

Kommittédirektiv

Utökade möjligheter till frivillig beskattning för mervärdesskatt avseende fastigheter

Beslut vid regeringssammanträde den 8 maj 2024

Sammanfattning

En särskild utredare ska analysera effekterna av utökade möjligheter till frivillig beskattning vid uthyrning av lokaler och föreslå lämpliga författningsändringar. Utredaren ska också bedöma hur mervärdesskatte- reglerna om justering av avdrag ska bli förenliga med EU-rätten och analysera effekterna av utökade möjligheter till frivillig beskattning för överlåtelse av fastigheter. Syftet är att skapa förutsättningar för en väl fungerande fastighetsmarknad med regler som är förenliga med EU-rätten.

Utredaren ska bl.a.

- analysera och bedöma vilka effekter en möjlighet till frivillig beskattning vid uthyrning av lokaler då hyresgästen inte bedriver en verksamhet som medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning skulle få för olika aktörer,
- bedöma hur de svenska reglerna om justering av tidigare gjorda avdrag för investeringsvaror bör ändras för att bli förenliga med EU-rätten,
- i det sammanhanget bl.a. analysera vilka direkta och indirekta effekter en möjlighet till frivillig beskattning vid överlåtelse av fastigheter skulle få och överväga om det är lämpligt att införa en sådan möjlighet, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Uppdraget ska redovisas senast den 30 januari 2026.

Uppdraget att se över möjligheterna till frivillig beskattning vid uthyrning av fastighet

Nuvarande regler

Leverans av fastigheter och upplåtelse av hyresrätter och andra rättigheter till fastigheter är som huvudregel undantagna från skatteplikt enligt mervärdesskattelagen (2023:200). En fastighetsägare som hyr ut en lokal för stadigvarande användning i en verksamhet som medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning kan dock välja att uthyrningen ska omfattas av frivillig beskattning. Om en del av en fastighet används för beskattade transaktioner inom landet (uthyrning eller annat) uppkommer normalt en rätt att göra avdrag för den ingående mervärdesskatten för kostnader kopplade till den delen av fastigheten, exempelvis renoveringar. Om användningen av fastigheten inom tio år från en ny-, till- eller ombyggnad ändras på så sätt att avdragsrätten ökar eller minskar, ska dock de tidigare gjorda avdragen justeras. Sådan justering ska även i vissa fall ske om fastigheten överläts. Om förvärvaren av en fastighet har avdragsrätt finns dock i mervärdesskattelagen vissa möjligheter för denne att överta överlåtarens rättighet och skyldighet att justera tidigare gjorda avdrag för ingående skatt.

Möjligheten för en fastighetsägare att bli frivilligt skattskyldig finns även vid uthyrning till bl.a. staten eller en kommun. Vid uthyrning till andra aktörer som bedriver verksamhet som inte medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning finns generellt inte någon möjlighet till frivillig beskattning. Detsamma gäller vid uthyrning till aktörer som inte anses bedriva någon ekonomisk verksamhet, exempelvis ideella föreningar. Det innebär att fastighetsägaren inte har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt på kostnader kopplade till fastigheten och att sådan uthyrning i vissa fall kan medföra att tidigare gjorda avdrag behöver justeras (se ovan). Om en fastighetsägare hyr ut vissa lokaler med frivillig beskattning och hyr ut andra lokaler utan frivillig beskattning, behöver den ingående mervärdesskatten för kostnaderna fördelas mellan uthyrningarna för att det ska vara möjligt att avgöra i vilken mån avdrag kan göras, vilket innebär ökad administration.

Tidigare behandling av frågan

Finansdepartementet har remitterat promemorian Frivillig skattskyldighet för mervärdesskatt vid uthyrning av lokaler (Fi2020/05159). I promemorian beskrivs de generella förutsättningarna för en eventuell förändring av mervärdesskattereglerna så att frivillig beskattning ("frivillig skattskyldighet" enligt dåvarande mervärdesskattelagen) skulle bli möjlig även vid uthyrning

av lokaler till hyresgäster som inte bedriver verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning. Promemorian innehåller inte något förslag, utan syftet är att ge departementet ett så brett beslutsunderlag som möjligt genom att i ett tidigt skede få in synpunkter från berörda parter kring den möjliga förändringen.

Frågan om frivillig beskattning vid uthyrning av lokaler har tidigare aktualiserats av Skatteverket, det civila samhällets organisationer och näringslivet. Skatteverket har i en hemställan till Finansdepartementet föreslagit utökade möjligheter till frivillig beskattning vid uthyrning av fastigheter. Syftet med de föreslagna förändringarna anges vara att åstadkomma en mer flexibel marknad för uthyrning av lokaler. Flera skrivelser i frågan har även tidigare inkommit från bl.a. Svenskt Näringsliv, Fastighetsägarna, Riksidrottsförbundet och andra delar av det civila samhället, som påtalar behovet av att se över och modernisera reglerna kring fastighetsmomsen.

Bör möjligheterna till frivillig beskattning vid uthyrning av fastigheter utökas?

De centrala frågorna om möjligheterna till frivillig beskattning vid uthyrning av lokaler är hur kostnaderna för hyresgästerna respektive utbudet av lokaler att hyra skulle påverkas. Detta är något som sannolikt skulle variera beroende på hyresvärd, hyresgäst och var fastigheten är belägen. När promemorian remitterades ansåg flera remissinstanser att frågan behövde utredas ytterligare. I fråga om kommuner framfördes att det kan uppstå indirekta effekter om en förändring skulle innebära ändrade förutsättningar för aktörer vars verksamhet finansieras av kommunala medel.

Om möjligheten till frivillig beskattning vid uthyrning av lokaler utökas uppkommer frågor kring vilka begränsningar som behövs för att förhindra kringgående av reglerna och skatteundandragande. I det nu gällande regelverket för frivillig beskattning finns begränsningar avseende in- och utträde ur systemet. Exempelvis kan en fastighetsägare som har valt att tillämpa frivillig beskattning inte välja att den frivilliga beskattningen ska upphöra så länge fastigheten används för sådan uthyrning som ger rätt till frivillig beskattning. Utgångspunkten är att nuvarande begränsningar bör gälla även om möjligheten till frivillig beskattning vid uthyrning utökas även till fall där hyresgästen inte bedriver en verksamhet som medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning.

Utredaren ska därför

- analysera och så långt det går bedöma vilka direkta och indirekta effekter som skulle uppstå för berörda aktörer om reglerna för frivillig beskattning vid uthyrning av fastigheter ändras så att frivillig beskattning är tillåten även vid uthyrning till hyresgäster som inte bedriver verksamhet som medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning,
- kartlägga hur konsekvenserna skiljer sig mellan olika typer av aktörer,
- särskilt beakta hur ändringen skulle påverka befintliga hyresgäster och behovet av informationsutbyte innan den frivilliga beskattningen börjar tillämpas,
- bedöma om det är lämpligt att ändra reglerna på det sätt som framgår av första punkten,
- analysera hur kringgående av reglerna och skatteundandragande i så fall kan förhindras, med utgångspunkt i det gällande regelverket för in- och utträde ur systemet för frivillig beskattning,
- analysera om och i så fall hur reglerna om stadigvarande användning bör ändras, med beaktande av bedömningen ovan och utvecklingen i rättspraxis, och
- om det bedöms lämpligt, lämna nödvändiga författningsförslag.

Utredaren ska inte göra några analyser eller lämna författningsförslag avseende stadigvarande bostäder.

Uppdraget att se över reglerna om justering av avdrag och frivillig beskattning vid överlåtelse av fastigheter

EU-domstolen har i domen Sögård fastigheter, C-787/18, EU:C:2020:964 ansett att de svenska reglerna om övertagande av rättigheter och skyldigheter att justera avdrag strider mot EU-rätten och angett att skyldigheten att justera ett avdrag för ingående skatt inte får åläggas en annan beskattningsbar person än den som gjorde avdraget. Med anledning av domen har Finansdepartementet remitterat promemorian Ändrade regler om mervärdesskatt vid överlåtelse av fastighet (Fi2023/00434), i vilken det föreslås ändringar av de svenska reglerna. I promemorian diskuteras olika alternativa lösningar. En av dessa är att justering av tidigare gjorda avdrag som huvudregel sker vid överlåtelse, men att det införs en frivillig möjlighet att påföra mervärdesskatt på själva överlåtelsen. En mervärdesskattepliktig överlåtelse skulle medföra att säljaren inte skulle behöva justera tidigare gjorda avdrag. Med en sådan möjlighet skulle inlåsnings effekter kunna undvikas när köparen har avdragsrätt. Det konstateras dock att detta skulle

vara en stor förändring av dagens system, vilken riskerar att få följdverkningar som i sin tur behöver hanteras. En sådan förändring skulle enligt promemorian behöva utredas noggrant för att avgöra vilka konsekvenser den skulle få för de inblandade parterna och systemet som helhet.

En möjlighet till frivillig beskattning vid överlåtelse av fastigheter skulle exempelvis innebära utökade möjligheter till avdrag, men även utökade skyldigheter att justera tidigare gjorda avdrag. Eftersom skyldigheten att justera i så fall skulle kopplas till den ingående skatten på överlåtelsen av fastigheten i stället för till den ingående skatten vid en ny-, till- eller ombyggnad skulle det riskera att begränsa möjligheterna att använda fastigheten i verksamheter som inte medför avdragsrätt eller rätt till återbetalning. Det finns även en risk att möjligheten skulle kunna utnyttjas för kringgående av beskattning. För att hindra detta finns sannolikt behov av olika typer av begränsningar. Förändringen skulle också få konsekvenser för många olika aktörer, både direkt och indirekt. Den skulle påverka såväl fastighetsägare som hyresgäster eller andra aktörer som på något sätt använder fastigheter. Det är sannolikt att konsekvenserna skiljer sig mellan olika aktörer, exempelvis företag inom olika branscher, föreningar, kommuner eller regioner. En förändring skulle även kräva följdändringar, såväl i mervärdesskattelagen som i annan lagstiftning, exempelvis lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund.

Analysen av effekterna av en möjlighet till frivillig beskattning vid överlåtelse av fastigheter kan även påverka vilka ändringar i svensk lagstiftning som bedöms vara lämpliga med anledning av Sögård-domen.

Utredaren ska därför

- kartlägga hur jämförbara EU-länder hanterar justering av tidigare gjorda avdrag vid fastighetsförsäljning,
- bedöma hur svensk lagstiftning om justering av tidigare gjorda avdrag bör ändras för att bli förenlig med EU-rätten, och lämna nödvändiga författningsförslag,
- undersöka vilka övriga ändringar som är nödvändiga och lämpliga med anledning av anpassningen av justeringsreglerna till EU-rätten, med beaktande av bl.a. skatteneutralitet, risken för kringgående eller

skatteundandragande och företagens administrativa börda och internationella konkurrenskraft,

- i det sammanhanget analysera och så långt det går bedöma vilka direkta och indirekta effekter en möjlighet till frivillig beskattning vid överlåtelse av fastigheter skulle få,
- undersöka vilka följdändringar och övriga ändringar i annan lagstiftning som skulle behöva genomföras om en möjlighet till frivillig beskattning vid överlåtelse av fastigheter införs,
- ta ställning till om det bör införas en möjlighet till frivillig beskattning vid överlåtelse av fastighet, med beaktande av bl.a. skatteneutralitet, risken för skatteundandragande och företagens administrativa börda och internationella konkurrenskraft, och vilka begränsningar som i så fall behövs,
- i så fall också överväga om det är lämpligt att införa regler om omvänd betalningsskyldighet vid dessa överlåtelser, och
- om det bedöms lämpligt, lämna nödvändiga författningsförslag om frivillig beskattning vid överlåtelse av fastigheter.

Utredaren ska inte göra några analyser eller lämna författningsförslag avseende skatteplikt vid överlåtelse av mark eller byggnader före första besittningstagandet. Utredaren ska inte heller lämna några författningsförslag som inskränker avdragsbegränsningen avseende stadigvarande bostad i 13 kap. 26 § mervärdesskattelagen.

Kontakter och redovisning av uppdraget

Utredarens uppdrag ska bedrivas i kontakt med berörda myndigheter, näringslivet, berörda organisationer inom det civila samhället och övriga eventuella intressenter, inklusive företrädare för befintliga hyresgäster.

Utredaren ska hålla sig informerad om och vid behov beakta relevant arbete som pågår inom Regeringskansliet, inom EU och inom utredningsväsendet, samt beakta relevant EU-rätt.

Uppdraget ska redovisas senast den 30 januari 2026.

(Finansdepartementet)