

Sweden

The “quick fixes” will be implemented into domestic Swedish VAT law on the 1st of January 2020. The amendments has been drafted in the proposition *proposition 2018/19:160 om ändrade mervärdesskatteregler vid gränsöverskridande handel mellan företag.*

Call off-stock (Art. 17a VAT Directive)

Current national law (until 31st of December 2019):

Chap. 2 section 1 mervärdesskattelag (1994:200) (the Swedish VAT act, hereinafter referred to as “ML”)

Med omsättning av vara förstås

- 1. att en vara överlåts mot ersättning, eller*
- 2. att en vara tas i anspråk genom uttag enligt 2 och 3 §§.*

En överföring av en vara till ett annat EU-land ska likställas med en omsättning av varan om

- varan transporteras av en beskattningsbar person eller för dennes räkning från en verksamhet som den beskattningsbara personen bedriver inom EU,*
- överföringen görs för dennes verksamhet, och*
- överföringen ska beskattas som unionsinternt förvärv i det andra EU-landet.*

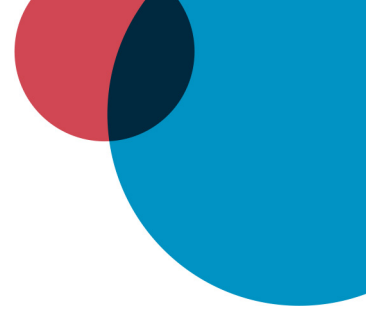
Med omsättning av tjänst förstås

- 1. att en tjänst mot ersättning utförs, överlåts eller på annat sätt tillhandahålls någon, eller*
- 2. att en tjänst tas i anspråk genom uttag enligt 5, 7 eller 8 §.*

Chap 2a. section 2 ML

Med unionsinternt förvärv förstås

- 1. att någon under de förutsättningar som anges i 3–5 §§ mot ersättning förvärvar en vara, om varan transporteras till förvärvaren av denne eller av säljaren eller för någonderas räkning till Sverige från ett annat EU-land,*
- 2. att någon under de förutsättningar som anges i 6 § mot ersättning förvärvar en vara, om varan transporteras till förvärvaren av denne eller av säljaren eller för någonderas räkning till ett annat EU-land från Sverige eller ett annat EU-land,*
- 3. att någon under de förutsättningar som anges i 7 § första stycket för över en vara från en verksamhet i ett annat EU-land till Sverige, om inget annat följer av 7 § andra stycket, eller*
- 4. att någon i de fall som anges i 9 § för över en vara från ett annat EU-land till Sverige.*



When goods are transferred from another EU Member State to Sweden in order to be placed in a call-off stock, the transfer is considered to be a transfer of own goods which for VAT purposes is regarded as a taxable transaction. A transfer of own goods triggers a VAT registration obligation in Sweden. Provided that the person making the transfer is a foreign entrepreneur which would be entitled to a refund of the VAT due on the transfer, a transfer made for the purpose of a subsequent sale of the goods is exempt in Sweden.

When the goods are then taken out of the call-off stock by the buyer and the right to dispose over the goods as owner is transferred another taxable transaction takes place. This transaction will either be considered a local supply subject to with Swedish VAT. If the supply is made by a foreign entrepreneur is it under local rules possible to apply reverse charge in relation to this transaction.

Although Sweden does not apply any specific simplification rules for call off-stocks, is it as has been described above in many situations possible for foreign entrepreneurs to use call off-like arrangements, without having to pay any VAT in Sweden.

New rules (from 1 of January 2020):

Chap. 2 section 1c- 1i . ML.

Avropslager i ett annat EU-land

1 c § En överföring av en vara till ett avropslager i ett annat EU-land ska inte likställas med en omsättning av varan. Första stycket gäller endast om 1. varan transporteras av en beskattningsbar person eller för dennes räkning till ett annat EU-land för att där överlåtas mot ersättning till en annan beskattningsbar person som enligt ett befintligt avtal dem emellan har rätt att förvärva varan, 2. den som överför varan varken har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har något fast etableringsställe i det land som varan transporteras till, 3. den som har rätt att förvärva varan är registrerad till mervärdesskatt i det land som varan transporteras till och den som överför varan har kännedom om den avsedda förvärvarens identitet och registreringsnummer till mervärdesskatt när transporten avgår, och 4. den som överför varan registrerar överföringen i det register som föreskrivs i 39 kap. 14 a § skatteförfarandelagen (2011:1244), samt för in uppgifter i en periodisk sammanställning enligt 35 kap. samma lag om den avsedda förvärvarens registreringsnummer till mervärdesskatt i det EU-land som varan transporteras till.

1 d § Den som har överfört en vara till ett avropslager i ett annat EU-land enligt 1 c § ska anses ha gjort en från skatteplikt undantagen omsättning enligt 3 kap. 30 a § första stycket 1 när varan överlåts till den avsedda förvärvaren, eller någon som ersatt denne enligt 1 g §, om det sker inom 12 månader från det att varan ankom till det andra EU-landet.

1 e § Om varan inte har överlåts till en sådan beskattningsbar person som avses i 1 d § inom 12 månader från det att varan ankom till det andra EU-landet, ska överföringen likställas med en omsättning av varan enligt 1 § andra stycket. Tidpunkten för omsättningen ska vara dagen efter 12-månadersperiodens utgång.

1 f § Vid överföring av en vara enligt 1 c § får varan skickas tillbaka till Sverige utan att överföringen ska likställas med en omsättning, om återsändandet av varan 1. sker inom 12 månader från det att varan ankom till det andra EU landet, och 2. anges i det register som föreskrivs i 39 kap. 14 a § skatteförfarandelagen (2011:1244).

1 g § Om förvärvaren som avses i 1 c § byts ut mot en annan beskattningsbar person inom 12 månader från det att varan ankom till det andra EU-landet, ska överföringen inte likställas med en omsättning av varan vid bytet, om 1. övriga villkor i 1 c § är uppfyllda, och 2. bytet registreras av den som överför varan i det register som föreskrivs i 39 kap. 14 a § skatteförfarandelagen (2011:1244).

1 h § Om något av villkoren i 1 c eller 1 g § upphör att vara uppfyllt inom 12 månader från det att varan ankom till det andra EU-landet, ska överföringen likställas med en omsättning av varan enligt 1 § andra stycket vid den tidpunkt då villkoret inte längre är uppfyllt.



1 i § Om en vara som överförts enligt 1 c § överläts till någon annan än en sådan beskattningsbar person som avses i 1 d §, ska överföringen likställas med en omsättning av varan enligt 1 § andra stycket vid överlåtelsen. Om varan transporteras från avropslaget till ett annat land än det EU-land som den ursprungligen transporterades från, ska överföringen likställas med en omsättning av varan när transporten inleds. Om varan förstörts, gått förlorad eller stulits, ska överföringen likställas med en omsättning av varan den dag då varan förstördes eller försvann eller, om det är omöjligt att fastställa vilken dag detta skedde, den dag det upptäcktes att varan var förstörd eller försvunnen.

Chap 2a. Section 2 ML

Med unionsinternt förvärv förstås

1. att någon under de förutsättningar som anges i 3–5 §§ mot ersättning förvärvar en vara, om varan transporteras till förvärvaren av denne eller av säljaren eller för någonderas räkning till Sverige från ett annat EU-land,
2. att någon under de förutsättningar som anges i 6 § mot ersättning förvärvar en vara, om varan transporteras till förvärvaren av denne eller av säljaren eller för någonderas räkning till ett annat EU-land från Sverige eller ett annat EU-land,
3. att någon under de förutsättningar som anges i 7 § första stycket för över en vara från en verksamhet i ett annat EU-land till Sverige, om inget annat följer av 7 § andra stycket eller 8 och 8 b–8 f §§, 4. att någon i de fall som anges i 9 § för över en vara från ett annat EU-land till Sverige, eller 5. att någon under de förutsättningar som anges i 8 a § mot ersättning förvärvar en vara från ett avropslager i Sverige.

Avropslager i Sverige

8 § En vara som förts över till ett avropslager i Sverige ska inte anses förvärvad enligt 2 § 3, om 1. varan transporteras till Sverige av en beskattningsbar person eller för dennes räkning från ett annat EU-land för att här överlåtas mot ersättning till en annan beskattningsbar person som enligt ett befintligt avtal dem emellan har rätt att förvärva varan, 2. den som överför varan varken har etablerat sätet för sin ekonomiska verksamhet eller har något fast etableringsställe i Sverige, 3. den som har rätt att förvärva varan är registrerad till mervärdesskatt i Sverige och den som överför varan har kännedom om den avsedda förvärvarens registreringsnummer till mervärdesskatt när transporten avgår, och 4. den som överför varan registrerar överföringen i ett register enligt artikel 243.3 i direktiv 2006/112/EG, i lydelsen enligt direktiv (EU) 2018/1910, samt för in uppgifter om den avsedda förvärvarens svenska registreringsnummer till mervärdesskatt i en sammanställning enligt artikel 262.2 i samma direktiv.

8 a § Vid överföring av en vara enligt 8 § ska den avsedda förvärvaren, eller någon som ersatt denne enligt 8 d §, anses ha gjort ett unionsinternt förvärv när äganderätten av varan övergår till förvärvaren, om det sker inom 12 månader från det att varan ankom till Sverige.

8 b § Om en vara inte har överlåtit till en sådan beskattningsbar person som avses i 8 a § inom 12 månader från det att varan ankom till Sverige, ska den anses förvärvad enligt 2 § 3. Tidpunkten för förvärvet ska vara dagen efter 12månadersperiodens utgång.

8 c § Vid överföring av en vara enligt 8 § får varan skickas tillbaka till det EU-land som den skickades från utan att den ska anses förvärvad enligt 2 § 3, om återsändandet av varan 1. sker inom 12 månader från det att varan ankom till Sverige, och 2. anges i ett register enligt artikel 243.3 i direktiv 2006/112/EG, i lydelsen enligt direktiv (EU) 2018/1910.

8 d § Om förvärvaren som avses i 8 § byts ut mot en annan beskattningsbar person inom 12 månader från det att varan ankom till Sverige, ska varan inte anses förvärvad enligt 2 § 3, om 1. övriga villkor i 8 § är uppfyllda, och 2. bytet registreras av den som överför varan i ett register enligt artikel 243.3 i direktiv 2006/112/EG, i lydelsen enligt direktiv (EU) 2018/1910.

8 e § Om något av villkoren i 8 eller 8 d § upphör att vara uppfyllt inom 12 månader från det att en vara ankom till Sverige, ska varan anses förvärvad enligt 2 § 3 vid den tidpunkt då villkoret inte längre är uppfyllt.

8 f § Om en vara som överförts enligt 8 § överlåts till någon annan än den beskattningsbara person som avses i 8 a §, ska varan anses förvärvad enligt 2 § 3 omedelbart före överlåtelsen. Om varan transporteras från avropslagret till ett annat land än det EU-land som den ursprungligen transporterades från, ska varan anses förvärvad enligt 2 § 3 omedelbart innan transporten inleds. Om varan förstörts, gått förlorad eller stulits, ska varan anses förvärvad enligt 2 § 3 den dag då varan avlägsnades eller förstördes eller, om det är omöjligt att fastställa vilken dag detta skedde, den dag det upptäcktes att varan var förstörd eller försvunnen.

The new rules on call-off stock will be implemented in chap 2. section 1c – 1i and chap. 2a section 2 and 8 (above) ML. The amendments will, in short, have the following effect

- The transfer of goods to Sweden should not be regarded as a taxable transaction. Instead a taxable transaction takes place when the buyer come to dispose over the goods as owner, i.e. when the buyer removes the goods from the call-off stock. This transaction is treated as an intra-community acquisition in Sweden.

- A new register obligation is introduced for every taxable person who transfers goods to a call-off stock in another EU Member State. The person who transfers goods to a call-off stock in another Member State and for the person that purchases goods from a call-off stock in Sweden. In addition, every taxable person to whom the goods are delivered through a call-off stock arrangement is required to keep a register of these goods.

- A possibility is also introduced for the Swedish Tax Agency to decide on audits to investigate the contents of the register of call-off stocks.

- The rules are only an option for the taxable person, which is why the current rules can still be applied.

In summary, the main difference in Swedish law will therefore be, that according to current national law there are two taxable transactions that take place. When the quick fixes are implemented into Swedish law, taxpayers will have the option to under the Call off-stock rules treat the transfer and sale as a single transaction. If the call-off stock regime is applied, it will also no longer be necessary for the seller to register for VAT in Sweden for such transactions. The call-off stock regime will apply in parallel with the current rules and the tax payer will be able to chose under which regime to act.

Conditions of the exemption of an intra-Community supply of goods (Art. 138 VAT Directive)

Current national law (until 31st 2019)

Chap 3. Section 30a ML

Från skatteplikt undantas omsättning av varor som transporteras av säljaren eller köparen eller för någonderas räkning från Sverige till ett annat EU-land, om 1. köparen är en beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person och agerar i denna egenskap i ett annat EU-land,

2. varorna är punktskattepliktiga och förvärvaren inte är en privatperson, eller

3. varorna är nya transportmedel. Från skatteplikt undantas en sådan överföring av vara som avses i 2 kap. 1 § andra stycket om förhållandena är sådana som anges i första stycket 1–3 i den här paragrafen. Om köparen antingen är en juridisk person som inte är en beskattningsbar person eller en beskattningsbar person som saknar rätt till avdrag eller återbetalning motsvarande den i 10 kap.

1–4 a eller 10 kap. 9–13 §§, gäller undantaget i första stycket 1 enbart om 1. det sammanlagda beloppet för köparens unionsinterna förvärv i det EU-land som förvärvet äger rum i under kalenderåret eller det närmast föregående kalenderåret överstiger det belopp som landet har fastställt enligt artikel 3.2 i rådets direktiv 2006/112/EG, eller 2. köparen har utnyttjat en möjlighet att bli skattskyldig för sina förvärv i det EU-land som avses i 1. Detsamma gäller om köparen är en beskattningsbar person vars förvärv avser en jordbruks-, skogsbruks- eller fiskeverksamhet som omfattas av schablonbeskattning enligt bestämmelserna i avdelning XII kapitel 2 i rådets direktiv 2006/112/EG. Undantaget från skatteplikt i första stycket 1 eller 2 gäller inte om säljaren omfattas av skattebefrielse enligt 9 d kap.

According to ML, an intra-community supply of goods can be exempted according to 3 chap. Section 30a ML if;

- The goods are transported by the seller or the buyer for their behalf from Sweden to another Member State, and
- The buyer is a taxable person or a non-taxable legal person, acting as a taxable person in another Member State.

The buyer's foreign VAT registration number is normally a necessary step to prove that these conditions are met. However, in ML, there is not an explicit requirement for the buyer to be VAT registered in another Member State.

According to the Swedish Tax Procedure Act, *skatteförfarandelag (2011:1244)* (SFL), chap. 35 section 2, the person who is registered or obligated to register for VAT must submit an EC sales list of sales, acquisitions or transfer of goods transported between Member States. However, deficiencies relating to the EC sales list is currently not an obstacle for the application of chap 3. Section 30a ML and therefor the seller's right to exemption is still fulfilled.

New rules (from 1 of January 2020):

Chap. 3 section 30a ML

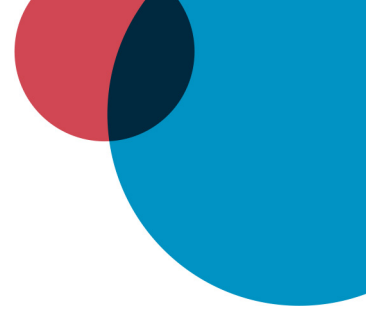
Från skatteplikt undantas omsättning av varor som transporteras av säljaren eller köparen eller för någons räkning från Sverige till ett annat EU-land, om

1. följande villkor är uppfyllda:

- a) köparen är en beskattningsbar person eller en juridisk person som inte är en beskattningsbar person och agerar i denna egenskap i ett annat EU-land,*
- b) köparen är registrerad till mervärdesskatt i ett annat EU-land och har meddelat säljaren sitt registreringsnummer, och*
- c) säljaren har fullgjort sin skyldighet att lämna korrekta uppgifter om leveransen i en periodisk sammanställning enligt 35 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) eller kan förklara på ett tillfredsställande sätt varför så inte skett*

The requirements for the seller's exemption from VAT when supplying goods to other Member State, will be amended by the introduction of a new requirement stating that the buyer must be registered for VAT in another Member State and that the buyer must communicate the VAT number to the seller in order for the exemption to apply. A new requirement, stating that the seller in order to be able to apply the exemption for intra-community supplies must have fulfilled his obligation to provide information about the sale in the EC sales list will also be introduced.

These amendments will be implemented in 3 chap. Section 30a ML (above).



Chain transactions (Art. 36a VAT directive)

Current national law (until 31st of December 2019):

Goods that according to the contract between the customer and the supplier shall be transported to the customer by the supplier, by the customer, or by a third party, shall be regarded as a taxable transaction in Sweden if the goods are located in the country when the dispatch or transport of the goods to the customer begins (5 chap. Section 2 ML).

There are currently no rules in ML regarding chain transactions that does not constitute triangulation. According to the Swedish Tax Agency (STA), an assessment must be made in each individual case in the situation if a transaction involving an intra-community acquisition/sale involve more than two stages. Historically, the STA has adopted a pragmatic view, usually allocating the cross-border supply to the first transaction performed between a Swedish and a foreign entity.

New rules (from 1 of January 2020)

Chap. 5 Section 2 ML

1. varan finns här i landet då säljaren, köparen eller någon annan påbörjar transporten till köparen, under förutsättning att a) annat inte följer av 2 a §, eller b) transporten inte ska hänföras till en annan omsättning enligt 2 e §,

2 e § Vid flera på varandra följande omsättningar av samma vara, med en transport av varan från ett EU land till ett annat EU-land direkt från den första leverantören till den sista köparen i kedjan, ska transporten hänföras till den omsättning som görs till den leverantör, annan än den första, som transporterar eller låter transportera varan (mellanman). Transporten ska dock hänföras till den omsättning som görs av mellanmannen om denne till sin leverantör har meddelat sitt registreringsnummer för mervärdesskatt i det EU-land som varan transporterades från.

When a cross-border chain transaction takes place within the EU, and the goods are dispatched or transported by an intermediary operator, it must be established to which of the supplies the transport of the goods should be allocated to.. Under the new rules the transport shall be ascribed to the taxable transaction made to the intermediary operator. That taxable transaction will constitute an intra-community transaction, the other supplies in the chain will constitute a local transaction.

If the intermediary operator has notified the supplier of his VAT identification number in the Member State from which the goods are being transported, shall however, the transport be ascribed to the taxable transaction made by the intermediary operator.

The new regulation will be implemented in chap. 5 section 2e ML (above).

Going forward, it will be important to keep track of the entire chain in order to know how the transactions should be handled in regards to the VAT. It will be decisive where the intermediary operator is registered for VAT and that the right VAT number is communicated to the supplier (and that the VAT number is in fact communicated to the supplier). The method currently applied by the STA to allocate the transport is not in conformity with the new rules, why we expect new guidance on the matter.