

Cirkulärnr: 1989:135  
Diariernr: 1989:2498  
Handläggare: Ronnie Peterson  
Avdsek: KES  
Datum: 1989-12-01  
Mottagare: Kommunstyrelsen  
Ekonomikontoret  
Tekniska förvaltningarna  
Fastighetskontoret  
Rubrik: Information kring skattereformen 1990 (tidigare cirkulär 1989:130 och 1989:132 samt information till ekonomicheferna)  
Bilagor: Momskostnader 1990  
Intresseanmälan

Information kring skattereformen 1990 (tidigare cirkulär 1989:130 och 1989:132 samt information till ekonomicheferna)

Tidigareläggningen av skattereformen till vissa delar 1990 påverkar direkt kommunerna i rollen såväl som arbetsgivare som skattskyldig och som konsument. Kommunerna är ingen homogen grupp. Beroende på kommun- och befolkningsstorlek, graden av bolagisering för el-, renhållning- och va-verksamhet kommer skatteomläggningen under 1990 att slå olika. I de fall där kommunerna bedriver verksamheten i förvaltningsform kommer momsändringarna inte att påverka den egna kommunala kostnadsbildningen. De kommuner som köper ifrågakvarande tjänster externt kan däremot få vidkännas kraftiga prishöjningar under 1990.

Enligt det tidsperspektiv som gäller skall riksdagen fatta beslut om tidigareläggande den 15 december (prop 89/90:50). Riksdagsbehandlingen torde bara vara en formalitet eftersom propositionen bygger på en politisk uppgörelse mellan socialdemokraterna och folpartiet.

Effekter för kommunerna som arbetsgivare av att inkomstbegreppet vidgas

De förändringar som direkt påverkar kommunerna som arbetsgivare är främst att endagstraktamenten beskattas som lön varvid även sociala avgifter skall påföras, samt att utbetald resekostnadsersättning blir skattepliktig. Den anställde får göra avdrag endast med 11 kr/mil. Om som nu 20 kr/mil utbetalas blir således 9 kr/mil skattepliktig kostnadsersättning.

Enligt föreslaget regelsystem påförs inte sociala avgifter på de 9 kronorna förrän 1991. (Möjligt att man i skatteutskottet gör någon ändring varvid även sociala avgifter skall påföras.)

Personalpolitiska avdelningen har i P-aktuellt nr 24/89 kommenterat hur kommunerna bör hantera kostnadsersättningar.

## MERVÄRDESKATTEN

För att delvis finansiera den statliga inkomstskattesänkningen 1990 införs moms på VA-, renhållning från den 1 januari 1990 och på energi (el, olja, bensin m m) från den 1 mars 1990. Orsaken till att just de här områdena beläggs med mervärdeskatt är att man i dagens moms-system är "tekniskt skattskyldiga" dvs har rätt till avlyft för ingående mervärdeskatt. Rent skatteadministrativt är således verksamheterna redan registrerade till mervärdeskatt. När det gäller investeringar för vattenleveranser och ledningsnät är man i dag inte indragen i moms-systemet varför mervärdeskatten fram till 1990 är och har varit en kostnad till den delen. Rening av avloppsvatten medför rätt till momsavdrag i dag liksom renhållning, energiproduktion och distribution.

Vid ett möte 29 november 1989 anordnat av RSV för landets momschefer har man gjort bedömningen att momsavlyft i sin helhet får göras för hela Va-verksamheten inkluderande ledningsnätet fr o m 1 januari 1990 om riksdagen fattar beslut enligt förslaget. Ifråga om renhållning och energidistribution blir det ingen förändring eftersom vi redan i dag lyfter av den ingående skatten.

Kommunal egenförbrukning skall inte mervärdeskattebeläggas. Dessutom har man oinskränkt avdragsrätt inom ifrågavarande verksamheter. Detta gäller kommuner som i förvaltningsform distribuerar eller handhar någon del av ifrågavarande tjänster.

De kommuner som i dag t ex köper vatten från kommunalförbund, för vidare försäljning till kommunmedborgarna och även överlåter reningen av avloppsvatten till t ex kommunalförbund, måste registrera sig till mervärdeskatt fr o m 1 januari 1990.

Kommuner som köper VA, renhållning och energi från egna eller utomstående bolag drabbas däremot av merkostnader på grund av att tjänsterna momsbeläggs 1990. Dessa kommuner bedriver enligt mervärdeskattelagen ingen "yrkesmässig verksamhet", varför man inte kommer in i momssystemet. En överslagsberäkning (se bilaga 1) visar att dessa merkostnader kan uppgå till ca 700 miljoner kronor.

#### ÄNDRING AV KOMMUNALA TAXOR

Renhållningstaxor och energitaxorna påverkas i så måtto att moms tillkommer på gällande taxor. För eldistribution måste nedsättningen av energiskatten beaktas. För norrlandskommuner nedsätts den allmänna energiskatten till 2,2 öre per kwh medan den i övriga kommuner blir 7,2 öre per kwh. För industriell verksamhet blir energiskatten 5 öre per kwh inom hela landet.

I fråga om VA-taxan gäller att man kommer att ha rätt till generella momsavdrag i verksamheten. Eftersom taxan i stora delar avser kapitalkostnader medför det generella momsavdraget bara en ytterst marginell reduktion av taxeunderlaget. I de fall kommunerna har full kostnadstäckning kan det bli nödvändigt att justera "nettotaxan" på vilken utgående mervärdeskatt utgår. Om man har så kallad sluten redovisning bortfaller det akuta behovet att justera taxan.

Inom eldistributionen finns rutiner över hur förbrukningen skall fördelas när skatteförändring inträffar. Normalt gör man endast en matematisk fördelning av preliminär eller faktisk debitering. Inom VA-sidan har man hittills bara haft motsvarande gränsdragningsproblem vid taxeändringar. Bäst är om man kan lösa fördelningen med matematisk schablonisering. I de fall abonnenterna gör egna avläsningar torde dessa kunna godkännas.

I övriga fall torde man kunna bortse från effekten av det tillkommande momsavdraget. Det bör slutligen påpekas att kommunerna även drabbas av andra merkostnader som troligen inte är beaktade budgetmässigt. Bland annat punktskattehöjningen på bensin och kilometerskatten m m.

Kommunala taxor fastställs av kommunfullmäktige. För att kommunen skall tillförsäkras rätten att ta ut mervärdeskatten av konsumenterna bör inför momsändringen VA- och renhållningstaxorna förses med exempelvis ett tillägg "om att lagstadgad mervärdeskatt tillkommer på de i taxan angivna beloppen.

#### ÖVERGÅNGSREGLER

Inför momsändringen 1990 finns det inga speciella övergångsregler. Vad som stipuleras är att VA och renhållning momsbeläggs från den 1 januari 1990. Medan moms på energi införs generellt från den 1 mars 1990. Äldre bestämmelser enligt 8 § 4 (energi) gäller ifråga om fjärrvärme dock till utgången av 1990. (Därför är således fjärrvärmens enligt lagförslaget bara temporärt undantagen under 1990).

De allmänna principer som gäller vid ny lagstiftning inom momsområdet gör att frågor om tidpunkten för skattskyldighetens inträde kommer i förgrunden. Äldre regler gäller i de fall skattskyldighet inträder före lagändringen i detta fall 1 januari respektive 1 mars för VA och renhållning respektive energi. De nya reglerna gäller om skattskyldigheten inträder efter ändringen.

Skattskyldighetens inträde är således avgörande för vilka beskattningsregler som skall gälla för en transaktion. Enligt 4 § mervärdeskattelagen inträder skattskyldighet när vara levereras, tjänst tillhandahålls eller uttag sker. Erhålls dessförinnan vederlag helt eller delvis för beställd vara eller tjänst inträder skattskyldighet för vederlaget när det inflyter kontant eller på annat sätt kommer den skattskyldige till godo. Äldre bestämmelser skall tillämpas för varor och tjänster som tillhandahålls före ikraftträdandet av en lagändring liksom i de fall förskotts betalning har erhållits före ikraftträdandet även om varan eller tjänsten tillhandahålls senare.

Således gäller att om någon av följande affärshändelser inträffar före 1 januari 1990 respektive 1 mars 1990 skall äldre bestämmelser gälla inom VA och renhållning respektive energileveranser.

- Leverans av vara
- Tillhandahållande av tjänst
- Uttag av vara eller tjänst
- Betalning av förskott eller à conto för beställd vara eller tjänst

En tjänst som blir skattepliktig 1990-01-01 kan undantas från beskattning om kunden erlägger förskott före utgången av 1989 trots att tjänsten faktiskt utförs och faktureras under 1990 under förutsättning att tjänsten är beställd när förskottet erläggs.

Om till exempel en kommun i december 1989 skickar ut räkningar avseende renhållning januari-mars 1990 och vederbörande räkningshavare betalar innan 1989 års utgång blir tjänsten ej mervärdeskattebelagd. När fakturan skickas ut bör ett följebrev medsändas där man omtalar att om riksdagen beslutar om momsbeläggning av renhållning så tillkommer mervärdeskatt med 23,46 på utfakturerat belopp om betalning erläggs efter 1989.

OBS! Förskott som avser obeställd eller odefinierade tjänster kan inte omfattas av ovanstående skattefrihet.

## NEUTRALISERING

En allmän princip från staten rörande kommunerna och skattereformer är att kommunsektorn vare sig skall tjäna eller förlora ekonomiskt på skatteomläggningen. För att tillgodose detta krav samt kravet på konkurrensneutralitet ifråga om egen regi kontra upphandling så kommer man 1991 ge kommunerna i princip avdragsrätt på alla inköp av varor och tjänster och investeringar. På grund av att man tidigarelägger vissa delar av skattereformen kommer delar av kommunkollektivet att få merkostnader, vilka icke är eller har varit avsedda. Under 1990 kan i princip de kommuner som inte i egen regi sköter renhållning, VA och/eller energidistribution (inklusive fjärrvärme) inte bli kompenserade för de merkostnader som mervärdeskattebelastningen innebär. Den beräknade totala momsmerkostnaden uppgår till åtminstone 700 miljoner kronor (bilaga 1) under förutsättning att ingen anpassning görs.

## VAD KAN KOMMUNERNA GÖRA FÖR ATT UNDVIKA MOMSMERKOSTNADEN 1990?

Beskrivningen av gällande övergångsregler anvisar en klar möjlighet till att kortsiktigt undgå mervärdeskattebelastningen. Om kommunerna betalar i förskott på i förhand beställda kvantiteter t ex x m<sup>3</sup> vatten eller y antal sophämtningar eller z kwh energi så bör man klara sig från mervärdeskatt på dessa beställda kvantiteter.

## ÖVRIGT

Införs omläggningen av momssystemet krävs såväl en insikt om vad de nya bestämmelserna innebär som att man avslutar det gamla "momssystemet" på rätt sätt. Därför erbjuder vi endagskurser direkt anpassade för den "egna kommunen" eller den "enskilda förvaltningen". För vår medverkan i en endagskurs debiterar vi 12 500 kronor.

För att kunna utröna intresset och planera genomförandet av kommunanknutna kurser bifogas intresseanmälan.

SVENSKA KOMMUNFÖRBUNDET  
Kommunalekonomi och samhällsplanering

Karl Knutsson

Ronnie Peterson

## Bilaga 1

### MOMSKOSTNADER 1990

EL. Totala kostnader cirka 2 miljarder. Uppskattningsvis kommer 70 procent av dessa kostnader att moms-beläggas för kommunerna från och med 1 mars 1990. Beräknad moms-merkostnad  $1.4 \cdot 0.17 \cdot 10 / 12 = 200$  milj kronor.

OLJA. Kommunernas totala inköp av olja cirka 22.5 miljarder kronor, varav cirka 60 procent för fjärrvärme. Beräknad momsmerkostnad  $0.4 \cdot 2.5 \cdot 0.2345 \cdot 10 / 12 = 200$  milj kronor.

HYROR. Totala kostnader cirka 2.5 miljarder kronor. Beräknade kostnadsökningar på grund av moms-breddningen  $0.065 \cdot 2.5 = 150$  milj kronor.

RENHÅLLNING. Totala kostnader cirka 2 miljarder. Uppskattningsvis kommer 20 procent av dessa kostnader att moms-beläggas för kommunerna. Beräknad moms-merkostnad  $0.2 \cdot 2 \cdot 0.2345 = 100$  milj kronor.

DRIVMEDEL, HOTELL, RESTAURANG OCH VA. Uppskattad moms-merkostnad cirka 100 milj kronor.

Totalt ökade moms-kostnaden för kommunerna 1990 till följd av breddningen med cirka 750 milj kronor (+- 25 procent).

### ANDRA KOSTNADSEFFEKTER FÖR KOMMUNERNA TILL FÖLJD AV SKATTEFÖRSLAGET

Den aviserade sänkta milersättningen för egen bil i tjänsten har lett till att många kommunanställda kräver tjänstebil. Många kommuner har uttryckt stor oro för de kostnadskonsekvenser detta får.

## Bilaga 2

### INTRESSEANMÄLAN FÖR MOMSKURS

Till  
Svenska kommunförbundet  
Att: Ronnie Peterson  
Hornsgatan 15  
116 47 STOCKHOLM

Intresse finns för momskurs

Kommun    Enskild förvaltning

.....

Kommun:.....

Om enskild förvaltning/ar  
Vilken/vilka:.....

Lämplig kurstid:.....

Kontaktperson:.....

Adress:.....

Telefon:.....