

Frivillig skattskyldighet för mervärdesskatt vid uthyrning av lokaler

December 2020

Promemorians huvudsakliga innehåll

I promemorian beskrivs de generella förutsättningarna för en eventuell förändring av mervärdesskattereglerna så att frivillig skattskyldighet blir möjlig även vid uthyrning av lokaler till hyresgäster som inte bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet eller har rätt till återbetalning. Det anges även vissa avgränsningar avseende en sådan förändring. Slutligen ställs vissa frågor till remissinstanserna att besvara. Den beskrivna förändringen är i nuläget inte något förslag från Finansdepartementet. Syftet med promemorian är att ersätta en s.k. hearing och att ge departementet ett så brett beslutsunderlag som möjligt genom att i ett tidigt skede få in synpunkter från berörda parter kring den möjliga förändringen.

Innehållsförteckning

1	Syftet med promemorian.....	4
2	Gällande rätt.....	5
2.1	EU-rätt.....	5
2.2	Svensk rätt.....	5
2.3	Sammanfattning av reglerna och nationellt handlingsutrymme.....	6
3	Juridiska och praktiska effekter av frivillig skattskyldighet för mervärdesskatt.....	7
3.1	Hyran beläggs med mervärdesskatt.....	7
3.2	Avdragsrätt för ingående mervärdesskatt och jämkning av avdrag.....	7
3.3	Valmöjligheter och administration.....	8
3.4	Om hyressättning.....	9
4	Avgränsning.....	10
5	Effekter för aktörerna och staten.....	11
5.1	Effekter på skatteintäkterna.....	13
5.2	Effekter på kvantiteten utlyst lokalyta.....	13
5.3	Effekter för hyresvärdar.....	14
5.4	Effekter för hyresgäster.....	15
5.5	Likformighet.....	16
5.6	Exempel på effekter under några olika förutsättningar.....	16
6	Frågor till remissinstanserna.....	20

1 Syftet med promemorian

Den 24 oktober 2018 inkom Svenskt Näringsliv och Fastighetsägarna med en hemställan, ”Modernisera hyresmomsen för verksamhetslokaler”. I hemställan beskrivs ett antal problem som enligt Svenskt Näringsliv och Fastighetsägarna orsakas av dagens regler om frivillig skattskyldighet för mervärdesskatt vid uthyrning av lokaler. Några av skälen som nämns är att fastighetsägarna vill lägga mervärdesskatt på sin uthyrning för att kunna få avdrag och för att få en enklare mervärdesskattehantering samt att kravet medför att förskolor, vårdcentraler, ideell sektor m.fl har svårt att få tag i lokaler, eftersom hyresvärdar inte vill hyra ut till hyresgäster som inte bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet. Det föreslås förändringar av reglerna varav den första är ett slopande av kravet på att verksamhet som medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning bedrivs i lokalen, alltså att det ska vara möjligt för en hyresvärd att bli frivilligt skattskyldig även om hyresgästen inte bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet eller har rätt till återbetalning. Det föreslås vidare en rad andra förändringar, exempelvis att begränsningen av mervärdesskatteplikt för det som har karaktär av stadigvarande bostad slopas och att det införs en möjlighet till utträde från frivillig skattskyldighet.

SABO har i en skrivelse den 7 december 2018 anslutit sig till hemställan.

Under våren 2020 planerades en hearing för att inhämta synpunkter kring möjligheterna till frivillig skattskyldighet och ge olika intressenter möjlighet att uttrycka sina åsikter. Spridningen av sjukdomen covid-19 har dock gjort det omöjligt att hålla större möten. Den planerade hearingen ersätts därför av en ”skriftlig hearing”, dvs. denna promemoria.

I promemorian beskrivs de generella förutsättningarna för en eventuell förändring av mervärdesskattereglerna så att frivillig skattskyldighet skulle bli möjlig även vid uthyrning av lokaler till hyresgäster som inte bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet (inklusive ideella verksamheter) eller har rätt till återbetalning. I avsnitt 6 finns sedan frågor för remissinstanserna att besvara. Den beskrivna förändringen är i nuläget inte något förslag från Finansdepartementet. Syftet med promemorian är att ge departementet ett så brett beslutsunderlag som möjligt genom att i ett tidigt skede få in synpunkter från berörda parter kring den möjliga förändringen. Finansdepartementet vill få information om parternas åsikter om vilka för- och nackdelar förändringen skulle innebära och vilka eventuella problem förändringen skulle orsaka eller åtgärda. Finns det problem i dag och skulle den beskrivna förändringen åtgärda dem? Om Finansdepartementet efter att ha tagit del av synpunkterna skulle besluta att gå vidare med ett konkret förslag kommer en ny promemoria om detta att tas fram.

2 Gällande rätt

2.1 EU-rätt

Reglerna för mervärdesskatt är harmoniserade inom EU och återfinns främst i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, nedan kallat mervärdesskattedirektivet. Enligt artikel 135.1 l ska medlemsstaterna undanta utarrendering och uthyrning av fast egendom från mervärdesskatteplikt. I andra punkten i samma artikel anges vissa transaktioner som inte omfattas av undantaget, exempelvis uthyrning av hotellrum eller parkeringsplatser. I artikeln finns även en generell regel om att medlemsstaterna får besluta om ytterligare begränsningar av tillämpningsområdet för undantaget i punkt 1 l. Enligt artikel 137 får medlemsstaterna medge beskattningsbara personer rätt till valfrihet för beskattning avseende bl.a. utarrendering och uthyrning av fast egendom. Medlemsstaterna ska fastställa de närmare villkoren för utövande av sådan rätt till valfrihet och får även inskränka räckvidden av den rätten.

Enligt artikel 98 får medlemsstaterna tillämpa en eller två reducerade skattesatser. De reducerade skattesatserna får dock endast tillämpas på leverans av varor och tillhandahållande av tjänster i de kategorier som anges i bilaga III. I bilagan anges bl.a. utnyttjande av sportanläggningar samt logi som tillhandahålls av hotell och liknande anläggningar.

2.2 Svensk rätt

Mervärdesskattedirektivet är i svensk rätt genomfört i huvudsak genom mervärdesskattelagen (1994:200), ML. Enligt 3 kap. 2 § ML undantas omsättning av fastigheter samt överlåtelse och upplåtelse av arrenden, hyresrätter, bostadsrätter, tomträtter, servitutsrätter och andra rättigheter till fastigheter från skatteplikt. I 3 kap. 3 § första stycket ML räknas vissa situationer upp då undantaget i 2 § inte är tillämpligt, bl.a. uthyrning av hotellrum eller parkeringsplatser. Enligt andra stycket i samma paragraf gäller undantaget enligt 2 § inte heller när en fastighetsägare, ett konkursbo eller en mervärdesskattegrupp för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller som medför rätt till återbetalning enligt vissa regler helt eller delvis hyr ut en sådan byggnad eller annan anläggning, som utgör fastighet. Skatteplikt gäller dock inte om uthyrningen avser stadigvarande bostad. Uthyrning till staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund är skattepliktig även om uthyrningen sker för en verksamhet som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning, såvida inte fastigheten vidareuthyrs för användning i en verksamhet som bedrivs av någon annan än staten, en kommun, ett kommunalförbund eller ett samordningsförbund och som inte medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning. I 1 kap. 16 § ML jämföras regioner med kommuner.

Enligt 9 kap. 1 § ML gäller skyldigheten att betala skatt för sådan skattepliktig fastighetsuthyrning eller bostadsrättsupplåtelse som anges i

3 kap. 3 § andra stycket endast för fastighetsägare, hyresgäster, bostadsrättshavare, konkursbon och mervärdesskattegrupper som har angett utgående skatt i en faktura för uthyrningen eller upplåtelsen (frivillig skattskyldighet).

Frivillig skattskyldighet upphör enligt 9 kap. 6 § ML när fastighetsägaren övergår till att använda fastigheten för annat ändamål än för skattepliktig uthyrning eller annan upplåtelse eller när fastigheten inte längre kan hyras ut eller på annat sätt upplåtas på grund av brand eller av annan orsak som fastighetsägaren inte råder över eller på grund av rivning. Om skattskyldigheten upphör finns i 8 a kap. ML regler om jämkning som, något förenklat, innebär att tidigare gjorda avdrag för ingående mervärdesskatt på större investeringar i vissa fall kan behöva betalas tillbaka.

Enligt 7 kap. 1 § första stycket ML tas mervärdesskatt ut med 25 procent av beskattningsunderlaget om inte annat följer av andra eller tredje stycket. Enligt andra stycket tas skatten ut med 12 procent av beskattningsunderlaget för bl.a. rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet. Enligt tredje stycket jämförd med 3 kap. 11 a § ML tas skatten ut med 6 procent av beskattningsunderlaget för bl.a. vissa tjänster varigenom någon bereds tillträde till idrottsligt evenemang eller tillfälle att utöva idrottslig verksamhet.

2.3 Sammanfattning av reglerna och nationellt handlingsutrymme

Något förenklat innebär de svenska reglerna att uthyrning av fastigheter som huvudregel inte är mervärdesskattepliktig. Den som hyr ut en lokal för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet (eller rätt till återbetalning) kan dock välja att bli frivilligt skattskyldig genom att ange utgående mervärdesskatt i fakturan. Detsamma gäller vid uthyrning till stat, kommun eller region. För annan uthyrning av lokaler finns i dag ingen möjlighet att bli frivilligt skattskyldig. Det är inte heller möjligt att bli frivilligt skattskyldig för uthyrning av en stadigvarande bostad. Den frivilliga skattskyldigheten upphör normalt när fastigheten används till något annat än skattepliktig uthyrning. Med dagens regler får alltså hyresvärderna enbart bli frivilligt skattskyldig i situationer då hyresgästen antingen har avdragsrätt för mervärdesskatten eller kan få den återbetald. Syftet med den begränsningen är främst att skydda hyresgästerna från kostnadsökningar.

De EU-rättsliga reglerna ger medlemsstaterna en relativt stor frihet att anpassa reglerna för uthyrning av fastigheter. En medlemsstat kan välja att låta uthyrning av fastigheter undantas från mervärdesskatt, ha möjligheter till frivillig skattskyldighet eller låta uthyrningen vara obligatoriskt mervärdesskattepliktig. Det är också möjligt att ha olika regler för olika typer av fastigheter, såsom bostäder eller lokaler som används för mervärdesskattepliktig verksamhet. I den mån en medlemsstat väljer att göra uthyrningen mervärdesskattepliktig måste dock skatt i princip tas ut enligt den ordinarie skattesatsen. De möjligheter som finns att tillämpa en lägre skattesats är begränsade till vissa korttidsupplåtelser, såsom

hotellrum eller nyttjande av en sportanläggning. Att generellt införa en lägre mervärdesskattesats för uthyrning av fastigheter är inte möjligt.

3 Juridiska och praktiska effekter av frivillig skattskyldighet för mervärdesskatt

3.1 Hyran beläggs med mervärdesskatt

Om en hyresvärd väljer att bli skattskyldig får det flera juridiska effekter. Den mest direkta effekten är att hyran ska beläggas med mervärdesskatt. Som nämnts i avsnitt 2.3 ovan kommer sådan mervärdesskatt att tas ut med den normala skattesatsen, vilken i dag är 25 procent av beskattningsunderlaget (hyran). Det är alltså inte möjligt att ha en lägre mervärdesskattesats för uthyrning av lokaler.

Hur detta påverkar hyresgästerna beror på om de bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet eller ej. För verksamheter som är skattskyldiga för mervärdesskatt utgör den ingående mervärdesskatten på inköpta varor eller tjänster normalt inte en kostnad eftersom den skattskyldige får göra avdrag för den. Med dagens regler är det i princip enbart möjligt att bli frivilligt skattskyldig vid uthyrning till verksamheter som är skattskyldiga för mervärdesskatt. I de få fall då det är möjligt att bli frivilligt skattskyldig för uthyrning även till icke-skattepliktig verksamhet, exempelvis vid uthyrning till kommuner, finns system för ersättning eller återbetalning av mervärdesskatten. Med dagens regler utgör den mervärdesskatt som läggs på hyran vid frivillig skattskyldighet alltså inte någon kostnad för hyresgästen.

För verksamheter som inte är skattskyldiga för mervärdesskatt och inte heller kan få mervärdesskatten ersatt eller återbetald utgör dock mervärdesskatten på inköpta varor och tjänster en kostnad på samma sätt som övriga delar av priset på varorna eller tjänsterna. Om reglerna skulle ändras så att det blev möjligt för hyresvärden att bli frivilligt skattskyldig även vid uthyrning till icke skattskyldig verksamhet skulle mervärdesskatten på hyran i dessa fall bli en kostnad för hyresgästen (se vidare avsnitt 5.2 nedan).

3.2 Avdragsrätt för ingående mervärdesskatt och jämkning av avdrag

En annan effekt är att hyresvärden, om den väljer att bli skattskyldig, får rätt att göra avdrag för den ingående mervärdesskatten på kostnader som är knutna till uthyrningen, exempelvis renovering av lokalen, inventarier, elektricitet eller inhyrda tjänster.

För verksamheter som är skattskyldiga för mervärdesskatt utgör den ingående mervärdesskatten på inköpta varor eller tjänster normalt inte en kostnad eftersom den skattskyldige får göra avdrag för den. För verksamheter som inte är skattskyldiga för mervärdesskatt utgör dock mervärdesskatten på inköpta varor och tjänster normalt en kostnad på samma sätt som övriga delar av priset på varorna eller tjänsterna. För en hyresvärd som inte är skattskyldig för mervärdesskatt innebär det normalt att hyrorna justeras för att täcka dessa kostnader (se vidare avsnitt 5 nedan om effekterna för olika aktörer). Detta brukar ibland benämnas ”dold mervärdesskatt”, eftersom mervärdesskatt i tidigare led påverkar hyresnivån även om uthyrningen som sådan inte är mervärdesskattepliktig. Vid frivillig skattskyldighet utgör den ingående mervärdesskatten inte längre någon kostnad och det finns därför inte något behov av att justera hyresnivån för att täcka en sådan kostnad. Hur nivån på den ”dolda mervärdesskatten” förhåller sig till en faktisk mervärdesskatt om 25 procent varierar beroende på vilka kostnader hyresvärden har och har haft, se avsnitt 5 nedan.

Förutom effekter på hyresvärdens avdragsrätt uppkommer även effekter på jämkning av redan gjorda avdrag. En hyresvärd som är frivilligt skattskyldig har rätt att göra avdrag för mervärdesskatt som är hänförlig till ny-, till- eller ombyggnation av byggnaden. Om hyresvärden efter åtgärden hyr ut en lokal till en icke mervärdesskattepliktig verksamhet upphör med dagens regler den frivilliga skattskyldigheten för den lokalen. Om detta sker inom tio år från ny-, till- eller ombyggnationen blir hyresvärden skyldig att jämka tillbaka avdraget. Jämkning sker i så fall med en tiondel av det ursprungliga avdraget för varje år som lokalen hyrs ut utan mervärdesskatt. På grund av detta förekommer det att hyresvärdar som kan bli jämkningsskyldiga antingen inte vill hyra ut till icke mervärdesskattepliktiga verksamheter eller har som villkor vid sådan uthyrning att hyresgästen ska betala ersättning för den mervärdesskatt som ska jämkas. I dessa situationer kan hyran påverkas betydligt av om hyresgästen bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet eller inte. Om en möjlighet till frivillig skattskyldighet även vid uthyrning till icke mervärdesskattepliktig verksamhet skulle införas skulle det dock inte längre finnas något behov av denna typ av jämkning. Även om en frivilligt skattskyldig hyresvärd skulle hyra ut till en icke mervärdesskattepliktig verksamhet inom tio år från en ny-, till- eller ombyggnation skulle någon jämkning inte behöva ske.

3.3 Valmöjligheter och administration

Om reglerna skulle ändras så att det blir möjligt för en hyresvärd att bli skattskyldig även vid uthyrning av lokaler till hyresgäster som inte bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet eller har rätt till återbetalning skulle det innebära att fler hyresvärdar kan välja att bli skattskyldiga. Det mest uppenbara exemplet är hyresvärdar som enbart hyr ut sina lokaler till icke mervärdesskattepliktiga verksamheter. De har i dag inte möjlighet att bli frivilligt skattskyldiga men skulle efter en sådan ändring ha denna möjlighet. Det innebär att de behöver redovisa och deklarerar

mervärdesskatt, men även att de får avdragsrätt för ingående mervärdesskatt (se avsnitt 3.2 ovan).

En typ av hyresvärd som påverkas särskilt av förändringen är sådana som hyr ut lokaler både till skattepliktiga och icke skattepliktiga verksamheter. Om en hyresvärd exempelvis har två lokaler i samma byggnad och den ena (lokal A) hyrs av en verksamhet som är skattskyldig och den andra (lokal B) av en verksamhet som inte är det kan hyresvärden med dagens regler bli frivilligt skattskyldig för lokal A, men inte B. Det innebär att hyresvärden har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt på sådana kostnader som avser lokal A, men inte sådana som avser lokal B. Detta innebär att kostnaderna behandlas olika beroende på vilken lokal de hänförs till. För kostnader som inte kan hänföras till någon viss lokal, exempelvis på grund av att de avser byggnaden som helhet eller verksamheten i stort, måste en fördelning mellan de två lokalerna ske. Administrationen för att särskilja kostnaderna kan påverka hyran. Det finns även uppgifter som tyder på att hyresvärdar som hyr ut de flesta av sina lokaler till verksamheter som medför skattskyldighet för mervärdesskatt i vissa fall avstår från att hyra ut till icke skattskyldiga verksamheter för att undvika den extra administrationen eller gör ett påslag på hyran som överstiger de faktiska kostnaderna. Frivillig skattskyldighet även vid uthyrning till icke mervärdesskattepliktig verksamhet skulle innebära att hyresvärden i exemplet ovan får möjlighet att bli skattskyldig även för uthyrningen av lokal B. Det skulle i sin tur innebära att en uppdelning av kostnaderna mellan de olika hyresgästerna inte längre är nödvändig eftersom hyresvärden har avdragsrätt för ingående mervärdesskatt för kostnaderna hänförliga till båda lokalerna. Administrationen för uppdelningen skulle därmed försvinna, samtidigt som det tillkommer administration för att redovisa och deklarerat mervärdesskatt även avseende lokal B. För en närmare genomgång av hur detta kan påverka hyresvärdarna, se avsnitt 5.3.

3.4 Om hyressättning

Den frivilliga skattskyldigheten innebär alltså att hyran beläggs med 25 procent mervärdesskatt, att hyresvärden får minskade kostnader på grund av att den kan göra avdrag för ingående mervärdesskatt avseende kostnader relaterade till lokalen och i vissa fall även minskade administrativa kostnader för hyresvärden. Hyresvärden kan använda minskningen i sina kostnader till att sänka hyran. Detta är dock upp till den enskilda hyresvärden. Vid uthyrning av lokaler råder i princip fri hyressättning. Om en hyresvärd under en pågående uthyrning säger upp avtalet för att ändra villkoren, exempelvis hyrans storlek, kan dock hyresvärden bli skyldig att betala ersättning till hyresgästen bl.a. om de hyresvillkor som hyresvärden kräver för förlängning inte är skäligen och överensstämmer med god sed i hyresförhållanden. En krävd hyra anses inte som skäligen om den överstiger den hyra som lokalen vid hyrestidens utgång kan antas betingna på öppna marknaden (marknadshyra). Marknadshyran skall i första hand bestämmas med utgångspunkt i en jämförelse med hyran för andra liknande lokaler på orten (se 12 kap.

57 och 57a §§ jordabalken). Det går inte att koppla den frivilliga skattskyldigheten direkt till att de minskade kostnaderna ska komma hyresgästen till godo i form av sänkt hyra.

4 Avgränsning

Promemorians bedömning: Om kravet på att hyresgästen ska bedriva mervärdesskattepliktig verksamhet eller ha rätt till återbetalning avskaffas bör det ändå inte vara möjligt för hyresvärden att bli frivilligt skattskyldig avseende uthyrning av lokaler som används som stadigvarande bostad. Möjligheten att bli frivilligt skattskyldig bör även fortsatt kombineras med någon form av begränsningar av möjligheterna att lämna systemet och med jämningsregler.

Skälen för promemorians bedömning: För uthyrning av bostäder finns ett generellt undantag från skatteplikt i 3 kap. 3 § andra stycket ML. Det är alltså i dag inte möjligt att bli frivilligt skattskyldig för uthyrning av en stadigvarande bostad även om den används i en verksamhet som medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning. I 8 kap. 9 § ML finns dessutom en regel om att avdrag, med vissa undantag, inte får göras för ingående mervärdesskatt som hänförs till en stadigvarande bostad.

Skälen till avdragsförbudet för ingående mervärdesskatt på kostnader hänförliga till en stadigvarande bostad är att sådana kostnader normalt anses utgöra privata levnadskostnader (se prop. 1989/90:111 s 127 och prop. 1993/94:99 s 212). Att det inte är möjligt att bli frivilligt skattskyldig för uthyrning av en stadigvarande bostad är kopplat till detta. Det har bedömts olämpligt att en fastighetsägare som är frivilligt skattskyldig och ska lägga mervärdesskatt på hyran helt saknar rätt till avdrag för uthyrningen (se prop. 2013/14:1 s 476). Dessa skäl är fortfarande aktuella även om kravet på att hyresgästen ska bedriva mervärdesskattepliktig verksamhet eller ha rätt till återbetalning avskaffas avseende frivillig skattskyldighet. Att generellt möjliggöra avdragsrätt för stadigvarande bostäder skulle också medföra en ökad risk för missbruk av reglerna. Regler för att hindra den typen av kringgåenden riskerar att bli mycket komplexa och svåradministrerade. Det bedöms därför inte vara lämpligt att generellt tillåta avdrag för ingående mervärdesskatt hänförlig till stadigvarande bostäder och därmed inte heller att möjliggöra frivillig skattskyldighet för stadigvarande bostäder. Frågan om en avdragsrätt kan tillåtas i mer specifika situationer omfattas inte av denna promemoria.

Om reglerna skulle ändras så att det blir möjligt att bli frivilligt skattskyldig även om hyresgästen inte bedriver en mervärdesskattepliktig verksamhet eller har rätt till återbetalning behöver även reglerna för den frivilliga skattskyldighetens upphörande ses över. I prop. 2013/14:1 angavs följande om utträde från den frivilliga skattskyldigheten (s 471).

Det finns klara fördelar med ett regelverk som främjar kontinuitet i skattskyldigheten. Det ger färre problem med avdragsrätt och jämkning. En möjlighet till utträde ger upphov till fler jämkningssituationer vilket är komplicerat och medför en administration för företagen. En generell

utträdesmöjlighet ger också en ökad risk för missbruk, särskilt som det inte längre finns något krav på ansökan eller anmälan till Skatteverket.

Dessa skäl är fortfarande aktuella. Det bedöms därför inte vara lämpligt med en generell, obegränsad möjlighet till utträde. Möjligheterna till utträde behöver vara begränsade. Även om avsaknaden av en generell utträdesregel minskar antalet situationer då jämkning blir aktuellt bedöms det även fortsatt vara nödvändigt med någon form av jämningsregler för att förhindra missbruk. Som nämnts i avsnitt 3.2 ovan blir det, om reglerna skulle ändras, inte aktuellt med jämkning när en frivilligt skattskyldig hyresvärd hyr ut en lokal till en hyresgäst som inte bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet, eftersom hyresvärderna då fortsätter att vara frivilligt skattskyldiga. Det kan dock ändå uppkomma situationer då avdrag för ingående mervärdesskatt görs för en ny-, till- eller ombyggnad och lokalen hyrs ut utan mervärdesskatt inom en tioårsperiod, exempelvis om byggnaden under perioden säljs till en ny hyresvärd som inte är frivilligt skattskyldig. I dessa situationer behöver jämkning fortsatt kunna ske. Att avskaffa jämningsreglerna skulle inte heller vara förenligt med EU-rätten.

5 Effekter för aktörerna och staten

I detta avsnitt redovisas en bedömning av effekterna för de offentliga finanserna, hyresgäster, hyresvärdar och för hyresmarknaden av ett införande av frivillig skattskyldighet vid lokaluthyrning. Normalt sett skulle en utökad beskattning av en sektor leda till ökade skatteintäkter, högre priser (i detta fallet hyror) och/eller lägre vinster (för hyresvärdarna) och därmed lägre kvantitet av berörd vara (i detta fall uthyrd lokalyta). Effekterna av förslaget om frivillig skattskyldighet är dock mycket svårbedömda. Svårigheten består dels i att skattskyldigheten är frivillig, dels i att effekterna beror på utformningen av reglerna rörande utträde ur mervärdesskattesystemet. Det har också betydelse vilka utgifter och kostnader hyresvärderna har för den lokal som hyrs ut, t.ex. om det finns stora utgifter för reparationer och andra byggnationer. Det kan också uppstå en påverkan på hyresmarknaden vilket medför att effekterna för de olika aktörerna skiljer sig åt mellan exempelvis storstäder och landsbygd.

Anledningen till att frivilligheten har betydelse för effekterna är att det endast är hyresvärdar som bedömer att det är tillräckligt lönsamt som kommer att välja att bli skattskyldiga. Det blir med andra ord en självselektion av skattskyldiga. Anledningen till att utträdesreglerna har betydelse är att det måste finnas säkerhetsmekanismer som gör att det inte går att få avdrag för ingående mervärdesskatt avseende utgifter som inte kommer att generera några mervärdesskattepliktiga intäkter, se avsnitt 4 ovan. Ett exempel som visar nödvändigheten av sådana säkerhetsmekanismer är om en hyresvärd gör en större renovering av lokalerna, drar av den mervärdesskatt som belöper på denna renovering och sedan går ur mervärdesskattesystemet innan det börjar komma in hyresintäkter som ska täcka kostnaderna för renoveringen.

De säkerhetsmekanismer som finns för att förhindra utnyttjande av mervärdesskattesystemet är dels gränser för utträde ur mervärdesskattesystemet, dels regler om återföring av tidigare avdragen ingående mervärdesskatt. Beroende på hur säkerhetsmekanismerna utformas blir effekterna av frivillig skattskyldighet olika.

Det finns ytterligare en aspekt att beakta när effekterna av skattskyldighet analyseras. Denna aspekt handlar om tidsskillnaden mellan å ena sidan intäkter och kostnader i bokföringen och å andra sidan redovisningen av utgående och ingående mervärdesskatt. I vissa situationer, till exempel vid större renoveringar eller nybyggnationer av lokaler, uppstår en mismatchning mellan de bokföringsmässiga kostnaderna och avdraget för den därpå belöpande mervärdesskatten. Anledningen till denna mismatchning är att kostnaderna för byggnationen ur ett företagsekonomiskt perspektiv har en utsträckning i tiden som sträcker sig längre än avdraget för mervärdesskatt. Bakgrunden är att den värdehöjning som byggnationen medför, bokförs som en tillgång i hyresvärdens balansräkning. Värdet på denna tillgång minskar därefter med en årlig avskrivning. Med andra ord så kostnadsförs byggnationen successivt under en tidsperiod som sträcker sig över många år. Enligt grundläggande företagsekonomiska principer bör den årliga kostnaden för värdeminskningen läggas på hyran och därmed betalas av hyresgästen, vilket följaktligen sker under en lång tidsperiod.

Den beskrivna mismatchningen mellan bokföringsmässiga kostnader och avdrag för mervärdesskatt vid värdehöjande byggnationer medför att det får stor betydelse om en hyresvärd är skattskyldig eller inte. Om hyresvärden är skattskyldig så dras den mervärdesskatt som får betalas på renoveringskostnaderna av när renoveringen görs samtidigt som kostnaderna för renoveringen redovisas under en tidsperiod om många år, vilket i regel innebär att även renoveringskostnaderna läggs på hyran under samma tidsperiod. Med andra ord uppstår en förskjutning i tiden mellan den ingående mervärdesskatten för renoveringen och den utgående skatten på kompensationen för renoveringskostnaden. Om hyresvärden däremot inte är skattskyldig bör mervärdesskatten på renoveringen rent principiellt betraktas som en utgift som aktiveras i balansräkningen som en tillgång. Denna utgift bör sedan täckas genom påslag på hyran enligt avskrivningsplanen. Detta innebär att en hyresvärd som inte är skattskyldig får betala mervärdesskatt på utgifterna för renoveringen i samband med renoveringen, men kompensationen för denna mervärdesskatt kan i normalfallet inte tas ut omedelbart utan måste ske under en längre tidsperiod.

Sammanfattningsvis drar en hyresvärd som är skattskyldig av mervärdesskatten i samband med renoveringen, samtidigt som mervärdesskatten för kompensationen kommer att betalas in till staten under en längre tidsperiod, medan en hyresvärd som inte är skattskyldig får betala mervärdesskatten i samband med byggnationen samtidigt som denna, i normalfallet, kan ta ut kompensation för mervärdesskatt i takt med värdeminskningen.

I delavsnitten nedan görs en bedömning av effekterna i olika avseenden av ett införande av frivillig skattskyldighet för mervärdesskatt. De olika effekterna är: den offentligfinansiella effekten, effekten på uthyrd lokalyta, effekter för hyresvärdar, hyresgäster och likformighet samt

övriga effekter. För respektive effekt beaktas om det finns en skillnad beroende på hur säkerhetsmekanismerna vid utträde ser ut och hur stor mismatchningen mellan bokföringsmässiga kostnader och avdragsrätten för mervärdesskatt är, dvs. om det finns stora utgifter som aktiveras i bokföringen samtidigt som den därpå belöpande mervärdesskatten dras av omedelbart.

5.1 Effekter på skatteintäkterna

Den offentligfinansiella effekten av ett införande av skattskyldighet för uthyrning av lokaler bedöms vara positiv. Bedömningen är dock osäker. Det står dock klart att den genomsnittliga mervärdesskatten på hyror på lokaler kommer att vara större än den genomsnittliga dolda mervärdesskatten, eftersom även mervärdet i sista ledet (hyresvärdens mervärde) kommer att beläggas med mervärdesskatt.

Det finns dock ett antal osäkra faktorer. En sådan är hur mycket den totala uthyrda lokalytan kommer att påverkas. Om ett ökat skatteuttag till fullo övervältras på hyresgästerna, innebär det höjda hyror. Om ett ökat skatteuttag istället helt eller delvis bärs av hyresvärderna, medför det minskade vinster för denne. Oavsett torde den uthyrda lokalytan totalt minska, men inte i sådan utsträckning att också skatteintäkterna minskar. Det finns dock motverkande faktorer som kan dämpa minskningen i utbudet av lokaler. En sådan faktor är kostnader för renoveringar och nybyggnation som blir lägre vid skattskyldighet. Detta innebär minskade kostnader för renoveringar av lokaler som hyrs av verksamheter som inte är skattskyldiga, något som i sin tur medför en ökning av utbudet. Den totala nettoeffekten på den totala uthyrda lokalytan bedöms därför bli mer begränsad än den stiliserade analysen ger vid handen. En annan motverkande faktor på minskningen av utbudet på lokalyta är den eventuella sänkningen av administrativa kostnader som systemet kan innebära.

En viktig förutsättning för en positiv offentligfinansiell effekt är att det finns skyddsmekanismer som förhindrar möjligheten att finansiera renoveringar genom mervärdesskattesystemet, dvs. möjligheten att gå in och ut ur mervärdesskattesystemet måste begränsas och avdragen ingående mervärdesskatt måste återbetalas om så sker, se vidare avsnitt 4 ovan.

5.2 Effekter på kvantiteten uthyrd lokalyta

I en generell analys kan effekterna beskrivas i termer av både utbuds- och efterfrågeeffekter. Utbudet av lokaler kan tänkas öka i den mån skattskyldighet medför att hyresvärdarnas mervärdesskattekostnader minskar. Efterfrågan på lokaler kan på motsvarande sätt tänkas minska då den hyra som hyresgästen får betala ökar. Ett införande av skattskyldighet medför således att utbudet av lokaler ökar samtidigt som efterfrågan minskar. Den sammantagna effekten, dvs. hur mycket den totala uthyrningen av lokaler skulle förändras av ett införande av skattskyldighet

går inte att fastställa säkert eftersom den beror på en mängd faktorer, såsom utbuds- och efterfrågeelasticiteter. I avsnitt 5.1 konstaterades att den genomsnittliga mervärdesskatten på hyror på lokaler kommer att vara större än den genomsnittliga dolda mervärdesskatten. Individuella fall kan dock skilja sig från genomsnittet. Om den mervärdesskatt som utgår på den hyra som hyresgästen får betala är större än den dolda mervärdesskatt som ingår i den hyra som får betalas till en hyresvärd som inte är skattskyldig, kommer den totalt uthyrda lokalytan att minska. Annorlunda uttryckt, i den mån mervärdesskatteuttaget från sektorn ökar kommer, allt annat lika, den uthyrda lokalytan att minska totalt sett.

Resonemanget gäller under följande förutsättningar.

- Hyresvärden tar alltid ut en hyra som täcker de löpande kostnaderna beräknade enligt normala företagsekonomiska principer (därmed kommer mervärdesskatten på hyran alltid att vara minst lika stor som den dolda mervärdesskatten som finns i hyran)

- Det finns skyddsmekanismer som förhindrar möjligheten att genom in- och utträde ur mervärdesskattesystemet övervältra renoveringskostnader på övriga skattebetalare.

En aspekt som har betydelse för kvantiteten uthyrd total yta är frivilligheten. I och med att skattskyldigheten skulle vara frivillig kan det förväntas att en selektiv grupp hyresvärdar kommer att välja att bli skattskyldiga. Detta val beror i sin tur på en mängd faktorer, såsom hyresvärdens kostnader för lokalen och hur hyresmarknaden ser ut. Exempelvis är det troligt att det idag är mindre attraktivt att hyra ut lokaler till verksamheter som inte är skattskyldiga till mervärdesskatt om det finns en stor efterfrågan på lokaler generellt. Om frivillig skattskyldighet skulle införas är det troligt att sådana verksamheter skulle möta ett större utbud av lokaler. Det är troligt att situationen med avseende på detta varierar beroende på exempelvis var i landet lokalerna finns eller vilken typ av lokal som hyrs ut.

5.3 Effekter för hyresvärdar

Hur hyresvärdarnas vinst påverkas beror på i vilken grad de får betala för det ökade skatteuttaget genom att anpassa priserna. Det beror i sin tur på hur hyresmarknaden och på hur känsligt utbud och efterfrågan är, vilket sannolikt skiljer sig mellan olika orter och typer av lokaler. Det är emellertid sannolikt att hyresvärdar som kan förvänta sig att deras vinst påverkas negativt inte väljer den frivilliga skattskyldigheten.

Då skattskyldighet införs får hyresvärden möjlighet att dra av ingående mervärdesskatt i sin verksamhet. Detta förväntas emellertid inte innebära en förändring av hyresvärdens mervärdesskattekostnader. För en hyresvärd som hyr ut en lokal till en hyresgäst som inte är skattskyldig för mervärdesskatt, är den mervärdesskatt som belöper på utgifterna för lokalen att betrakta som en extra kostnad. Normalt sett lägger hyresvärden på en summa som motsvarar denna mervärdesskatt på hyran, dvs. den övervältras på hyresgästen genom s.k. dold mervärdesskatt.

Normalt sett förändras inte mervärdesskatteutgifterna heller om renoveringar beaktas. Detta gäller under förutsättning att hyresvärden tar

ut en hyra som kompenserar för den årliga kostnaden för renoveringen inklusive mervärdesskatt. En förutsättning är också att det finns skyddsmekanismer som gör att mervärdesskattesystemet inte kan användas för övervältring av renoveringskostnader på andra skattebetalare.

Ett införande av skattskyldighet medför i många fall även en påverkan på de administrativa kostnaderna. För många hyresvärdar tillkommer en administrativ kostnad genom redovisningen av mervärdesskatt. Samtidigt torde redovisningen bli enklare i andra avseenden, t.ex. genom att utgifter för inte avdragsgill mervärdesskatt inte längre behöver hanteras i bokföringen. Det blir även enklare för hyresvärdar som inte längre behöver ha olika hantering av skattskyldiga hyresgäster och inte skattskyldiga hyresgäster. Oavsett om de bedriver en skattepliktig verksamhet eller inte så kan de behandlas på samma sätt ur mervärdesskattesynpunkt. De ekonomiska kalkylerna för renoveringar påverkas inte heller av skatteplikten. På grund av att effekterna skiljer sig åt mellan olika hyresvärdar är det svårt att göra någon bedömning av den samlade effekten på de administrativa kostnaderna.

5.4 Effekter för hyresgäster

Som beskrivs ovan betalar hyresgästen normalt sett den mervärdesskatt som läggs på hyresvärdens kostnader genom s.k. dold mervärdesskatt, som ingår i hyran. Om hyresvärden väljer att bli skattskyldig får hyresgästen istället betala mervärdesskatt på den hyra som hyresvärden tar ut. Eftersom den mervärdesskatt som ingår i hyresvärdens kostnader får dras av som ingående mervärdesskatt utgör den inte längre en kostnad för hyresvärden. Skillnaden för hyresgästen blir att ytterligare hyra får betalas med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan den tidigare dolda mervärdesskatten och den mervärdesskatt som utgår på hyran. Sett på ett annat sätt motsvarar detta belopp den mervärdesskatt som belöper på ej mervärdesskatteskattepliktiga kostnader och hyresvärdens vinst. Effekten för hyresgästen, av ett införande av skattskyldighet, beror på hur stor del av mervärdesskatten som hyresvärden lägger på hyran, vilket i sin tur beror på hur hyresmarknaden ser ut och på hur känsligt utbud och efterfrågan är. Som tidigare nämnts skiljer sig detta sannolikt mellan olika orter och typer av lokaler, men det är sannolikt så att hyresvärden endast väljer skattskyldighet om kostnaden kan övervältras på hyresgästen, som alltså får betala en högre hyra.

Samma logik gäller effekten av den sänkning av hyresvärdens kostnader för renovering som uppstår om hyresvärden blir skattskyldig. Om hyresvärden följer normala företagsekonomiska principer borde mervärdesskatten betraktas som en del av värdehöjningen för renoveringen och läggas på hyran i takt med värdeminskningen. En skillnad för den hyresvärd som inte är skattskyldig är att mervärdesskatten inte återfås omedelbart. Den utestående mervärdesskatten måste därför rent principiellt finansieras. Kostnaden för denna finansiering motsvarar marknadsräntan. Om hyresvärden väljer att lägga denna räntekostnad på hyran blir skillnaden för hyresgästen, om hyresvärden blir skattskyldig, att

hyran minskar med ett belopp motsvarande räntan på den mervärdesskatt som belöper på hyresvärdens renoveringsutgifter.

En annan aspekt för hyresgäster som inte är skattskyldiga för mervärdesskatt är att denna omständighet i sig, med dagens regler, kan begränsa utbudet av möjliga lokaler att hyra. Så kan vara fallet eftersom kostnaderna för att renovera lokalerna blir högre för hyresvärderna. Frivillig skattskyldighet skulle därför i vissa fall kunna leda till att hyrorna blir lägre för hyresgäster som inte är skattskyldiga.

5.5 Likformighet

Ett införande av frivillig skattskyldighet skulle medföra en ökad olikformighet mellan alternativen att hyra och äga en verksamhetslokal för företag eller föreningar som inte är skattskyldiga för mervärdesskatt. Med nuvarande regler har det, under normala omständigheter, ingen större betydelse för en verksamhet som inte är skattskyldig till mervärdesskatt om den hyr eller äger verksamhetslokalen. Om verksamheten äger lokalen själv får inte avdrag göras för den ingående mervärdesskatt som läggs på kostnaderna för lokalen. Mervärdesskatten blir således en kostnad i verksamheten. Det är i princip ingen skillnad om organisationen hyr verksamhetslokalen. Mervärdesskatten som läggs på hyresvärdens kostnader får betalas av organisationen genom s.k. dold mervärdesskatt. Om skattskyldighet införs kommer den organisation som hyr lokalen att få betala mervärdesskatt på hyran istället för dold mervärdesskatt. Normalt sett medför detta att de organisationer som hyr lokal får betala en något högre mervärdesskatt. Det skulle med andra ord uppstå en viss olikformighet till nackdel för organisationer som hyr lokalen, om skattskyldighet skulle införas. Om även kostnader för reparationer och förbättringar beaktas uppstår däremot en olikformighet till fördel för organisationer som hyr verksamhetslokal. Större reparationer och förbättringar kommer att medföra en avsevärd skillnad mellan organisationer som hyr sin lokal och organisationer som själv äger lokalen. För organisationen som äger lokalen själva kommer den mervärdesskatt som utgår på kostnaderna för reparationen eller förbättringen att utgöra en kostnad samtidigt med reparationen, medan organisationen som hyr lokalen inte kommer att belastas för motsvarande mervärdesskatt. För verksamheter som hyr begränsas effekten till den mervärdesskatt som belöper på hyreshöjningen som följer av lokalförbättringen.

5.6 Exempel på effekter under några olika förutsättningar

Som beskrivs ovan uppstår en mängd olika effekter om frivillig skattskyldighet införs vid uthyrning av lokaler. Effekterna uppstår för flera olika aktörer. Effekterna kan också vara olika för samma kategori av aktörer beroende på hur omständigheterna ser ut. Vissa konsekvenser av skattefrihet berör direkt den aktör som hyr ut lokaler. Konsekvenserna för den som hyr ut lokaler berör dock även alltid på något sätt de aktörer som

hyr eller är i behov av att hyra lokaler. Dessa kan beröras till exempel genom att den hyra de får betala för att hyra lokaler påverkas eller genom att de har svårigheter att hitta en lokal som ägaren till lokalen vill hyra ut. Ett annat exempel på när skattefrihet kan ha stor betydelse för en lokalägare är när det finns stora renoveringsbehov. Om lokalägaren inte är skattskyldig utgör den mervärdesskatt som denne får betala för renoveringen en utgift som måste finansieras under hela den tid det tar innan denne genom hyran fått kompensation för den värdeökning som renoveringen medför. Hade lokalägaren däremot varit skattskyldig skulle mervärdesskatten för renoveringen dras av i samband med renoveringen. Dessa omständigheter medför indirekt konsekvenser även för de aktörer som hyr eller vill hyra lokal. Konsekvenserna kan t.ex. vara höjd hyra eller svårigheter att hyra en lokal.

Aktörerna påverkas även av hur det ser ut på den aktuella hyresmarknaden. Exempelvis kan effekterna för ideella föreningar som hyr lokaler vara olika beroende på om det råder brist på lokaler i den aktuella orten eller inte. Om det råder lokalbrist har hyresvärden större möjligheter att vältra över mervärdesskatten på hyran. Eftersom den mervärdesskatt som utgår på hyran i regel är större än den dolda mervärdesskatt som finns i hyran, om det inte föreligger skattskyldighet, betyder det att den hyra som hyresgästen får betala ökar. Om det däremot inte råder lokalbrist kan inte hyresvärden lika lätt vältra över kostnader på hyran, vilket kan medföra att hyresvärden väljer att inte registrera sig för mervärdesskatt.

I matrisen nedan visas exempel på konsekvenser av skattefrihet och hur dessa konsekvenser kan påverka aktörerna direkt eller indirekt beroende på dels hur det ser ut på hyresmarknaden, dels hur stora konsekvenserna är för hyresvärden av skattefrihet. Exempel på konsekvenser för hyresvärdarna av skattefrihet är att det kan vara svårt att finansiera utgifter för mervärdesskatt vid byggnationer eller att det är administrativt betungande att hantera hyresgäster om vissa är skattskyldiga och andra inte är skattskyldiga. Matrisen resulterar i fyra olika kategorier av hyresgäster som kan tjäna som typexempel på hur skattefrihet och frivillig skattskyldig kan påverka. Det är dock viktigt att poängtera att matrisen endast visar exempel på hur skattefrihet och skattskyldighet kan påverka utifrån några aspekter. Kategorierna i matrisen är med andra ord stiliserade exempel som endast visar en begränsad del av hela den komplexitet som skattefriheten och skattefriheten medför. Nedan visas för respektive kategori exempel på hyresgäster som kan beröras på de sätt som beskrivs i matrisen.

Kategori 1

Den lokala pensionärsföreningen i storstaden som hyr en enkel källarlokal centralt. Föreningen riskerar att få ökad hyra eftersom den mervärdesskatt som läggs på hyran överstiger den ”dolda mervärdesskatten”. Möjligheterna att hitta en annan lokal kan dock öka.

Kategori 2

En välgörenhetsorganisation i city som har svårt att hitta lokaler eftersom hyresvärdarna föredrar att hyra ut till hyresgäster som är skattskyldiga.

Intresset att hyra ut till organisationer som inte är skattskyldiga kan vara ännu lägre om exempelvis lokalerna är i behov av renovering. Föreningen kan få lättare att hitta lokaler men riskerar eventuellt att få betala högre hyra eftersom den mervärdesskatt som läggs på hyran överstiger den ”dolda mervärdesskatten”. I den mån hyresvärdar tidigare har tagit betalt för den administrativa bördan kan dock hyran bli oförändrad eller till och med minska.

Kategori 3

Lågfjällets Idrottsförening som hyr lokal. Föreningen riskerar att få ökad hyra eftersom mervärdesskatt som läggs på hyran överstiger den ”dolda mervärdesskatten”. Om det är en lokal som kan vara svår för hyresvärderna att hitta en ny hyresgäst till blir dock risken mindre.

Kategori 4

Högfjällets friskola som hyr lokaler som behöver renoveras. Renoveringen kan i sig påverka hyran men eftersom hyresvärderna får möjlighet att göra avdrag för den ingående mervärdesskatten på renoveringen neutraliserar det effekten av att mervärdesskatt läggs på hyran. Det kan till och med hända att hyreshöjningen för renoveringen blir lägre än vad den annars hade varit.

Exempel på konsekvenser av frivillig skattskyldighet

Hyresmarknad	Konsekvenser för hyresvärd	
	Små konsekvenser	Stora konsekvenser (t.ex. svårighet att finansiera mervärdesskatt vid byggnationer eller höga administrativa kostnader pga. en blandning av hyresgäster)
Lokalbrist (t.ex. i storstad eller speciella lokaler)	<p>Kategori 1</p> <p><i>Direkta effekter</i> *Hyresvärdens löpande kostnader minskar, vilket medför att dold moms inte längre behöver läggas på hyran. *Hyresgästens hyra ökar eftersom mervärdesskatt läggs på hyran. <i>Indirekta effekter</i> *Utbudet av lokaler påverkas positivt. Påverkan sker genom ökat utbud för verksamheter som inte är skattskyldiga. *Samtidigt ökar kostnaderna för mervärdesskatt för verksamheter som inte är skattskyldiga. *Nettoeffekten på hyran och totalt uthyrd lokalyta beror på priskänsligheten.</p>	<p>Kategori 2</p> <p><i>Direkta effekter</i> *Utöver att hyresvärdens löpande kostnader minskar, och dold moms inte längre behöver läggas på hyran, minskar även andra kostnader t.ex. behov av finansiering av mervärdesskatt vid renovering, som inte fullt ut kan läggas på hyran i samband med renoveringen, eller administrativa kostnader för särskild hantering av hyresgäster som inte är skattskyldiga. *Hyresgästens hyra ökar eftersom mervärdesskatt läggs på hyran. Denna ökning kan dock motverkas av att andra mervärdesskatterelaterade kostnader försvinner. <i>Indirekta effekter</i> *Utbudet av lokaler påverkas positivt. Påverkan sker genom ökat utbud för verksamheter som inte är skattskyldiga. *Samtidigt ökar eventuellt kostnaderna för mervärdesskatt för verksamheter som inte är skattskyldiga. *Nettoeffekten på hyran och totalt uthyrd lokalytan beror på priskänsligheten.</p>
Ej lokalbrist (t.ex. på mindre orter eller enkla lokaler)	<p>Kategori 3</p> <p><i>Direkta effekter</i> *Hyresvärdens löpande kostnader minskar, vilket medför att dold moms inte längre behöver läggas på hyran. *Hyresgästens hyra ökar eftersom mervärdesskatt läggs på hyran. <i>Indirekta effekter</i> *Utbudet av lokaler påverkas rent principiellt positivt men dämpas av att det inte råder lokalbrist. *Kostnaderna för mervärdesskatt för verksamheter som inte är skattskyldiga ökar. *Nettoeffekten på hyran och totalt uthyrd lokalytan beror på priskänsligheten.</p>	<p>Kategori 4</p> <p><i>Direkta effekter</i> *Utöver att hyresvärdens löpande kostnader minskar, och dold moms inte längre behöver läggas på hyran, minskar även andra kostnader. Andra kostnader kan vara behov av finansiering av mervärdesskatt vid renovering, som inte fullt ut kan läggas på hyran i samband med renoveringen, eller administrativa kostnader för särskild hantering av hyresgäster som inte är skattskyldiga. *Hyresgästens hyra ökar eventuellt eftersom mervärdesskatt läggs på hyran. Denna ökning kan dock motverkas av att andra mervärdesskatterelaterade kostnader försvinner. <i>Indirekta effekter</i> *Utbudet av lokaler påverkas rent principiellt positivt men dämpas av att det inte råder lokalbrist. *Kostnaderna för mervärdesskatt för verksamheter som inte är skattskyldiga ökar. *Nettoeffekten på hyran och totalt uthyrd lokalytan beror på priskänsligheten.</p>

6 Frågor till remissinstanserna

Med beaktande av redogörelsen av effekterna i avsnitt 3 och 5 och avgränsningen i avsnitt 4 ombeds remissinstanserna att besvara följande frågor.

1. Bör reglerna om frivillig skattskyldighet ändras så att det blir möjligt att bli frivilligt skattskyldig även för uthyrning av lokaler som inte stadigvarande används i en verksamhet som medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning?
2. Vilka fördelar skulle en sådan ändring medföra? Svaret kan till exempel redogöra för ekonomiska eller administrativa problem som finns med dagens regler men som skulle åtgärdas av förändringen.
3. Vilka nackdelar skulle en sådan ändring medföra? Svaret kan till exempel redogöra för ekonomiska eller administrativa problem som förändringen skulle orsaka.

I svaren bör särskilt beaktas hur en förändring skulle påverka olika delar av landet och skillnaderna mellan storstäder och mindre orter. När det gäller uthyrning av lokaler är förutsättningarna i storstäderna i många fall annorlunda än i mindre orter. En särskild målsättning med promemorian är att få in synpunkter från alla delar av landet. Remissinstanserna uppmanas därför särskilt att inhämta synpunkter från eventuella medlemsföretag, underorganisationer, lokalkontor eller liknande i olika delar av landet i så stor utsträckning som möjligt. Om en remissinstans får olika svar från olika delar av landet bör detta redovisas.