

Stockholm 2026-02-23

Fi2025/02219

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen,
Enheten för mervärdesskatt och
punktskatter

Byggföretagens yttrande över Finansdepartementets promemoria "Ändrade regler om fördelning av avdrag för mervärdesskatt"

Byggföretagen är bransch- och arbetsgivarorganisation för seriösa bygg-, anläggnings- och specialföretag verksamma på den svenska byggmarknaden. Byggföretagen har idag cirka 4 000 medlemsföretag, och dessa företag sysselsätter för närvarande cirka 115 000 personer. Våra medlemmar finns i alla storlekar och verkar över hela landet.

Byggföretagen har tagit del av rubricerad promemoria och önskar framföra följande synpunkter.

Allmänna synpunkter på promemorian och förslagen

Promemorian från Finansdepartementet innehåller förslag avseende ändringar av reglerna i Mervärdesskattelagen (ML) om fördelning av avdrag för mervärdesskatt i blandad verksamhet. Där föreslås bland annat nya regler för hur fördelningen av ingående skatt som avser byggnader ska gå till, där en ytbaserad metod blir huvudregel. Lagändringen föreslås träda i kraft den 1 januari 2027.

Byggföretagen anser att förslaget inte är tillräckligt berett. Trots att sammanlagt tretton nya paragrafer föreslås är promemorian mycket kortfattad. Paragraferna är därtill omfattande och detaljrika, vilket försvårar såväl överblick som möjligheten att genomföra en adekvat konsekvensbedömning. Förändringarna innebär inte någon förenkling, utan leder i stället till ett avsevärt mer komplext regelverk, vilket medför ökad administration för företagen.

Vidare saknar flera av de föreslagna ändringarna en tydlig motivering. Nya centrala begrepp införs utan närmare definitioner, vilket minskar förutsebarheten.

Sammantaget innebär detta en mer omfattande men samtidigt delvis otydlig reglering, vilket markant försämrar rättssäkerheten och ökar processrisken.

Mot denna bakgrund avstyrker Byggföretagen förslaget i dess nuvarande utformning. Byggföretagen förordar att en utredning tillsätts med uppdrag att bereda frågorna, i syfte att säkerställa en robust lagstiftning som är förenlig med EU:s mervärdesskattedirektiv. Lagstiftningen behöver därutöver förenklas och förtydligas samt utformas på ett sätt som säkerställer att reglerna är praktiskt genomförbara.

Synpunkter på de enskilda förslagen

Synpunkter på föreslagen lydelse av 13 kap 29 § ML

Byggföretagen önskar att det tydliggörs vad som ska krävas för att en viss kostnad ska gå att hänföra till en viss verksamhet, och när denna del inte anses kunna fastställas och fördelningen efter skälig grund istället ska användas. I dagsläget har Skatteverket ofta synpunkter på huruvida en viss mervärdesskattekostnad går att hänföra till en verksamhet där transaktionerna medför avdragsrätt, och företagen får lägga betydande resurser på att försöka visa hur kostnaderna hänger samman med den aktuella verksamheten. Detta har även givit upphov till ett stort antal rättsprocesser, vilket talar för behovet av ett förtydligande.

Byggföretagen ifrågasätter även starkt att uttrycket ”skälig grund” fortsatt ska användas när avdragsbelopp inte kan fastställas genom direkt hänförande. Begreppet saknar stöd i EU-rätten och har underkänts av Högsta förvaltningsdomstolen, varför det inte bör förekomma i EU-konform lagstiftning.

Synpunkter på föreslagen lydelse av 13 kap 29 a § ML

Byggföretagen är tveksamma till användningen av termen ”verksamhetsgren” i 13 kap 29 a § ML. Begreppet är inte etablerat inom mervärdesskatterätten och riskerar att skapa nya tolkningsproblem. Om det införs bör begreppet definieras, och det bör klargöras att dess innebörd inte nödvändigtvis överensstämmer med inkomstskatterättens.

Synpunkter på förslagen i 13 kap 29 f – 29 k §§ ML

Förslag

Ingående skatt som avser varor eller tjänster som används för byggnader eller delar av byggnader, eller den mark som byggnaderna står på, ska hänföras till byggnader och delar av byggnader med utgångspunkt i ytan för byggnaderna och byggnadsdelarna. Den ingående skatt som hänförs till en byggnad eller del av en byggnad får dras av i den utsträckning som avdrag skulle få göras för den ingående skatten vid ett motsvarande förvärv av varan eller tjänsten bara för den byggnaden eller byggnadsdelen. Den ingående skatt som får dras av ska dock bestämmas enligt omsättningsmetoden om det ger en mer rättvisande bild av i vilken utsträckning varorna eller tjänsterna används för transaktioner som medför avdragsrätt.

Utrymmet att införa alternativa fördelningsmetoder

Promemorian innehåller förslag som innebär att en ytbaserad metod blir huvudregel vid fördelning av ingående skatt som avser byggnader. EU-domstolen har i flera avgöranden uttalat att en medlemsstat, i enlighet med artikel 174.2 i mervärdesskattedirektivet, får ha bestämmelser som frångår huvudregeln. Av EU-domstolens avgöranden¹ följer emellertid att medlemsstaternas befogenhet att föreskriva alternativa fördelningsmetoder kräver att de alternativa fördelningsmetoderna uppfyller två kumulativa villkor.

Det första villkoret är att den alternativa beräkningsmetoden avser ”en viss transaktion”² eller ”bestämda fall”³, eller för att ta hänsyn till ”den specifika karaktären hos vissa av den skattskyldiga personens verksamheter”⁴. Med andra ord får den alternativa beräkningsmetoden inte utformas som en allmän undantagsmetod i stället för omsättningsmetoden.⁵

Det andra villkoret är att den alternativa metoden måste garantera att den avdragsgilla andelen av den ingående mervärdesskatten kan fastställas ”mer exakt”⁶ med den alternativa metoden än med omsättningsmetoden⁷.

Byggföretagen anser att det kan ifrågasättas om avgränsningen ”ingående skatt som avser varor eller tjänster som används för byggnader eller delar av byggnader, eller den mark som byggnaderna står på” för den alternativa

¹ BLC Baumann, Banco Mais och C-332/14, Rey

² BLC Baumann punkterna 19 och 24

³ BLC Baumann punkterna 18 och 20

⁴ Banco Mais punkt 29

⁵ BLC Baumann punkt 17

⁶ BLC Baumann punkterna 18, 24 och 26

⁷ Banco Mais punkt 32

beräkningsmetoden ”yta” är tillräckligt specifik. Den föreslagna utformningen av undantagsbestämmelserna avseende varor och tjänster som används för byggnader m.m. är generellt utformad och kommer att omfatta även fall där omsättningsmetoden ger ett mer rättvisande resultat. Därför föreslås också ett undantag som innebär att avdragsrätten ska bestämmas enligt den omsättningsbaserade metoden om det ger en mer rättvisande bild av i vilken utsträckning varorna eller tjänsterna används för transaktioner som medför avdragsrätt.

Det är positivt att det införs ett undantag, frågan är dock om artikel 173 i mervärdesskattedirektivet ger utrymme att utforma lagstiftningen på detta sätt. Som förslaget nu är utformat innebär det att ingående skatt som avser varor eller tjänster som används för byggnader m.m. i första hand ska fördelas enligt en beräkningsmetod som utgår från yta, och i andra hand utifrån omsättningsmetoden. Men alternativa beräkningsmetoder ska användas som ett undantag till omsättning, inte tvärt om.

För att få införa en alternativ fördelningsmetod krävs även att den alternativa metoden *garanterar (Byggföretagens kursivering)* att den avdragsgilla andelen av ingående mervärdesskatt kan bestämmas mer exakt. De skäl som presenteras i promemorian är mycket kortfattat beskrivna, och utgår ifrån att avgift eller hyra för boende och hyra för affärslokaler inte är jämförbara. Orsaken till bristen på jämförbarhet anförs vara att avgifterna och hyrorna bestäms på olika sätt.

Detta kan naturligtvis stämma i vissa fall, men är sannolikt inte korrekt i samtliga fall. Nya typer av boendeformer dyker upp, där avgifter regleras på olika sätt och det är svårt att bedöma om dessa avgifter alltid kommer att understiga marknadshyran. I nyproducerade hyresrätter bestäms hyran ofta genom så kallad presumtionshyra, som innebär att hyran i princip sätts på marknadsmässiga villkor. Det kan således långt ifrån garanteras att en fördelning baserat på yta verkligen ger en mer rättvisande bild än omsättning. Detta tydliggörs även av behovet av en undantagsregel. Det nuvarande lagförslaget bör således göras om för att säkerställa att de nya reglerna blir EU-konforma.

Fördelningsmetoden yta

Enligt förslaget ska ingående skatt som avser varor eller tjänster som används för byggnader etc. hänföras till byggnader och delar av byggnader med utgångspunkt i ytan för byggnaderna och byggnadsdelarna.

Yta som fördelningsgrund kan ge en mer rättvisande avdragsrätt, men ger generellt sett en mindre fördelaktig beräkning av avdragsrätten än omsättning. Metoden antar att kostnader fördelas jämnt per kvadratmeter, vilket sällan är fallet. Den medför även praktiska svårigheter, exempelvis kring uppmätning och fördelning av gemensamma ytor.

Byggföretagen noterar även att begreppet ”yta” inte definieras i förslaget. Det finns dock många ytbegrepp, exempelvis bruttoarea (BTA), nettoarea (NTA), bruksarea (BRA), boarea (BOA) och uthyrningsbar area (LOA). Vilket ytbegrepp som avses kan ha stora konsekvenser för enskilda fastighetsägare. Det bör därför diskuteras vilket/vilka ytbegrepp som ska användas vid beräkningarna. Byggföretagens uppfattning är att LOA/BOA bör utgöra utgångspunkt för beräkningarna, men att det kan förekomma situationer när andra ytbegrepp är mer rättvisande.

Införande av nya begrepp

De föreslagna undantagsbestämmelserna introducerar nya begrepp som för närvarande saknar motsvarighet i ML. Detta gäller exempelvis hur en del av en byggnad som ”används gemensamt för andra delar” ska bestämmas. Av förslaget framgår varken vilka kriterier som ska ligga till grund för bedömningen av om en del av en byggnad används gemensamt, hur storleken på denna del ska bestämmas eller hur det ska avgöras vilka övriga delar av byggnaden som ska anses använda denna gemensamma del.

Detsamma gäller begreppet ”enklare byggnad med en underordnad funktion”. Även om promemorian anger några få exempel på vilka byggnader som kan omfattas, ger dessa inte tillräcklig vägledning för en förutsebar tillämpning.

När centrala begrepp införs utan närmare definition uppstår betydande tolkningsosäkerhet. Detta leder till försämrad rättssäkerhet och ökad processrisk, vilket i förlängningen medför kostnader för såväl företagen som för samhället i stort.

Synpunkter på konsekvensanalysen

”Förslagets konsekvenser bedöms inte vara av sådan omfattning att en större utvärdering är nödvändig. Efter ikraftträdandet kan förslaget utvärderas genom en uppföljning av Regeringskansliet tillsammans med exempelvis relevanta myndigheter eller branschorganisationer för att verifiera att syftet uppnåtts och att oförutsedda konsekvenser av förslaget ska kunna uppdagas.”

Förslaget berör samtliga företag med blandad verksamhet, cirka 110 000, varav omkring 10 000 inom fastighetssektorn. Att effekten bedöms som ”mindre” framstår som anmärkningsvärt, särskilt då skatteintäkterna väntas öka med 1 miljard kronor.

Fastighetsföretagen som berörs kommer att behöva sätta sig in i ett tiotal nya, långa och komplexa, paragrafer. Samtidigt är förslagen mycket kortfattat beskrivna, och flera avgörande begrepp har lämnats odefinierade. Trots detta

uppskattas tidsåtgången för att sätta sig in i de nya reglerna, samt anpassa rutiner och dokumentation till mellan 1 och 4 timmar för en person som är insatt i frågorna. Mot denna bakgrund anføres att de administrativa kostnaderna för näringslivet, kopplade till förslaget, beräknas uppgå till cirka 50 miljoner kronor. Byggföretagen menar att detta är en kraftig underskattning då det nya regelverket blir mycket komplext, med en mängd undantag och specialregler. Komplexiteten och otydligheten ökar även risken för tvister. Mot denna bakgrund kommer de administrativa kostnaderna sannolikt att bli betydligt högre än vad som uppskattas i förslaget.

Byggföretagen motsätter sig också att en grundlig konsekvensanalys ersätts av en senare utvärdering av regelverket. Även om det är positivt att regelverk följs upp och utvärderas löpande, är det inte acceptabelt att en bristfällig konsekvensanalys ersätts med en efterhandsuppföljning. En sådan ordning innebär att företagen riskerar att bära konsekvenserna av eventuella oförutsedda effekter av regelverket.

Detta är särskilt allvarligt när det rör sig om regler som kan påverka redan fattade investeringsbeslut. Avdragsbelopp kan ha fastställts utifrån en viss fördelningsmetod, och om denna metod ändras under den kommande tioårsperioden kan det påverka avdragsrätten och medföra krav på justering av tidigare gjorda avdrag för ingående mervärdesskatt. Mot denna bakgrund framstår det som ytterst olämpligt att gå vidare med förslaget i dess nuvarande utformning.

Frågor med anledning av detta remissvar kan ställas till Sofie Wilhelmsson, skatteexpert, sofie.wilhelmsson@byggforetagen.se alternativt 070-344 58 63.

BYGGFÖRETAGEN



Catharina Elmsäter-Svärd
Verkställande direktör