

## Särskilt yttrande av experten Jacob Lundberg

### Sammanfattning

Jag delar inte utredningens uppfattning att dagens krav på avdragsrätt för att få hyra ut med moms bör behållas. Dagens system leder till att många hyresvärdar kräver att deras hyresgäster har avdragsrätt, något som både intresseorganisationer och de svar jag fått från uthyrare vittnar om. För hyresvärdarna medför dagens system administrativa kostnader, skatterisker och snedvridning till förmån för produktion i egen regi.

Kravet på avdragsrätt bör därför tas bort. En sådan reform skulle skapa en mer välfungerande fastighetsmarknad och ge föreningar, trossamfund, friskolor, privata vårdcentraler, privatpersoner och icke momsregistrerade företag större möjligheter att hyra lokaler. Skatteintäkterna bedöms öka, vilket skapar utrymme att kompensera berörda sektorer genom riktade statsbidrag eller momsersättnings-systemet.

### Inledning

Jag har haft förmånen att medverka som expert i denna utredning i min roll som forskare i nationalekonomi med inriktning mot beskattning. Vad gäller överlåtelse av fastighet delar jag utredningens bedömning att en möjlighet till frivillig beskattning bör införas. Detta yttrande berör därför frågan om utvidgad frivillig skattskyldighet vid uthyrning av fastighet, där jag till skillnad från utredningen anser att en sådan reform bör genomföras.

En väl utformad mervärdesskatt (moms) är av central betydelse för samhällsekonomin, eftersom momsen är en av de viktigaste skatterna intäktsmässigt och påverkar en stor del av alla transaktioner i Sverige. Momsens syfte är att utgöra en skatt på slutlig konsumtion. Det uppnås om alla transaktioner är skattepliktiga och om alla utom slutkonsumenterna får dra av ingående moms. Problem och snedvridningar kopplade till momsen kan ofta härledas till att vissa transaktioner inte är skattepliktiga, så att momsen blir en kostnad. Standardrådet från experter är därför att ha så få undantag från skatteplikt som möjligt och därmed en bred skattebas. Det gäller internationella organisationer som OECD (2022, sid. 40), Internationella valuta-

fonden (Ebrill m.fl., 2001) och Världsbanken (Junquera-Varela & Lucas-Mas, 2024), samt den nationalekonomiska litteraturen (Mirrlees m.fl., 2011, kap. 7) och den juridiska litteraturen (de la Feria, 2013).

Svårigheterna som uppstår för icke momspliktiga verksamheter på den svenska fastighetsmarknaden är ett tydligt exempel på negativa konsekvenser av undantag från moms. I dag finns en möjlighet att frivilligt hyra ut med moms så länge hyresgästen har avdragsrätt, en möjlighet som de flesta hyresvärdar utnyttjar. Utredningen konstaterar att utvidgad frivillig skattskyldighet vid uthyrning skulle skapa en bättre fungerande samhällsekonomi. Det konstaterandet har gott stöd i ekonomisk teori och i den internationella litteraturen.

Utredningen landar ändå i att den frivilliga skattskyldigheten inte bör utvidgas till hyresgäster utan avdragsrätt. Men resonemanget bakom denna slutsats är svagt och väsentliga aspekter har utretts alltför ytligt eller inte alls. Därför blir också utredningens slutsats felaktig.

Utredningen menar att en frivillig skattskyldighet i praktiken skulle tillämpas av de allra flesta hyresvärdar och därför riskerar att leda till stora kostnadshöjningar för hyresgästerna, som antas ha svag förhandlingsposition. Påståendet har dock svag förankring i ekonomisk teori. En standardmodell över förhandlingar mellan två parter (Nash, 1950) säger tvärtom att den starkare parten kommer att bära en större del av skattebördan. Intuitionen är att en stark part redan innan kommer att ha höjt hyran så mycket det går, och utrymmet för ytterligare höjningar är därför litet.

## Problem med dagens ordning

Utredningen berör flera problem med dagens krav på avdragsrätt. Hyresvärdarnas administrationskostnader beräknas vara stora, cirka 400–500 miljoner kronor per år. Dagens system innebär ökat finansieringsbehov vid investeringar eftersom momsen på investeringsutgiften inte kan dras av. Systemet skapar också skatterisker för hyresvärdarna som de tar ut kompensation för i hyran.

Det finns ett antal ytterligare problem som utredningen inte har berört, eller inte berört tillräckligt. Jag diskuterar dessa nedan.

**Förlust av skatteintäkter för staten.** Enligt utredningens bedömning, liksom tidigare bedömningar, skulle en utvidgad frivillig skatt-

skyldighet skapa en positiv offentligfinansiell effekt. Dagens system innebär alltså ett bortfall av skatteintäkter. Det är en brist att utredningen inte har siffersatt detta bortfall. Denna aspekt hänger också ihop med frågan om kompensation till berörda sektorer, som berörs nedan. Frågan som bör ställas är: Är skattesubventionen som dagens system innebär det mest effektiva sättet att stödja föreningar och andra icke momspliktiga verksamheter?

**Snedvridningar för fastighetsägarna.** En fastighetsägare som hyr ut utan moms får inte heller dra av moms på inköp. Det uppstår därför en snedvridning till förmån för utförande i egen regi. För att åtgärda denna snedvridning finns ett system med uttagsbeskattning av bland annat bygg- och städtjänster i egen regi. I de fall uttagsbeskattning tillämpas uppstår en avsevärd administrativ börda för hyresvärdarna. I de fall uttagsbeskattning inte tillämpas, exempelvis för ekonomi- och förvaltningstjänster, kvarstår snedvridningen till förmån för egen regi. Det innebär en samhällsekonomisk förlust eftersom vissa hyresvärdar av rena skatteskäl kommer att avstå att köpa in externa tjänster trots att en extern leverantör hade varit mer effektiv. Om hyresvärderna får möjlighet att hyra ut med moms sker ingen uttagsbeskattning och inget av dessa problem uppstår.

**Svårighet att få tag i lokaler.** Det största problemet med dagens system är att icke momspliktiga verksamheter stängs ute från en stor del av fastighetsmarknaden. Det gäller exempelvis föreningar, trosamfund, friskolor och privata vårdcentraler. Utredningens enkät till ideella föreningar visar att var fjärde förening med behov av lokal inte har tillgång till en ändamålsenlig lokal, vilket motsvarar 22 000 föreningar. Även om få föreningar har sådan expertkunskap om skattesystemet att de pekar ut moms som orsak är det sannolikt att momsreglerna är en bidragande faktor. Privatpersoner kan också ha problem att hyra en lokal för exempelvis hobbyändamål.

Företag som ligger under omsättningsgränsen för moms och väljer att inte momsregistrera sig för att slippa kostnaden för momshantering blir likaså begränsade i vilka lokaler de har möjlighet att hyra. Utredningen konstaterar att närmare 600 000 företag i Sverige – fler än fyra av tio företag – inte omfattas av moms av olika skäl. Omsättningsgränsen har nyligen höjts med syftet att minska företagens administrativa börda. Om små företag ändå måste momsregistrera sig för att få tag i lokaler motverkas syftet med förändringen.

För att undersöka hur vanligt det är att aktörer utan avdragsrätt stängs ute skickade jag e-post till annonsörerna bakom de 25 senaste annonserna på Objektvision, enligt egen utsago Sveriges största sajt för lokalannonser. Jag skrev ”Hej [namn]! Jag såg den här annonsen på Objektvision. Jag undrar om det är möjligt att hyra lokalen utan moms, eller måste man vara momspliktig för att kunna hyra?”

3 svarade att det går bra att hyra lokalen utan moms:

- ”Man kan hyra en momsad lokal som omomsad men det blir dyrare. Fastighetsägaren får ta ställning till hur de vill hantera det.”
- ”Det är absolut möjligt att hyra lokalen även fast man inte är momspliktig. Dock tar vi en momskompensation som ett tillägg på hyran.”
- ”Det går bra att hyra privat, kan kolla med min revisor för säkerhets skull.”

3 svarade att det förmodligen går att hyra utan moms:

- ”Helst hade vi gärna sett en hyresgäst med moms, men vi stänger inga dörrar för det. Vad är det för verksamhet du tänkt ha i lokalen? Man behöver ta en kompensation för den kostnaden som det blir att hyra ut till verksamhet som inte är momspliktig.”
- ”Den går kanske att hyra utan moms dock så blir det en annan hyra då (+25 %). Beror även lite på vad för verksamhet som ni tänkt i lokalen!”
- ”Jag tror att det kan fungera med en momsfri verksamhet om hyresgästen betalar en viss momskompensation, men jag dubbelkollar detta för säkerhets skull.”

9 svarade att det inte går eller att det blir svårt:

- ”Nej tyvärr inte. Får en rejäl smäll om vi gör det tyvärr.”
- ”Lokalen är momspliktig, vilket innebär att hyresavtalet måste tecknas med moms. För att kunna hyra lokalen behöver hyresgästen därför vara momsregistrerad.”
- ”Vi föredrar att hyra ut till momsregistrerad verksamhet i första hand.”

- ”Måste vara med moms i denna fastighet.”
- ”Lokalen hyrs ut med ett förstahandskontrakt direkt från fastighetsägaren. Fastigheten är frivilligt momsregistrerad för lokaluthyrning, vilket innebär att hyresgästen behöver vara momspliktig för att kunna hyra lokalen utan problem. Om hyresgästen inte är momspliktig blir momsen i regel en kostnad, och i många fall kan det även innebära att uthyrning inte är möjlig.”
- ”Blir svårt att bedriva icke momspliktig verksamhet i fastigheten då den är helt nybyggd och investeringsmomsen blir väldigt hög. Ett tillägg för momskompensation skulle bli allt för högt. Vad är det för verksamhet och vad letar ni efter? Kanske har jag andra alternativ som kan passa.”
- ”Det har gjorts en hel del investeringar i fastigheten vilket gör att det rent ekonomiskt inte kommer funka med en omomsad verksamhet tyvärr.”
- ”Det är tyvärr inte möjligt i detta kontorshus.”
- ”Du måste tyvärr vara företagare för att kunna hyra lokal.”

7 sa att det beror på eller kunde inte ge besked:

- ”Hyresvärden ser faktiskt över just nu om det finns möjlighet att de kan hyra ut till en momsfri verksamhet och det håller precis på att kika över det så kan inte ge ett exakt besked i dag.”
- ”Det beror lite på verksamhet, ev momstillägg/ersättning etc.”
- ”Vad har du för verksamhet och behov?”
- ”Jag dubbelkollar detta.”
- ”Jag kan undersöka med fastighetsägaren om vi kan hyra ut till icke momspliktig verksamhet.”
- ”Det beror på ... vad har du tänkt att ha lokalen till, och hur stort behöver du?”
- ”Vad är för verksamhet som ni har tänkt bedriva i lokalen?”

3 svarade inte på min förfrågan.

Enkäten förstärker bilden som ges av aktörer inom den ideella sektorn: En stor del av fastighetsmarknaden är stängd för icke momspliktiga verksamheter.

För andra kan konsekvensen bli att man får en mindre lämplig lokal. Man kan också tvingas hyra en dyrare lokal eftersom det tillgängliga utbudet blir mindre. Hyran kan också bli högre eftersom hyresvärden får en starkare förhandlingsposition när alternativen är färre.

## Kompensation och övergångsregler

Utredningen konstaterar att en reform som breddar skattebasen till att innefatta uthyrning till icke momspliktiga verksamheter skulle skapa en samhällsekonomisk vinst. De aktörer som är vinnare, inklusive statskassan, vinner alltså mer än förlorande aktörer förlorar. Vinsten uppstår i form av en mer välfungerande fastighetsmarknad där organisationer får större möjligheter att hitta passande lokaler, samt i form av minskade administrationskostnader för fastighetsbolag och Skatteverket.

För att få acceptans för reformer som gynnar samhället som helhet kan det vara nödvändigt att införa övergångsregler eller kompensera aktörer som kan få en viss hyreshöjning. Utredningen har undersökt dessa möjligheter högst översiktligt och avfärdar dem alltför lättvindigt. Exempelvis kunde utredningen ha tittat på lösningar där frivillig skattskyldighet endast gäller om både hyresgäst och hyresvärd är överens om det, alternativt endast för nya avtal.

Många organisationer utan avdragsrätt tar emot offentlig finansiering i någon form. Det finns därmed goda möjligheter att kompensera berörda sektorer. Exempelvis vore det naturligt att höja momsersättningen för privata välfärdsföretag, eftersom denna är beräknad som en schablon utifrån genomsnittliga momskostnader. Många föreningar tar emot bidrag från kommunerna, så höjda statsbidrag till kommunerna är en möjlig väg.

Det finns också goda möjligheter att kompensera via statsbudgeten, i synnerhet utgiftsområde 17, ”Kultur, medier, trossamfund och fritid”, som bland annat innefattar följande anslag:

- 1:2 Bidrag till allmän kulturverksamhet m.m.
- 1:5 Stöd till icke-statliga kulturlokaler

- 1:6 Bidrag till regional kulturverksamhet
- 2:3 Bidrag till vissa teater-, dans- och musikändamål
- 8:1 Stöd till trossamfund
- 12:1 Stöd till idrotten
- 12:2 Bidrag till allmänna samlingslokaler
- 12:3 Stöd till friluftorganisationer
- 12:5 Insatser för den ideella sektorn
- 12:6 Stöd till plats för idrott
- 13:1 Statsbidrag till studieförbund.

Notera att flera av anslagen går specifikt till lokaländamål.

## Referenser

- Ebrill, Liam P., Keen, Michael & Perry, Victoria J. (2001), *The Modern VAT*. Washington, DC: International Monetary Fund.
- de la Feria, Rita (red.), *VAT Exemptions: Consequences and Design Alternatives*. Alphen aan den Rijn: Wolters Kluwer.
- Junquera-Varela, Raúl Félix & Lucas-Mas, Cristian Óliver (2024), *Revenue Administration Handbook*. Washington, DC: World Bank.
- Mirrlees, James (red.), *Tax by Design: The Mirrlees Review*. Oxford: Oxford University Press.
- Nash, John F. (1950), "The Bargaining Problem". *Econometrica*, 18 (2).
- OECD (2022), *Consumption Tax Trends 2022: VAT/GST and Excise, Core Design Features and Trends*. Paris: OECD Publishing.