

Regeringens proposition

2008/09:30



Förslag till ändringar i ersättningsystemet för viss
mervärdesskatt för kommuner och landsting

Prop.
2008/09:30

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 25 september 2008

Fredrik Reinfeldt

Mats Odell
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

Kommuner, landsting och kommunalförbund har enligt lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting (ersättningslagen) möjlighet att få ersättning för ingående skatt som inte får dras av enligt mervärdesskattelagen (1994:200). Enligt mervärdesskattelagen ska avdraget för ingående skatt för varor av större värde jämkas om man ändrar användningen eller säljer dem inom en viss tidsperiod från det att de förvärvades. Det har förekommit att kommuner vid försäljning av fastigheter överlåtit rättigheter att jämka ingående skatt i syfte att en förvärvare av fastigheten ska kunna återfå den ingående skatt som kommunen redan tidigare fått ersättning för.

Regeringen föreslår därför att en skyldighet att justera ersättning för ingående mervärdesskatt införs vid försäljning av investeringsvaror inom viss tid, samt vid ändrad användning av investeringsvaror. Skyldigheten föreslås gälla även landsting och kommunalförbund. Justering av ersättning enligt ersättningslagen föreslås motsvara återstående möjligheter eller skyldigheter till jämkningar enligt mervärdesskattelagen. Detta ska också gälla ersättning om en kommun m.fl. har haft rätt till avdrag för ingående skatt vid anskaffningen av en investeringsvara men till följd av ändrad användning ska jämka den ingående skatten.

Dessutom föreslås att betalningar som ska ske enligt ersättningslagen i fortsättningen ska ske via skattekontosystemet.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2009 och tillämpas på överlåtelser och förvärv av investeringsvaror som sker från och med den 1 maj 2008.

1	Förslag till riksdagsbeslut	4
2	Förslag till lag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting	5
3	Ärendet och dess beredning	14
4	Bakgrund	14
5	Gällande rätt	15
5.1	Lagen om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting	15
5.1.1	Allmänt	15
5.1.2	Rätt till ersättning	16
5.1.3	Ansökan m.m.	16
5.2	Mervärdesskattelagen	16
5.2.1	Allmänt om jämkning	16
5.2.2	Förutsättningar för jämkning	17
5.2.3	Investeringsvara	18
5.2.4	När jämkning ska ske	18
5.2.5	Korrigeringsstid	19
5.2.6	Hur jämkning ska ske	20
5.2.7	Övertagande av rättighet och skyldighet att jämka	20
6	Överväganden och förslag	21
6.1	Skyldighet att justera ersättning vid överlåtelse och ändrad användning av investeringsvaror m.m.	21
6.2	Rätt till ersättning vid övertagen rättighet och skyldighet att jämka	27
6.3	Betalning och återbetalning av ersättning via skattekontot	28
6.4	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	29
7	Konsekvenser av förslagen	31
7.1	Ekonomiska konsekvenser	31
7.2	Administrativa konsekvenser	31
8	Författningskommentarer	32
Bilaga 1	Sammanfattning av promemorian Förslag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting (Ds 2008:31)	37
Bilaga 2	Lagförslag i promemorian Förslag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting (Ds 2008:31)	38
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanser avseende promemorian Förslag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting (Ds 2008:31)	46

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 2008/09:30

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting.

2 Förslag till lag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting

dels att 1, 2, 5, 7–9, 11, 13, 14 och 17–19 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas tio nya paragrafer, 1 a, 2 a, 6 a–6 c, 7 a, 12 a och 17 a–17 c §§, samt närmast före 1 a, 6 a, 7 a, 9, 12 a och 17 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Denna lag innehåller bestämmelser om kommuners och landstings rätt till ersättning för ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200).

Föreslagen lydelse

1 §

Denna lag innehåller bestämmelser om kommuners och landstings rätt till ersättning för ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) *och skyldighet att i vissa fall justera en sådan ersättning.*

Definitioner

1 a §

I denna lag förstås med
investeringsvara: det som enligt 8 a kap. 2 § mervärdesskattelagen (1994:200) avses med investeringsvara, och
korrigeringstid: det som enligt 8 a kap. 6 § mervärdesskattelagen avses med korrigeringstid.

2 §

Kommuner, landsting och kommunalförbund har *efter ansökan* rätt till ersättning för ingående skatt

Kommuner, landsting och kommunalförbund har rätt till ersättning för ingående skatt

1. som inte får dras av enligt mervärdesskattelagen (1994:200), eller
2. för vilken de inte har rätt till återbetalning enligt mervärdesskattelagen.

2 a §

I denna paragraf finns bestämmelser om vad som utgör ersättningsbelopp och när rätten

till ersättning inträder när användningen av en investeringsvara ändras samt när en investeringsvara förvärvas.

Om jämkning enligt 8 a kap. 4 § första stycket 1 mervärdeskattelagen (1994:200) ska göras eller rättighet och skyldighet att jämka avdrag för ingående skatt övertas enligt 8 a kap. 11 eller 12 § samma lag, utgör ersättningsbeloppet ett belopp som beräknas på samma sätt som jämningsbeloppet enligt 8 a kap. 7, 8 och 10 §§ samma lag.

Rätten till ersättning inträder årligen under återstoden av korrigeringsperioden. I korrigeringsperioden ska även det kalenderår då användningen ändras eller förvärvet sker räknas in.

5 §

Kommuner och landsting har *efter ansökan* rätt till ersättning för de ökade kostnader som till följd av bestämmelserna om mervärdeskatt uppkommer vid upphandling av verksamhet inom sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning samt vid hyra av lokal för sådana boendeformer som avses i 4 §. Rätt till ersättning har kommunen och landstinget också när de lämnar bidrag till näringsidkare för dennes verksamhet inom nämnda områden.

Ersättning enligt första stycket lämnas även till

1. kommunalförbund,
2. sådant beställarförbund som bedriver försöksverksamhet som avses i lagen (1994:566) om lokal försöksverksamhet med finansiell samordning mellan socialförsäkring, hälso- och sjukvård och socialtjänst, samt
3. sådant samordningsförbund som bedriver verksamhet enligt lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser.

Storleken av ersättningar som avses i denna paragraf beräknas enligt schablon. Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer meddelar föreskrifter om schablonberäkningen.

Kommuner och landsting har rätt till ersättning för de ökade kostnader som till följd av bestämmelserna om mervärdeskatt uppkommer vid upphandling av verksamhet inom sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning samt vid hyra av lokal för sådana boendeformer som avses i 4 §. Rätt till ersättning har kommunen och landstinget också när de lämnar bidrag till näringsidkare för dennes verksamhet inom nämnda områden.

Rätt till ersättning enligt första stycket har även

6 a §

I 6 b § finns bestämmelser om justering i vissa fall av ersättning enligt denna lag när en kommun överlåter en investeringsvara. I 6 c § finns bestämmelser om justering i vissa fall när användningen av en investeringsvara ändras.

Bestämmelserna i 6 b och 6 c §§ om justering gäller endast om kommunen har haft rätt till ersättning för ingående skatt hänförlig till anskaffningen av investeringsvaran. Med anskaffning av en investeringsvara avses även förvärv för ny-, till- eller ombyggnad av fastighet.

Det som i 6 a–6 c §§ sägs om kommun gäller också landsting och kommunalförbund.

6 b §

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om en investeringsvara överlåtit inom korrigeringstiden.

Justeringen ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den ingående skatt som avser återstoden av korrigeringstiden. I korrigeringstiden ska även det kalenderår då överlåtelsen sker räknas in.

Justeringen ska göras vid ett enda tillfälle.

6 c §

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om jämkning ska göras enligt 8 a kap. 4 § första stycket 2 mervärdesskattelagen (1994:200).

Justeringen ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den jämkning som ska göras. Om kommunen i stället gjort avdrag enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen, ska juste-

ringsbeloppet motsvara avdraget.

Justering ska göras med ett årligt belopp under återstoden av korrigeringstiden. I korrigeringstiden ska även det kalenderår då användningen ändras räknas in. Om kommunen i stället gjort avdrag enligt 9 kap. 8 § mervärdesskattelagen, ska justering göras vid ett enda tillfälle.

7 §

Ansökan om ersättning enligt 2 och 5 §§ skall vara undertecknad och ha kommit in till Skatteverket senast andra året efter utgången av det kalenderår som ersättningen avser.

Ansökan skall avse en ersättningsperiod på en kalendermånad eller tre på varandra följande kalendermånader under samma kalenderår.

Ansökan skall lämnas enligt fastställt formulär.

Den som har rätt till ersättning enligt 2 och 5 §§ får ansöka om sådan ersättning hos Skatteverket. Ansökan ska vara undertecknad och ha kommit in senast andra året efter utgången av det kalenderår som ersättningen avser.

Ansökan ska avse en ersättningsperiod på en kalendermånad eller tre på varandra följande kalendermånader under samma kalenderår. Uppgift om ersättningsbelopp enligt 2 a § ska lämnas i den ansökan som omfattar den första ersättningsperioden varje kalenderår efter det kalenderår då användningen ändrats eller förvärvat skett.

Ansökan ska lämnas enligt ett fastställt formulär.

Anmälan av överlåtelse eller ändrad användning av investeringsvara

7 a §

Den som är skyldig att justera ersättning enligt 6 a–6 c §§ ska anmäla överlåtelsen eller den ändrade användningen och justeringsbelopp till Skatteverket. Anmälan ska göras i samband med ansökan om ersättning för den ersättningsperiod då överlåtelsen skett eller för den första ersättningsperioden varje kalenderår efter det kalenderår då användningen ändrats. Anmälan ska dock ha kommit in till

Skatteverket före utgången av juni året efter det kalenderår som överlåtelsen skett eller användningen ändrats.

Anmälan ska vara undertecknad och lämnas enligt ett fastställt formulär.

8 §

För varje kalenderår *skall* kommunen lämna uppgift (årsuppgift) om *dels* det belopp som bokförts på konton för sådan mervärdesskatt som berättigar till ersättning enligt 2 §, *dels* sådana schablonbelopp som beräknats enligt 5 §.

Årsuppgiften *skall* vara undertecknad och ha kommit in till Skatteverket *senast* före utgången av juni året efter det kalenderår som uppgiften avser.

Årsuppgiften *skall* lämnas enligt fastställt formulär.

För varje kalenderår *ska* kommunen lämna uppgift (årsuppgift) om

1. det belopp som bokförts på konton för sådan mervärdesskatt som berättigar till ersättning enligt 2 §,

2. sådana schablonbelopp som beräknats enligt 5 §, *samt*

3. *belopp enligt 2 a, 6 b och 6 c §§.*

Årsuppgiften *ska* vara undertecknad och ha kommit in till Skatteverket före utgången av juni året efter det kalenderår som uppgiften avser.

Årsuppgiften *ska* lämnas enligt ett fastställt formulär.

Elektroniska dokument

9 §

Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer får *föreskriva* eller i *enskilda* fall *medge* att ansökan om ersättning enligt 2 och 5 §§ samt årsuppgift enligt 8 § får lämnas i form av ett elektroniskt dokument.

Med ett elektroniskt dokument avses en upptagning som har gjorts med hjälp av automatiserad databehandling och vars innehåll och utställare kan verifieras genom ett visst tekniskt förfarande. I så fall får kravet på underskrift enligt 7 och 8 §§ uppfyllas med elektroniska medel.

Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer får *meddela föreskrifter om* eller i *ett enskilt fall besluta* att en ansökan om ersättning enligt 7 §, en *anmälan av överlåtelse eller ändrad användning enligt 7 a §* samt årsuppgift enligt 8 § får lämnas i form av ett elektroniskt dokument.

Med ett elektroniskt dokument avses en upptagning som har gjorts med hjälp av automatiserad databehandling och vars innehåll och utställare kan verifieras genom ett visst tekniskt förfarande. I så fall får kravet på underskrift enligt 7, 7 a och 8 §§ uppfyllas med elektroniska medel.

11 §

Ett beslut om ersättning enligt 2 eller 5 § (ersättningsbeslut) fattas för varje ersättningsperiod för sig. Beslutet fattas med ledning av ansökan och andra tillgängliga uppgifter.

Ett beslut om ersättning enligt 2 eller 5 § (ersättningsbeslut) fattas för varje ersättningsperiod för sig. Beslutet fattas med ledning av ansökan och andra tillgängliga uppgifter. *Ett beslut om justering av ersättning enligt 6 a–6 c §§ fattas med ledning av anmälan och andra tillgängliga uppgifter.*

Om en ansökan om ersättning eller anmälan av överlåtelse eller ändrad användning har lämnats in på rätt sätt inom föreskriven tid, anses ett beslut om ersättning eller justering av ersättning ha fattats i enlighet med ansökan eller anmälan.

Om ansökan inte har kommit in inom föreskriven tid, anses ersättningen ha bestämts till noll kronor.

Om ansökan om ersättning eller anmälan av överlåtelse eller ändrad användning inte har kommit in inom föreskriven tid, anses ersättningen eller justeringen av ersättning ha bestämts till noll kronor.

Om Skatteverket omprövat sitt ersättningsbeslut enligt 18 eller 19 §, får en sådan ändring av beslut som omfattar flera ersättningsperioder under ett kalenderår och som görs efter utgången av kalenderåret, hänföras till den sista ersättningsperioden under kalenderåret.

Skyldighet att bevara underlag

12 a §

Underlaget för rätt till ersättning ska bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som underlaget avser. Underlag som avser rätt till ersättning vid anskaffning av investeringsvara ska dock bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som korrigeringstiden löpte ut.

13 §

Skatteverket får förelägga kommunen att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av rätten till ersättning.

Skatteverket får förelägga kommunen att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av rätt till ersättning eller skyldighet att justera ersättning.

14 §

Om uppgifter i en ansökan om ersättning behöver kontrolleras genom avstämning mot räkenskaper, anteckningar eller andra handlingar, får Skatteverket komma överens med kommunen om att en sådan avstämning *skall* göras vid besök hos kommunen.

Om uppgifter i en ansökan om ersättning *eller anmälan av överlåtelse eller ändrad användning* behöver kontrolleras genom avstämning mot räkenskaper, anteckningar eller andra handlingar, får Skatteverket komma överens med kommunen om att en sådan avstämning *ska* göras vid besök hos kommunen.

17 §

Kostnadsränta tas ut på ersättning som kommunen *skall* betala tillbaka efter beslut av Skatteverket. Räntan beräknas från den dag beloppet betalades ut till och med den dag beloppet betalas tillbaka.

Kostnadsränta tas ut på ersättning som kommunen *ska* betala tillbaka efter beslut av Skatteverket. Räntan beräknas från den dag beloppet betalades ut till och med den dag beloppet *senast ska* betalas *enligt 17 b § andra stycket*.

Kostnadsränta tas ut på justeringsbelopp som kommunen ska betala enligt beslut om justering av ersättning. Räntan beräknas från och med dagen efter den då beloppet senast skulle ha betalats in till Skatteverket enligt 17 b § andra stycket och till och med den dag beloppet betalas.

Intäktsränta betalas på ersättning som *skall* betalas till kommunen. Räntan beräknas från utgången av första månaden efter den månad då ansökan om ersättning kom in till Skatteverket och till och med den dag beloppet betalas ut.

Intäktsränta betalas på ersättning som *ska* betalas till kommunen. Räntan beräknas från utgången av första månaden efter den månad då ansökan om ersättning kom in till Skatteverket och till och med den dag beloppet betalas ut.

Kostnadsränta och intäktsränta beräknas efter en räntesats som motsvarar basräntan enligt 19 kap. 3 § skattebetalningslagen (1997:483).

Utbetalning och betalning

17 a §

Ersättning som ska utbetalas av Skatteverket enligt denna lag ska tillgodoföras mottagaren genom kreditering på sådant skattekonto som upprättats för denne enligt 3 kap. 5 § skattebetalningslagen (1997:483).

17 b §

Ersättning eller justeringsbelopp som ska betalas till Skatteverket enligt denna lag ska tas ut genom debitering på sådant skattekonto som upprättats för den betalningsskyldige enligt 3 kap. 5 § skattebetalningslagen (1997:483).

Betalning ska ha gjorts senast den förfallodag enligt 16 kap. 6 § tredje stycket skattebetalningslagen som infaller närmast efter det att 30 dagar har gått från beslutsdagen.

Om en anmälan enligt 7 a § har lämnats i samband med en ansökan om ersättning, ska Skatteverket besluta att helt eller delvis räkna av ersättningen mot det justeringsbelopp som anmälan avser. På den del avräkning genomförs som betalning av justeringsbeloppet ska kostnadsränta inte tas ut.

17 c §

Beslut enligt 17 a eller 17 b § anses vara ett sådant beskattningsbeslut som avses i 11 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483).

18 §

Skatteverket får ompröva ett beslut om ersättning eller ränta enligt denna lag, om detta begärs av kommunen eller om det finns andra skäl.

Skatteverket får ompröva ett *ersättningsbeslut*, beslut om *justering av ersättning och beslut om avräkning* eller ränta enligt denna lag, om detta begärs av kommunen eller om det finns andra skäl.

Omprövning får dock inte ske om frågan har avgjorts av en förvaltningsdomstol.

19 §

En begäran om omprövning *skall* ha kommit in till Skatteverket senast tredje året efter utgången av det kalenderår som ersättningen avser.

En begäran om omprövning *ska* ha kommit in till Skatteverket senast tredje året efter utgången av det kalenderår som ersättningen eller justeringen av ersättningen

Om Skatteverket självmant omprövar ett beslut, får omprövningsbeslut meddelas senast tredje året efter utgången av det kalenderår som ersättningen avser.

avser.

Om Skatteverket självmant omprövar ett beslut, får omprövningsbeslut meddelas senast tredje året efter utgången av det kalenderår som ersättningen eller justeringen av ersättningen avser.

Ett beslut får omprövas även efter den tid som anges i första och andra styckena när en ändring föranleds av Skatteverkets beskattningsbeslut enligt skattebetalningslagen (1997:483).

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2009.

2. De nya bestämmelserna tillämpas på överlåtelse av investeringsvara som sker från och med den 1 maj 2008. Anmälan om överlåtelser som sker från och med den 1 maj 2008 till och med den 31 december 2008 ska göras i samband med ansökan om ersättning för den första ersättningsperioden 2009. Anmälan ska dock ha kommit in till Skatteverket före utgången av juni 2009.

3. Bestämmelserna i 2 a § tillämpas på förvärv av investeringsvara som sker från och med den 1 maj 2008.

4. Ersättning för ingående skatt som omfattas av den upphävda lagen (1995:1518) om mervärdesskattekonton för kommuner och landsting ska efter denna lags ikraftträdande anses som ersättning för ingående skatt. I fråga om överlåtelser av investeringsvara ska detta gälla från och med den 1 maj 2008.

Kommuner har vid försäljning av fastigheter överlåtit rättigheter att jämka ingående skatt för att en förvärvare av fastigheten ska kunna utnyttja den ingående skatt som kommunen redan tidigare fått ersättning för enligt den särskilda kompensationsordning som gäller för kommuner och landsting. Sedan detta kommit till regeringens kännedom har det inom Regeringskansliet utarbetats en promemoria med förslag till åtgärder genom ändringar i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting, ersättningslagen. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorians lagförslag redovisas i *bilaga 2*.

Promemorian offentliggjordes i april 2008 och har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissyttrandena och en sammanställning av dessa finns tillgängliga i Finansdepartementet (dnr Fi2008/3089).

Regeringens förslag till ändringar i förhållande till promemorians lagförslag har beretts under hand med Skatteverket och Sveriges Kommuner och Landsting.

4 Bakgrund

Kommuner, landsting och kommunalförbund har enligt en särskild kompensationsordning möjlighet att få ersättning för ingående skatt som inte får dras av enligt mervärdesskattelagen (1994:200), ML. Regler om detta finns i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting, i det följande benämnd ersättningslagen.

I mervärdesskattelagen finns regler om jämkning av ingående skatt. Reglerna går ut på att avdraget för ingående skatt för varor av större värde, inklusive fastigheter, ska justeras om man ändrar användningen eller säljer dem inom en viss tidsperiod från det att de förvärvades. För fastigheter är tidsperioden tio år. Syftet är att avdraget för ingående skatt ska stå i relation till hur varan förbrukas i en verksamhet som medför rätt till avdrag. Enligt bestämmelserna i 8 a kap. ML är det möjligt att överlåta jämningsrätt och jämningskyldighet till en köpare av till exempel en fastighet.

Det har förekommit att kommuner vid försäljning av fastigheter överlåtit rättigheter att jämka ingående skatt i syfte att en förvärvare av fastigheten ska kunna återfå den ingående skatt som kommunen redan tidigare fått ersättning för enligt den särskilda kompensationsordningen. Tillvägagångssättet har således inneburit att staten betalat ut i stort sett samma belopp två gånger.

Det har också visat sig förekomma att kommuner låter uppföra byggnader och får kompensation för mervärdesskatt på byggkostnaderna för att sedan omgående överlåta byggnaderna till föreningar eller andra subjekt som inte själva har möjlighet att göra avdrag eller få kompensation för mervärdesskatt.

Systemet med kompensation för mervärdesskatt till kommunerna har därigenom kommit att användas på ett sätt som inte varit avsett och syftet med reglerna förfelats.

För att åtgärda detta är det nödvändigt att i första hand ändra ersättningslagen. Skulle det visa sig att den ändring i ersättningslagen som regeringen nu föreslår inte är tillräcklig för att komma till rätta med problemen kan ytterligare åtgärder behöva övervägas.

5 Gällande rätt

5.1 Lagen om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting

5.1.1 Allmänt

I samband med skattereformen 1991 infördes en generell avdragsrätt för ingående skatt för kommuner och landsting i det ordinarie mervärdesskattesystemet. Kommunerna och landstingen kunde då få tillbaka all ingående mervärdesskatt på sina inköp oavsett om den avsåg verksamhet som medförde skattskyldighet eller inte. Syftet med reglerna var att de skulle kunna återfå ingående skatt i verksamhet som inte medförde skattskyldighet för att utjämna konkurrensnedvridande effekter vid val mellan att utföra tjänster i egen regi eller att upphandla tjänster (jfr prop. 1989/90:111 s. 125 f).

Den generella avdragsrätten för kommuner och landsting togs bort den 1 januari 1995 vid Sveriges inträde i EG. Under 1995 fanns en temporär ordning för återbetalning av mervärdesskatt i kommunal verksamhet som inte medför skattskyldighet, lagen (1994:1799) om kommuners och landstings hantering av mervärdesskatt för år 1995. Den 1 januari 1996 trädde lagen (1995:1518) om mervärdesskattkonton för kommuner och landsting i kraft. Kommuners och landstings möjlighet att återfå ingående skatt som avsåg verksamhet som inte medförde skattskyldighet reglerades då i den lagen (5 §). Under 1996–2002 betalade kommuner och landsting en avgift till systemet för att täcka uttagen. Den 1 januari 2003 förändrades systemet (prop. 2001/02:112, bet. 2001/02:FiU17, rskr. 2001/02:296). Efter förändringen sker uttagen från systemet över statsbudgeten. Avgiften har avskaffats och det generella statsbidraget har minskats i motsvarande mån. Hanteringen av utbetalningarna förändrades från den 1 januari 2006 då de mervärdesskattkonton som tidigare fanns hos Riksgäldskontoret avskaffades (prop. 2005/06:7, bet. 2005/06:FiU13, rskr. 2005/06:19). Utbetalningarna av ersättningar avräknas därefter direkt mot en inkomsttitel på statsbudgeten. I samband med denna förändring upphävdes lagen om mervärdesskattkonton för kommuner och landsting och ersattes av lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting, ersättningslagen.

5.1.2 Rätt till ersättning

Rätten till ersättning för ingående skatt för kommuner, landsting och kommunalförbund regleras i ersättningslagen. Rätt till ersättning föreligger för ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200), ML, som de inte får dra av eller har återbetalningsrätt för enligt mervärdesskattelagen (2 §).

Av 4 § framgår att de begränsningar i avdragsrätten avseende bl.a. stadigvarande bostad och personbilar som följer av 8 kap. 9, 10, 15 och 16 §§ ML även ska tillämpas vid utbetalning av ersättning. I vissa fall medges dock ersättning avseende stadigvarande bostad trots vad som följer av 8 kap. 9 § ML.

I lagen finns inga begränsningar i rätten till ersättning utöver ovan nämnda begränsningar.

5.1.3 Ansökan m.m.

Ansökan om ersättning ska enligt 7 § ha kommit in till Skatteverket senast andra året efter utgången av det kalenderår som ersättningen avser. Ansökan ska avse en ersättningsperiod på en kalendermånad eller tre på varandra följande kalendermånader under samma kalenderår. Ansökan ska vara undertecknad och lämnas enligt fastställt formulär.

En kommun ska också varje år lämna uppgift om de belopp som bokförts på konton som berättigar till ersättning enligt 2 §. I uppgiften ska vidare anges sådana schablonbelopp som beräknas enligt 5 §. Denna årsuppgift ska vara undertecknad och ha inkommit till Skatteverket senast före utgången av juni året efter det kalenderår uppgiften avser. Även årsuppgiften ska lämnas på fastställt formulär (8 §).

5.2 Mervärdesskattelagen

5.2.1 Allmänt om jämkning

Enligt mervärdesskattelagen (1994:200), ML, kan ingående skatt återfås av den som har rätt till avdrag enligt 8 kap. ML eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. ML. Den som använder en vara i en verksamhet som medför skattskyldighet till mervärdesskatt har enligt huvudregeln i 8 kap. 3 § ML rätt till avdrag för den ingående skatten på varan. Vid mervärdesbeskattningen medges i princip avdrag för anskaffning av en tillgång (ny-, till- och ombyggnad av fastighet eller maskiner m.m.) omedelbart. Vid inkomstbeskattning medges årligen ett värdeminskningsskattavdrag för den förslitning som en tillgång undergår.

I 8 a kap. ML finns regler om jämkning av avdrag för ingående skatt. Jämningsreglerna är till för att korrigera avdragen så att de motsvarar en tillgångs användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller återbetalningsrätt. Korrigeringen kan ske antingen genom en ökning eller en minskning av ett tidigare medgivet avdrag.

Reglerna bygger på motsvarande bestämmelser i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt¹, artikel 184–192. Reglerna om jämkning av ingående skatt infördes den 1 januari 1995 i samband med Sveriges inträde i EG (prop. 1994/95:57, bet. 1994/95:SkU7, rskr. 1994/95:151). I förarbetena till lagändringen anfördes att det i princip är obligatoriskt för medlemsstaterna att införa sådana regler (SOU 1994:88 s. 271, prop. 1994/95:57 s. 134). Bestämmelserna om jämkning återfanns tidigare i 8 kap. 16 a–16 f §§ ML. Reglerna om jämkning förändrades i samband med förändringar av reglerna om uthyrning av fastigheter (prop. 1999/2000:82, bet. 1999/2000:SkU21, rskr. 1999/2000:245). Förändringarna syftade till att minska administrativa och rättsliga problem. Bland annat infördes en möjlighet att i vissa fall överlåta rättigheter och skyldigheter att jämka ingående skatt. I samband med detta fördes reglerna om jämkning över till 8 a kap. ML. Ändringarna trädde i kraft den 1 januari 2001.

5.2.2 Förutsättningar för jämkning

Av 8 a kap. 1 § ML framgår att avdrag för ingående skatt hänförlig till förvärv eller import av investeringsvaror ska jämkas om användningen av varan ändras efter förvärvet eller om varan överlåts. Det krävs inte att avdrag gjorts vid det ursprungliga förvärvet av investeringsvaran utan bestämmelserna gäller även i de fall något avdrag tidigare inte gjorts.

Ett villkor för jämkning som framgår av EG-domstolens avgörande i mål C-97/90, Lennartz [REG 1991 s. I-03795], är att den som förvärvat den aktuella investeringsvaran ska ha gjort det i egenskap av skattskyldig person. I annat fall är mervärdesskattesystemet inte tillämpligt. EG-domstolens avgörande innebär således att ett förvärv av en tillgång som i sig utgör en investeringsvara inte medför rätt till jämkning om förvärvet inte har skett inom ramen för en ekonomisk verksamhet. Denna verksamhet behöver dock inte medföra skattskyldighet för mervärdesskatt för att jämkningsreglerna ska kunna bli tillämpliga (Skatteverkets handledning för mervärdesskatt 2008 s. 796).

Rätten till jämkning har också varit föremål för prövning i mål C-378/02, Waterschap Zeeuws Vlaanderen [REG 2005 s. I-04685]. Domstolen anser i detta mål att ett offentligrättsligt organ som förvärvar en anläggningstillgång i egenskap av offentlig myndighet i den meningen som avses i artikel 4.5 i sjätte mervärdesskattedirektivet, dvs. ej i egenskap av skattskyldig person, och därefter säljer denna tillgång i egenskap av skattskyldig inte har rätt till jämkning med anledning av försäljningen. När ett offentligrättsligt organ inte har uppträtt som skattskyldig, har det i likhet med en enskild som handlar för sina privata behov ingen rätt att kunna jämka den mervärdesskatt som den betalat för tillgången i fråga (Skatteverkets handledning för mervärdesskatt 2008 s. 797).

¹ EUT L 347, 11.12.2006, s. 1 (Celex 32006L0112).

Vad som avses med investeringsvaror framgår av 8 a kap. 2 § första stycket ML. Enligt denna bestämmelse förstås med investeringsvaror:

1. maskiner, inventarier och liknande anläggningstillgångar vars värde minskar, om den ingående skatten på anskaffningskostnaden för tillgången uppgår till minst 50 000 kronor,

2. fastigheter som varit föremål för ny-, till- eller ombyggnad, om den ingående skatten på kostnaden för denna åtgärd uppgår till minst 100 000 kronor,

3. fastigheter och lägenheter som innehas med hyresrätt eller bostadsrätt, som tillförts varor och tjänster genom skattepliktiga uttag enligt 2 kap. 7 §, om avdrag för ingående skatt medgetts enligt 8 kap. 4 § första stycket 4 eller 6 med minst 100 000 kronor, och

4. bostadsrätt eller hyresrätt till en lägenhet, om bostadsrättshavaren eller hyresgästen utfört eller låtit utföra ny-, till- eller ombyggnad av lägenheten och om skatten på kostnaden för denna åtgärd uppgår till minst 100 000 kronor.

I Skatteverkets handledning för mervärdesskatt 2008 s. 798 anges avseende beloppsgränsen på 50 000 kronor för maskiner, inventarier och liknande anläggningstillgångar att gränsvärdet gäller för varje enskild vara. Ett samtidigt förvärv av två maskiner där den ingående skatten vid förvärvet för var och en av maskinerna är lägre än 50 000 kronor grundar således varken rätt eller skyldighet att jämka den ingående skatten.

I fråga om ny-, till- eller ombyggnader anges i Skatteverkets handledning för mervärdesskatt 2008 s. 799 att eftersom jämkningsskyldigheten är knuten till mervärdesskatten på kostnader för ny-, till- eller ombyggnader kommer mervärdesskatten avseende bl.a. drift, underhåll och vanliga reparationer inte att bli föremål för jämkning. När det gäller det s.k. utvidgade reparationsbegreppet, t.ex. upptagande av fönster- och dörröppningar samt flyttning av innerväggar m.m. i samband med omdisponering av lokaler, är dessa åtgärder av sådan karaktär att de bör jämnställas med ombyggnad. Dessa åtgärder kan därför bli föremål för jämkning. Annorlunda förhåller det sig med s.k. värdehöjande reparationer. Dessa slags kostnader kan i många fall betraktas som kostnader för att åtgärda det slitage som en byggnad varit utsatt för under den tid den använts för verksamhet som bedrivits i den. Någon jämkning ska då inte bli aktuell.

Om flera byggåtgärder utförts på en fastighet under ett beskattningsår ska den ingående skatten på de olika åtgärderna läggas samman vid bedömningen om en investeringsvara föreligger eller inte (8 a kap. 2 § andra stycket ML).

5.2.4 När jämkning ska ske

I vilka fall jämkning ska ske anges i 8 a kap. 4 § första stycket ML. I bestämmelsen anges att om inte annat följer av 5 § eller 11–14 §§ ska jämkning ske i följande fall:

1. om användningen av en investeringsvara vars förvärvande helt eller delvis medfört avdragsrätt för ingående skatt ändras på så sätt att avdragsrätten minskar,

2. om användningen av en investeringsvara vars förvärvande inte medfört rätt till avdrag för ingående skatt eller endast delvis medfört sådan rätt ändras på så sätt att avdragsrätten ökar,

3. om en annan investeringsvara än en fastighet avyttras och omsättningen är skattepliktig, under förutsättning att förvärvet av varan endast delvis medfört avdragsrätt,

4. om en fastighet överlåts under förutsättning att avdrag gjorts för ingående skatt på kostnader för ny-, till- eller ombyggnad som avses i 2 § första stycket 2 eller 4,

5. om en fastighet som avses i 2 § första stycket 3 överlåts eller,

6. om en fastighetsägare, bostadsrättshavare eller hyresgäst försätts i konkurs, under förutsättning att han haft rätt till avdrag för ingående skatt som hänför sig till kostnader för investeringsvaror som avses i 2 § första stycket 2, 3 eller 4.

Av punkterna 1 och 2 framgår att jämkning av avdrag för ingående skatt ska ske om användningen för en investeringsvara ändras på så sätt att avdragsrätten minskar eller ökar, vilket förekommer i till exempel verksamheter som avser fastighetsförvaltning där frivillig skattskyldighet föreligger för vissa av lokalerna.

Begreppet ändrad användning i 8 a kap. 1 och 4 §§ ML ska enligt Skatteverket (skrivelse 2005-10-11, dnr 131 436951-05/111) tolkas så att det är förändringar i de faktorer som används för att bestämma avdragsrätten för en investeringsvara, utan krav på fysiskt ändrad användning, som kan medföra att jämkning av ingående skatt ska ske.

Således ändras användningen av en verksamhetslokal när frivillig skattskyldighet medges för uthyrning av en lokal trots att hyresgästen är densamma och bedriver samma slags verksamhet såväl före som efter beslutet om skattskyldighet.

Jämkning av överlåtelse av fastighet är inte beroende av om avdrag erhållits vid förvärvet av fastigheten. Det avgörande är om avdrag medgetts vid ny-, till- eller ombyggnad.

5.2.5 Korrigeringstid

Avdrag för ingående skatt ska enligt 8 a kap. 6 § ML endast jämkas när användningen har ändrats eller överlåtelse skett inom viss tid, den s.k. korrigeringstiden.

Denna tid är enligt 8 a kap. 6 § andra och tredje styckena ML:

1. i fall som avses i 2 § första stycket 2 eller 4 tio år, räknat på det sätt som anges i tredje och fjärde styckena,

2. i fall som avses i 2 § första stycket 3 tio år från det att avdrag gjorts enligt 8 kap. 4 § första stycket 4 eller 6, och

3. för andra investeringsvaror fem år från tidpunkten för förvärvet.

I korrigeringstiden ska räknas in det räkenskapsår under vilket ny-, till- eller ombyggnaden eller avdraget gjorts eller förvärvet skett.

Ny-, till- eller ombyggnad i fall som avses i andra stycket 1 ska anses ha skett det beskattningsår under vilket fastigheten kunnat tas i bruk efter åtgärderna eller, vid bygg- eller anläggningsentreprenader, det beskattningsår under vilket slutbesiktning eller någon annan jämförlig åtgärd vidtagits. Om fastigheten överläts eller dess användning ändras dessförinnan och avdrag för ingående skatt har medgetts, anses dock ny-, till- eller ombyggnaden ha skett det år avdrag medgetts.

För fastigheter, hyresrätter och bostadsrätter är således korrigeringsperioden tio år och beräknas för varje byggåtgärd om mervärdesskatten på kostnaden för sådana åtgärder uppgår till 100 000 kronor efter den sammanläggning som ska ske enligt 8 a kap. 2 § andra stycket. För andra investeringsvaror är korrigeringsperioden fem år.

I korrigeringsperioden ska alltid räknas in det räkenskapsår under vilket ny-, till- eller ombyggnad skett, avdrag gjorts eller förvärv skett.

Ny-, till- eller ombyggnad ska anses ha skett det beskattningsår under vilket fastigheten har kunnat tas i bruk efter åtgärderna. Vid bygg- eller anläggningsentreprenader anses förvärvet ha skett det beskattningsår då slutbesiktning eller någon annan jämförlig åtgärd vidtagits. Exempel på jämförlig åtgärd är att inflyttning har skett (se Skatteverkets handledning för mervärdesskatt 2008, s. 809).

5.2.6 Hur jämkning ska ske

Vid jämkning på grund av ändrad användning av en investeringsvara ska avdrag för ingående skatt jämkas varje räkenskapsår under återstoden av korrigeringsperioden. Det år då den ändrade användningen sker ska räknas in i återstoden av korrigeringsperioden (8 a kap. 7 § ML).

När en investeringsvara, exempelvis en fastighet, övergår från att ha varit använd i en verksamhet som medför skattskyldighet till att användas i en verksamhet som inte medför skattskyldighet kan därför en skyldighet uppkomma att årligen jämka under flera år trots att någon verksamhet som medför skattskyldighet inte bedrivs (jfr Skatteverkets handledning för mervärdesskatt 2008 s. 811).

Jämkning ska ske vid ett enda tillfälle vid överlåtelse av investeringsvara eller vid konkurs (8 a kap. 7 § andra stycket ML).

I 13 kap. 28 a § ML regleras när jämkning ska redovisas. Jämkning ska ske för den första redovisningsperioden efter det räkenskapsår då användningen ändrats eller investeringsvaran överlåtits. Vid överlåtelse av fastigheter ska dock jämkningen redovisas i den andra redovisningsperioden efter den då överlåtelsen skett, om inte redovisningsperioden är beskattningsår.

5.2.7 Övertagande av rättighet och skyldighet att jämka

Vid överlåtelse av investeringsvaror (såväl fastigheter som lös egendom) i samband med att en verksamhet överläts tar förvärvaren över överlåtarens rättigheter och skyldigheter att jämka avdrag för ingående

skatt under förutsättning att denne är skattskyldig enligt Prop. 2008/09:30
mervärdesskattelagen (8 a kap. 11 §).

Vid överlåtelse av en fastighet som omfattas av frivillig skattskyldighet samt vid överlåtelse av andra fastigheter som inte ingår i en verksamhetsöverlåtelse ska förvärvaren enligt 8 a kap. 12 § ML överta överlåtarens rättigheter och skyldigheter beträffande jämkning. Det gäller under förutsättning att förvärvaren är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen vid överlåtelsen. Överlåtaren och förvärvaren har dock möjlighet att träffa avtal om att överlåtaren ska jämka.

När förvärvaren av en investeringsvara ska överta överlåtarens rättigheter och skyldigheter att jämka ska överlåtaren utfärda en jämningshandling (8 a kap. 15 § ML).

Jämningshandlingen ska enligt 8 a kap. 17 § ML innehålla följande uppgifter:

1. den ingående skatt som hänför sig till överlåtarens förvärv av investeringsvaran eller ny-, till- eller ombyggnad av fastighet, hyresrätt eller bostadsrätt,

2. den del av denna skatt som överlåtaren efter eventuell jämkning gjort avdrag för,

3. vid vilka tidpunkter förvärven och avdragen har skett,

4. uppgift om handling som avses i 16 §,

5. överlåtarens och förvärvarens namn och adress eller någon annan uppgift genom vilken de kan identifieras,

6. transaktionens art,

7. överlåtarens registreringsnummer till mervärdesskatt eller, då denne inte är registrerad, person- eller organisationsnummer om det finns ett sådant och annars en likvärdig uppgift, och

8. övrigt som kan ha betydelse för bedömningen av skattskyldigheten och förvärvarens avdragsrätt eller rätt till återbetalning.

Avser handlingen överlåtelse av en fastighet skall även uppgift lämnas om hur den ingående skatten fördelar sig mellan olika delar av fastigheten.

6 Överväganden och förslag

6.1 Skyldighet att justera ersättning vid överlåtelse och ändrad användning av investeringsvaror m.m.

Regeringens förslag: En skyldighet att justera ersättning införs vid överlåtelse av investeringsvaror inom viss tid om kommunen har haft rätt till ersättning för den ingående mervärdesskatten när varan anskaffats. Skyldighet att justera ersättning införs också vid ändrad användning av en investeringsvara. Dessutom ska ersättningen justeras om en kommun väljer att göra retroaktivt avdrag för den ingående skatten vid frivillig skattskyldighet. Justeringsskyldigheten ska omfatta även landsting och kommunalförbund.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens.

Remissinstanserna: Majoriteten av de remissinstanser som har besvarat remissen tillstyrker förslaget eller lämnar det utan erinran. *Skatteverket* föreslår ett tillägg i den föreslagna 6 c § för att få överensstämmelse mellan ersättningslagen och mervärdesskattelagen i fråga om belopp och tidpunkt när en kommun valt att göra retroaktivt avdrag för den ingående skatten enligt 9 kap. 8 § ML. Tillägget innebär att belopp och tidpunkt för justering ska stämma bättre överens med belopp och tidpunkt för avdrag enligt 9 kap. 8 § ML. *Jämtlands läns landsting* stödjer förslaget men ställer sig tveksam till skyldigheten att justera ersättning vid ändrad användning av en investeringsvara, då detta ställer krav på en omfattande administrativ hantering. *Solna kommun* anser att vissa frågor bör utredas ytterligare. Att kommuner ska betala in hela justeringsbeloppet på en gång i samband med överlåtelse medan köparen ska fördela beloppet på den återstående korrigerings tiden medför ökade räntekostnader som måste beaktas i samband med överlåtelse av främst fastigheter. Förslaget beaktar inte att köpare som har s.k. blandad verksamhet inte kan jämka hela den mervärdesskatt som kommunen måste återbetala. Detta gäller exempelvis vid överlåtelse av äldreboende och LSS-boende där köparen inte kan jämka ingående skatt som belöper på bostadsdelen. *Lunds kommun* tillstyrker förslaget, men anser att ett förtydligande bör göras avseende köp och försäljning av anläggningar för boendeformer enligt socialtjänstlagen (2001:453) och lagen (1993:387) om stöd och service till vissa funktionshindrade. *Stockholms kommun* tillstyrker förslaget om återföringskyldighet. Köparens rätt att överta jämkningsskyldigheten medför dock enligt kommunens mening att köpare kommer att behandlas olika beroende på vem man köper en investeringsvara från. Kommunen anser också att promemorians förslag inte synes stoppa kommuners möjlighet att erhålla dubbel avdragsrätt genom att gå in frivilligt i mervärdesskattesystemet.

Skälen för regeringens förslag

Överlåtelse av investeringsvara

Bestämmelserna om ersättning för viss mervärdesskatt till kommuner och landsting har använts på ett sätt som inte varit avsett. Bestämmelserna i mervärdesskattelagen (1994:200), ML, om jämkning av ingående skatt på vissa varor har utnyttjats i kombination med bestämmelserna om kommuners och landstings rätt till ersättning för viss mervärdesskatt för att det ska uppkomma en dubbelkompensation för den ingående skatten på vissa anskaffningar. Avsikten med att utnyttja bestämmelserna på detta sätt är således att ett belopp motsvarande mervärdesskatten på ett förvärf ska erhållas två gånger, dels genom att ersättning lämnas till en kommun eller ett landsting för den ingående skatten på inköpet enligt ersättningslagen, dels, om fastigheten senare säljs och köparen med stöd av mervärdesskattelagen övertar rätten att jämka ingående skatt, genom att köparen utnyttjar rätten till jämkning och därmed kan göra avdrag för motsvarande belopp som ingående mervärdesskatt. Reglerna om ersättning ska möjliggöra för kommuner, landsting och kommunalförbund att få kompensation för mervärdesskatt

på förvärv som görs för kommunal verksamhet men som det inte går att göra avdrag för enligt reglerna i mervärdesskattelagen. Avsikten har inte varit att reglerna om ersättning ska användas för att få ut dubbel kompensation för mervärdesskatten på ett förvärv.

Det förekommer också att kommuner, i stället för att ge bidrag till en förening, sätts in som ett mellanled vid anskaffningar av fastigheter. Föreningarna saknar ofta möjlighet att göra avdrag för ingående skatt. Genom att kommunen förvärvar till exempel ny-, till- eller ombyggnationer kan kommunen få ut ersättning för den ingående skatten på byggkostnaderna enligt ersättningslagen. Eftersom omsättning av fastigheter är undantagen enligt 3 kap. 2 § ML kan nybyggnationen sedan överlåtas till föreningen till ett värde som motsvarar byggkostnaden exklusive mervärdesskatt. Syftet med att kommunen går in som mellanled vid den här typen av transaktioner är att mervärdesskatten ska kunna återfås. Det kan visserligen ligga i kommunens intresse att olika föreningar har tillgång till lokaler. Genom att lägga upp transaktionen på det här sättet används dock ersättningssystemet för att finansiera enskilda kommuners stöd till olika verksamheter som inte bedrivs i kommunal regi. Det har inte varit avsikten att systemet med ersättning till kommuner för viss mervärdesskatt ska användas på detta sätt, utan ersättningssystemet tar sikte på förvärv som görs till verksamhet som en kommunen själv bedriver.

Det bör inte vara möjligt att mervärdesskatt på samma förvärv ska kunna återfås två gånger på sätt som beskrivits ovan. Det är inte heller meningen att enskilda kommuner ska använda medel ur ersättningssystemet för att subventionera olika verksamheter som inte bedrivs i kommunens regi. Regeringen föreslår därför regler som innebär att om en kommun, ett landsting eller ett kommunalförbund haft rätt till ersättning vid ett förvärv av en investeringsvara ska ersättningen justeras om varan säljs inom viss tid (korrigerings tiden). Därigenom förhindras att den ingående skatten på ett förvärv ska kunna återfås två gånger eller att kommuner sätts in som mellanled enbart för att undvika att byggnationen hos användaren blir belastad med mervärdesskatt.

De föreslagna reglerna medför således att om en kommun, landsting eller kommunalförbund haft rätt till ersättning vid ett förvärv av en investeringsvara ska ersättningen justeras om varan säljs. Justering ska då göras med ett belopp som motsvarar den mervärdesskatt som en köpare som övertar rättigheter och skyldigheter att jämka har möjlighet att utnyttja, dvs. den ingående skatt som avser resterande del av korrigerings tiden. Justering av ersättningen ska dock ske oberoende av om köparen faktiskt övertar jämningsrättigheter eller kommer att utnyttja en rättighet som övertagits. Justeringen bör göras vid ett enda tillfälle.

I 8 a kap. 6 § ML framgår att korrigerings tiden är tio år vid ny-, till- eller ombyggnad av fastigheter och fem år för andra varor som uppfyller förutsättningarna för att utgöra investeringsvaror, exempelvis maskiner. För att de nu föreslagna bestämmelserna i 6 a–6 c §§ ersättningslagen ska korrespondera med bestämmelserna i 8 a kap. ML bör korrigerings tiden ges motsvarande innebörd som i mervärdesskattelagen. Det medför att om en nybyggnation gjorts och kommunen haft rätt till ersättning ska

ersättningen justeras om fastigheten säljs inom en tioårsperiod. På motsvarande sätt som framgår av 8 a kap. 7 § andra stycket ML ska det år överlåtelsen sker hänföras till resterande del av korrigeringstiden. Säljs fastigheten efter två år ska 8/10 av den ersättning kommunen haft rätt till betalas till staten. Om köparen använder fastigheten helt i en verksamhet som medför skattskyldighet eller återbetalningsrätt enligt mervärdesskattelagen kan denne vid övertagen rättighet att jämka genom bestämmelserna om jämkning i 8 a kap. ML tillgodoräkna sig ingående skatt med motsvarande belopp vid sin redovisning av mervärdesskatt. Enligt förslaget ska ersättningen vid överlåtelser justeras med den ingående skatt på anskaffningen av investeringsvaran som avser återstoden av korrigeringstiden. För fastigheter ska således justering göras med 1/10 av det ursprungliga ersättningsbeloppet för varje år som återstår av tioårsperioden. För andra varor är motsvarande tid fem år.

När rättigheter och skyldigheter att jämka överläts för en investeringsvara enligt bestämmelserna i mervärdesskattelagen ska en jämningshandling utfärdas enligt 8 a kap. 15 § ML. En sådan handling ska innehålla uppgifter som gör det möjligt för köparen att beräkna den ingående skatt som kan jämkas, bland annat uppgifter om den ingående skatten på överlåtarens förvärv samt vid vilka tidpunkter förvärv skett. I sådana fall ska således uppgifter om den ingående skatten på anskaffningen m.m. tas fram för det ändamålet. Eftersom det finns uppgifter om den ingående skatten på ny-, till- eller ombyggnaden i den jämningshandling som överlåtaren är skyldig att upprätta bör det i sådana fall vara förhållandevis enkelt att beräkna justeringsbeloppet utifrån denna.

Enligt *Solna kommun* innebär förslaget att kommuner ska betala in hela justeringsbeloppet på en gång i samband med en överlåtelse av investeringsvara medan köparen ska fördela beloppet på den återstående korrigeringstiden, ökade räntekostnader som måste beaktas i samband med överlåtelse av främst fastigheter. Enligt *Lunds kommun* behövs förtydligande avseende köp och försäljning av anläggningar för vissa boendeformer som anges i socialtjänstlagen (2001:453) respektive lagen (1993:387) om stöd och service till vissa funktionshindrade. Förslaget beaktar enligt kommunen inte att köpare som har s.k. blandat verksamhet inte kan jämka hela den mervärdesskatt som kommunen måste återbetala. Även *Solna kommun* har framfört liknande synpunkter. Regeringen anser dock att köparens mervärdesskatterättsliga status inte ska ha betydelse. Kommunen ska inte kunna överföra effekterna av ersättningssystemet till andra aktörer. Köparen har inte avdragsrätt om denne gör förvärvet direkt. När denne förvärvar en tillgång från kommunen ska tillgången därför vara belastad med en mervärdesskatt i motsvarande mån som om tillgången förvärvats från annan. Det bör inte finnas några särregler för att säljaren är en kommun.

Enligt *Stockholms kommun* medför förslaget avseende justeringsskyldighet samt köparens rätt att överta jämningskyldighet att köpare kommer att behandlas olika beroende på vem man köper en investeringsvara från. Regeringen anser att det ska varken vara en fördel eller nackdel att köpa från en kommun jämfört med att köpa från en annan säljare som inte omfattas av mervärdesskattelagens skattskyldighet/återbetalningsrätt. Om en investeringsvara inte till någon

del använts i en verksamhet som medför skattskyldighet för kommunen har köparen ingen avdragsrätt (8 kap. 3 § jämfört med 8 kap. 2 § ML). Mervärdesskatten blir därmed en ”dold” skatt. Kommunens tillgångar kommer att vara belastade med mervärdesskatt i motsvarande mån som tillgångar som innehas av någon annan som inte bedriver verksamhet som medför skattskyldighet enligt mervärdesskattelagen. Köp från kommuner kommer således att medföra samma effekter som köp från andra rättssubjekt som inte har avdragsrätt enligt mervärdesskattelagen.

Regeringen anser att ersättningsystemet bör syfta till att kommuner får ersättning motsvarande ingående skatt på sådant som konsumeras i kommunens verksamhet. Det bör inte vara möjligt för kommuner att överföra effekterna av ersättningen till andra subjekt.

Stockholms kommun tar även upp frågorna om försäljning av inventarier till andra EG-länder och export av anläggningstillgångar till länder utanför EG-området samt om detta innebär att ersättning för mervärdesskatten ska återläggas i ersättningsystemet. Regeringen anser att även i sådana situationer bör köp från kommuner behandlas på samma sätt som andra rättssubjekt som inte omfattas av ersättningsystemet. Kommunen kommer behandlas som ett privat företag som saknar avdragsrätt enligt mervärdesskattelagen och tillgången kommer att vara belastad med mervärdesskatt i motsvarande omfattning som om tillgången sålts av ett sådant företag.

Ändrad användning av investeringsvara

En möjlighet att till fördel jämka ingående skatt, dvs. att vid den ordinarie mervärdesskatteredovisningen återfå ingående skatt, kan också uppkomma för kommunen själv. En kommun kan ha förvärvat en investeringsvara för en ekonomisk verksamhet som inte medför skattskyldighet. Kommunen har då rätt att få ersättning för den ingående skatten enligt 2 § ersättningslagen. Om varan inom korrigeringstiden börjar användas för en verksamhet som medför skattskyldighet till mervärdesskatt för kommunen kan kommunen få rätt att jämka ingående skatt på grund av att användningen av varan har ändrats så att avdragsrätten ökar enligt 8 a kap. ML. Kommunen kan då genom en årlig jämkning tillgodogöra sig den ingående skatt som avser återstoden av korrigeringstiden vid sin ordinarie mervärdesskatteredovisning. I sådana fall skulle det således kunna uppkomma en dubbelkompensation om en kommun enligt mervärdesskattelagens regler kan återfå ingående skatt som kommunen redan har fått ersättning för. En situation där det lämnas kompensation två gånger för den ingående skatten på ett förvärv bör undvikas. Regeringen föreslår därför att det införs en skyldighet att justera ersättning även i sådana fall. Enligt den föreslagna ordningen (6 c §) ska ersättningen justeras om det senare uppkommer en rätt för kommunen, landstinget eller kommunalförbundet att genom mervärdesskattelagens jämningsbestämmelser återfå den ingående skatten vid anskaffningen av investeringsvaran. Justeringen av ersättningen ska motsvara det belopp som kan återfås genom jämkning enligt 8 a kap. ML. *Jämtlands läns landsting* stödjer förslaget men ställer sig tveksam till skyldigheten att justera ersättning vid ändrad användning

av en investeringsvara, då detta ställer krav på en omfattande administrativ hantering. Reglerna i mervärdesskattelagen medför att jämkning ska ske vid ändrad användning av investeringsvara. Enligt regeringen bör detta medföra en justering av ersättningen med motsvarande belopp som ska redovisas enligt mervärdesskattelagen.

Enligt *Stockholms kommun* synes det remitterade förslaget inte stoppa kommuners möjlighet att i vissa fall erhålla dubbel avdragsrätt genom att ansöka om frivillig skattskyldighet för fastighetsupplåtelse. *Skatteverket* har tagit upp denna situation i sitt remissyttrandet. Ersättningen ska justeras när en kommun kan jämka ingående skatt till sin fördel. Av 9 kap. 8 § ML framgår att den skattskyldige i vissa fall i stället för att jämka den ingående skatten får göra ett retroaktivt avdrag för ingående skatt på ny-, till- eller ombyggnadskostnader. Mervärdesskattelagens bestämmelser innebär att jämkning är huvudregel i sådana situationer. Retroaktivt avdrag är ett alternativ som den skattskyldige får välja i stället. Skatteverket föreslår ett tillägg i 6 c § i promemorians förslag för att belopp och tidpunkt för justering ska stämma bättre överens med belopp och tidpunkt för avdrag enligt 9 kap. 8 § ML. Regeringen instämmer i de synpunkter som Skatteverket har lämnat i denna del och föreslår därför att om en kommun gjort avdrag enligt 9 kap. 8 § ML ska justeringsbeloppet motsvara avdraget och justering ska göras vid ett enda tillfälle.

Anmälan av överlåtelse eller ändrad användning av investeringsvara m.m.

Det nuvarande förfarandet för ersättning är baserat på en möjlighet för kommuner att lämna ansökan och få ersättning. Den föreslagna bestämmelsen om justering av ersättning i 6 a § innebär att det kan uppkomma en skyldighet för kommuner m.fl. att betala in belopp till staten. Med hänsyn till detta bör det införas en skyldighet för kommunerna att anmäla överlåtelse eller ändrad användning och det belopp med vilket justering ska göras. Det förslås därför att en anmälan ska lämnas i vilken justeringsbeloppet enligt de föreslagna 6 a–6 c §§ anges. Det torde vara en fördel om justering av ersättning kan hanteras samtidigt som ansökan om ersättning görs. Ansökan om ersättning och anmälan av justering av ersättningen kan då hanteras i ett sammanhang. En ansökan föranleder ofta att en kommun ska ha ersättning utbetald. Justeringsbeloppet kan i ett sådant fall räknas av från den ersättningen. För att underlätta hanteringen föreslår därför regeringen att anmälan av justering ska lämnas samtidigt som ansökan för den ersättningsperiod överlåtelsen har skett eller användningen ändrats. Eftersom det inte är obligatoriskt att lämna ansökan om ersättning behöver det dock anges en senaste tidpunkt för när anmälan av justering av ersättning ska ha kommit in till Skatteverket. Tidpunkten för när en anmälan senast ska ha inkommit kan kopplas till den tidpunkt då årsuppgiften senast ska ha kommit in. Anmälan av justering av ersättning ska därför ha inkommit till Skatteverket senast före utgången av juni året efter det kalenderår uppgiften avser (7 a §).

Om en justering av ersättningen medför att ett belopp ska betalas in till Skatteverket ska detta betalas senast vid den tidpunkt som infaller 30 dagar efter beslutsdagen och dagen som anges i 16 kap. 6 § skattebetalningslagen (1997:483). Vid senare inbetalning ska kostnadsränta tas ut.

Årsuppgiften ska enligt nuvarande regler ha kommit in till Skatteverket senast före utgången av juni året efter det kalenderår som uppgiften avser. Årsuppgiften syftar till att underlätta Skatteverkets kontroll och utgör ett underlag för denna (se prop. 2001/02:112 s. 27 f). Det är därför lämpligt att även uppgifter om de belopp som ska justeras anges i denna.

6.2 Rätt till ersättning vid övertagen rättighet och skyldighet att jämka

Regeringens förslag: Kommuners, landstings och kommunalförbunds rätt till ersättning vid förvärv av investeringsvaror om de övertagit rättigheter och skyldigheter att jämka avdrag för ingående skatt ska beräknas på samma sätt som jämningsbeloppet enligt mervärdesskattelagen (1994:200). Detta ska också gälla ersättning om de har haft rätt till avdrag för ingående skatt vid anskaffningen av en investeringsvara men till följd av ändrad användning ska jämka den ingående skatten enligt 8 a kap. 4 § första stycket 1 mervärdesskattelagen.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Samtliga remissinstanser som besvarat remissen tillstyrker förslaget eller lämnar det huvudsakligen utan erinran. *Uppsala läns landsting* ser positivt på att reglerna om rätt till ersättning vid förvärv och ändrad användning av investeringsvaror kommer att förtydligas och får en administrativt enkel hantering. *Solna kommun* anser att förslaget om att ingående skatt som övertas vid förvärv av t.ex. en fastighet, s.k. positiv jämkning, även fortsättningsvis ska återbetalas på en gång och inte fördelas på den återstående perioden. Förslaget är ologiskt och bör ändras. *Göteborgs kommun* tillstyrker förslaget, men anser att en komplettering bör göras avseende köp av anläggningar för boendeformer enligt socialtjänstlagen (2001:453) och lagen (1993:387) om stöd och service för vissa funktionshindrade.

Skälen för regeringens förslag: Om en investeringsvara efter ett förvärv används av en kommun eller landsting i en yrkesmässig verksamhet som inte medför skattskyldighet enligt mervärdesskattelagen, kan kommunen eller landstinget till följd av ändrad användning bli skyldiga att jämka ingående skatt som säljaren har gjort avdrag för vid sin mervärdesskatteredovisning (jfr 8 a kap. 4 § mervärdesskattelagen, ML). I sådana situationer ska jämkningen göras med ett årligt belopp under återstoden av korrigeringstiden enligt 8 a kap. 7 § första stycket ML. Om investeringsvaran är en ombyggd fastighet ska således kommunen vid sin redovisning av mervärdesskatt årligen återlägga 1/10 av den ingående skatt på ombyggnaden som säljaren av fastigheten gjort avdrag för.

För att kommuner och landsting i en sådan situation inte ska belastas med mer mervärdesskatt än om ombyggnaden utförts under deras innehavstid bör ersättningen enligt ersättningslagen beräknas på samma sätt som jämningsbeloppet. En bestämmelse om detta bör därför införas. Bestämmelsen innebär också att ersättning kan erhållas i takt med att skyldighet att redovisa mervärdesskatten enligt mervärdesskattelagen uppkommer. Ersättningen ska därför få tas ut med ett årligt belopp under återstoden av korrigeringstiden. Ersättning som beräknas på samma sätt som jämningsbeloppet ska också kunna få tas ut om säljaren av investeringsvaran använt den i en yrkesmässig verksamhet som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt mervärdesskattelagen om förutsättningarna för att överlåta rättigheter och skyldigheter att jämka ändå är uppfyllda. I sådant fall har överlåtaren av investeringsvaran inte haft rätt till avdrag vid sin redovisning av mervärdesskatt.

Om tillgången används av kommunen i en verksamhet som medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning enligt 10 kap. ML har emellertid kommunen möjlighet att jämka den ingående skatten enligt bestämmelserna i mervärdesskattelagen. Kommunen kan då tillgodoräkna sig den ingående skatten på resterande del av korrigeringstiden vid sin ordinarie redovisning av mervärdesskatt. Någon möjlighet att erhålla ersättning ska inte föreligga i sådana fall.

Avseende lös egendom går det enbart överlåta jämningskyldigheten vid en överlåtelse i samband med att verksamheten överläts, se 8 a kap. 11 § ML. Köparen kan således inte överta en jämningsrätt i det fall en investeringsvara förstörs eller utranteras. Någon jämningshandling ska därför inte heller utfärdas.

Enligt *Solna kommun* bör ingående skatt som övertas vid förvärv av t.ex. en fastighet, s.k. positiv jämkning, även fortsättningsvis återbetalas på en gång och inte fördelas på den återstående perioden enligt jämningsreglerna. Enligt reglerna i mervärdesskattelagen har den som övertar rättigheter och skyldigheter att genom jämkning få avdrag för ingående skatt för vilken avdrag inte har gjorts av tidigare ägare rätt till årlig jämkning enligt mervärdesskattelagen om tillgången används i verksamhet som medför skattskyldighet. Om användningen förändras under kommunens innehavstid ska jämkning göras. En kommun kan omfattas av reglerna i mervärdesskattelagen avseende t.ex. en fastighet. Regeringen anser att för att det inte ska uppkomma situationer som innebär dubbelkompensation eller ingen kompensation alls för den ingående skatten måste reglerna i ersättningslagen överensstämja med reglerna i mervärdesskattelagen. Mot bakgrund av detta ser inte regeringen något skäl att göra någon ändring eller i övrigt göra någon komplettering.

6.3 Betalning och återbetalning av ersättning via skattekontot

Regeringens förslag: Betalningar som sker enligt ersättningslagen ska i fortsättningen ske via skattekontosystemet.

Promemorians förslag: I promemorian behandlades inte denna fråga.

Remissinstanserna: *Skatteverket* föreslår att hela handläggningen av ersättning av ingående skatt enligt ersättningslagen flyttas över till ett nyare ärendehanteringssystem i samband med att justeringsskyldighet införs.

Skälen för regeringens förslag: I dag hanterar Skatteverket bl.a. utbetalning av ersättning enligt ersättningslagen i ett föråldrat IT-system (Bris). Handläggningen i Bris är till stor del manuell och kräver därför mycket tidsödande bevakning och hantering. Skatteverket har därför föreslagit att handläggningen av ersättning flyttas över till ett nyare ärendehanteringssystem och att såväl in- som utbetalningar sker via skattekontosystemet. Skatteverket har föreslagit att bestämmelser om detta ska tas in i skattebetalningslagen (1997:483).

Regeringen anser att den administrativa hanteringen av de föreslagna förändringarna bör genomföras på ett så enkelt och kostnadseffektivt sätt som möjligt. Regeringen delar därför Skatteverket uppfattning att betalningar enligt ersättningslagen bör ske över mottagarnas och de betalningsskyldigas skattekonton. Regeringen har dock valt en annan lagteknisk lösning för att i största möjliga utsträckning samla bestämmelserna om ersättningssystemet i ersättningslagen. Efter förebild i bl.a. lagen (2002:179) om kreditering på skattekonto av tillfälligt sysselsättningsstöd till kommuner och landsting och skattebetalningslagen, föreslår därför regeringen att tre nya paragrafer, 17 a–17 c §§ införs i ersättningslagen och att reglerna om beslutsordningen kompletteras. Förslaget innebär att alla betalningar enligt ersättningslagen i fortsättningen kommer att ske via skattekontosystemet.

6.4 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Ändringarna ska träda i kraft den 1 januari 2009. De nya bestämmelserna ska tillämpas på överlåtelse och förvärv av investeringsvaror som sker från och med den 1 maj 2008. Anmälan om överlåtelse som sker från och med den 1 maj 2008 till och med den 31 december 2008 ska göras i samband med ansökan om ersättning för den första ersättningsperioden 2009. Anmälan ska dock ha kommit in till Skatteverket före utgången av juni 2009.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Majoriteten av remissinstanserna som besvarat remissen tillstyrker denna del av förslaget eller lämnar det utan erinran. *Lunds kommun* anser att retroaktiva effekter så långt som möjligt bör undvikas. *Sandvikens kommun* anser att bestämmelserna ska tillämpas från och med den 1 januari 2009 eftersom principen bör vara att en lag inte tillämpas retroaktivt.

Skälen för regeringens förslag: Det är angeläget att det glapp som uppmärksammats mellan mervärdesskattelagen och ersättningslagen och som utnyttjas för att få dubbel kompensation undanröjs snarast möjligt. Utöver statsfinansiella skäl talar också upprätthållandet av tilltron till

ersättnings- och skattesystemet för omedelbara åtgärder. Utgångspunkten bör därför vara att de föreslagna ändringarna tillämpas omgående.

I svensk rätt är retroaktiv lagstiftning förbjuden endast i fråga om strafflag eller, som huvudregel, uttagande av skatter och statliga avgifter (2 kap. 10 § regeringsformen). Retroaktiva effekter är dock något som brukar undvikas. Först och främst gäller detta emellertid retroaktiva effekter av betungande karaktär som träffar enskilda.

De föreslagna ändringarna i ersättningslagen avser inte uttagande av skatter eller statliga avgifter och utgör således inte en sådan lagstiftning som avses i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen. Förslaget innebär att en skyldighet kan uppkomma för kommunen att till staten betala viss del av vad kommunen haft rätt till i ersättning från staten. En sådan skyldighet är visserligen av betungande karaktär, men träffar inte enskilda. De invändningar som skulle kunna riktas mot att en sådan skyldighet får retroaktiv verkan gör sig därför inte gällande med samma styrka, som om skyldigheten skulle ha gällt för enskilda.

Som ersättningssystemet är utformat i dag har kommunen efter ansökan rätt till ersättning för ingående mervärdesskatt som inte får dras av enligt mervärdesskattelagen. Ansökan ska ha kommit in till Skatteverket senast andra året efter utgången av det kalenderår som ersättningen avser. Enligt förslaget ska en kommun vara skyldig att justera ersättningen för vissa händelser som inträffar inom fem eller tio år från förvärvet och anmäla detta till Skatteverket. Anmälan ska göras i samband med ansökan om rätt till ersättning för den ersättningsperiod i vilken överlåtelsen skett eller för den första ersättningsperioden varje kalenderår efter det kalenderår då användningen ändras. Anmälan ska dock ha kommit in till Skatteverket före utgången av juni året efter det kalenderår som överlåtelsen skett eller användningen ändras. Förslaget innebär alltså att en skyldighet att justera ersättningen och anmäla detta kan uppkomma innan en ansökan om ersättning lämnats in till Skatteverket. Vidare kan motsvarande skyldigheter uppkomma lång tid efter det att ersättningen utbetalades, exempelvis om en investeringsvara med en korrigeringstid på tio år överläts efter nio år från förvärvet.

Om de nya bestämmelserna vid ikraftträdande skulle tillämpas endast på ersättning för tiden därefter skulle möjligheterna till dubbel kompensation i stor utsträckning kunna utnyttjas under lång tid framöver. Sådana förvärv av investeringsvaror på vilka korrigeringstiden löper vid ikraftträdandet skulle i så fall inte träffas av de föreslagna bestämmelserna. Detta innebär att möjligheterna till dubbel kompensation för förvärv av en investeringsvara som exempelvis görs under innevarande år skulle föreligga under minst fem år framöver. Vidare skulle möjligheterna till dubbel kompensation kunna föreligga för ett förvärv som gjorts för tio år sedan. En sådan ordning är inte rimlig. I stället bör övergångsbestämmelserna ta sikte på den åtgärd som utlöser skyldighet att justera ersättningen. Med en sådan utformning av övergångsbestämmelserna kan en skyldighet uppkomma att återbetala en ersättning som utbetalats före ikraftträdandet. En kommun har dock möjlighet att kompensera sig vid exempelvis den överlåtelse som utlöser återbetalningsskyldigheten genom att avtala om högre köpeskilling. Kommunen kan också undvika de effekter av förslaget som är av betungande karaktär genom att avstå från att överlåta investeringsvaran.

Det är svårt att se att kommunerna skulle lida någon rättsförlust med en sådan utformning av övergångsbestämmelserna. Utgångspunkten bör därför vara att tillämpningen av de nya bestämmelserna knyts till tidpunkten för den åtgärd som utlöser skyldigheten att justera ersättningen.

Det är väl känt bland berörda att ersättningssystemet används för att få dubbel kompensation för ingående mervärdesskatt. Det kan inte uteslutas att flera kommuner har långt framskridna planer på att utnyttja detta. Om planerna sätts i verket skulle det medföra avsevärda kostnader för staten. För att förhindra åtgärder som syftar till att ersättningar ska undgå att träffas av de nya bestämmelserna bör bestämmelserna tillämpas på överlåtelse som utlöser justeringsskyldighet redan från och med den 1 maj 2008. Vid den tidpunkten hade promemorian med förslag som i allt väsentligt överensstämmer med regeringens förslag offentliggjorts.

I propositionen föreslås också bestämmelser som förtydligar kommunernas rätt till ersättning vid förvärv och ändrad användning av investeringsvara. Övergångsbestämmelserna för dessa regler bör utformas i enlighet med övergångsbestämmelserna i fråga om kommunernas skyldighet att justera ersättning.

7 Konsekvenser av förslagen

7.1 Ekonomiska konsekvenser

De ekonomiska konsekvenserna av förslagen torde vara att utbetalningarna av ersättning för mervärdesskattekostnader från staten till kommuner, landsting och kommunalförbund kommer att bli lägre än om de i promemorian föreslagna förändringarna inte genomförs. Det har dock inte varit möjligt att beräkna eller uppskatta hur mycket som hittills kan ha betalats ut till följd av ovan beskrivna utnyttjande av bestämmelserna i mervärdesskattelagen och ersättningslagen. Vidare kan det konstateras att de ekonomiska konsekvenserna är en följd av att systemet i dag utnyttjas på ett sätt som inte har varit avsett.

7.2 Administrativa konsekvenser

För Skatteverket innebär bestämmelsen i den föreslagna 7 a § att en anmälan ska lämnas vid överlåtelse eller ändrad användning på ett fastställt formulär. Hur stort antal anmälningar det kan tänkas röra sig om per år går inte att överblicka utan beror helt och hållet på i vilken utsträckning kommuner m.fl. anmäler överlåtelse eller ändrad användning av investeringsvara. Införandet av en justeringsskyldighet för kommuner m.fl. för med sig ett ytterligare moment i Skatteverkets hantering då dessa anmälningar ska tas om hand och i förekommande fall även utredas närmare. Förslagen ändring kommer även att ställa krav på information till kommuner m.fl. Skatteverket har uppskattat kostnaderna till 1,7 miljoner kronor, varav 1,5 miljoner kronor avser IT-utveckling. Dessa kostnader får tas inom befintlig myndighetsanslag.

Såsom framgår av avsnitt 4.1 ska en jämningshandling utfärdas enligt 8 a kap. 15 § ML när rättigheter och skyldigheter att jämka överläts för en investeringsvara. I de fall överlåtelse av jämkning enligt mervärdesskattelagen inte blir aktuell kan framtagande av sådana uppgifter innebära ett visst administrativt merarbete för överlåtaren.

8 Författningskommentarer

Förslaget till lag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting

1 §

I paragrafen görs ett tillägg till följd av att det införs en skyldighet att i vissa fall justera ersättning.

1 a §

Paragrafen är ny och anger att begreppen investeringsvara och korrigeringsperiod ska ges motsvarande innebörd som i mervärdesskattelagen. Investeringsvara regleras i 8 a kap. 2 § mervärdesskattelagen (1994:200), ML. De beloppsgränser avseende investeringsvara som finns i 8 a kap. 2 § ML ska därför bli tillämpliga även avseende justering av ersättning. Av 8 a kap. 6 § ML framgår vad som avses med korrigeringsperiod. Korrigeringsperioden är längre (tio år) avseende ny-, till- eller ombyggnad av fastigheter än för andra investeringsvaror såsom maskiner och inventarier (fem år).

2 §

I paragrafen görs en justering för att frågor i materiellt hänseende ska hållas åtskilda från förfarandefrågor. Ansökningsförfarandet regleras i 7 §.

2 a §

Paragrafen är ny och reglerar ersättningsbelopp och tidpunkten för när rätt till ersättning inträder i de situationer när kommuner, landsting eller kommunalförbund är skyldiga att jämka ingående skatt eller övertar jämningsrättigheter enligt reglerna i mervärdesskattelagen (1994:200), ML. Vid en jämningsperiod på grund av ändrad användning enligt 8 a kap. 4 § första stycket 1 ML ska det vara möjligt för kommuner, landsting och kommunalförbund att få ersättning för ett belopp som motsvarar det belopp som de är skyldiga att redovisa och betala in enligt reglerna i mervärdesskattelagen. Om en rättighet att jämka övertas men avdragsrätt enligt mervärdesskattelagen inte uppkommit (jfr 2 §), ska det finnas en möjlighet att få ersättning enligt ersättningssystemet med ett belopp som beräknas på samma sätt som vid jämkning enligt reglerna i mervärdesskattelagen (se avsnitt 6.2).

Av paragrafens tredje stycke framgår att den rätt till ersättning som avses i andra stycket inträder årligen under återstoden av

korrigeringsstiden. Vid ändrad användning uppkommer därmed en överensstämmelse med mervärdesskattelagens regler om jämkning (jfr 8 a kap. 7 § första stycket ML).

5 §

I paragrafen görs en justering för att frågor i materiellt hänseende ska hållas åtskiljda från förfarandefrågor. Ansökningsförfarandet regleras i 7 §.

6 a §

Paragrafen är ny. I *första stycket* anges de situationer då det uppkommer en skyldighet att justera ersättning. En sådan skyldighet kan uppkomma vid överlåtelse eller ändrad användning av investeringsvara.

En förutsättning för att det ska uppkomma en skyldighet för kommuner att justera är enligt *andra stycket* att en rätt till ersättning för ingående skatt funnits i samband med att den aktuella investeringsvaran anskaffats. Det är tillräckligt att det funnits en rätt till ersättning oavsett om en kommun faktiskt ansökt om och erhållit ersättning för investeringsvaran. Med anskaffning av investeringsvara ska också förstås förvärv av tjänster som avser ny-, till- eller ombyggnad som avser fastigheter.

Reglerna om ersättning syftar till att uppnå neutralitet mellan inköpta och egenproducerade varor och tjänster. Reglerna gör det möjligt att återfå ingående skatt på inköp även om den aktuella verksamheten inte omfattas av mervärdesskattelagens tillämpningsområde. Justeringsreglerna ska därför tillämpas även på investeringsvaror som används i verksamheter som inte omfattas av mervärdesskattsystemet, dvs. verksamheter som inte är yrkesmässiga enligt reglerna i 4 kap. ML. Enligt bestämmelsen i 2 § kan kommuner, landsting och kommunalförbund ha rätt till ersättning för ingående skatt. Det är därför dessa subjekt också ska omfattas av reglerna om justering av ersättning.

6 b §

Paragrafen är ny. I bestämmelserna behandlas justering vid överlåtelse av investeringsvara. Justeringen ska göras med ett belopp som motsvarar den ingående skatt som avser resterande del av korrigeringsstiden. Även det år då användningen ändras eller överlåtelsen sker ska räknas in i återstoden av korrigeringsstiden (jfr 8 a kap. 7 § tredje stycket ML). Vid överlåtelse av investeringsvara ska ersättningen justeras vid ett enda tillfälle. 6 b § har behandlats i avsnitt 6.1.

6 c §

Paragrafen är ny. I bestämmelserna regleras en skyldighet att justera ersättning när en kommun genom jämkning enligt mervärdesskattelagen kan tillgodogöra sig ytterligare ingående skatt på en anskaffad investeringsvara trots att rätt till ersättning enligt 2 § redan funnits. I sådana situationer ska ersättningen justeras med ett årligt belopp under återstoden av korrigeringsstiden. Därmed kommer justering att ske i takt med att det blir möjligt att redovisa jämkningen enligt mervärdesskattelagen (jfr 8 a kap. 7 § första stycket samt 13 kap. 28 a § första stycket ML). Om en kommun i stället gjort avdrag enligt 9 kap. 8 § ML för ny-, till- eller ombyggnadskostnader ska justeringsbeloppet

motsvara avdraget och justering ska göras vid ett enda tillfälle. 6 c § har behandlats i avsnitt 6.1. Prop. 2008/09:30

7 §

Paragrafen ändras till följd av ändringarna i 2 och 5 §§ och den nya bestämmelsen i 2 a §. Enligt *första stycket* får den som har rätt till ersättning enligt 2 och 5 §§ ansöka om sådan ersättning hos Skatteverket.

Enligt *andra stycket* ska uppgift om ersättningsbelopp enligt 2 a § lämnas den första ersättningsperioden varje kalenderår efter det kalenderår då användningen ändrats eller förvärvet skett.

7 a §

Paragrafen är ny och införs till följd av de skyldigheter som inträder i vissa situationer enligt 6 a–6 c §§. Av *första stycket* framgår att den som är skyldig att justera ersättning enligt 6 a–6 c §§ ska anmäla den händelse som utlöst skyldigheten att justera ersättningen till Skatteverket. I anmälan ska även justeringsbelopp anges. Vidare anges att en sådan anmälan ska göras i samband med ansökan om ersättning för den ersättningsperiod i vilken händelsen inträffat. En anmälan ska dock lämnas före utgången av juni året efter det år då händelsen inträffat. Det sistnämnda aktualiseras i de fall någon ansökan inte gjorts för den ersättningsperiod i vilken händelsen inträffade.

Anmälan ska enligt *andra stycket* lämnas på fastställt formulär. Skatteverket har därigenom på samma sätt som vad gäller anmälan enligt 7 § möjlighet att styra uppgiftslämnandet.

8 §

Paragrafen ändras till följd av de nya bestämmelserna i 2 a § och 6 a–6 c §§.

Första stycket kompletteras med en skyldighet att i årsuppgiften även ange ersättningsbelopp enligt 2 a § och justeringsbelopp enligt 6 b och 6 c §§, vilket innebär att Skatteverkets möjlighet att kontrollera om ersättningen som utbetalats till kommunen under kalenderåret överensstämmer med kommunens uppgifter inte försämras.

9 §

Bestämmelserna om att ansökan om ersättning och årsuppgift efter medgivande får lämnas i form av ett elektroniskt dokument kompletteras till följd av de nya bestämmelserna i 6 a–6 c §§ samt ändringarna i 2 och 5 §§. Även en anmälan av överlåtelse eller ändrad användning får lämnas elektroniskt.

11 §

Paragrafen ändras till följd av de nya bestämmelserna i 6 a–6 c och 17 a–17 c §§. Av *första stycket* framgår att ersättningsbeslut fattas för varje ersättningsperiod för sig. Beslut ska härvid fattas med ledning av ansökan och andra tillgängliga uppgifter, t.ex. uppgifter som lämnas efter föreläggande av Skatteverket. Första stycket kompletteras med att det i justeringssituationerna enligt 6 a–6 c §§ fattas beslut om justering av ersättning samt att det beslutet fattas med ledning av anmälan eller andra tillgängliga uppgifter. Första stycket kompletteras också för att

tydliggöra att ersättningen respektive justering av ersättningen anses beslutad enligt ansökan respektive anmälan utan att något särskilt beslut behöver meddelas och utan att en underrättelse behöver skickas ut.

På motsvarande sätt som för ersättningsbeslut framgår av *andra stycket* att om ingen anmälan har inkommit inom föreskriven tid anses ett beslut ha fattats, varvid justeringsbeloppet bestämts till noll kronor.

12 a §

I paragrafen, som är ny, regleras uttryckligen under vilken tid underlag för rätt till ersättning ska bevaras, dvs. under fyra år efter utgången av det kalenderår underlaget avser. För att även kunna fullgöra skyldigheterna enligt 6 a–6 c §§ ska dock underlaget i dessa situationer bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår då korrigeringsperioden löpte ut. Det utökade kravet i paragrafens andra mening omfattar alltså inte sådant beställarförbund eller samordningsförbund som avses i 5 §. Underlaget för ersättningsbelopp enligt 2 a § behöver bevaras under motsvarande tid.

13 §

Paragrafen ändras till följd av de nya bestämmelserna i 6 a–6 c §§. Syftet med bestämmelsen är att – på samma sätt som rörande ansökan om ersättning – få in material för kontroll av skyldigheten att justera ersättning (jfr prop. 2001/02:112).

14 §

Paragrafen ändras till följd av de nya bestämmelserna i 6 a–6 c §§ och innebär att möjligheten att göra avstämning mot räkenskaper, anteckningar eller andra handlingar utvidgas till att även gälla anmälan av överlåtelse eller ändrad användning (jfr prop. 2001/02:112).

17 §

Paragrafen ändras till följd av de nya bestämmelserna i 6 a–6 c §§. Enligt *andra stycket* ska kostnadsränta tas ut på justeringsbelopp som inte betalas i rätt tid, vilket ska fungera som ett påtryckningsmedel så att justering görs i rätt tid samt för att täcka statens kreditkostnader.

17 a §

Av paragrafen, som är ny, följer att ersättning enligt 2 eller 5 § utbetalas genom kreditering på mottagarens skattekonto, dvs. sådant skattekonto som har upprättats enligt 3 kap. 5 § skattebetalningslagen (1997:483). Paragrafen har utformats efter förebild av de bestämmelser som reglerar utbetalning av vissa stöd, se t.ex. lagen (2005:375) om kreditering på skattekonto av stöd till kommuner för kompetensutveckling.

17 b §

Paragrafen är ny. Av *första stycket* följer att justeringsbelopp ska betalas genom att den betalningsskyldiges skattekonto debiteras. Detsamma gäller ersättning som ska återbetalas efter omprövning. Detta ska ske på samma sätt som gäller i fråga om de skatter och avgifter som anges i 1 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483).

I *andra stycket* finns en regel om när belopp ska ha betalats. Regeln har utformats efter förebild av 16 kap. 6 § andra och tredje styckena skattebetalningslagen (1997:483).

I *tredje stycket* anges att Skatteverket ska besluta om kvittning när en anmälan enligt 7 a § har gjorts i samband med en ansökan om ersättning. På den del kvittning genomförs som betalning av justeringsbeloppet ska kostnadsränta inte påföras.

17 c §

I paragrafen, som är ny, anges att ett beslut om att en kommun eller ett landsting ska få tillbaka eller betala belopp enligt 17 a eller 17 b § anses vara ett sådant beskattningsbeslut som avses i 11 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483). Genom att sådana beslut anses vara beskattningsbeslut blir de regler i skattebetalningslagen som gäller beslut som avses i 11 kap. 1 § den lagen tillämpliga.

18 §

Paragrafen ändras till följd av de nya bestämmelserna i 6 a–6 c §§. På motsvarande sätt som gäller för ersättningsbeslut får Skatteverket ompröva beslut om justering av ersättning om detta begärs av kommunen, eller det finns andra skäl. Besluten kan således omprövas på Skatteverkets eget initiativ eller på begäran av den kommun som beslutet riktat sig till (jfr prop. 2001/02:112).

19 §

Bestämmelserna om tidsramar för omprövning kompletteras till följd av de nya bestämmelserna i 6 a–6 c §§. En begäran om omprövning av beslut om justering av ersättning ska enligt första stycket ha kommit in till Skatteverket senast tredje året efter utgången av det kalenderår som justeringen av ersättningen avser.

Enligt andra stycket får, om Skatteverket självmant omprövar ett beslut, omprövningsbeslut meddelas senast tredje året efter utgången av det kalenderår som justeringen av ersättningen avser.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Bestämmelserna har behandlats i avsnitt 6.4. Lagändringen ska träda i kraft den 1 januari 2009. De nya bestämmelserna ska tillämpas även före ikraftträdandet på överlåtelse och förvärv av investeringsvara som sker från och med den 1 maj 2008. Skyldigheten att justera ersättning omfattar även sådan ersättning som en kommun har haft rätt till enligt den upphävda lagen (1995:1518) om mervärdesskattekonton för kommuner och landsting.

Sammanfattning av promemorian Förslag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting (Ds 2008:31)

Kommuner, landsting och kommunalförbund har enligt en särskild kompensationsordning möjlighet att få ersättning för ingående skatt som inte får dras av enligt mervärdesskattelagen (1994:200), ML. Regler om detta finns i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting, nedan kallad ersättningslagen.

I mervärdesskattelagen finns regler om jämkning av ingående skatt. Reglerna går ut på att avdraget för ingående skatt hänförlig till varor av större värde, inklusive fastigheter, ska justeras om man ändrar användningen eller säljer dem inom en viss tidsperiod från det att de förvärvades. Det har kommit till Regeringskansliets kännedom att kommuner vid försäljning av fastigheter överlåtit rättigheter att jämka ingående skatt för att en förvärvare av fastigheten ska kunna utnyttja den ingående skatt som kommunen redan tidigare fått ersättning för enligt den särskilda kompensationsordningen. Tillvägagångssättet har således använts för att staten ska betala ut i stort sett samma belopp två gånger.

För att åtgärda detta är det nödvändigt att ändra ersättningslagen.

En skyldighet att justera ersättning enligt ersättningslagen föreslås införas vid försäljning av investeringsvaror inom viss tid om kommunen har haft rätt till ersättning för den ingående mervärdesskatten när varan anskaffats. Med kommuner avses även landsting och kommunalförbund. Skyldighet att justera ersättning enligt ersättningslagen införs också vid ändrad användning av en investeringsvara, dvs. om rätt till ersättning för ingående skatt funnits vid en kommuns inköp av en investeringsvara och det sedan blir möjligt för kommunen att återfå den ingående skatten genom jämkning på grund av ändrad användning.

Vidare föreslås förtydligande regler om kommuners, landstings och kommunalförbunds rätt till ersättning vid förvärv av investeringsvaror om de övertagit rättigheter och skyldigheter att jämka avdrag för ingående skatt. Ersättningsbeloppet ska beräknas på samma sätt som jämningsbeloppet. Motsvarande föreslås också gälla om de har haft rätt till avdrag för ingående skatt vid anskaffningen av en investeringsvara men till följd av ändrad användning ska jämka den ingående skatten.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2009. De nya bestämmelserna som föreslås ska tillämpas på överlåtelse och förvärv av investeringsvara som sker från och med den 1 maj 2008.

Lagförslag i promemorian Förslag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting (Ds 2008:31)

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting

dels att 1, 2, 5, 7, 8, 9, 11, 13, 14, 17, 18 och 19 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas sex nya paragrafer, 2 a, 6 a, 6 b, 6 c, 7 a och 12 a §§ samt närmast före 6 a, 7 a, 9 och 12 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Denna lag innehåller bestämmelser om kommuners och landstings rätt till ersättning för ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200).

Kommuner, landsting och kommunalförbund har *efter ansökan* rätt till ersättning för ingående skatt

1. som inte får dras av enligt mervärdesskattelagen (1994:200), eller

2. för vilken de inte har rätt till återbetalning enligt mervärdesskattelagen.

Föreslagen lydelse

1 §

Denna lag innehåller bestämmelser om kommuners och landstings rätt till ersättning för ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) *och skyldighet att i vissa fall justera sådan ersättning.*

2 §

Kommuner, landsting och kommunalförbund har rätt till ersättning för ingående skatt

1. som inte får dras av enligt mervärdesskattelagen (1994:200), eller

2. för vilken de inte har rätt till återbetalning enligt mervärdesskattelagen.

2 a §

I andra och tredje styckena finns bestämmelser om vad som utgör ersättningsbelopp och när rätten till ersättning inträder när användning av investeringsvara ändras samt när investeringsvara förvärvas.

Om jämkning enligt 8 a kap 4 § första stycket 1 mervärdesskattelagen (1994:200) ska göras eller rättighet och skyldighet att jämka avdrag för ingående skatt

övertas enligt 8 a kap. 11 eller 12 § samma lag utgör ersättningsbeloppet ett belopp som beräknas på samma sätt som jämningsbeloppet enligt 8 a kap. 7, 8 och 10 §§ samma lag.

Den rätt till ersättning som avses i andra stycket inträder årligen under återstoden av korrigerings-tiden, i vilken ska räknas in det kalenderår under vilken användningen ändras eller förvärvet sker.

5 §

Kommuner och landsting har efter ansökan rätt till ersättning för de ökade kostnader som till följd av bestämmelserna om mervärdes-skatt uppkommer vid upphandling av verksamhet inom sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning samt vid hyra av lokal för sådana boendeformer som avses i 4 §. Rätt till ersättning har kommunen och landstinget också när de lämnar bidrag till näringsidkare för dennes verksamhet inom nämnda områden.

Ersättning enligt första stycket lämnas även till

1. kommunalförbund,
2. sådant beställarförbund som bedriver försöksverksamhet som avses i lagen (1994:566) om lokal försöksverksamhet med finansiell samordning mellan socialförsäkring, hälso- och sjukvård och socialtjänst, samt
3. sådant samordningsförbund som bedriver verksamhet enligt lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser.

Storleken av ersättningar som avses i denna paragraf beräknas enligt schablon. Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer meddelar föreskrifter om schablonberäkningen.

Kommuner och landsting har rätt till ersättning för de ökade kostnader som till följd av bestämmelserna om mervärdes-skatt uppkommer vid upphandling av verksamhet inom sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning samt vid hyra av lokal för sådana boendeformer som avses i 4 §. Rätt till ersättning har kommunen och landstinget också när de lämnar bidrag till näringsidkare för dennes verksamhet inom nämnda områden.

Rätt till ersättning enligt första stycket har även

1. kommunalförbund,
2. sådant beställarförbund som bedriver försöksverksamhet som avses i lagen (1994:566) om lokal försöksverksamhet med finansiell samordning mellan socialförsäkring, hälso- och sjukvård och socialtjänst, samt
3. sådant samordningsförbund som bedriver verksamhet enligt lagen (2003:1210) om finansiell samordning av rehabiliteringsinsatser.

Skyldighet att justera ersättning

6 a §

I 6 b § finns bestämmelser om justering i vissa fall av ersättning enligt denna lag när en kommun överlåter en investeringsvara. I 6 c § finns bestämmelser om justering i vissa fall när användning av investeringsvara ändras.

Bestämmelserna i 6 b och 6 c §§ om justering gäller endast om kommunen har haft rätt till ersättning för ingående skatt hänförlig till anskaffningen av investeringsvaran. Med anskaffning av investeringsvara avses även förvärv för ny-, till- eller ombyggnad av fastighet.

Med investeringsvara förstås vad som enligt 8 a kap. 2 § mervärdesskattelagen (1994:200) avses med investeringsvara. Med korrigeringsstid förstås vad som enligt 8 a kap. 6 § samma lag avses med korrigeringsstid. Vad som i 6 a–6 c §§ sägs om kommun gäller också landsting och kommunalförbund.

6 b §

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om en investeringsvara överlåts inom korrigeringsstiden.

Justering enligt första stycket ska göras med ett belopp (justeringsbelopp) som motsvarar den ingående skatt som avser återstoden av korrigeringsstiden, i vilken ska räknas in det kalenderår under vilket överlåtelsen sker.

Justering ska göras vid ett enda tillfälle.

6 c §

En kommun är skyldig att justera ersättning enligt denna lag om jämkning enligt 8 a kap.

4 § första stycket 2 mervärdes-
skattelagen (1994:200) ska göras.

*Justering enligt första stycket
ska göras med ett belopp
(justeringsbelopp) som motsvarar
den jämkning som ska göras.*

*Justeringen ska göras med ett
årligt belopp under återstoden av
korrigeringstiden, i vilken ska
räknas in det kalenderår under
vilket användningen ändras.*

7 §

Ansökan om ersättning enligt 2
och 5 §§ skall vara undertecknad
och ha kommit in till Skatteverket
senast andra året efter utgången av
det kalenderår som ersättningen
avser.

Ansökan skall avse en ersätt-
ningsperiod på en kalendermånad
eller tre på varandra följande
kalendermånader under samma
kalenderår.

Ansökan skall lämnas enligt
fastställt formulär.

*Den som har rätt till ersättning
enligt 2 och 5 §§ får ansöka om
sådan ersättning hos Skatteverket.
Ansökan ska vara undertecknad
och ha kommit in senast andra året
efter utgången av det kalenderår
som ersättningen avser.*

*Ansökan ska avse en
ersättningsperiod på en kalender-
månad eller tre på varandra
följande kalendermånader under
samma kalenderår. Uppgift om
ersättningsbelopp enligt 2 a § ska
lämnas i den ansökan som
omfattar den första ersättnings-
perioden varje kalenderår efter det
kalenderår då användningen
ändrats eller förvärvat skett.*

*Ansökan ska lämnas enligt
fastställt formulär.*

Anmälan av överlåtelse eller ändrad användning av inves- teringsvara

7 a §

*Den som är skyldig att justera
ersättning enligt 6 a–6 c §§ ska
anmäla överlåtelsen eller den
ändrade användningen och juste-
ringsbelopp till Skatteverket.
Anmälan ska göras i samband med
ansökan om ersättning för den
ersättningsperiod i vilken över-
låtelsen skett eller för den första
ersättningsperioden varje
kalenderår efter det kalenderår då
användningen ändrats. Anmälan*

ska dock senast ha kommit in till Skatteverket före utgången av juni året efter det kalenderår som överlåtelsen skett eller användningen ändrats.

Anmälan ska vara undertecknad och lämnas enligt fastställt formulär.

Justeringsbeloppet ska ha betalats in till Skatteverket senast den dag då anmälan ska ha kommit in enligt första stycket.

Som betalning i rätt tid anses sådant ersättningsbelopp för vilket rätt till ersättning föreligger för samma ersättningsperiod och som motsvarar justeringsbeloppet. Detta gäller endast om ansökan om ersättning lämnas i samband med att anmälan lämnas.

8 §

För varje kalenderår *skall* kommunen lämna uppgift (årsuppgift) om *dels* det belopp som bokförts på konton för sådan mervärdesskatt som berättigar till ersättning enligt 2 §, *dels* sådana schablonbelopp som beräknats enligt 5 §.

Årsuppgiften *skall* vara undertecknad och ha kommit in till Skatteverket senast före utgången av juni året efter det kalenderår som uppgiften avser.

Årsuppgiften *skall* lämnas enligt fastställt formulär.

För varje kalenderår *ska* kommunen lämna uppgift (årsuppgift) om

1. det belopp som bokförts på konton för sådan mervärdesskatt som berättigar till ersättning enligt 2 §,

2. sådana schablonbelopp som beräknats enligt 5 §, *samt*

3. *belopp enligt 2 a §, 6 b och 6 c §§.*

Årsuppgiften *ska* vara undertecknad och ha kommit in till Skatteverket senast före utgången av juni året efter det kalenderår som uppgiften avser.

Årsuppgiften *ska* lämnas enligt fastställt formulär.

Elektroniska dokument

9 §

Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer får föreskriva eller i enskilda fall medge att ansökan om ersättning enligt 2 och 5 §§ samt årsuppgift enligt 8 § får lämnas i form av ett elektroniskt dokument.

Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer får föreskriva eller i enskilda fall medge att ansökan om ersättning enligt 7 §, *anmälan av överlåtelse eller ändrad användning enligt 7 a §* samt årsuppgift enligt 8 § får

Med ett elektroniskt dokument avses en upptagning som har gjorts med hjälp av automatiserad databehandling och vars innehåll och utställare kan verifieras genom ett visst tekniskt förfarande. I så fall får kravet på underskrift enligt 7 och 8 §§ uppfyllas med elektroniska medel.

lämnas i form av ett elektroniskt dokument.

Med ett elektroniskt dokument avses en upptagning som har gjorts med hjälp av automatiserad databehandling och vars innehåll och utställare kan verifieras genom ett visst tekniskt förfarande. I så fall får kravet på underskrift enligt 7, 7 a och 8 §§ uppfyllas med elektroniska medel.

11 §

Ett beslut om ersättning enligt 2 eller 5 § (ersättningsbeslut) fattas för varje ersättningsperiod för sig. Beslutet fattas med ledning av ansökan och andra tillgängliga uppgifter.

Ett beslut om ersättning enligt 2 eller 5 § (ersättningsbeslut) fattas för varje ersättningsperiod för sig. Beslutet fattas med ledning av ansökan och andra tillgängliga uppgifter. *Ett beslut om justering av ersättning enligt 6 a–6 c §§ fattas med ledning av anmälan och andra tillgängliga uppgifter.*

Om ansökan inte har kommit in inom föreskriven tid, anses ersättningen ha bestämts till noll kronor

Om ansökan om ersättning eller anmälan av överlåtelse eller ändrad användning inte har kommit in inom föreskriven tid, anses ersättningen eller justeringen av ersättningen ha bestämts till noll kronor.

Om Skatteverket omprövat sitt ersättningsbeslut enligt 18 eller 19 §, får en sådan ändring av beslut som omfattar flera ersättningsperioder under ett kalenderår och som görs efter utgången av kalenderåret, hänföras till den sista ersättningsperioden under kalenderåret.

Skyldighet att bevara underlag

12 a §

Underlaget för rätt till ersättning ska bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår underlaget avser. Underlag som avser anskaffning av investeringsvara ska dock bevaras under fyra år efter utgången av det kalenderår som korrigeringsstiden löpte ut.

13 §

Skatteverket får förelägga kommunen att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av rätten till ersättning.

Skatteverket får förelägga kommunen att lämna uppgift, visa upp handling eller lämna över en kopia av handling som behövs för kontroll av rätt till ersättning eller skyldighet att justera ersättning.

14 §

Om uppgifter i en ansökan om ersättning behöver kontrolleras genom avstämning mot räkenskaper, anteckningar eller andra handlingar, får Skatteverket komma överens med kommunen om att en sådan avstämning *skall* göras vid besök hos kommunen.

Om uppgifter i en ansökan om ersättning *eller anmälan av överlåtelse eller ändrad användning* behöver kontrolleras genom avstämning mot räkenskaper, anteckningar eller andra handlingar, får Skatteverket komma överens med kommunen om att en sådan avstämning *ska* göras vid besök hos kommunen.

17 §

Kostnadsränta tas ut på ersättning som kommunen *skall* betala tillbaka efter beslut av Skatteverket. Räntan beräknas från den dag beloppet betalades ut till och med den dag beloppet betalas tillbaka.

Kostnadsränta tas ut på ersättning som kommunen *ska* betala tillbaka efter beslut av Skatteverket. Räntan beräknas från den dag beloppet betalades ut till och med den dag beloppet betalas tillbaka.

Kostnadsränta tas ut på justeringsbelopp som kommunen ska betala enligt beslut om justering av ersättning. Räntan beräknas från och med dagen efter den då beloppet senast skulle ha betalats in till Skatteverket och till och med den dag beloppet betalas.

Intäktsränta betalas på ersättning som *skall* betalas till kommunen. Räntan beräknas från utgången av första månaden efter den månad då ansökan om ersättning kom in till Skatteverket och till och med den dag beloppet betalas ut.

Intäktsränta betalas på ersättning som *ska* betalas till kommunen. Räntan beräknas från utgången av första månaden efter den månad då ansökan om ersättning kom in till Skatteverket och till och med den dag beloppet betalas ut.

Kostnadsränta och intäktsränta beräknas efter en räntesats som motsvarar basräntan enligt 19 kap. 3 § skattebetalningslagen (1997:483).

18 §

Skatteverket får ompröva ett *beslut om* ersättning eller ränta enligt denna lag, om detta begärs av kommunen eller om det finns andra skäl.

Skatteverket får ompröva ett *ersättningsbeslut, beslut om justering av* ersättning eller *beslut om* ränta enligt denna lag, om detta begärs av kommunen eller om det finns andra skäl.

Omprövning får dock inte ske om frågan har avgjorts av en förvaltningsdomstol.

19 §

En begäran om omprövning *skall* ha kommit in till Skatteverket

En begäran om omprövning *ska* ha kommit in till Skatteverket

senast tredje året efter utgången av det kalenderår som ersättningen avser.

Om Skatteverket självmant omprövar ett beslut, får omprövningsbeslut meddelas senast tredje året efter utgången av det kalenderår som ersättningen avser.

Ett beslut får omprövas även efter den tid som anges i första och andra styckena när en ändring föranleds av Skatteverkets beskattningsbeslut enligt skattebetalningslagen (1997:483).

senast tredje året efter utgången av det kalenderår som ersättningen eller justeringen av ersättningen avser.

Om Skatteverket självmant omprövar ett beslut, får omprövningsbeslut meddelas senast tredje året efter utgången av det kalenderår som ersättningen eller justeringen av ersättningen avser.

Prop. 2008/09:30
Bilaga 2

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2009.

2. De nya bestämmelserna tillämpas på överlåtelse av investeringsvara som sker från och med den 1 maj 2008. Anmälan om överlåtelser som sker från och med den 1 maj 2008 till och med den 31 december 2008 ska göras i samband med ansökan om ersättning för den första ersättningsperioden 2009. Anmälan ska dock senast ha kommit in till Skatteverket före utgången av juni 2009.

3. Bestämmelserna i 2 a § tillämpas på förvärv av investeringsvara som sker från och med den 1 maj 2008.

4. Ersättning för ingående skatt som omfattas av den upphävda lagen (1995:1518) om mervärdesskattekonton för kommuner och landsting ska efter denna lags ikraftträdande anses som ersättning för ingående skatt. Bestämmelsen tillämpas på överlåtelse av investeringsvara som sker från och med den 1 maj 2008.

Förteckning över remissinstanser avseende promemorian Förslag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting (Ds 2008:31)

Remissyttranden har avgetts av följande remissinstanser. Kammarrätten i Sundsvall, Länsrätten i Dalarnas län, Ekonomistyrningsverket, Skatteverket, Statskontoret, Jämtlands läns landsting, Skåne läns landsting, Uppsala läns landsting, Enköpings kommun, Göteborgs kommun, Karlskrona kommun, Linköpings kommun, Lunds kommun, Nyköpings kommun, Sandvikens kommun, Skellefteå kommun, Solna kommun, Stockholms kommun, Varbergs kommun, Växjö kommun, Östersunds kommun samt Sveriges Kommuner och Landsting.

Därutöver har även Stockholms läns landsting yttrat sig.

Gotlands kommun, Hultsfreds kommun, Hällefors kommun, Härnösands kommun, Karlstads kommun, Leksands kommun, Lidköpings kommun, Luleå kommun, Nässjö kommun, Västerås kommun och Ängelholms kommun har varit remissinstanser men har avstått från att yttra sig.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 25 september 2008

Närvarande: Statsministern Reinfeldt, ordförande, och statsråden Odell, Ask, Husmark Pehrsson, Leijonborg, Larsson, Erlandsson, Torstensson, Carlgren, Hägglund, Borg, Sabuni

Föredragande: Mats Odell

Regeringen beslutar proposition 2008/09:30 Förslag till ändringar i ersättningssystemet för mervärdesskatt för kommuner och landsting