

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
103 33 Stockholm
fi.remissvar@regeringskansliet.se

Remiss av promemorian Ändrade regler om fördelning av avdrag för mervärdesskatt

Fi2025/02219

1 Sammanfattning

Skatteverket tillstyrker att förslaget genomförs.

Skatteverket lämnar dock vissa synpunkter på förslaget om ändrade regler om fördelning av avdrag för mervärdesskatt. Synpunkterna gäller följande förslag på förtydliganden och justeringar.

- Det bör förtydligas hur avrundning ska göras.
- Bestämmelsen avseende finansiella transaktioner bör göras mer flexibel.
- Att en uppdelning kan göras i flera steg bör förtydligas.
- Det bör tydliggöras i vilka fall den kvarvarande bestämmelsen i 13 kap. 29 § mervärdesskattelagen (2023:200), ML ska tillämpas.
- Begreppet omsättning bör förtydligas.
- Begreppet verksamhetsgren bör förtydligas.
- Hur den preliminära andelen bestäms bör tydliggöras.
- Begreppet leverans av tillgångar som görs mot avbetalning bör förtydligas genom ett exempel.
- Bestämmelsen i 13 kap. 30 § 1 ML bör upphävas.

2 Skatteverkets synpunkter

Skatteverket tillstyrker att förslaget genomförs.

Skatteverket lämnar dock vissa synpunkter på förslaget om ändrade regler om fördelning av avdrag för mervärdesskatt. Synpunkterna gäller förslag på förtydliganden och ändringar.

2.1 Det bör förtydligas hur avrundning ska göras (avsnitt 1, 3.1 och 5)

Skatteverket föreslår att det i lagtexten förtydligas att avrundning ska ske till två decimaler vid uppdelning av ingående skatt som avser byggnader och vid uppdelning enligt skälig grund i 13 kap. 29 § ML.

Skatteverket föreslår även att det förtydligas hur avrundning till två decimaler ska göras. Antingen genom att man i lagtexten anger att det ska vara en avrundning *uppåt* till två decimaler. Eller att det i avsnitt 3.1 och 5 förtydligas att avrundningen ska ske matematiskt.

Av förslaget framgår av att en avrundning uppåt till ett heltal ska göras när omsättning används vid uppdelningen samt att detta inte gäller om andelen avser en verksamhetsgren eller om 29 l eller 29 m §§ ska tillämpas (13 kap. 29 d § ML).

Skatteverket har vid tillämpning av 13 kap. 29 § ML i dess nuvarande lydelse tolkat EU-domstolens praxis som att avrundning bör ske till två decimaler i samtliga andra situationer än då en uppdelning görs efter omsättning enligt mervärdesskattedirektivets huvudregel. När det nu föreslås en regel om avrundning där det bara redogörs för vissa situationer blir det otydligt vad som gäller i andra fall än de uppräknade. Av praxis framgår också att det är upp till medlemsstaterna att ha mer precisa regler, varför det bör vara möjligt att reglera även övriga situationer än de uppräknade (C-186/15 Kreissparkasse Wiedenbrück punkterna 35–42 och C-488/07 Royal Bank of Scotland punkterna 22–25).

2.2 Bestämmelsen avseende finansiella transaktioner bör göras mer flexibel (avsnitt 1, 3.2 och 5)

Skatteverket föreslår att bestämmelsen om finansiella transaktioner i 13 kap. 29 l § ML görs mer flexibel.

Den föreslagna bestämmelsen avseende finansiella transaktioner innebär att de enda alternativen som finns är full justering av vissa omsättningar (första stycket) eller ingen justering alls (andra stycket). Det innebär att bestämmelsen

är oflexibel i de fall det kan konstateras att en rättvisande bild av användningen avviker mycket från båda alternativen.

Skatteverket föreslår därför att andra stycket i stället omformuleras och görs mer flexibel, t.ex. ”*Om någon av transaktionerna i 1–4 förbrukar mer än en försumbar andel av gemensamma resurser, ska endast den proportionella andel av omsättningen justeras bort som inte svarar mot resursanvändningen*”.

2.3 En uppdelning kan behöva göras i flera steg vilket bör förtydligas (avsnitt 1, 3.1 och 5)

Skatteverket föreslår att det förtydligas att det kan bli aktuellt att göra en uppdelning enligt både 13 kap. 29 och 29 a §§ ML i fler situationer än när förvärv görs till både en icke-ekonomisk verksamhet och en blandad verksamhet.

I författningskommentaren till 13 kap. 29 § tredje stycket ML anges att om den ingående skatten ska fördelas för att varor eller tjänster används för både icke-ekonomisk verksamhet och transaktioner i en ekonomisk verksamhet som medför avdragsrätt respektive inte medför avdragsrätt tillämpas 29 a § endast till den del den ingående skatten är hänförlig till den ekonomiska verksamheten.

Enligt Skatteverkets uppfattning bör dock motsvarande gälla i fler situationer. Ett exempel är inköp som delvis används privat och delvis i en blandad verksamhet. Eftersom ett sådant förvärv används för tre delar så kan det bli aktuellt med dels en uppdelning enligt 29 § för det som används privat och därefter en uppdelning enligt 29 a § för det som avser den blandade verksamheten.

Skatteverket föreslår att texten i författningskommentaren i stället skrivs som ett exempel genom att man infogar en mening i sista stycket, förslagsvis på följande sätt:

”...I vissa fall kan det bli aktuellt att göra en uppdelning enligt både 13 kap. 29 § och 13 kap. 29 a §. Det gäller t.ex. om den ingående skatten ska fördelas för att varor eller tjänster används för både icke ekonomisk verksamhet och transaktioner i en ekonomisk verksamhet som medför avdragsrätt respektive inte medför avdragsrätt. I ett sådant fall tillämpas 29 a § endast till den del den ingående skatten är hänförlig till den ekonomiska verksamheten (jfr C 674/22, Gemeente Dinkelland, punkterna 40–42)...”

Enligt Skatteverket skulle även lagtexten till 13 kap. 29 § ML kunna förtydligas genom att sista stycket inleds med ”*Till den del...*”.

2.4 Det bör förtydligas i vilka fall bestämmelsen i 13 kap. 29 § ML ska tillämpas (avsnitt 1, 3.1 och 5)

Skatteverket föreslår att det förtydligas att bestämmelsen i 13 kap. 29 § ML endast gäller i andra situationer än när det är frågan om en uppdelning i en blandad verksamhet.

Förslagsvis kan detta göras genom rubriker ovanför 29 § respektive 29 a §. Alternativt att det tydliggörs i avsnitt 3.1 respektive i författningskommentaren i avsnitt 5 i vilka fall det kan bli aktuellt att tillämpa 13 kap. 29 § ML.

2.5 Begreppet omsättning bör förtydligas (avsnitt 3.1)

Skatteverket föreslår att begreppet omsättning förtydligas i avsnitt 3.1.

Med omsättning som huvudregel vid uppdelning av ingående skatt är det av central betydelse vad som avses med detta begrepp. I den föreslagna bestämmelsen i 13 kap. 29 b § ML anges det ”sammanlagda beloppet av den omsättning per beskattningsår...” och i 8 kap. 18 § ML anges ”årsomsättningen”.

Skatteverket föreslår att det förtydligas att redovisning enligt Årsredovisningslagen (1995:1554) och Inkomstskattelagen (1999:1229) saknar betydelse när det gäller att fastställa omsättningen enligt de föreslagna bestämmelserna. I stället bör det framgå att det är redovisning enligt 7 kap. ML som är avgörande. Det innebär att det är de leveranser och de tillhandahållanden som ska redovisas i de redovisningsperioder som omfattas av beskattningsåret som är avgörande. Motsvarande gäller transaktioner som är undantagna från skatteplikt.

2.6 Begreppet verksamhetsgren bör förtydligas (avsnitt 3.1 och 5)

Skatteverket föreslår att begreppet verksamhetsgren förtydligas genom att det infogas exempel på vad som kan utgöra en verksamhetsgren. Skatteverket föreslår även att det förtydligas att begreppet verksamhetsgren i detta förslag är detsamma som används i övriga delar av ML, dvs. i 5 kap. 10 § och 10 kap. 37 § ML.

Enligt Skatteverkets bedömning bör t.ex. ett bolag i en mervärdesskattegrupp kunna ses som en verksamhetsgren eftersom det fungerar som en enhet. Det är

dock inte uteslutet att även ett sådant bolag kan bestå av flera verksamhetsgrenar, det gäller t.ex. om det i bolaget finns delar som kan ses som fungerande enheter gällande personal och övriga resurser.

2.7 Den preliminära andelen bör förtydligas (avsnitt 3.1 och 5)

Skatteverket föreslår att det tydligare bör framgå att den preliminära andelen ska beräknas utifrån föregående års slutliga andel. Om man gör ett sådant förtydligande föreslår Skatteverket att man även tillägger att det i sin tur innebär att hänsyn tas till bl.a. bestämmelserna om avrundning och eventuell justering enligt 29 l och m §§. Det kan då även tilläggas att det ska finnas flera preliminära andelar om det finns olika verksamhetsgrenar.

2.8 Begreppet leverans av tillgångar som görs mot avbetalning bör förtydligas (avsnitt 3.2)

Skatteverket föreslår att avsnitt 3.2 förtydligas med ett exempel när det gäller leverans av tillgångar som görs mot avbetalning (13 kap. 29 l § första stycket 1 ML).

Bestämmelsen avser finansiella transaktioner och innebär att det vid beräkningen av en avdragsgill andel ska bortses från omsättning av ”leverans av tillgångar som görs mot avbetalning, till den del ersättningen inte är hänförlig till ränta”. Ett exempel skulle kunna vara finansiell leasing som i mervärdesskattelhänseende ska anses som en varuleverans. Ränta ingår i beskattningsunderlaget (jfr C-281/91 Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf punkterna 13 och 18, C-208/15 Stock '94 punkterna 31–37 och Skatteverkets ställningstagande ”Finansiell leasing, mervärdesskatt”, dnr 8-272671-2025). När en sådan omsättning ska räknas bort enligt den föreslagna bestämmelsen ska dock bara objektetsvärdet räknas bort och således inte räntekomponenten.

Detta innebär att justeringen för finansiell leasing i princip kommer att hanteras på samma sätt som när operationell leasing justeras i punkterna 3 och 4 i den föreslagna bestämmelsen eftersom det även i dessa fall är enbart objektetsvärdet som ska borträknas. Det ger enligt Skatteverket ett rättvisande resultat eftersom det är räntekomponenterna som återspeglar den faktiska affären och omsättningen för företag som tillhandahåller en finansieringslösning.

2.9 Förslag att upphäva 13 kap. 30 § 1 ML

Skatteverket föreslår att 13 kap. 30 § 1 ML upphävs.

Bestämmelsen i 30 § omfattas inte av ändringsförslaget, annat än att det föreslås en ny rubrik ovan denna, nämligen ”Vissa fall där uppdelning inte behövs”.

Den första punkten i bestämmelsen innebär att en bedömning ska utgå från hur det aktuella förvärvet används (”görs för”) och innebär således att nedlagd tid, antal transaktioner eller annan förbrukning ska gälla. Det framstår enligt Skatteverket som inkonsekvent att denna bestämmelse har ett annat användningsbegrepp än det som nu föreslås i de nya bestämmelserna. Punkt 1 i bestämmelsen borde därför kunna strykas. Punkt 2 bör dock kunna vara kvar med stöd av artikel 173.2.e i mervärdesskattedirektivet.

3 Konsekvenser för Skatteverket

Förslagen innebär inga större konsekvenser för Skatteverket.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Katrin Westling Palm och föredragits av rättsliga experten Anneli Möller. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: rättschefen Michael Erliksson, enhetschefen Pia Gustafsson och sektionschefen Anna Rydebjörk.

Katrin Westling Palm