

## Fored Jeanette

---

**Från:** Stina Ögren <stina.ogren@skatteverket.se>  
**Skickat:** den 17 november 2011 15:51  
**Till:** Fored Jeanette  
**Kopia:** Carina Silbo  
**Ämne:** SV: SKV:s hantering - "Tryckerimoms"

Hej!

Den nu gällande regleringen rörande följdändring har följande lydelse:  
"Ett beslut får omprövas även efter den tid som anges i första och andra styckena när en ändring föranleds av Skatteverkets beskattningsbeslut enligt skattebetalningslagen".

Bestämmelsen är till sin ordalydelse väldigt vid och hindrar inte i sig konsekvensändring mellan olika subjekt.

De invändningar som riktats mot verkets möjlighet att följdändra med stöd av ersättningslagen grundar sig huvudsakligen på uttalanden i förarbeten till lagstiftningen.

Lagstiftningen om följdändring enligt ersättningslagen innehåller tre för följdändring försvårande omständigheter, nämligen

1. Konsekvensändringen är inte begränsad till tid
2. Konsekvensändringen är inte begränsad till frånvaron av synnerliga skäl
3. I motiven anges syftet vara gynnande fall och nämns endast gynnande exempel.

Det förtjänar att betonas att förarbetena uppehåller sig vid en exemplifiering när konsekvensändringar kan bli aktuella.

I allmänmotiveringen nämns endast för kommun och landsting gynnande exempel på när konsekvensbestämmelsen kan användas och i författningskommentaren nämns endast syftet att förhindra rättsförluster för kommun.

Om exemplifiering i förarbeten tolkas som rena exklusiva lagrekvisit kommer gällande rätt att dikteras av regeringen och inte av riksdagen på sätt föreskrivs i regeringsformen. Konsekvenserna av lagstiftning genom förarbeten i denna form måste därför undvikas. Endast när lagstiftningen är oklar bör därför syftet utredas närmare genom analys av lagstruktur och uttalanden i förarbeten.

Det bör därför betonas att lagstiftningens ordalydelse ovan är otvetydig.

Följdändringsregler har sin historiska bakgrund i 105 § i taxeringslagen (1956:623). Denna reglering bestod i ett antal uppräknade fall där domstol, efter vederbörandes hörande, kunde vidtaga konsekvenstaxering rörande beskattningsort, beskattningsår och skattesubjekt.

Vid skattereformen 1990 i samband med sakprocessens genomförande ändrades regleringen på sätt att en asymmetrisk uppräknade ersattes med det övergripande kravet på konsekvens mellan ett huvudbeslut och andra taxeringsbeslut. Härigenom undveks komplikationen av en ofullständig exemplifiering av de fall där konsekvensbeskattning är påkallad. Av motivuttalande framgick också att fler fall skulle omfattas av regleringen.

De fall som kunde åtgärdas enligt den tidigare lagstiftningen var definitivt inte inskränkt till gynnande åtgärder för de skattskyldiga. Istället kunde såväl fördels- som nackdelsbeslut åstadkommas, något som naturligen följer av konsekvensändringars övergripande syfte.

Att särskilt möjliggöra konsekvensändringar när andra ändringar som åsyftar materiell rättvisa inte kan genomföras kan inte ha annat syfte än att trygga symmetri och balans i skattesystemet. När lagstiftaren i lagen (1995:1518) om mervärdesskattekonton för kommuner och landsting införde en alltså bestående möjlighet till konsekvensbehandling och som förebild använder regleringen i taxerings- och skattebetalningsförfarandet bör därför det övergripande och ur lagen härledda syftet ha varit att undvika asymmetri och obalans vid beskattningen och därmed jämförlig lagstiftning.

Den omständigheten att regeringen i motivuttalanden olyckligtvis endast nämner asymmetriska exempel och som syfte endast nämner undvikande av rättsförluster för kommuner bör därför inte tas till intäkt för att tolka bestämmelsen mot sin klara ordalydelse och övergripande syfte. Därför bör den i mervärdesskattelagstiftningen och uppbördssystemet väsentliga konsekvensen att ingående skatt motsvarar säljarens utgående skatt kunna upprätthållas genom möjligheten till konsekvensbehandling mellan de olika lagkomplexen. Härigenom likställs också kommun och landsting med de konsekvenser som gäller för andra skattskyldiga till mervärdesskatt. Vidare främjas grundtanken om allas likabehandling såsom den framställs i 1 kap.9 § regeringsformen.

Med vänlig hälsning  
Stina

**Från:** Fored Jeanette [mailto:Jeanette.Fored@skl.se]  
**Skickat:** den 16 november 2011 09:30  
**Till:** Stina Ögren; Carina Silbo  
**Ämne:** SV: SKV:s hantering - "Tryckerimoms"

Hej,

Tack för svaret.

När det gäller följdändringen enligt 19 § lag om rätt till momsersättning så finns den möjligheten endast vad avser ändringar inom en och samma kommun med anledning av att kommuner hanterar moms i två olika system och att omprövningstiderna inte är det samma i dessa båda system. Detta framgår klart av förarbeten. I SBL anges därutöver klart i vilka fall följdändring kan göras när beslut fattats avseende annan. Den möjligheten finns inte när det gäller följdändring avseende momsersättning vilket framgår vid en jämförelse mellan momsersättningslagen och SBL ...samt därutöver tydligt i nya SFL som inte i denna delen ändrats.

Följande gäller och framgår av förarbeten vad avser följändringsbestämmelsen i momsersättningslagen.

*Bestämmelsen i 19 § tredje stycket ersättningslagen kan enbart tillämpas när fråga är om **en och samma** ersättningsberättigad. Detta följer redan av lagtexten jämfört med 21 kap 12 § andra punkten SBL, där det står att regeln om följdändring i SBL, d.v.s. till skillnad från bestämmelsen i momsersättningslagen, även kan ske "...för någon annan skattskyldig".*

*Det framgår därutöver klart av förarbeten till ersättningslagen att syftet med bestämmelsen i 19 § tredje stycket är att den enbart ska användas för en och samma kommun (jfr SOU 2001:50 s 64-66, 86 samt prop. 2001/02:112 s 30 ff).*

*Mot bakgrund av att kommunerna antingen är berättigad till avdrag för ingående moms eller ersättning för icke avdragsgill moms infördes regeln i 19 § tredje stycket ersättningslagen, för att säkerställa att en kommun inte hamnade mellan regelverken efter händelser som inträffar efter att den allmänna omprövningsfristen om 3 år gått till ända. Ett exempel på detta sägs i förarbetena vara ett fall där en kommun i en tvist med Skatteverket nekats avdrag vid domstolsprövningen, med hänvisning till att skatten avsett sådan ej skattepliktig verksamhet som ersatts enligt kommunkontosystemet. Syftet med bestämmelsen sägs härigenom vara att undvika rättsförluster för kommuner till följd av t.ex. utdragna rättsprocesser (jfr SOU 2001:50 s. 86 samt prop. 2001/2002:112 s 42).*

*Skatteverket saknar därför laglig rätt att ompröva kommunens ersättningsbeslut för 2004 med anledning av Skatteverkets beslut enligt SBL om nedsatt utgående moms för leverantören av trycksaker.*

Vänligen/Jeanette

Jeanette Fored

**Sveriges Kommuner och Landsting**

+46 8-452 79 24 [www.skl.se](http://www.skl.se)

**Från:** Stina Ögren [<mailto:stina.ogren@skatteverket.se>]

**Skickat:** den 11 november 2011 16:16

**Till:** Fored Jeanette; Carina Silbo

**Ämne:** SV: SKV:s hantering - "Tryckerimoms"

Hej Jeanette!

Här kommer Skatteverkets svar.

*Av 1 § lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting framgår att den reglerar kommuners och landstings rätt till ersättning för ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200). Av 8 kap. 2 § mervärdesskattelagen följer att ingående skatt motsvarar vad som rätteligen utgör utgående skatt för säljaren.*

*Enligt 19 § tredje stycket i förstnämnda lag gäller att ett beslut får omprövas även efter tredje året efter utgången av det kalenderår som ersättningen eller justeringen av ersättningen avser när en ändring föranleds av Skatteverkets beskattningsbeslut enligt skattebetalningslagen (1997:483).*

*De handlingar som utgör grunden för Skatteverkets övervägande ingår i den akt som rör respektive kommun och landsting. Enligt 16 förvaltningslagen (1986:223) föreligger då rätt att ta del av dessa. Viss begränsning kan untantagsvis gälla enligt offentlighets- och sekretesslagen (2009:400). Om grunden för verkets övervägande i sin helhet framgår av det beskattningsbeslut som föranleder följdändringen ingår inte nödvändigtvis fler handlingar i akten.*

Med vänliga hälsningar

Stina

**Från:** Fored Jeanette [<mailto:Jeanette.Fored@skl.se>]

**Skickat:** den 7 november 2011 10:37

**Till:** Stina Ögren; Carina Silbo

**Ämne:** SKV:s hantering - "Tryckerimoms"

Hej,

Ett stort antal kommuner/landsting, som köpare av tryckta produkter, har för ca 1 månad sedan fått "övervägande om beslut" innebärandes att SKV avser att efterbeskatta/ följdändra tidigare erhållen momsersättning.

Kommuner och landsting har skriftligen meddelat SKV att lagstöd för denna följdändring saknas. Lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting innehåller ingen bestämmelse som möjliggör efterbeskattning/följdändring när beslut fattats för någon annan skattskyldig.

Stockholm Stad begärde för ca 3 veckor sedan att få del av de handlingar som Skatteverket lagt till grund för övervägandet att besluta om återbetalning av tidigare erhållen momsersättning. Stockholm Stad har den 4/11 2011 erhållit bifogat meddelande från SKV. I meddelandet anger SKV att Stockholm Stad inte kan få del av handlingar i ärende mellan tryckerier och Skatteverket. Dessa handlingar ligger troligtvis till grund för SKV:s övervägande till kommunen. När handlingar begärs ut ska denna begäran hanteras skyndsamt och i de fall handlingar inte lämnas ut ska beslut därom skyndsamt fattas.

SKV: hantering av ärendet måste därför innebära att SKV medger att lagstöd saknas för efterbeskattning/följändring i "momsersättningslagen".

Kommuner/landsting och jag emotser besked från SKV i följändringsfrågan.

Vänligen/Jeanette

**Jeanette Fored**  
**Skatteexpert**  
**Avdelningen för juridik**

---

**Sveriges Kommuner och Landsting**

Hornsgatan 20  
118 82 Stockholm  
+46 8-452 79 24  
[www.skl.se](http://www.skl.se)