

NSD
N Ä R I N G S L I V E T S
S K A T T E -
D E L E G A T I O N

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
Enheten för moms & punktskatter
Lars Mattisson
103 33 Stockholm
lars.mattisson@regeringskansliet.se
mats.n.andersson@regeringskansliet.se

Er referens/dnr: Fi2025/02219

Stockholm, 2026-02-25

Remiss av promemorian - Ändrade regler om fördelning av avdrag för mervärdesskatt

Näringslivets Skattedelegation lämnar följande synpunkter på promemorian (PM).

Sammanfattning

Näringslivets Skattedelegation (NSD):

- välkomnar en översyn men är kritisk till förslagets utformning.
- ifrågasätter att en redan komplicerad och omfattande lag tillförs ytterligare 14 nya komplexa paragrafer.
- ifrågasätter att flera nya odefinierade och otydliga begrepp införs.
- välkomnar att behovet av neutralitet och rättvisa uttrycks i PM men anser inte att dessa principer är efterföljda i förslagen.
- avstyrker förslaget avseende förbundna parter.
- anser att en användarbaserad fördelningsgrund behöver införas.
- anser att lagstiftningen i övrigt behöver närma sig utformningen i direktivet.
- konstaterar att en omvärldsbevakning helt saknas i PM varför svensk konkurrenskraft inte har kunnat säkerställas.
- ifrågasätter en mycket bristande konsekvensanalys. Frågan borde utretts närmare och i kontakt med näringslivet. Blandade inslag förekommer brett inom näringslivet och förändrade fördelningsgrunder kan för många sektorer få betydande ekonomiska effekter som inte alls är analyserade.

Bakgrund

I mervärdesskattelagen (2023:200) ML, framgår hur momsavdrag får göras när det bara delvis finns rätt till avdrag. Momsavdrag får göras för avdragsgilla inköp som är hänförliga till momspliktiga eller återbetalningsberättigade transaktioner. För gemensamma inköp som avser både momspliktiga och undantagna transaktioner (blandad verksamhet) och där den avdragsgilla delen inte kan hänföras enligt ovan, ska fördelningen göras efter skälig grund.

Huvudmän i NSD är:

**Stockholms Handelskammare * Föreningen Svenskt Näringsliv
Svenska Bankföreningen * Svensk Försäkring * Fastighetsägarna Sverige**

Kansli: Postadress 114 82 Stockholm, Besöksadress Storgatan 19
Telefon 08/553 430 00, Telefax 08/553 430 99

NSD

NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

Högsta Förvaltningsdomstolen (HFD) har underkänt¹ ML:s regler och konstaterar att EU:s mervärdesskattedirektiv² (nedan direktivet) kan tillämpas med direkt effekt.

I budgetpropositionen för 2026 anges behov av att omsättningsmetoden införs som uttrycklig huvudregel samt andra metoder i vissa fall för att ge en mer rättvisande bild. Förslaget bedöms medföra en offentligfinansiell effekt med ökade skatteinkomster för staten om 1,0 miljarder kronor ikraftträdandeåret.³ Översiktligt medför förslaget följande.

- En *omsättningsbaserad* fördelningsgrund införs som uttrycklig huvudregel.
- Om flera *verksamhetsgrenar* finns ska en andel bestämmas för varje verksamhetsgren.
- Regler införs hur bråket ska beräknas och avrundas.
- För byggnader ska ingående moms fördelas mellan olika byggnader, därefter ska fördelning ske av ingående moms efter *yta*. Omsättningsmetoden kan användas om den ger mer rättvisande bild.
- För finans ska viss *omsättning* räknas bort vid beräkning av avdragsgill andel men denna omsättning ska dock räknas med om det ger mer rättvisande bild.
- För förbundna parter ska viss *omsättning* räknas bort om varor och tjänster *vidarelevereras utan förädling* men räknas med om det ger en mer rättvisande bild.
- En ny regel föreslås om att *justering av avdrag* med hänsyn till *slutlig andel* ska ske i den sista redovisningsperioden för beskattningsåret.

NSD välkomnar en översyn men är kritisk till utformningen

NSD välkomnar att området ses över då utformningen av 13 kap 29 § ML både är komplicerad och svårbegriplig. NSD ifrågasätter dock starkt utformningen av förslagen eftersom det saknas omvärldsbevakning och då konsekvensanalysen brister. I PM anges att syftet är att momsavdrag bättre ska spegla verkliga förhållanden för byggnader och finansiella transaktioner.⁴ NSD konstaterar att blandade inslag förekommer överallt inom näringslivet exempelvis inom handel, energi, välfärden, holdingbolag, koncernintern treasury med mera. Föreslagna ändringar påverkar därför näringslivet brett.

NSD ifrågasätter att ML, som redan idag är ytterst komplicerad och omfattande, tillförs ytterligare 14 nya paragrafer (7 kap. 48a§, 13 kap. 29a-m §§). NSD anser att utökningen i sig är problematisk och att utformningen av lagtexten är komplex och svårläst.

NSD är kritisk till att föreslagna paragrafer innehåller flera nya odefinierade och otydliga begrepp såsom *verksamhetsgren*, *enklare byggnad*, *underordnad funktion*, *förbundna parter*, *utan ytterligare förädling*, *försumbar användning samt omsättning*.

Begreppet *omsättning* är utgångspunkten för den föreslagna huvudregeln. Detta begrepp togs bort ur ML vid den översyn⁵ där ytterligare anpassning skedde till direktivet. *Omsättning* ersattes i huvudsak av uttrycken *leverans av varor mot ersättning och tillhandahållande av tjänster mot ersättning*.

¹ HFD 2023 ref. 45

² Rådets direktiv 2006/112/EG

³ Sid 404-405 prop. 2025/26:1 Budgetpropositionen för 2026

⁴ PM sid 28

⁵ Bl.a. sid 21 SOU 2020:31 *En ny mervärdesskattelag*, *Mervärdesskattelag (2023:200)*

NSD

NÄRINGS- LIVETS SKATTE- DELEGATION

När nu PM:s förslag återinför *omsättning* utan att definiera begreppet uppstår komplikationer och otydligheter som riskerar att hamna i onödiga processer i domstol. Samma sak gäller även övriga ovan angivna odefinierade och otydliga begrepp.

NSD välkomnar att PM genomgående uttrycker behoven av neutralitet och rättvisa. NSD anser dock inte att dessa principer är efterföljda i förslagen.

Omsättning föreslås, som sagt, som huvudregel med vissa avsteg som yta. Vidare föreslås specialregler där omsättning bara används om denna fördelningsgrund ger ett mer rättvisande resultat. Således föreslås en strikt huvudregel med omsättning som fördelningsgrund utan möjlighet att använda annan metod som skulle ge ett mer exakt resultat.

NSD konstaterar att direktivet ger möjlighet att bestämma den avdragsgilla andelen efter *användning*.⁶ En fördelning där användningen styr avdragsrätten bör normalt ge en mer rättvisande bild. NSD saknar i PM ett förslag med ett ekonomiskt synsätt som identifierar vilken typ av inköp med ingående moms som olika transaktioner driver fram och som därmed, genom sin *användning*, vägleder vid beräkning av momsavdrag för gemensamma kostnader.

NSD konstaterar vidare att ordet *används* i föreslagna regler endast förekommer när ingående moms ska *hänföras* till viss byggnad eller till privat eller icke-ekonomisk verksamhet samt när viss omsättning ska tas bort vid beräkning av den avdragsgilla andelen. Däremot kan enligt förslagen inte *användning* utgöra en fördelningsgrund när själva momsavdraget ska beräknas.

Utgångspunkten med *användning* borde vara av intresse ur ett rättssäkerhets- och förutsebarhetsperspektiv då en sådan möjliggör fler fördelningsgrunder som ger ett mer rättvist resultat. Utformningen av förslagen i PM är inte hållbar över tid. Näringslivet kommer att stå inför allt högre kostnader avseende klimatanpassningar, säkerhet, uppvärmning, nedkylning, energi, systemkostnader, forskning och utveckling med mera. Avseende sådana kostnader är det stor risk att varken omsättning eller yta ger ett rättvist utfall. Av det ovanstående tolkar NSD att endast fiskala bedömningar har påverkat utformningen för att minimera möjligheten till momsavdrag i blandad verksamhet avseende byggnader och finans. Vad blir nästa justering av ML när fiskala intressen upptäcker att en omsättnings- eller ytbaserad fördelning ger ett alltför ofördelaktigt utfall för statskassan? Ska ML lappas och lagas med ännu fler paragrafer? NSD menar att förslagen i PM speglar ett synsätt som varken är utformat efter den neutralitet eller rättvisa som PM säger sig utgå ifrån. Detta är en väsentlig brist som måste åtgärdas.

För branschspecifika synpunkter avseende byggnader och finansiella sektorn hänvisar NSD till remissvaren från Fastighetsägarna Sverige, Byggföretagen och Svenska Bankföreningen.

Förslaget avseende *förbundna parter* saknar helt stöd i direktivet. NSD ifrågasätter vad regeln är tänkt att träffa. I PM anges att behov finns att begränsa möjligheten att åstadkomma högre omsättning för att på så sätt påverka den avdragsgilla andelen. NSD menar att detta kan hanteras genom omvärdering i 8 kap.18 § ML.

⁶ Artikel 173 2 Medlemsstaterna får vidta följande åtgärder: c) tillåta eller ålägga den beskattningsbara personen att göra avdraget på grundval av *användningen* av alla eller en del av varorna och tjänsterna

NSD

NÄRINGSLIVETS SKATTE- DELEGATION

Dessvärre riskerar i stället den föreslagna utformningen att generellt slå mot hela näringslivet då omsättningar ska räknas bort om varor och tjänster *vidarelevereras utan förädling*. Detta torde ha sin förklaring i, den felaktiga, uppfattningen att vidarefakturerings mellan företag skulle ske i momsplaneringssyfte. En sådan, felaktig, uppfattning vittnar om på brist på kunskap om företagande och ekonomiska realiteter. Centralisering av vissa funktioner inom en koncern eller företagsgrupper är ofta helt nödvändig för att uppnå kostnadsbesparingar med effektivare inköp och central prispförhandling med mera. NSD avstyrker förslaget avseende förbundna parter.

NSD anser att förslaget behöver ändras så att en användarbaserad fördelningsgrund införs och att lagstiftningen i övrigt närmar sig utformningen i direktivet.

Omvärldsbevakning saknas

NSD konstaterar att en omvärldsbevakning helt saknas i PM. Hur har andra medlemsstater infört EU-direktivets regler i sin lagstiftning? På vilket sätt har svensk konkurrenskraft säkerställts med de förslag som PM lagt fram? Följer förslagen i PM de bästa förebilderna inom EU? Utan att ha haft möjlighet att göra en fullständig kartläggning uppfattar NSD exempelvis att Finland⁷ och Tyskland⁸ valt mer ändamålsenliga sätt att implementera direktivet och att de utgått från *användning* som metod för fördelningen.

Bristande konsekvensanalys

I PM⁹ anges att förslagets konsekvenser inte bedöms vara av sådan omfattning att en större utvärdering är nödvändig. NSD ifrågasätter detta. Frågan borde ha utretts närmare och i kontakt med näringslivet. Blandade inslag förekommer brett inom näringslivet såsom inom handel, energi, välfärden, holdingbolag, koncernintern treasury osv. Förändrad fördelningsgrund kan därför för många sektorer få betydande ekonomiska effekter som inte alls är analyserade i PM.

Det föreligger osäkerhet om tillförlitligheten i den offentligfinansiella effekten som redovisas i PM. Kalkylerna bygger i huvudsak på uppgifter om omprövningsbelopp inom finans- och fastighetssektorn. Omprövningsbelopp speglar inte någon faktisk och bestående ökning av avdragsrätten och kan därför inte heller användas som grund för en varaktig offentligfinansiell bedömning.

Den administrativa regelkostnaden som redovisas i PM framstår som alltför låg i förhållande till regelverkets komplexitet. I PM anges att 1-4 timmar bedöms behöva åtgå för en insatt person att sätta sig in i nya regler, anpassa rutiner och dokumentation och att kostnaderna för näringslivet bedöms uppgå till cirka 50 miljoner kronor. NSD menar att PM väsentligt underskattat hur såväl företag inom som utanför finans- och fastighetssektorn påverkas, bristen på systemstöd och den tidsåtgång som krävs för analyser av avdragsrätten i blandade verksamheter eller med blandade inslag i verksamhetsgrenar.

⁷ 117 § Mervärdesskattelag | 1501/1993 | Lagstiftning | Finlex

⁸ 15 § (4) Paragraf 15 i den tyska moms lagen – Individuell standard

⁹ PM sid 28

NSD
NÄRINGSLIVETS
SKATTE-
DELEGATION

NÄRINGSLIVETS SKATTEDELEGATION

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Johan Fall'.

Johan Fall

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Anna Sandberg Nilsson'.

Anna Sandberg Nilsson