

Mötesanteckningar från dialogmöte den 3 mars 2022, mervärdesskatt

1 Inledning

Skatteverket redogjorde för syftet med dialogmöten och erfarenheter från tidigare genomförda möten. Information om dialogmöten och formulär för anmälan av ämne finns på Skatteverkets webbplats. [Dialogmöte med rådgivare](#). Förslag på ämnen kan lämnas löpande under året.

Skatteverket har goda erfarenheter från genomförda dialogmöten under de två år som sådana har genomförts. Dialogerna har bidragit till förtydliganden och ställningstaganden men bidrar också till ökad förståelse för varandras villkor. Anmälda ämnen som inte blir föremål för dialog bidrar också i vissa fall till en utvecklad rättslig information på Skatteverkets webbplats.

Minnesanteckningar från genomförda möten finns samlade på Skatteverkets webbplats.

De ämnen som diskuterades under dagen har anmälts av rådgivare.

Mötet genomfördes med olika deltagare vid de olika ämnen som diskuteras.

2 Kommunernas skattskyldighet vid inköp och tillhandahållande av byggtjänster

Christina Grape och Lena Josefsson, PWC, inledde diskussionerna med utgångspunkt i den av henne tidigare inskickade presentation.



Dialogmöte
Skatteverket 3 mars -2

Ett antal frågor kring kommunernas hantering av mervärdesskatt vid inköp och försäljning av byggtjänster togs upp. Enligt rådgivarna var inställningen förr att kommunerna inte kunde bedriva utåtriktad byggverksamhet och att de därför inte var sådana köpare som omfattas av reglerna för omvänd bygg. Skatteverkets ställningstagande [Kommunerna och bestämmelserna om omvänd skattskyldighet för inköp av byggtjänster](#) har fått kommunerna att fundera på om de hanterar reglerna på ett korrekt sätt

Kommunerna har en omfattande verksamhet och särskilda regelverk att förhålla sig till och måste ta hänsyn till komplexa regler. Rådgivarna uppfattar att kommunerna i större omfattningen än man hade tänkt från början har kommit att omfattas av reglerna för omvänd bygg. Olika problem aktualiseras:

1. Är kommunerna ett byggbolag? Kommunerna har omfattande verksamhet som inkluderar tillhandahållande och inköp av olika tjänster. Byggverksamheten är bara en sidoordnad verksamhet.
2. Det är svårt att bedöma vilka tjänster som är byggtjänster. Kommunerna behöver hjälp med att definiera vad som är en byggtjänst? Grävtjänst vid återställandearbeten har t.ex. inte bedömts som en byggtjänst, se Skatteverkets ställningstagande [Mervärdesskatt; en kommuns utdebitering av kostnad vid grävningstillstånd för allmän platsmark.](#)
3. Kommunerna behöver hjälp med att definiera vad menas med begreppet ”inte endast tillfälligt” ur kommunernas perspektiv? Om kommunerna omorganiserar sin verksamhet när kan en kommun komma ur ”byggsystemet” och inte länge anses vara ett byggbolag?
4. Regelverket är inte avsett att avse kommunal verksamhet- kan man verka för lagändring?

Rådgivarna framförde följande önskemål.

- Hjälp med tolkningen av begreppet inte endast tillfälligt för kommunal verksamhet, t.ex. antal gånger som kommunerna upphandlar och vidarefakturerar.
- Klargörande av om det finns något sätt att komma ur systemet
- Definitioner av vilka tjänster som kan anses ingå i tillståndsgivning och därför inte ska betraktas som byggtjänster

Det är önskvärt om Skatteverket kan utveckla olika situationer och bedömningar i den Rättliga vägledningen. Det måste vara klart för kommuner vad som gäller och hur olika tillhandahållanden ska bedömas.

Skatteverket framförde att verket gärna medverkar till att förtydliga sin tolkning av regelverket på olika sätt, t.ex. genom förtydliganden i rättslig vägledning. Skatteverket behöver dock mer information och exempel på olika transaktioner och situationer som kommunerna önskar förtydligande kring.

Rådgivarna framförde att även gränsdragningen mellan vad som är fastighet och vad som är lös egendom skapar problem. Exempel på det är när kommunerna upphandlar tjänster från leverantörer som utför tjänster på både lös och fast egendom t.ex. på dagis, skolor etc. Hur bedömer man det? Finns det möjlighet att göra någon bedömning enligt schablon? Som exempel nämns en målare som målar både på fastighetens fasad och på föremål som är lös egendom. Ett ytterligare exempel som nämns är arbete på sopanläggningar.

Frågor uppkommer om vilka typer av föremål som kan anses naturliga ingå i olika typer av fastigheter, t.ex. larm är naturligt i vissa fastigheter men inte i andra? Vad är naturligt som

finns t.ex. i en skolbyggnad, dagis? Det uppkommer även mycket frågor om solceller och laddboxar. Vad gäller vid jämkning, hur bedöms omsättningsland och vad gäller för bedömningen av omvänd bygg. Skatteverket hänvisade till att det finns ett antal ställningstaganden om fastighetsbegreppet men att verket kommer att titta på om det behövs ytterligare klargöranden. Verket får inte så mycket frågor om fastighetsbegreppet. Istället har frågorna till stor del gällt mellanmansregeln.

Skatteverket undrar om hur många kommuner som anser sig vara byggbolag?

Rådgivarna svarar att det är fler kommuner som börjar tillämpa omvänd bygg. Vissa kommuner försöker undvika att blir byggbolag genom att inte upphandla byggtjänster.

Skatteverket uppger att verket gärna tar emot exempel som kan ligga till grund för de förtydliganden som efterfrågas. De exempel som skickas in kommer däremot inte att besvaras enskilt. Önskas svar i en enskild fråga finns det möjlighet att få svar från Skatteverket via brevfrågor.

Det diskuterades hur reglerna skulle kunna förenklas både för kommunerna och för andra aktörer.

Skatteverket tackade för allas synpunkter och underströk än en gång att verket gärna tar emot exempel som kan ligga till grund för olika förtydliganden. Om det önskas ett individuellt svar i något fall är det bra om det tydligt framgår att det är en brevfråga. Skatteverket kommer även att överväga om ställningstagandet [Kommunerna och bestämmelserna om omvänd skattskyldighet för inköp av byggtjänster](#) behöver förtydligas eller ses över i någon del.

3 Det ekonomiska arbetsgivarbegreppet

Cecilia Arrhenius, PwC inledde diskussion med utgångspunkt i den av henne tidigare inskickade material. Cecilia redogjorde för de nya bestämmelserna i 6 a och 6 b §§ i lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt (SINK) och presenterade ett antal exempel. Se bifogat material:



Ekonomiskt
arbetsgivarbegrepp

Sverige har sedan tidigare accepterat andra länders tillämpning av ett ekonomiskt arbetsgivarbegrepp (Skatteverket 2010-10-19, dnr 131 670082-10/111).

Från den 1 januari 2021 finns dock regler i svensk skatterätt som innebär att den så kallade 183-dagarsregeln inte längre ska tillämpas vid tillfälligt arbete i Sverige när det är fråga om en uthyrningssituation. Vid en uthyrningssituation ses uppdragsgivaren här i Sverige som den

ekonomiska arbetsgivaren. Den formelle arbetsgivaren har dock kvar skyldigheterna att göra skatteavdrag och betala sociala avgifter.

Med uthyrning avses här att en fysisk person, av arbetsgivaren eller med dennes medverkan, hyrs ut eller på annat sätt ställs till förfogande för att utföra arbete i en verksamhet här i landet som bedrivs av uppdragsgivaren. Arbetet ska utföras under uppdragsgivarens ledning och kontroll. Vid bedömningen av om arbetet utförs för uppdragsgivaren på ett sådant sätt att denna är en ekonomisk arbetsgivare, måste en sammanvägning göras av flera olika omständigheter. Vid bedömningen av om uthyrning föreligger kan ledning hämtas i kommentarerna till [artikel 15 i OECD:s modellavtal](#).

En konsekvens av att det är fråga om uthyrningssituation är att en inkomst vid tillfälligt arbete i Sverige kan beskattas enligt SINK. Det finns dock undantag från när det är fråga om uthyrning. Det gäller vid kortvariga arbeten som utförs under högst 15 dagar i följd till den del arbetet i Sverige sammanlagt inte överstiger 45 dagar under ett kalenderår. Vid beräkning av dagar är det bara antalet arbetsdagar som räknas. Lediga dagar räknas inte med oavsett om den tiden tillbringas i Sverige eller i utlandet.

Vid mötet konstaterades att lagstiftaren valt att avstå från att uttrycka att arbetet utförs som en integrerad del av uppdragsgivarens verksamhet även om det är det uttryckssätt som förekommer i internationella sammanhang. Lagstiftaren har i stället valt att uttrycka sig på det sätt som framgår av lagtexten efter Lagrådets kritik. Avsikten är dock inte att det ska innebära någon ändring i sak jämfört med det som avses med det internationellt vedertagna begreppet.

Ett par exempel som gällde tillfälligt arbete vid svenskt företag inom en koncern presenterades och diskuterades vid mötet.

Några konstateranden kunde göras. En viktig fråga att undersöka är under vems ledning och kontroll ett arbete utförs. I vissa fall är det tillräckligt att konstatera detta, dvs. utan att ta hjälp av kommentarerna till artikel 15 i OECD:s modellavtal. I vissa fall behöver ledning hämtas i nämnda kommentarer för att komma fram till om det är fråga om uthyrning i det enskilda fallet. Ett ytterligare konstaterande som kunde göras är att det inte är avgörande att ett visst företag bär kostnaden för det arbete som utförs. Av diskussionen kan även slutsatsen dras att situationer som kan förefalla lika kan innehålla skillnader som är avgörande för den slutgiltiga bedömningen. Det är med andra ord i många fall beroende på hur den unika situationen ser ut när det ska avgöras om någon utför arbete under ledning och kontroll för en ekonomisk arbetsgivare och inte för den formella arbetsgivaren.

Det finns exempel i prop. 2019/20:190 som avser att åskådliggöra när det är fråga om uthyrning. Även i [Rättslig vägledning](#) finns, förutom vägledande text, exempel som avser att ge ytterligare vägledning.

Vid mötet framställdes önskemål om att Skatteverket ska ge ytterligare vägledning i frågor som gäller det ekonomiska arbetsgivarbegreppet. Skatteverket kommer därför att löpande se på möjligheten att lämna förtydliganden i Rättslig vägledning.

4 Nästa möte och anmälan av ämne

Nästa dialogmöte är planerat till den 13 oktober och det går att löpande anmäla förslag på ämne. Se bifogad länk [Dialogmöte med rådgivare](#)