

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 därför att de materiella reglerna avseende frivillig skattskyldighet behålls men att de formella reglerna med krav på ansökan och beslut tas bort. På detta sätt uppnås en stor förenkling av de administrativa reglerna, liknande de som finns i Tyskland, samtidigt som skatteintäkterna inte påverkas negativt.

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.

När det gäller den frivilliga skattskyldigheten uppstår skattskyldigheten genom att Skatteverket fattar beslut. Uthyraren måste för varje lokal ange i en särskild ansökan vilka kvadratmeter som hyrs ut, hyresgästens momsregistreringsnummer och vilken verksamhet hyresgästen bedriver i lokalen. Skatteverket ska sedan kontrollera alla uppgifterna och fatta beslut för varje lokal/fastighet. Om det sedan sker några förändringar av uthyrningen behövs det ytterligare blanketter som ska fyllas i, kontrolleras, arkiveras och administreras av både företagen och Skatteverket.

På sidan 117 i prop. 1999/2000:82 anges följande avseende det av lagstiftaren valda förfarandet.

”Det kan framstå som naturligt att behandla dem som frivilligt är skattskyldiga på samma sätt som dem som bedriver verksamhet som obligatoriskt medför skattskyldighet och jämföra ansökan om frivillig skattskyldighet med en anmälan för registrering. Det skulle i så fall innebära att den som frivilligt vill bli skattskyldig för uthyrning av en viss lokal eller av vissa lokaler skulle ansöka om detta hos skattemyndigheten.”

Är detta förfarande med krav på ansökan och beslut verkligen nödvändigt?

Frågan om ändrade och förenklade regler avseende frivillig skattskyldighet vid lokaluthyrning har utretts tidigare (SOU 1999:47, prop. 1999/2000:82). Av denna utredning framgår att såväl näringslivet som Skatteverket konstaterar att reglerna är mycket administrativt betungande. Skatteverket anger bl.a. handläggningen av dessa ärenden är en av verkets mest betungande arbetsuppgifter avseende momshanteringen, trots detta ger utredning av sådana frågor sällan några ökade skatteintäkter utan åstadkommer främst en kameralt riktig redovisning. Av detta

framgår att Skatteverket inte synes kräva detta administrativt tunga förfarande. Skatteverket bör istället kunna utföra sin kontroll av momshanteringen på motsvarande sätt som för övrig momshantering.

Enligt information från Tyskland (se bilaga 1-4) avseende deras motsvarighet till frivillig skattskyldighet framgår att hyresvärden själv bestämmer om han vill ta ut moms och behöver inget beslut från tyska Skatteverket. Detta medför att hanteringen och administrationen för fastighetsägarna inte i någon nämnvärd grad ökar i förhållande till övrig s.k. vanlig moms. Till skillnad från de svenska företagen har de tyska företagen förhållandevis lätt att tillämpa reglerna och att det mycket sällan uppstår frågor och problem på området och slutligen att regelverket är tämligen lätt att kontrollera.

I detta förslag föreslås därför att de materiella reglerna avseende frivillig skattskyldighet behålls men att de formella reglerna med krav på ansökan och beslut tas bort. På detta sätt uppnås en stor förenkling av de kostsamma administrativa reglerna, liknande de som finns i Tyskland, samtidigt som skatteintäkterna inte påverkas. En sådan förenkling ligger dessutom helt i linje med såväl Regeringens som EU-kommissionens mål med en minskning av företagens regelbörda med 25% till år 2010.

Förslag till lagtext - alternativ 2

Förenklad förfarande

Häri genom föreskrivs i fråga om mervärdesskattelagen (1994:200)
dels att 9 kap 7§ ska upphöra att gälla,
dels att rubriken före 9 kap 7§ ska utgå,
dels att 3 kap. 3§ och 9 kap. 1-6, 8 och 12 §§ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

Undantag på fastighetsområdet

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.

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.

Undantaget enligt 2 § gäller inte heller i de fall och i den omfattning som frivillig skattskyldighet föreligger enligt 9 kap.

9 kap.

Förutsättningar för frivillig skattskyldighet

1 § Skyldigheten att betala skatt enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 för sådan skattepliktig fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som anges i 3 kap. 3 § andra stycket och tredje stycket 1 och 2 gäller endast om Skatteverket har beslutat om detta efter ansökan (frivillig skattskyldighet). En sådan ansökan får göras av en fastighetsägare, en hyresgäst, en bostadsrättshavare, ett konkursbo eller av en sådan gruppövudman som avses i 6 a kap. 4 §.

Om den fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt som skall omfattas av den frivilliga skattskyldigheten ägs eller innehas av en näringsidkare som ingår i en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. 1 § skall ansökan göras av gruppövudmannen med samtycke av den näringsidkare i mervärdesskattegruppen som äger fastigheten eller, i fråga om hyresrätt eller bostadsrätt, av den näringsidkare som innehar hyresrätten eller bostadsrätten.

Frivillig skattskyldighet för uthyrning eller annan upplåtelse till någon som har rätt till återbetalning av ingående skatt enligt 10 kap. 6 § gäller endast om upplåtaren visar ett intyg om att upplåtelsen sker till någon som har rätt till sådan återbetalning. Intyget skall vara utfärdat av Utrikesdepartementet.

1 § Fastighetsägare, hyresgäst, bostadsrättshavare, konkursbo eller sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. som för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller medför rätt till återbetalning enligt 10 kap. 1, 6, 9, 11 eller 12 § helt eller delvis hyr ut eller upplåter en sådan byggnad eller annan anläggning, som utgör fastighet, kan välja att behandla uthyrningen eller upplåtelsen som en skattepliktig omsättning (frivillig skattskyldighet).

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 vid uthyrning i andra och tredje hand.

Fastighetsägare, hyresgäst, bostadsrättshavare, konkursbo eller sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. är efter anmodan av Skatteverket skyldig att visa att förutsättningarna för frivillig skattskyldighet föreligger.

2 § Skyldigheten att betala skatt enligt 1 kap. 1 § första stycket 1 för sådan skattepliktig fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som anges i 3 kap. 3 § tredje stycket 3 gäller endast om Skatteverket har beslutat om frivillig skattskyldighet efter ansökan. En sådan ansökan får göras av en fastighetsägare, ett konkursbo eller av en sådan gruppövudman som avses i 6 a kap. 4 §.

Om den fastighet som skall omfattas av den frivilliga skattskyldigheten ägs av en näringsidkare som ingår i en sådan mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. 1 § skall ansökan göras av gruppövudmannen med samtycke av näringsidkaren.

Vad som i första stycket sägs gäller endast om

- det finns särskilda skäl,*
- den sökande har för avsikt att använda fastigheten för sådan uthyrning eller upplåtelse som avses i 3 kap. 3 § andra stycket, och*
- det är lämpligt med hänsyn till den sökandes personliga eller ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt.*

2 § När särskilda skäl föreligger kan skatteverket på ansökan av fastighetsägaren besluta att skattskyldighet ska föreligga för denne redan innan en byggnad eller annan anläggning som utgör fastighet har uppförts eller under tid då en byggnad eller anläggning genomgår omfattande till- eller ombyggnadsarbeten. Detta om syftet är att anläggningen helt eller delvis ska hyras ut för sådan verksamhet som avses i 1 §.

Innebörden av vissa uttryck i detta kapitel

3 § Vad som härefter i detta kapitel sägs om fastighetsägare gäller även annan som är skattskyldig till följd av beslut enligt 1 eller 2 §.

Vad som härefter i detta kapitel sägs om fastighet gäller fastighet eller del av fastighet som är eller som kan vara föremål för sådan uthyrning eller annan upplåtelse som är skattepliktig till följd av beslut enligt 1 eller 2 §.

3 § Vad som härefter i detta kapitel sägs om fastighetsägare gäller även annan som är skattskyldig enligt 1 eller 2 §.

Vad som härefter i detta kapitel sägs om fastighet gäller fastighet eller del av fastighet som är eller som kan vara föremål för sådan uthyrning eller annan upplåtelse som är skattepliktig enligt 1 eller 2 §.

Tidpunkten för den frivilliga skattskyldighetens inträde

4 § Skattskyldighet till följd av beslut enligt 1 § inträder den dag då ansökan inkommer till Skatteverket eller den senare dag som sökanden angett, dock tidigast den dag då hyresgästen eller bostadsrättshavaren enligt avtal tillträder den del av fastigheten som ansökan avser.

Skattskyldighet till följd av beslut enligt 2 § inträder den dag då ansökan inkommer till Skatteverket eller den senare dag som sökanden angett.

4 § Skattskyldighet enligt 1 § inträder tidigast den dag då hyresgästen eller bostadsrättshavaren enligt avtal tillträder den del av fastigheten som uthyrningen eller upplåtelsen avser.

Skattskyldighet till följd av beslut enligt 2 § inträder den dag då ansökan inkommer till Skatteverket eller den senare dag som sökanden angett.

Frivillig skattskyldighet vid överlåtelse

5 § En fastighetsägare som överlåter en fastighet skall, om han fortsätter uthyrningen eller upplåtelsen av fastigheten efter försäljningen, vara skattskyldig för denna verksamhet till dess den nye ägaren tillträder fastigheten.

Från och med tillträdesdagen övergår den frivilliga skattskyldigheten på den nye ägaren som då inträder i den tidigare ägarens ställe när det gäller rättigheter och skyldigheter enligt denna lag.

Bestämmelsen i andra stycket gäller under förutsättning att den nya ägaren kvarstår som frivilligt skattskyldig för uthyrningen eller upplåtelsen.

Den frivilliga skattskyldighetens upphörande

6 § Den frivilliga skattskyldigheten upphör

1. när fastighetsägaren övergår till att använda fastigheten för annat ändamål än för skattepliktig uthyrning eller annan upplåtelse, eller
2. när fastigheten inte längre kan hyras ut eller på annat sätt upplåtas på grund av brand eller av annan orsak som fastighetsägaren inte råder över eller på grund av rivning.

Skatteverket får, innan uthyrning eller annan upplåtelse påbörjats, besluta att frivillig skattskyldighet till följd av beslut enligt 2 § skall upphöra, om förutsättningar för sådan skattskyldighet inte längre föreligger.

Skatteverket skall, om en fastighet överlåts, besluta att frivillig skattskyldighet för uthyrning eller annan upplåtelse skall upphöra vid tillträdet om den tidigare och den nye ägaren gemensamt ansöker om detta före tillträdesdagen.

Anmälningsskyldighet

7 § En överlåtelse av fastighet skall anmälas till Skatteverket av både den tidigare och den nye ägaren.

En fastighetsägare är skyldig att till Skatteverket anmäla sådant förhållande som enligt 6 § första stycket medför att skattskyldigheten upphör.

Avdrag för ingående skatt

8 § En fastighetsägare har rätt att göra avdrag för ingående skatt enligt bestämmelserna i 8 kap.

I stället för att korrigera den ingående skatten genom jämkning får fastighetsägaren göra avdrag om skattskyldighet *till följd av Skatteverkets beslut* enligt 1 § har börjat gälla för honom inom tre år från utgången av det kalenderår under vilket

1. han har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av fastighet, under förutsättning att den del av fastigheten som omfattas av ny-, till- eller ombyggnaden inte tagits i bruk efter åtgärderna, eller
2. en tidigare ägare har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av fastighet.

Avdragsrätt enligt andra stycket 2 gäller endast under förutsättning

- att den nye ägaren inte har avdragsrätt enligt 8 kap. 4 § första stycket 4,
- att den tidigare ägaren inte *medgetts frivillig skattskyldighet*, och
- att varken den tidigare eller den nye ägaren tagit den del av fastigheten som omfattas av ny-, till- eller ombyggnaden i bruk efter åtgärderna.

Avdrag enligt andra stycket 1 eller 2 får göras för den ingående skatt som hänför sig till byggarbetena och som motsvarar den skattepliktiga uthyrning *som anges i beslutet om frivillig skattskyldighet*.

I stället för att korrigera den ingående skatten genom jämkning får fastighetsägaren göra avdrag om skattskyldighet enligt 1 § har börjat gälla för honom inom tre år från utgången av det kalenderår under vilket

1. han har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av fastighet, under förutsättning att den del av fastigheten som omfattas av ny-, till- eller ombyggnaden inte tagits i bruk efter åtgärderna, eller
2. en tidigare ägare har utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av fastighet.

Avdragsrätt enligt andra stycket 2 gäller endast under förutsättning

- att den nye ägaren inte har avdragsrätt enligt 8 kap. 4 § första stycket 4,
- att den tidigare ägaren inte *varit frivilligt skattskyldig*, och
- att varken den tidigare eller den nye ägaren tagit den del av fastigheten som omfattas av ny-, till- eller ombyggnaden i bruk efter åtgärderna.

Avdrag enligt andra stycket 1 eller 2 får göras för den ingående skatt som hänför sig till byggarbetena och som motsvarar den skattepliktiga *uthyrningen*.

Jämkning av avdrag för ingående skatt

9 § Jämkning av avdrag för ingående skatt som hänför sig till fastighet som är eller har varit föremål för skattepliktig uthyrning eller annan upplåtelse skall ske enligt vad som föreskrivs i 8 a kap. samt bestämmelserna i 10-13 §§.

10 § Jämkning skall ske när frivillig skattskyldighet upphör enligt 6 §. Jämkning skall dock inte ske om

1. den frivilliga skattskyldigheten upphör enligt 6 § första stycket 2, eller
2. fastighetsägaren övergår till att använda fastigheten i en annan verksamhet som medför skattskyldighet enligt denna lag eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11 eller 12 §.

11 § Om frivillig skattskyldighet som beslutats enligt 2 § upphör innan någon skattepliktig uthyrning eller annan upplåtelse kommit till stånd skall jämkning ske vid ett enda tillfälle och avse återstoden av korrigeringstiden. Dessutom skall ingående skatt, som hänför sig till tiden mellan beslutet om frivillig skattskyldighet och dennas upphörande, betalas in till staten. På jämnings- och skattebelopp skall kostnadsränta betalas. Räntan skall motsvara den av regeringen fastställda basräntan enligt 19 kap. 3 § skattebetalningslagen (1997:483) och löpa från och med dagen för återbetalning av den ingående skatten till fastighetsägaren.

När avdragsrätt föreligger enligt 8 § andra stycket beräknas korrigeringstiden från ingången av det räkenskapsår under vilket avdragsrätten inträtt.

12 § Bestämmelserna i 8 a kap. 12 § gäller även vid överlåtelse av fastighet som omfattas av frivillig skattskyldighet, även om den nye ägaren blir skattskyldig först vid tillträdet enligt 5 § andra stycket.

Om skattskyldighet upphör *till följd av beslut enligt 6 § tredje stycket* är den tidigare ägaren skyldig att jämka, om inte den nye ägaren övertar rättighet och skyldighet att jämka enligt 8 a kap. 12 §.

Om skattskyldighet upphör är den tidigare ägaren skyldig att jämka, om inte den nye ägaren övertar rättighet och skyldighet att jämka enligt 8 a kap. 12 §.

13 § Om frivillig skattskyldighet upphör på grund av åtgärder som vidtagits av en hyresgäst eller en bostadsrättshavare är såväl denne som fastighetsägaren skyldig att jämka. Skyldigheten omfattar den ingående skatt som var och en av dem dragit av och som hänför sig till den del av fastigheten som omfattas av hyres- eller bostadsrätten.