

Regelrådet är ett särskilt beslutsorgan inom Tillväxtverket vars ledamöter utses av regeringen. Regelrådet ansvarar för sina egna beslut. Regelrådets uppgifter är att granska och yttra sig över kvaliteten på konsekvensutredningar till författningsförslag som kan få effekter av betydelse för företag.

Finansdepartementet  
103 33 Stockholm

## Yttrande över Finansdepartementets promemoria om ny definition av fastighetsbegreppet i mervärdesskattelagen

### Regelrådets ställningstagande

Regelrådet finner att konsekvensutredningen inte uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

### Innehållet i förslaget

Promemorian innehåller ett förslag om en ny definition av fastighetsbegreppet i mervärdesskattelagen (1994:200, ML), föranlett av den unionsrättsliga definition av fastighetsbegreppet som träder i kraft den 1 januari 2017. I oktober 2013 antog Europeiska unionens råds genomförandeförordning (EU) nr 1042/2013 om ändring av genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 vad gäller platsen för tillhandahållande av tjänster och i ändringarna ingår en definition av begreppet fast egendom som medför behov av ändringar i mervärdesskattelagen. I promemorian föreslås således att begreppet fastighet i ML ersätts med en hänvisning till definitionen av fast egendom i genomförandeförordning (EU) nr 282/2011, samt med den nya fastighetsdefinitionen sammanhängande ändringar i ML och en ytterligare anpassning på fastighetsområdet till det unionsrättsliga mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG). Det anges att de sammanhängande ändringarna är nödvändiga då fastighetsbegreppets räckvidd har betydelse bland annat för omfattningen om undantagen från skatteplikt, tillämpningen av den omvända skattskyldigheten inom byggsektorn och jämkningen av avdrag för ingående skatt hänförlig till investeringsvaror. Fastighetsbegreppet anges även ha betydelse för avgränsningen av tillämpningsområdet för omsättningslandsregeln för tjänster med fastighetsanknytning.

### Skälen för Regelrådets ställningstagande

#### Syftet med förslaget

I promemorian anges syftet med förslaget vara att anpassa ML till den unionsrättsliga definition av fastighetsbegreppet som träder i kraft den 1 januari 2017, varefter mervärdesskattelagens fastighetsbegrepp inte längre uppges framstå som ändamålsenligt. Vidare föreslås i remissen med den nya fastighetsdefinitionen sammanhängande ändringar i ML och en ytterligare anpassning på fastighetsområdet till mervärdesskattedirektivet. Syftet med Europeiska rådets antagna bestämmelser på fastighetsområdet anges vara att säkra en enhetlig tillämpning av det gemensamma mervärdesskattesystemet och därmed förenkla tillämpningen av mervärdesskattereglerna för såväl myndigheter som företag.

Regelrådet finner redovisningen av syftet med förslaget godtagbar.

### **Alternativa lösningar och effekter av om ingen reglering kommer till stånd**

I promemorian anges att förslaget om ändring av utformningen av fastighetsbegreppet i ML görs för att underlätta tolkning och tillämpning av mervärdesskattereglerna till följd av den unionsrättsliga definition av begreppet fast egendom som träder i kraft den 1 januari 2017. Ingen utförligare beskrivning av effekter av om ingen reglering kommer till stånd anges.

Det anges i konsekvensutredningen att eftersom det är fråga om anpassning till EU-rätten finns det inte några alternativa lösningar. Det förs dock ett resonemang i promemorian om ordet "fastighet" bör behållas i den svenska lagstiftningen eller om det bör ersättas med "fast egendom". Bedömningen görs att det i lagstiftningstekniskt hänseende framstår som en enklare lösning att behålla det nuvarande begreppet "fastighet" men ersätta den nuvarande definitionen i 1 kap. 11 § ML med en hänvisning till definitionen av fast egendom i genomförandeförordning (EU) nr 282/2011. Vidare förs ett resonemang avseende om begreppet verksamhetstillbehör ska behållas i mervärdesskattelagen. Förslagsställaren gör bedömningen att begreppet verksamhetstillbehör ska slopas i samband med den föreslagna ändringen av utformningen av fastighetsdefinitionen, eftersom begreppet inte har någon omedelbar motsvarighet inom EU-rätten och eftersom nationellt definierade begrepp generellt inte bör ges styrande betydelse vid tolkningen och tillämpningen av mervärdesskattereglerna då det kan motverka mervärdesskattedirektivets syfte att uppnå ett gemensamt och enhetligt mervärdesskattesystem.

Enligt Regelrådet hade det varit önskvärt om förslagsställaren på ett tydligare sätt hade redovisat effekter av om ingen reglering kommer till stånd och alternativa lösningar som beaktats. Regelrådet finner emellertid sammantaget att det framgår av det resonemang som förs i promemorian varför förslaget är motiverat och att det nationella handlingsutrymmet i detta fall är begränsat.

Regelrådet finner redovisningen av alternativa lösningar och effekter av om ingen reglering kommer till stånd godtagbar.

### **Förslagets överensstämmelse med EU-rätten**

I promemorian anges att förslaget är en följd av behov om anpassning till Europeiska unionens råds genomförandeförordning (EU) nr 1042/2013 om ändring av genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 vad gäller platsen för tillhandahållande av tjänster. Det anges att reglerna för mervärdesskatt i stor utsträckning är harmoniserade inom EU och grunden för regelverket huvudsakligen finns i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet). Rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 anges således vara direkt gällande i medlemsstaterna och ska därför inte genomföras i svensk rätt. I de ändringar som beslöts i oktober 2013 anges dock en definition av begreppet fast egendom ingå som medför behov av ändringar i ML. I promemorian finns en relativt utförlig beskrivning av gällande rätt på såväl europeisk som nationell nivå.

Regelrådet finner redovisningen av förslagets överensstämmelse med EU-rätten godtagbar.

### **Särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdande och behov av speciella informationsinsatser**

Det anges i remissen att de nya bestämmelserna om fast egendom ska tillämpas från och med den 1 januari 2017 och att de föreslagna ändringarna i mervärdesskattelagen som föranleds av den nya unionsrättsliga definitionen av fastighetsbegreppet därför föreslås träda i kraft samma datum. Även

övriga ändringar föreslås träda i kraft den 1 januari 2017. Avseende informationsinsatser anges att Skatteverket bland annat kommer att behöva uppdatera ställningstaganden och information samt genomföra informationsinsatser. Det anges dock att det inte finns något behov av särskilda informationsinsatser utöver vad som normalt krävs vid regeländringar.

Regelrådet finner redovisningen av särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdandet och behov av speciella informationsinsatser godtagbar.

### **Berörda företag utifrån antal, storlek och bransch**

Fastighetsbegreppets räckvidd anges, som tidigare nämnt i detta yttrande, ha betydelse bland annat för omfattningen av undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 2 och 3 §§ ML, men även för tillämpningen av den omvända skattskyldigheten inom byggsektorn och jämkningen av avdrag för ingående skatt hänförlig till investeringsvanor. Fastighetsbegreppet anges även ha betydelse för avgränsningen av tillämpningsområdet för omsättningslandsregeln för tjänster med fastighetsanknytning i 5 kap. 8 § ML. Förslagsställaren anger att det är svårt att uppskatta antalet företag som skulle kunna beröras av förändringen. Tjänster som i vissa fall anges skulle kunna komma att inte längre omfattas av omvänd skattskyldighet anges vara installation och montering av hyllor i en butik och montering av persienner och av vissa andra solskyddsprodukter. Det anges att det för 2014 redovisades omvänd skattskyldighet av 8 415 företag med kod 43.320 (byggnadssnickeriarbeten) enligt gällande standard för svensk näringsindelning (SNI 2007), samt av totalt 917 företag med kod 43.290 (andra bygginstallationer). Det noteras i konsekvensutredningen att de nyss nämnda SNI-koderna omfattar en rad andra arbeten än de som skulle kunna påverkas av förändringen, samt att det kan förekomma arbeten under andra SNI-koder som också påverkas. Förslagsställaren bedömer dock att när det gäller arbetena avseende installation av hyllor och montering av persienner eller av andra solskyddsprodukter kommer nästan samtliga fall även fortsatt kunna falla inom tillämpningsområdet för den omvända skattskyldigheten. Således bedömer förslagsställaren att förändringar av den omvända skattskyldigheten kommer att ske i mycket begränsad utsträckning och att tillämpningsområdet för den omvända skattskyldigheten i allt väsentligt bör kvarstå oförändrat. Inget nämns i konsekvensutredningen om de berörda företagens storlek.

Regelrådet finner redovisningen av berörda företag utifrån antal och bransch godtagbar men redovisningen utifrån storlek bristfällig.

### **Påverkan på berörda företags kostnader, tidsåtgång och verksamhet**

#### *Administrativa kostnader*

I konsekvensutredningen anges att regelverket för den omvända skattskyldigheten innebär en avvikelse från mervärdesskattesystemets normala struktur och att omvänd skattskyldighet i viss mån orsakar en administrativ börda för företagen. Till exempel anges att, enligt en utvärdering gjord av Skatteverket, företagens administrativa börda ökade med ca fyra timmar på grund av reglerna (Skatteverkets rapport Omvänd skattskyldighet för mervärdesskatt i byggsektorn, dnr Fi2010/01868/SKA/S2). Vidare anges att de administrativa kostnaderna för den omvända skattskyldigheten inom byggsektorn har beräknats till 454 miljoner kronor, motsvarande ca 5 500 kronor per företag och år, enligt Malindatabasen för 2009 och Riksrevisionens rapport Regelförenkling för företag, RiR 2012:6. I konsekvensutredningen anges att i den mån förslaget innebär att ett företag inte längre behöver redovisa omvänd skattskyldighet minskar därför den administrativa bördan för företagen. Förslagsställaren beskriver dock att denna minskning till viss del begränsas inledningsvis genom den administration som uppkommer till följd av företagets behov att ändra redovisnings- och faktureringsrutiner. Vidare anges i konsekvensutredningen att om ett företag istället skulle bli skyldigt att redovisa omvänd skattskyldighet i högre utsträckning än idag,

exempelvis för att det är fråga om installations- och monterings tjänster av sådant slag som idag anses som lös egendom men som blir fastighet till följd av förslaget, uppkommer inledningsvis en ökad administrativ kostnad. Storleken på denna kostnad anges vara svår att beräkna. I konsekvensutredningen anges att anpassningen till unionsrätten i ett längre perspektiv generellt sett bör medföra vinster för företagen i form av förenklingar av tillämpningen, även för de företag som idag inte utför gränsöverskridande transaktioner.

Regelrådet har förståelse för att det i detta fall är svårt att uppskatta kostnadsförändringar av förslaget. Regelrådet finner likväl att förslagsställaren borde ha angivit exempelberäkningar av potentiella kostnader för företagen som kan komma att påverkas av förslaget och att exempelberäkningar borde gjorts avseende olika typer av företag. Med avsaknad av sådan information kan Regelrådet inte bilda sig en uppfattning om förslagets påverkan på företagens administrativa kostnader.

Regelrådet finner redovisningen av administrativa kostnader bristfällig.

#### *Andra kostnader*

Inget anges i konsekvensutredningen om påverkan på berörda företags andra kostnader.

Enligt Regelrådet saknas förslagsställarens bedömning och motivering av förslagets potentiella effekter på företagens andra kostnader. Att sådan information inte finns utgör en brist.

Regelrådet finner redovisningen av andra kostnader bristfällig.

### **Påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag**

Inget anges i konsekvensutredningen om påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag. Dock beskriver förslagsställaren att mindre byggföretag i större utsträckning kan antas vara specialiserade inom ett visst område, vilket medför större sannolikhet att de påverkas av förslagen jämfört med större byggföretag.

Enligt Regelrådet saknas förslagsställarens bedömning och motivering av hur förslagets påverkan på mindre byggföretag i större utsträckning än större byggföretag kan komma att påverka konkurrensförhållandena. Att denna bedömning saknas utgör enligt Regelrådet en brist.

Regelrådet finner redovisningen av påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag bristfällig.

### **Regleringens påverkan på företagen i andra avseenden**

Inget anges i konsekvensutredningen om regleringens påverkan på företagen i andra avseenden.

Regelrådet finner redovisningen av regleringens påverkan på företagen i andra avseenden bristfällig.

### **Särskilda hänsyn till små företag vid reglernas utformning**

I konsekvensutredningen anges att förslagets utformning gäller lika för såväl små som större företag. Mindre byggföretag anges dock i högre utsträckning kunna antas vara specialiserade inom ett visst område, vilket medför större sannolikhet att de påverkas av förslagen än större byggföretag.

Regelrådet finner redovisningen av särskilda hänsyn till små företag vid reglernas utformning godtagbar.

## Sammantagen bedömning

Regelrådet bedömer att förslagsställaren har redovisat bland annat förslagets syfte och överensstämmelse med EU-rätten på ett godtagbart sätt. Konsekvensutredningen brister dock i redovisningen avseende bland annat berörda företag utifrån storlek, förslagets påverkan på de administrativa kostnaderna och påverkan på konkurrensförhållandena. Mot denna bakgrund finner Regelrådet att konsekvensutredningen inte uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordning (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.


Regelrådet behandlade ärendet vid sammanträde den 2 mars 2016.

I beslutet deltog Pernilla Lundqvist ordförande, Yvonne von Friedrichs, Lennart Renbjör, Marie-Louise Strömgren och Mikael Ek.

Ärendet föredrogs av Caroline Wigerstad.



Pernilla Lundqvist  
Ordförande



Caroline Wigerstad  
Föredragande