

Sammanfattning

I ändringsförslaget konstateras att de administrativa kostnaderna för den frivilliga skattskyldigheten vid lokaluthyrning uppgår till mycket stora belopp för såväl företagen som Skatteverket. I detta förslag föreslås en obligatorisk skattskyldighet vid uthyrning av lokaler (ej bostäder) med en möjlighet till frivilligt utträde för viss lokal. På detta sätt uppnås en stor förenkling av momsreglerna samtidigt som skatteintäkterna inte minskar.

Problemanalys

De administrativa kostnaderna för den frivilliga skattskyldigheten vid lokaluthyrning uppgår till mycket stora belopp. Reglerna berör dessutom alla företag och branscher och inte bara fastighetsägare som har till sin huvudsakliga syssla att hyra ut lokaler. Vidare är många företag omedvetna om att de felaktigt agerar skattskyldiga trots att de saknar formell frivillig registrering. Idag är ca 28 000 företag frivilligt registrerade och många fler borde vara det då de, omedvetna om reglerna, vidarefakturerar med moms trots att de inte får då det saknas en formell frivillig registrering. Detta är ett mycket vanligt problem som medför stora momsrisiker för såväl hyresvärd som hyresgäst.

På sidan 9 i SOU 1999:47 framgår följande:

”Reglerna kring den frivilliga skattskyldigheten har kritiserats i flera avseenden. Det har framförallt gällt den betungande administration som varit nödvändig hos både fastighetsägare och skattemyndigheter för att kunna tillämpa systemet. På grund av detta har Riksskatteverket föreslagit att det bör utredas om en obligatorisk skattskyldighet kan införas.”

På sidan 90 framgår följande

”En bestämmelse som förutsätter att det finns personer som frivilligt vill bli skattskyldiga måste betecknas som ovanlig. Det kan också noteras att flertalet av de praktiska och administrativa problem som är förenade med de nuvarande bestämmelserna om frivillig skattskyldighet skulle lösas med en obligatorisk generell skattskyldighet för uthyrare av verksamhetslokaler. En sådan skattskyldighet skulle också stå i god överensstämmelse med ML:s bestämmelser i övrigt.

Det går dock enligt utredningens mening inte att bortse från de skäl som ligger bakom de nuvarande reglerna. Som framgått av vad som redan framhållits skulle en sådan lösning i princip ha en konkurrenspåverkande effekt så länge mer än obetydliga konsumtionsområden är undantagna från skatteplikt. Det skulle också gå längre än som behövs för att göra det möjligt för skattskyldiga hyresgäster att få avdrag för skatten på deras hyrda lokaler. Utredningen lägger därför inte fram något sådant förslag”

Som konstateras i den bifogade rapporten är dock nu gällande regler och bestämmelser rörande den frivilliga skattskyldigheten vid uthyrning av fastighet mycket komplexa och orsakar fastighetsägarna stora problem och kostnader vad gäller främst ökad administration men även osäkerhet och stora risker vid tillämpningen. Vi anser därför att de fördelar med en obligatorisk skattskyldighet som anfördes 1999 av Utredningen om mervärdesskatt vid fastighetsuthyrning överväger de då anförda nackdelarna.

I detta förslag föreslås en obligatorisk skattskyldighet vid uthyrning av lokaler (ej bostäder) med en möjlighet till frivilligt utträde för viss lokal. På detta sätt uppnås en stor förenkling av momsreglerna samtidigt som skatteintäkterna inte minskar. Den föreslagna möjligheten till frivilligt utträde innebär att förslaget inte medför en ökad administrativ eller ekonomisk börda för den fastighetsägare eller hyresgäst som av något skäl inte önskar bli omfattade av skattskyldighet.

Förslag till lagtext - alternativ 1

Obligatorisk skattskyldighet med möjlighet till frivilligt utträde

Härigenom föreskrivs i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)

dels att 9 kap och 13 kap. 28 b § ska upphöra att gälla,

dels att 1 kap. 2 §, 3 kap. 3§, 4 kap. 3 §, 8 kap. 1-2 och 19 §§, 8a kap. 11§ samt 13 kap. 28 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf 3 kap. 3a § av följande lydelse,

dels att det i lagen närmast före 3 kap 3a § ska införas en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap

2 § Skyldig att betala mervärdesskatt (skattskyldig) är

1. för sådan omsättning som anges i 1 § första stycket 1, om inte annat följer av 2-4 c: den som omsätter varan eller tjänsten,

2. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i 5 kap. 7 §, om den som omsätter tjänsten är en utländsk företagare och förvärvaren är en näringsidkare: den som förvärvar tjänsten,

3. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana varor som avses i 5 kap. 2 c och 2 d §§ eller av sådana tjänster som avses i 5 kap. 5 § tredje stycket samt 5 a, 6 a, 6 b och 7 a §§, om den som omsätter varan eller tjänsten är en utländsk företagare och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar varan eller tjänsten,

4. för sådan efterföljande omsättning inom landet som avses i 3 kap. 30 b § första stycket: den till vilken omsättningen görs,

4 a. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 mellan näringsidkare som är eller ska vara registrerade till mervärdesskatt här, av guldmaterial eller halvfärdiga produkter med en finhalt av minst 325 tusendelar eller av investeringsguld om den som omsätter guldmetall är

skattskyldig enligt 3 kap. 10 b §: den som förvärvar varan,

4 b. för omsättning som anges i 1 § första stycket 1 av sådana tjänster som avses i andra stycket, om skattskyldighet inte föreligger enligt första stycket 2 i denna paragraf: den som förvärvar tjänsten, om denne är

- en näringsidkare som i sin verksamhet inte endast tillfälligt tillhandahåller sådana tjänster, eller

- en annan näringsidkare som tillhandahåller en näringsidkare som avses i första strecksatsen sådana tjänster,

4 c. för annan omsättning som anges i 1 § första stycket 1 än som avses i första stycket 2, 3 eller 4 b i denna paragraf, i 3 kap. 3 § andra och tredje styckena, i 5 kap. 6 § 1 eller i 7 kap. 1 § tredje stycket 11, om den som omsätter varan eller tjänsten är en utländsk företagare och förvärvaren är registrerad till mervärdesskatt här: den som förvärvar varan eller tjänsten, om inte annat följer av 2 d §,

5. för sådant förvärv som anges i 1 § första stycket 2: den som förvärvar varan, och

6. för import av varor

a) om en tullskuld uppkommer i Sverige till följd av importen: den som är skyldig att betala tullen,

b) om importen avser en gemenskapsvara eller om varan ska förtullas i Sverige men inte är belagd med tull: den som skulle ha varit skyldig att betala tullen om varan hade varit tullbelagd,

c) om skyldighet att betala tull med anledning av importen uppkommer, eller skulle ha uppkommit om varan hade varit belagd med tull, i ett annat EG-land till följd av att ett sådant mellanstatligt enhetstillstånd som avses i 4 kap. 24 § andra stycket tullagen (2000:1281) återopas: innehavaren av tillståndet.

Första stycket 4 b gäller

1. sådana tjänster avseende fastighet, byggnad eller anläggning som kan hänföras till

- mark- och grundarbeten,

- bygg- och anläggningsarbeten,

- bygginstallationer,

- slutbehandling av byggnader, eller

- uthyrning av bygg- och anläggningsmaskiner med förare,

2. byggstädning, och

3. uthyrning av arbetskraft för sådana aktiviteter som avses i 1 och 2.

Med tullskuld och gemenskapsvara förstås detsamma som i rådets förordning (*EEG*) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen.

Särskilda bestämmelser om vem som i vissa fall är skattskyldig finns i 6 kap., 9 kap. och 9 c kap. Lag (2007:1376).

Särskilda bestämmelser om vem som i vissa fall är skattskyldig finns i 6 kap., 9 kap. och 9 c kap.

Särskilda bestämmelser om vem som i vissa fall är skattskyldig finns i 6 kap. och 9 c kap.

3 kap.

Undantag på fastighetsområdet

2 § Från skatteplikt undantas, med de begränsningar som följer av 3 §, omsättning av fastigheter samt överlåtelse och upplåtelse av arrenden, hyresrätter, bostadsrätter, tomträtter, servitutsrätter och andra rättigheter till fastigheter.

Undantaget för upplåtelse av nyttjanderätter till fastigheter omfattar också upplåtarens tillhandahållande av gas, vatten, elektricitet, värme och nätutrustning för mottagning av radio- och televisionssändningar, om tillhandahållandet är ett led i upplåtelsen av nyttjanderätten. Lag (2007:1376).

3 § Undantaget enligt 2 § omfattar inte

1. upplåtelse eller överlåtelse av verksamhetstillbehör,
2. omsättning av växande skog, odling och annan växtlighet utan samband med överlåtelse av marken,
3. upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet, rätt att ta jord, sten eller andra naturprodukter samt rätt till jakt, fiske eller bete,
4. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande i campingverksamhet,
5. upplåtelse av parkeringsplatser i parkeringsverksamhet,
6. upplåtelse för fartyg av hamnar eller för luftfartyg av flygplatser,
7. upplåtelse av förvaringsboxar,
8. upplåtelse av utrymmen för reklam eller annonsering på fastigheter,
9. upplåtelse för djur av byggnader eller mark,
10. upplåtelse för trafik av väg, bro eller tunnel samt upplåtelse av spåranläggning för järnvägstrafik,
11. korttidsupplåtelse av lokaler och anläggningar för idrottsutövning, och
12. upplåtelse av terminalanläggning för buss- och tågtrafik till trafikoperatörer.

3 § Undantaget enligt 2 § omfattar inte

1. upplåtelse eller överlåtelse av verksamhetstillbehör,
2. omsättning av växande skog, odling och annan växtlighet utan samband med överlåtelse av marken,
3. upplåtelse eller överlåtelse av rätt till jordbruksarrende, avverkningsrätt och annan jämförlig rättighet, rätt att ta jord, sten eller andra naturprodukter samt rätt till jakt, fiske eller bete,
4. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser och motsvarande i campingverksamhet,
5. upplåtelse av parkeringsplatser i parkeringsverksamhet,
6. upplåtelse för fartyg av hamnar eller för luftfartyg av flygplatser,
7. upplåtelse av förvaringsboxar,
8. upplåtelse av utrymmen för reklam eller annonsering på fastigheter,
9. upplåtelse för djur av byggnader eller mark,
10. upplåtelse för trafik av väg, bro eller tunnel samt upplåtelse av spåranläggning för järnvägstrafik,
11. korttidsupplåtelse av lokaler och anläggningar för idrottsutövning, och
12. upplåtelse av terminalanläggning för buss- och tågtrafik till trafikoperatörer.

13. upplåtelse av arrenden, hyresrätter, bostadsrätter, tomträtter, servitutsrätter och andra rättigheter till fastigheter för annat ändamål än bostad.

Den som är skattskyldig för upplåtelse enligt första stycket 13 kan välja att behandla upplåtelsen som en icke skattepliktig omsättning (frivilligt utträde).

Undantaget enligt 2 § gäller inte heller när en fastighetsägare, ett konkursbo eller en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller som medför rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 9, 11 eller 12 § helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning, som utgör fastighet. Uthyrning till staten, en kommun eller ett kommunalförbund är skattepliktig även om uthyrningen sker för en verksamhet som inte medför sådan skyldighet eller rätt. Skatteplikt föreligger dock inte för uthyrning till en kommun eller ett kommunalförbund, om fastigheten vidareuthyrs av kommunen eller kommunalförbundet för användning i en verksamhet som bedrivs av någon annan än staten, en kommun eller ett kommunalförbund och som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 9, 11 eller 12 § eller om uthyrningen avser stadigvarande bostad. Vad som har sagts om uthyrning gäller även för upplåtelse av bostadsrätt.

Andra stycket tillämpas också

- 1. vid uthyrning i andra och tredje hand,*
- 2. vid bostadsrättshavares upplåtelse av nyttjanderätt till fastighet som innehas med bostadsrätt, och*
- 3. när en byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet uppförs eller genomgår omfattande till- eller ombyggnad i syfte att anläggningen helt eller delvis ska kunna hyras ut för sådan verksamhet som avses i andra stycket.*

I 9 kap. finns särskilda bestämmelser om skattskyldighet för sådan uthyrning, bostadsrättsupplåtelse och upplåtelse av nyttjanderätt som anges i andra och tredje styckena. Lag (2007:1376).

3 a §

Frivilligt utträde

Skatteverket får efter ansökan besluta att skattskyldighet enligt 3 kap. 3 § första stycket 13 upphör (frivilligt utträde).

Jämkning av avdrag för ingående skatt som hänförs till fastighet som är eller har varit föremål för skattepliktig uthyrning eller annan upplåtelse ska ske enligt vad som föreskrivs i 8 a kap.

4 kap.

3 § En verksamhet är yrkesmässig även till den del den innefattar

1. en sådan upplåtelse av avverkningsrätt eller avyttring av skogsprodukter för vilken ersättningen på grund av 45 kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229) behandlas som engångsersättning för allframtidsupplåtelse,
2. försäljning av en vara från en fastighet som är privatbostadsfastighet enligt 2 kap. 13 § inkomstskattelagen eller från en fastighet som tillhör ett privatbostadsföretag enligt 2 kap. 17 § samma lag eller upplåtelse av en avverkningsrätt eller rätt att ta jord, sten eller annan naturprodukt från sådana fastigheter, eller
3. uthyrning i fall som avses i 9 kap. 1 § av en sådan fastighet som anges i 2.

3 § En verksamhet är yrkesmässig även till den del den innefattar

1. en sådan upplåtelse av avverkningsrätt eller avyttring av skogsprodukter för vilken ersättningen på grund av 45 kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229) behandlas som engångsersättning för allframtidsupplåtelse,
2. försäljning av en vara från en fastighet som är privatbostadsfastighet enligt 2 kap. 13 § inkomstskattelagen eller från en fastighet som tillhör ett privatbostadsföretag enligt 2 kap. 17 § samma lag eller upplåtelse av en avverkningsrätt eller rätt att ta jord, sten eller annan naturprodukt från sådana fastigheter, eller
3. uthyrning i fall som avses i 3 kap 3 § första stycket 13 av en sådan fastighet som anges i 2.

I de fall som avses i första stycket 2 och 3 anses den där nämnda verksamheten som yrkesmässig endast om ersättningen för omsättningen under beskattningsåret överstiger 30 000 kronor.

8 kap.

1 § Avdrag för ingående skatt får göras enligt bestämmelserna i detta kapitel.

I 9 kap. finns särskilda bestämmelser om avdrag och jämkning av avdrag för ingående skatt som hänför sig till förvärv i verksamheter som avser vissa fastighetsupplåtelse.

2 § Ingående skatt utgörs av beloppet av den skatt enligt denna lag som hänför sig till ersättning för förvärv av varor eller tjänster, om omsättningen medfört skattskyldighet för den från vilken varorna eller tjänsterna förvärvats.

Vid förvärv som medför skattskyldighet enligt 1 kap. 2 § första stycket 2-5 eller om skattskyldighet föreligger för förvärvaren enligt 9 c kap. 5 § utgörs ingående skatt av beloppet av den utgående skatt som den skattskyldige skall redovisa till staten.

I det fall en förvärvare enligt 8 a kap. 11-14 §§ övertar överlåtarens rättigheter och skyldigheter när det gäller jämkning utgörs förvärvarens ingående skatt för de övertagna investeringsvarorna av överlåtarens ingående skatt för varorna.

Ingående skatt utgörs också av skatt enligt denna lag som hänför sig till

1. förvärv enligt 4 § första stycket 4 eller 9 kap. 8 § andra stycket 2,
2. import till landet, eller
3. skattepliktiga uttag som avses i 4 § första stycket 6.

19 § Vid förvärv av en fastighet eller en lägenhet som innehas med hyresrätt eller bostadsrätt ska den ingående skatten enligt 4 § första stycket 4 eller 9 kap. 8 § andra stycket 2 styrkas genom en av överlåtaren utfärdad handling i pappersform eller i elektronisk form. Överlåtaren är skyldig att utfärda en sådan handling om förvärvaren begär det.

Ingående skatt utgörs också av skatt enligt denna lag som hänför sig till

1. förvärv enligt 4 § första stycket 4 eller,
2. import till landet, eller
3. skattepliktiga uttag som avses i 4 § första stycket 6.

19 § Vid förvärv av en fastighet eller en lägenhet som innehas med hyresrätt eller bostadsrätt ska den ingående skatten enligt 4 § första stycket 4 styrkas genom en av överlåtaren utfärdad handling i pappersform eller i elektronisk form. Överlåtaren är skyldig att utfärda en sådan handling om förvärvaren begär det.

Om handlingen utfärdas på grund av överlåtelse som avses i 4 § första stycket 4, ska den innehålla uppgift om den utgående skatt som överlåtaren har redovisat eller ska redovisa för gjorda skattepliktiga uttag av tjänster på fastigheten eller lägenheten.

Om handlingen utfärdas på grund av överlåtelse som avses i 9 kap. 8 § andra stycket 2, ska den innehålla uppgift om den ingående skatt som hänför sig till ny-, till- eller ombyggnad och som överlåtaren inte har dragit av.

Utöver de uppgifter som anges i andra och tredje styckena ska den handling som avses där innehålla uppgift om

1. överlåtarens och förvärvarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras,
2. transaktionens art,
3. överlåtarens registreringsnummer till mervärdesskatt eller, då denne inte är registrerad, person- eller organisationsnummer om det finns ett sådant och annars en likvärdig uppgift, och
4. övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av skattskyldigheten och förvärvarens avdragsrätt eller rätt till återbetalning.

Utöver de uppgifter som anges i andra stycket ska den handling som avses där innehålla uppgift om

1. överlåtarens och förvärvarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras,
2. transaktionens art,
3. överlåtarens registreringsnummer till mervärdesskatt eller, då denne inte är registrerad, person- eller organisationsnummer om det finns ett sådant och annars en likvärdig uppgift, och
4. övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av skattskyldigheten och förvärvarens avdragsrätt eller rätt till återbetalning.

8 a kap.

11 § Vid överlåtelse av investeringsvaror, *utom sådana som omfattas av frivillig skattskyldighet*, i samband med att verksamhet överläts eller vid fusion eller liknande förfarande, skall förvärvaren överta överlåtarens rättighet och skyldighet att jämka avdrag för ingående skatt. Detta gäller dock endast under förutsättning att förvärvaren är skattskyldig enligt denna lag eller har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 §.

11 § Vid överlåtelse av investeringsvaror, i samband med att verksamhet överläts eller vid fusion eller liknande förfarande, skall förvärvaren överta överlåtarens rättighet och skyldighet att jämka avdrag för ingående skatt. Detta gäller dock endast under förutsättning att förvärvaren är skattskyldig enligt denna lag eller har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 §.

När en näringsidkare inträder i en mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap., övertar gruppen dennes rättighet och skyldighet att jämka. När en näringsidkare utträder ur en sådan grupp övertar näringsidkaren gruppens rättighet och skyldighet att jämka ingående skatt hänförlig till näringsidkarens investeringsvaror. Lag (2000:500).

13 kap.

28 § Har belopp som avses i 27 § redovisats, ska beloppet ändras om en sådan kreditnota som avses i 11 kap. 10 § utfärdas. Ändring ska göras för den period under vilken kreditnota har utfärdats.

Om det finns särskilda skäl ska kravet på kreditnota enligt första stycket efterges av Skatteverket.

Redovisning av sådan jämkning som avses i 8 a kap. 28 a §16 Avdrag för ingående skatt

Redovisning av sådan jämkning som avses i 8 a kap. 28 a §16 Avdrag för ingående skatt

i de fall som avses i 8 a kap. 1-12 och 14 §§ samt 9 kap. 10-13 §§ skall jämkas för den första redovisningsperioden efter det räkenskapsår då användning ändrats eller överlåtelse skett. Vid överlåtelse av en fastighet skall dock överlåtaren jämka avdraget för den andra redovisningsperioden efter den då överlåtelsen skett, om inte redovisningsperioden för mervärdesskatt är beskattningsår.

i de fall som avses i 8 a kap. 1-12 och 14 §§ ska jämkas för den första redovisningsperioden efter det räkenskapsår då användning ändrats eller överlåtelse skett. Vid överlåtelse av en fastighet skall dock överlåtaren jämka avdraget för den andra redovisningsperioden efter den då överlåtelsen skett, om inte redovisningsperioden för mervärdesskatt är beskattningsår.

När ett tidigare verkställt avdrag skall minskas jämkas det genom att skatt återförs i enlighet med bestämmelserna i 13 kap. 26 §. När den skattskyldige är berättigad till ytterligare avdrag för ingående skatt jämkas avdraget genom att redovisad ingående skatt för redovisningsperioden ökas.

Om den skattskyldige försätts i konkurs skall avdrag jämkas för den redovisningsperiod under vilken konkursbeslutet meddelats. Om konkursboet senare skall överta rättighet och skyldighet enligt 8 a kap. 13 §, skall även ändringen av jämningsbeloppet göras i konkursgäldenärens redovisning för den redovisningsperiod under vilken konkursbeslutet meddelades. De ändringar på grund av jämkning som konkursboet skall göra genom övertagandet, skall göras i konkursboets redovisning för de redovisningsperioder som anges i första och andra styckena. Lag (2000:500).

28 b § Om beslut om frivillig skattskyldighet enligt 9 kap. 1 § innebär att skattskyldighet skall medges en fastighetsägare före beslutet, skall fastighetsägarens utgående och ingående skatt för uthyrning eller upplåtelse under den tid som löpt från skattskyldighetens inträde till beslutsdagen redovisas för den första redovisningsperioden efter beslutet.