra av

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

Moms att betala eller få tillbaka

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

Försäljning av varor till ett annat EU-land *

Försäljning av varor utanför EU

Mellanmans inköp av varor vid trepartshandel

Mellanmans försäljning av varor vid trepartshandel *

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

Övrig försäljning av tjänster omsatta utanför Sverige

Försäljning när köparen är skattskyldig i Sverige

01 L 15-10

Semnad enligt SES 1402:889 för skatt med näringsidkarens förehållanden. Statistiska centralbyrån (SCB) använder sig av denna information i skattedeklarationen för framställning av statistik.

A:s momsdeklaration

- 1 A fyller i det belopp som fakturerats i ruta 41 **Försäljning när köparen är skattskyldig i Sverige.**
- 2 A fyller i moms på kostnaderna i ruta 48, **Ingående moms att dra av.**

B:s momsdeklaration

- 3 B fyller i beloppet för inköpet i ruta 23 när det avser varor. (Guld, avfall och skrot av vissa metaller och i vissa fall inköp av varor från en utländsk företagare.)

- 4 Om inköpet avser tjänster ska i stället ruta 24 fyllas i. (Byggtjänster, utsläppsrätter för växthusgaser och i vissa fall fastighetstjänster från en utländsk företagare.)
- 5 B fyller i den utgående moms i ruta 30, **Utgående moms 25 procent.**

B beräknar själv moms på inköpspriset för varorna eller tjänsterna.

- 6 B fyller i den ingående moms som får dras av 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 och import av varor 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 avdragsrätten begränsad.

Inköp som medför förmånsbeskattning för anställda vid inkomstbeskattningen anses vanligtvis inte ha gjorts för verksamheten utan för den anställda. 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, så kallade 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 som till mer än 95 procent ska användas i den del av verksamheten som är momspliktig eller ger rätt till återbetalning.
- För gemensamma inköp till verksamheten om den till mer än 95 procent är momspliktig och den ingående momsen för inköpet inte överstiger 1 000 kronor.

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, så kallad 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 39.

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 29.
- 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, det vill säga 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 (till exempel som kontorsrum eller som personalbostad). Avdragsförbudet omfattar både kostnader för byggnaden (inredning, reparationer med mera) och kostnader för boendet (vatten- och avloppsinstallationer med mera).

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" menas en byggnad eller del av en byggnad som är inrättad för boende. Du får därför inte dra av exempelvis momsen på kostnader för reparation av kontorsutrymme i din bostad.

I vissa fall, till exempel vid rumsuthyrning i en ekonomisk verksamhet, 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.

Du får inte heller avdrag för ingående moms som avser inköp av personbil eller motorcykel. I undantagsfall har du avdragsrätt om:

- återförsäljning i bilhandel
- uthyrning i uthyrningsverksamhet
- taxitrafik (gäller endast personbil)
- transport av avlidna
- körkortsutbildning.

Läs mer om bilar i avsnittet "Bilar och motorcyklar" på sidan 36. Där finns också ett avsnitt om hyra (leasing).

Du får heller inte avdrag för ingående moms som avser representation. För representation.

För representationsutgifter är avdragsrätten begränsad. Storleken på det avdrag som får göras per deltagande person beror på vilken sorts representation det är och vad som ingår i denna. Mer detaljerad information om omfattningen av representationsavdragsbegränsningarna finns på

www.skatteverket.se.

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 (till exempel tryckning), distribution eller andra tjänster som har naturligt samband med framställningen av periodiska medlemsblad, personaltidningar eller organisationstidskrifter. Se sidan 34.
- Skepp för yrkesmässig sjöfart eller fiske, fartyg för bogsering eller bärgning samt flygplan som används av flygbolag som huvudsakligen bedriver internationell flygtrafik mot betalning samt vissa tjänster och delar för sådana skepp och flygplan. Se sidan 35.
- Fartyg för livräddning. Se sidan 35.
- Läkemedel som utlämnas enligt recept eller säljs till sjukhus.
- Flygbensin och flygfotogen.

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

- Du säljer varorna och tjänsterna till ett land utanför EU, det vill säga 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.

Den saknade uppgiften kan till exempel framgå av någon annan handling som utan svårighet går att koppla ihop med den bristfälliga fakturan. På så sätt kan du som yrkar avdrag komplettera fakturan. Om den saknade uppgiften inte framgår av en annan handling ska du vända dig till säljaren för korrigerings. Säljaren ska då korrigera den bristfälliga fakturan så att fakturan innehåller alla nödvändiga uppgifter.

Du måste utfärda faktura

När gäller svenska faktureringsregler

I avsnitten nedan om fakturering beskrivs de svenska reglerna. Utgångspunkten är att dessa regler gäller för svenska företags försäljningar. I vissa fall ska dock andra länders faktureringsregler tillämpas.

De svenska reglerna gäller när det är fråga om:

- inhemsk försäljning av varor eller tjänster
- försäljning av varor till ett annat EU-land (ruta 35 i momsdeklarationen)
- försäljning av tjänster till beskattningsbara personer i ett annat EU-land enligt huvudregeln (ruta 39 i momsdeklarationen). De svenska faktureringsreglerna gäller dock inte om köparen själv ställer ut fakturan (självfakturering)
- export av varor eller tjänster (ruta 36 och 40 i momsdeklarationen)
- en beskattningsbar person med säte, eller etablering, i Sverige och som i andra situationer omsätter varor eller tjänster i ett annat EU-land och köparen är skyldig att betala moms i det andra EU-landet.

De svenska faktureringsreglerna gäller bland annat inte vid

- omsättning inom landet som görs av en utländsk beskattningsbar person från dennes etablering i ett annat EU-land och du som köpare är skyldig att betala moms (omvänd skattskyldighet). Dock gäller svenska faktureringsregler om köparen i en sådan situation själv ställer ut fakturan (självfakturering). Exempel på en sådan situation är när du som köpare ska beskatta dig för inköp av tjänster som omfattas av huvudregeln (ruta 21 i momsdeklarationen) när tjänsterna tillhandahållits från en beskattningsbar persons etablering i ett annat EU-land. I detta fall gäller alltså det andra EU-landets faktureringsregler, men svenska faktureringsregler ska ändå tillämpas om du som köpare utfärdar fakturan (självfakturering)
- unionsinterna förvärv av varor (ruta 20 i momsdeklarationen), där du som köpare är skyldig att betala moms. I dessa fall gäller det andra EU-landets faktureringsregler och det oavsett om det är säljaren eller du som är köpare som utfärdar fakturan (självfakturering)
- distanshandel från Sverige till privatpersoner i ett annat EU-land, när omsättningen är gjord i det andra EU-landet.

Läs mer om olika internationella transaktioner i broschyren Moms vid utrikeshandel (SKV 560).

Försäljning till juridiska personer och beskattningsbara personer

Oavsett belopp måste du enligt bestämmelserna i mervärdesskattelagen utfärda en faktura när du säljer varor eller tjänster till juridiska personer och beskattningsbara personer. 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 när du säljer varor eller tjänster här i landet om försäljningen är undantagen från moms. Från detta undantag finns några undantag:

Du måste exempelvis utfärda faktura om du

- säljer tillgångar där du inte kunde dra av momsen vid inköpet
- säljer varor till momsregistrerade köpare i andra EU-länder
- säljer vissa varor och tjänster, se 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.

Den som från ett annat EU-land säljer varor till privatpersoner i Sverige (distanshandel) måste också utfärda en faktura.

Du måste alltid ha ett underlag för bokföringen

Även om du inte är skyldig att fakturera enligt mervärdes-skattelagen måste du alltid ha ett underlag för din bokföring. Det innebär att du ska ha en verifikation för varje affärs-händelse. 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.

Fakturor som avser försäljning av varor till ett annat EU-land (ruta 35 i momsdeklarationen) ska du utfärda senast den 15 i månaden efter den månad varan har levererats.

Fakturor som avser försäljning av tjänster till beskattningsbara personer i annat EU-land, enligt huvudregeln (ruta 39 i momsdeklarationen) ska du utfärda senast den 15 i månaden efter den månad du har tillhandahållit tjänsten.

Andra fakturor utfärdas 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, så kallad självfakturering. Du får bara överlåta faktureringen till kunden om

- det finns ett i förväg träffat avtal om självfakturering mellan dig och 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 utfärdar. 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.

I en faktura som du som köpare ställer ut för säljarens räkning ska du alltid ange uppgiften ”Självfakturering”.

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 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 förväret (så kallad 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.

Självfakturering

När du som köpare ställer ut fakturan för säljarens räkning ska du ange uppgiften ”självfakturering” i fakturan. Läs mer om självfakturering under rubriken ”Kan köparen fakturera”.

Undantag från skatteplikt

Vid försäljningar inom landet där du inte ska ta ut moms på grund av undantag från skatteplikt, 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 undantagen från skatteplikt.

Om du inte vet vilken bestämmelse som är relevant kan du ange till exempel uppgiften ”Undantag från skatteplikt”.

Omvänd skattskyldighet

När köparen är skyldig att betala momsen, ska du ange uppgiften ”Omvänd betalningsskyldighet” i fakturan.

Vid omvänd skattskyldighet ska du förstås inte ange tillämpad skattesats eller momsbelopp i fakturan.

Fakturan ska dock innehålla beskattningsunderlaget för varorna eller tjänsterna med hänvisning till de sålda varornas mängd och art eller tjänsternas omfattning och art.

Vinstmarginalbeskattning

Vid tillämpning av vinstmarginalbeskattning enligt 9 a kap. ML (försäljning av begagnade varor, konstverk samt samlarföremål och antikviteter) ska du, beroende på vilken typ av vara som sålts, i fakturan ange någon av följande uppgifter:

- vinstmarginalbeskattning för begagnade varor
- vinstmarginalbeskattning för konstverk
- vinstmarginalbeskattning för samlarföremål och antikviteter.

Vid tillämpning av vinstmarginalbeskattning enligt 9 b kap. ML (resetjänster) ska du i fakturan ange uppgiften ”Vinstmarginalbeskattning för resebyråer”.

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 25 och 38.

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 4 000 kronor 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 också utfärda en kreditnota i form av en förenklad faktura.

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.

Om det är en kreditnota ska den även innehålla en särskild och otvetydig hänvisning till ursprungsfakturan.

Observera att en förenklad faktura inte får användas vid gränsöverskridande handel med andra EU-länder. Utländska beskattningsbara personer får inte använda förenklad faktura när du som köpare är skyldig att betala 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 till exempel lämnar kasarabatt eller annan nedsättning av priset i efterhand eller om du återtar en vara.

Av kreditnotan ska framgå

- ändringen av den ursprungliga fakturan
- en särskild och otvetydig hänvisning till den ursprungliga fakturan.

Valuta i fakturan

Oavsett i vilken valuta du fakturerar måste du ange momsens också i svenska kronor.

Undantag

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

Om du måste räkna om momsbeloppet till svenska kronor ska du använda någon av följande växelkurser:

- gemensam mittkurs, fastställd av Nasdaq OMX Stockholm AB, som bland annat publiceras på Riksbankens webbplats, www.riksbank.se
- den växelkurs som offentliggjorts av Europeiska Centralbanken.

Elektronisk fakturering

En elektronisk faktura är en faktura som utfärdas och tas emot i ett elektroniskt format.

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.

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 beskattningsbara personer 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 elektronisk form. Du ska säkerställa ursprungets äkthet och att uppgifterna i fakturan är läsbara och oförändrade från tidpunkten för utfärdandet av fakturan under hela lagringstiden. Med ursprungets äkthet menas säkerställande av leverantörens, tillhandahållarens eller fakturautfärdarens identitet. 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.

Det som sägs ovan om lagring av fakturor gäller oavsett om fakturan omfattas av svenska faktureringsregler eller ett annat EU-lands faktureringsregler.

När ska jag deklarerar och betala moms?

Är du skyldig att ta ut moms ska du deklarerar 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 deklarerar moms kan ta hjälp av ett deklara-tionsombud i stället för att deklarerar själv. Du kan läsa mer om deklara-tionsombud i broschyren Moms- och arbetsgivardeklara-tioner (SKV 409).

Redovisning i momsdeklaration

Momsen redovisar du i en momsdeklaration. Enklast är att lämna en elektronisk momsdeklaration men du kan också lämna din momsredovisning på en tryckt moms-deklaration som Skatteverket skickar till dig.

Redovisningsperioder

Redovisningsperioden är en kalendermånad om beskatt-ningsunderlaget, exklusive unionsinterna förvärv och import beräknas överstiga 40 miljoner kronor för beskattningsåret.

Redovisningsperioden är tre månader (kalenderkvartal) om beskattningsunderlaget, exklusive unionsinterna förvärv och import beräknas uppgå till högst 40 miljoner kronor 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 redovisnings-perioden ska vara en kalendermånad i stället för kalenderkvartal. Om redovisningsperioden ska vara ett beskattningsår kan du begära att få redovisa moms 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 moms 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 redovisnings-perioden 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	Beskattningsår	Kalendermånad eller kalenderkvartal
Högst 40 miljoner kr	Kalenderkvartal	Kalendermånad
Högre än 40 miljoner kr	Kalendermånad	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.

Enskilda företagare och dödsbon som lämnar momsdeklaration för ett beskattningsår, lämnar inkomstdeklaration och inte har någon handel med andra EU-länder ska redovisa och betala moms den 12 maj året efter beskattningsårets utgång. Om företaget eller dödsboet har deklara-tionshjälp kan det dock få anstånd med att deklarerar och betala moms, så kallat byråanstånd, längst till den 26 juni.

Andra som lämnar momsdeklaration för ett beskatt-ningsår, lämnar inkomstdeklaration och inte har någon handel med andra EU-länder ska redovisa och betala moms i anslutning till lämnandet av inkomstdeklaration.

Datomet för deklaration och betalning bestäms av räkenskapsårets utgång och huruvida momsdeklarationen lämnas elektroniskt eller på papper. För räkenskapsår som slutar

- januari–april, redovisas och betalas moms 12 november (papper) eller 12 december (elektroniskt)
- maj–juni, redovisas och betalas moms 27 december (papper) eller 17 januari (elektroniskt)
- juli–augusti, redovisas och betalas moms 12 mars (papper) eller 12 april (elektroniskt)
- september–december, redovisas och betalas moms 12 juli (papper) eller 17 augusti (elektroniskt).

Om du lämnar momsdeklaration för ett beskattningsår men inte ska lämna någon inkomstdeklaration eller har handel med andra EU-länder ska deklaration och betalning ha kommit in till Skatteverket senast den 26 i andra månaden efter redovisningsperiodens utgång med undantag

för december då deklaration och betalning ska 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 deklarationsblanketten under redovisningsperioden i stället för i mitten av månaden efter perioden. Om du anmäler att deklarationsdagen ska vara den 26 i månaden efter redovisningsperioden måste du lämna deklarationen senast den 26 för att undvika förseningsavgift.

Elektronisk momsdeklaration

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

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

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 kronor 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.

När ska jag deklarera moms med faktureringsmetoden?

Utgående moms redovisas i den redovisningsperiod kundfakturor bokförts eller enligt god redovisningssed 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 redovisningsperiod. Det gäller så länge som du gör det konsekvent, det vill säga 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 menas betalning före leverans. Ett exempel på förskott är hyra som betalas före hyresperiodens 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.

När ska jag deklarera 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 moms på obetalda fakturor. Betalningen styr således momsredovisningen utom vid bokslutet. För att du inte dessutom ska redovisa moms 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. Det måste finnas skäl för att en sådan ansökan ska beviljas. Ett särskilt skäl kan till exempel 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 redovisningstidpunkt

Det finns specialregler om när moms ska redovisas, till exempel:

- 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, under förutsättning att varorna levererats. 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. Har du mottagit en faktura före leverans (förskottsfaktura) ska du redovisa inköpet och den utgående momsen i leveransmånaden. Den ingående momsen på unionsinterna förvärv får du dra av i samma period som du ska redovisa den utgående momsen, under förutsättning att du har avdragsrätt enligt de allmänna reglerna. Läs mer under rubriken "När har jag avdragsrätt för moms?" på sidan 16.

Vid försäljning av varor till ett annat EU-land (ruta 35 i momsdeklarationen) ska du redovisa omsättningen i den redovisningsperiod du utfärdar fakturan. Detta gäller om du utfärdar fakturan i samband med eller efter leveransen men före utgången av tidsfristen för fakturering. En faktura ska utfärdas senast den 15 i månaden efter leveransen. Om du dröjer med att utfärda fakturan måste du ändå redovisa omsättningen i den redovisningsperiod som omfattar den femtonde dagen efter leveransmånaden. Om du exempelvis levererar en vara den 5 april och utfärdar fakturan den 20 april ska omsättningen redovisas i april. Om du däremot levererar varan i maj och utfärdar fakturan i april (förskottsfaktura), ska omsättningen redovisas i maj.

Vid försäljning av tjänster till beskattningsbara personer i ett annat EU-land enligt huvudregeln (ruta 39 i momsdeklarationen) ska du redovisa omsättningen när du har tillhandahållit tjänsten. Av praktiska skäl kan du redovisa tjänsten när du fakturerar kunden, under förutsättning att fakturering sker i nära anslutning till tillhandahållandet av tjänsten. Om du har fått betalning i förskott ska du dock redovisa försäljningen när du tagit emot förskottsbetalningen.

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 med flera får du alltid dra av den ingående momsen för den redovisningsperiod under vilken du har tagit emot fakturan. Detta gäller bara om varan har levererats.

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. Om du bedriver byggverksamhet och därmed själv är skattskyldig för momsen på inköpet ska du redovisa den ut- och ingående momsen i den perioden då fakturan är daterad.

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.

Import

Oavsett om du ska använda fakturerings- eller bokslutsmetoden så gäller samma regler när du importerar varor. Den utgående momsen ska redovisas i den period när Tullverket har ställt ut tullräkning eller tullkvitto. Har tullskyldighet uppkommit i ett annat EU-land gäller att den utgående momsen ska redovisas när tullmyndigheten i det andra landet har ställt ut motsvarande dokument.

Avdrag för ingående moms får du göra i samma redovisningsperiod som du har redovisat den utgående momsen för importen.

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. Är du inte momsregistrerad ska beloppet deklarerars 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 allt det som du har fått eller ska få betalt för varan eller tjänsten från köparen eller en tredje part. Hänsyn ska därför även tas till värdet av bytesvaror, gentjänster och alla tillägg till priset, utom ränta. Med ränta menas här ränta som beräknas på kundens skuld till dig, exempelvis 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, till exempel 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 expeditionsavgifter, 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 sannolikt att du inte kommer att få betalt på grund av kunden saknar ekonomiska möjligheter att betala, 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 är säljaren som ska göra sannolikt att kunden inte har några ekonomiska möjligheter att betala sin skuld. Detta kan säljaren exempelvis visa med uppgifter om att kunden har gått i konkurs, att kunden har medgett ackord eller att Kronofogden nyligen har gjort resultatlösa utmättningsförsök.

Om kunden har gått i konkurs är det i normalfallet tillräckligt att det finns ett konkursbeslut. Det kan dock i det enskilda fallet finnas omständigheter som innebär att ett sådant beslut inte är tillräckligt. En sådan omständighet

kan vara att fordringen inte finns upptagen i konkursbouppteckningen eller att den har tagits upp i konkursbouppteckningen men till ett lägre belopp. I så fall krävs att säljaren kan visa med ytterligare omständigheter att kundförlusten beror på att kunden saknar ekonomiska möjligheter att betala.

I annat fall ska det visas att säljaren har vidtagit de indrivningsåtgärder som krävs för att få betalt av kunden eller på annat sätt kan visa att kunden saknar ekonomiska möjligheter att betala skulden. Det kan till exempel vara inkasso eller att det finns en kontrollbalansräkning som visar att kunden har bristande betalningsförmåga. Ett annat exempel är att kunden har skulder hos Kronofogden.

Säljarens bevisning för kundens bristande betalningsförmåga kan bestå av flera handlingar. I vissa fall kan det vara tillräckligt med en handling för att uppnå sannolikhet, till exempel ett konkursbeslut, medan det i andra fall krävs ytterligare omständigheter för att visa att kunden saknar ekonomiska möjligheter att betala skulden.

Det är inte fråga om en kundförlust endast på grund av att säljaren och köparen är oense om betalningens storlek, en s.k. tvistig fordran.

Det är inte säkert att du får minska din utgående moms även om du får göra avdrag för en kundförlust vid inkomstbeskattningen.

Kassarabatt

Prisnedsättning på grund av 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 20 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, exempelvis 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, det vill säga 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 till exempel 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 byggtreprenör betalar markanskaffnings- och fastighetsbildningskostnad eller ersättning för gatumarkför 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 exempelvis verktyg och böcker som du har behövt för uppdraget, telefonsamtal, porton, resor och traktamenten.

Uppdelning av ersättningen

En försäljning kan innehålla flera avskiljbara prestationer, till exempel momsfri upplåtelse av lokal och momspliktig uthyrning av inventarier. Om det är fråga om avskiljbara prestationer ska den ersättning du får i sådana fall delas upp. Du ska bara ta ut moms på det som är momspliktigt. Motsvarande uppdelning kan du behöva göra om det du säljer ska beskattas med olika skattesatser. Exempel på situationer där uppdelning ska göras är restauranger som ska ta ut 12 procent moms på mat men 25 procent moms på alkohol.

Om din försäljning ska ses som en enda sammansatt prestation eller som flera avskiljbara prestationer är något som måste avgöras i varje enskilt fall utifrån den genomsnittliga kundens uppfattning.

Om det inte anses vara fråga om några avskiljbara prestationer i det du säljer ska det hanteras som en enda sammansatt prestation. Det innebär att den vara eller tjänst som den genomsnittliga kunden kan anses efterfråga bestämmer hur hela försäljningen ska beskattas, det vill säga om momsplikt föreligger eller inte, vilken skattesats som ska användas, samt i vilket land prestationen ska beskattas. Om du exempelvis 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.

När man ska bedöma om det rör sig om ett eller flera tillhandahållanden kan flera olika faktorer ha betydelse. Det kan till exempel bero på hur du fakturerar eller sätter ditt pris på produktens alla delar, om de olika delarna är självständiga eller inte, hur du marknadsför produkten och om det finns en valfrihet för köparen att välja en del eller om de olika delarna bara kan köpas gemensamt från säljaren.

När dessa fyra faktorer är uppfyllda så är utgångspunkten att det är fråga om ett enda tillhandahållande:

- De olika delarna var för sig saknar självständigt värde för den genomsnittlige köparen.
- De olika delarna marknadsförs som ett tillhandahållande.
- Det är ett totalpris för samtliga delar gentemot köparen.
- Köparen saknar möjlighet att välja bort del av säljarens transaktion.

När dessa fyra faktorer är uppfyllda så är utgångspunkten att det är fråga om flera tillhandahållanden:

- Någon eller några av delarna var för sig har ett självständigt värde för den genomsnittlige köparen.
- Tillhandahållandena marknadsförs var för sig.
- De olika tillhandahållandena prissätts var för sig gentemot köparen.
- Köparen har möjlighet att välja bort del eller delar av säljarens transaktion.

Endast om alla fyra faktorer är uppfyllda för att det antingen är ett eller flera tillhandahållanden är utgångspunkten att det är fråga om ett eller flera olika tillhandahållanden. Om inte alla faktorer är uppfyllda ska i stället en bedömning göras i varje enskilt fall. Du kan läsa mer om avskiljbara prestationer på

www.skatteverket.se/rattsligvagledning.

Import

Om du är momsregistrerad ska momsens vid import av varor redovisas i momsdeklaration till Skatteverket. Om du inte är momsregistrerad, eller om du är en fysisk person som är momsregistrerad men importerar en vara som ska användas endast för privat bruk, ska momsens redovisas i tulldeklaration till Tullverket.

Beskattningsunderlaget beräknas på det sammanlagda värdet av

- det tullvärde i SEK (varans värde för tulländamål/ monetärt tullvärde) som har fastställts av Tullverket eller i vissa fall av annan tullmyndighet i EU
- tull och andra statliga skatter eller avgifter (utom den moms du ska beräkna)
- bikostnader som provisions-, emballage-, transport- och försäkringskostnader fram till den kända bestämmelseort dit varan transporteras.

Dessa uppgifter ska ingå i beskattningsunderlaget:

- Varans värde för tulländamål framgår av tullräkningen eller tullkvittot. Det värde som du ska använda är det monetära tullvärdet som anges i handlingen. Om du har använt dig av ett ombud/speditionsföretag ska det monetära tullvärdet framgå av ombudets redovisning av importen till dig. Du kan också se det monetära tullvärdet genom att använda Tullverkets tjänst ”Mina sidor”.
- Tull och andra statliga skatter eller avgifter framgår också av tullräkningen eller tullkvittot. Som tull räknas även avgift för kvalitetskontroll, stickprov och växtskydd. Det totala belopp som du har betalat eller ska betala till Tullverket ska ingå i det belopp som du redovisar som beskattningsunderlag till Skatteverket. Om du har använt dig av ett ombud/speditionsföretag ska dessa uppgifter framgå av ombudets redovisning av importen till dig. Du kan också se uppgifterna genom att använda Tullverkets tjänst ”Mina sidor”.
- Bikostnader som du eventuellt har haft framgår inte av tullräkningen eller tullkvittot. De framgår inte heller av Tullverkets tjänst ”Mina sidor”. Om det, vid den tidpunkt du blir skattskyldig för en import, framgår av någon transporthandling att varan ska transporteras vidare från platsen för införseln till någon annan plats i Sverige eller till ett annat EU-land (varans slutdestination) ska också sådana bikostnader ingå i beskattningsunderlaget. Kostnader som du har haft för hantering av den importerade varan fram till platsen för införsel i EU ingår i varans värde för tulländamål och räknas därför inte som bikostnad.

Exempel

Du importerar en vara från Brasilien. Bestämmelseorten som anges i speditörsfakturan är Sundsvall. Varan transporteras med fartyg till Italien där varan lastas om till lastbil. Fraktföraren levererar sedan varan till Malmö där varan lastas om och ny fraktförare tar över leveransen. Den fraktföraren transporterar varan till ditt lager Sundsvall. De kostnader som du har haft för att transportera varan från platsen för införsel i EU till bestämmelseorten är sådana bikostnader som ska ingå i beskattningsunderlaget.

Med känd bestämmelseort menas första bestämmelseort i Sverige eller den sista ort i Sverige eller i annat EU-land som anges i den internationella frakthandlingen. Om uppgift om en bestämmelseort i Sverige helt saknas i frakthandlingen ska den ort i Sverige där första omlastning görs anses vara känd bestämmelseort.

Alla bikostnader ska ingå som avser den importerade varan och som uppkommer efter det att varan kommit fram till införselplatsen men innan och fram till att varan anländer till den sista ort som framgår av frakthandlingen.

Vinstmarginalbeskattning

Om du säljer begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter kan du i vissa fall välja att beräkna momsens 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 en beskattningsbar person, eller att det är en beskattningsbar person som hade rätt att tillämpa VMB vid försäljningen till dig. Du har också rätt att tillämpa VMB vid försäljning av personbil som du köper från en beskattningsbar person här i landet som har sålt bilen momsfritt till dig för att denne inte haft avdragsrätt vid inköpet pga. av avdragsförbudet för inköp av personbil, se sidan 17.

Du får inte använda VMB vid försäljning av

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

Reseföretag får också använda VMB vid försäljning av resor där reseföretaget har köpt varor och tjänster från andra företag eller i eget namn förmedlat den sålda rese-tjänsten. 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, det vill säga 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, exempelvis 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 när priset är högre än marknadsvärdet ska du i vissa fall använda marknadsvärdet 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 marknadsmässig.

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 på grund av 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 inköpspriset för varorna eller för liknande varor. Saknas inköpspris 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 27.

Skattesats 12 procent

Skattesatsen är 12 procent för

- livsmedel
- konstnärs 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
- reparation av cyklar, skor, lädervaror, kläder och hus-hållslinne.

Vad är livsmedel?

Med livsmedel menas 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. Detsamma 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, det vill säga öl som får säljas i vanliga livsmedelsbutiker.

Försäljning av konstverk

Det är 12 procent på försäljning av egna konstverk. Detsamma gäller när en konstnärs dödsbo säljer konstnärens verk.

Undantag

Din försäljning kan vara momsfri om du säljer egen konst för mindre än 336 000 kr under ett kalenderår. Momsen är 25 procent när ett bolag säljer dina konstverk eller när du säljer andras konstverk. Läs mer på

www.skatteverket.se.

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 har ett nära samband med rumsuthyrningen, det kan vara parkering, telefon, telefax, betal-tv, enklare bad, 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 exempelvis 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 som är inte momspliktig. Läs mer under ”Fastigheter” på sidan 32.

Campingverksamhet

För uthyrning av campingplats i campingverksamhet är skattesatsen 12 procent. Det gäller till exempel plats för husvagn eller tält eller uthyrning av enklare stugor. Ta även ut moms med 12 procent för el, dusch och andra bekvämligheter som har ett nära samband med campingvistelsen om det ingår i hyran för campingplatsen. Om det däremot inte ingår i hyran utan du tar ut en särskild avgift för till exempel elförbrukningen eller städningen vid campingvistelsen så ska du dock ta 25 procent moms på denna del.

Undantag

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

Reparation av cyklar, skor, lädervaror, kläder och hushållslinne

Den lägre skattesatsen gäller för alla slags reparationer av de aktuella varorna. Större reparationer som innebär att varan byter karaktär till en annan typ av vara omfattas dock inte av den lägre skattesatsen.

Förbrukningsmaterial som tråd och lim som används vid reparationen ska ses som en underordnad del av reparationstjänsten. Detsamma gäller kompletterande material som stycken av läder eller tyg som används när varan repareras. När förslitna eller defekta delar av en vara byts ut mot nya delar i samband med reparationen, ska de nya delarna normalt också ingå i reparationen. Det kan, till exempel vara ett nytt hjul till en cykel eller dragkedja till en jacka. Det kan förekomma att en säljare av särskilt kostsamma delar, såsom dyrare navväxlar till en cykel, också monterar delen. Om värdet av monteringen är försumbart i förhållande till reservdelens värde, ska tillhandahållandet i sådana undantagsfall ses som en omsättning av en vara och beskattas med normalskattesatsen.

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 (exempelvis nyhets- och veckotidningar)
- bilderböcker, ritböcker och målarböcker för barn
- musiknoter
- kartor, till exempel atlaser, vägkartor 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, till exempel 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 med mera

Skattesatsen 6 procent ska användas vid försäljning av böcker och tidskrifter med mera 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 kassettband, 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, sökfunktioner med mera
- almanackor, anteckningsböcker och skrivböcker
- leksaksböcker, exempelvis böcker där mer än hälften av sidorna är avsedda för urklippning
- flygfotografier, kartor i relief och glober
- kartor för att åskådliggöra viss verksamhet, bland annat schematiska kartor som till exempel återger järnvägs- eller busslinjer
- textilvaror som försetts med karttryck i prydnadssyfte
- tryckta kort för personliga hälsningar, exempelvis julkort och gratulationskort

Försäljning av vissa tidningar och tidskrifter är momsfri, se sidan 34.

Persontransporter

Skattesatsen 6 procent gäller för inrikes persontransporter, till exempel 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 ”Idrott” på sidan 34. Avgiften är momsfri om den tas ut av staten, en kommun eller en allmännyttig ideell förening.

Biblioteks- och museiverksamhet

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

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 särskilt angivna situationer. Ibland finns det undantag från undantagen då varan eller tjänsten blir momspliktig.

Fastigheter

Du ska som regel inte ta ut moms vid försäljning, uthyrning och annan upplåtelse av fastighet. Upplåtelse kan till exempel avse arrenden, bostadsrätter och tomträtter.

I momsfri uthyrning av fastighet ingår även gas, vatten, el, värme och nätutrustning för mottagning av radio- och tv-program om bekvämligheterna kan anses vara en del av uthyrningen. Är du frivilligt skattskyldig för uthyrning av verksamhetslokal (se nedan) ska du lägga moms på sådant som ingår i hyran.

Bedömningen av vad som är fastighet enligt momslagen ska ske oberoende av civilrättsliga regler. Begreppen byggnadstillbehör, verksamhetstillbehör och industritillbehör ska inte användas vid bedömningen av fastighet enligt momslagen.

Med fastighet enligt momslagen avses:

- A Varje bestämd del av jorden, på eller under dess yta, som det är möjligt att äga eller inneha.
- B Varje byggnad eller konstruktion som har fästs vid eller i marken, ovan eller under havsnivån, och som varken kan monteras ner eller flyttas med lätthet.
- C Varje föremål som har installerats och ingår som en integrerad del av en byggnad eller konstruktion som, om föremålen inte hade installerats, inneburit att byggnaden eller konstruktionen varit ofullständig. Några exempel är dörrar, fönster, tak, trappor och hissar.
- D Varje föremål, utrustning eller maskin som är varaktigt installerad i en byggnad eller konstruktion och som inte kan flyttas utan att byggnaden eller konstruktionen förstörs eller förändras.

Med fastighet enligt A är det tillräckligt att det är möjligt att äga eller inneha egendomen. Det krävs inte att någon faktiskt har äganderätt eller innehar egendomen.

Bedömningen enligt punkt B om en byggnad eller konstruktion kan monteras ner eller med lätthet kan flyttas ska göras utifrån en helhetsbedömning. Faktorer som kan vara till hjälp vid bedömningen:

- Behövs det särskilda kunskaper och hjälpmedel för nedmonteringen och flyttningen (verktyg, utrustning, kunskaper, lyftkran, släpfordon, lastbil och så vidare).
- Kostnaden för hela arbetet eller tjänsten med att montera ned eller flytta byggnaden, jämfört med värdet på det som monteras ned eller flyttas.
- Den tid som krävs för att montera ned eller flytta byggnaden.

- Det faktum att nedmonteringen eller flytten av byggnaden skulle förstöra den eller betydligt minska dess värde.
- Den faktiska användningen och syftet med användningen.

Dörrar, fönster, tak, trappor och hissar, enligt punkt C, är föremål som i vanliga fall är fastighet. I många fall skulle en fastighet vara ofullständig om dessa inte fanns. Vissa byggnader är inte utformade för en viss typ av användning, till exempel kontorsbyggnader och butikslokaler. Andra byggnader är avsedda för särskild användning, till exempel bostadsbyggnader, kyrkor, fängelser och vindkraftverk. Bedömningen om en byggnad eller konstruktion varit ofullständig om ett föremål inte hade installerats skiljer sig mellan byggnader avsedda för särskild användning och byggnader utformade för att passa flera olika typer av användning. För att räknas som fastighet ska föremålen vara nödvändiga för byggnadens normala användning. Till exempel är inte hyllor och hyllsystem i normala fall fastighet i en affärslokal medan hyllor och hyllsystem kan vara fastighet i en lagerbyggnad eller i en byggnad avsedd för bilreparationer.

Föremål, maskiner och utrustning som är installerade i en byggnad eller konstruktion för att användas stadigvarande är fastighet om byggnaden enligt D eller konstruktionen förstörs eller förändras om föremålet, maskinen eller utrustningen flyttas. Om det installerade föremålet endast ska användas under en kortare period eller endast tillfälligt vis är sådana föremål och maskiner inte fastighet. Den förändring som sker när föremålet flyttas ska vara väsentlig för att det ska vara fråga om fastighet. Det är inte fråga om fastighet om det är enkelt att reparera eller dölja skadorna som har uppkommit på grund av flytten.

Momspliktigt

Du ska ta ut moms vid upplåtelse (till exempel 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 med mera" på sidan 35.
- förvaringsboxar.
- utrymmen för reklam eller annonsering på fastigheter.
- väg, bro, tunnel eller spåranläggning för trafik.
- terminalanläggning för buss- och tågtrafik till trafikoperatörer.
- plats för utrustning på en mast eller liknande konstruktion till mobiloperatörer.

Vid annan uthyrning av fastighet ska du bara ta ut moms på hyran om du har valt att bli frivilligt 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
- maskiner och utrustning som har installerats varaktigt.

Du ska alltid ta ut moms om du hyr ut eller säljer varaktigt installerade maskiner eller utrustning om du har fått göra avdrag för ingående moms vid inköpet. Detta oavsett om utrustningen eller maskinerna är fastighet eller lös egendom enligt momslagen.

Exempel på maskiner och utrustning är hyllor och hyllsystem, avfuktningssystem i lagerlokal eller simhall, varaktigt monterad utrustning i storkök, monteringslinjer i verkstadsindustri eller tryckeri- och skärmaskiner inom grafisk industri.

Ingår varaktigt installerad maskinell utrustning som en del i en upplåtelse eller försäljning av en fastighet så är den maskinella utrustningen i normala fall en mindre del av den huvudsakliga upplåtelsen eller försäljningen av fastigheten. Då ska du inte ta ut moms separat på maskinerna eller utrustningen eftersom upplåtelsen eller försäljningen av fastigheten är undantagen från moms.

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 välja att bli frivilligt skattskyldig för uthyrning av verksamhetslokaler.

För att kunna bli frivilligt skattskyldig ska du vara fastighetsägare, bostadsrättsinnehavare, första- eller andrahandshyresgäst. Du kan bli frivilligt skattskyldig för uthyrning eller upplåtelse av butikslokaler, kontorslokaler, industrilokaler med mera eller hela byggnader till en hyresgäst som använder lokalen eller fastigheten i momspliktig verksamhet.

I broschyren Frivillig skattskyldighet för moms vid uthyrning av lokaler (SKV 563) kan du läsa mer om vilka regler som gäller och hur du blir frivilligt skattskyldig.

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 barnsörjd om åtgärderna avser vård vid sjukhus.
- Åtgärder enligt punkten ovan om de tillhandahålls vid sjukvårdsinrättning eller av någon med särskild legitimation att utöva yrke inom sjukvården. Sådan legitimation har apotekare, arbetsterapeuter, audionomer, barnmorskor, bio-medicinska analytiker, dietister, kiropraktorer, logoped, läkare, naprapater, opti-

ker, psykologer, psykoterapeuter, receptarier, röntgen-sköterskor, sjukgymnaster, sjukhusfysiker, sjuksköterskor, tandhygienister, tandläkare och fysioterapeuter.

- 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 momsfria.

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, till exempel glasögon
- bedömningar och utlåtanden i exempelvis körkorts- och pensionsfrågor
- vård av djur.

Tandvård

Med momsfri tandvård menas åtgärder för att förebygga, utreda och behandla sjukdomar, kroppsfel och skador i munhålan. Även tandtekniska produkter och tjänster som avser sådana produkter är momsfria när de säljs av en tandläkare eller tandtekniker.

Social omsorg

Med momsfri social omsorg menas offentlig och privat verksamhet för barn- och äldreomsorg, stöd och service till personer med funktionsnedsättning och annan jämförlig omsorg. Momsfriheten gäller tjänster av social karaktär som utförs av stat, kommun och landsting eller av företag som erkänts som en aktör av social natur.

Momsfriheten gäller även tjänster med nära anknytning till social omsorg om tjänsterna utförs av en erkänd aktör av social natur.

Utbildning

Den momsfria 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 exempelvis fristående skolor eller kompletterande skolor som erbjuder utbildning som ett led i det allmänna utbildningsinsatser.

En utbildningsanordnare som är ansvarig för en moms-fri utbildning kan ge en underentreprenör i uppdrag att hålla viss del av utbildningen. I så fall är även underentreprenörens utbildningstjänst momsfri.

Momspliktigt

Följande tjänster och varor är momspliktiga:

- Uppdragsutbildning, det vill säga utbildning där uppdragsgivaren utser de personer som ska utbildas (till exempel personalutbildning) och utbildningen inte ingår i en av uppdragsgivarens egen bedrivna moms-befriad utbildning.
- Yrkesutbildning, det vill säga sådan yrkesutbildning som inte sker inom ramen för ordinarie skolutbildning.
- Personalutbildning. Detta gäller även om utbildningen tillhandahålls av till exempel komvux eller högskola.
- Arbetsmarknadsutbildning, det vill säga sådan utbildning för enskilda personer som beslutas av arbetsförmedlingen är skattepliktig. Skatteplikten omfattar alla uppdragstagare till arbetsförmedlingarna, till exempel högskolor eller komvux, och oavsett vilka nivåer utbildningen gäller.
- Utbildning för personligt ändamål, exempelvis körkortsutbildning, sömnadsutbildning, teaterutbildning eller dansutbildning, är skattepliktig. Det saknar betydelse om utbildningen syftar till att ge eleven möjlighet att erhålla visst arbete, se ovan angående yrkesutbildning. Sådan utbildning som sker inom ramen för en i övrigt skattebefriad utbildning ska däremot vara undantagen
- Studiematerial för självstudier.

Bank- och finansieringstjänster

Till momsfria bank- och finansieringstjänster räknas till exempel

- in- och utlåning
- betalningsförmedling
- valutahandel
- kreditförmedling och kreditgarantier.

Momspliktigt

Följande tjänster är momspliktiga:

- notariattjänster
- inkassotjänster
- administrativa tjänster som avser så kallad factoring
- bankfacksuthyrning.

Värdepappershandel

Momsbefriad värdepappershandel innefattar

- omsättning och förmedling av aktier och andra värdepapper
- förvaltning av värdepappersfonder enligt lagen (2004:46) om värdepappersfonder och specialfonder enligt lagen (2013:561) om förvaltare av alternativa investeringsfonder.

Idrott

Momsfriheten för idrott omfattar

- entréavgift för tillträde till idrottsevenemang
- avgift för att utöva idrottslig verksamhet
- tjänster som har omedelbart samband med det momsfria idrottsutövandet, till exempel tillgång till redskap samt uthyrning av baddräkt, handdukar, skridskor och racketar.

För att idrott ska vara momsfri krävs att det är staten, en kommun eller en allmännyttig ideell förening som tar ut avgiften. Någon definition av vad som avses med idrotts-evenemang eller idrottslig verksamhet finns inte. Verksamheter anslutna till Sveriges Riksidrottsförbund kan anses vara idrott. Dessutom bedöms styrketräning, jazzdans, workout och olika kampsporter – utan att de är anslutna till Riksidrottsförbundet.

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 momsfria 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, miljövårdande, idrottsligt eller försvarsfrämjande ändamål eller att företräda personer med funktionsnedsättning.

Framställning av momsfria publikationer

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

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

Annonsering

Annonsering är momsfri i momsfria medlemsblad, personaltidningar, organisationstidskrifter, program och kataloger.

Fartyg, flygplan med mera

Försäljning, import, uthyrning och befraktning är momsfritt när det avser

- skepp för yrkesmässig sjöfart eller yrkesmässig fiske.
- fartyg för bogsering eller bärgning.
- luftfartyg (flygplan med mera) som ska användas av flygbolag som huvudsakligen bedriver internationell flygtrafik mot betalning.

Skepp är fartyg vars skrov har en längd av minst tolv meter och en bredd av minst fyra meter. Andra fartyg kallas båtar. Mer detaljerad information om befraktning finns på www.skatteverket.se/rattsligvagledning.

Momsfriheten gäller också reparationer, underhållsarbete eller annan tjänst som avser själva farkosten, till exempel upplåtelse av hamn för fartyg. Även delar, tillbehör eller utrustning till farkosten kan säljas momsfritt 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 momsfria. 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. Därför är flodsprutor, pontonkranar, flytdockor och andra jämförbara farkoster momspliktiga.

Försäljning av annat än omsättningstillgångar

Du ska inte ta ut moms när du säljer andra tillgångar än omsättningstillgångar, 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 momsfritt om du köpt den av en säljare som använt vinstmarginalbeskattning eller inte tagit ut moms, exempelvis 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

När du överlåter din verksamhet finns särskilda bestämmelser för om du ska ta ut moms eller inte. Läs om överlåtelse av verksamhet på sidan 8.

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 klass 1 och klass 2, lastbil samt buss. Vissa bilar kan vara registrerade som lastbil eller buss men ändå räknas som personbil i momssammanhang. Innan du gör avdrag för ingående moms måste du därför vara säker på 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 menas 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 räknas i första hand en bil som registrerats som personbil i bilregistret. Vid bedömningen av avdragsrätt i samband med köp eller hyra av personbil samt uttagsbeskattning anses dock en personbil enligt klass II (husbil) inte vara en personbil om totalvikten överstiger 3 500 kg eller förarhytten utgör en separat karosserienhet.

En bil med skåpkarosseri kan vara registrerad som lastbil men ändå räknas som personbil i momssammanhang. 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 momssammanhang:

- Bilar som enligt lagen om vägtrafikdefinitioner är personbil. I fråga om avdragsrätt och uttagsbeskattning dock inte personbilar klass II där totalvikten överstiger 3 500 kg eller där förarhytten utgör en separat karosserienhet.

- Lastbilsregistrerade bilar med skåpkarosser utan separat förarhytt och med en totalvikt av högst 3 500 kg.
- Bussar och så kallade 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 sker i samband med bilköpet anses ingå i bilens inköpspris. Det innebär att du heller inte får dra av moms för dessa kostnader. Tillvalen kan exempelvis avse klädsel, lack, taklucka, klimatanläggning eller säkerhetsutrustning, det vill säga 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 momsen 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 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 (så kallad blandad verksamhet) eller om du till en viss del använder utrustningen privat ska du proportionera den ingående momsen i förhållande till användningen. Se även rubriken ”Särskilda regler för vissa tillgångar utom fastighet” på sidan 16.

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 (cirka 100 mil per år) i momspliktig verksamhet. I övrigt finns dock inget krav på hur mycket bilen måste användas i verksamheten. Även om du korttidshyr en bil på tjänstresa 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
- transport av avlidna
- körkortsutbildning.

Om du hyr en bil för exempelvis 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 gjort 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 bilförmånen i din momsdeklaration, om du redovisar moms flera gånger per år redovisar du momsen på årets bilförmån i årets sista momsdeklaration.
- För andra fordon än personbilar (till exempel 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, det vill säga 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 28.

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. För köp av motorcyklar som ska användas för alla typer av persontransporter gäller dock avdragsförbudet.

Vid hyra av motorcykel för persontransport gäller den allmänna avdragsbegränsningen. Om motorcykeln används i mer än ringa omfattning (cirka 100 mil/år) i momspliktig verksamhet får avdrag göras med 50 procent av den ingående momsen på hyran.

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 29. 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, så kallade skatteupplag, är momsfri. Detta gäller främst råvaror såsom metaller, spannmål samt 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 om skatteupplaget ligger i Sverige.

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. 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 (så kallat 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 köparen är bosatt utanför EU. En köpare som är svensk medborgare anses vara bosatt utanför EU om köparen kan visa att köparen kommer att vistas där under minst 12 månader. Detta kan köparen visa till exempel 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 kronor 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 kronor exklusive moms.
- Varan förts till Norge eller Åland inom 14 dagar efter inköpet och moms betalats där.

Beloppsgränsen på 1 000 kronor exklusive moms, får tillämpas också på en grupp av varor som normalt utgör en enhet, exempelvis 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 förts 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 förts ut ur EU. Då ska tullkontoret 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 har exporterats (förts ut ur EU) eller förts in i Norge eller till Åland, inom den tidsfrist som gäller för den aktuella försäljningen.

Varan skickas till ett land utanför EU

Köparen kan också ge dig i uppdrag att skicka varan till en adress utanför EU. Oavsett varans pris blir det då vanlig export och du tar inte ut någon moms. Detta kan köparen visa till exempel med ett intyg om uppehållstillstånd i det landet eller med ett anställningskontrakt.

Nya transportmedel

Du kan momsfritt sälja ett nytt transportmedel 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 25.

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, så kallad jämkning. Genom jämkningen blir momsavdraget för tillgången inte bara beroende av förhållandena vid inköpet, utan även av den fortsatta användningen i momspliktig respektive momsfri verksamhet.

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

För vilka investeringar ska jag jämka?

Maskiner och inventarier

För maskiner, inventarier etc. gäller jämningsreglerna om momsen på investeringen är minst 50 000 kronor.

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 jämningsregler och endast när momsen per fastighet uppgår till minst 100 000 kronor 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 (korrigerings-tiden). För fastigheter är korrigerings-tiden 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 räkenskapsårets utgång.

Har användningen i en momspliktig verksamhet ökat ska du höja avdraget för ingående moms. Du kan genom jämkning få göra avdrag för ingående moms fastän du inte tidigare under korrigerings-tiden 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 jämkningen?

Efter ändrad användning

Efter ändrad användning ska du jämka för varje år under hela den återstående korrigerings-tiden. Om du ändrar användningen av en tillgång, där korrigerings-tiden är fem år, i momspliktig verksamhet från 40 procent till 50 procent, det vill säga med 10 procentenheter, ska du öka avdraget för ingående moms med en femtedel av ändringen, det vill säga med 20 procent av momsen på investeringen för varje år som återstår av korrigerings-tiden.

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 momsens, det vill säga 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 jämningsbeloppet kan beräknas med modellen nedan:

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

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 jämkningen 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 du säljer en maskin eller ett inventarier 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 redovisningsperioden kommande räkenskapsår under korrigeringsstiden. Om du har kalenderår som räkenskapsår ska jämkningen göras i momsdeklarationen för januari.

Inkomstdeklarationen

Jämkning av momsens kan ge 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 till exempel 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 kommit in till Skatteverket i tid riskerar du att få betala förseningsavgift. Förseningsavgiften är för närvarande 625 kronor. Om Skatteverket i en särskild skrivelse (föreläggande) begär att du lämnar en momsdeklARATION är förseningsavgiften 1 250 kronor. Du kan få förseningsavgift även om det inte finns någon skatt att betala.

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 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 som momsdeklARATIONen avser. Inom samma tid kan du även 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	18, 19, 23, 25	Ingående moms	3, 4, 15, 16, 17, 26, 39	Social omsorg	10, 33
Anläggningstillgång	8, 12, 35, 37	Inventarium	4, 39	Stadigvarande bostad	6, 17
Annonsering	10, 32, 35	Investeringsguld	10, 13	Subvention	27
Arkivverksamhet	10	Jordbruksarrende	17, 33	Synundersökning	33
Arrende	10, 17, 32, 33	Jämkning	16, 39, 40	Särskild skatte-deklaration	25
Artist	10, 31	Kassarabatt	17, 26	Tandteknisk produkt	33
Avdragsförbud	6, 17, 28, 35, 6, 37	Katalog	10, 31, 35	Tandvård	10, 33
Avdragsrätt	4, 6, 8, 11, 13, 14, 16, 17, 19, 23, 27, 29, 36	Konsert	6, 31	Taxfree	38
Avverkningsrätt	33	Konstnär	6, 10, 30, 31	Teaterföreställning	6, 31
Banktjänster	10	Konstnårs dödsbo	6, 30	Tjänst	4, 7
Beskattningsunderlag	4, 6, 8, 19, 20, 22, 26 27, 28, 29	Konstverk	6, 28, 30	Trossamfund	9
Beskattningsår	4, 22	Kostrådgivning	33	Tidning	6, 10, 31, 34, 35
Biblioteksverksamhet	10, 31	Kreditköp med återtaganderätt	24	Tryckning	10, 17
Bilhandel	17, 36	Kreditnota	20, 26	Turist	38
Blandad verksamhet	4, 6, 16	Kulturverksamhet	31	Tv-program	10
Blod från människor	10	Kulturbildningsverksamhet	10	Undantag från momsplikt	8, 9, 10, 20, 32
Böcker	6, 7, 27, 31	Kundförlust	26	Unionsinternt förvärv	4, 24
Bokföring	19, 21, 23, 27, 38	Kyla	7	Upplåtelse av rättighet	6, 7, 31
Bokslutsmetod	4, 23, 24, 25	Leasingbil	36	Utbildning	10, 33, 34
Bonus	6, 26	Livsmedel	6, 30	Utgående moms	4, 14, 23, 24, 25, 26
Bostad	6, 7, 17, 32	Lotteri	10	Uthyrning av verksamhetslokal	32, 33
Brutet räkenskapsår	4	Läkemedel	10, 17, 30	Utlägg	27
Bygg- och anläggnings-tjänster	7, 14, 18, 19, 24, 25	Marginalprocent	6	Utländsk beskatt-ningsbar person	4, 5, 13, 20, 29, 38
Byte	7, 26	Marknadsvärde	29	Uttag	4, 5, 7, 26, 29, 38
Båt	9, 18, 20, 25, 38	Medlemsblad	10, 17, 34, 35	Uttagsbeskattning	7, 29, 38
Camping	6, 30, 32	Modersmjölk från människa	10	Utövande konstnär	10
Cirkusföreställning	6, 31	Momspliktigt	5, 8, 16, 26, 32	VAT-nummer	4, 9
Digitala tjänster	9	Momsregistreringsnummer	4, 9, 19	Vadhållning	10
Driftkostnad	16, 37	Motorcykel	17, 37	Valuta i fakturan	21
Ekonomisk verksamhet	4, 5, 8, 9	Museiverksamhet	10, 31	Vara	4, 7
Elektrisk kraft	7	Mynt	10	Vidarefakturerings	27
Elektronisk fakturerings	21	Nytt transportmedel	20, 25, 38	Vinstmarginal-beskattning	4, 6, 20, 28, 35, 37
Elektronisk tjänst	4, 7	Omprovning	41	Värdepappershandel	10, 34
Entréavgift	6, 10, 31, 34	Omsättning	4, 5, 7, 9	Värme	7, 32
EU	4	Omsättningstillgång	4, 35	Återbäring	26
Export	4, 8, 9, 17, 38	Omvänd betalnings-skyldighet	4, 5, 14, 20	Återtagande	24, 26
Faktura	17, 18, 19, 20, 21	Operaföreställning	31	Överklagande	41
Faktureringsmetod	4, 23, 24, 25	Organisationstidskrift	10, 17, 35	Överlåtelse av rättighet	6, 7, 31
Fartyg	10, 17, 35	Periodiskt medlemsblad	10, 17, 34, 35	Överlåtelse av verksamhet	8
Fastighet	3, 7, 9, 10, 32, 33, 39	Periodisk sammanställning	9		
Finansieringstjänst	10, 34	Personalbostad	17		
Flygbensin	10, 17	Personaltidning	10, 17, 34, 35		
Flygfotogen	10, 17	Personbil	6, 17, 36, 37		
Flygplan	10, 17, 18, 20, 25, 35	Persontransport	6, 31		
Folkbildningsverksamhet	10	Program	10, 31, 35		
Frivillig skattskyldighet	33, 39	Radioprogram	10		
Förenklad faktura	20	Rabatt	6, 19, 20, 26		
Företagsregistrering	5	Redovisningsmetod	23, 24		
Förskott	18, 23, 24, 25, 36	Reklam	31, 32		
Försäkring	10, 28, 35	Representation	3, 6, 17, 38		
Förvärv	4	Resetjänst	28		
Gas	7	Restaurang- och catering	6, 9, 30		
Gravskötsel	10	Samlarföremål	6, 10, 20, 28, 30		
Guld	10, 13, 28	Samlingsfaktura	20		
Hotell	6, 30, 32	Sjukvård	10, 33		
Ideell förening	9, 10, 31	Självfakturerings	19, 20		
Idrott	6, 9, 10, 31, 34	Skattedeklaration	4, 25		
Import	4, 6, 16, 25, 28	Skattesats	4, 6, 27, 30, 31		
		Skatteupplag	38		
		Skattskyldig	4		
		Skattskyldighet	5		
		Skepp	10, 17, 35		
		Skådespelare	10, 31		

Skaffa e-legitimation?

En e-legitimation är en elektronisk identitetshandling, och en vanlig e-legitimation är BankID. En e-legitimation fungerar ungefär som ett körkort eller ett vanligt id-kort. Skillnaden är att du använder den när du ska göra ärenden elektroniskt, till exempel betala räkningar eller använda tjänster hos myndigheter och kommuner.

På **www.skatteverket.se** kan du bland annat göra följande om du skaffar en e-legitimation:

- anmäla flyttning
- anmäla bankkonto för skatteåterbäring
- ansöka om skattejämkning (ändrad beräkning av preliminär skatt)
- lämna din inkomstdeklaration inklusive de flesta bilagor
- lägga till eller ändra uppgifter i inkomstdeklarationen
- låta ett deklarationsombud lämna de flesta av dina deklarerationer
- lämna kontrolluppgifter
- lämna moms- eller arbetsgivardeklarerationer
- lämna din preliminära inkomstdeklaration
- se saldot på ditt skattekonto
- se hur mycket rot- eller rutavdrag du utnyttjat (så kallat köparintyg)
- skriva ut personbevis.

Självbetjäning dygnet runt:

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

Personlig service:

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

