

Handläggare
Lennart Lönnquist
Jan Malmberg

Datum
2016-02-19

Diarienummer
KSN-2016-0383

Kommunstyrelsen

Yttrande över remiss: Översyn av ersättning till kommuner och landsting för så kallad dold mervärdesskatt (SOU 2015:93)

Förslag till beslut

Kommunstyrelsen föreslås besluta

att avge yttrande över utredningen enligt **bilaga 1**.

Ärendet

Utredningen har sett över den ersättning som kommuner, landsting med flera får för så kallad dold mervärdesskatt vid upphandling av verksamhet inom bland annat social omsorg och utbildning.

Ersättning utgår i dag schablonmässigt med 18 procent på lokalkostnader och 5 procent på övriga kostnader alternativt 6 procent för hela kostnaden. Då de nuvarande schablonerna generellt överstiger de faktiska mervärdesskattenivåerna rekommenderar utredningen en sänkning av schablonerna till 16 och 3 procent för ersättning avseende lokaler och övriga kostnader respektive 5 procent för ersättning för hela kostnaden.

Utredningen föreslår att sänkningen av schablonerna ska gälla från och med januari 2017.

Utredningens sammanfattning återges i **bilaga 2**.

Föredragning

Utredningen redovisar att det finns en signifikant skillnad mellan storstadskommuner och landsbygdskommuner där momsandelen är högre i storstadskommuner. Detta förhållande beror på att lokalkostnaderna är högre i storstadskommuner och därmed höjer momsandelen mer än vad som gäller för landsbygdskommuner. Uppsala är i detta sammanhang att ses som

en storstadskommun med högre lokalkostnader för såväl befintliga som nyproducerade lokaler. En differentiering av ersättningsnivån bör därför prövas.

Utredningen konstaterar vidare att storleken på den dolda ingående momsens varierar mellan olika verksamheter. Den är till exempel högre inom utbildning än inom social omsorg. Genomsnittligt är den faktiska ingående momsens betydligt lägre än de schabloner som används idag uppgående till 6 procent på samtliga kostnader, alternativt 18 procent på lokalkostnader och 5 procent på övriga kostnader. Utredningen anser att det vore av värde att ha en differentierad procentsats för olika verksamheter eftersom den faktiska momsprocenten varierar beroende på typ av verksamhet. På grund av gränsdragnings- och beräkningsproblem rekommenderar man inte detta utan föreslår en enhetlig procentsats för alla verksamheter.

Dessa två faktorer, skillnaden mellan verksamheter respektive mellan kommuntyper, borde utredningen beaktat och rimligen föreslagit differentierade momssatser per verksamhet och eventuellt även för kommuntyp. Den högre momsandel som högre lokalkostnader i storstadskommuner medför kan fångas genom att tillämpa den differentierade modellen med en ersättning för lokalkostnader och en för övriga kostnader. Då lokalkostnadsandelen varierar mellan verksamheter och kommuntyper borde utredningen även i denna del överväga differentierade schabloner.

Utredningen har vidare föreslagit nya procentsatser angivna som heltal. För att öka precisionen i momsersättning borde övervägas att tillämpa schabloner baserat på halva procentenheter.

I kommunens förslag till yttrande noteras att förslagen ger en bättre anpassning av schablonerna än de som tillämpas idag. För att bättre motsvara den faktiska kostnaden borde en differentiering göras utifrån vilken verksamhet som momsersättningen avser. I förslaget kritiserar vidare utredningens bedömning att de skillnader i lokalkostnader som finns inte sätter avtryck i utredningens förslag.

Avslutningsvis framhålls att den förlust om ungefär 30 miljoner kronor per år för Uppsala som förslaget innebär måste kompenseras

Ekonomiska konsekvenser

För Uppsala kommun skulle den föreslagna sänkningen innebära en sänkt momsersättning med 27 mnkr för utbildnings- och omsorgsverksamheten samt en sänkning av momsersättningen för hyrda fastigheter med ytterligare 4 mnkr. Med förslaget skulle kommunen få 31 mnkr mindre i momsersättning för 2015. Troligen kommer siffrorna för momsersättning under 2017 att vara ganska lika de för 2015.

Kommunledningskontoret

Joachim Danielsson
Stadsdirektör

Christoffer Nilsson
Chef kommunledningskontoret

Handläggare

Datum
2016-02-24Diarienummer
KSN-2016-0383**Finansdepartementet**
103 33 Stockholm**Yttrande över förslag till ändringar av ersättning till kommuner och landsting för så kallad dold mervärdesskatt (SOU 2015:93)**

Uppsala kommun har fått Utredning för översyn av ersättning till kommuner och landsting för så kallad dold mervärdesskatt på remiss. Kommunstyrelsen anför följande.

De förslag som utredningen lägger ger en bättre anpassning av schablonerna än de som tillämpas idag men för att bättre motsvara den faktiska kostnaden borde en differentiering göras utifrån vilken verksamhet som momsersättningen avser. Av de underlag som redovisas framgår att det finnas en signifikant skillnad mellan verksamheter som uppgår till mer än tre procentenheter. En enhetlig schablon kan inte fånga en sådan skillnad varför en differentiering bör ske.

Det finns även en skillnad i lokalkostnader mellan olika kommuntyper. Storstadskommuner har nästan genomgående högre lokalkostnader än övriga kommuntyper. Det betyder att dessa kommuner bör pröva att tillämpa den differentierade ersättningsmodellen där beräkningen görs för lokalkostnader för sig och övriga kostnader för sig. I denna ersättningsmodell föreslås en sänkning av vardera delen med två procentenheter. Matematiskt motsvarar det att lokalkostnadsandelen är 15,4 procent av verksamhetens totalkostnad om antagandet med 5 procent momsersättning ska vara likvärdigt med den differentierade schablonen för lokalkostnader och övriga kostnader. En lokalkostnadsandel på dryga femton procent är en grov skattning som inte motsvarar lokalkostnadsandelen per verksamhet eller för olika kommuntyper. Även i denna del bör en differentiering av schablonen övervägas där differentiering kan göras per verksamhet respektive kommuntyp.

Utredningen har vidare föreslagit nya procentsatser angivna som heltal. För att öka precisionen i momsersättning borde även övervägas att tillämpa schabloner baserat på halva procentenheter.

Avslutningsvis måste kommunen starkt understryka att staten ska kompensera kommunsektorn för den förlust förslaget innebär om det genomförs. För Uppsalas del handlar det om ungefär 30 miljoner kronor per år.

Det är kommunkollektivet som finansierar systemet genom en sänkning av det generella statsbidraget varför en kompensation måste ske med en höjning av statsbidraget.

Marlene Burwick
kommunstyrelsens ordförande

Ingela Persson
sekreterare

Sammanfattning

Utredningsuppdraget

I verksamhet som är undantagen från mervärdesskatteplikt eller faller utanför tillämpningsområdet för mervärdesskattelagen (1994:200), ML, saknas som regel avdragsrätt för ingående skatt. Kommuner får emellertid med stöd av 2 § lagen (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner, landsting, kommunalförbund och samordningsförbund (förkortad LEMK) ersättning för den ingående skatt som inte kan dras av eller återbetalas enligt ML. När en kommun upphandlar verksamhet från en privat utförare, för vilken verksamheten är undantagen från skatteplikt, blir den ingående skatten som inte kan dras av eller återbetalas enligt ML en kostnad för utföraren. Denna merkostnad utgör en del av kostnaderna som ska kompenseras vid bestämmandet av priset för upphandlingen, s.k. dold mervärdesskatt.

Utredningens uppdrag är att se över den ersättning som kommuner och landsting får för dold mervärdesskatt vid upphandling av eller vid bidragsgivning till verksamhet inom sjukvård, tandvård, social omsorg, utbildning och vid hyra av lokaler för vissa boendeformer i enlighet med bestämmelserna i 5 § LEMK.

Ersättningen för dold mervärdesskatt utgår enligt schablon och uppgår som huvudregel till 6 procent av upphandlingskostnaden eller bidragsbeloppet (huvudregeln). Om det framgår att en viss andel av upphandlingskostnaden eller bidragsbeloppet avser lokal-kostnad kan ersättning ges med 18 procent för denna del och med 5 procent för resterande del (18/5-regeln). I de fall kommunen eller landstinget hyr lokaler för att användas som sådana boendeformer som anges i 5 kap. 5 § andra stycket och 5 kap. 7 § tredje stycket socialtjänstlagen, SoL, (2001:453) och 9 § 8 och 9 lagen (1993:387)

om stöd och service till vissa funktionshindrade, LSS, kan ersättning ges med 18 procent av hyresbeloppet (18-regeln).

Utredningen ska undersöka den ingående skattens andel av den totala kostnaden för verksamhet som bedrivs inom de olika huvudområdena sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning. En analys ska göras av för- och nackdelar med en ersättning som baseras på de privata utförarnas faktiska kostnader för icke avdragsgill ingående skatt samt av för- och nackdelar med en schablonersättning baserad på antingen kommunernas mervärdesskattekostnader för verksamhet i egen regi eller de privata utförarnas mervärdesskattekostnader.

Utredningens arbete och metod för beräkning av andel ingående skatt

Beräkningar med avseende på offentlig verksamhet har gjorts genom att använda offentliga uppgifter om ekonomisk statistik för kommuner respektive landsting, det s.k. räkenskapssammandraget. Uppgifterna har kompletterats med enkäter som skickats till ett urval av kommuner och landsting där det efterfrågats mer detaljerade uppgifter.

Beräkningar av ingående skatt hos privata utförare har gjorts utifrån inhämtade resultatrapporter och kompletterande information som de privata utförarna har fått lämna i en enkät. Möjligheten att dra generella slutsatser på grundval av beräkningarna av de privata utförarnas andel ingående skatt har begränsats inom vissa delområden p.g.a. alltför få enkätsvar. Även andra faktorer, t.ex. att de privata utförarna bedriver blandad verksamhet eller flera olika verksamheter samt olika koncernförhållanden, försvårar möjligheten att få fram ett beräkningsunderlag som kan ligga till grund för generella slutsatser. I stället har de värden som tagits fram för privata utförare fått indikera om den verksamhet som bedrivs av privata utförare skiljer sig i mervärdesskattehänseende från den verksamhet kommuner och landsting bedriver inom sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning.

Svarsfrekvensen för de enkäter utredningen har skickat ut för att kunna beräkna den ingående skattens andel av de totala kostnaderna har varit 50 procent för kommunenkäten, 69 procent för landstingsenkäten och 27 procent för enkäten till privata utförare.

För att kunna bedöma konsekvenserna av och få synpunkter på olika alternativa lösningar samt få en bättre bild av tillämpningen av nuvarande system har intervjuer genomförts med tjänstemän vid fem kommuner och tre landsting samt handläggare vid Skatteverket. Vidare har en enkät med frågor rörande tillämpning av nuvarande system, konsekvenser och synpunkter avseende de olika, tänkbara alternativen för ersättning för dold mervärdesskatt skickats ut till ekonomicheferna vid 40 kommuner och 10 landsting. Svar har lämnats av sammanlagt 22 kommuner. Därutöver har utredningen haft kontakter med en referensgrupp med företrädare för de privata utförarna.

Utredningen har även gjort en jämförelse mellan olika länders kompensationsystem och har då särskilt undersökt de system som innehåller regler om kompensation för dold mervärdesskatt i Finland och i Danmark.

Beräkningar och resultat

Resultatet av beräkningarna visar att det finns en variation i andelen ingående skatt både mellan olika huvudområden och mellan olika delområden inom huvudområdena sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning. Skillnaderna beror framför allt på kostnadsstrukturen, t.ex. hur stor andel personalkostnad verksamheten har i förhållande till övriga kostnader. Det har också visat sig att det finns skillnader mellan olika kommuntyper. Den genomsnittliga andelen ingående skatt för de fyra huvudområdena sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning tillsammans beräknas uppgå till 4,7 procent av kommunernas totala kostnader inom respektive område.

Beräknad andel ingående skatt inom huvudområdet sjukvård uppgår till 4,7 procent för landstingen. Andelen ingående skatt bland landstingens delområden inom sjukvårdsområdet uppgår enligt utredningens beräkningar till 5,0 procent för den specialiserade somatiska vården, 4,9 procent för området ambulans/sjuktransporter, 4,5 procent för primärvården och 3,4 procent för den specialiserade psykiatriska vården.

Beräknad andel ingående skatt inom tandvård uppgår till 5,3 procent för landstingen.

Inom huvudområdet social omsorg uppgår andelen beräknad ingående skatt till 3,9 procent för kommunerna. Vad gäller andelen ingående skatt inom de olika delområdena inom social omsorg så beräknas LSS-området med 2,7 procent ha den lägsta andelen ingående skatt medan missbruksvården för vuxna har den högsta andelen med 5,5 procent. Däremellan ligger delområdena insatser till personer med funktionsnedsättning (ej LSS) med 3,6 procent, äldreomsorg med 4,2 procent och barn- och ungdomsvård med 4,6 procent.

För utbildningsområdet visar utredningens beräkningar en andel ingående skatt på totalt 5,2 procent för kommunerna. Inom respektive delområde uppgår den beräknade genomsnittliga andelen ingående skatt till 3,8 procent för förskola, 5,8 procent för grundskola och 7,3 procent för gymnasieskola. Delområden för vuxenutbildning beräknas vara i nivå med gymnasieskolan. Den beräknade genomsnittliga andelen ingående skatt för gymnasiesärskolan på 5,4 procent är i nivå med förskoleklassen på 5,3 procent medan andelen för grundsärskola är något lägre, 4,6 procent och fritidshem 4,1 procent.

För att beräkna den andel ingående skatt som hänförs till lokaler och som utgör grund för den s.k. 18/5-regeln respektive 18-regeln har utredningen utgått från kommunala fastighetsbolag. Beräknad andel ingående skatt av hyresinkomsterna inklusive ingående skatt (dvs. marginalprocent) uppgår i snitt till 16 procent hos de fastighetsbolag som studerats.

Utredningen bedömer att resultaten av beräkningarna utgör ett tillräckligt underlag för att kunna dra slutsatser om andel ingående skatt i verksamhet inom såväl huvudområdena sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning, som delområden inom huvudområdena när verksamheten bedrivs av kommuner och landsting. För motsvarande verksamhet som bedrivs av privata utförare är underlaget emellertid alltför tunt för att resultaten ska kunna utgöra grund för annat än indikationer beträffande andel ingående skatt.

Utgångspunkter för utredningens överväganden och förslag

Dagens system med ersättning enligt schablon innebär ett förutsägbart och administrativt enkelt system. Nackdelen är att schabloner har dålig träffsäkerhet och att de inte är flexibla vid förändringar. Nivån på den procentsats som ges enligt huvudregeln med 6 procent har varit densamma sedan 1991 och baseras på en mervärdesskattesats på 25 procent och ett antagande om att 30 procent av aktörernas kostnader uppkommer på grund av inköp av mervärdesskattepliktiga varor och tjänster.

Utredningen har efterfrågat synpunkter från de olika aktörer som berörs av och tillämpar kompenationssystemet med avseende på dels nu gällande system, dels tänkbara framtida alternativ till nu gällande system. Sådana alternativ är bl.a. att det införs fler schablonnivåer än i dag eller ett system som baseras helt eller delvis på de privata utförarnas faktiska kostnader för ingående skatt. Utifrån synpunkterna kan slutsatsen dras att både kommuner och privata utförare i huvudsak är nöjda med befintligt system. Vad avser alternativa framtida kompenationssystem kan konstateras att ett system med flera schablonnivåer skulle öka den administrativa bördan och behovet av kontroll, samtidigt som det kan finnas svårigheter med att separera olika delområden från varandra i de fall den privata utföraren tillhandahåller tjänster inom flera huvud- eller delområden. Ett system där kommunerna ersätts utifrån de privata utförarnas faktiska kostnader för ingående skatt skulle bl.a. innebära en hög administrativ börda för kommunerna vad gäller att inhämta och hantera underlag från de privata utförarna.

Vad gäller gränsdragningen mellan olika verksamhetsområden konstaterar utredningen att det kan finnas problem med att definiera och separera olika verksamheter vid kommuner och landstings redovisning och rapportering till det s.k. räkenskapssammandraget. En annan komplicerande faktor är att det förekommer avtal med privata utförare som omfattar olika typer av verksamhet där t.ex. social omsorg och sjukvård kan upphandlas samtidigt i form av hemtjänst och hemsjukvård.

Utredningen har analyserat för- och nackdelar med en ersättning för de privata utförarnas faktiska ingående skatt i stället för schablonersättning. Under förutsättning att kommunen kan få ersättning för de privata utförarnas kostnader för ingående skatt

bör systemet enligt utredningens uppfattning vara neutralt i mervärdesskattelhänseende eftersom kommunens ersättning i så fall bör motsvara den dolda mervärdesskatt som övervältras i priset från de privata utförarna.

De slutsatser utredningen drar är dock att det i många fall inte är möjligt för kommunen att få ersättning för de privata utförarnas faktiska kostnader för ingående skatt. Det kan vara svårt att beräkna ett korrekt underlag, t.ex. när den privata utföraren har kostnader som kan hänföras till flera olika verksamheter eller har flera uppdragsgivare. Det saknas vidare möjlighet till ersättning när de privata utförarna inte har debiterats ingående skatt för sina inköp, men har dolda mervärdesskattekostnader vid t.ex. lokallhyra och anlåtande av underentreprenörer. Skatteverkets kontroll kan vidare försvåras av att underlaget för kontroll av kommunernas ansökan finns hos de privata utförare som anlitas.

Överväganden och förslag

Utredningens beräkningar indikerar att andelen ingående skatt generellt är lägre än nuvarande schablonnivå. Beräkningarna visar också att det finns en viss variation mellan olika huvudområden och delområden.

Utredningen gör bedömningen att ersättning till kommuner för dold mervärdesskatt även fortsättningsvis bör ske med en schablonersättning och inte genom ersättning för de privata utförarnas faktiska kostnader för ingående skatt. Vidare bör schablonersättningens nivåer grundas på beräkningarna av kommunernas andel ingående skatt inom sjukvård, tandvård, social omsorg samt utbildning och inte på beräkningarna med avseende på de privata utförarnas andel ingående skatt.

Enligt utredningens uppfattning bör en differentiering av schablonnivåer endast ske när detta är möjligt ur gränsdragnings-synpunkt och inte medför en alltför stor administrativ börda.

Utifrån dessa utgångspunkter bedömer utredningen att det inte är lämpligt med differentierade schablonnivåer vare sig för de olika huvudområdena sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning eller för delområden inom dessa huvudområden. Ersättning för dold mervärdesskatt bör därför även fortsättningsvis ges med en

gemensam schablon för samtliga huvudområden. Mot bakgrund av att den genomsnittliga nivån beräknas till 4,7 procent finner utredningen att en lämplig nivå för ersättning enligt huvudregeln är 5 procent. Det innebär att nivån ska sänkas från 6 procent till 5 procent. Nivån på den schablonersättning som ges för andelen lokalkostnad enligt 18/5-regeln föreslås sänkas från 18 procent till 16 procent för den andel som avser lokalkostnad och från 5 procent till 3 procent för resterande del. Nivån för den schablonersättning som ges för lokalhyra för vissa boendeformer enligt 18-regeln föreslås sänkas från 18 procent till 16 procent.

Konsekvensanalys

Om utredningens förslag genomförs kommer den ersättning för dold mervärdesskatt som kommunerna ansöker om att minska.

Minskade statliga utbetalningar förstärker statens budget samtidigt som kommunernas intäkter minskar. Den offentliga sektorns budget påverkas genom att det sker en omfördelning av intäkter från kommunerna till staten. Statens budget beräknas årligen förstärkas med 1,27 miljarder kronor samtidigt som kommunernas intäkter årligen minskar med samma belopp.

Ikraftträdande och övergångsbestämmelser

De nya schablonnivåerna i 1 § ersättningsförordningen föreslås träda i kraft den 1 januari 2017.

Ändringen ska endast gälla sådana ansökningar som kommer in till Skatteverket efter den 1 januari 2017 och som avser ersättningsperioder som påbörjats efter detta datum.