

Cirkulärnr: 1994:175
Diariernr: 1994:1123
Handläggare: Ronnie Peterson
Avdsek: Ekadm
Datum: 1994-10-05
Mottagare: Gemensam kommunadministration
Inköp
Ekonomi
Revision
Informationsfrågor
Konsumentfrågor
Turism
Kultur
Bibliotek
Idrott
Fritid
Äldre/handikappomsorg
Individ-/Familjeomsorg
Sjukvård/Tandvård
Bostadsförsörjning
Fastigheter
Industri/Näringsliv
Gator/Vägar
Kollektivtrafik
Parker
Kommunala bolag

Rubrik: Kommunförbundets kommentarer över skrivelser från Riksskatteverket (RSV) rörande moms vid uthyrning av bostäder till kommun. Nya mervärdeskattelagens effekter på kommunala sektorn. Information om kommunmomsens framtida ställning.

Bilagor: Intresseanmälan, Kommunala skattedagar
Kommunförbundets kommentarer över skrivelser från Riksskatteverket (RSV) rörande moms vid uthyrning av bostäder till kommun. Nya mervärdeskattelagens effekter på kommunala sektorn. Information om kommunmomsens framtida ställning.

Ronnie Peterson

1994-10-05

Gemensam kommunadministration
Inköp
Ekonomi
Revision
Informationsfrågor
Konsumentfrågor
Turism
Kultur
Bibliotek
Idrott — Fritid
Äldre/handikappomsorg
Individ-/Familjeomsorg
Sjukvård/Tandvård
Bostadsförsörjning
Fastigheter
Industri/Näringsliv
Gator/Vägar
Kollektivtrafik
Parker
Kommunala bolag

Kommunförbundets kommentarer över skrivelser från Riksskatteverket (RSV) rörande moms vid uthyrning av bostäder till kommun. Nya mervärdeskattelagens effekter på kommunala sektorn. Information om kommunmomsens framtida ställning.

Frivillig skattskyldighet till mervärdeskatt vid uthyrning till kommun

I cirkulär 1994:83 redogjordes för hur RSV succesivt ändrat sin syn på uthyrning av bostäder till kommuner. Som förutskickades i ifrågavarande cirkulär så har Landstingsförbundet och Kommunförbundet i en gemensam skrivelse ifrågasatt riktigheten av RSV:s tolkning av gällande rätt. Förbundens skrivelse bilägges som bilaga 1. RSV har nu besvarat vår skrivelse och svaret återfinns som bilaga 2. Svaren rörande begreppet social omsorg och Dagmarersättningen kommenteras inte vidare i detta cirkulär.

Kommunal avdragsrätt för bostäder

Det hela går tillbaka till 1991, då kommunmomsen infördes. Kommunförbundet och RSV hade då en gemensam tolkning att gruppbofastäder var vårdbyggnader. Därmed hade kommunerna generell avdragsrätt på in-

vesteringar och driftkostnader. Dessutom förelåg ingen skyldighet att uttagsbeskatta fastighetsskötseln då uthyrningen ansågs vara upplåtelse av vårdbyggnader och inte bostadsupplåtelse. Ett utslag i regeringsrätten i april 1993 ändrade detta synsätt. RR fastslog bara att upplåtelse av gruppbestäder var att jämföras med uthyrning av bostäder ur mervärdesskattesynpunkt. Innebörden av den nya tolkningen blev den att en kommun inte längre hade rätt att lyfta av ingående skatt på investeringar eller på driften av sådana bostäder. Fortsättningsvis skulle också fastighetsskötseln uttagsbeskattas. I de fall där kommunen blockförhyrde gruppbestäder, och vederbörande fastighetsägare begärt s.k. frivillig skattskyldighet för sin fastighetsuthyrning till kommunen, medförde domen, enligt RSV:s tolkning, ingen förändring av fastighetsägarens momshantering. I stället blev den del av momsens på hyran, som kan hänföras till det individuella boendet, inte avdragsgill hos kommunen. Spärren överfördes således till kommunerna, medan fastighetsägarna inte påverkades av den nya rättstillämpningen.

Skattemyndigheterna har på grund av RR-domen omdefinierat bostadsbegreppet inom den kommunala omsorgsverksamheten. Trots detta ansåg man att fastighetsägare fortfarande hade en generell rätt att begära frivillig skattskyldighet för all uthyrning som skedde direkt mot en kommun. Detta även om uthyrningen avsåg bostäder. Först i samband med att ett bostadsföretag aktualiserade frågan om att hyra ut hela sitt fastighetsbestånd till en kommun, som i sin tur skulle vidareuthyra bostäderna, framkom en avvikande uppfattning i form av en särskild skrivelse från RSV (bilaga 4 i cirkulär 1994:83). Denna skrivelse har sedan kompletterats med ytterligare en skrivelse (bilaga 5 i cirkulär 1994:83), där man under återopande av en förment lagändring intar en helt ny ståndpunkt. Vi anser att de grunder som RSV återopar i sina skrivelser inte stämmer med mervärdesskattelagens bestämmelser.

Kommentar till RSV:s svar på förbundens skrivelse

Av RSV:s svar (bilaga 2) framgår att myndigheten vidhåller den tolkning som vi anser vara fel. Den enda öppningen som anvisas är att kommunen skulle bryta ingångna kontrakt på sådant sätt att fastighetsägaren skulle vara tvungen att återbetala all ingående skatt på investerings och driftkostnader. Sedan skulle fastighetsägaren ansöka om befrielse av skatt hos RSV. Vi anser att detta förslag är helt oacceptabelt. För det första måste

kommunerna göra avtalsbrott genom att avbryta löpande kontrakt utan någon vetskap om det ekonomiska utfallet. För det andra måste fastighetsägaren ut ur momssystemet och likvidmässigt återbetala all avdragen mervärdesskatt (återföringsreglerna i 9 kap. 5 § i NML blir tillämpliga). För det tredje gäller att RSV inte på något sätt förbinder sig att lämna befrielse av att betala den återförda skatten. Om man går ur momssystemet och sedan inte får befrielse så har man omöjliggjort alla andra utgångar. Vi anser på goda grunder att RSV inte har täckning för den lagtolkning som de anser ska gälla fr.o.m. 1 juli 1994.

Vår rekommendation till kommunerna och fastighetsägarna

Ingångna hyresavtal bygger på ekonomiska realiteter som inte utan vidare kan omförhandlas. Vi finner inte att någon lagändring blivit gjord så som RSV hävdar. Detta innebär, enligt vår uppfattning, att regelverket kring den frivilliga skattskyldigheten för uthyrning av bostäder är detsamma som före 1 juli 1994. Fastighetsägarna rekommenderas att göra sina momsdeklARATIONER på sedvanligt sätt. Upplysning om att momsavdrag görs bör lämnas när deklARATIONEN avlämnas. Samtidigt kan lämpligen vårt förslag till skrivelse biläggas (bilaga 3). Skrivelsen är tänkt som komplement och förklaring till varför fastighetsägaren, trots RSV:s propåer, hävdar sin lagliga avdragsrätt i enlighet med grunderna i momssystemet.

Processhjälp

Fortlöpande kommer vi att informera om utvecklingen. I den mån som extern hjälp behövs i sakprocessen går det bra att anlita Kommunförbundets skatteexperter. I en massprocess är det en klar fördel att samordna sakargumentationen. Det blir lägre processkostnader men framförallt blir möjligheten till uppbackning och påtryckning större om en intresseorganisation medverkar.

Nya mervärdesskattelagens (SFS 1994:200) effekter på kommunala sektorn

I cirkulär 1994:83 informerades om att en ny mervärdesskattelag skulle träda i kraft 1994-07-01. Syftet med den nya lagen var att få en bättre systematik och enklare lagstiftning.

Ifråga om kommunmomsen är det ingen materiell ändring, fränsett några marginella förändringar, vilka kommenteras nedan. Kommunmomsen i den nya mervärdesskattelagen är reglerad i två delar. Den ena delen är den som avser skattepliktig omsättning av varor och tjänster , och som oavsett verksamhetsform leder till att den som svarar för omsättningen blir skattskyldig

till mervärdeskatt. Den andra delen är att för övrig kommunal moms på anskaffningar gäller en specialregel (10 kap 10 § NML) som ger kommunerna rätt till återbetalning av övrig ingående mervärdeskatt. Till det senare lagkomplexet är det särskilt angivet att de avdragsbegränsningar som gäller för lagen i övrigt också gäller kommunmomsen. Därför gäller avdragsförbud avseende bl.a. stadigvarade bostäder, anskaffning av personbilar m.m.

Materiella/praktiska förändringar som följer av nya mervärdeskattelagen

Avdragsrätten vid förvärv av bilar

Definitionen av vad som klassificeras som personbil har ändrats så att lastbil med separat karosserienhet, oavsett bilens vikt, inte längre räknas som personbil enligt mervärdeskattelagen (1 kap 13 § NML). Det generella avdragsförbudet för anskaffningar gäller således inte för den här typen av lastbilar.

Tidigare förelåg avdragsrätt för alla slags fordon som anskaffats av någon, som bedrev yrkesmässig uthyrning eller personbefordran. Exempelvis kunde momsavdrag medges för tjänstebilar och servicebilar som anskaffats i ett leasing- eller bussföretag. Avdragsrätt föreligger numera inte för några andra fordon än de fordon som hyrs ut resp. uteslutande används för personbefordran (8 kap. 15 § NML). Avdragsrätten omfattar numera även fordon som används för sjuktransport eller transport av avlidna.

Moms vid försäljning beror på om avdragsrätt erhållits vid förvärvet

I cirkuläret 1994:83 informerades om RSV:s syn på hur inventarieförsäljningar i skattefri verksamhet ska beskattas. Nu när den nya mervärdeskattelagen trätt i kraft är frågan om skatteplikt vid kommunala försäljningar reglerad i annan ordning. I korthet stipulerar den nya lagen (3 kap. 24 § 1 st pkt. 1 NML) att moms ska utgå när man säljer ut inventarier om man haft avdragsrätt vid inköpet antingen enligt de allmänna grunderna för skattskyldighet eller som t.ex. kommunerna rätt till återbetalning (10 kap. 9-13 §§ NML).

Har ingen avdragsrätt förelegat vid inköpet ska ingen moms tas ut vid försäljningen. Detta kan enbart avse anskaffningar gjorda före 1991, d.v.s. före tidpunkten då kommunmomsen infördes.

Avdragsrätten för fiktiv moms inskränks

Det bör även observeras att en kommun inte längre har rätt till avdrag för fiktiv moms i sin skattefria verksamhet (10 kap. 10 § pkt. 2 NML). Om det är anskaffningar i en verksamhet som enligt huvudregeln medför skattskyldighet gäller inte avdragsförbudet för fiktiv moms.

Den fiktiva momsen torde vid ett svenskt EU-medlemsskap komma att bli avskaffad.

Schablonregel vid uttagsbeskattning av fastighetstjänster

Det är numera lagreglerat att man får rätt att använda sig av en schablon vid uttagsbeskattning. Enligt 7 kap. 5 § 2 st. NML får man tillämpa ett förenklat förfarande om så önskas. Beskattningsunderlaget baseras i sådant fall enbart på lönekostnaderna, inräknat skatter och avgifter som grundas på dessa kostnader. De uttagsbeskattningssituationer som omfattas är de som är omnämnda i 2 kap. 8 § NML. För en kommun är det enbart fråga om uttagsbeskattning av bostadsförvaltning.

Senaste nytt om kommunmomsen

Kommunmomsen är hårt relaterad till vårt eventuella medlemsskap i EU. I de förhandlingar som fördes, och vars resultat vi ska implementera om vi blir medlemmar, begärdes inget undantag för kommunmomsen. Vid ett medlemsskap blir vi tvungna att ändra på dagens system.

Det finns inget framlagt förslag om den framtida kommunmomsen. Frågan kommer upp till avgörande när den nya regeringen träder till. Finansdepartementets tjänstemän har handlagt frågan under hand. Av de underhandskontakter som vi haft framgår att huvudförslaget är att man kommer att föreslå en lösning enligt s.k. dansk modell. Den innebär att kommunerna måste hantera momsen på två sätt. I fråga om mervärdesskattepliktiga tillhandahållanden så blir kommunerna skattskyldig på normalt sätt. Övrig moms i kommunerna kommer att bli knutet till ett kommunkontomoms-system. I detta system återfår varje kommun den moms som inte kan återfås i det ordinarie skattesystemet. Även det nuvarande 6 % statsbidraget kommer att överföras till kommunkontomomssystemet. Systemet ska finansieras med en avgift per invånare. Kommunernas kostnader kommer att täckas av ett nytt statsbidrag som också ska fördelas efter antal kommuninvånare och med samma individuella belopp. Problemet är som vanligt att finansdepartementets tjänstemän har uppfattningen att kommunerna har tjänat ett antal miljarder på nuvarande system. Denna uppfattning har inte kommunförbundet. Argumentationen är svår att föra eftersom det inte finns något sifferunderlag att diskutera utifrån.

Tidsplanen för ett nytt system är lite osäker. Vi anser att man måste ha ett bättre statistiskt underlag för att bygga upp ett nytt system. Därför borde man under 1995 fördela kommunmomsen enligt de riktlinjer som ska tillämpas i det nya systemet. Vi anser i vart fall det inte vara möjligt att redan till kommande årskifte göra någon ändring. Finansdepartementet skatteavdelning uttrycker en stark vilja att få en ändring till stånd någon gång under våren 1995, medan budgetavdelningen kan tänka sig eventuellt ikraftträdande 1996.

I dagsläget så finns det inget definitivt svar på om eller när en tänkbar ändring blir av. Kommunala budgetar för 1995 är också låsta till dagens system. Vi utgår från att finansdepartementet beaktar detta faktum. När ytterligare information finns så kommer vi att vidarebefordra denna. En särskild intresseanmälan rörande inplanerade skattedagar bilägges för kännedom.

Frågor med anledning av detta cirkulär besvaras av skatteexperterna

Lars Björnson, Ronnie Peterson och Jan Svensson tfn 08-772 41 00.

SVENSKA KOMMUNFÖRBUNDET
Ekonomiadministrativa sektionen

Jan Svensson

Ronnie Peterson

Bilagor

Kommun- och Landstingsförbundets skrivelse till Riksskatteverket
Riksskatteverkets svar på ifrågavarande skrivelse
Förslag till inlaga i skatteprocess
Intresseanmälan