

Finansdepartementet

Avdelningen för offentlig förvaltning

Ändrad rätt till ersättning för viss mervärdes-
skatt för kommuner

Maj 2016

Promemorians huvudsakliga innehåll

Enligt lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund har kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund rätt till ersättning för ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200). I promemorian föreslås att lagen ändras så att rätten till ersättning även omfattar de fall då kommuner i egen regi bedriver boendeformerna hem för vård eller boende respektive stödboende. Förslaget föreslås träda i kraft den 1 januari 2017.

Innehållsförteckning

1	Förslag till lag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund	4
2	Bakgrund.....	5
2.1	Gällande rätt	5
2.2	Ändrad praxis	6
3	Ändrad rätt till ersättning för mervärdesskatt.....	7
4	Ikraftträdande och övergångsbestämmelse	7
5	Konsekvensanalys.....	8
6	Författningskommentar	9

1 Förslag till lag om ändring i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund

Härigenom föreskrivs att 4 § lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 §

Vid utbetalning av ersättning enligt 2 § tillämpas bestämmelserna i 8 kap. 9, 10, 15 och 16 §§ mervärdesskattelagen (1994:200). Bestämmelsen i 8 kap. 9 § första stycket 1 mervärdesskattelagen skall dock inte tillämpas i fråga om sådana boendeformer som anges i 5 kap. 5 § andra stycket och 5 kap. 7 § tredje stycket socialtjänstlagen (2001:453) samt 9 § 8 och 9 lagen (1993:387) om stöd och service till vissa funktionshindrade.

Vid utbetalning av ersättning enligt 2 § tillämpas bestämmelserna i 8 kap. 9, 10, 15 och 16 §§ mervärdesskattelagen (1994:200). Bestämmelsen i 8 kap. 9 § första stycket 1 mervärdesskattelagen *ska* dock inte tillämpas i fråga om sådana boendeformer som anges i 5 kap. 5 § andra stycket, 5 kap. 7 § tredje stycket *och* 6 kap. 2 § socialtjänstlagen (2001:453), *såvitt avser hem för vård eller boende och stödboenden*, samt 9 § 8 och 9 lagen (1993:387) om stöd och service till vissa funktionshindrade.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2017.
 2. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för ersättning som avser tid före ikraftträdandet.

2 Bakgrund

2.1 Gällande rätt

I verksamhet som är undantagen från mervärdesskatt enligt lagen (1994:200) om mervärdesskatt (ML) saknas avdragsrätt för ingående mervärdesskatt. Exempel på sådana verksamheter är sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning, dvs. verksamheter som kommuner och landsting ansvarar för och som i huvudsak finansieras med skattemedel. Detta medför att utförande i helt egen regi gynnas framför upphandling av skattepliktiga tjänster till den aktuella verksamheten från externa utförare. I syfte att åstadkomma konkurrensneutralitet vid valet mellan att utföra tjänsterna i egen regi, eller att köpa motsvarande skattepliktiga tjänster av externa utförare, kompenseras kommuner och landsting sedan 1991 av staten för kostnader för ingående mervärdesskatt. Bestämmelser om detta finns numera i lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund (LEMK). Ersättning lämnas efter ansökan hos Skatteverket.

När en extern utförare anlitas för att bedriva verksamhet som är undantagen från mervärdesskatt kommer en del av priset att inkludera leverantörens kostnad för icke avdragsgill mervärdesskatt, s.k. dold mervärdesskatt. Av denna anledning infördes 1991 även en särskild ersättning för att kompensera kommuner och landsting för de ökade kostnader som till följd av den dolda mervärdesskatten uppstår vid upphandling av verksamhet från andra utförare inom sjukvårds-, tandvårds-, omsorgs- och utbildningsområdet. Även denna ersättning regleras i LEMK och lämnas efter ansökan hos Skatteverket. Ersättningen uppgår till 6 procent av kostnaden vid upphandling och bidragsgivning eller, om det framgår att en viss del avser lokalkostnader, med 18 procent för denna del och 5 procent för resterande del, och med 18 procent av kostnaden vid hyra av lokaler för vissa boendeformer. Ersättning utgår dock inte om den fastighet som en lokal är inrymd i upplåts av staten, en kommun, ett landsting, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund.

Ersättning för mervärdesskatt vid tillhandahållande av stadigvarande bostad

Enligt 8 kap. 9 § första stycket ML får avdrag inte göras för ingående skatt som hänför sig till stadigvarande bostad. Förbudets syfte är att begränsa avdrag som är hänförliga till privata levnadskostnader och innebär att kommunerna inte medges ersättning via kompensations-systemet för de kostnader som kommunen har som är hänförliga till en sådan bostad. Detta leder till ökade kostnader när en kommun äger eller hyr en sådan bostad. När lokalen hyrs ut saknar fastighetsägaren avdragsrätt för sin ingående skatt och måste till följd av detta höja hyran.

Kommunerna gavs dock 1998 enligt bestämmelser som motsvarade den nuvarande regleringen i 2, 4 och 5 §§ LEMK rätt till ersättning för ingående skatt som inte får dras av enligt ML och för dold mervärdesskatt, hänförlig till boendeformer som betraktas som tillhandahållande av stadigvarande bostad, och som kommunerna ansvarar för att tillhand-

hålla enligt socialtjänstlagen (2001:453), förkortad SoL, och lagen (1993:387) om stöd och service till vissa funktionshindrade (LSS). De särskilda boendeformer som avses är enligt 4 § LEMK särskilda boendeformer för service och omvårdnad för äldre människor som behöver särskilt stöd (5 kap. 5 § andra stycket SoL), bostäder med särskild service för människor med funktionshinder (5 kap. 7 § tredje stycket SoL) samt boende i familjehem eller bostad med särskild service för barn eller ungdomar som behöver bo utanför föräldrahemmet och bostad med särskild service för vuxna eller annan särskilt anpassad bostad för vuxna (9 § 8 och 9 LSS). Enligt promemorian Ersättning för viss mervärdesskatt till kommuner och landsting (Ds 1997:74 s. 10 och 11) var skälen till förändringen att gränsdragningen mellan lokaler för stadigvarande bostad och lokaler för vård och omsorg hade visat sig svår att göra, och att det var komplicerat för kommunerna att göra korrekta uppskattningar av hur stora ytor som användes för vård och omsorg respektive för stadigvarande bostad. Rätten till ersättning bedömdes därmed föreligga oavsett om verksamheten i dessa boenden var att betrakta som social omsorg eller som tillhandahållande av stadigvarande bostad. Någon prövning av om det är fråga om tillhandahållande av stadigvarande bostad eller inte behöver därför inte göras i dessa fall.

2.2 Ändrad praxis

I samband med införandet av bestämmelsen om rätt till ersättning enligt LEMK för de ovan nämnda boendeformerna bedömde regeringen att boendeformen hem för vård eller boende (HVB) inte behövde omfattas av rätten till ersättning, då Skattemyndigheten hade jämställt HVB med institutionsvård, och således inte ansett att boendeformen bestått i tillhandahållande av stadigvarande bostad (1997/98:153 s. 11). Därmed hade återbetalning av ingående mervärdesskatt medgivits för dessa kostnader.

Högsta förvaltningsdomstolen (HFD) har dock i en dom bedömt att uthyrning av boenderum som ska användas för HVB för ensamkommande barn utgör uthyrning av stadigvarande bostad (HFD 2015 not. 56). HFD:s avgörande innebär att kommuner inte har rätt till ersättning för dold mervärdesskatt i dessa fall.

Sveriges Kommuner och Landsting har i en skrivelse till regeringen efterfrågat en ändring av regleringen för att möjliggöra en rätt till ersättning för kommuner i dessa fall (dnr Fi2015/05659/K).

3 Ändrad rätt till ersättning för mervärdesskatt

Promemorians förslag: Rätten till ersättning för ingående mervärdesskatt och dold mervärdesskatt ändras till att även omfatta de fall då kommuner bedriver boendeformerna hem för vård eller boende (HVB) eller stödboende i egen regi.

Skälen för promemorians förslag: I enlighet med vad som anförts i avsnitt 2.2 har HFD i en dom gjort bedömningen att tillhandahållande av boende i HVB för ensamkommande barn utgör uthyrning av stadigvarande bostad, vilket innebär att kommunerna inte har rätt till ersättning för ingående mervärdesskatt eller dold mervärdesskatt i de fall de bedriver verksamhet av detta slag i egen regi. Kommunerna har däremot rätt till ersättning för dold mervärdesskatt hänförlig till verksamhet av detta slag som bedrivs i privat regi. För att ersättning även ska kunna utgå när verksamheten bedrivs i egen regi krävs en ändring av 4 § LEMK. För att undvika gränsdragningsproblem bör ändringen omfatta samtliga HVB.

Den 1 januari 2016 infördes den nya boendeformen stödboende i 6 kap. 1 och 2 §§ SoL. Varje kommun ansvarar för att det finns tillgång till stödboenden för barn och unga i åldern 16–20 år som behöver vårdas och bo utanför det egna hemmet. Även denna boendeform kan i rättspraxis komma att betraktas som tillhandahållande av stadigvarande bostad.

Mot denna bakgrund föreslås att rätten till ersättning för ingående mervärdesskatt och dold mervärdesskatt ska ändras till att även omfatta de fall då kommuner bedriver HVB eller stödboende i egen regi.

4 Ikraftträdande och övergångsbestämmelse

Förslag: Ändringen ska träda i kraft den 1 januari 2017.
Äldre föreskrifter ska fortfarande gälla för ersättning som avser tid före ikraftträdandet.

Skälen för promemorians förslag: Det är angeläget att den aktuella ändringen kan träda i kraft så snart som möjligt. Det föreslås därför att ändringen ska träda i kraft den 1 januari 2017.

För ersättning som avser tid före ikraftträdandet bör äldre föreskrifter fortfarande gälla.

5 Konsekvensanalys

Promemorians bedömning: Förslaget i promemorian bedöms få begränsade effekter på statens inkomster och för de företag som bedriver HVB eller stödboenden.

Förslaget skapar likvärdiga förutsättningar för kommunerna att bedriva HVB och stödboenden i egen och privat regi.

De ökade kostnader som till följd av förslaget kan uppkomma hos Skatteverket bedöms kunna hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Skälen för promemorians bedömning: Promemorians förslag innebär att ersättning enligt LEMK kan utgå för HVB som bedrivs i kommunal regi. Vidare kommer ersättning enligt samma lag även att utgå för stödboenden som bedrivs i kommunal regi. Ersättning enligt LEMK redovisas i statens budget som en kreditering på inkomstiteln 7222 Kompensation för mervärdesskatt, kommuner. När ersättningarna till kommunerna ökar minskar denna inkomstitel i motsvarande utsträckning, och vice versa.

År 2015 utgick nästan 1,1 miljarder kronor i ersättning för dold mervärdesskatt hänförlig till hyra av lokaler för sådana boendeformer som anges i 4 § LEMK. Uppgift saknas om hur stor andel av denna ersättning som avsåg HVB-hem. Uppgift saknas också om hur stor ersättning för ingående mervärdesskatt som enligt 2 och 4 §§ LEMK utgick för sådana verksamheter som bedrevs i kommunal regi. Förslaget kan förväntas leda till att en något mindre andel HVB kommer att bedrivas i privat regi, jämfört med om någon ändring inte hade gjorts. Det är svårt att på förhand avgöra hur stor ersättning som kommer utgå för stödboenden som bedrivs i kommunal regi, och hur stor del av dessa boenden som kommer att ersätta boenden av andra slag för vilka ersättning också utgår enligt LEMK. Sammantaget bedöms förslaget få begränsade effekter på statens inkomster.

För kommunerna innebär förändringen att skillnaderna i förutsättningarna för dem att bedriva verksamhet av det aktuella slaget i egen respektive privat regi neutraliseras.

När kommunerna ges samma förutsättningar att bedriva verksamhet på det aktuella området i egen regi som i privat regi påverkar detta de privata utförarna negativt. I enlighet med vad som ovan anförts kommer dessa dock inte missgynnas i förhållande till verksamhet som bedrivs i kommunal regi.

En mindre ökning av antalet ansökningar om ersättning avseende HVB och stödboenden kan förväntas hos Skatteverket. Denna ökning bedöms dock kunna hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

6 Författningskommentar

Förslag till lag om ändring i lagen om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund

4 §

Paragrafen behandlas i avsnitt 2.

Genom ändringen kommer HVB och stödboenden, som regleras i 6 kap. 2 § SoL, undantas från tillämpningen av regleringen i 8 kap. 9 § första stycket 1 mervärdesskattelagen. Detta innebär att kommuner har rätt till ersättning enligt 2 § LEMK för ingående skatt som inte får dras av enligt ML, och enligt 5 § LEMK för dold mervärdesskatt, som är hänförlig till boenden av detta slag som bedrivs i kommunal regi.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Bestämmelsen behandlas i avsnitt 3.

Ikraftträdandebestämmelsen anger att lagen träder i kraft den 1 januari 2017.

Enligt övergångsbestämmelsen gäller äldre föreskrifter fortfarande för ersättningar som avser tid före ikraftträdandet.