

# Skatteverkets ställningstaganden

## Bredbandsutbyggnad genom lokala fibernät, mervärdesskatt

Datum: 2012-05-23

Område: Mervärdesskatt

Dnr/målnr/löpnr: 131 367424-12/111

### 1 Sammanfattning

En förening som verkar för att dess medlemmar ska få tillgång till bredbandstjänster är skattskyldig om förutsättningarna för skattskyldighet är uppfyllda. Förutsättningarna är uppfyllda när föreningen har omsättningar inom landet av vara eller tjänst som är skattepliktig och som görs i en yrkesmässig verksamhet.

En bredbandsförening som bygger fibernät och som löpande använder detta för att vinna intäkter till föreningen bedriver en yrkesmässig verksamhet. En förening vars enda verksamhet är att tillhandahålla tjänster utan ersättning från den som mottar tjänsterna kan inte anses bedriva yrkesmässig verksamhet. En sådan förening omfattas inte av skattskyldighet till mervärdesskatt. Skatteverket anser att samma bedömning av yrkesmässigheten ska göras när en förening tar ut endast en symbolisk ersättning.

För att vara skattskyldig måste föreningen ha en omsättning, dvs. föreningens prestationer ska utföras mot ersättning. Det ska finnas en direkt koppling mellan den tjänst som föreningen tillhandahåller och den ersättning som mottagaren av tjänsten betalar för att det ska vara fråga om en omsättning. När föreningen tillhandahåller tjänster till en medlem måste reglerna om omvärdering beaktas.

Den betalning som en medlem i en bredbandsförening erlägger till föreningen i form av medlemsavgift och kapitaltillskott utgör normalt ingen omsättning. Enligt Skatteverkets bedömning finns det normalt inte en direkt koppling mellan betalningen och de tjänster föreningen tillhandahåller. För det fall en sådan betalning skulle innefatta en ersättning för en tjänst ska denna del av betalningen beskattas.

Är föreningen skattskyldig så innebär detta att föreningen har rätt att göra avdrag för ingående skatt på förvärv för den verksamhet som medför skattskyldighet.

I avsnitt 4.6 ger Skatteverkets sin syn på vilka mervärdesskattekonsekvenser olika modeller för bredbandsutbyggnad får för en förening.

### 2 Frågeställning

Vilka regler gäller för mervärdesskatt när fastighetsägare i ett område går samman och bildar en förening som anlägger ett lokalt fibernät för att medlemmarna i föreningen gemensamt ska få tillgång till fiberbaserade bredbandstjänster?

I glesbefolkade områden finns det ofta inte kommersiella förutsättningar att anlägga fibernät på grund av att det finns för få möjliga kunder. För att få tillgång till bredband tar de boende och de som är verksamma i området egna

initiativ. De intresserade bildar ofta en förening vars uppgift är att bygga ett lokalt fibernät som kan anslutas till befintliga kommersiella fibernät. Föreningen kan finansiera verksamheten med lån, kapitaltillskott, anslutningsavgifter och olika löpande intäkter. Föreningen kan få statliga och kommunala bidrag i samband med anläggande av fibernät.

Avsikten med att anlägga fibernätet är att medlemmarna i föreningen ska få tillgång till fiberbaserade bredbandstjänster såsom Internet, IP-telefoni och TV. Detta sker i samarbete med kommersiella aktörer såsom andra nätägare, operatörer, kommunikationsoperatörer och tjänsteleverantörer. Det finns olika modeller för hur det slutliga syftet ska uppnås och där samspelet mellan de inblandade aktörerna varierar. Utgångspunkten är att det är föreningen som äger det lokala nätet. De två vanligaste modellerna benämns ofta som "Stängt nät" respektive "Öppet nät" men det finns även variationer av dessa.

Olika modeller kommer att beskrivas närmare under Skatteverkets bedömning i avsnitt 4.6.

### **3 Gällande rätt m.m.**

Skatteverket anger i detta avsnitt endast vilka regler som är tillämpliga i mervärdesskattelagen (1994:200), ML, samt anger dess motsvarighet i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, mervärdesskattedirektivet. Detta ställningstagande bygger på bedömningar av de grundläggande reglerna i ML jämfört med mervärdesskattedirektivet som Skatteverket redan gjort och som framgår av tidigare publicerade ställningstaganden. Dessa finns sammanfattade i Skatteverkets handledning för mervärdesskatt. Det skulle bli alltför omfattande att redogöra för den rättsliga bakgrunden till alla Skatteverkets bedömningar här. Skatteverket anser att det viktigaste med detta ställningstagande är att på ett överskådligt sätt visa hur de modeller för utbyggnad av lokala fibernät som nu förekommer i olika föreningar ska bedömas.

Mervärdesskatt ska betalas vid sådan omsättning inom landet av varor och tjänster som är skattepliktig och som görs i en yrkesmässig verksamhet (1 kap. 1 § första stycket 1 ML).

Med omsättning förstås att en vara överläts mot ersättning eller att en tjänst utförs, överläts eller på annat sätt tillhandahålls någon mot ersättning (2 kap. 1 § ML).

Vid försäljning av en vara eller en tjänst beräknas beskattningsunderlaget med utgångspunkt i ersättningen. I beskattningsunderlaget ska inte ingå någon mervärdesskatt (7 kap. 2 § första stycket och 3 § 1 ML).

Med ersättning förstås allt det som säljaren har fått eller ska få för varan eller tjänsten från köparen eller från tredje part. Beskattningsunderlaget kan vid vissa transaktioner mellan närstående parter, under särskilda omständigheter, beräknas med utgångspunkt i marknadsvärdet och inte i den faktiska ersättningen. (7 kap.3 a- 3 d §§ ML).

En omsättning är skattepliktig om den inte särskilt undantas i lagen. Från skatteplikt undantas omsättning av fastigheter samt överlåtelse och upplåtelse av arrenden, hyresrätter, bostadsrätter, tomträtter, servitutsrätter och andra rättigheter knutna till fastighet (3 kap. 1 § och 2 § ML).

Upplåtelse av fastighet kan dock vara skattepliktig när en fastighetsägare hyr ut fastigheten för stadigvarande användning i en verksamhet som medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning. Skattskyldighet föreligger då endast om Skatteverket efter ansökan har beslutat om detta (3 kap. 3 § andra stycket och 9 kap. 1 § första stycket ML).

En verksamhet är yrkesmässig om den utgör näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229), IL. En verksamhet är också yrkesmässig när den bedrivs i former jämförbara med en till sådan näringsverksamhet hänförlig verksamhet. Ersättningen för omsättningen i verksamheten måste då överstiga 30 000 kronor under beskattningsåret (4 kap. 1 § 1 och 2 ML).

Den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet får göra avdrag för den ingående skatt som avser förvärv i verksamheten (8 kap. 3 § ML).

Med verksamhet som medför skattskyldighet förstås en sådan verksamhet i vilken omsättning av varor eller tjänster medför skattskyldighet enligt 1 kap. 2 § första stycket 1 ML. Med verksamhet avses såväl hela som en del av verksamheten (1 kap. 7 § första stycket ML).

I mervärdesskattedirektivet återfinns motsvarande bestämmelser i artiklarna 2.1, 9.1, 14, 24, 73, 80, 135.11, 137.1 d, 137.2 och 168.

## 4 Bedömning

Det är de grundläggande reglerna för mervärdesskatt som ska prövas när en förening verkar för att dess medlemmar ska få tillgång till bredbandstjänster. I det följande förutsätts att föreningen är en juridisk person och därför är ett eget skattesubjekt.

Nedan beskrivs föreningens tillhandahållanden som tjänster eftersom föreningens prestation till utomstående vanligtvis utgörs av tjänster.

Föreningen är skattskyldig vid sådan omsättning inom landet av tjänster som är skattepliktig och görs i en yrkesmässig verksamhet. Är föreningen skattskyldig så innebär detta att föreningen har rätt att göra avdrag för ingående skatt på förvärv för den verksamhet som medför skattskyldighet.

Eftersom de flesta frågor som kommit in till Skatteverket avser verksamhet som bedrivs i föreningar har Skatteverket valt att ha föreningar som utgångspunkt i detta ställningstagande. Mycket av det som uttalas är dock även tillämpligt när verksamheten bedrivs i en annan juridisk form än förening.

### 4.1 Omsättning av tjänst

En av förutsättningarna för att en förening ska vara skattskyldig är att föreningen omsätter tjänster. Med omsättning av tjänst förstås att prestationen utförs mot ersättning.

För att det ska vara fråga om en omsättning av en tjänst måste det finnas en direkt koppling mellan den tjänst som föreningen tillhandahåller och den ersättning som mottagaren av tjänsten betalar. Kravet på att tillhandahållandet ska ske mot ersättning medför att sådana betalningar utesluts som visserligen har ett samband med en skattepliktig verksamhet men som inte kan sägas mottagna till följd av en försäljning av en tjänst.

En förening kan tillhandahålla ett antal olika tjänster i samband med utbyggnaden av fibernät. Det kan vara fråga om grävning, upplåtelse av kanalisation, upplåtelse av fiber, tillhandahållande av bredbandstjänster, distribution av tjänster, underhåll av nät etc. Mottagaren av tjänsten kan vara en annan nätägare, medlemmarna, en operatör eller en kommunikationsoperatör. Det är det rättsförhållande föreningen har med dessa aktörer som avgör om en tjänst tillhandahålls och vilken tjänst som tillhandahålls.

I rättsförhållanden mellan en förening och en medlem kan en betalning från medlemmen vara ersättning för en tjänst som direkt tillhandahålls medlemmen. En betalning från en medlem kan också vara ett bidrag eller kapitaltillskott för att finansiera föreningens verksamhet utan att en tjänst tillhandahålls. Så kan vara fallet när intäkterna från föreningens försäljning av tjänster till andra aktörer inte täcker föreningens kostnad för att kunna tillhandahålla dessa tjänster. Medlemmen kan ha en indirekt nytta av att utge ett bidrag/tillskott men betalningen har inte ett direkt samband med en tjänst som föreningen tillhandahåller medlemmen.

I avsnitt 4.6 framgår Skatteverkets uppfattning om när en bredbandsförening omsätter tjänster i samspelet med andra aktörer.

## 4.2 Skatteplikt

De tjänster som en förening kan tillhandahålla i samband med utbyggnad av bredband (upplåtelse av fiber, tillhandahållande av bredbandstjänster, distribution av tjänster, grävning, etc.) omfattas av skatteplikt enligt ML.

Dock utgör enligt Skatteverkets bedömning en upplåtelse av enbart rör utan fiber s.k. kanalisation en sådan upplåtelse av fastighet som är undantagen från skatteplikt. Enligt Skatteverkets uppfattning kan en sådan upplåtelse omfattas av reglerna om frivillig skattskyldighet för uthyrning av fastighet.

Om en förening har för avsikt att upplåta kanalisation mot ersättning bör man ta del av de speciella regler som gäller för frivillig skattskyldighet.

## 4.3 Yrkesmässig verksamhet

Enligt Skatteverkets bedömning bedriver bredbandsföreningar som bygger nät och som använder näten för att löpande vinna intäkter till föreningen en yrkesmässig verksamhet enligt ML. Detsamma gäller en förening som agerar tjänsteleverantör genom att tillhandahålla andra tjänster än att upplåta nätet och har löpande intäkter av detta.

En förening vars enda verksamhet är att tillhandahålla tjänster utan ersättning från de som mottar tjänsterna kan inte anses bedriva yrkesmässig verksamhet. En sådan förening omfattas inte av skattskyldighet till mervärdesskatt.

Skatteverket anser att samma bedömning ska göras när en förening tar ut endast en symbolisk ersättning som inte på något sätt kan anses motsvara värdet av föreningens tillhandahållande. En sådan förening kan inte anses bedriva en yrkesmässig verksamhet enligt ML jämfört med mervärdesskattedirektivet. Föreningen kan inte anses använda nätet för att löpande vinna intäkter. Det går inte att generellt fastställa vad som avses med en symbolisk ersättning utan det får slutligen avgöras i det enskilda fallet. Skatteverket anser att det inte ska vara möjligt för en förening att skapa en skattskyldighet, med avdragsrätt som följd, genom att ta ut t.ex. 10 kronor per år för en upplåtelse av ett nät som kostat flera hundra tusen kronor att anlägga.

## 4.4 Beskattningsunderlag

När det gäller att bedöma om de betalningar som en förening får från en medlem är ersättning för en tjänst måste det först och främst finnas ett tillhandahållande av en tjänst från föreningen till medlemmen. Finns det inget tillhandahållande så kan medlemmens betalning, oberoende av vad den kallas, inte utgöra betalning för en tjänst.

När det finns ett tillhandahållande så ska alla betalningar som har en direkt koppling till tjänsten ligga som underlag vid bestämmande av beskattningsunderlaget.

Enligt Skatteverkets bedömning finns det normalt inte en direkt koppling mellan den medlemsavgift som en medlem i en bredbandsförening betalar till föreningen och de tjänster föreningen tillhandahåller. Medlemsavgiften betalas av alla medlemmar oberoende av om de ingått ett avtal om att föreningen ska tillhandahålla tjänster eller inte. Betalningen av en ren medlemsavgift är normalt inte förenad med att föreningen ska utföra någon motprestation. För det fall en medlemsavgift skulle innefatta en ersättning för en tjänst ska denna del av betalningen beskattas.

När det gäller kapitaltillskott i en förening finns det enligt Skatteverkets bedömning normalt inte heller en direkt koppling mellan det kapitaltillskott som en medlem i en bredbandsförening betalar till föreningen och de tjänster föreningen tillhandahåller. Kapitaltillskottet betalas för att förse föreningen med kapital för finansiering av de investeringar som görs av föreningen. Kapitaltillskottet är normalt inte förenat med att föreningen ska utföra någon motprestation. För det fall ett kapitaltillskott skulle innefatta en ersättning för en tjänst ska denna del av betalningen beskattas.

I detta sammanhang vill Skatteverket peka på de regler som finns för omvärdering av beskattningsunderlaget. Beskattningsunderlaget ska vid vissa transaktioner mellan närstående parter, under särskilda omständigheter, beräknas med utgångspunkt i marknadsvärdet i stället för den ersättning som säljaren har fått eller ska få.

När en förening omsätter tjänster till sina medlemmar sker omsättningen till närstående parter och en omvärdering av beskattningsunderlaget kan ske om ersättningen för föreningens tjänst understiger marknadsvärdet. En sådan bedömning måste ske i det enskilda fallet.

## **4.5 Avdragsrätt för ingående skatt**

En bredbandsförening som har skattepliktiga omsättningar är skattskyldig. Föreningen har avdragsrätt för den ingående skatt som belöper på de kostnader man har för att kunna tillhandahålla tjänster som omfattas av skattskyldigheten.

Detta innebär inte nödvändigtvis att föreningen har avdragsrätt för ingående skatt på alla sina kostnader. Det kan finnas ingående skatt på kostnader som inte kan hänföras till den skattepliktiga omsättningen och som därför inte är avdragsgill. Exempelvis kan en förening utföra grävning på medlemmarnas tomter eller försäljning av aktiv utrustning till medlemmarna samtidigt som den upplåter ett fibernät utan ersättning till en kommunikationsoperatör. Föreningen har då avdragsrätt för den ingående skatt som avser förvärv för grävning och försäljning av aktiv utrustning men inte för den ingående skatt som avser kostnader för anläggning av fibernätet.

Har föreningen inga omsättningar är man inte skattskyldig och då saknas avdragsrätt.

## **4.6 Olika modeller för utbyggnad av lokala nät**

I detta avsnitt ger Skatteverket sin syn på vilka mervärdesskattekonsekvenser olika modeller för bredbandsutbyggnad får för en förening. Illustrationerna försöker visa hur sambandet är mellan de olika aktörerna, vilka tjänster som tillhandahålls mellan aktörerna och vilka betalningar som förekommer när det gäller själva fibernätet.

I exemplen bortses från att föreningen kan ha andra omsättningar som medför skattskyldighet. Skatteverket anger i varje avsnitt om föreningen är skattskyldig och om man har avdragsrätt för den ingående skatt som avser

anläggningen av nätet och underhåll av detta.

I samtliga modeller betalar medlemmarna kapitaltillskott för att finansiera anläggningen.

#### 4.6.1 Upplåtelse av nät till kommunikationsoperatör — mot ersättning

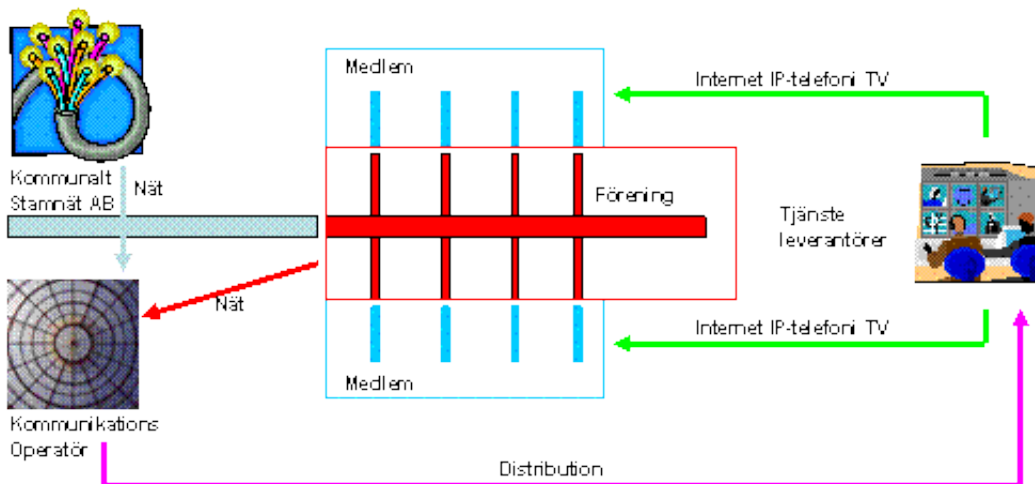
Bredbandsföreningen anlägger ett passivt fibernät från närmaste befintliga nät till medlemmarnas fastigheter. Medlemmarna betalar löpande för nätets underhåll. Beslut finns i föreningen om att nätet ska vara öppet, dvs. det ska vara möjligt för olika tjänsteleverantörer att leverera tjänster till medlemmarna. Föreningen upplåter nätet mot en marknadsmässig ersättning till en kommunikationsoperatör som tillför utrustning som aktiverar nätet.

Kommunikationsoperatören äger eller har rätten att nyttja de övriga nät som krävs för att göra det möjligt att distribuera tjänster från en tjänsteleverantör till medlemmarna. Han har avtal med olika tjänsteleverantörer om att mot ersättning distribuera tjänsteleverantörens tjänster.

En eller flera tjänsteleverantörer erbjuder sina tjänster i det aktuella nätet. Tjänsteleverantören ingår avtal med medlemmarna att mot ersättning leverera bredband, TV och telefoni direkt till medlemmarna.

Följande bild illustrerar de tjänster som enligt Skatteverkets bedömning tillhandhålls mellan de inblandade parterna.

Bild 1.



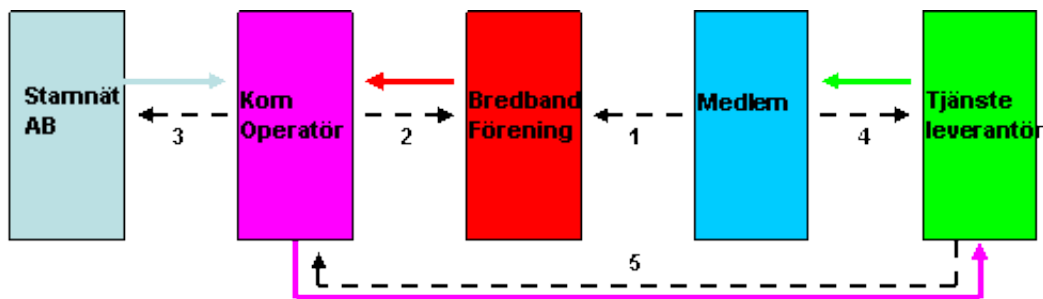
Som framgår av bilden anser Skatteverket att föreningen inte tillhandhåller medlemmarna några tjänster.

Föreningens utåtriktade tjänster tillhandahålls till kommunikationsoperatören genom en upplåtelse av fibernätet.

För att det ska vara fråga om en omsättning så krävs att de identifierade tjänsterna tillhandahålls mot en ersättning som direkt kan kopplas till tjänsten ifråga. Ersättningen får inte endast vara symbolisk. Är ersättningen endast symbolisk så bedöms den på samma sätt som om ingen ersättning utgår vilket behandlas i avsnitt 4.3 och 4.6.2.

I följande illustration har förutom de identifierade tjänsterna även lagts till de betalningsströmmar som finns.

Bild 2.



Följande betalningar finns i modellen.

1. Betalning från medlemmarna avseende underhåll av nät.
2. Betalning från kommunikationsoperatören för föreningens upplåtelse av nät.
3. Betalning från kommunikationsoperatören för Stamnäts upplåtelse av nät.
4. Betalning från medlem för tjänsteleverantörens tjänster (Internet, TV, tele).
5. Betalning från tjänsteleverantören för kommunikationsoperatörens distribution.

Ur föreningens synpunkt föreligger det en omsättning genom att man upplåter fibernätet till kommunikationsoperatören mot ersättning. De betalningar som medlemmarna betalar till föreningen motsvaras inte av några tjänster som föreningen tillhandahåller medlemmarna vilket medför att det i detta förhållande inte förekommer någon omsättning. Skatteverket anser inte att föreningen tillhandahåller någon underhållstjänst till medlemmen när nätet ägs av föreningen och används av föreningen genom att det upplåts till kommunikationsoperatören. Även om medlemmen har en indirekt nytta av att nätet fungerar så är underhållstjänsten i denna situation direkt tillhandahållen till och konsumerad av nätägaren eller av den till vilket nätet upplåts. Medlemmen varken äger eller förfogar över ett nät som behöver underhållas.

Sammantaget innebär detta att föreningen är skattskyldig för upplåtelse av fibernät till kommunikationsoperatören och ska ta ut och redovisa mervärdesskatt på ersättningen från denna. Mervärdesskatt ska inte redovisas på betalningarna från medlemmarna. Föreningen har avdragsrätt för ingående skatt på de kostnader man har för att kunna upplåta nätet, t.ex. kostnader för anläggandet och underhåll av fibernätet.

#### 4.6.2 Upplåtelse av nät till kommunikationsoperatör — utan ersättning

I denna modell är förutsättningarna de samma som i avsnitt 4.6.1 förutom att föreningen inte får någon ersättning från kommunikationsoperatören. Eftersom det planerade området har ett begränsat antal möjliga användare som kommer att köpa tjänster av tjänsteleverantörerna är föreningen tvungen att upplåta nätet utan ersättning till kommunikationsoperatören. Det är inte ekonomiskt försvarbart för kommunikationsoperatören att både investera i utrustning som aktiverar nätet och samtidigt betala ersättning till föreningen. De kostnader som operatören har för nätet måste ställas mot förväntade intäkter från tjänsteleverantörerna.

Enligt Skatteverkets bedömning tillhandahålls tjänsterna mellan de inblandade parterna även i detta fall i enlighet med bild 1 och den beskrivning av tjänsterna som finns i avsnitt 4.6.1.

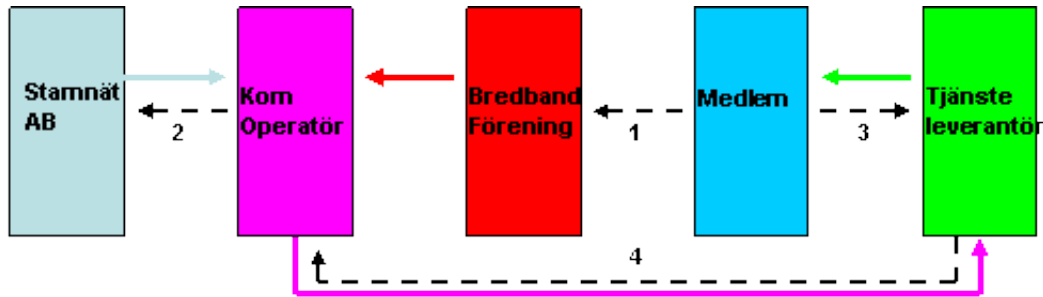
Som framgår av bilden anser Skatteverket att föreningen inte tillhandahåller medlemmarna några tjänster.

Föreningens utåtriktade tjänster tillhandahålls till kommunikationsoperatören genom en upplåtelse av fibernätet.

För att det ska vara fråga om en omsättning så krävs att de identifierade tjänsterna tillhandahålls mot ersättning som direkt kan kopplas till tjänsten ifråga.

I följande illustration har förutom de identifierade tjänsterna även lagts till de betalningsströmmar som finns.

Bild 3.



Följande betalningar finns i modellen.

1. Betalning från medlemmarna avseende underhåll av nät.
2. Betalning från kommunikationsoperatören för Stamnäts upplåtelse av nät.
3. Betalning från medlem för tjänsteleverantörens tjänster (Internet, TV, tele).
4. Betalning från tjänsteleverantören för kommunikationsoperatörens distribution.

Ur föreningens synpunkt föreligger det ingen omsättning. Upplåtelsen av fibernätet till kommunikationsoperatören sker utan ersättning. De betalningar som medlemmarna betalar till föreningen motsvaras inte av några tjänster som föreningen tillhandahåller till medlemmarna vilket medför att det i denna del inte förekommer någon skattepliktig omsättning. Skatteverket anser inte att föreningen tillhandahåller någon underhållstjänst till medlemmen när nätet ägs av föreningen och används av föreningen genom att det upplåts till kommunikationsoperatören. Även om medlemmen har en indirekt nytta av att nätet fungerar så är en underhållstjänst i denna situation direkt tillhandahållen till och konsumerad av nätägaren eller av den till vilket nätet upplåts. Medlemmen varken äger eller förfogar över ett nät som behöver underhållas.

Sammantaget innebär detta att föreningen inte bedriver någon yrkesmässig verksamhet och föreningen är därmed inte skattskyldig till mervärdesskatt. Föreningen har inte heller någon avdragsrätt för ingående skatt på de kostnader man har för att kunna upplåta nätet, t.ex. kostnader för anläggande och underhåll av fibernätet. Samma synsätt gäller om föreningen endast tar ut en symbolisk ersättning av kommunikationsoperatören. Skatteverket anser inte att det är möjligt för föreningen att skapa skattskyldighet, med avdragsrätt för ingående skatt på kostnader för anläggningen som följd, genom att ta ut en symbolisk ersättning av operatören.

#### 4.6.3 Föreningen är kommunikationsoperatör genom avtal med tjänsteleverantörer

Bredbandsföreningen anlägger ett passivt fibernät från närmaste befintliga nät till medlemmarnas fastigheter. Medlemmarna betalar löpande för nätets underhåll. Beslut finns i föreningen om att nätet ska vara öppet, dvs. det ska vara möjligt för olika tjänsteleverantörer att leverera tjänster till medlemmarna. Föreningen tänker själv fungera som kommunikationsoperatör. Detta kan ske genom att det är föreningen som tillför utrustning som aktiverar nätet och förvärvar rätten att nyttja övriga nät som krävs för att göra det möjligt att distribuera tjänster från en tjänsteleverantör till medlemmarna. Det kan också ske genom att man köper hela distributionstjänsten från en kommunikationsoperatör som i sin tur har avtal med övriga nätägare. Den senare varianten visas inte här men medför samma resultat för föreningen.

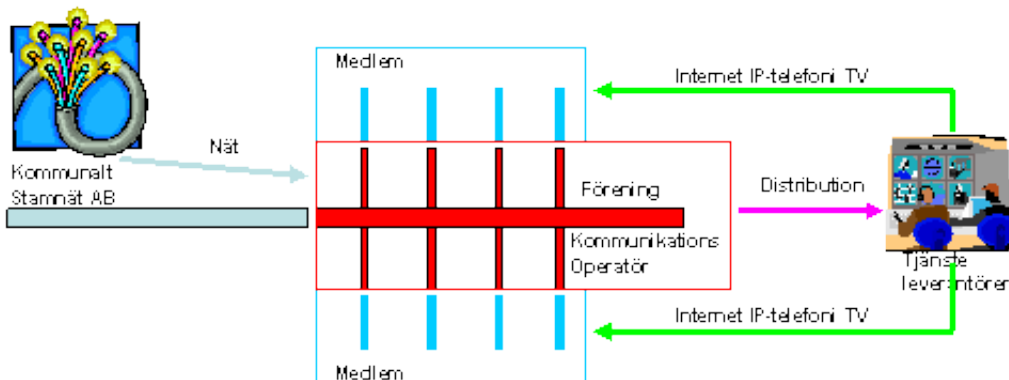


Föreningen har också avtal med olika tjänsteleverantörer om att mot en marknadsmässig ersättning distribuera tjänsteleverantörens tjänster.

En eller flera tjänsteleverantörer erbjuder sina tjänster i det aktuella nätet. Tjänsteleverantören ingår avtal med medlemmarna att mot ersättning leverera bredband, TV och telefoni direkt till medlemmarna.

Följande bild illustrerar de tjänster som enligt Skatteverkets bedömning tillhandhålls mellan de inblandade parterna.

Bild 4.



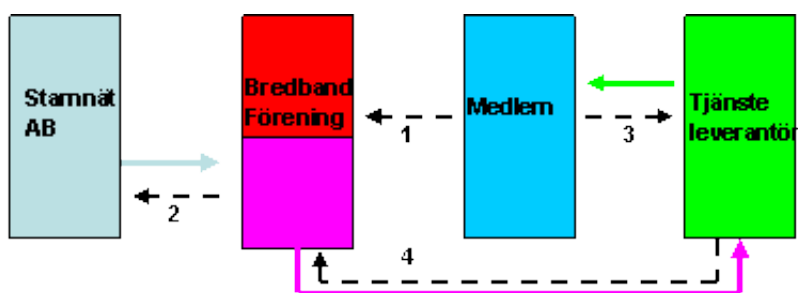
Som framgår av bilden anser Skatteverket att föreningen inte tillhandhåller medlemmarna några tjänster.

Föreningens utåtriktade tjänster i sin roll som kommunikationsoperatören består i att man tillhandahåller en distribution av tjänster till tjänsteleverantören.

För att det ska vara fråga om en omsättning så krävs att de identifierade tjänsterna tillhandahålls mot ersättning som direkt kan kopplas till tjänsten ifråga. Ersättningen får inte endast vara symbolisk. Är ersättningen endast symbolisk så bedöms den på samma sätt som om ingen ersättning utgår (se avsnitt 4.3 och 4.6.2).

I följande illustration har förutom de identifierade tjänsterna även lagts till de betalningsströmmar som finns.

Bild 5.



Följande betalningar finns i modellen.

1. Betalning från medlemmarna avseende underhåll av nät.
2. Betalning från bredbandsföreningen för Stamnäts upplåtelse av nät.
3. Betalning från medlem för tjänsteleverantörens tjänster (Internet, TV, tele).
4. Betalning från tjänsteleverantören för bredbandsföreningens distribution.

Ur föreningens synpunkt föreligger det en omsättning genom att man distribuerar tjänster åt tjänsteleverantören mot ersättning. De betalningar som medlemmarna betalar till föreningen motsvaras inte av några tjänster som föreningen

tillhandahåller till medlemmarna vilket medför att det i detta förhållande inte förekommer någon skattepliktig omsättning. Skatteverket anser inte att föreningen tillhandahåller någon underhållstjänst till medlemmen när nätet ägs av föreningen och används av föreningen. Även om medlemmen har en indirekt nytta av att nätet fungerar så är en underhållstjänst i denna situation direkt tillhandahållen till och konsumerad av nätägaren. Medlemmen varken äger eller förfogar över ett nät som behöver underhållas.

Sammantaget innebär detta att föreningen är skattskyldig för distribution av tjänster åt tjänsteleverantören och ska ta ut och redovisa mervärdesskatt på ersättningen från denna. Mervärdesskatt ska inte redovisas på betalningarna från medlemmarna. Föreningen har avdragsrätt för ingående skatt på de kostnader man har för att kunna tillhandahålla distributionstjänsten, t.ex. kostnader för anläggande och underhåll av fibernätet.

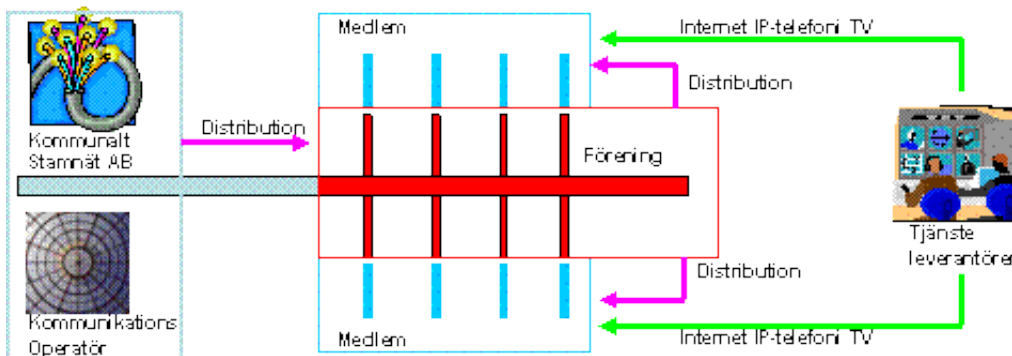
#### 4.6.4 Föreningen är kommunikationsoperatör genom avtal med medlemmarna

I denna modell är förutsättningarna desamma som i avsnitt 4.6.3 förutom att föreningen i stället för att ha ett avtal med tjänsteleverantören har ett avtal med medlemmarna om att distribuera tjänsterna. Medlemmarna betalar löpande en marknadsmässig ersättning till föreningen för distributionstjänsten. I denna modell visas alternativet där föreningen köpt distributionstjänsten av en kommunikationsoperatör.

Det blir ingen skillnad för det fall föreningen själv tillför aktiv utrustning och har avtal med andra nätägare om nyttjande av nät och på detta sätt fungerar som kommunikationsoperatör.

Följande bild illustrerar de tjänster som enligt Skatteverkets bedömning tillhandahålls mellan de inblandade parterna.

Bild 6.

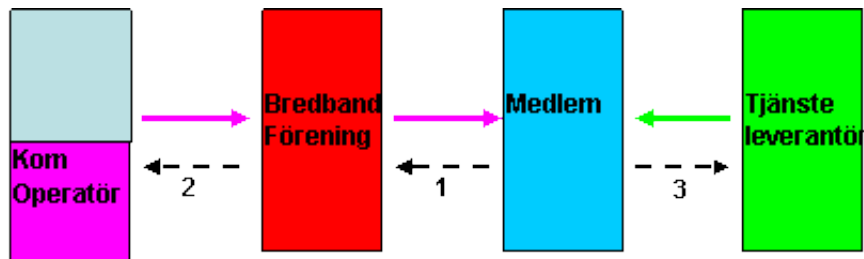


Som framgår av bilden anser Skatteverket att föreningens utåtriktade tjänster i sin roll som kommunikationsoperatören består i att man tillhandahåller en distribution av tjänster till medlemmarna.

För att det ska vara fråga om en omsättning så krävs att de identifierade tjänsterna tillhandahålls mot en ersättning som direkt kan kopplas till tjänsten ifråga. Ersättningen får inte endast vara symbolisk. Är ersättningen endast symbolisk så bedöms den på samma sätt som om ingen ersättning utgår (se avsnitt 4.3 och 4.6.2).

I följande illustration har förutom de identifierade tjänsterna även lagts till de betalningsströmmar som finns.

Bild 7.



Följande betalningar finns i modellen.

1. Betalning från medlemmarna avseende distribution.
2. Betalning från bredbandsföreningen för distribution.
3. Betalning från medlem för tjänsteleverantörens tjänster (Internet, TV, tele).

Ur föreningens synpunkt föreligger det en skattepliktig omsättning genom att man distribuerar tjänster åt medlemmarna mot en ersättning. Alla de betalningar som medlemmarna betalar till föreningen ska ingå i beskattningsunderlaget för mervärdesskatt utom i det fall de utgör en medlemsavgift eller ett kapitaltillskott. Föreningen har avdragsrätt för ingående skatt på de kostnader man har för att kunna tillhandahålla distributionstjänsten, t.ex. kostnader för anläggande och underhåll av fibernätet.

#### 4.6.5 Upplåtelse av nät till medlemmarna — mot ersättning

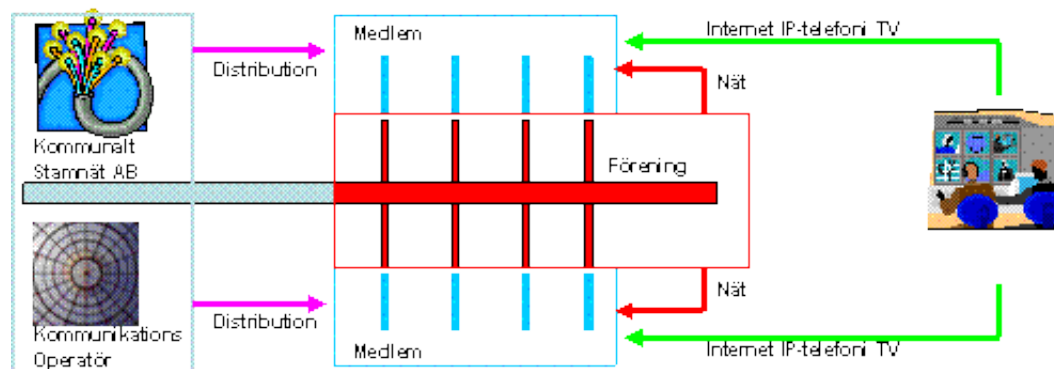
Bredbandsföreningen anlägger ett passivt fibernät från närmaste befintliga nät till medlemmarnas fastigheter. Beslut finns i föreningen om att nätet ska vara öppet, dvs. det ska vara möjligt för olika tjänsteleverantörer att leverera tjänster till medlemmarna. Föreningen upplåter nätet mot en marknadsmässig ersättning till medlemmarna.

Medlemmarna ingår enskilda avtal med en kommunikationsoperatör om att denne ska aktivera nätet och distribuera tjänster från tjänsteleverantören till medlemmen. Operatören äger eller har rätten att nyttja de övriga nät som krävs för att göra det möjligt att distribuera tjänster från en tjänsteleverantör till medlemmarna.

En eller flera tjänsteleverantörer erbjuder sina tjänster i det aktuella nätet. Tjänsteleverantören ingår avtal med medlemmarna att mot ersättning leverera bredband, TV och telefoni direkt till medlemmarna.

Följande bild illustrerar de tjänster som enligt Skatteverkets bedömning tillhandhålls mellan de inblandade parterna.

Bild 8.

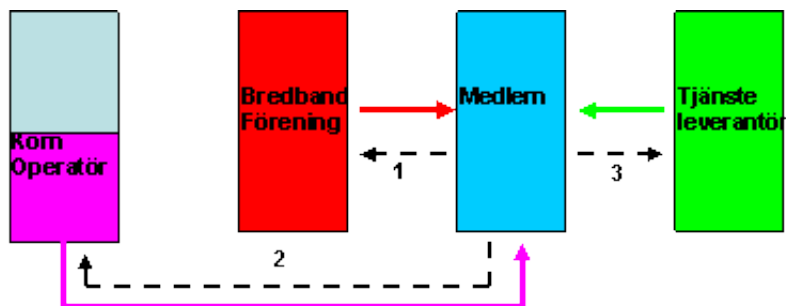


Som framgår av bilden anser Skatteverket att föreningens utåtriktade tjänster i sin roll som nätägare består i att man upplåter nätet till medlemmarna.

För att det ska vara fråga om en omsättning så krävs att de identifierade tjänsterna tillhandahålls mot en ersättning som direkt kan kopplas till tjänsten ifråga. Ersättningen får inte endast vara symbolisk. Är ersättningen endast symbolisk så bedöms den på samma sätt som om ingen ersättning utgår (se avsnitt 4.3 och 4.6.2).

I följande illustration har förutom de identifierade tjänsterna även lagts till de betalningsströmmar som finns.

Bild 9.



Följande betalningar finns i modellen.

1. Betalning från medlem avseende upplåtelse av nät.
2. Betalning från medlem för kommunikationsoperatörens distribution
3. Betalning från medlem för tjänsteleverantörens tjänster (Internet, TV, tele).

Ur föreningens synpunkt föreligger det en skattepliktig omsättning genom att man upplåter fibernätet åt medlemmarna mot en ersättning. Alla de betalningar som medlemmarna betalar till föreningen ska ingå i beskattningsunderlaget för mervärdesskatt utom i det fall de utgör en medlemsavgift eller ett kapitaltillskott. Föreningen har avdragsrätt för ingående skatt på de kostnader man har för att kunna tillhandahålla distributionstjänsten, t.ex. kostnader för anläggande och underhåll av fibernätet.

#### 4.6.6 Föreningen som tjänsteleverantör

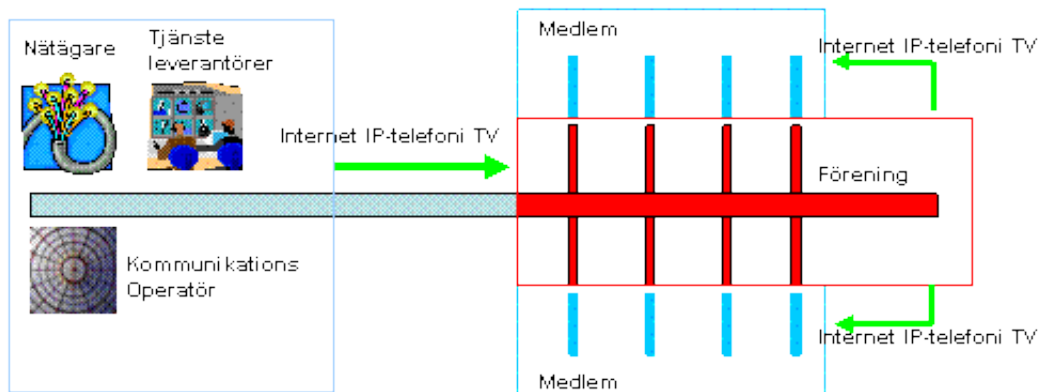
Bredbandsföreningen anlägger ett passivt fibernät från närmaste befintliga nät till medlemmarnas fastigheter. Föreningen har ingått avtal med en tjänsteleverantör som också är kommunikationsoperatör där man ger denne ensamrätt att under ett antal år via föreningen leverera sina tjänster till föreningens medlemmar.

Kommunikationsoperatören tillför utrustning som aktiverar nätet. Operatören äger eller har rätten att nyttja de övriga nät som krävs för att göra det möjligt att distribuera tjänster till medlemmarna.

De enskilda medlemmarna ingår avtal med föreningen om att via föreningen köpa tjänsteleverantörens tjänster i form av bredband, TV och telefoni. För detta betalar medlemmen en marknadsmässig ersättning.

Följande bild illustrerar de tjänster som enligt Skatteverkets bedömning tillhandhålls mellan de inblandade parterna.

Bild 10.

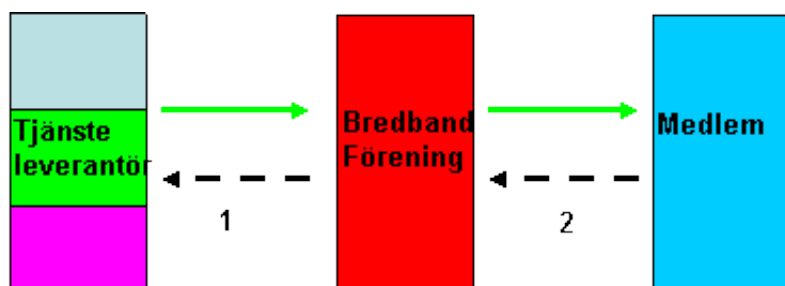


Som framgår av bilden anser Skatteverket att föreningen tillhandhåller medlemmarna tjänster i form av Internet, TV och IP-telefoni.

För att det ska vara fråga om en omsättning så krävs att de identifierade tjänsterna tillhandahålls mot en ersättning som direkt kan kopplas till tjänsten ifråga.

I följande illustration har förutom de identifierade tjänsterna även lagts till de betalningsströmmar som finns.

Bild 11.



Följande betalningar finns i modellen.

1. Betalning från bredbandsföreningen för tjänster (Internet, TV, tele).
2. Betalning från medlemmarna för tjänster (Internet, TV, tele).

Ur föreningens synpunkt föreligger det en omsättning genom att man tillhandahåller tjänster åt medlemmarna mot ersättning. Alla de betalningar som medlemmarna betalar till föreningen ska ingå i beskattningsunderlaget för mervärdesskatt utom i det fall de utgör en medlemsavgift eller ett kapitaltillskott.

Föreningen har avdragsrätt för ingående skatt på de kostnader man har för att kunna tillhandahålla tjänsterna, t.ex. kostnader för anläggande och underhåll av fibernätet.

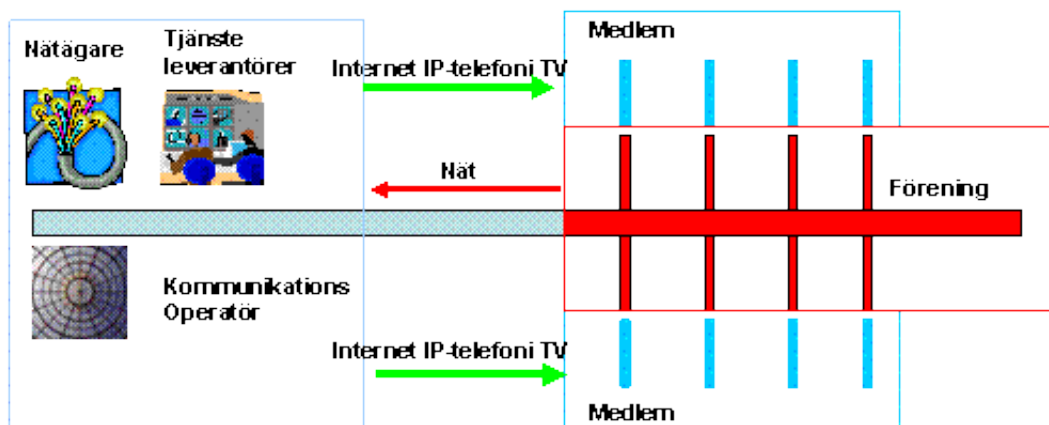
#### 4.6.7 Upplåtelse av nät till tjänsteleverantör - mot ersättning

Samma förutsättningar som i avsnitt 4.6.1 med den skillnad att föreningen har ingått ett avtal med en operatör som också är tjänsteleverantör där man upplåter fibernätet mot en marknadsmässig ersättning. Avtalet ger tjänsteleverantören ensamrätt att under ett antal år leverera sina tjänster till föreningens medlemmar.

De enskilda medlemmarna ingår avtal med tjänsteleverantören om köp av tjänster i form av bredband, TV och telefoni.

Följande bild illustrerar de tjänster som enligt Skatteverkets bedömning tillhandhålls mellan de inblandade parterna.

Bild 12.

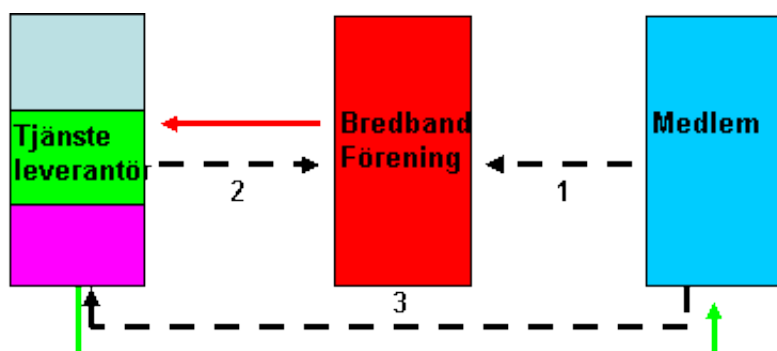


Som framgår av bilden anser Skatteverket att föreningen inte tillhandhåller medlemmarna några tjänster. Föreningens utåtriktade tjänster tillhandahålls till tjänsteleverantören genom en upplåtelse av fibernätet.

För att det ska vara fråga om en omsättning så krävs att de identifierade tjänsterna tillhandahålls mot ersättning som direkt kan kopplas till tjänsten ifråga. Ersättningen får inte endast vara symbolisk. Är ersättningen endast symbolisk så bedöms den på samma sätt som om ingen ersättning utgår (se avsnitt 4.3 och 4.6.2).

I följande illustration har förutom de identifierade tjänsterna även lagts till de betalningsströmmar som finns.

Bild 13.



Följande betalningar finns i modellen.

1. Betalning från medlemmarna avseende underhåll av nät.
2. Betalning från tjänsteleverantören för föreningens upplåtelse av nät.
3. Betalning från medlem för tjänsteleverantörens tjänster (Internet, TV, tele).

Ur föreningen synpunkt föreligger det en omsättning genom att man upplåter fibernätet till tjänsteleverantören mot ersättning. De betalningar som medlemmarna betalar till föreningen motsvaras inte av några tjänster som föreningen tillhandahåller till medlemmarna vilket medför att det i denna del inte förekommer någon omsättning. Skatteverket anser inte att föreningen tillhandahåller någon underhållstjänst till medlemmen när nätet ägs av föreningen och används av föreningen genom att det upplåts till tjänsteleverantören. Även om medlemmen har en indirekt nytta av att nätet fungerar så är en underhållstjänst i denna situation direkt tillhandahållen till och konsumerad av nätägaren eller av den till vilket nätet upplåts. Medlemmen varken äger eller förfogar över ett nät som behöver underhållas.

Sammantaget innebär detta att föreningen är skattskyldig för upplåtelse av fibernät till tjänsteleverantören och ska ta ut och redovisa mervärdesskatt på ersättningen från denna. Mervärdesskatt ska inte redovisas på betalningarna från medlemmarna. Föreningen har avdragsrätt för ingående skatt på de kostnader man har för att kunna upplåta nätet, t.ex. kostnader för anläggande och underhåll av fibernätet.

Skulle nätet upplåtas utan ersättning eller mot endast en symbolisk ersättning blir slutsatserna desamma som i avsnitt 4.3 och 4.6.2. Föreningen bedriver inte någon yrkesmässig verksamhet och är därmed inte skattskyldig till mervärdesskatt. Föreningen har inte heller någon avdragsrätt för ingående skatt på de kostnader man har för att kunna upplåta nätet, t.ex. kostnader för anläggande och underhåll av fibernätet.

#### **4.6.8 Nedgrävning av kanalisation**

Bredbandsföreningen åtar sig att gräva ned kanalisation åt en nätägare som inte är ett byggbolag. Nätägaren äger och tillhandahåller de rör som ska grävas ned. När kanalisationen är på plats är den nätbolagets egendom.

Även här är ersättningen av betydelse. Om grävningssarbetet görs mot marknadsmässig ersättning föreligger en omsättning som medför att föreningen är skattskyldig och har rätt till avdrag för ingående skatt.

Utförs arbeten utan ersättning eller mot en symbolisk ersättning bedriver föreningen ingen yrkesmässig verksamhet och är därmed inte skattskyldig till mervärdesskatt. Föreningen har då heller inte någon avdragsrätt för ingående skatt på de kostnader man har för att kunna tillhandahålla grävningstjänsten.

#### **4.6.9 Upplåtelse av kanalisation**

Bredbandsföreningen investerar i kanalisation där man gräver ned rör som man äger. När kanalisationen är på plats är den föreningens egendom. Föreningen upplåter kanalisationen till en operatör som blåser den med fiber.

Då upplåtelse av kanalisation utgör upplåtelse av fastighet, dvs. en tjänst som är undantagen från skatteplikt, krävs det en ansökan om frivillig skattskyldighet för fastighetsupplåtelse för att föreningen ska vara skattskyldig. För att frivillig skattskyldighet ska beviljas så krävs att upplåtelsen sker mot ersättning. Har Skatteverket beslutat om frivillig skattskyldighet föreligger avdragsrätt för ingående skatt avseende kostnader som avser fastighetsupplåtelsen.