

Stockholm 3 april 2018

Skatteverket

Generaldirektören Katrin Westling Palm

171 94 Solna

Med anledning av Skatteverkets ställningstagande om en hyresvärds tillhandahållanden, Dnr:202 54979-18/111

SABO och Fastighetsägarna ifrågasätter Skatteverkets bedömning i rubricerat ställningstagande.

En hyresvärds uthyrning av fastighet till hyresgäst är undantagen från skatteplikt. Undantaget omfattar även hyresvärdens tillhandahållande av t.ex. el, gas eller vatten till hyresgäster om tillhandahållandet är en del av uthyrningen av fastigheten. Tilläggen är hyresrättsligt att anse som hyra. Moms är däremot inte att anse som hyra.

Enligt Skatteverkets uppfattning - en uppfattning som vi inte delar - är hyresvärdens tillhandahållande av el, gas eller vatten en separat skattepliktig transaktion skild från uthyrningen om debitering sker utifrån faktisk förbrukning löpande eller genom årsvis avstämning.

Skatteverkets ställningstagande utgör ett avsteg från vad som tidigare har gällt och innebär ökade kostnader för hyresvärdarnas förvaltning och för de boende i hyresrätt.

Skatteverkets bedömning baseras, om vi förstår det rätt, på en analys av framförallt EU-domstolens dom i mål C-42/14, Wojskowa. Vi kan dock notera att Skatteverket vid sin bedömning bortser från en väsentlig del av det svar som EU-domstolen gav den nationella domstolen. Av EU-domstolens svar framgår nämligen att en uthyrning som tillsammans med övriga delar, ur ett ekonomiskt perspektiv framstår som en helhet, kan anses utgöra ett tillhandahållande avseende uthyrning (se bl.a. domens punkt 42).

När det gäller hyra av bostad anser SABO och Fastighetsägarna att när bedömning av om tillhandahållande av el, gas och vatten ska kunna ses som separata leveranser detta måste göras med beaktande av de svenska bestämmelser om hyra i jordabalken (1970:994), JB.

Av hyreslagstiftningen framgår att huvudregeln är att hyran ska anges med ett belopp i hyresavtalet. Det finns dock en möjlighet för parterna att avtala om rörliga tillägg vad avser ersättning för kostnader som avser lägenhetens uppvärmning, nedkylning, förseende med varmvatten eller elektrisk ström eller avgifter för vatten och avlopp, se 12 kap. 19 § JB. Ett vanligt motiv till att fastighetsägare vill tillämpa individuell mätning är att minska hyresgästernas energiförbrukning och miljöpåverkan. Med Skatteverkets förslag minskar incitamenten för sådana ansträngningar.

Det sagda innebär att den ersättning som betalas till hyresvärden för att kompensera för kostnader avseende t.ex. värme, el och vatten utgör hyra. Lagstiftaren har således utgått från att hyran i ett sådant fall består av en fast och en rörlig del. Ett rörligt belopp för individuell förbrukning, dvs en rörlig del av hyran, kan endast utgöra en av flera omständigheter vid bedömning om el, vatten m.m. och utgör ett separat tillhandahållande i de fall hyresgäster kan välja leverantör/tillhandahållande av el, vatten m.m.

SABO och Fastighetsägarna gör bedömningen att det idag saknas en laglig möjlighet för en hyresvärd att hantera hyran på det sätt som framgår av Skatteverkets ställningstagande. Vår bedömning är att det krävs en lagändring för att en hyresvärd ska kunna debitera moms på hyra för bostad.

Det kan vidare påpekas att om en hyresgäst inte betalar hyran för en bostadslägenhet så kan hyresrätten förverkas (12 kap 42 § första stycket 1 JB). Om en boende vill undgå förverkande måste hela hyran betalas, dvs. även den rörliga delen som avser nyttigheter såsom t.ex. vatten och el. Eftersom moms inte är hyra finns risk för att annan förverkandegrund för vilken gäller helt andra förutsättningar måste tillämpas på momsdelen, t.ex. 12 kap 42 § första stycket 8 JB.

Med hänsyn till vad som framgår av den svenska hyreslagstiftningen anser SABO och Fastighetsägarna att en uthyrning av en bostad ur ett ekonomiskt perspektiv utgör ett sammansatt tillhandahållande av bostad. Något utrymme att bryta ut den rörliga delen av en hyra och anse att den ska anses utgöra ersättning för ett separat tillhandahållande föreligger inte. De ekonomiska konsekvenserna som de boende drabbas av vid utebliven betalning av en rörlig hyra, utformningen av den svenska hyreslagstiftningen samt den ökade hyran som blir en följd av att individuell debitering anses vara en skattepliktig transaktion, är samtliga sådana omständigheter som talar mot den tolkning som Skatteverket har gjort.

SABO och Fastighetsägarna får påpeka att ställningstagandet har vållat många frågor och bekymmer och emotser Skatteverkets synpunkter på vad vi angett ovan samt en konstruktiv dialog. Om Skatteverket vidhåller sin bedömning måste i vart fall frågan bli föremål för rättslig prövning innan moms kan debiteras på viss del av hyran som i vissa fall är rörlig.


Susanna Höglund
Chef Ekonomi-och Juridik SABO
Sveriges Allmännyttiga Bostadsföretag


Ulla Werkell
Skattejurist
Fastighetsägarna Sverige