

PM 2018: RI (Dnr 110-1594/2017)

Kostnadsränta för kommuner

Remiss från Finansdepartementet

Remisstid den 1 februari 2017

Borgarrådsberedningen föreslår att kommunstyrelsen beslutar följande.
Remissen besvaras med hänvisning till vad som sägs i stadens promemoria.

Föredragande borgarrådet Karin Wanngård anför följande.

Ärendet

Finansdepartementet har till Stockholms stad remitterat Skatteverkets promemoria ”Kostnadsränta för kommuner”. Skatteverket föreslår i promemorian att kommuners räntekostnader vid rättelse från kommunkontosystemet till skattedeklarationen ska minskas när en kommun på eget initiativ begärt omprövning. I promemorian föreslår Skatteverket även att räntan i kommunkontosystemet ska beräknas dagligen. Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2018.

Beredning

Ärendet har remitterats till stadsledningskontoret.

Stadsledningskontoret ser positivt på förslaget att minska räntekostnader vid själv rättelse. Förslaget innebär dock att kommunerna måste betala viss kostnadsränta vid själv rättelse även efter det att förslaget genomförs. Stadsledningskontoret anser att denna brist måste åtgärdas så att själv rättelse kan ske utan räntekostnader för kommunerna. Kontoret ställer sig vidare tveksamt till förslaget om att ränta ska beräknas dagligen, eftersom detta förslag endast har en marginell offentligfinansiell effekt men medför ökade kostnader för kommunerna. Slutligen saknar kontoret en analys av vilka konsekvenser det får att ränteberäkningsreglerna är olika i de båda systemen och det lämpliga i att reglerna, även efter Skatteverkets förslag, medför kostnader för kommunerna när rättelser görs mellan systemen. Stadsledningskontoret anser att dessa frågor bör utredas vidare.

Mina synpunkter

Jag delar stadsledningskontorets synpunkter och som svar på remissen hänvisas till stadsledningskontorets tjänsteutlåtande.

Jag föreslår att borgarrådsberedningen föreslår att kommunstyrelsen beslutar följande.

Remissen besvaras med hänvisning till vad som sägs i stadens promemoria.

Stockholm den 14 december 2017

KARIN WANNGÅRD

Bilaga

Remissen

Borgarrådsberedningen tillstyrker föredragande borgarrådets förslag.

Remissammanställning

Ärendet

Allmänt

Skatteverket redogör i sin promemoria för hur det svenska systemet med ersättning för moms till kommuner fungerar och hur intäkts- och kostnadsränta beräknas. En kommuns verksamhet omfattas i de flesta fall inte av tillämpningsområdet för moms, det vill säga, den betraktas inte som en ekonomisk verksamhet. Detta gäller bland annat, när en försäljning utgör ett led i myndighetsutövning. I det fall en kommun bedriver ekonomisk verksamhet kan den vara momspiktig eller inte momspiktig. För den momspiktiga verksamheten har kommuner rätt till avdrag eller återbetalning för ingående moms enligt de allmänna reglerna i mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML. Enligt lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund, förkortad LEMK, har kommuner rätt till ersättning för ingående moms som inte får dras av enligt ML eller för vilken de inte har rätt till återbetalning enligt ML.

När en kommun har ansökt om ersättning för ingående moms enligt LEMK i stället för att ha yrkat avdrag för ingående moms i skattedeklaration enligt ML och Skatteverket omprövar ersättningsbeslutet, antingen på grund av att kommunen begär det eller på grund av andra skäl, ska kommunen betala kostnadsränta. Den kostnadsränta som kommunen ska betala på felaktigt utbetald ersättning enligt LEMK är högre än den intäktsränta som kommunen får vid omprövningsbeslut enligt ML där ränteberäkningen görs enligt skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. En räntekostnad uppkommer därför för kommunen. I nuvarande lagstiftning finns inte något rättsligt stöd för att inte ta ut kostnadsränta i en sådan situation.

Skatteverket föreslår att regler införs som innebär; minskad kostnadsränta vid vissa självrättelser, att ränta ska beräknas dagligen och en senareläggning av tidpunkten för beräkning av kostnadsränta.

Minskad kostnadsränta vid självrättelser

Skatteverket strävar efter att det ska vara lätt att göra rätt samt efter ett samhälle där alla vill göra rätt för sig. Att en kommun sökt ersättning i LEMK i stället för att yrka avdrag enligt ML innebär inte ett skatteundandragande eller att kommunen gör någon skattevinst. En rättelse mellan LEMK och ML medför en räntekostnad för kommunen eftersom kostnadsräntan är högre än intäktsräntan. Även om ärenden enligt ML och LEMK ska hanteras i två separata system är det inte bra att en kommun som vill rätta fel, i ovan nämnda situation, ska påföras en räntekostnad. Skatteverket föreslår därför att en regel införs som innebär att kostnadsräntan ska beräknas på samma sätt som intäktsräntan beräknas i SFL. Förslaget omfattar endast när en kommun på eget initiativ begärt omprövning av ett ersättningsbeslut till följd av att kommunen felaktigt ansökt om ersättning för moms i stället för att yrka avdrag för moms i skattedeklaration.

Syftet med kostnadsräntan vid beslut om att kommunen ska betala tillbaka ersättning är, enligt förarbetena, att täcka kostnader som föranleds av att ersättning utgått felaktigt samt som kompensation för kreditförlust i systemet. En rättelse från

ersättning enligt LEMK till avdrag enligt ML innebär dock enligt Skatteverket inte att kostnader uppkommer för staten.

Om det krediterade beloppet, efter omprövningsbeslut angående ingående moms enligt ML, inte kvarstår på skattekontot och därmed inte ger någon intäktsränta enligt SFL kommer kommunen även efter den föreslagna ändringen att påföras en räntekostnad under den period som löper mellan beslutsdag för moms enligt ML och förfallodag för att betala tillbaka ersättning enligt LEMK. Under den perioden får kommunen dock dubbel kompensation, dels i form av tidigare utbetald ersättning enligt LEMK, dels i form av avdrag enligt ML. Staten gör då en faktisk kreditförlust som kommunen, enligt Skatteverkets mening, bör täcka.

Ränta ska beräknas dagligen

Enligt nuvarande regler i 17 § LEMK beräknas intäktsränta och kostnadsränta efter en räntesats som motsvarar basräntan enligt 65 kap. 3 § SFL. Enligt reglerna i SFL beräknas ränta dagligen. Reglerna i LEMK hänvisar i flera avseenden till reglerna i SFL. I förarbetena till LEMK anges inte någon förklaring till varför beräkning av ränta i LEMK ska skilja sig från beräkning av ränta i SFL. Skatteverket anser att ränta enligt LEMK bör beräknas på samma sätt som i SFL och föreslår därför att reglerna ändras på så sätt att ränta enligt LEMK ska beräknas dagligen.

Senareläggning av tidpunkten för beräkning av kostnadsränta

Skatteverkets författningsförslag innebär att 17 § LEMK ändras så att kostnadsränta ska beräknas från *och med dagen efter* den dag beloppet betalades ut t.o.m. den dag beloppet senast ska betalas, vilket innebär en dag senare än i nuvarande bestämmelse där räntan beräknas från den dag beloppet betalades ut.

Kostnadsränta enligt SFL

Det kan förekomma att en kommun felaktigt yrkar avdrag för ingående moms enligt ML i skattedeklaration i stället för att begära ersättning enligt LEMK. När Skatteverket omprövar skattebeslutet, antingen på grund av att kommunen begär det eller av andra skäl, ska kostnadsränta påföras enligt SFL. Om det finns synnerliga skäl ska Skatteverket besluta om befrielse från kostnadsränta. Att införa lägre kostnadsränta eller ingen alls för kommuner som felaktigt yrkat avdrag för ingående moms i skattedeklaration skulle innebära att kommuner särbehandlas, vilket strider mot likabehandlingsprincipen. Skatteverket anser därför inte att det finns skäl att låta förslaget omfatta rättelser från ML till LEMK.

Ikraftträdandet

De föreslagna reglerna bör enligt Skatteverket kunna tillämpas från den 1 januari 2018. Reglerna är en handlingsregel för Skatteverket hur kostnadsränta ska beräknas.

Skatteverkets konsekvensanalys

Den sammantagna offentligfinansiella effekten av förslaget får enligt Skatteverket anses vara marginell.

Av de uppgifter som Skatteverket tagit fram framgår att kommunerna under år 2016 betalade totalt cirka 6,5 miljoner kr i kostnadsränta enligt LEMK avseende perioden 2013-2016. Förslaget att räntan enligt LEMK ska beräknas dagligen innebär ökade ränteintäkter för staten när kostnadsränta enligt LEMK påförs i andra

situationer än då kommunerna gör självrättelse. För kommunerna innebär förslaget att räntekostnaderna ökar i motsvarande mån. Skatteverket menar dock att eftersom kommunerna betalar kostnadsränta till största del till följd av rättelser på eget initiativ från LEMK till ML varför räntekostnaden för kommunerna inte borde öka mer än marginellt.

Beredning

Ärendet har remitterats till stadsledningskontoret.

Stadsledningskontoret

Stadsledningskontorets tjänsteutlåtande daterat den 4 december 2017 har i huvudsak följande lydelse.

Minskad kostnadsränta vid självrättelser

Idag finns flera skillnader i ränteberäkning och räntesatser mellan LEMK för kommunkontosystemet och SFL för skattedeklarationen. I LEMK motsvarar både intäkts- och kostnadsränta basräntan enligt SFL. Basräntan ska beräknas till lägst 1,25 procent. I SFL är det endast kostnadsräntan som motsvarar basräntan. Intäktsräntan i SFL uppgår till 45 procent av basräntan. Dock är intäktsräntan i SFL begränsad till 0 när basräntan är 1,25 procent, dvs. när basräntan är som nu på sin lägsta nivå (jfr 65 kap. 4 § SFL). En kommun som felaktigt ansökt om ersättning enligt LEMK i stället för att göra avdrag enligt ML måste därför betala 1,25 procent i kostnadsränta enligt LEMK men får ingen intäktsränta enligt ML. Detta gäller idag oavsett om ändringen sker på initiativ av kommunen eller om Skatteverket skulle upptäcka felet vid sin granskning.

Skatteverkets förslag syftar till att göra det kostnadsneutralt för kommunerna att rätta felaktigt redovisad ingående moms i kommunkontosystemet och istället göra ett avdrag i skattedeklarationen. Detta uppnås genom att kostnadsräntan enligt 17 § LEMK vid självrättelse ska tas ut efter en räntesats som motsvarar intäktsräntan enligt SFL. Följande exempel visar vilken situation Skatteverkets förslag avser.

Exempel 1 a – en kommuns rättelse från LEMK till ML innan förslaget

En kommun har i januari 2016 gjort ett inköp (40 miljoner kr) och fått en faktura med debiterad moms (10 miljoner kr). Kommunen har sökt ersättning för den ingående momsen enligt LEMK. Den ingående momsen avser dock inte den kommunala verksamheten utan kommunens affärsverksamhet, t.ex. momspliktig försäljning av varor. Den ingående momsen skulle ha dragits av enligt ML i skattedeklarationen för januari 2016. Kommunen gör därför en rättelse och anger att 10 miljoner kr ska betalas tillbaka enligt LEMK och istället ska erhållas som avdrag enligt ML. Kommunen måste då betala 1,25 procent i kostnadsränta enligt LEMK men får ingen intäktsränta enligt ML. Om kommunen gör en rättelse i januari 2017, dvs. efter ett år, uppgår räntekostnad till drygt 125 000 kr ($1,25\% \cdot 10\,000\,000$).

Exempel 1 b – en kommuns rättelse från LEMK till ML efter förslaget

Enligt förslaget ska kostnadsräntan enligt LEMK vid självrättelse tas ut efter en räntesats som motsvarar intäktsräntan enligt SFL (45 procent av basräntan). Med det nuvarande ränteläget skulle det bli 0 kr i såväl kostnadsränta som intäktsränta för kommunen.

Stadsledningskontoret ser positivt på möjligheten att minska räntekostnader vid rättelse och delar Skatteverkets syn att det kan bidra till att fler rättelser görs.

Förslaget utjämnar dock enligt Skatteverket inte den räntekostnad som uppkommer under

den period som löper mellan beslutsdag för moms enligt ML och förfallodag för att betala tillbaka tidigare erhållen ersättning enligt LEMK (jfr 62 kap. 9 § och 17 § LEMK). Detta får följande effekt i vårt exempel.

Exempel 1 c – en kommuns rättelse från LEMK till ML efter förslaget, forts.

I vårt exempel antar vi för enkelhetens skull att rättelsen som görs i januari 2017 får ett beslutsdatum den 31 januari 2017 enligt ML och en förfallodag den 12 mars 2017 enligt LEMK. Detta medför att kostnadsränta kommer att utgå för perioden mellan dessa datum även efter förslaget, i vårt exempel cirka 42 dagar dvs. med 14 383 kr ($42/365 \cdot 1,25\% \cdot 10\,000\,000$).

Eftersom syftet med förslaget är att det ska vara lätt att göra rätt och därmed inte ska kosta något att göra rätt för sig, anser Stadsledningskontoret att denna brist bör åtgärdas. Det kan exempelvis ske genom att förfallodagen enligt LEMK utgör beslutsdatum enligt ML/SFL vid dessa rättelser.

Som Skatteverket påpekar medför en rättelse från ersättning enligt LEMK till avdrag enligt ML inte att en kostnad för staten, oavsett på vems initiativ rättelsen sker, eftersom kommunerna har rätt till ersättning eller avdrag för den ingående momsen i något av systemen. Stadsledningskontoret anser därför att förslaget om minskad kostnadsränta i LEMK inte endast borde omfatta kommunernas självrättelser utan gälla alla rättelser/omprövningar av felaktigt utbetald ersättning enligt LEMK för ingående moms, så länge beloppet motsvarar ingående moms som kommunen har rätt att dra av i skattedeklarationen enligt ML. Ett sådant alternativt förslag skulle medföra att kostnadsränta enligt LEMK endast tas ut i de fall kommunen inte kan dra av motsvarande belopp som ingående moms i skattedeklarationen, t.ex. vid avdragsbegränsningar avseende stadigvarande bostad, representation och personbilar.

Det finns även andra situationer än vid rättelse från kommunkontosystemet till skattedeklarationen där det uppstår en räntekostnad för kommunerna pga. skillnaderna i ränteberäkning mellan LEMK och SFL, bl.a. när kommuner av misstag inte redovisat EU-förvärv i den kommunala verksamheten och därför ska redovisa utgående moms i skattedeklarationen och ingående moms i kommunkontosystemet med samma belopp. Stadsledningskontoret anser att det finns anledning att se över och utreda vilka andra situationer som medför oönskade räntekostnader vid rättelser.

Kostnadsränta enligt SFL

Skatteverkets förslag omfattar inte kommunernas självrättelser från ML till LEMK. Att införa lägre kostnadsränta eller ingen alls för kommuner som felaktigt yrkat avdrag för ingående moms i skattedeklaration skulle enligt Skatteverket innebära att kommuner särbehandlas, vilket strider mot likabehandlingsprincipen. Även om

Stadsledningskontoret har viss förståelse för detta argument, saknar Skatteverkets förslag såväl en analys av de problem som uppstår för kommunerna vid rättelser från ML till LEMK som förslag på åtgärder i annan lagstiftning än SFL, t.ex. i LEMK.

Den situation som avses här är när en kommun gjort ett inköp och fått en faktura med debiterad moms, för vilken kommunen har yrkat avdrag i skattedeklarationen. Momsen avser dock inte kommunens affärsverksamhet utan den kommunala verksamheten. Momsen ska därför rättas i skattedeklarationen och betalas tillbaka och istället ska kommunen få ersättning enligt LEMK. Följande exempel visar vilka räntekostnader denna typ av rättelse medför för kommunerna.

Exempel 2 – en kommuns rättelse från ML till LEMK

Kommunen har i januari 2016 gjort ett inköp av varor med 40 miljoner kr och dragit av den debiterade ingående momsen (10 miljoner kr) i skattedeklarationen för januari 2016.

Eftersom inköpet avsåg den kommunala verksamheten ska kommunen inte dra av beloppet i

skattedeklarationen utan begära ersättning för beloppet i kommunkontosystemet. Felet upptäcks efter ett år och kommunen gör i januari 2017 en rättelse avseende perioden januari 2016.

Detta innebär att kostnadsränta kommer att tas ut enligt ML med 1,25 procent av den för mycket avdragna ingående moms. Kostnadsränta beräknas från och med dagen efter beloppets ursprungliga förfallodag. Kostnadsränta ska beräknas till och med den dag då betalning senast ska ske (65 kap. 8 § SFL). Om vi i vårt exempel antar att förfallodagen var i februari 2016 och betalning skulle ske senast i mars 2017, innebär det minst ett års kostnadsränta med 1,25 procent, dvs. drygt 125 000 kr.

Eftersom kommunen får intäktsränta med 1,25 procent enligt LEMK kan man tro att detta gör att det inte uppstår någon reell kostnad för kommunen. Problemet är dock att ränteberäkningsregler som finns i LEMK är annorlunda än de i SFL. Av 17 § LEMK framgår att intäktsränta betalas på ersättning som ska betalas till kommunen. Räntan beräknas från utgången av första månaden efter den månad då ansökan om ersättning kom in till Skatteverket och till och med den dag beloppet betalas ut. I vårt exempel görs ansökan om ersättning samtidigt som rättelsen av skattedeklarationen, dvs. i januari 2017. Intäktsräntan beräknas från utgången av februari 2017 till och med den dag beloppet betalas ut. Om vi antar att beloppet betalas ut den 7 mars 2017 skulle kommunen endast få en intäktsränta för sju dagar, dvs. 2 397 kr ($7/365 * 1,25\% * 10\,000\,000$). Själv rättelse av inköpet, dvs. från avdrag enligt ML till ersättning enligt LEMK, medför en kostnad för kommunen med 122 603 kr ($125\,000 - 2\,397$).

En rättelse från avdrag enligt ML till ersättning enligt LEMK medför dock inte en kostnad för staten. Precis som vid rättelse från LEMK till ML, som Skatteverkets förslag avser, har kommunen i denna situation endast gjort felet att använda fel system. Stadsledningskontoret anser därför att det hade varit önskvärt med en regel som innebar att en rättelse avseende moms som kommuner gör mellan systemen inte ska påverkas av ränteberäkning. Hur detta lagtekniskt kan lösas bör därför utredas.

Ränta ska beräknas dagligen

Förslaget om att ränta ska beräknas dagligen i LEMK avser inte endast situationer då kommunerna gör en själv rättelse utan alla beslut om ändring. Förslaget har endast en marginell offentligfinansiell effekt men medför i första hand ökade kostnader för kommunerna.

Stadsledningskontoret ställer sig tveksamt till förslaget då det inte av konsekvensutredning klart framgår vilka fördelar förslaget har.

Senareläggning av tidpunkten för beräkning av kostnadsränta

Skatteverket kommenterar inte detta författningsförslag närmare utan hänvisar i allmänna ordalag att beräkningen av ränta i LEMK bör överensstämma med reglerna i SFL. Vad detta förslag innebär i praktiken och beloppsmässigt framgår dock inte av promemorian.

Förslaget kan framstå som allmänt positivt för kommunerna men Stadsledningskontoret saknar dock en analys av konsekvenserna av förslaget för kommunerna.

Ikraftträdandet

Remissvaren ska ha kommit till Finansdepartementet senast den 1 februari 2018.

Stadsledningskontoret anser därför att eventuellt ikraftträdande inte kan ske den 1 januari 2018.