

Till  
Finansdepartementet  
Skatte- och tullavdelningen  
Enheten för mervärdesskatt och punktskatter  
103 33 Stockholm

Via e-post till:  
[fi.remissvar@regeringskansliet.se](mailto:fi.remissvar@regeringskansliet.se)  
[johan.westlund@regeringskansliet.se](mailto:johan.westlund@regeringskansliet.se)

Er referens:  
Fi2020/05159

Stockholm 19 mars 2021

## Skriftlig hearing – Frivillig skattskyldighet vid uthyrning av lokaler

Fastighetsägarna har fått rubricerade hearing på remiss. Utöver våra svar nedan ansluter vi oss till de svar som avlämnas av Näringslivets skattedelegation (NSD).

Underlag för våra svar på denna hearing har inhämtats via en referensgrupp bestående av medlemsföretag i olika delar av Sverige samt personal i Fastighetsägarnas olika regionorganisationer.<sup>1</sup>

Fastighetsägarna vill i detta sammanhang även hänvisa till vårt remissvar avseende SOU 2020:31, Ny mervärdesskattelag och den hemställan om lagändring som Fastighetsägarna gör i remissyttrandet.<sup>2</sup> I remissyttrandet hänvisas också till Fastighetsägarnas och Svenskt Näringslivs hemställan om lagändring från 2018.<sup>3</sup>

Våra förslag i remissyttrandet över ny mervärdesskattelag har ökat i aktualitet med anledning av pågående politiska initiativ för att stimulera renovering och underhåll av ett åldrande fastighetsbestånd i Sverige och i Europa. Enligt EU-initiativet *En renoveringsvåg för Europa* är målet att bidra till minskade utsläpp av växthusgaser, stimulera återhämtningen och minska så kallad energifattigdom.<sup>4</sup> Mervärdesskatt bör inte utgöra ett hinder i en sådan process. Fastighetsägarna hemställer därför om att vissa åtgärder i regelverket vidtas skyndsamt.

Fastighetsägarnas svar på hearingens frågor i sammandrag:

1. **Ja**, det bör bli möjligt att bli frivilligt skattskyldig även för uthyrning av lokaler som inte stadigvarande används i en verksamhet som medför skattskyldighet till mervärdesskatt.

---

<sup>1</sup> Svar från fastighetsägare med blandade innehav; bostäder och lokaler för olika ändamål, samt projekt inom stadsutveckling såsom testbädden Masthuggskajen samt Sharing Cities Sweden <https://www.sharingcities.se/>

<sup>2</sup> <https://www.fastighetsagarna.se/aktuellt/remisser/skatter-och-ekonomi/remiss-av-betankandet-en-ny-mervardesskattelag/>

<sup>3</sup> Sveriges Allmännyttan har i en skrivelse av den 7 december 2018 anslutit sig till hemställan.

<sup>4</sup> Meddelandet KOM(2020) 662 slutlig från kommissionen till Europaparlamentet, rådet, Europeiska ekonomiska och sociala kommittén samt Regionkommittén. En renoveringsvåg för Europa - miljöanpassa våra byggnader, skapa jobb och förbättra liv.

Därmed faller även behovet för rekvisitet ”stadigvarande användning” i lagen bort.

## 2. **Fördelar:**

- En breddad möjlighet till frivillig skattskyldighet genom slopande av kravet på att lokalen stadigvarande används i en momspliktig verksamhet främjar investeringsviljan i fastigheter och är ett viktigt steg mot miljömässigt bra och hållbara lokaler. Tillgången till sunda lokaler för alla slags verksamheter ökar.
- Ökad flexibilitet i momsreglerna ger större möjligheter att låta hyresgäster dela lokaler och därmed kunna dela på hyreskostnaderna. Detta leder till ett bättre resursutnyttjande.
- Att den frivilliga skattskyldigheten för uthyrningen kan fortsätta vid byte av hyresgäst oberoende av den nya hyresgästens status i mervärdesskattehänseende medför stora praktiska och administrativa fördelar för såväl uthyrare som Skatteverket. Antalet rättsprocesser i domstolarna skulle minska.
- Kraven på ständig uppföljning av hyresgästens verksamhet i lokalerna upphör. Möjligheterna ökar för att kunna ta i anspråk tomma lokaler till olika slags verksamheter. Genom dessa effekter möjliggörs ett mera flexibelt och hållbart nyttjande av våra lokaler och förhindrar tomma lokaler och öde stadskärnor.
- Momsbefriade verksamheter riskerar inte att utestängas från lokalhyresmarknaden. Inte sällan är den första frågan till en potentiell hyresgäst om denne är skattskyldig till mervärdesskatt eller ej. I många fall utestängs den ideella sektorn från hyresmarknaden på grund av att den inte bedriver någon verksamhet som medför skattskyldighet till moms.
- Det skapas en mera konkurrensneutral lokalhyresmarknad där uthyrning till offentliga organ och uthyrning till privat verksamhet behandlas lika.
- Får hyresvärden rätt att göra avdrag för ingående moms ska hyran inte påverkas av dold moms. Det är positivt även i fall då momsen på grund av marknadssituationen inte kan övervältras i hyran. Momsen blir i dessa situationer inte en fördrande faktor som kan avhålla fastighetsägaren från nödvändiga investeringar i lokalerna, t.ex. energieffektivisering.
- Den administrativa bördan för att hantera mervärdesskatt vid lokaluthyrning minskar (blandad verksamhet upphör om fastighetsägaren endast bedriver lokaluthyrning). Antalet tillfällen då jämkning av ingående mervärdesskatt måste ske minskar, vilket är en betydande förenkling och skapar större förutsebarhet och minskar trycket på systemet. Rättssäkerheten stärks.

## 3. **Nackdelar:**

- För verksamheter som bedriver mervärdesskattebefriad verksamhet utan avdragsrätt för ingående mervärdesskatt skulle mervärdesskatt på hyran eventuellt leda till en ökad hyreskostnad. Emellertid erlägger en hyresgäst med mervärdesskattebefriad verksamhet en dold moms i priset på hyran redan idag genom att hyresvärden måste kompensera sig för mervärdesskatt som denne inte har rätt att göra avdrag för. Även mervärdesskatt hänförlig till uttagsbeskattning vid förvaltning av egen fastighet påverkar hyresgästens hyra<sup>5</sup>
- En annan konsekvens kan bli att lagstiftningen brister i neutralitet genom att företag med mervärdesskattebefriad verksamhet hellre väljer att äga sin egen fastighet framför att hyra lokaler om det blir moms på hyran, vilket kan snedvrida konkurrensen. Denna konsekvens har lyfts fram av tidigare statliga utredningar. Vår bedömning är dock att styrkan av detta argument har minskat över tid. Det har skett en breddning av mervärdesskattebasen som har skett inom vissa områden genom

---

<sup>5</sup> Jfr. 2 kap. 8 § ML.

utvecklingen i rättspraxis<sup>6</sup>, vilket i dessa fall leder till större avdragsrätt hos hyresgästen. En stor andel av sådan momsbefriad verksamhet som inte får moms på hyran idag utgörs av verksamhet i företag med offentlig finansiering (vård-, skola och omsorgsverksamhet), vilken omfattas av särskilda momskompensationssystem.<sup>7</sup>

Nedan redogör vi närmare för varför vi ser en fördel med att ändra mervärdesskattereglerna avseende lokalhyra så att frivillig skattskyldighet möjliggörs oberoende av hyresgästens status i mervärdesskattehänseende.

## Underlätta för utveckling av trygga och levande stadskärnor

Fastighetssektorn är stadd i ständig förändring. Bruket av fastigheter ändras i takt med att samhällslivet och affärlivet förändras. Parallellt med anpassningar av våra fastigheter till ett förändrat samhällsliv ökar kraven på att fastighetssektorn gör investeringar i energieffektivisering och andra åtgärder för ett hållbarare fastighetsbestånd. Fastighetsbranschen ska liksom andra branscher bidra till miljömålen och det kräver investeringar.

Under den pågående pandemin har människors ändrade köpmönster påskyndat en utveckling mot ökad handel över internet och minskad handel i fysiska butiker i våra fastigheter. Genom andra förändringar i vårt samhälle, t.ex. genom att andelen äldre personer i befolkningen ökar, behovet av integration av personer födda utomlands är stort och många ungdomar står utanför arbetsmarknaden, blir behovet av träffpunkter för olika former av socialt arbete av fundamental betydelse. Träffpunkter måste finnas överallt, icke minst i våra stadskärnor. När butiker flyttar ut, ska människor och organisationer kunna flytta in. Det bidrar till levande och trygga stadskärnor.

Samtidigt finns ett stort behov av nya bostäder och det sker en förtätning med nyproduktion i många delar av Sverige. När nya stadsdelar byggs utvecklas hela områden snarare än enskilda fastigheter. Momsproblematiken blir i dessa projekt särskilt stor eftersom det ligger stora investeringar i varenda fastighet. Genom den osäkerhet som råder föreligger en stor risk för att ingen momsbefriad verksamhet kommer att finnas i området. Detta leder till en oönskad "monokultur", en ensidig stadsbild, och en icke hållbar utveckling eftersom det krävs variation för att möta behovet av icke-kommersiella mötesplatser likväl som ändrade konsumtionsmönster, behov av blandad service och konjunktursvängningar.

Även arbetslivet förändras och blir mera digitalt. Genom förändringar i arbetslivet efterfrågas flexiblare kontor och lokalytor som kan delas av många, på olika tider av dygnet.

För att möta dessa samhällsförändringar är tillgången till funktionella lokaler fundamentalt liksom att lokalerna ska kunna användas och brukas på ett effektivt och resursbesparande sätt till gagn för såväl hyresvärdar som hyresgäster. Möjligheten att skapa ett brett utbud av lokaler för alla slags verksamheter får inte bromsas av mervärdesskatteregler som gör kostnader för nybyggnation eller anpassningar av befintliga lokaler oöverstigliga för berörda parter.

Mot denna bakgrund kan det vara intressant att kort beröra bakgrunden till dagens regler om frivillig skattskyldighet och de avvägningar som gjordes i förhållande till vad som skulle omfattas av beskattning och inte.

---

<sup>6</sup> Vi tänker exempelvis på att undantaget inom den finansiella sektorn har minskat genom utvecklingen i EU-domstolen.

<sup>7</sup> Kompensationssystemen regleras bland annat i lag (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund, LEMK. Även för staten finns särskilda kompensationssystem för mervärdesskatt på kostnader för verksamheten.

## Lagstiftningshistorik - frivillig skattskyldighet

Frivillig skattskyldighet infördes från den 1 juli 1979.<sup>8</sup> Innan dess var uthyrningen alltid undantagen från skatteplikt. Mervärdesskatt som fastighetsägaren betalade för varor och tjänster vid uppförande, reparation, underhåll m.m. av hyresfastigheter var inte avdragsgill. Mervärdesskatten blev därigenom alltid en faktisk kostnad för fastighetsägaren som denne debiterade hyresgästerna dolt i hyran. Om hyresgästen bedrev en verksamhet som medförde skattskyldighet uppkom därmed en s.k. kumulativ skatteeffekt, dvs. en skattskyldig hyresgäst skulle komma att ta ut mervärdesskatt på ett beskattningsunderlag som påverkats av fastighetsägarens mervärdesskattekostnader.

Diskussionen om mervärdesskatt vid all slags uthyrningsverksamhet av fastigheter (bostäder och lokaler) fördes redan i förarbetena till den första mervärdesskattelagen på 1960-talet. Detta var ju ett område där kumulativa och konkurrenspåverkande effekter kunde bli stora på grund av storleken på den ingående skatt som inte var avdragsgill.

I de tidigare förarbeten till mervärdesskattelagen (1968:430) och senare utredningar som gjordes i början av 1970-talet ansåg man att en generell beskattning av uthyrning av fastigheter och lokaler till yrkesmässig verksamhet skulle medföra svårigheter med hänsyn bl.a. till rörligheten på hyresmarknaden och de ständiga förändringarna i fastighetsbeståndet. En sådan ordning skulle omfatta mängder av fastighetsägare det ansågs att det skulle bli svårt för en fastighetsägare att skilja mellan skattefri uthyrning av bostäder och skattepliktig uthyrning av rörelselokaler.

I slutet av 1970-talet kunde mervärdesskatteutredningen i ett delbetänkande (Ds B1977:6) dock konstatera att det var nödvändigt att tillskapa en möjlighet att lyfta av mervärdesskatten på förvärv för uthyrda rörelsefastigheter. Skälen som lyftes fram var att mervärdesskattesatserna hade höjts genom åren och kostnaderna för den icke avlyftningsbara mervärdesskatten hade ökat. Mervärdesskattesatsen hade höjts med nästan 10 % sedan mervärdesskatten infördes 1969.<sup>9</sup>

I den proposition som följde (prop. 1978/79:141) lyfter man särskilt fram problematiken med att dolt mervärdesskatt övervältras i hyran till fullt skattskyldiga hyresgäster. Detta ledde till en bristande neutralitet i förhållande till den som bedrev sin skattepliktiga verksamhet i en egen fastighet och som kunde lyfta mervärdesskatten på kostnaderna som var hänförliga till fastigheten.

### *Frivillig eller obligatorisk skattskyldighet?*

Den lösning som föreslogs och genomfördes från den 1 juli 1979 för att lösa problemen med kumulativa effekter, vilka hade förstärkts genom att mervärdesskattekostnaderna blivit högre på grund av högre skattesatser, var att skattskyldighet för uthyrning av rörelsefastigheter och rörelselokaler skulle införas.

Däremot bedömde man i utredningen som föregick lagändringen att intresset hos fastighetsägare för beskattning av redan färdigställda och ianspråktaga fastigheter troligtvis var begränsat eftersom den framtida mervärdesskattebelastningen på sådana fastigheter i normalfallet torde vara försumbar. Hyrorna i äldre fastigheter var dessutom knappast relaterade till den ursprungliga byggkostnaden. Det var först när en fastighet genomgick en mer genomgripande ombyggnad som skattskyldighet för uthyrningen kunde vara av betydelse för den skattskyldige hyresgästen. Mot den bakgrunden ansåg utredningen att skattskyldighet för uthyrning av rörelsefastigheter och rörelselokaler borde vara *frivillig* och gälla först efter ansökan av fastighetsägaren. I prop. 1978/79:141 framhöll regeringen att den frivilliga skattskyldigheten för fastighetsägare omfattar endast de fastigheter eller lokaler som den skattskyldige själv väljer (prop. 1978/79:141, s. 69).

<sup>8</sup> Prop. 1978/79:141, bet. 1978/79:SkU52, rskr 1978/79:393, SFS 1979:304.

<sup>9</sup> Skattesatsen mellan 1969-1970 uppgick till 11,11 %, och mellan 1977-1980 till 20,63%.

*Kravet på uthyrning till hyresgäst som bedriver verksamhet som medför skattskyldighet eller har rätt till återbetalning av ingående mervärdesskatt*

När det gäller kravet att uthyrningen ska avse en verksamhet som medför skattskyldighet till mervärdesskatt var tidigare utredningar av uppfattningen att det saknades bärande skäl för att låta skattskyldigheten omfatta även lokaler som användes i verksamhet som inte alls eller endast delvis medförde skattskyldighet enligt ML. I dessa fall hade ju hyresgästen ändå inte någon rätt till avdrag för ingående skatt och därmed kunde de kumulativa effekterna inte undvikas.

I samband med en översyn av regelverket om uthyrning i slutet av 1990-talet (prop. 1999/2000:82, i kraft den 1 januari 2001<sup>10</sup>) övervägdes alternativet med en obligatorisk skattskyldighet vid uthyrning av verksamhetslokaler. Det ansågs klart att många av de praktiska och administrativa problem som är förenade med den frivilliga skattskyldigheten inte skulle finnas i en ordning med en generell obligatorisk skattskyldighet för uthyrning av verksamhetslokaler. En sådan skattskyldighet skulle också stå i god överensstämmelse med mervärdesskattelagens bestämmelser i övrigt.

Regeringen ansåg att det fanns mycket som talade för att en obligatorisk skattskyldighet borde införas. En obligatorisk skattskyldighet kunde emellertid antas få negativa effekter på hyresnivåerna i den del fastighetsbeståndet hyrs ut till hyresgäster som inte är skattskyldiga. Mot bakgrund av detta ansåg regeringen att det inte var lämpligt att då införa en obligatorisk skattskyldighet (prop. 1999/2000:82, s. 60 f).

Regeringen tog tag i frågan om obligatorisk skattskyldighet igen efter en hemställan om lagändring från bland annat Fastighetsägarna och Svenskt Näringsliv (daterad 25 juni 2008, dnr Fi2008:4211). En utredning tillsattes som fick till uppdrag att utvärdera en ordning med obligatorisk skattskyldighet för uthyrning av lokaler oavsett vilken verksamhet som bedrivs av hyresgästen. Utredningen skulle se över möjligheten att förenkla genom att införa en sådan ordning och föreslå eventuella bestämmelser om detta. Utredningen (Ds 2009:58) föreslog att en obligatorisk skattskyldighet skulle införas. Den skulle gälla oberoende av vilken verksamhet som bedrevs i lokalerna. Enligt utredningen skulle en sådan ordning leda till betydande skatteadministrativa förenklingar. Utredningen framhöll också att det skulle bli lättare att utvärdera de beskattningsmässiga konsekvenserna av ett visst tillvägagångssätt vilket medför mindre risker för företagen (Ds 2009:58, s. 162).

En viktig utgångspunkt för regeringen i samband med att den frivilliga skattskyldigheten sågs över (igen) var att systemet behövde bli enklare att administrera och tillämpa. Ett resultat blev att ansöknings- och anmälningsförfarandet slopades i de flesta fall vid frivillig skattskyldighet. Ändringarna trädde i kraft den 1 januari 2014.<sup>11</sup>

*Hur förhåller sig denna bakgrundsbeskrivning till dagens villkor vid lokaluthyrning?*

Genomgången ovan visar att problemen på området mervärdesskatt och lokaluthyrning fortfarande inte har funnit sin slutliga lösning. Även om vissa förenklingar har gjorts i systemet kvarstår problemen med inlåsnings effekter och tolknings- och tillämpningsproblematik. Svårigheterna för momsbefriad verksamhet att finna lokaler har ökat. Det är inte en gynnad sats för en momsbefriad allmännyttig ideell förening eller en privat vårdcentral att slippa mervärdesskatt på lokalhyran, föreningen eller vårdcentralen kommer i många fall inte ens i fråga som hyresgäst.

Fastighetsmarknaden präglas som nämnts inledningsvis av en snabb och intensiv förändring. Äldre fastigheter är i behov av renovering och efterfrågan på lokaler är stor, icke minst från civilsamhällets olika aktörer som fyller en viktig roll i såväl integrationsarbete som social välfärd för äldre. Det ställs

---

<sup>10</sup> SOU 1999:47.

<sup>11</sup> Prop. 2013/14:1, SFS 2013:954.

höga krav på byggnaders utformning för att tillmötesgå olika behov och kraven på en effektiv energiprestanda ökar, icke minst som en följd av klimat- och miljökrav enligt EU-lagstiftning.

En investering i fastigheter sker idag inför en mera oförutsebar framtid än som var rådande omständigheter när reglerna om frivillig skattskyldighet infördes i slutet av 1970-talet. Rörligheten ökar och omställningen sker idag i en betydligt snabbare takt. Det betyder att det löpande krävs investeringar i våra fastigheter för att möta samhällsutvecklingen på ett effektivt sätt. Att inte kunna beräkna och förutse i vilken omfattning mervärdesskatten kan lyftas vid en investering är en tydlig bromskloss för utvecklingen av fastighetsbeståndet och hindrar ett flexibelt nyttjande av lokaler idag.

## Begreppet ”stadigvarande användning”

Enligt nuvarande regler krävs att uthyrningen sker för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet. För att avgöra om uthyrning sker för stadigvarande användning krävs en ingående kontroll av hyresavtalet. Både hyresvärdens avsikt med uthyrningen och hyresgästens användning av lokalen omfattas av kravet.

Det finns en omfattande praxis och uttalanden av Skatteverket om hur begreppet ”stadigvarande användning” ska tolkas. Genom målet om så kallade pop-up-butiker, HFD 2015 ref 62, kom tolkningen av begreppet att bli något mer flexibel. HFD slog fast att även kortvariga hyresperioder (kortare än ett år) kunde omfattas av frivillig skattskyldighet under förutsättning att hyresvärdens avsikt var att hyra ut lokalen till hyresgäster som skulle bedriva skattepliktig verksamhet i lokalen.

När det gäller hyresgästens användning av lokalen anser Skatteverket att mervärdesskattelagens krav på ”stadigvarande användning” vid uthyrning av fastighet innebär att uthyrningen måste avse en bestämd lokalyta. Uthyrning kan därför inte ske till flera hyresgäster.<sup>12</sup> Därutöver anser Skatteverket att om hyresavtalets villkor innebär att hyresvärden under en period kan använda lokalen i sin egen verksamhet eller om hyresvärden hyr ut lokalen till en annan hyresgäst under en period under hyrestiden är det fråga om ett avbrott i hyresgästens dispositionsrätt till lokalen, eftersom hyresgästen då inte har rätt att använda lokalen med uteslutande av andra under hyrestiden. I ett sådan fall är inte kravet på stadigvarande användning i hyresgästens verksamhet och frivillig skattskyldig möjligt enligt Skatteverket. Detta betyder med andra ord att lokaler som en hyresvärd önskar hyra ut till flera olika verksamheter under olika tidpunkter på dygnet inte skulle uppfylla kraven för frivillig skattskyldighet.

## Slutsats om behovet av ökad flexibilitet

Mot bakgrund av vad som sagts ovan om ett angeläget behov av att kunna använda våra fastigheter på ett flexibelt och hållbart sätt krävs förändringar i mervärdesskatteregelverket. Förändringen som sker på hyresmarknaden, där hyresgästomsättningen är större och trenden är att hyresavtal tecknas för kortare tider, har investeringar i form ny-, till- och ombyggnation generellt blivit allt mer ekonomiskt svårbedömda. Att redan vid investeringstillfället veta att avdragsrätten för mervärdesskatt inte är villkorad av hyresgästers status i mervärdesskattehänseende under tio års tid har givetvis en positiv inverkan på investeringsviljan. En ökad investeringsvilja har positiva återverkningar på ekonomin i stort och förefaller dessutom ligga i linje med flera av de övriga som åtgärder som antingen redan beslutats eller är under beredning, exempelvis skattereduktionerna för investeringar i inventarier om 3,9 procent.<sup>13</sup>

<sup>12</sup> HFD har nyligen tagit ställning till så kallad co-working i två avgöranden (HFD 2021 ref 6 I och II av den 4 februari 2021). HFD kom i dessa avgöranden fram till att det i de fall som bedömdes huvudsakligen *inte* var tal om uthyrning av fastighet utan ett annat (skattepliktigt) tillhandahållande.

<sup>13</sup> Promemorian Skattereduktion för investeringar i inventarier anskaffade år 2021, Fi2020/04897.

Den ökade rörligheten på lokalhyresmarknaden, och de förändrade kundbehov som driver denna förändring, innebär ett ökat tryck på fastighetsägare att söka nya uthyrningsformer. Att hyresgäster delar ytor och att upplåtelser sker på kortare tid är två exempel på dessa förändringar som bland annat gett upphov till att så kallad co-working fått ett stort uppsving. De nuvarande reglerna för frivillig skattskyldighet är anpassade för en lokalhyresmarknad som ser väsentligt annorlunda ut, vilket försvårar möjligheten till nya uthyrningsformer. De föreslagna ändringarna skulle eliminera den ibland otydliga gräns som råder mellan om en upplåtelse är att betrakta som en momsfri fastighetsupplåtelse eller en momspliktig omsättning utan koppling till fastighet.

## Sammanställning av synpunkter från Fastighetsägarnas referensgrupp

(svar från fastighetsägare med blandade innehav; bostäder och lokaler för olika ändamål, samt projekt inom stadsutveckling, i olika delar av landet)

*Administrativ börda, ökade kostnader och hyrestillägg, mindre orter, uthyrning till offentlig sektor*  
Med dagens system krävs att fastighetsägaren kan kompensera sig för icke avdragsgill moms på olika sätt. Detta sker genom olika slags klausuler i hyresavtalen, t.ex. schabloniserade påslag. Hyresavtalen löper med olika längd och uppföljning av momskostnader som uppstår under avtalstiden måste göras löpande. Fastighetsägaren måste bevaka så att hyresgästen inte förändrar sin verksamhet i mervärdesskattehänseende. Hyressättningen vid längre kontrakt skulle förenklas om mervärdesskatt alltid kunde tas ut.

En begränsad avdragsrätt för moms påverkar fastighetsägarens kalkyler för investeringar i lokalerna. När flera lokaler hyrs ut och endast vissa av lokalerna kan hyras ut med moms kommer dold moms att finnas i med i hyran. Detta blir en nackdel för hyresgäst med full avdragsrätt för ingående moms. Lokalhyresgäster som bedriver skattepliktig verksamhet är generellt sett mera positivt inställda till att lokalerna renoveras.

Det finns exempel på att fastighetsföretag fattar principbeslut att inte hyra ut sina lokaler till momsfri verksamhet på grund av de momskostnader detta kan medföra. Det påverkar stadskärnorna negativt att lokaler står tomma.

För fastighetsägare på mindre orter där betalningsförmågan hos hyresgäster kan vara mer begränsad än på större orter kan övervältring av ej avdragsgill moms på hyran inte ske. Risken för att fastighetsägaren inte kan kompensera sig för momsen på en nödvändig investering i en tom lokal blir för stor och man väljer att hellre avstå från att hyra ut.

Att uthyrning till kommuner och regioner kan ske med moms oberoende av vilken verksamhet som bedrivs<sup>14</sup> leder till konkurrensnedvridning, kommuner får lättare att finna lokaler än privata momsbefriade verksamheter. På mindre orter kan detta leda till att viktig samhällsservice, t.ex. en vårdcentral, inte kan etablera sig, om verksamheten bedrivs i privat regi.

### *Renoveringskrav och energieffektivisering*

Underhåll och åtgärder för energieffektivisering påverkas av att en fastighetsägare har begränsad avdragsrätt för moms. Kompensationen för ej avdragsgill moms är lättare att räkna på för nya fastigheter, men svårare för äldre lokaler.

### *Samhällsbyggnad – utveckling av stadsdelar – delning av lokaler*

I det Vinnova-finansierade projektet Sharing Cities, del av det strategiska innovationsprogrammet Viable Cities, arbetar delprojekt i Stockholm, Göteborg, Malmö och Umeå på olika sätt med

---

<sup>14</sup> Med undantag för uthyrning av bostäder. Särskilda regler gäller för särskilda boenden.



delningsekonomin i stadsutveckling. Målsättningen är att skapa ett mer resurseffektivt samhälle. I Masthuggskajen i Göteborg har särskilt fokus lagts på att skapa ett område där olika typer av verksamheter, såväl stora som små aktörer, ideella och kommersiella, får plats i bottenvåningarna. Därmed skapas en mer levande stadsmiljö under fler av dygnets timmar. I projektet lyfts den nuvarande momsagstiftningen fram som ett särskilt hinder för detta.

Fastighetsägarna har besökt projektet Masthuggskajen i Göteborg som är en samverkan mellan fastighetsägare och Göteborgs stad för nybyggnation av bostäder samt lokaler för kontor, offentlig service, matvaruhandel, restauranger, föreningslokaler, kultur, delningsverksamhet, m.m. De pekar på lagstiftningen kring mervärdesskatten som ett hinder för en utveckling där alla ovan nämnda verksamheter kan ta plats. De stora investeringar som nyproduktionen innebär gör det i de flesta fall inte blir möjligt för fastighetsägare att hyra ut till icke-momsade verksamheter. Projektet lyfter därutöver de problem som uppstår när lokaler inte ska brukas ”stadigvarande”, dvs. uthyrning av en lokal till flera hyresgäster under olika tider på dygnet/veckan/året.<sup>15</sup> Fastighetsägare kan i båda dessa fall inte tillämpa frivillig skattskyldighet och projekten fördras.

Idag kan fastighetsägare gå runt problematiken, exempelvis genom att kalkylen tar höjd för mervärdesskatten eller genom att delade lokaler kombineras med en rad kringtjänster (Högsta förvaltningsdomstolen har i två domar ansett att så kallad co-working är en skattepliktig tjänst, på vissa villkor<sup>16</sup>). I praktiken innebär detta dock att uthyrning till icke-momsade verksamheter och delning av lokaler är undantagsfall. Att erbjuda kringtjänster kan vara intressant i vissa fall men borde vara ett aktivt val och inte en nödvändighet för att undvika en momsproblematik i delade lokaler.

## Färdiga lagförslag i SOU 1999:47 samt Ds 2009:58 om slopat krav på momspliktig verksamhet i lokalen

Frågan om slopande av kravet på att uthyrd lokal måste användas i en verksamhet som medför skattskyldighet för att frivillig skattskyldighet ska medges utreddes i SOU 1999:47 samt Ds 2009:58. Utredningarnas uppgift var att göra en generell översyn av reglerna om frivillig skattskyldighet i syfte att föreslå regler som minskar de administrativa och rättsliga problemen och förenklar tillämpningen för skattskyldiga och skattemyndigheter (SOU 1999:47) samt att föreslå införandet av en obligatorisk skattskyldighet vid lokaluthyrning (Ds 2009:58).

Flera förslag som utredningarna lade fram har genomförts i mervärdesskattelagstiftningen, dock inte förslaget att slopa kravet på hyresgästens status som skattskyldig. I samband med det förslaget föreslogs även att kravet på att uthyrningen sker för *stadigvarande användning* kunde slopas. De situationer som kravet på stadigvarande användning skulle motverka, dvs. ständiga skiften i skattskyldigheten, gör sig inte gällande på samma sätt om uthyrningen kan bli skattepliktig oberoende av hyresgästens status i mervärdesskattehänseende.<sup>17</sup>

Utredningen SOU 1999:47 pekade särskilt på det faktum att den nuvarande ordningen inte ställer upp något krav på att hyresgästen måste ha viss omfattning på sin skattepliktiga verksamhet, det är alltså fullt möjligt att bli frivilligt skattskyldig även om hyresgästen har en mycket liten momspliktig omsättning och därmed en begränsad avdragsrätt för ingående moms. Hyresgästens möjlighet att undgå mervärdesskatten på hyran i ett sådant fall är att välja en annan lokal, om någon sådan står att

---

<sup>15</sup> Begreppet ”stadigvarande användning” tolkas dels som att det krävs att viss avgränsad yta hyrs ut, samt att uthyrningen sker till en och samma person för en viss tid, jfr Skatteverkets ställningstagande av 2017-06-22 <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/362360.html?date=2017-06-22&q=stadigvarande+anv%C3%A4ndning>

<sup>16</sup> Mål nr 6471-19 samt 6470-19, meddelade 4 februari 2021.

<sup>17</sup> I prop. 2013/14:1 s. 474-475 tog regeringen ställning till om begreppet kunde slopas men ansåg att förändringar i skattskyldigheten kan ge upphov till svårigheter att fördela den ingående skatten vilket talar för att begreppet bibehålls.



få. Denna situation kan tänkas bli något vanligare, om kravet på att hyresgästen skall vara skattskyldig tas bort. Mervärdesskatten får i fall som dessa en konkurrenspåverkande effekt enligt utredningen.

#### FASTIGHETSÄGARNA SVERIGE

Anders Holmestig  
Verkställande direktör

Ulrika Hansson  
Skattejurist