

Cirkulärnr: 1994:83

Diariernr: 1994:1042

Handläggare: Ronnie Peterson

Avdsek: KEP Ekadm

Datum: 1994-04-29

Mottagare: Gemensam kommunadministration, Inköp, Ekonomi, Revision, Informationsfrågor, Konsumentfrågor, Turism, Kultur, Bibliotek, Idrott- Fritid, Äldre/handikappomsorg, Individ-/Familjeomsorg, Sjukvård/tandvård, Bostadsförsörjning, Fastigheter, Industri/Näringsliv, Gator/vägar, Kollektivtrafik, Parker, Kommunala bolag

Rubrik: Kommunernas framtida momsstatus samt momsförändringar som trätt ikraft eller kommer att träda ikraft 1 juli 1994. Kommunförbundets kommentarer över vissa skrivelser från RSV rörande moms på fastighetsupplåtelser.

Bilagor: "Övergångsbestämmelser", "Mervärdesskatten i kommuner och landsting", "Särskilt bidrag för ökade kostnader till följd av bestämmelserna om mervärdesskatt", "Frivillig skattskyldighet till mervärdesskatt vid uthyrning av bostadsfastighet till kommun", "Frivillig skattskyldighet till mervärdesskatt vid uthyrning till kommun", "PM rörande mervärdesskatt för kännedom", "Kursanmälningsblankett".

Handläggare
Ronnie Peterson

1994-04-29

Gemensam kommunadministration
Inköp
Ekonomi
Revision
Informationsfrågor
Konsumentfrågor
Turism
Kultur
Bibliotek
Idrott - Fritid
Äldre/handikappomsorg
Individ-/Familjeomsorg
Sjukvård/Tandvård
Bostadsförsörjning
Fastigheter
Industri/Näringsliv
Gator/Vägar
Kollektivtrafik
Parker
Kommunala bolag

Kommunernas framtida momsstatus samt momsförändringar som trätt ikraft eller kommer att träda ikraft 1 juli 1994. Kommunförbundets kommentarer över vissa skrivelser från RSV rörande moms på fastighetsupplåtelser.

Frågan om kommunernas momsstatus har varit föremål för olika överväganden de senaste åren. Detta trots att systemet med kommunernas generella avdragsrätt bara varit ikraft sedan 1991. Det är främst frågan om den s.k. konkurrensneutraliteten, d.v.s. om kommunal egenregi favoriseras i förhållande till privata entreprenörer, inom områdena sjukvård, tandvård, social omsorg och utbildning, som resulterat i en särskild momsutredning. Det nuvarande systemet är inte EU-konformt och måste därför ändras vid ett eventuellt EU-inträde. Detta hänger samman med att i EU finns det inte något motsvarighet till det svenska kommunmomssystemet.

Den harmonisering inom EU av medlemsländernas momssystem, som mödosamt har förhandlats fram, måste nytillkomna medlemsländer helt inordna sig i. Allt statligt utredningsarbete har utgångspunkten att vi ska bli medlemmar i EU och detta redan 1 januari 1995. Hur pass realistiska dessa förutsättningar är, må vara osagda. Det är ingen hemlighet att det funnits tankar på att avskaffa och ersätta det kommunala momssystemet med ett

nytt sådant som vi uppfattar både som byråkratiskt och pedagogiskt obegripligt. Efter överläggningar med finansdepartementet är vi övertygade om att det f. n. inte finns några planer att sjösätta något av de utredningsförslag som varit aktuella i den kommunala momsdebatten. I den kompletteringsproposition (Prop. 1993/94:150 bilaga 7), som utkom den 25 april, anger man bara att det först till hösten kommer en proposition rörande kommunmomsen.

Inriktningen på det kommande förslaget blir med största sannolikhet att man eftersträvar en kommunmomsmodell liknande den som man har i Danmark.

Hur som helst, är det som vanligt, att vi inom den kommunala sektorn förutsätts ha ett snabbt fotarbete så att vi hinner sätta oss in i all ny lagstiftning utan någon särskild framförhållning. Därför är det av vikt att vi redan nu förbereder oss mentalt på vad som komma kan. Kommunförbundet kommer därför att anordna ett antal informationsdagar i slutet av maj och början av juni för att sprida mer ljus över den framtida kommunmomsens status i förhållande till dagens system. Utöver den frågeställningen kommer även de övriga punkterna som kommenteras i detta cirkulär att behandlas. Bl.a. den nya mervärdesskattelagen och den eviga frågan om gruppbestäderna m.m.

Av riksdagen beslutade momsändringar

Postmomsen (SFS 1994:41)

Postverkets verksamhet överflyttades den 1 mars 1994 till ett nytt helägt statligt bolag, Posten AB. Bolagiseringen medförde att brevbefordran som tidigare var undantagen från moms blev skattepliktig tjänst. Orsaken är undantaget som fanns i momslagen krävde att det var staten som måste vara huvudman direkt.

Efter en politisk kompromiss beskattas brevbefordran med 12 % istället för normalmomsen 25 %. Vid ett eventuellt EU-inträde måste anpassning till den svenska normalmomsen göras. Ett annat lagtekniskt problem är att frimärken som samlarobjekt eller vara är skattefria enligt ett särskilt undantag i momslagen. För att komma till rätta med hur beskattningen av Posten AB:s brevbefordran tekniskt och någorlunda praktiskt ska kunna hanteras har RSV utfärdat en anvisning (RSV S 1994:5). Inköp av Postens frimärken anses vara förskottsbetalning av beställd tjänst d.v.s. brevbefordran. Brev som skickas till utlandet räknas inte som export. Ett nytt undantag i momslagen stipulerar att befordran till utlandet av brev i postverksamhet eller förmedling av sådan befordran inte räknas som exporttjänst. Skatt utgår således med 12 % även för brevfrösendelser till utlandet.

Befordran av paket är, som tidigare, en skattepliktig transporttjänst och beskattas med skattesatsen 25 %.

Paket som skickas till utlandet räknas som export, varför sådana försändelser är momsfria. Detta innebär att frankeringsmaskiner bara kan användas för brevbefordran. Paket kan inte längre frankostämplas eftersom paket antingen beskattas med skattesaten 25 % (inrikes) eller inte alls (utrikes).

Kommunen har från 1 mars avdragsrätt för ingående moms på inköp av frimärken för brevbefordran.

Sjukvårdsbegreppet (SFS 1993:1647)

I samband med lagstiftningens utformning kring den s.k. husläkarreformen gjordes en ändring av momsagens sjukvårdsbegrepp i anvisingen till 8 § ML. Ändringen består i att man inte längre kopplar ihop vårdbegreppet med rätten att få sjukvårdsersättning. Det är enligt prop. 1993/94:75 sid 97 inte fråga om någon saklig förändring. Vård som berättigar till sjukvårdsersättning enligt 2 kap. 5 § AFL måste alltid lämnas av någon med särskild legitimation att utöva yrke inom hälso- och sjukvården.

Nya mervärdesskattelagen (SFS 1994:200)

Riksdagen har beslutat om en ny mervärdesskattelag. Den nya lagen bygger på betänkandet, Ny mervärdesskattelag (SOU 1992:6) och proposition 1993/94:99 samt skatteutskottets betänkande 1993/94 SkU 29.

Det är fråga om en författningsteknisk översyn av momsreglerna. Motivet till den nya lagen är att skapa en större överskådlighet och göra lagstiftningen mera lättillgänglig. Systematiken i lagstiftningen överensstämmer bättre med den ordning som gäller inom EU. Det är i princip inte fråga om några materiella ändringar utan formella definitionsändringar och en helt annan systematik, samt den språkliga innovationen att skriva mervärdesskatt med två s.

Några av de väsentligaste ändringarna i Nya mervärdesskattelagen (NML) är:

Med skattskyldighet förstås endast skyldigheten att betala skatt till staten. För de fall då skattskyldigheten i NML använts endast för att möjliggöra kompensation för mervärdesskatteutgifter, som förhållandet är för kommuner, införs bestämmelser om återbetalning av mervärdesskatt till icke skattskyldiga. En annan ändring är att skatteplikten och de undantag som finns från den gäller själva omsättningen av varor och tjänster och inte, som enligt ML, de omsatta varorna eller tjänsterna som sådana.

I den nya lagen klassas också fastigheter som varor. Den nuvarande ordningen att överlåtelse av fastighet inte ska medföra skattskyldighet för säljaren ersätts med att sådana överlåtelser i stället undantas från skatteplikt.

Den nya momsagen är egentligen en ren "kosmetisk" produkt där man förpackat ett gällande regelverk på nytt sätt. Rent materiellt medför NML inga speciella överväganden för den kommunala sektorn.

Ikraftträdande

Den nya lagen träder ikraft 1 juli 1994. Samtidigt upphör lagen (1968:430) om mervärdeskatt och lagen (1991:119) om återbetalning av mervärdeskatt till utländska företagare att gälla.

De upphävda lagarna gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före den nya lagens ikraftträdande. I övrigt gäller ett antal övergångsregler, vilka framgår av bilaga 1.

Våra informationsdagar kommer att behandla den nya mervärdesskattelagen ur ett kommunalt perspektiv.

Av regeringen framlagda lagförslag

Momspropositionen 1993/94:225

I propositionen läggs fram förslag till utvidgning av möjligheterna till frivillig skattskyldighet för uthyrning av rörelselokaler till att omfatta också andrahandsuthyrning. I samband härmed föreslås också vissa ändringar i fråga om skyldigheten att återföra avdragen ingående skatt vid försäljning eller annan återföringsgrundande händelse i samband med konkurs.

På sjukvårdsområdet gör man ett förtydligande i fråga om skattefrihetens omfattning vid försäljning av glasögon och andra synhjälpmedel, så att det klart framgår att försäljningar av sådan varor alltid ska beläggas med moms.

Bestämmelserna i fråga om personbilar föreslås ändrade så att lastbilar med skåpkarosseri där förarhytten utgör en separat karosserienhet inte längre omfattas av definitionen personbil och att avdragsförbudet vid förvärv av personbilar inte ska omfatta fordon avsedda för sjuktransporter eller transport av avlidna.

Vissa ändringar ifråga om rätt till återbetalning av ingående moms i samband med exportförsäljning föreslås. Syftet med ändringsförslaget är att återföring av moms ska ske när skattskyldig eller återbetalningsberättigad har fått avdrag för s.k. fiktiv skatt.

Reglerna föreslås träda i kraft den 1 juli 1994.

KOMMANDE REGERINGSFÖRSLAG

Kompletteringspropositionen (prop. 1993/94:150)

Det kommunala moms-systemet

Kommunernas momsstatus kommenteras i kompletteringspropositionen, bilaga 7 sidorna 34-36, vilka bilägges (bilaga 2). Det enda säkra är att regeringen framhåller att nuvarande kommunala momsordning bör slopas fr.o.m. år 1995, och ersättas med ett nytt system för konkurrenskorrigering. Regeringen avser att återkomma med ett förslag om nytt system.

Detta kommer att bygga på samma principer som nuvarande system, men med en annan finansieringsmodell. Den stora frågan är hur finansieringen vid övergången till den nya ordningen ska gå till. En annan mer tekniskt intrikat fråga, som ännu inte har avgjorts är hur kopplingen till nya mervärdesskattelagen ska göras. Det är väsentligt att de undantag för uttagsbeskattning och den generella rätten att hyra lokaler med frivilligt momsinträde kvarstår för kommunala sektorn. I annat fall kommer stora kostnadsfördyringar att uppstå, vilka enligt grunderna till den ursprungliga avräkningen för skattereformen inte skulle drabba kommunsektorn.

Om bara överenskommelse för det yttre ramverket kan träffas så är det måhända möjligt att genomföra regeländringen till 1995. Uppstår tvister i hur det hela ska utformas så är vår bedömning att tidsramen är för snålt tilltagen. Systemsiftet måste enligt Kommunförbundets bestämda åsikt utformas så att man neutraliserar effekterna av om en investering görs före eller efter övergången. Underhandskontakter indikerar att man från statens sida har samma intentioner att åstadkomma en neutral övergång utan planeringsvinster i samband med systemsiftet.

Det danska systemet, som redan stått modell till dagens system, blir troligen källan till det nya kommunala regelverket.

Vad gäller kompletteringspropositionens effekter för kommunala sektorn hänvisas till cirkulär 1994:78.

Särskilt bidrag till kommuner (SFS 1990:578, SFS 1994:221)

Socialdepartementet föreslår i bilaga 5 sidorna 8-9 till kompletteringspropositionen, en utvidgning av kretsen för vilka kommun eller landsting kan söka ovanstående statsbidrag. Den nya kretsen är kommunalförbund eller beställarförbund som handhar försöksverksamhet enligt föreslagen lag om lokal försöksverksamhet med finansiell samordning mellan socialförsäkring, hälso- och sjukvård och socialtjänst.

Bilaga 3 är ett särtryck ur propositionen avseende den föreslagna utvidgningen.

Slutbetänkande av utredningen om vissa mervärdeskattefrågor (SOU 1994:31)

Betänkandet behandlar kulturmoms och ideella föreningars momsstatus. Huvudbudskapet från utredningen var att man ville avvakta förhandlingarna med EU innan man tar slutlig ställning i hur kulturen ska beskattas samt vilka ändringar som kan bli aktuella för de ideella föreningarnas momsbeskattning.

Det enda konkreta förslaget är att sänka momsen till 12 % när det gäller inträde till djurparker, nöjesparker och nöjesfält samt avgifter för vissa åkattraktioner. Någon tidpunkt för när en sådan ändring ska träda ikraft anges inte i betänkandet.

Kommunförbundets kommentarer på aktuella momsfrågor

Inventarieförsäljning skattefri verksamhet

I anvisningarna till 2 § pkt 1, 3:e st moms lagen finns ett generellt stadgande att om en kommun tillhandahåller skattepliktiga varor eller tjänster mot vederlag så är detta yrkesmässigt och således ska mervärdesskatt utgå. Enda undantagen är de fall när omsättningen är att hänföra till myndighetsutövning. I samma anvisningspunkt men i 5:e st finns ett särskilt undantag avseende försäljningar av inventarier, material, avfallsprodukter eller liknande varor i verksamhet som inte medför skattskyldighet. Undantaget säger att den som inte är skattskyldig till mervärdeskatt inte heller ska redovisa någon moms när man försäljer varor för vilka man inte haft någon avdragsrätt för anskaffningen.

Exempelvis om en privatpraktiserande tandläkare beslutar att avveckla sin verksamhet så ska han inte ta ut någon moms på sin inventarieförsäljning. Detta därför att han inte är skattskyldig till moms. Han har inte haft någon avdragsgill ingående moms, och ska inte heller redovisa någon utgående moms.

Kommunernas avdragsrätt för ingående moms regleras på två sätt i moms lagen, antingen är man skattskyldig enligt de allmänna grunderna och då har man avdragsrätt enligt 17 § ML, eller så har man det generella kommununika momsavdraget enligt 18 a § ML.

Knäckfrågan har varit om avdragsrätten enligt 18 a § ML, som innebär att kommunen i och för sig inte är skattskyldig till moms, men ändå har rätt att återfå den ingående momsen, gör att kommuner har rätt att åberopa undantaget i 5:e st. då man t. ex. säljer inventarier.

För att inte undergräva tanken med momsreformen samt bli beskyllda för att vi verkar för skatteundandragande har Kommunförbundet in i det längsta hävdad att 3:e st i samma anvisningspunkt tar över vad som står i 5:e st. RSV har fram till slutet av 1993 haft samma uppfattning, men har numera omtolkat sakfrågan, och kommit fram till att 5:e st är tillämpligt också för kommuner.

Innebörden är den att försäljningar av inventarier eller förbrukningsvaror i momsskattefri verksamhet ska göras utan påförade av utgående moms. Ett varningens finger bör riktas om det är på det viset att man kommuninternt har en särskild enhet som avyttrar kommunala "restprodukter". Det ligger i farans riktning att just sådan samlad verksamhet skulle anses som självständigt bedrivna konkurrerande verksamhet och därigenom yrkesmässig enligt ML:s intentioner, varvid moms i så fall ska utgå på försäljningar.

Typexempel på sådana försäljningar som kan anses skattefria är bl.a. försäljning av begagnade saker såsom böcker i biblioteksverksamhet, datorer i skolverksamhet, lekredskap inom barnomsorgen, möbler inom äldreården, inventarier inom institutionsården etc. Inom landstingsvärlden kan det röra

sig om försäljning av inventarier och förråd i samband med privatisering av vårdcentraler, tandläkarpraktiker m.m. Exemplifieringen kan göras hur lång som helst men ovanstående typexempel visar vad som gäller.

Frivillig skattskyldighet till mervärdesskatt vid uthyrning till kommun

RSV har i två skrivelser till samtliga skattemyndigheter daterade 1993-12-06 resp 1994-03-28 gjort uttalanden om uthyrning av bostäder till kommun. Skrivelserna bilägges som bilaga 4 resp 5. Vi har tidigare inte informerat om ifrågasvarande skrivelser eftersom de enligt vår uppfattning inte överensstämmer med den lagstiftning som reglerar den frivilliga skattskyldigheten. Dessutom stämmer de inte med den praxis som skattemyndigheterna hittills har tillämpat.

Skrivelsernas har syftet att försöka stoppa eventuella försök från kommuner att erhålla finansiella tillskott genom att exempelvis en kommun träder in som förstahandshyresgäst och blockförhyr hela eller delar av ett bostadsbestånd, varvid fastighetsägaren genom den retroaktiva avdragsrätten kan erhålla ett likviditetstillskott motsvarande nedlagd mervärdesskatt på ny-, till eller ombyggnader som gjorts i princip de senaste fyra åren.

Den första skrivelsen från RSV hade enbart det preventiva syftet att blockera fastighetsuthyrningar enligt ovanstående modell. Däremot accepterar RSV, vilket framgår av skrivelse, att en fastighetsägare kan bli frivilligt skattskyldig för uthyrning av bostäder om förstahandshyresgästen är en kommun. Däremot skulle den retroaktiva avdragsrätten utsläckas i alla de fall där fastighetsägaren tidigare haft egen direktuthyrning av bostäder till hyresgäster. Något lagligt stöd finns enligt vår mening inte för denna tolkning. Systematiken med frivilligt inträde bygger på att den som blir godkänd av skattemyndigheten som frivilligt skattskyldig måste ha oinskränkt avdragsrätt för de lokaler för vilka skattskyldighet föreligger. Däremot finns det spärrar i hyresgästernas avdragsrätt. Hyresgästerna kan ha s.k. blandad verksamhet eller som i många kommunfall hyra gruppboheter som tidigare ansågs vara vårdbyggnader men efter RR:s utslag, klassificeras som bostäder. För bostäder gäller enligt 18 § ML ett generellt avdragsförbud.

Den andra skrivelsen bygger enligt vår mening på felaktig tolkning av den nya mervärdesskattelagen. Här åberopas den nya momslagen som argument för att hävda att lagstiftaren tänkt sig materiella ändringar. Detta är helt fel. Av förarbetena och lagrådets kommentarer till de ändringar som genomförts framgår att det inte ska vara någon materiell skillnad mellan den gamla och den nya momslagen. I stället är de ändringar som gjorts av formell natur och tillkomna för att understryka att någon materiell ändring inte är för handen. Om det nu hade varit en medveten ändring, så som RSV tolkat det hela till, så är ändå RSV:s slutsats om effekten av den förmodade lagändringen felaktig. I den nya mervärdesskattelagen har en passus om att när förutsättningarna för en frivillig skattskyldighet upphör p.g.a. lagändring så ska den som är skattskyldig kunna gå ur systemet utan att reglerna om återföringsplikt blir tillämpliga. RSV:s tolkning är att fastighetsägaren inte

har någon avdragsrätt för moms som belöper på stadigvarande bostad, trots att frivillig skattskyldighet beviljats. Fastighetsägaren skulle dessutom inte ha rätt att gå ur den frivilliga skattskyldigheten men ändå vara tvungen att ta ut utgående moms på hyran. Tala om moment 22!

Kommunförbundet anser att RSV, borde tagit sitt ansvar genom att skapa reda i den villervalla som råder med anledningen av RR-utslaget beträffande gruppbestäderna. Här har vi en beskattningssituation där RSV själva ansett att det överensstämde med momslagen att klassificera gruppbestäderna som vårdbyggnader, med total kommunal avdragsrätt antingen genom direkt ägande eller genom förhyrning från någon som begärt frivillig skattskyldighet. Efter RR-utslaget har RSV inte på något sätt agerat för att lösa upp de snedvridningar som uppstått p.g. a. domen.

Om RSV:s skrivelse är uttryck för att myndigheten ogillar möjligheten att kommuner går in och förhyr bostäder så hade det varit både enklare och en mera ändamålsenligt om RSV begärt en lagändring. Därvid hade man samtidigt kunnat lösa de icke förutsägbara problemen med de kvarstående uthyrningsfallen av gruppbestäder, där det i dagens läge inte finns någon automatisk väg ur momssystemet. Skattskyldigheten kvarstår i dessa fall och kommunerna har ingen avdragsrätt för den delen av hyran som anses utgöra bostäder.

Kommunförbundet och Landstingsförbundet kommer i en gemensam skrivelse att ta upp de ovanstående inadvvertenserna.

Avdragsrätt för mervärdesskatt vid äldreboende

Skatteförvaltningen i Södermanland har upprättat en promemoria rörande gränsdragningen för vad som är avdragsgill moms på lokaler i äldreboenden.

RSV har spridit ifrågavarande promemoria till samtliga skattemyndigheter utan egna kommentarer. Promemorian bilägges som bilaga 6. De i promemorian återopade bilagorna 1-3 avseende typexempel på planlösning bilägges ej. Promemorians bilaga 4 överensstämmer med detta cirkulärs bilaga 4.

I stort delar vi det skattemässiga resultat som redovisas i ovannämnda PM. På några i och för sig avgörande punkter har Kommunförbundet en annan skatterättslig bedömning än vad skattemyndigheten i Södermanland har. Det gäller vilken betydelse som avsaknad av kök, pentry eller kokskåp ska ha för att bestämma om det formellt är en bostad man förhyr eller om det är annan lokalupplåtelse. Enligt vår uppfattning kan det inte anses vara en bostad i mervärdesskatterättslig mening om det inte finns någon fast installation avseende kök eller köksutrustning i den uthyrda lokal- eller bostadsdelen. Detta även om man förberett för en eventuell framtida installation av kök om det blir aktuellt med förändrad verksamhet.

En annan avvikande mening finns i hur man bedömer till vilken del som det gemensamma köket/allrummet ska hänföras. Skattemyndigheten menar att det rör sig om blandad verksamhet, medan vi menar att det till sin helhet måste hänföras till den sociala omsorgsverksamheten, för vilken avdragsrätt utan fördelning föreligger.

Sedan har vi som redovisats ovan en helt annan syn än vad RSV framfört rörande den frivilliga skattskyldigheten. Det innebär att den i PM:et åberopade bilaga 4 (bilagan 4 i detta cirkulär) har en annan skatterättslig effekt än vad skattemyndigheten anser.

Avslutande kommentar gruppbostäder

Det måste ändå till syvende och sist vara den som är direkt involverad i en specifik verksamhet, typ äldreården, som är den största experten ifråga om att avgöra vad som ska hänföras till omsorgsverksamhet respektive rent personligt boende. Detta sagt bara som ett stöd att en i och för sig tekniskt rätt framställd mall, som den som framtagits av skattemyndigheten i Södermanland, ändå måste grundas på den faktiska användningen av lokalerna. Den största experten här är den som sköter verksamheten. Det skatteexperter kan tala om är hur regelverket fungerar när förutsättningarna är klarlagda.

Social omsorg

Kommunförbundet har underhand diskuterat med RSV vad som innefattas i detta begrepp. Det som varit tvistigt är om och i vilken omfattning som privata verksamheter kan anses bedriva social omsorg. Enligt mervärdesskattelagen görs ingen åtskillnad i om verksamheten bedrivs i offentlig eller privaträttslig regi. Av, och som Kommunförbundet hävdar av rent förbiseende, har RSV:s anvisning fått en felaktig utformning när det gäller frågan om privata intressenter kan anses bedriva social omsorg. I RSV:s anvisning i dess nuvarande lydelse (RSV Im 1993:6) har man under punkten 4.1.1 *Definition av social omsorg*, uttalat:

Med annan jämförlig social omsorg avses annan omsorgsverksamhet som kommunen bedriver enligt SoL.

Motsvarande privata verksamheter kräver länsstyrelsens tillstånd och står under en speciell nämnds tillsyn.

RSV har uppenbarligen av misstag inte förstått de bakomliggande skälen till när en tvingande tillsyn är nödvändig och motiven härför. Syftet är att tillvarata enskilda individers rätt som inskränkts p.g.a. att de exempelvis fråntagits rättskapacitet eller blivit tvångsomhändertagna, varför samhället anser att viss tillsyn måste finnas lagreglerad. Denna tillsyn krävs inte för att t.ex. ta hand om senildementa eller andra som av åldersskäl enligt SoL måste garanteras vårdplatser inom offentlig eller privat bedriven omsorg.

Skatterättsnämnden (SRN) avgjorde nyligen två förhandsbesked som klargör vad som innefattas i definitionen begreppet social omsorg enligt mervärdesskattelagen.

Det ena fallet rörde sig om en förening som drev sommargårds- och lägerverksamhet för barn. Placeringarna på lägret skedde på föräldrarnas initiativ eller på initiativ av de sociala myndigheterna. Föreningen hade tillstånd av Länsstyrelsen enligt 69 § SoL att driva hem för vård eller boende.

SRN menade i förstahandsbeskedet att barnomsorg i lagen ska anses utgöra förskole- eller fritidsverksamhet enligt bestämmelserna i SoL och att

verksamheten som bedrivs i föreningen inte kan anses som sådan barnomsorg. Verksamheten kan inte heller anses utgöra annan jämförlig social omsorg menade SRN. Det avgörande vid denna bedömning är tjänstens natur och förekomsten av individuell behovsprövning. Barnens vistelse på lägret hade inte föregåtts av någon individuell behovsprövning varför undantaget från skatteplikt för social omsorg inte ansågs tillämplig.

Det andra förhandsbeskedet rörde sig om ett bolag som drev ett familjevårdshem. SRN ansåg att undantaget för social omsorg i detta fall var tillämpligt.

Klienterna var personer med missbruksproblem m.m. och placerades på hemmet av socialvården eller kriminalvården. Myndigheterna gjorde utredningar om hemmet och uppföljande besök. Bolaget hade inte tillstånd enligt 69 § SoL att driva vårdhem. SRN fäste vid sin bedömning stor vikt vid tjänstens natur samt att individuell behovsprövning före tjänstens tillhandahållande förekommit. Förekomsten av tillstånd från Länsstyrelsen enligt 69 § SoL inte tillmätas någon avgörande betydelse vid bedömning av om en tjänst kan anses vara social omsorg.

RSV:s kommentar till förhandsbeskeden är att RSV vidhåller sin uppfattning i RSV Im 1993:6 om att avgörande vikt bör fästas vid förekomsten av tillstånd enligt 69 § SoL. RSV har överklagat förhandsbeskeden.

Kommunförbundet kommer att tillskriva RSV för att begära att verket i vart fall återkallar det sist återgivna förhandsbeskedet. Den koppling till 69 § SoL som RSV gör i sin anvisning överensstämmer inte med lagstiftningen.

Lagen om stöd och service till vissa funktionshindrade (SFS 1993:387-389)

Enligt lagen får en handikappad rätt att själv välja och planera sin egen hjälp avseende matlagning, städning, personlig skötsel och liknande. Den handikappade får efter individuell behovsprövning tilldelat sig en s.k. personlig assistansersättning för att bekosta hjälpbehovet. Den handikappade kan välja privata entreprenörer för assistans. Dessa entreprenörer kan driva assistansverksamhet utan särskilt tillstånd. Enligt Kommunförbundets mening är ifrågavarande tjänster i de fall det rör sig om tjänster som utförs av någon som bedriver näringsverksamhet, sociala vårdtjänster. I normalfallet torde dock anställningsförhållande föreligga.

Reglerna om det särskilda 6 % statsbidraget blir däremot tillämpliga i de fall där kommunen inte är arbetsgivare.

Informationsdagar

Kommunförbundet kommer att anordna ett antal moms dagar i slutet av maj och början av juni enligt bifogad intresseanmälan. Programpunkterna kommer att röra sig om de frågeställningar som berörts i detta cirkulär med tonvikt lagd på ett nytt regelverk för kommunmoms samt på fastighetsmomsen.

Frågor med anledning av detta cirkulär besvaras av skatteexperterna Lars Björnson, Ronnie Peterson och Jan Svensson, tfn 08-772 41 00.

SVENSKA KOMMUNFÖRBUNDET
Kommunalekonomi och Personalpolitik
Ekonomiadministrativa sektionen

Jan Svensson

Ronnie Peterson

Bilagor

Övergångsbestämmelser

Mervärdesskatten i kommuner och landsting

Särskilt bidrag för ökade kostnader till följd av bestämmelserna om mervärdesskatt

Frivillig skattskyldighet till mervärdesskatt vid uthyrning av bostadsfastighet till kommun

Frivillig skattskyldighet till mervärdesskatt vid uthyrning till kommun

PM rörande mervärdesskatt för kännedom

Kursanmälningsblankett