



SKEPPSBRON  
SKATT

---

T a x a n d

# NEA

Genomgång av EU:s nya faktureringsdirektiv



# Agenda

- Inledning
- Elektronisk fakturering
  - Vad är en elektronisk faktura
  - Krav vid elektronisk fakturering
  - Fakturan äkthet, integritet och läsbarhet
    - Definitioner
    - Vad innebär detta i praktiken?
- Andra regleringar i direktivet
  - Vilket lands faktureringsregler gäller
  - Faktureringsskyldighet
  - Self-billing

# Agenda forts...

- Andra regleringar i direktivet, forts...
  - Kontinuerliga leveranser
  - Tidpunkt för fakturering vid gränsöverskridande försäljningar
  - Vilka uppgifter skall en faktura innehålla
  - Förenklade fakturor
  - Samlingsfakturor
  - Översättning av faktura
  - Kontantredovisning
  - Fakturering i utländsk valuta
  - Lagring av fakturor

# Bakgrund

- Första faktureringsdirektivet – 2004
  - Många valmöjligheter
  - Särskilt vid elektronisk fakturering
- Nya faktureringsdirektivet - 2013
  - Syftar till att modernisera, förenkla och ytterligare harmonisera regelverket för fakturering
  - Förbättra möjligheterna att bekämpa skatteundandragande

# Var står vi nu?

- Reglerna träder ikraft 2013
- Medlemsstaterna arbetar med nationell lagstiftning
- Promemoria med lagförslag avseende svenska regler
  - Relativt tidiga
  - Relativt snäll tolkning – kan inte utgå ifrån att denna gäller i andra EU-länder
  - Vilket lands faktureringsregler berör mig?
- Fortsatt lagstiftningsarbete i Sverige
- Riktlinjer från Skatteverket / EU kommissionen?

# Elektronisk faktura

## Definition

- Osäkerhet om vad som omfattades av den tidigare definitionen
  - Faktura via fax, pdf –fil som skickas via e-mail?
- Olika tolkningar i olika länder

# Elektronisk faktura

## Definition

### *Idag:*

I detta kapitel avses med *överföring eller ställande till förfogande på elektronisk väg* att data överförs eller ställs till mottagarens förfogande med användning av utrustning för elektronisk behandling (inbegripet digital signalkomprimering) och lagring, med användning av kabel, radio, optisk teknik eller andra elektromagnetiska hjälpmedel.

### *2013:*

I detta direktiv avses med *elektronisk faktura* en faktura som innehåller den information som krävs enligt detta direktiv och som har utfärdats och mottagits i ett elektroniskt format.

# Elektronisk faktura

## Definition

- Saknar betydelse vilken typ av elektroniskt format som fakturan har
- Det viktiga är att fakturan utfärdas och mottas i ett elektroniskt format
  - Elektronisk faktura omfattar alla typer av elektroniskt format
  - Räcker inte med att fakturan skapas i ett elektroniskt format måste även skickas i sådant format
    - skannad faktura?
  - Vad betyder det att fakturan skall utfärdas i ett elektronisk format?
  - Tidigare kunde fakturan ställas till kundens förfogande
    - Vad gäller nu avseende tex webb-portallösningar?

# Godkännande av elektronisk fakturering

- Krav att köparen accepterar elektronisk fakturering
- Skall det finnas en skriftlig dokumentation?
  - Olika krav i olika länder?
  - Direktivet ger inte vägledning

# Äkthet, integritet och läsbarhet

## Art 233

Ursprungets äkthet, innehållets integritet och läsbarheten vad gäller en faktura ska, oavsett om det gäller en pappersfaktura eller en elektronisk faktura, säkerställas från tidpunkten för utfärdandet till dess att lagringsperioden löper ut.

- Elektroniska fakturor jämställs med pappersfakturor

# Äkthet, integritet och läsbarhet

## Äkthet

*Ursprungets äkthet* avser säkerställande av leverantörens eller tillhandahållarens eller fakturautfärdarens identitet.

- Syftet med bestämmelsen är att säkerställa att verifiering av fakturautställarens (säljaren eller den som ställer ut fakturan för säljarens räkning) identitet är möjlig.
- På sådant sätt tänker man sig att man kan undvika att fakturor ställs ut av någon som inte är identifierbar eller som inte är den han anger sig för att vara.
- Varför står det "eller" – om utfärdats av annan än säljaren behöver inte säljaren säkerställas?
- Omfattar reglering att det måste säkerställas att det finns en faktisk försäljning?

# Äkthet, integritet och läsbarhet

## Integritet

*Innehållets integritet* avser att det innehåll som krävs enligt detta direktiv inte har ändrats.

- Det är informationen som inte får ändras. Däremot finns det inget som hindrar att formatet ändras.
- Konvertering mellan olika format för anpassning till köparens IT-system är således inte ett problem så länge det obligatoriska innehållet inte ändras
  - Spelar det någon roll om ej obligatorisk information ändras eller ”faller bort”?

# Äkthet, integritet och läsbarhet

## Läsbarhet

- Definieras inte uttryckligen i direktivet eller i ML
- Bör tolkas så att informationen i fakturan skall kunna läsas av en människa
- EDI-meddelanden etc i sitt originalformat som inte kan läsas ”i sig” bör uppfylla kravet om de vid efterfrågan kan presenteras i läslig form
- Dock av vikt att det skall gå att kontrollera att det som kan läsas motsvaras av innehållet

# Äkthet, integritet och läsbarhet

## Hur?

Varje beskattningsbar person ska fastställa hur ursprungets äkthet, innehållets integritet och läsbarheten vad gäller fakturan ska säkerställas. Detta kan uppnås med hjälp av administrativa kontroller som skapar en tillförlitlig verifieringskedja mellan en faktura och en leverans eller ett tillhandahållande

- Eget val – kan ej åläggas av stat eller myndighet
- Beroende på omständigheterna i enskilda fallet (storlek, aktivitet, typ av säljare/köpare etc)
- Hur hänger det ihop med kraven på äkthet, integritet och läsbarhet?
- Matchning av dokument (order, betalning, faktura, bokföring)
- Svårare avseende tjänster
- Promemorian – samma som tidigare - Bokföringslagen

# Äkthet, integritet och läsbarhet

## Hur?

Förutom den typ av administrativa kontroller som beskrivs i punkt 1 är följande exempel på teknik som säkerställer ursprungets äkthet och innehållets integritet i fråga om en elektronisk faktura:

- en sådan avancerad elektronisk signatur som avses i artikel 2.2 i Europaparlamentets och rådets direktiv 1999/93/EG ...
- ett elektroniskt datautbyte (EDI) enligt definitionen i artikel 2 i bilaga 1 till kommissionens rekommendation 1994/820/EG ...
- OBS! Bara exempel!

# Vilket lands faktureringsregler gäller?

## Art 219a

- Regler införs om vilket lands faktureringsregler som gäller
  - Skapa förutsägbarhet
  - Knyter an till reglerna om omsättningsland
  - Gäller ej lagring

# Vilket lands faktureringsregler gäller?

## Art 219a

- Huvudregel - det land där omsättningen anses ske enligt direktivet
  - Varor – HR: omsatta där transporten påbörjas
  - Tjänster – HR: omsatta i kunden hemland (B2B)
- Undantag
  - Försäljningar mellan länder som omfattas av omvänd skattskyldighet  
Vid self-billing skall dock omsättningslandet avgöra vilket lands regler som gäller
  - Omsättningar utanför EU (export anses inte omsatt utomlands enligt direktivet – undantag från skatteplikt)
- Import av varor – om köparen importerar anses omsättningen gjord utanför EU (inga EU-regler tillämpliga)
- Reglerna avses införas i Sverige 11 kap 5a-c
  - Svenska omsättningslandsregler avviker

# Vilket lands faktureringsregler gäller?

## Exempel

- Försäljning av varor från Sverige till annat EU-land
  - Svenska faktureringsregler – omsatt i Sverige + köparen redovisar momsen
- Inköp av tjänster till Sverige från annat EU-land
  - Säljarlandets faktureringsregler – köparen redovisar momsen
- Försäljning av varor från Sverige till annat EU-land – self-billing
  - Svenska faktureringsregler – omsatt i Sverige
- Försäljning av varor från Sverige till icke EU-land
  - Svenska faktureringsregler – omsatt i Sverige enligt direktivet (ej enligt ML)

# Vilket lands faktureringsregler gäller?

## Exempel

- Inköp av tjänster till Sverige från icke EU-land
  - Svenska faktureringsregler – omsatt i Sverige
- Inköp av varor till Sverige från icke EU-land – köparen importerar
  - Ej EU-faktureringsregler – omsatt utanför EU
- Försäljning av varor från Sverige till privatpersoner i annat EU-land – distansförsäljning
  - Köparlandets faktureringsregler – omsatt i det landet
- Försäljning av tjänster avseende fastighet i Danmark till kund i Tyskland
  - Danska faktureringsregler – omsatt i Danmark

# Faktureringskyldighet

## Art 220 och 221

- Medlemsstaterna får befria beskattningsbara personer från faktureringskyldighet avseende från momsplikt undantagna tillhandahållanden
  - Som reglerna är skrivna får sannolikt en sådan befrielse inte verkan avseende cross-border tillhandhållanden = faktura måste utfärdas
- Undantag gäller för finansiella tjänster och försäkringstjänster. För dessa är huvudregeln att faktura inte behöver utfärdas
  - Medlemsstaterna får dock kräva faktura (dock sannolikt inte vid B2B tillhandahållanden inom EU)
- I Sverige avses endast mindre justeringar

# Självfakturering – self-billing

## Art 224

Fakturor får utfärdas av förvärvaren när det finns ett i förväg träffat avtal mellan parterna och på villkor att varje faktura blir föremål för ett förfarande för godkännande av den beskattningsbara person som utför leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster. Medlemsstaterna får kräva att sådana fakturor ska utfärdas i den beskattningsbara personens namn och för hans räkning.

- Möjligheten för medlemsstaterna att, avseende leveranser inom landet, bl.a. ställa villkor på avtal och förfarandet för godkännande för att tillåta samlingsfakturor är borta
- Avtal ”i förväg” – lämpligen skriftligt
- I ML inga krav idag – dock endast ”inom landet” – detta tas bort enligt promemorian
- Hittills muntliga avtal och konkludent handlande i Sverige

# Kontinuerliga leveranser

## Art 64.2

EU-handel av varor som pågår kontinuerligt under mer än en kalendermånad ska anses äga rum vid utgången av varje kalendermånad till dess att leveransen upphör.

- Skattskyldighetens inträde vid månadens utgång
- Där det är svårt att bestämma leveranstidpunkten eller där det saknas en naturlig slutförändepunkt
- El, gas, värme och kyla
  
- Infört i Sverige - 1 kap 4a § ML

# Faktureringstidpunkt EU-handel varor + tjänster

## Art 222

Vid unionsinterna försäljningar av varor samt internationella tillhandahållanden av tjänster som skall förvärvsbeskattas skall fakturering ske senast den 15e i månaden efter den beskattningsgrundade händelsen

- Enhetlig tillämpning
- När har en tjänst levererats = beskattningsgrundande händelse?
- Fungerar det i praktiken?
- Sanktion?
  
- Avses införas i Sverige - 11 kap 3 § ML

# Redovisningstidpunkt EU-handel varor

## Art 67 och 69

EU-handel av varor skall redovisning ske vid utfärdandet av fakturan (fakturadatummetod)

Undantag; om faktura inte utfärdats inom den tidsfrist som gäller för fakturering skall redovisning ske då faktura borde ha utfärdats

- 15e i månaden efter
  
- Med "utfärdats" avses (enligt promemorian) det datum då fakturan har upprättats och fakturan i nära anslutning till upprättandet även avsänts till mottagaren
  - Self-billing – upprättats och godkänts av säljaren
  
- Avses införas i Sverige - 13 kap 8b § ML

# Uppgifter i fakturan

## Art 226 - ändringar

Enligt de nya reglerna krävs specifikt att uppgiften ”*självfakturering*” anges i fakturan vid självfakturering.

Enligt nuvarande bestämmelse framgår av fakturan att det är köparen som utfärdat den. Det framgår dock inte på vilket sätt det skall framgå.

Om kontantmetod tillämpas skall fakturan enligt det nya faktureringsdirektivet innehålla uppgiften ”*kontantmetod*”.

- Krav på att dessa ord anges på svenska om fakturan i övrigt är på ett annat språk? Enligt lagen – just det ordet. Promemorian annan uppfattning?
- Promemorian: ”Viktigt att den som utfärdar fakturan använder de fastslagna termerna.” Mindre felskrivningar bör kunna godtas.

# Uppgifter i fakturan

## Art 226 – ändringar forts...

Vid undantag från skatteplikt, en hänvisning till den tillämpliga bestämmelsen i detta direktiv eller till den motsvarande nationella bestämmelsen eller annan uppgift som anger att leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster är undantagna från skatteplikt.

När förvärvaren är betalningsskyldig för mervärdesskatten, uppgiften ”*omvänd betalningsskyldighet*”.

- Tidigare reglerat i ett sammanhang - valfrihet
- Valfriheten borta vid omvänd betalningsskyldighet
- Borde ha beslutat om att man skulle skriva att ”undantagen skatteplikt”.
- Omvänd skattskyldighet verkar vara en mindre felskrivning

# Uppgifter i fakturan

## Art 226 – ändringar forts...

Om man i eget namn säljer resepaket kan man omfattas av ett särskilt momssystem som innebär att man endast redovisar moms på sin marginal.

Omfattas man av dessa regler skall uppgiften "*vinstmarginalbeskattning för resebyråer*" anges i fakturan.

Det finns ett motsvarande momssystem för återförsäljare av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter som innebär att de endast redovisar moms på sin marginal.

De som omfattas av detta regelsystem skall på fakturan ange "*vinstmarginalbeskattning för begagnade varor*", "*vinstmarginalbeskattning för konstverk*" respektive "*vinstmarginalbeskattning för samlarföremål och antikviteter*" anges.

# Uppgifter i fakturan

## Art 226a

När köparen är skyldig att redovisa skatten behöver inte följande uppgifter vara med i fakturan

- Beskattningsunderlaget för varje momssats eller undantag från skatteplikt, priset per enhet, exklusive moms, samt eventuell prisnedsättning eller rabatt om dessa inte är inkluderade i priset per enhet.
  - Tillämpad momssats.
  - Den moms som skall betalas, såvida inte en särskild ordning tillämpas för vilken direktivet utesluter en sådan uppgift
- Anpassning till verkligheten

I stället med hänvisning till de levererade varornas eller tillhandahållna tjänsternas mängd eller omfattning, samt deras art, ange de beskattningsbara belopp som de motsvarar.

- Även vid nationell omvänd skattskyldighet enligt promemorian

# Förenklad faktura

## Art 220a & 226b

- Enligt nuvarande regler (art 238) får Medlemsstaterna tillåta att en förenklad faktura utfärdas i vissa fall
- Enligt det nya faktureringsdirektivet blir det obligatorisk att tillåta förenklade fakturor när fakturabeloppet inte överstiger 100€
  - En övre gräns för förenklad faktura – 400€ (samråd)
- Undantag:
  - Säljaren är inte etablerad där skatten skall betalas
  - EU-handel med varor
  - Distansförsäljning
- I Sverige behålls nuvarande regler – dock ej längre bara ”inom landet”
  - Gränsen på 2.000 kr inkl moms skrivs in i lagtexten
  - Även kreditnota

# Samlingsfakturer

## *Idag*

- Medlemsstaterna ställa villkor för att samlingsfakturer skall kunna utfärdas för flera separata varuleveranser eller tjänstetillhandahållanden.
- I Sverige tillåts samlingsfakturer redan idag, även om det ställs vissa specifika krav avseende omräkningskurser etc.

## *2013*

- Enligt det nya direktivet skall samlingsfakturer tillåtas om de avser tillhandahållanden för vilka momsens skall redovisas samma kalendermånad.
- Medlemsstaterna får dock tillåta att samlingsfakturer omfattar en längre tid än en kalendermånad så länge tidsfristerna för utfärdande av fakturer vid unionsintern försäljning beaktas.
- I promemorian – enligt andra punkten

# Översättning av fakturor

## Art 248a

För kontrolländamål och vad gäller fakturor som avser leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster på deras territorium och fakturor som mottas av beskattningsbara personer som är etablerade på deras territorium, får medlemsstaterna, i fråga om vissa beskattningsbara personer eller i vissa fall kräva översättning till deras officiella språk. Medlemsstaterna får emellertid inte införa något allmänt krav på att fakturorna ska översättas.

- Innebär inte krav på att fakturor skall utfärdas i visst språk
- Skall inte kunna vägra avdrag pga att fakturan är på annat språk – kan dock vid kontroll begära översättning
- Bör dock inte vara möjligt att begära att alla fakturor skall översättas

# Kontantmetod

## Art 167a

- Enligt artikel 66b möjligt att redovisa utgående skatt när betalning erhålls
- Enligt artikel 167 inträder avdragsrätten för köparen vid samma tidpunkt

I art 167a införs en möjlighet för medlemsstaterna att tillämpa en kontantmetod även vid redovisning av ingående skatt för mindre företag (500k€/2000k€).

Köparen har enligt direktivet inte avdragsrätt förrän vid betalning när säljaren tillämpar en kontantmetod . Protokoll från Rådet.

- Bokslutsmetoden i Sverige en kontantmetod (utgående & ingående skatt) utom vid bokslut.
  - Tveksamt om förenligt med direktivet

# Valuta

## Art 91

Medlemsstaterna skall godta att den senaste växelkurs som offentliggjorts av Europeiska centralbanken vid den tidpunkt då skatten blir utkrävbar används.

Omräkning mellan andra valutor än euro ska göras med användande av växelkursen i euro för varje valuta. Medlemsstaterna får kräva att den beskattningsbara personen underrättar dem om att denna möjlighet utnyttjats.

Avses införas i Sverige – 7 kap 7a-b § ML



I Sverige avses förtydligande göra att faktura får uttryckas i vilken valuta<sup>34</sup>  
som helst



# Lagring av fakturor

## Art 247.1 (ej ändrad)

Varje medlemsstat skall fastställa den tidsperiod under vilken beskattningsbara personer skall lagra fakturor som avser leveranser av varor eller tillhandahållande av tjänster på dess territorium och den tidsperiod under vilken fakturor som mottas av beskattningsbara personer som är etablerade på dess territorium skall lagras.

- Innebär inom EU att säljaren skall uppfylla köparlandets regler om lagring även om köparen redovisar momsen (gäller ej unionsinterna försäljningar av varor)
- Köparen behöver dock sannolikt bara följa sitt lands regler

# Lagring av fakturor

## Art 247.2 (ändrad)

För att se till att kraven i artikel 233 uppfylls får medlemsstat kräva att fakturorna lagras i den form som de ursprungligen översändes eller ställdes till förfogande i, oavsett om detta skedde i pappersform eller elektroniskt. Om fakturorna lagras elektroniskt får medlemsstaten dessutom kräva att de uppgifter som säkerställer ursprungets äkthet och innehållets integritet hos fakturan, i enlighet med artikel 233, också ska lagras elektroniskt.

- Gäller från tiden för utfärdandet av fakturan (nytt?)
- Hindrar sannolikt inte att formatet ändras under lagringstiden (om artikel 233 uppfylls)
- Tillämpas administrativa kontroller som skapar en tillförlitlig verifieringskedja mellan en faktura och en leverans kan krävas
- Mindre justeringar i ML

# Lagring av fakturor

## Art 247.2 forts...

- Tillämpas administrativa kontroller som skapar en tillförlitlig verifieringskedja mellan en faktura och en leverans kan medlemsstaten kräva att de uppgifter som säkerställer ursprungets äkthet och innehållets integritet hos fakturan också lagras elektroniskt
- Betyder det att medlemsstaten kan kräva att pappers dokumentation överförs till elektronisk media?
- Mindre justeringar i ML i förtydligande syfte dock ingen materiell ändring (enligt promemorian)

# Lagring av fakturor

## Art 249

När en beskattningsbar person lagrar fakturor som denne utfärdar eller mottar på sådan elektronisk väg som säkerställer åtkomst online till uppgifterna, ska de behöriga myndigheterna i den medlemsstat där den beskattningsbara personen är etablerad samt, när mervärdesskatten ska betalas i en annan medlemsstat, de behöriga myndigheterna i den medlemsstaten, ha rätt att för kontrolländamål få åtkomst till, ladda ned och använda dessa fakturor.

- Ändringen avses införas i Sverige – 11 kap 14 § ML
- Om den skattskyldige inte efterlever kravet kan bestånd begäras från Skatteverket
  - Ej myndighetsutövning i annat land