

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen

fi.remissvar@regeringskansliet.se
Kopia: lars.mattisson@regeringskansliet.se och
mats.n.andersson@regeringskansliet.se

Stockholm 26 februari 2026

Remiss: Promemorian Ändrade regler om fördelning av avdrag för mervärdesskatt (Dnr: Fi2025/02219)

FAR har erbjudits tillfälle att lämna synpunkter över finansdepartementets promemoria *Ändrade regler om fördelning av avdrag för mervärdesskatt (Fi2025/02219)*. FAR vill med anledning av detta anföra följande.

1. FAR:s generella inställning

Promemorian omfattar förslag varigenom reglerna i mervärdesskattelagen (2023:200), ML, om fördelning av avdrag för ingående mervärdesskatt inom så kallad blandad verksamhet ändras och anpassas till rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ("mervärdesskattedirektivet").

Vad gäller avdragsrätt för ingående mervärdesskatt i blandad verksamhet och nuvarande reglering i 13:29 ML, är behovet av anpassning något som har uppmärksamrats i tidigare lagstiftningsarbete, senast vid införandet av nya mervärdesskattelagen. FAR instämmer i regeringens konstaterande att "innan ett eventuellt införande av regler som mer specifikt är utformade som direktivets huvudregel behöver det utredas närmare i vilken omfattning andra metoder ska föreskrivas och vad en ändring kan få för konsekvenser" (se proposition 2022/23:46 s. 309 – 310). I och med avgörandet från Högsta förvaltningsdomstolen, HFD 2023 ref. 45, har behovet av anpassning ökat, men reglernas utformning och deras konsekvenser behöver fortfarande vara väl utredda.

FAR ställer sig över lag positivt inställd till förslag som innebär anpassningar till mervärdesskattedirektivets bestämmelser. Det är viktigt för att öka förutsebarheten för skattskyldiga och myndigheter såväl ur ett svenskt perspektiv som i förhållande till företag i övriga EU-medlemsstater.

Beträffande förslaget i ovan rubricerad promemoria tillstyrker FAR förslaget i den del som avser implementering av mervärdesskattedirektivets huvudregel (artikel 173.1 och 174). FAR avstyrker däremot förslaget, i dess nuvarande utformning, i de delar som avser införandet av metoder som utgör undantag från mervärdesskattedirektivets huvudregel. Här bör övervägas att i stället för nuvarande

detaljreglering av de tre olika transaktionstyperna byggnader, vissa finansiella transaktioner och transaktioner mellan förbundna parter, införa en regel med innebörden att om det föreligger särskilda skäl ska avdraget i stället göras på grundval av användningen. Med särskilda skäl i det här sammanhanget bör förstås att en sådan fördelningsmetod tydligt ger ett mer rättvisande resultat av i vilken utsträckning varorna eller tjänsterna används för transaktioner som medför avdragsrätt.

FAR redovisar nedan synpunkter på förslaget fördelat på övergripande synpunkter och synpunkter på enskilda bestämmelser.

2. Synpunkter på förslaget

1.1 Övergripande synpunkter

- (i) Förslaget innebär i huvudsak en implementering av mervärdesskattedirektivets huvudregel (artikel 173.1 och 174) samt ett införande av metoder som utgör undantag från huvudregeln med stöd av artikel 173.2 b och c. Såvitt FAR kan utläsa i promemorian är syftet med införandet av dessa undantag att vissa skattskyldiga personer ska tillerkännas ett lägre avdrag för ingående mervärdesskatt på förvärv eller import som används i den blandade verksamheten, jämfört med utfallet vid en användning av huvudregeln, då detta antas ge ett mer rättvisande resultat och vara mer i linje med nuvarande reglering om skälig grund (s. 22-23).

FAR kan emellertid inte utläsa att det utretts om, och i vilken omfattning, det finns skattskyldiga personer med blandad verksamhet och med omsättning från transaktioner som inte medför avdragsrätt (utan att utgöra bitransaktioner), men som inte förbrukar någon del av förvärv eller kostnader som belöper med ingående mervärdesskatt. Detta skulle till exempel kunna avse ersättning för fordonsförsäkring vid leasing av bilar, räntor från koncernintern vidareutlåning eller vidarefakturerings av finansiella avgifter, såsom bankavgifter, mellan koncernbolag, det vill säga förbundna parter.

Såvitt FAR känner till har det tidigare, med åberopande av ”skälig grund”, funnits ett utrymme för skattskyldiga personer att exkludera vissa momsbefriade transaktioner. Enligt förslaget upphör denna möjlighet helt. Det vore enligt FAR önskvärt att i det fortsatta beredningsarbetet utreda behovet av undantag från huvudregeln även avseende omsättning från transaktioner som inte medför avdragsrätt.

- (ii) I förslaget återfinns, vad avser samtliga de tre transaktionstyperna där undantag ska göras från huvudregeln, en bestämmelse med innebörden att omsättning enligt huvudregeln får användas om det ger en mer rättvisande bild av i vilken utsträckning varorna eller tjänsterna används för transaktioner som medför avdragsrätt. Utformningen av denna presumtion ger intryck av att det i dessa tre fall är undantaget från huvudregeln som utgör huvudregeln. FAR är medveten om att det inom mervärdesskattesystemet många gånger är den skattskyldige som ska visa att rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt föreligger. Att därutöver kräva att den skattskyldige ska visa att förutsättningar för att tillämpa en huvudregel är uppfyllda förefaller emellertid inte stå i överensstämmelse med kravet på att en användning av en metod enligt artikel 173.2 c måste kunna garantera ett mer exakt utfall än vad en tillämpning av mervärdesskattedirektivets huvudregel medför.

FAR vill därför uttrycka sin oro för att förslaget i nuvarande utformning kan komma att stå i strid med mervärdesskattedirektivet. I det fortsatta beredningsarbetet rekommenderar FAR en utformning i linje med vad EU-domstolen fastslagit är ett krav.

- (iii) Förslaget innebär att Sverige ska implementera regler enligt artikel 173.2 i mervärdesskattedirektivet, vilka är bestämmelser som medlemsstaterna får implementera under specifika förutsättningar. Med tanke på detta och vikten av att utreda konsekvenserna av implementeringen av andra metoder än omsättning – inklusive hur det påverkar konkurrenssituationen för skattskyldiga personer som kommer att omfattas av förslaget – vore det enligt FAR högst önskvärt att i det fortsatta beredningsarbetet låta utföra en komparativ analys av om och hur andra medlemsstater i vår närhet gått till väga för att införa andra metoder än huvudregeln. FAR erbjuder sig gärna att bistå med insamling av uppgifter för en sådan analys.
- (iv) Förslaget innebär att nuvarande reglering av fördelning av ingående mervärdesskatt i 13 kap. 29 § ML ersätts med regleringar i 13 kap. 29 a-m §§, och att en ny 7 kap. 48 a § införs, det vill säga totalt fjorton tillkommande paragrafer. Som nämnts tidigare tillstyrker FAR implementeringen av huvudregeln i mervärdesskattedirektivet och motsvarande nya regleringar i mervärdesskattelagen.

Som anges i promemorian (s. 18) är huvudregeln en schablonregel och kan anses relativt enkel att tillämpa, en uppfattning som FAR delar. De föreslagna undantagen från huvudregeln är emellertid mycket detaljerade i sin utformning, i synnerhet den metod för varor och tjänster som används för byggnader. FAR ställer sig tveksam till såväl nödvändigheten som lämpligheten att i lagtext vara så detaljerad. Att lagstifta om undantag på denna detaljnivå innebär en risk för att reglerna blir svåra att anpassa när de affärsmodeller och transaktionstyper som undantagsreglerna enligt nuvarande förslag tar sikte på förändras över tid, vilket i sin tur kan komma att kräva upprepade lagstiftningsåtgärder.

Därtill införs ett flertal begrepp som sedan tidigare inte återfinns i ML eller mervärdesskattedirektivet, alternativt inte definieras i nämnda rättsakter. FAR noterar särskilt begreppen ”verksamhetsgren” (13 kap. 29 a §), ”enklare byggnad”, ”underordnad funktion” (13 kap. 29 g §), ”leverans av leasingobjekt”, ”leasingavgifter” (13 kap. 29 l §) och ”ytterligare förädling” (13 kap. 29 m §).

Inte heller ett så grundläggande begrepp som ”omsättning”, som i princip utmönstrats ur lagtexten i och med ikraftträdandet av ML, definieras i den föreslagna lagtexten. En särskild definition av begreppen ”årsomsättning inom landet” respektive ”årsomsättning inom EU” återfinns förvisso sedan den 1 januari 2025 i 18 kap. ML om särskild ordning för beskattningsbara personer med liten årsomsättning. Om definitionerna i 18 kap. ska anses vägledande även i nu aktuella situationer innebär det dock att exempelvis uttag, som i mervärdesskattelagen (1994:200) ansågs utgöra omsättning, inte längre utgör omsättning enligt de föreslagna reglerna.

Ett uttag torde inte heller utgöra omsättning i allmänt språkbruk. För ett företag som bedriver byggnation i egen regi kan sådana uttag dock uppgå till mycket betydande belopp. Reglerna om uttagsbeskattning i egen regi är också tänkta att leda till motsvarande beskattningsresultat som om överlåtelse av nyproducerade byggnaden hade beskattats (jfr SOU 1994:88 s. 218), varvid omsättningen hade beaktats vid en uppdelning efter omsättning. Det bör därför enligt FAR:s mening klargöras att även uttag ska beaktas i de fall en uppdelning ska ske efter omsättning.

Sammantaget riskerar införandet av nya centrala begrepp, som inte heller är tydligt definierade, att – såsom förslaget ser ut nu – skapa gränsdragnings- och tolkningsproblem för såväl skattskyldiga som myndigheter, vilket sin tur leder till ökad administration och ökade kostnader. Mervärdesskattesystemet är ett tekniskt och många gånger ett krångligt regelverk och enligt FAR borde förslaget snarare genomsyras av mindre detaljerade regler, införandet av nya begrepp begränsas och i de fall begreppen bedöms oundgängliga, att dessa tydligt definieras i lag eller klargörs i förarbetena.

- (v) Vad gäller den konsekvensanalys som redovisas befarar FAR att bedömningen av de offentligfinansiella effekterna är bristfällig. I avsnitt 4.1 hänvisas till uppgifter från Skatteverket avseende omprövningar för beskattningsåren 2017 och 2018 som grund för förslagets beräknade ökning av skatteintäkterna med 1,0 miljard kronor. FAR ifrågasätter inte att det finns skattepliktiga personer som vid användning av en omsättningsmetod enligt mervärdesskattedirektivet i vissa fall uppnår en högre avdragsrätt för ingående mervärdesskatt jämfört med vad som tidigare dragits av vid fördelning enligt skälig grund.

Detta kan dock inte tas som intäkt för att en implementering av metoder enligt artikel 173.2 c per automatik ska medföra samma utfall som vid en tidigare fördelning enligt ”skälig grund”. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar nämligen i HFD 2023 ref. 45 att ”bestämmelsen om uppdelning efter skälig grund har sin bakgrund i den äldre lagen (1968:430) om mervärdesskatt och har inte utformats i syfte att införliva den unionsrättsliga regleringen”.

Flera av de bolag som begärt omprövning för beskattningsåren 2017 och 2018 kan ursprungligen ha tillämpat en metod eller fördelningsnyckel som enligt förslaget inte längre kan tillämpas och då blir effekten av detta förslag annorlunda för dessa bolag. Vidare framgår inte av promemorian hur många skattskyldiga personer som faktiskt har begärt omprövning efter att Högsta förvaltningsdomstolen (HFD 2023 ref. 45) avgjordes. Det finns sannolikt ett stort antal skattskyldiga personer som av olika skäl valt att avstå från eller inte haft anledning att begära omprövning men som kan komma att påverkas av förslaget.

1.2 Specifika synpunkter på lagtext

1.2.1 Rubrik till 13 kap. 30 §

FAR noterar att det i ”Förslag till lag om ändring i mervärdesskattelagen” utöver ändringar av nuvarande paragrafer och införande av nya paragrafer i mervärdesskattelagen även föreslås att det närmast före 13 kap. 30 § ML ska införas en rubrik med lydelsen ”Vissa fall där uppdelning inte behövs”. Samtidigt hänvisas i 13 kap. 1 § strecksats 4 till ”uppdelning av den ingående skatten (29–30 §§) vilket förefaller motstridigt.

FAR kan inte utläsa att förslaget innehåller någon beskrivning av eller motivering till tillägget av ovan nämnda rubrik. Rubriken kan tolkas som att föreslagna bestämmelser i 13 kap. 29 a – m §§ inte ska tillämpas i de situationer som regleras i 13 kap. 30 § ML, eller, beroende på vad en tillämpning av bestämmelserna i 13 kap. 29 a – m §§ ger för utfall, att 13 kap. 30 § ML ska medföra fullt avdrag för ingående mervärdesskatt. Det gäller inte minst den i p 1 angivna 95-procentsregeln.

Eftersom 13 kap. 30 § ML i tidigare lagstiftningsarbete (se proposition 2022/23:46 s. 459) har ansetts utgöra ett genomförande av artikel 173.2 e i mervärdesskattedirektivet, det vill säga en del av den

katalog av metoder som utgör undantag från huvudregeln, är det enligt FAR viktigt att tydliggöra syftet med föreslagen rubrik, om den överhuvudtaget ska införas.

1.2.2 13 kap. 29 §

Enligt förslaget genomgår nuvarande bestämmelse om uppdelning av den ingående momsen i 13 kap. 29 § ML stora förändringar och 13 kap. 29 § ML kommer fortsatt endast reglera uppdelning av avdragsgill ingående moms samt fördelning av ingående skatt som till viss del avser annat än den ekonomiska verksamheten. Om det inte går att fastställa hur stor del av den ingående skatten på förvärvet som är avdragsgill ska avdragsbeloppet i de fallen bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

Rent lagstiftningstekniskt, och för att öka tydligheten, anser FAR att det vore en fördel om den föreslagna huvudregeln för uppdelning av ingående mervärdesskatt, föreslagna 13 kap. 29 a §, i stället placerades i den inledande 13 kap. 29 § och att föreslagna 13 kap. 29 § i stället placeras efter de olika undantagen från huvudregeln, dvs. efter föreslagna 13 kap. 29 m §.

1.2.3 Huvudregeln (13 kap. 29 a–e §§)

FAR är positiv till att föreskrifterna avseende huvudregeln utformas i överensstämmelse med motsvarande lydelse i mervärdesskattedirektivet, då det ökar förutsebarheten och bör underlätta tolkningar och bedömningar för såväl skattskyldiga som Skatteverket och domstolar.

Vad avser bestämmelsen om ”verksamhetsgrenar” i 13 kap. 29 a § tredje stycket avstyrker emellertid FAR förslaget i dess nuvarande utformning. Här bör övervägs att i stället för nuvarande detaljreglering av de tre olika transaktionstyperna byggnader, vissa finansiella transaktioner och transaktioner mellan förbundna parter, införa en regel av innebörden att om det föreligger särskilda skäl ska avdraget i stället göras på grundval av användningen. Med särskilda skäl i det här sammanhanget bör förstås att en sådan fördelningsmetod tydligt ger ett mer rättvisande resultat av i vilken utsträckning varorna eller tjänsterna används för transaktioner som medför avdragsrätt.

För det första, och som tidigare framhållits, är ”verksamhetsgren” ett begrepp som inte förekommer i nuvarande 13 kap. 29 § ML och det saknas en definition av i såväl ML som mervärdesskattedirektivet. Alla skattskyldiga personer som bedriver blandad ekonomisk verksamhet i någon form kommer enligt förslaget vara skyldiga att förhålla sig till kravet att bestämma en avdragsgill andel för varje ”verksamhetsgren”. En skattskyldig person som bedöms ha två verksamhetsgrenar kommer såsom FAR tolkar förslaget att behöva fastställa tre olika avdragsgilla andelar; en för varje verksamhetsgren avseende uppdelning av ingående mervärdesskatt på förvärv för verksamhetsgrenen och ytterligare en för hela den skattskyldiga personen på gemensamma förvärv. Det finns enligt FAR en överhängande risk för betydande utmaningar vid tillämpning och regelefterlevnad.

För det andra ställer sig FAR tveksam till att de allmänna bestämmelserna om räkenskaper, anteckningar etcetera i skatteförfarandelagen kan, vilket antyds i förslaget, anses uppfylla kravet på att ”föra separata räkenskaper för varje verksamhetsgren” som anges i artikel 173.2 b i mervärdesskattedirektivet. Enligt FAR kan det inte uteslutas att artikel 173.2 b, särskilt vid en jämförelse med artikel 173.2 a, ska tolkas som att en medlemsstat kan ålägga den beskattningsbara personen att bestämma en andel för varje verksamhetsgren enbart i kombination med att denne åläggs att föra separata räkenskaper för varje verksamhetsgren.

Vad avser förslaget i 13 kap. 29 e § om att bestämma en preliminär andel för avdrag under ett beskattningsår, med en justering efter utgången av beskattningsåret efter att en slutlig andel har

bestämts, bedömer FAR att detta ur ett förutsebarhetsperspektiv kommer vara till hjälp för många skattskyldiga. Dock kommer det att finnas situationer när den föreslagna modellen i praktiken inte kommer att vara tillämpbar. Detta kan bland annat avse skattskyldiga personer som befinner sig i ett uppbyggnadsskede av en blandad verksamhet.

För vissa skattskyldiga personer kommer det således att vara mycket svårt eller omöjligt att bestämma både en preliminär andel och en slutlig andel redan i den sista redovisningsperioden för beskattningsåret, om några transaktioner då ännu inte har utförts. Enligt FAR vore det önskvärt att utvidga förslaget med en bestämmelse med innebörden att skattskyldiga vid särskilda skäl kan bestämma avdragsrätten under ett beskattningsår enligt nu gällande lagstiftning.

1.2.4 Byggnader (13 kap. 29 f–k §§)

Det första undantaget från huvudregeln innebär att skattskyldiga, vid fördelningen av ingående mervärdeskatt på varor och tjänster som används för byggnader, ska använda yta som fördelningsmetod. FAR har ingen anledning att rikta synpunkter mot ett förslag att implementera en metod enligt artikel 173.2 c där yta under givna förutsättningar kan garantera ett mer exakt resultat jämfört med omsättning. I nuvarande utformning anser dock FAR, som framgår ovan, att förslaget inte garanterar ett mer exakt resultat.

Det kan här noteras att inte heller utredningen säger att en fördelningsmetod som grundas på yta garanterar ett mer rättvisande resultat, utan bara att den bör ge en fördelning som bättre sätt återspeglar resursfördelningen. Att lagfästa en fördelningsmetod som bör ge ett mer rättvisande resultat än en användning av huvudregeln, och där det kan antas att bevisbördan för att tillämpa undantaget från undantaget från huvudregeln kommer att läggas på den skattskyldige, är enligt FAR:s mening inte en god lagstiftning. FAR anser att det rimligaste är att den part som vill tillämpa undantag från huvudregeln – det vill säga en fördelning enligt omsättning – är den som ska visa att ett sådant undantag ger ett mer rättvisande resultat.

Förslaget är därtill alltför detaljerat och gör lag av fördelningsmetoder på en detaljnivå som enligt FAR:s mening borde vara upp till rättstillämparna att utveckla. FAR avstyrker därför förslaget i denna del.

För det fall lagstiftaren väljer att gå vidare med förslaget har FAR följande synpunkter.

I promemorian (s. 25) anges att om det är möjligt att få fram kostnaderna för olika lokaler i en byggnad med blandad användning bör avdraget göras med utgångspunkt i det. En fördelning med utgångspunkt i ytan för de byggnader som varorna och tjänsterna används för ska alltså endast behöva göras om det inte är möjligt att fastställa hur kostnaderna fördelar sig mellan de olika lokalerna i en byggnad. FAR är positiv till en sådan metod eftersom den bättre speglar hur ett visst förvärv används.

FAR anser dock inte att den föreslagna lagtexten stöder en sådan tillämpning. Den beskrivna metoden återfinns i såväl nuvarande som den föreslagna nya lydelsen av 13 kap. 29 § första stycket. Av det föreslagna tredje stycket i nämnda paragraf anges dock att i de fall förvärvet hänför sig till en blandad verksamhet – det vill säga en ekonomisk verksamhet i vilken det förekommer både transaktioner som medför avdragsrätt och sådana som inte medför avdragsrätt – ska i stället 13 kap. 29 a § tillämpas.

Metoden för fördelning i 13 kap. 29 § första stycket ska alltså inte tillämpas. I 13 kap. 29 f–29 k §§, som 13 kap. 29 a § hänvisar till, anges i sin tur att fördelning ska ske strikt enligt ytan, eller genom omsättning om det ger en mer rättvisande bild. Lagtexten innebär, som FAR tolkar den, att om det av en faktura exempelvis framgår att kostnaderna hänför sig till 90 procent till lokal 1, som medför

avdragsrätt, och till 10 procent till lokal 2, som inte medför avdragsrätt, ska en fördelning likafullt ske enligt ytan. Om lokalerna är lika stora innebär det att avdrag får göras med hälften av momsen trots att kostnaderna till 90 procent avser lokal 1, som berättigar till avdrag för ingående skatt. FAR anser därför att lagtexten behöver justeras så att det framgår att den metod som utredningen själv förespråkar verkligen går att använda.

FAR noterar vidare att varken lagtext eller promemorian berör eventuella avrundningsregler vid beräkning av den avdragsgilla andelen. Med tanke på detaljrikedomen i övrigt och att uttryckliga avrundningsregler införs när fördelning sker enligt omsättningsmetoden, bör det klargöras vad som gäller även när förvärven avser byggnader.

1.2.5 Finansiella transaktioner (13 kap. 29 1 §)

Det andra undantaget från huvudregeln ska enligt förslaget exkludera omsättning från fyra kategorier av skattepliktiga transaktioner.

Av EU-domstolens praxis framgår att artikel 173.2 c ger medlemsstaterna rätt att tillämpa en annan metod eller fördelningsnyckel än omsättningsmetoden för en viss transaktion, under förutsättning att denna metod garanterar att den avdragsgilla andelen av ingående mervärdesskatt med dess hjälp kan fastställas mer exakt än med omsättningsmetoden.

EU-domstolen har i ett antal avgöranden tolkat innebörden av denna bestämmelse, till exempel i mål Banco Mais (C-183/13), som också refereras till i utredningen. EU-domstolen har dock senare i Volkswagen Financial Services (UK) Ltd (C-153/17), nyanserat avgörandet i mål Banco Mais och enligt FAR:s uppfattning begränsat dess betydelse. EU-domstolen konstaterar att Banco Mais var ett in casu-avgörande och att det inte går att sluta sig till att artikel 173.2 c i mervärdesskattedirektivet generellt sett ger medlemsstaterna möjlighet att på samtliga slags liknande transaktioner inom bilbranschen tillämpa en fördelningsmetod som inte beaktar fordonets värde vid leveransen.

Avseende Volkswagen Financial Services konstaterar EU-domstolen vidare att när en metod för att beräkna avdragsrätten inte beaktar den omständigheten att de allmänna omkostnaderna faktiskt och *i ej negligerbar utsträckning* används för transaktioner som ger rätt till avdrag, kan inte en sådan metod på ett objektivt sätt anses avspegla i vilken utsträckning de kostnader som uppkommit med anledning av förvärv av varor och tjänster med blandad användning hänför sig till dessa transaktioner. En sådan metod kan därför inte garantera en mer precis fördelning än vad som skulle följa av den omsättningsbaserade fördelningsnyckeln.

Mot bakgrund av EU-domstolens resonemang enligt ovan kan förslaget i sin nuvarande utformning inte anses vara utformat på ett sätt som beaktar om förvärvade tjänster och varor faktiskt och i ej negligerbar utsträckning kan användas för de transaktioner vars omsättning föreslås exkluderas vid uppdelning. Under sådana förhållanden finns det enligt FAR risk för att metoden i 13 kap. 29 1 § inte garanterar en mer precis fördelning jämfört med huvudregeln.

I förslagets nuvarande utformning framgår av första stycket att förvärvade varor och tjänster ska användas i verksamhet med finansiella transaktioner som undantas enligt 10 kap. 33 § och som inte har karaktären av bitransaktioner. Enligt FAR bör det övervägas att i stället hänvisa till ”finansiella transaktioner som inte medför avdragsrätt enligt 10 kap. 33 §...”, eftersom det i verksamheten kan finnas finansiella transaktioner men som med stöd av 13 kap. 11 § ger avdragsrätt och dessa borde rimligen inte avses.

FAR avstyrker förslaget i denna del.

1.2.6 Transaktioner till förbundna parter (13 kap. 29 m §)

Det tredje undantaget från huvudregeln ska enligt förslaget avse vissa transaktioner mellan förbundna parter och regleras i 13 kap. 29 m §.

I förslaget anges att det ”finns risk för att vissa beskattningsbara personer som behöver fördela avdrag försöker åstadkomma en högre skattepliktig omsättning för att öka den andel av den ingående skatten som får dras av på ett konstlat sätt, som inte är motiverat utifrån hur varor och tjänster används för undantagna respektive skattepliktiga transaktioner. Ett sådant ökat avdrag leder till snedvridande effekter och bristande neutralitet. En regel med liknande syfte finns i 8 kap. 18 § ML, som gäller omvärdering och innebär att det i vissa fall ska ske en omvärdering av beskattningsunderlaget till marknadsvärdet om leverantören har omsättning som fördelningsgrund i blandad verksamhet. På liknande sätt bör det införas en regel om fördelningsgrunden för att motverka att reglerna utnyttjas för att nå resultat som inte är motiverade utifrån hur inköpta varor och tjänster används för skattepliktig respektive undantagen försäljning. Syftet med en sådan regel är således att motverka skatteundandraganden och snedvridningar.”

Med anledning av referensen till 8 kap. 18 § ML vill FAR uppmärksamma lagstiftaren på att motsvarande bestämmelse i mervärdesskattedirektivet (artikel 80 1c) är en regel som medlemsstaterna får införa för att förhindra skatteundandragande eller skatteflykt. Det som ska motverkas är att en skattskyldig person som bedriver blandad verksamhet, utan full avdragsrätt för ingående mervärdesskatt enligt bland annat artiklarna 173 och 174, ska tillhandahålla skattepliktiga varor/tjänster till nära förbundna parter till en ersättning som är högre än marknadsvärdet och därigenom öka sin skattepliktiga omsättning. Konsekvensen vid en tillämpning av den regeln blir att den skattskyldiga personen får använda ett värde högst motsvarande marknadsvärdet vid fördelning av ingående mervärdesskatt enligt artikel 174. Som FAR tolkar mervärdesskattedirektivet förefaller det saknas stöd för en medlemsstat att utöver regleringen i artikel 80.1 c införa bestämmelser avseende förbundna parter där ersättningen för skattepliktiga transaktioner i sin helhet ska bortses ifrån vid beräkningen av avdragsrätt för ingående mervärdesskatt, med motiveringen att förhindra skatteundandragande.

FAR avstyrker förslaget i denna del.

FAR



Michael Johansson

Ordförande i FAR:s remissgrupp - Skatt