



EUROPEISKA KOMMISSIONEN

Bryssel den 14.7.2023

INFR(2023)4007
C(2023)4143 final

Herr Minister,

Kommissionen vill fästa Er regerings uppmärksamhet på en eventuell oförenlighet med artiklarna 56 och 57 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (*EUF-fördraget*) och artiklarna 36 och 37 i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) vad gäller kravet på att svenska kunder till tjänsteleverantörer som är etablerade i andra medlemsstater eller EES-länder och som inte är registrerade i Sverige för preliminär skatt (godkännande för F-skatt) och som inte har något fast driftställe i Sverige, enligt svensk skattelagstiftning ska dra av en preliminär skatt på 30 procent på den bruttoersättning som betalas till den utländska tjänsteleverantören (dvs. det fakturerade beloppet) för arbete som utförs i Sverige eller utomlands men inom ramen för kundens verksamhet i Sverige.

1. Nationella bestämmelser

De nationella bestämmelserna om betalning av preliminär skatt finns främst i 8–11 kap. i skatteförfarandelagen (hädanefter SFL). Följande bestämmelser är särskilt relevanta med avseende på de frågor som tas upp i denna formella underrättelse:

8 kap. Preliminärskattesystemets grunder

1 § Preliminär skatt ska betalas för beskattningsåret med belopp som så nära som möjligt kan antas motsvara den slutliga skatten för samma år.

2 § Den preliminära skatten ska betalas enligt särskild debitering (F-skatt eller särskild A-skatt) eller genom skatteavdrag (A-skatt).

Bestämmelser om beslut om preliminär skatt finns i 55 kap.

3 § F-skatt ska betalas av den som är godkänd för F-skatt.

Utrikesminister Tobias Billström
Utrikesdepartementet
Arvfurstens palats
Gustav Adolfs torg 1
SE - 103 23 Stockholm

Av 10 kap. framgår att skatteavdrag i vissa fall ska göras även för den som är godkänd för F-skatt.

4 § Skatteavdrag ska göras av den som betalar ut ersättning för arbete, ränta, utdelning eller annan avkastning enligt bestämmelserna i 10 kap.

5 § Särskild A-skatt ska betalas av den skattskyldige om Skatteverket har beslutat det.

Skatteverket får besluta om särskild A-skatt för den som inte är godkänd för F-skatt, om det leder till att den preliminära skatten stämmer bättre överens med den beräknade slutliga skatten än om bara skatteavdrag görs.

9 kap. Godkännande för F-skatt

Förutsättningarna för godkännande

1 § Skatteverket ska efter ansökan godkänna den som uppger sig bedriva eller ha för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige för F-skatt.

[...]

10 kap. Skatteavdrag för preliminär skatt

[...]

Skyldighet att göra skatteavdrag

2 § Den som betalar ut ersättning för arbete, ränta, utdelning eller annan avkastning som är skattepliktig enligt inkomstskattelagen (1999:1229) ska göra skatteavdrag enligt bestämmelserna i detta kapitel.

Skatteavdrag ska göras vid varje tillfälle då utbetalning sker.
Skatteavdrag ska göras från ersättning för arbete - huvudregeln

3 § Skatteavdrag ska göras från kontant ersättning för arbete.

[...]

Vissa ersättningar och betalningsmottagare

[...]

6 § Om utbetalaren hör hemma i en annan stat och inte bedriver verksamhet från ett fast driftställe i Sverige, ska skatteavdrag från ersättning för arbete bara göras för arbete som mottagaren utför i Sverige. Detsamma gäller om utbetalaren hör hemma i Sverige och mottagaren är en utländsk juridisk person eller en fysisk person som är begränsat skattskyldig i Sverige.

Arbete ska anses utfört i Sverige även om mottagaren arbetar utomlands inom ramen för utbetalarens verksamhet i Sverige.

[...]

Beslut om befrielse från skatteavdrag

9 § Skatteverket får besluta att skatteavdrag inte ska göras från en viss ersättning för arbete om

1. ersättningen betalas ut till någon som inte är skattskyldig för den i Sverige och någon överenskommelse inte har träffats med den stat där ersättningen ska beskattas om att skatteavdrag ska göras i Sverige, eller

2. skatteavdraget, med hänsyn till den skattskyldiges inkomst- eller anställningsförhållanden eller av andra särskilda skäl, skulle medföra avsevärda besvär för utbetalaren.

10 § Skatteverket får besluta att skatteavdrag inte ska göras från ersättning för arbete till en mottagare som

1. är obegränsat skattskyldig i Sverige men utför arbete i en annan stat som Sverige har träffat överenskommelse med för undvikande av att preliminär skatt tas ut i mer än en av staterna, eller

2. är bosatt i en sådan stat som avses i 1 men utför arbete i Sverige.

Första stycket gäller bara om avdrag för preliminär skatt på grund av arbetet görs i den andra staten.

Om det råder tvist om i vilken stat den preliminära skatten ska tas ut och om Skatteverket träffar överenskommelse med behörig myndighet i den andra staten om att skatten ska tas ut där, får verket besluta att skatteavdrag enligt denna lag inte ska göras.

Mottagare som är godkänd för F-skatt

11 § Skatteavdrag ska inte göras om den som tar emot ersättning för arbete är godkänd för F-skatt antingen när ersättningen bestäms eller när den betalas ut.

Om mottagaren är godkänd för F-skatt med villkor enligt 9 kap. 3 §, gäller första stycket bara om godkännandet åberopas skriftligen.

12 § Den som betalar ut ersättning för arbete får godta en uppgift om godkännande för F-skatt från mottagaren om den lämnas i en handling som upprättas i samband med uppdraget och som innehåller nödvändiga identifikationsuppgifter för utbetalaren och mottagaren.

Om utbetalaren känner till att en uppgift om godkännande för F-skatt är oriktig, får den inte godtas.

[...]

11 kap. Beräkning av skatteavdrag för preliminär skatt

[...]

Skatteavdrag med 30 procent

20 § Från ersättning för arbete som betalas ut till en fysisk person ska skatteavdrag göras med 30 procent av underlaget, om ersättningen

1. inte är mottagarens huvudinkomst och inte heller sådan sjukpenning m.m. som avses i 18 §,

2. gäller arbete som är avsett att pågå kortare tid än en vecka,

3. redovisas i en förenklad arbetsgivardeklaration,

4. är sådan som avses i 10 kap. 6 § första stycket första meningen, eller

5. är sådan som avses i 10 kap. 13 § och mottagaren är godkänd för F-skatt. Lag (2020:954).

[...]

Skatteavdrag från ersättning för arbete till en juridisk person

24 § Från ersättning för arbete som betalas ut till en juridisk person ska skatteavdrag göras med 30 procent av underlaget om inte annat följer av ett beslut om särskild beräkningsgrund enligt 55 kap. 9 §.

[...]

55 kap. Beslut om preliminär skatt

[...]

Särskild beräkningsgrund för skatteavdrag

9 § Skatteverket får besluta att skatteavdrag ska göras enligt en särskild beräkningsgrund om

1. det leder till att den preliminära skatten stämmer bättre överens med den beräknade slutliga skatten, och

2. förbättringen inte är obetydlig.

Ett beslut som avser ränta, utdelning eller annan avkastning får bara innebära att skatteavdrag inte ska göras från viss ränta, utdelning eller annan avkastning.

[...]

56 kap. Beslut och besked om slutlig skatt

[...]

Beslut om slutlig skatt

2 § Skatteverket ska för varje beskattningsår besluta om slutlig skatt på grundval av uppgifter som har lämnats i en inkomstdeklaration, kontrolluppgifter, uppgifter om betalningsmottagare i arbetsgivardeklarationer och vad som i övrigt har kommit fram vid utredning och kontroll.

Lag (2017:387).

[...]

Beräkning av om skatt ska betalas eller tillgodoräknas

9 § Efter att ett beslut om slutlig skatt har fattats ska Skatteverket beräkna om den som beslutet gäller ska betala skatt eller tillgodoräknas skatt (slutskatteberäkning).

Från den slutliga skatten ska avdrag göras för

1. debiterad F-skatt och särskild A-skatt,
2. avdragen A-skatt,
3. A-skatt som ska betalas på grund av beslut enligt 59 kap. 3 § andra stycket,
4. skatt som har förts över från en stat som Sverige har träffat överenskommelse med om att ta ut och föra över skatt,
5. skatt enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta eller lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. som har betalats för den tid under beskattningsåret då den som beslutet gäller har varit obegränsat skattskyldig i Sverige,
6. skatt enligt lagen om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta som har betalats, om en begäran har gjorts enligt 4 § den lagen, och
7. skatt enligt lagen om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. som har betalats, om Skatteverket har meddelat beslut enligt 5 a § tredje stycket den lagen.

Till den slutliga skatten ska följande belopp läggas:

1. skatt som har betalats tillbaka enligt 64 kap. 5 § första stycket,
2. skatt som har förts över till en annan stat enligt 64 kap. 7 och 8 §§,
3. preliminär skattereduktion enligt 17 § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete,
4. preliminär skattereduktion enligt 16 § lagen (2020:1066) om förfarandet vid skattereduktion för installation av grön teknik,
5. skattetillägg som har beslutats med anledning av beslut om slutlig skatt, och
6. förseningsavgift som har beslutats för att en inkomstdeklaration inte har kommit in i rätt tid.
Lag (2020:1070).

Besked om slutlig skatt

10 § Ett besked om den slutliga skatten och om resultatet av beräkningen enligt 9 § ska skickas till fysiska personer och dödsbon senast den 15 december efter beskattningsårets utgång.

Till andra juridiska personer än dödsbon ska sådana besked skickas senast den 15 i tolfte månaden efter beskattningsårets utgång.

[...]

64 kap. Återbetalning av skatter och avgifter Förtidsåterbetalning av preliminär A-skatt

[...]

Förtidsåterbetalning av preliminär A-skatt

5 § Belopp som motsvarar ännu inte tillgodoräknad preliminär A-skatt ska betalas tillbaka om kontohavaren begär det och

1. det kan antas att beloppet annars skulle betalas tillbaka efter slutskatteberäkningen enligt 56 kap. 9 §, och
2. det är oskäligt att vänta med återbetalningen.

Vid bedömningen av om återbetalning kan göras till en juridisk person får hänsyn inte tas till den juridiska personens kostnader för lön till delägare.

Återbetalning till ett svenskt handelsbolag eller en i utlandet delägarbeskattad juridisk person med fast driftställe i Sverige ska göras till delägarbeskattad juridisk person om det inte finns särskilda skäl för återbetalning direkt till handelsbolaget eller den juridiska personen.

2. Rättslig bedömning

Sammanfattande beskrivning av effekterna av de nationella bestämmelserna

I denna formella underrättelse och den eventuella överträdelse av artiklarna 56 och 57 i EUF-fördraget och artiklarna 36 och 37 i EES-avtalet som behandlas häri, kan effekterna av de nationella bestämmelserna (som återges ovan i avsnitt 1) sammanfattas enligt följande:

Svenska kunder som betalar (dvs. utbetalare) för arbete som utförs av entreprenörer som har skatterättslig hemvist i andra medlemsstater eller EES-länder med eller utan svenska fasta driftställen är skyldiga att göra skatteavdrag, vilket innebär att en preliminär skatt på 30 procent av den relevanta ersättningen betalas in till Skatteverket. Så är fallet, såvida inte de utländska entreprenörerna i förväg har erhållit vad som kallas "godkännande för F-skatt", dvs. att de har registrerats i Sverige för preliminär skatt.¹ Skatteverket kan också, på begäran av den utländska entreprenören, medge befrielse från skyldigheten att dra av preliminär skatt, men endast för en viss specifik ersättning, eller besluta att den preliminära skatt som ska dras av får beräknas enligt en särskild beräkningsgrund.²

Skyldigheten att dra av den preliminära skatten gäller i princip endast betalningar för arbete som utförts i Sverige. Begreppet omfattar dock även arbete som äger rum utomlands om det utförs inom ramen för kundens verksamhet i Sverige. Det finns inte heller några tröskelvärden för arbetets omfattning eller varaktighet som utlöser skyldigheten att dra av preliminär skatt.

Eftersom ersättningen för arbete som betalas till utländska entreprenörer med begränsad skattskyldighet och utan fast driftställe i Sverige i allmänhet inte är skattepliktig i Sverige, återbetalas de avdragna preliminära skatterna till dem så snart Skatteverket har fattat beslut om slutlig skatt. Vid tillämpningen av de relevanta bestämmelserna är detta dock en långdragen process, och återbetalningen kan ske så sent som nästan två år efter

¹ 10 kap. 11 § SFL.

² 10 kap. 9 § SFL och 55 kap. 9 § SFL.

det att den preliminära skatten har dragits av från ersättningen. En förtidsåterbetalning på begäran är i princip möjlig men den tillämpas restriktivt och endast om de villkor som fastställts för detta är uppfyllda.³

Inskränkning – likviditetsnackdel på grund av avdraget av den preliminära skatten.

Det kan inledningsvis erinras om att den eventuella kränkning av friheten att tillhandahålla tjänster enligt det svenska rättsliga ramverket som behandlas i denna formella underrättelse härrör från och kretsar kring ändringen av 10 kap. 6 § i SFL, varigenom skyldigheten för den som betalar ersättning för arbete att göra skatteavdrag utvidgades till att även omfatta sådana betalningar till utländska aktörer som inte har något fast driftställe i Sverige, med verkan från och med beskattningsåret 2022. Sedan dess gäller skyldigheten att göra skatteavdrag i princip utan åtskillnad för alla entreprenörer som inte har godkänts för F-skatt, dvs. oavsett var de har sitt stadgeenliga säte eller sin skatterättsliga hemvist.

Eftersom inhemska entreprenörer i allmänhet bedriver sin affärsverksamhet på den svenska marknaden är det dock mer sannolikt att de redan sedan tidigare innehar giltiga godkännanden för F-skatt till skillnad från liknande entreprenörer som är etablerade i andra medlemsstater eller EES-länder men som är intresserade av att erbjuda sina tjänster till svenska kunder tillfälligt eller kanske också mer regelbundet. Det är alltså troligare att de senare påverkas av kundernas skatteavdrag eller att de blir tvungna att följa de administrativa stegen för att ansöka om godkännande för F-skatt på ad hoc-basis.

I detta avseende ska det under alla omständigheter även erinras om att det följer av domstolens etablerade rättspraxis att varje nationell åtgärd, även om denna tillämpas utan åtskillnad på inhemska tjänsteleverantörer och tjänsteleverantörer från andra medlemsstater, när den är ägnad att medföra att tjänster som tillhandahålls av en tjänsteleverantör som är etablerad i en annan medlemsstat, där denne lagligen utför liknande tjänster, förbjuds, hindras eller blir mindre attraktiva, ska anses utgöra en inskränkning i friheten att tillhandahålla tjänster. Förbudet i EUF-fördraget och EES-avtalet omfattar följaktligen även åtgärder som kan "avskräcka" en aktör från att utöva denna frihet.⁴

Enligt samma rättspraxis ska en medlemsstat enligt artiklarna 49 och 50 i EG-fördraget (det vill säga de nuvarande artiklarna 56 och 57 i EUF-fördraget och analogt artiklarna 36 och 37 i EES-avtalet) inte endast tillåta en utländsk aktör att utföra tjänster på sitt territorium, utan dessutom möjliggöra för en inhemsk aktör att beställa de tjänster som erbjuds av en utländsk leverantör.⁵

Den avskräckande verkan som de nationella bestämmelserna i fråga kan ha på utländska entreprenörer som är intresserade av att erbjuda sina tjänster till och att utföra arbete för svenska kunder i Sverige framstår som uppenbar. Utländska entreprenörer utan godkännande för F-skatt (och utan skyldighet att betala inkomstskatt i Sverige) berövas på grund av skatteavdraget på 30 procent på ersättningen för sina tjänster en betydande

³ 64 kap. 5 § SFL och Prop. 2010/11:165 s. 1048.

⁴ Se t.ex. domstolens dom av den 9 november 2006, Europeiska gemenskapernas kommission /Konungariket Belgien, C-433/04, punkterna 28 och 29 och där angiven rättspraxis.

⁵ Se t.ex. Säger, punkt 14; domstolens dom C-224/97 Ciola [1999] ECR I-2517, punkt 11; domstolens dom C-294/97 Eurowings Luftverkehr [1999] ECR I-7447; domstolens dom C-243/01 Gambelli m.fl [2003] ECR I-13031, punkt 55.

del av sin inkomst, som de endast kan få tillbaka efter ett långdraget administrativt förfarande. Detta utgör en betydande likviditetsnackdel och därmed ett hinder för det fria tillhandahållandet av tjänster. I detta avseende bör man också komma ihåg att den utländska entreprenören även kan vara skyldig att betala preliminär inkomstskatt i den medlemsstat eller det EES-land där denne har sin hemvist på det belopp som fakturerats för den tjänst som tillhandahållits den svenska kunden.

På samma sätt kan skyldigheten att dra av preliminär skatt från betalningar för arbete som utförts av entreprenörer som inte är godkända för F-skatt avskräcka svenska kunder från att anlita entreprenörer som inte redan är etablerade och verksamma på den svenska marknaden. Skyldigheten medför oundvikligen ytterligare administrativt ansvar för kunden (jämfört med att helt enkelt betala för tjänster från operatörer som godkänts för F-skatt) och en underlåtenhet att iaktta skyldigheten att dra av och betala in en preliminär skatt till Skatteverket kan leda till administrativa sanktioner och påföljder.

Inskränkning – undanröjs inte genom alternativen för att undvika skyldigheten att göra skatteavdrag

Inskränkningen av de friheter som fastställs i artiklarna 56 och 57 i EUF-fördraget samt artiklarna 36 och 37 i EES-avtalet undanröjs inte genom möjligheten för utländska entreprenörer att ansöka om godkännande för F-skatt, att ansöka om befrielse från skatteavdrag enligt 10 kap. 9 § SFL, att begära en särskild beräkningsgrund för skatteavdrag enligt 55 kap. 9 § SFL eller att begära förtidsåterbetalning enligt 64 kap. 5 § SFL.

För en tjänsteleverantör som är etablerad i en annan medlemsstat eller i ett EES-land och som inte har något fast driftställe i Sverige utgör behovet av att ansöka om godkännande för F-skatt för att undvika de negativa effekterna på dennes likviditet och de administrativa åtgärder som ska vidtas i detta syfte ett hinder och därmed en inskränkning i utövandet av friheten att tillhandahålla tjänster. Detsamma gäller de möjligheter som i princip finns för utländska entreprenörer att ansöka om befrielse från skatteavdrag för en viss ersättning, att den preliminära inkomstskatt som ska dras av kan beräknas på grundval av en särskild beräkningsgrund eller att begära förtidsåterbetalning.⁶

Det kan också noteras att skattskyldighet i Sverige inte är en förutsättning för godkännande för F-skatt, dvs. det är inte uteslutet att en utländsk aktör utan fast driftställe i Sverige kan uppfylla kraven för och beviljas godkännande. Förutsättningarna för detta, å ena sidan, och de kriterier som utlöser skyldigheten att göra skatteavdrag på ersättning för arbete som utförs i Sverige eller utomlands men inom ramen för den svenska kundens verksamhet i Sverige, å andra sidan, förefaller dock inte vara identiska.

Skillnaden mellan de relevanta kriterierna skulle därför kunna leda till att en ansökan om godkännande för F-skatt avslås, medan skyldigheten att göra avdrag för preliminär skatt kvarstår. Det föregående som framgår av 9 kap. SFL, kräver bland annat att sökanden bedriver eller har för avsikt att bedriva näringsverksamhet i Sverige. Med en korshänvisning i 3 kap. 14 § SFL till kap. 13 i inkomstskattelagen ska bedömningen av kriteriet ”näringsverksamhet” ta hänsyn till tre kumulativa villkor för en ekonomisk

⁶ Se, analogt, domstolens dom av den 3 oktober 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH/Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel, C-290/04, punkt 56.

verksamhet: Det är en förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt. Skatteverket bedömer huruvida dessa villkor anses vara uppfyllda.

Utöver sådana potentiella skillnader mellan kriterierna för att göra skatteavdrag och förutsättningarna för godkännande av F-skatt kan det noteras att det verkar som om handläggningen av ansökningar om godkännande för F-skatt potentiellt kan vara en tidskrävande process. Såsom för övrigt konstateras på Skatteverkets hemsida kan handläggningstiden för ansökningar bli lång.⁷ Sådan osäkerhet och sådana långsamma förfaranden kommer sannolikt att avskräcka i synnerhet utländska tjänsteleverantörer utan godkännande för F-skatt som inte tidigare har bedrivit affärsverksamhet i Sverige (eller som endast vid enstaka tillfällen har gjort detta) från att svara på anbudsinfordringar eller från att på annat sätt erbjuda sina tjänster till potentiella svenska kunder.

Jämförbarhet

En inskränkning kan anses vara förenlig med bestämmelserna i EUF-fördraget om skillnaden i skattemässig behandling avser en objektiv skillnad mellan situationen för en svensk entreprenör och situationen för en tjänsteleverantör som är etablerad i en annan medlemsstat eller ett annat EES-land när dessa utför arbeten för sina svenska kunder i Sverige eller utomlands men inom ramen för kundens verksamhet i Sverige. Huruvida en gränsöverskridande situation är jämförbar med en inhemsk situation ska bedömas mot bakgrund av såväl det ändamål som eftersträvas med de nationella bestämmelserna i fråga, som föremålet för och innehållet i dessa bestämmelser.⁸ Dessutom ska endast de relevanta särskiljningskriterier som anges i den nationella lagstiftningen beaktas vid bedömningen av huruvida den skillnad i behandling som följer av denna lagstiftning återspeglar en objektiv skillnad mellan situationerna.⁹

Den relevanta svenska lagstiftningen förefaller utgöra en indirekt diskrimineringsåtgärd som försätter aktörer från andra medlemsstater och EES-länder i en missgynnad ställning jämfört med inhemskt aktörer, utan någon objektiv skillnad i deras situation eller jämförbarhet i fråga om det mål eller ändamål som eftersträvas med de nationella bestämmelserna. Ersättningen för arbete som utförs av en inhemsk operatör skiljer sig inte från den ersättning som betalas ut till utländska aktörer för liknande tjänster.

Motivering för inskränkningen

I propositionen till ändringarna av SFL och särskilt av 10 kap. 6 § hävdar den svenska regeringen att syftet med att avskaffa det särskilda undantaget (från den skyldighet att göra avdrag för preliminär skatt som tidigare tillämpats) när en svensk kund (utbetalare) betalar ersättning för arbete till ett utländskt företag som bedriver verksamhet i Sverige är att säkerställa en effektiv skattekontroll och förhindra illojal konkurrens.¹⁰ I propositionen förefaller argumentet vara att dessa ändamål inte bara är av en tvingande hänsyn till allmänintresset som kan motivera de hinder för utövandet av friheten att tillhandahålla tjänster som utgörs av skyldigheten att göra avdrag för preliminär inkomstskatt och behovet av att erhålla godkännande för F-skatt för att undvika ett sådant

⁷<https://www.skatteverket.se/servicelankar/otherlanguages/inenglish/businessesandemployers/startingandrunningaswedishbusiness/registeringabusiness/registrationofforeigncompaniesinsweden.4.109dcbe71721adafd25501e.html>

⁸ Domstolens dom av den 2 juni 2016, Pensioenfonds Metaal en Techniek, C-252/14, punkt 48 och där angiven rättspraxis.

⁹ Domstolens dom av den 21 juni 2018, Fidelity Funds, C-480/16 punkt 51 och där angiven rättspraxis.

¹⁰ Prop. 2019/20:190 s. 113–115.

avdrag, utan även att inget av dessa krav går utöver vad som är nödvändigt för att säkerställa de mål som eftersträvas.¹¹

Även om säkerställandet av en effektiv skattekontroll utgör ett tvingande krav som kan motivera inskränkningar i utövandet av de grundläggande friheterna, kan sådana skäl inte åberopas för att motivera åtgärder som grundar sig på en allmän presumtion om risk för ett sådant allmänintresse och som tillämpas automatiskt och förebyggande. Som sådana går de utöver vad som är nödvändigt för att uppnå det eftersträlvade målet och är därför oproportionerliga. Detta är i synnerhet fallet när den preliminära skatten ska dras av från ersättning till utländska entreprenörer som saknar ett fast driftställe i Sverige och som därmed inte ens är skattskyldiga för en sådan inkomst från första början. Det förefaller uppenbart att mindre restriktiva åtgärder än att beröva tjänsteleverantörer en betydande del av deras inkomster under relativt lång tid eller, alternativt, att kräva att de ska ansöka om och erhålla godkännande för F-skatt, skulle kunna införas för att på ett adekvat sätt uppnå målet att säkerställa en effektiv skattekontroll. I detta avseende kan det vara lämpligt att hänvisa till domstolens dom när det gäller till synes liknande nationella bestämmelser i mål C-433/04.¹²

Friheten att tillhandahålla tjänster är en av de grundläggande byggstenarna för den inre marknaden, som i sig bygger på fri och rättvis konkurrens mellan ekonomiska aktörer. Därför förefaller åberopandet av behovet av att förhindra illojal konkurrens mellan inhemska och utländska entreprenörer som ett tvingande skäl av allmänintresse för att försvara åtgärder som utgör hinder för utövandet av friheten att tillhandahålla tjänster över gränserna inom EU och EES vara i bästa fall kontraintuitivt.

Det följer att en sådan skatteordning – dvs. en ordning som innebär att svenska kunder vilka betalar för arbete som utförs av entreprenörer etablerade och med skatterättslig hemvist i andra medlemsstater eller EES-länder utan ett svenskt fast driftställe är skyldiga att göra skatteavdrag på de relevanta ersättningarna, såvida inte de utländska entreprenörerna innan betalningen har erhållit godkännande för F-skatt – i princip förefaller utgöra en inskränkning i friheten att tillhandahålla tjänster som inte är förenlig med artiklarna 56 och 57 EUF-fördraget och artiklarna 36 och 37 i EES-avtalet. Kommissionen känner inte till något giltigt skäl som Sverige skulle kunna åberopa för en sådan inskränkning i friheten att tillhandahålla tjänster.

3. Slutsats

Europeiska kommissionen anser följaktligen att Konungariket Sverige har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artiklarna 56 och 57 i EUF-fördraget samt artiklarna 36 och 37 i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (*EES-avtalet*) av den 2 maj 1992 (EGT L 1994, 1, s. 3) genom att införa och bibehålla ett system enligt vilket svenska kunder som betalar (dvs. utbetalare) för arbete som utförs av entreprenörer med hemvist i andra medlemsstater eller EES-länder, utan svenska fasta driftställen, är skyldiga att göra skatteavdrag på 30 procent på de relevanta ersättningarna och betala in till Skatteverket, såvida inte de utländska entreprenörerna innan betalningen har erhållit godkännande från skattemyndigheten (godkännande för F-skatt) i Sverige.

¹¹ Se ovan.

¹² Domstolens dom av den 9 november 2006, Europeiska gemenskapernas kommission/Konungariket Belgien, C-433/04, punkterna 36–40 och där angiven rättspraxis.

I enlighet med artikel 258 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt uppmanar kommissionen den svenska regeringen att inkomma med sina synpunkter i ärendet inom två månader från mottagandet av denna skrivelse.

Kommissionen förbehåller sig rätten att, efter att ha tagit del av synpunkterna eller om synpunkter inte har kommit in inom utsatt tid, vid behov avge ett motiverat yttrande enligt samma artikel.

Med vänlig hälsning

På kommissionens vägnar

Paolo GENTILONI

Ledamot av kommissionen

