

Kommunstyrelsen

Uppdragsavtal mellan Eskilstuna kommun och Eskilstuna Logistik och Etablering AB

Förslag till beslut *Förslag till kommunfullmäktige*

Uppdragsavtalet mellan Eskilstuna kommun och Eskilstuna Logistik och Etablering AB antas.

Ärendebeskrivning

Ärendet beslutades av kommunstyrelsen den 28 november 2017, § 299 och återremitterades av kommunfullmäktige 14 december 2017, § 325 eftersom beslutet överklagats till förvaltningsrätten. Kommunstyrelsen fick i uppdrag att ytterligare utreda möjligheten för att klara verksamhetskriteriet. Förvaltningsrätten har den 10 januari 2018 avvisat överprövningen. För Eskilstuna Logistik och Etablering AB kvarstår tidigare bedömning och beskrivning av läget. Näringslivsfastigheterna, som bidrar till att bolagets intäkter från annan än ägaren överstiger 20 procent, bedöms vara en viktig del av bolagets erbjudande till nya företag som vill etablera sig i Eskilstuna, ett huvuduppdrag för bolaget. Andra lösningar som innebär att näringslivsfastigheterna flyttas till Eskilstuna Kommunfastigheter AB eller Eskilstuna kommun bedöms försämra möjligheterna för bolaget att komma med attraktiva erbjudanden till företag. Därför kvarstår kommunstyrelsens bedömning att föreslå kommunfullmäktige att besluta om att anta uppdragsavtalet med Eskilstuna Logistik och Etablering AB.

Bakgrund

Frågan om finansiering av de kommunala bolag som bedriver verksamhet som är för kommunens räkning och verksamheter som riktar sig direkt till kommunmedlemmar och till viss del externa intressenter har utretts under året. Vid bildandet av Eskilstuna Logistik och Etablering AB (KSKF/2015:550) beslutade kommunfullmäktige att finansiering ska ske genom kommunalt driftsstöd. Utredningar och diskussioner med kommunens revisorer, PWC, och chefsjurist visar dock att detta är ett svårt område med flera lagstiftningar involverade. Det gäller såväl skattelagstiftningen som lagen om offentlig upphandling.

En jämförelse med andra kommuner med liknande typer av bolag som Eskilstuna visar att man använder olika finansieringslösningar och det finns ingen tydlig linje om vad som är praxis i kommunsverige. De lösningar som används är dels koncernbidrag, verksamhetsbidrag och uppdragsavtal. Ytterligare alternativ är att inlemma verksamheten i kommunal förvaltning.

Koncernbidrag inom den kommunala bolagskoncernen är lämpligt när en verksamhet bedrivs på uppdrag av moderbolaget Eskilstuna Kommunföretag AB och det finns en långsiktig plan för att uppnå lönsamhet för verksamheten. Idag utgår uppdragen för Eskilstuna Logistik och Etablering AB från Eskilstuna kommun. En del kommuner har allmänt skrivna ägardirektiv och ger bolagen verksamhetsbidrag utan specifika krav på vad pengarna skall användas till. Eskilstuna kommuns ägardirektiv till bolagen ger idag tydliga uppdrag till moderbolaget och dotterbolag samt tydliga måttal på uppföljning. En mer allmän skrivning är i dagsläget inte önskvärd. Både i fallet koncernbidrag och för verksamhetsbidrag är det skattelagstiftningen som styr lagligheten. Ersättningen måste vara marknadsmässig. En eventuell granskning skulle kunna visa att någon av ersättningsformerna som används anses vara skatte- och momsundandragande och därmed riskera att definieras som ett skattebrott.

Kommunen kan ge direkta uppdrag till kommunala bolag om två villkor är uppfyllda enligt lagen om offentlig upphandling. Dels kontrollkriteriet som innebär att kommunen har kontroll över bolaget genom att det exempelvis är kommunfullmäktige som tillsätter styrelse. Dels måste verksamhetskriteriet vara uppfyllt, det vill säga att bolagets verksamhet till cirka 80 procent innebär uppdrag åt kommunen. Verksamheten Eskilstuna Logistik och Etablering AB uppfyller kontrollkriteriet men tveksamheter kan råda om verksamhetskriteriet. I detta fall styr lagen om offentlig upphandling. En granskning skulle kunna komma till slutsatsen att tjänsterna behöver upphandlas och då finns även en risk att det utgår en upphandlingsskadeavgift som inte får överstiga tio procent av det aktuella avtalets värde, maximala avgiften som kan dömas ut är tio miljoner kronor (bilaga juridisk bedömning tillhörande ärendet). Bedömning är att de tjänster bolaget gör är av mycket långsiktig karaktär och nära sammankopplade med kommunens verksamheter. När det gäller drift av flygplatsen kan även nämnas att bolaget i sin tur upphandlar denna verksamhet på den öppna marknaden.

Mot bakgrund av ovanstående redovisning och efter en samlad bedömning förordas uppdragsavtal och fakturering från bolaget till kommunen.

Uppdragsavtalet innehåller förutsättningarna och villkoren för de uppdrag och tjänster som Eskilstuna Logistik och Etablering AB utför åt kommunen. Det ska klargöra rollerna mellan Eskilstuna kommun och Eskilstuna Logistik och Etablering AB, formen för hur uppdrag och tjänster regleras samt hur administrativa frågor ska hanteras.

Finansiering

Finansiering sker dels genom medel från kommunstyrelsens ram, 5,6 miljoner kronor, och dels genom ökad utdelning från bolagskoncernen.

KOMMUNLEDNINGSKONTORET

Pär Eriksson
Kommundirektör

Kristina Birath
Miljö- och samhällsbyggnadsdirektör

Beslutet skickas till:

Kommunstyrelsen, kommunledningskontoret, ledningsstaben
Kommunstyrelsen, kommunledningskontoret, miljö och samhällsbyggnad
Eskilstuna Kommunföretag AB
Eskilstuna Logistik och Etablering AB

Uppdragsavtal Eskilstuna Logistik och Etablering AB

1. Parter

- 1.1. Eskilstuna kommun genom kommunstyrelsen,
org nr 212000-0357,
nedan kallad ”**Kommunen**”
- 1.2. Eskilstuna Logistik och Etablering AB,
org nr 559048-6188,
nedan kallat ”**Logistik**”

2. Bakgrund

- 2.1. Logistik är ett av Kommunen indirekt helägt bolag. Ändamålet med bolagets verksamhet anges i bolagsordning och ägardirektiv, fastställda av kommunfullmäktige. I enlighet med dessa dokument har Logistik uppdrag att arbeta för att få etableringar inom logistikområdet för att skapa fler jobb i Eskilstuna, bedriva av drift av logistik- och flygplatsverksamhet samt utvecklande av verksamhet för näringslivet och Kommunen.
- 2.2. Delar av Logistiks verksamhet utförs på uppdrag av Kommunen och är riktad mot i första hand Kommunen eller kommunmedlemmarna. I detta uppdragsavtal (”**Avtalet**”) regleras de närmare villkoren för de uppdrag Logistik utför åt Kommunen.

3. Uppdragets art och omfattning

Logistik ska utföra följande uppdrag och aktiviteter åt Kommunen, nedan benämnt ”**Uppdraget**”:

Marknadsföringstjänster med syfte att få jobbskapande etableringar till Eskilstuna och öka antalet lyft vid Eskilstuna Kombiterminal (”**Marknadsföringsuppdraget**”).

Driva specifika utvecklingsprojekt som syftar till att göra Eskilstuna mer attraktivt för etableringar av nya företag (”**Utvecklingsprojekt**”).

Utveckla flygplatsverksamheten med syfte att nå långsiktig lönsamhet samt sköta driften av flygplatsen (”**Flygplatsuppdraget**”).

- 3.1. När det gäller Utvecklingsprojekt åtar sig Logistik att utgöra en resurs för Kommunen, som är fri att avropa Logistiks tjänster så snart Kommunen så önskar för ett specifikt uppdrag. Art och omfattning av Utvecklingsprojekt ska således bestämmas för varje enskilt uppdrag genom särskilt avrop från Kommunen, av vilket ska framgå bl.a. en specificerad uppdragsbeskrivning.

4. Uppdragets genomförande

- 4.1. Uppdragets art och omfattning ska tolkas och tillämpas på det sätt som närmare anges i de ägardirektiv Kommunen vid varje tillfälle lämnat Eskilstuna Kommunföretag AB.
- 4.2. Under Uppdragets genomförande skall parterna samarbeta och samråda. Kommunen skall lämna Logistik tillgång till den information och det underlag som är nödvändigt för Uppdragets genomförande. Logistik skall vid utförandet av Uppdraget följa de anvisningar

som lämnas av Kommunen.

5. Ersättning och betalning

5.1. Kommunen ska till Logistik betala årlig ersättning enligt följande:

Marknadsföringsuppdraget: 5,6 miljoner kronor.

Flygplatsuppdraget: 7 miljoner kronor.

5.2. Ersättningen för Utvecklingsprojekt bestäms vid varje enskilt avrop, med ett tak på 5 miljoner kronor.

5.3. Ersättningen betalas kvartalsvis i förskott, mot faktura utställd av Logistik.

6. Avtalstid

6.1. Detta avtal gäller fr.o.m. den 1 januari 2017 och t.o.m. den 31 december 2018. Om inte avtalet har sagts upp senast 6 månader före avtalstidens utgång, är avtalet förlängt med ett (1) år i taget med samma uppsägningstid.

7. Uppföljning och utvärdering

7.1. Årlig uppföljning och utvärdering av Uppdraget ska genomföras inom ramen för Kommunens ordinarie årsredovisnings- och uppföljningsprocess, varvid Logistik åtar sig att följa de närmare instruktioner som lämnas av Kommunen.

8. Omförhandling

8.1. Om det inträffar omständighet, som parterna inte skäligen kunde förväntas ha räknat med vid avtalets träffande och vars följderna parten inte heller skäligen kunde ha undvikit eller övervunnit, som i väsentlig mån rubbar förutsättningarna för fullgörandet av denna överenskommelse, har vardera parten rätt att påkalla omförhandling av villkoren i detta Avtal.

9. Ändringar av och tillägg till Avtalet

9.1. Ändringar av Avtalet samt tillägg till Avtalet ska vara skriftliga och undertecknas av parterna för att vara giltiga.

Detta Avtal har upprättats i två original varav parterna tagit var sitt.

Eskilstuna den

2017.

Eskilstuna kommun
Kommunstyrelsen

Eskilstuna Logistik och Etablering AB

Juridiskt tjänsteutlåtande i ärenden om uppdrag till Eskilstuna Logistik och Etablering AB och Munktell Science Park

Intern upphandling

Det som tidigare ofta benämndes in house-reglerna eller in house-undantagen i upphandlingssammanhang har genom den nya lagen om offentlig upphandling (LOU) som trädde i kraft 1 januari 2017, fått sin reglering i 3 kapitlet, under rubriken *Undantag ifrån lagens tillämpningsområde* och *Intern upphandling*.

Köp mellan en kommun och ett helägt kommunalt bolag regleras i 3 kap. 12 LOU. För att t.ex. ett uppdrag om tjänster mot betalning ska anses vara en intern upphandling som är undantaget kravet på upphandling behöver två kriterier vara uppfyllda. *Kontrollkriteriet* och *verksamhetskriteriet*.

Kontrollkriteriet

Kontrollkriteriet innebär att kommunen ska utöva kontroll över det helägda kommunala bolaget som motsvarar den som kommunen utövar över sin egen förvaltning. Eskilstuna kommun utövar kontroll över Eskilstuna Logistik och Etablering AB och Munktell Science Park så som över sin egen förvaltning. Alla styrelseledamöter utses av kommunfullmäktige, ägardirektiv för dotterbolagen antas av kommunfullmäktige och bolagen har enligt bolagsordningen en skyldighet att låta kommunfullmäktige ta ställning till ärenden som är av principiell karaktär eller annars av större vikt. Kontrollkriteriet får såldes anses uppfyllt avseende de båda aktuella bolagen.

Verksamhetskriteriet

Verksamhetskriteriet innebär att det helägda kommunala bolaget ska utföra mer än 80 procent av sin verksamhet för kommunens räkning eller för andra personer som kommunen kontrollerar. Eskilstuna Logistik och Etablering AB är ett bolag som bildades i december 2015. När det gäller verksamhetskriteriet för Eskilstuna Logistik och Etablering AB får verksamhetsandelen därför bestämmas på grundval av något annat lämpligt kvantitativt eller kvalitativt mått eftersom bolaget ännu inte har någon omsättning de senaste tre åren. Vid en dialog med tjänstemän på Eskilstuna Kommunföretag AB och Eskilstuna Logistik och Etablering AB framförs bedömningen att Eskilstuna Logistik och Etablering AB troligen inte uppfyller verksamhetskriteriet. Samma bedömning framförs ifrån Eskilstuna Kommunföretag AB avseende Munktell Science Park.

Slutsats

Enligt gällande rätt kan ett avtal som innebär att ett kommunalt bolag utför uppdrag eller tjänster åt kommunen mot betalning, bara godkännas utan föregående upphandling om både kontroll- och verksamhetskriteriet är uppfyllt. Antigen uppfyller ett bolag kriterierna för att upphandla tjänster internt, eller så gör bolaget det inte.

Utifrån gällande rätt bör kommunen avstå uppdrag mot ersättning eller köp av tjänster utan föregående upphandling, när båda eller någotdera av kriterierna inte bedöms vara uppfyllda. I annat fall riskerar kommunen att avtalet är att betrakta som en otillåten direktupphandling. Det är kommunen som står riskerna för en otillåten direktupphandling.

2014 bedömde konkurrensverket och Förvaltningsrätten i Linköping att kommunens förfarande att, utan föregående annonsering enligt dåvarande lagen om offentlig upphandling, ingå avtal om tjänster med Eskilstuna Marknadsföring AB (EMAB) som en otillåten direktupphandling. I detta fall bedömdes kommunen sakna sådan kontroll över EMAB som krävdes för att undantaget ifrån upphandling enligt gällande regler skulle kunna vara tillämplig. I det här fallet var det alltså kontrollkriteriet som inte var uppfyllt. Kommunen fick i detta ärende betala en upphandlingsskadeavgift.

Vill kommunen avstå ifrån att upphandla tjänster ifrån ett kommunalt bolag i enlighet med LOU när verksamhetskriteriet inte är uppfyllda, bör man analysera om andra finansieringsvägar är lagligen möjliga. Det skulle t.ex. kunna handla om att använda sig av aktieägartillskott och koncernbidrag. Finner man inga lagliga alternativ bör man istället fundera på om det finns förutsättningar att lägga bolagsverksamhet som inte uppfyller verksamhetskriteriet i LOU, i ett annat bolag med bättre ekonomiska förutsättningar och där kriteriet uppfylls eller istället låta överföra bolagsverksamheten till kommunal förvaltning.

Eskilstuna kommunkoncern – Koncernbidrag och uttagsbeskattning av tjänster.

1 Bakgrund och Uppdrag

Eskilstuna kommun äger en kommunkoncern där moderbolaget har firma Eskilstuna Kommunföretag AB. Eskilstuna Kommunföretag AB äger 5 dotterbolag, Eskilstuna Kommunfastigheter AB, Destination Eskilstuna AB, Eskilstuna Energi och Miljö AB (som i sin tur är en underkoncern med 5 dotterbolag), Eskilstuna Jernmanufaktur AB och Eskilstuna Logistik och Etablering AB.

Enligt uppgift så uppvisar vissa bolag i kommunkoncernen årligen löpande negativa rörelseresultat. Dessa rörelseförluster täcks årligen genom att bolagen får koncernbidrag från andra bolag i kommunkoncernen.

Vi (PwC) har blivit ombedda att kommentera frågor om koncernbidrag mellan bolag i kommunkoncernen och vilka inkomstskattemässiga och momsmässiga konsekvenser som kan uppkomma för de bolag i kommunkoncernen som utför tjänster åt Eskilstuna kommun men som inte fakturerar kommunen.

2 Sammanfattning och rekommendation

Under förutsättning att de formella förutsättningarna för koncernbidrag är uppfyllda finns det inga skatterättsliga hinder för att täcka underskott i bolagen med koncernbidrag från andra bolag i koncernen.

Vi anser att frågan om dessa bolag löper risk för uttagsbeskattning eller inte avgörs av om bolagen bedriver sin verksamhet/verksamheter mot kommunen eller kommunens medborgare/andra aktörer. Till den del bolagens olika verksamheter riktar sig direkt till kommunens medborgare/andra aktörer och inte i första hand till Eskilstuna kommun torde uttagsbeskattning inte komma i fråga.

Frågan är då om hela eller delar av bolagens verksamheter bedrivs på uppdrag av Eskilstuna kommun.

Vi rekommenderar att Eskilstuna kommun och berörda bolag närmare utreder och analyserar vilka olika formella och informella uppdrag och beslut som finns tagna i Eskilstuna kommun som kan ses som att bolagen fått i uppdrag att utföra tjänster åt kommunen och/eller delegerats att utföra specifika verksamheter eller projekt. En sådan utredning omfattar då även en analys av utformning av ägardirektiv, bolagsordningar samt faktisk bedriven verksamhet i bolagen.

Det kan inte uteslutas att hela eller i vart fall delar av verksamheterna i de bolag som går med underskott bedriver verksamhet som innefattar tjänster direkt mot kommunen.

Om Skatteverket skulle ha den uppfattningen och vid en granskning anse att bolagen inte får marknadsmässigt betalt för sina tjänster föreligger en klar risk att bolagen kan komma att uttagsbeskattas vid inkomstbeskattningen, vilket även, i förekommande fall, kan medföra uttagsbeskattning eller omvärdering av beskattningsunderlaget för moms. Risk finns även att skattetillägg påförs om Skatteverket anser att oriktiga uppgifter har lämnats i inkomst- och momsdeklarationer.

Effekten av ett sådant beslut kan exemplifieras på följande sätt:

Om man antar att Skatteverket anser att ett bolag har utfört tjänster till Eskilstuna kommun utan att ha tagit betalt för detta och marknadsmässig ersättning är 10 mkr och bolagets kostnad för att tillhandahålla dessa tjänster (självkostnaden) är 9 mkr så skulle de beloppsmässiga konsekvenserna bli följande:

- Bolaget uttagsbeskattas vid inkomstbeskattningen med 10 mkr vilket ger skatt att betala med 2 200 tkr (22 % av 10 mkr) samt risk för påförande av skattetillägg med 880 tkr (40 % av 2,2 mkr).
- Bolaget uttagsbeskattas momsmässigt och ska redovisa utgående moms på ett underlag om 9 mkr dvs betala utgående moms med 2 250 tkr (25 % av 9 mkr) samt risk för påförande av skattetillägg med 450 tkr (20 % av 2 250 tkr).

Om Skatteverket påför skattetillägg och undanhållen skatt överstiger ca 90 tkr (2 prisbasbelopp) så är Skatteverket normalt skyldig att även göra en anmälan till åklagare om misstänkt skattebrott. Det är sedan åklagare som har att pröva och bevisa att det funnits ett uppsåt hos företrädare för bolaget (VD, styrelse) att lämna oriktiga uppgifter.

Vi rekommenderar att Eskilstuna kommun betalar berörda bolag marknadsmässig ersättning för de tjänster som i förekommande fall utförs mot Eskilstuna kommun. Ur momsperspektiv är det av särskild betydelse att avtal upprättas och fakturering sker för de tjänster som utförs åt Eskilstuna kommun.

Om Eskilstuna kommun skulle ge driftbidrag eller löpande/regelbundna tillskott till de bolag som går med underskott så är utgångspunkten inkomstskattemässigt att dessa bidrag/tillskott ses som skattepliktiga intäkter. Detsamma gäller om driftbidrag eller tillskott ges till moderbolaget som i sin tur slussar bidragen vidare till berörda bolag.

Frågan om dessa skattepliktiga intäkter även ska momsbeläggas avgörs av om bidragen kan anses utgöra momspliktig ersättning för utförda tjänster eller direkta motprestationer. Saknas det motprestationer ska bidrag inte beläggas med moms.

3 Utredning

3.1 Koncernbidrag

Reglerna om koncernbidrag regleras uteslutande i skattelagstiftningen. Reglerna har tillkommit för att möjliggöra renodlade inkomstöverföringar och vinstutjämnning mellan koncernföretag. Inkomstöverföringen är vederlagsfri och koncernbidrag utgör inte ersättning för tjänster eller varor som tillhandahållits givaren. Inkomstöverföringen svarar med andra ord inte mot prestationer och koncernbidrag kan aldrig användas för att betala för utförda tjänster.

Förutsättningarna för skattemässiga koncernbidrag mellan de helägda bolagen (> 90 % av kapitalet) i Eskilstuna kommuns kommunkoncern är uppfyllda.¹ Detta innebär att vinstgivande bolag i kommunkoncernen kan lämna koncernbidrag med skattemässig verkan till de bolag som årligen redovisar negativa rörelseresultat.

Koncernbidrag kan lämnas och tas emot med skattemässig verkan oavsett om mottagande bolag skulle komma att uttagsbeskattas, se nedan. Om de bolag som årligen redovisar negativa rörelseresultat får

¹ 35 kap. Inkomstskattelagen (IL)

koncernbidrag som motsvarar deras skattemässiga underskott uppkommer inget skattepliktigt resultat i bolagen. Om bolagen skulle komma att uttagsbeskattas för hela eller delar av sina verksamheter, innebär detta att bolagen kommer att redovisa ett skattepliktigt överskott. Mottagandet av koncernbidrag och samtidig uttagsbeskattning av bolagen leder dock inte till någon merbeskattning för Eskilstuna kommuns kommunkoncern totalt, förutsatt att det/de bolag som lämnar koncernbidraget får ett motsvarande minskat skattepliktigt resultat med lägre inkomstskatt. Koncernbidrag kan således lämnas till de bolag som årligen redovisar negativa rörelseresultat oavsett om bolagen uttagsbeskattas eller inte.

3.2 Uttagsbeskattning

Frågan om koncernbidrag mellan bolag i kommunkoncernen och frågan om risk för uttagsbeskattning av de bolag som mottar koncernbidrag avseende tjänster dessa bolag tillhandahåller Eskilstuna kommun är två helt separata frågor. De påverkar inte varandra när man ska bedöma skattefrågan.

Kommuner kan överlåta kommunal verksamhet till kommunala bolag, men även uppdra åt ett kommunalt bolag att driva viss nystartad verksamhet i kommunens ställe.

Vissa kommunala bolag är affärsdrivande och visar ett överskott. Andra bolag erhåller inte full ersättning för tjänster som utförs gentemot kommunen, eller får inte full ersättning för sina tjänster mot kommunmedborgarna. Kommunen täcker bolagets kostnader och bolaget är därför beroende av ersättning och/eller bidrag från kommunen, eller från andra bolag i samma koncern.

Om ett kommunalt bolag som säljer tjänster till kommunen, inte får fullt betalt för sina tjänster, ska bolaget normalt uttagsbeskattas för skillnaden mellan ett marknadsmässigt pris på tjänsten och den faktiska betalningen för densamma.

Med uttag avses att den skattskyldige överlåter en tillgång eller en tjänst utan ersättning eller mot en ersättning som understiger marknadsvärdet utan att det är affärsmässigt motiverat.² Exempel på fall där det kan vara affärsmässigt motiverat att avvika från ett marknadspris är t.ex. att överlåtaren vill arbeta upp en affärsrelation till en viss kund eller vid en marknadsintroduktion.³

Risken för uttagsbeskattning av de bolag som inte genererar egna rörelseöverskott för tjänster som tillhandahålls Eskilstuna kommun elimineras inte eller påverkas av att dessa bolag erhåller koncernbidrag (vinstöverföring utan motprestation) från andra bolag i kommunkoncernen för att täcka underskott/kostnader i sin verksamhet. Att bolagen erhåller koncernbidrag är således inget argument för att underlåta uttagsbeskattning.

Kommunala bolag som direkt tillhandahåller kommunmedborgarna sina tjänster

I viss mån kan man säga att ett kommunalt bolag alltid utför tjänster för kommunens räkning då bolaget, på kommunens uppdrag, levererar en viss tjänst (eller vara) till kommunens medborgare och att det därmed är kommunen som är beställare av tjänsten/varan.

Kommunen har även ett intresse av, och tar ett ekonomiskt ansvar för, att se till att kostnadstäckning uppnås för vissa verksamheter vilka drivs i kommunala bolag direkt mot kommunmedborgarna, såsom exempelvis badanläggningar, stadsteater och kollektivtrafik. Man kan påstå att de kommunala bolagen utför ett uppdrag – att tillhandahålla kommunens medborgare en tjänst – för kommunens räkning och att kommunen i vardagligt tal kan sägas ha erhållit en tjänst. I dessa fall kan man dock inte säga att

² 22 kap 2-4 §§ Inkomstskattelagen (IL)

³ Prop. 1998/99:15 s. 292

kommunen köper/förvärvar någon tjänst från de kommunala bolagen i den mening som avses med bestämmelserna om uttagsbeskattning i inkomstskattelagen, se t.ex. Kammarrättens domar avseende Fyrishov och Uppsalabuss (Regeringsrätten meddelande inte prövningstillstånd)⁴, samt ett inte överklagat förhandsbesked avseende moms från Skatterättsnämnden i ett liknande fall.⁵ Inte heller ansågs kommunerna på något annat sätt ha disponerat några ekonomiska värden i bolagen så att ett uttag kunde anses föreligga. Det torde sannolikt även vara svårt för Skatteverket att uttagsbeskatta sådan verksamhet genom att hävda att biljettpriser som kommunmedborgare betalar understiger marknadsmässigt pris.

Visserligen är de nämnda fallen inte avgjorda av högsta instans och de är därför inte prejudicerande, men de är, såvitt är känt för oss, de enda fall som kan ge vägledning för liknande fall.

Vår tolkning av dessa fall är att om ett kommunalt bolag direkt säljer/tillhandahåller kommunmedborgarna en tjänst/vara och får betalt av den som köper tjänsten, kan normalt inte bolaget anses ha sålt en tjänst till kommunen för vilken bolaget ska uttagsbeskattas. Någon uttagsbeskattning enligt inkomstskattelagen i den situationen blir därmed inte aktuell.

De bolag som bedriver denna typ av verksamhet bör således särskiljas från de som säljer/utför tjänster gentemot kommunen.

Den avgörande frågan för den skattemässiga bedömningen är således om de bolag som inte genererar egna rörelseöverskott bedriver hela eller delar av sin verksamhet mot kommunen eller mot kommunmedborgarna/andra aktörer.

3.3 Moms

I vilken omfattning de aktuella bolag kan anses utföra tjänster på uppdrag av Eskilstuna kommun har även betydelse för bolagens redovisning av moms.

En förutsättning för att en skyldighet att redovisa utgående moms ska uppstå är att en omsättning av en vara eller tjänst föreligger. Av EU-rätten följer att en "direkt koppling" måste finnas mellan utgiven ersättning och tillhandahållen vara/tjänst för att transaktionen ska kunna momsbeläggas⁶

Vidare förutsätter en omsättning enligt praxis att ett rättsförhållande ska ha uppstått mellan parterna som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer där ersättningen utgör det faktiska motvärdet för den tjänst som tillhandahålls mottagaren.

Det ska dessutom finnas någon som kan konsumera varan eller tjänsten som har tillhandahållits, d.v.s. en identifierbar mottagare.

Ett typexempel när en omsättning föreligger är när ett bolag i kommunkoncernen enligt en skriftlig överenskommelse med Eskilstuna kommun genomför en utredning mot en ersättning. Tjänster som har en allmän karaktär och inte konsumeras i kommunens verksamhet utan har skett i det allmännas eller i kommuninvånarnas intresse kan däremot inte kopplas till en ersättning på ett sådant vis att en momspliktig omsättning kan anses föreligga.

Ersättningar som inte motsvaras av en prestation, exempelvis ett bidrag, omfattas normalt inte av moms. Om bidragsgivaren däremot ställer krav på motprestationer eller om bidraget är förenat med

⁴ Kammarrätten i Stockholm mål nr 4419--4420-2000, 6145--6148-2001

⁵ Skatterättsnämndens förhandsbesked den 17 december 2001

⁶ se artikel 2.1. sjätte direktivet och bl.a. mål 102/86, *Apple and Pear Development Council*.

specifika villkor kan bidraget anses som ersättning för motprestation och kan bli föremål för moms. Omständigheter som har betydelse för bedömningen är bl.a. om det finns en specifikation över uppdraget, huruvida utbetalaren har rätt att övervaka eller kontrollera att motprestationen utförs på föreskrivet sätt, samt om mottagaren har fått ersättningen i konkurrens med andra som kan tillhandahålla motsvarande tjänster.

Avdragsrätten för ingående moms i en momspliktig verksamhet påverkas normalt inte av att oberoende bidrag tas emot i denna. Om en del av en verksamhet, exempelvis ett projekt, finansieras av bidrag och momspliktig omsättning saknas i projektet kan avdragsrätten för ingående moms påverkas. Exempel på omständigheter som vid denna bedömning talar för att det är fråga om en särskild verksamhet eller verksamhetsdel är förekomsten av egen finansiering, personal, resultatuppföljning och budget. Enbart det faktum att en aktivitet är bidragsfinansierad medför inte i sig att det är fråga om en särskild verksamhet.

Bestämmelser om uttagsbeskattning finns även på momsområdet. Om bolagen utför tjänster på uppdrag av Eskilstuna kommun utan ersättning kan en skyldighet att redovisa moms uppstå trots att någon ersättning inte har mottagits. Bolaget ska i så fall redovisa moms på självkostnaden för att tillhandahålla tjänsterna. Dessutom finns det regler om prissättning vid tillhandahållande mellan närstående parter. Vid transaktioner mellan närstående där ersättningen inte är marknadsmässigt betingad och köparen inte har full avdragsrätt för moms, beräknas beskattningsunderlaget för moms med utgångspunkt i marknadsvärdet istället för den ersättning som säljaren har erhållit. Då Eskilstuna kommun inte har full avdragsrätt för moms i affärsmomssystemet kan reglerna om omvärdering möjligen aktualiseras i det fall en ersättning som understiger marknadsvärdet tas ut. Om så blir aktuellt bör dock det utredas särskilt då det saknas praxis när det gäller tillämpligheten av omvärdering för tjänster som tillhandahålls en kommun.

3.4 Skattetillägg

Skattetillägg ska tas ut av den som på något annat sätt än muntligen har lämnat en oriktig uppgift under förfarandet eller i ett mål om egen beskattning. Syftet med skattetillägget är att förmå den uppgiftsskyldige att t ex i en deklaration lämna tillräckligt med uppgifter för att Skatteverket ska kunna fatta riktiga beskattningsbeslut. En deklarationsskyldig person som inte lämnar en uppgift som behövs för att Skatteverket ska kunna fatta ett riktigt beslut anses ha lämnat en oriktig uppgift och riskerar då att få betala skattetillägg. Det är emellertid Skatteverket som har bevisbördan att en oriktig uppgift har lämnats.

Skattetillägg på slutlig skatt (inkomstskatt) beräknas som huvudregel till 40 % av den undanhållna skatten. Skattetillägg på moms uppgår som huvudregeln till 20 % av den felaktiga momsen.

3.5 Exempel på beloppsmässig effekt av uttagsbeskattning

Det kan inte uteslutas att hela eller i vart fall delar av verksamheterna i de bolag som inte genererar egna rörelseöverskott bedrivs på uppdrag av och riktar sig mot kommunen.

Om Skatteverket skulle ha den uppfattningen och vid en granskning anse att bolagen inte får marknadsmässigt betalt för sina tjänster föreligger en klar risk att bolagen kan komma att uttagsbeskattas vid inkomstbeskattningen, vilket även, i förekommande fall, kan medföra uttagsbeskattning eller omvärdering av beskattningsunderlaget för moms. Risk finns även att skattetillägg påförs om Skatteverket anser att oriktiga uppgifter har lämnats i inkomst- och momsdeklarationer.

Om man antar att Skatteverket anser att ett bolag har utfört tjänster till Eskilstuna kommun utan att ha tagit betalt för detta och marknadsmässig ersättning är 10 mkr och bolagets kostnad för att tillhandahålla dessa tjänster (självkostnaden) är 9 mkr så skulle de beloppsmässiga konsekvenserna bli följande:

- Bolaget uttagsbeskattas vid inkomstbeskattningen med 10 mkr vilket ger skatt att betala med 2 200 tkr (22 % av 10 mkr) samt risk för påförande av skattetillägg med 880 tkr (40 % av 2,2 mkr).
- Bolaget uttagsbeskattas momsmissigt och ska redovisa utgående moms på ett underlag om 9 mkr dvs betala utgående moms med 2 250 tkr (25 % av 9 mkr) samt risk för påförande av skattetillägg med 450 tkr (20 % av 2 250 tkr).

4 Skatteverkets skyldighet att göra brottsanmälan

En person kan dömas för skattebrott om personen uppsåtligt på annat sätt än muntligen lämnar oriktiga till en myndighet. Begreppet oriktig uppgift har samma betydelse i skattebrottslagen som i bestämmelserna om efterbeskattning och skattetillägg. Frågan om en oriktig uppgift eller inte är ytterst beroende av de materiella skatterättsliga reglerna.

En förutsättning för att någon ska dömas för skattebrott är att personen har haft ett uppsåt (avsikt) till eget eller annans skatteundandragande.

Skatteverket har en skyldighet att anmäla brott enligt skattebrottslagen.

Om Skatteverket påför skattetillägg och undanhållen skatt överstiger ca 90 tkr (2 prisbasbelopp) så är Skatteverket normalt skyldig att även göra en anmälan till åklagare om misstänkt skattebrott. Påförs skattetillägg är de objektiva rekvisiten för oriktig uppgift uppfyllt. Det är sedan åklagare som har att pröva och bevisa att det funnits ett uppsåt (det subjektiva rekvisitet för skattebrott) hos företrädare för bolaget (VD, styrelse) att lämna oriktiga uppgifter.

Västerås den 16 oktober 2017

Jan Ström

Staffan Sundkvist

§ 325

Uppdragsavtal mellan Eskilstuna kommun och Eskilstuna Logistik och Etablering AB (KSKF/2017:647)

Beslut

1. Ärendet återremitteras.
2. Kommunstyrelsen får i uppdrag att fördjupa och analysera ärendet ytterligare.

Ärendebeskrivning

Kommunledningskontoret har inkommit med en skrivelse i ärendet daterad den 20 november 2017. Av skrivelsen framgår bland annat att frågan om finansiering av de kommunala bolag som bedriver verksamhet som är för kommunens räkning och verksamheter som riktar sig direkt till kommunmedlemmar och till viss del externa intressenter har utretts under året. Vid bildandet av Eskilstuna Logistik och Etablering AB (KSKF/2015:550) beslutade kommunfullmäktige att finansiering ska ske genom kommunalt driftsstöd. Utredningar och diskussioner med kommunens revisorer, PWC, och chefsjurist visar dock att detta är ett svårt område med flera lagstiftningar involverade. Det gäller såväl skattelagstiftningen som lagen om offentlig upphandling.

En jämförelse med andra kommuner med liknande typer av bolag som Eskilstuna visar att man använder olika finansieringslösningar och det finns ingen tydlig linje om vad som är praxis i kommunsverige. De lösningar som används är dels koncernbidrag, verksamhetsbidrag och uppdragsavtal. Ytterligare alternativ är att inlemma verksamheten i kommunal förvaltning.

Koncernbidrag inom den kommunala bolagskoncernen är lämpligt när en verksamhet bedrivs på uppdrag av moderbolaget Eskilstuna Kommunföretag AB och det finns en långsiktig plan för att uppnå lönsamhet för verksamheten. Idag utgår uppdragen för Eskilstuna Logistik och Etablering AB från Eskilstuna kommun. En del kommuner har allmänt skrivna ägardirektiv och ger bolagen verksamhetsbidrag utan specifika krav på vad pengarna skall användas till. Eskilstuna kommuns ägardirektiv till bolagen ger idag tydliga uppdrag till moderbolaget och dotterbolag samt tydliga mätetal på uppföljning. En mer allmän skrivning är i dagsläget inte önskvärd. Både i fallet koncernbidrag och för verksamhetsbidrag är det skattelagstiftningen som styr lagligheten.

Eskilstuna – den stolta Fristaden

Justerandes sign		Utdragsbestyrkande
------------------	--	--------------------

Ersättningen måste vara marknadsmässig. En eventuell granskning skulle kunna visa att någon av ersättningsformerna som används anses vara skatte- och momsundandragande och därmed riskera att definieras som ett skattebrott.

Kommunen kan ge direkta uppdrag till kommunala bolag om två villkor är uppfyllda enligt lagen om offentlig upphandling. Dels kontrollkriteriet som innebär att kommunen har kontroll över bolaget genom att det exempelvis är kommunfullmäktige som tillsätter styrelse. Dels måste verksamhetskriteriet vara uppfyllt, det vill säga att bolagets verksamhet till cirka 80 procent innebär uppdrag åt kommunen. Verksamheten Eskilstuna Logistik och Etablering AB uppfyller kontrollkriteriet men tveksamheter kan råda om verksamhetskriteriet. I detta fall styr lagen om offentlig upphandling. En granskning skulle kunna komma till slutsatsen att tjänsterna behöver upphandlas och då finns även en risk att det utgår en upphandlingsskadeavgift som inte får överstiga tio procent av det aktuella avtalets värde, maximala avgiften som kan dömas ut är tio miljoner kronor (bilaga juridiskt tjänsteutlåtande, tillhörande ärendet). Bedömning är att de tjänster bolagen gör är av mycket långsiktig karaktär och nära sammankopplade med kommunens verksamheter. När det gäller drift av flygplatsen kan även nämnas att bolaget i sin tur upphandlar denna verksamhet på den öppna marknaden.

Mot bakgrund av ovanstående redovisning och efter en samlad bedömning förordas uppdragsavtal och fakturering från bolaget till kommunen.

Uppdragsavtalet innehåller försättningarna och villkoren för de uppdrag och tjänster som Eskilstuna Logistik och Etablering AB utför åt kommunen. Det ska klargöra rollerna mellan Eskilstuna kommun och Eskilstuna Logistik och Etablering AB, formen för hur uppdrag och tjänster regleras samt hur administrativa frågor ska hanteras.

Finansiering

Finansiering sker dels genom medel från kommunstyrelsens ram, 5,6 miljoner kronor, och dels genom ökad utdelning från bolagskoncernen.

Kommunstyrelsens förslag till kommunfullmäktige

Kommunstyrelsen föreslår i beslutet från den 28 november 2017, § 299, att uppdragsavtal mellan Eskilstuna kommun och Eskilstuna Logistik och Etablering AB antas.

Yrkanden

Jimmy Jansson (S) yrkar på återremiss av ärendet och att kommunstyrelsen ges i uppdrag att fördjupa och analysera ärendet ytterligare (bilaga).

Justerandes sign		Utdragsbestyrkande
------------------	--	--------------------

Beslutet skickas till:

Eskilstuna Kommunföretag AB

Kommunstyrelsen, kommunledningskontoret, samhällsbyggnad

Kommunstyrelsen, kommunledningskontoret, ledningsstaben

Justerandes sign			Utdragsbestyrkande
------------------	--	--	--------------------

Återremiss ärende 27 - Uppdragsavtal mellan Eskilstuna kommun och Eskilstuna Logistik och Etablering AB (KSKF/2017:647)

Med anledning av att kommunstyrelsens beslut den 28 november 2017, § 299, om uppdragsavtal mellan Eskilstuna kommun och Eskilstuna Logistik och Etablering AB har överklagats till Förvaltningsrätten, yrkar Socialdemokraterna, Moderaterna och Centerpartiet på återremiss av ärendet.

- Kommunstyrelsen ges i uppdrag att fördjupa och analysera ärendet ytterligare.

A large, stylized handwritten signature in blue ink, consisting of several sweeping, overlapping strokes.

§ 299

Uppdragsavtal mellan Eskilstuna kommun och Eskilstuna Logistik och Etablering AB (KSKF/2017:647)

Beslut

Förslag till kommunfullmäktige

Uppdragsavtal mellan Eskilstuna kommun och Eskilstuna Logistik och Etablering AB antas.

Ärendebeskrivning

Kommunledningskontoret har inkommit med en skrivelse i ärendet daterad den 20 november 2017. Av skrivelsen framgår bland annat att frågan om finansiering av de kommunala bolag som bedriver verksamhet som är för kommunens räkning och verksamheter som riktar sig direkt till kommunmedlemmar och till viss del externa intressenter har utretts under året. Vid bildandet av Eskilstuna Logistik och Etablering AB (KSKF/2015:550) beslutade kommunfullmäktige att finansiering ska ske genom kommunalt driftsstöd. Utredningar och diskussioner med kommunens revisorer, PWC, och chefsjurist visar dock att detta är ett svårt område med flera lagstiftningar involverade. Det gäller såväl skattelagstiftningen som lagen om offentlig upphandling.

En jämförelse med andra kommuner med liknande typer av bolag som Eskilstuna visar att man använder olika finansieringslösningar och det finns ingen tydlig linje om vad som är praxis i kommunsverige. De lösningar som används är dels koncernbidrag, verksamhetsbidrag och uppdragsavtal. Ytterligare alternativ är att inlemma verksamheten i kommunal förvaltning.

Koncernbidrag inom den kommunala bolagskoncernen är lämpligt när en verksamhet bedrivs på uppdrag av moderbolaget Eskilstuna Kommunföretag AB och det finns en långsiktig plan för att uppnå lönsamhet för verksamheten. Idag utgår uppdragen för Eskilstuna Logistik och Etablering AB från Eskilstuna kommun. En del kommuner har allmänt skrivna ägardirektiv och ger bolagen verksamhetsbidrag utan specifika krav på vad pengarna skall användas till. Eskilstuna kommuns ägardirektiv till bolagen ger idag tydliga uppdrag till moderbolaget och dotterbolag samt tydliga mätetal på uppföljning. En mer allmän skrivning är i dagsläget inte önskvärd. Både i fallet koncernbidrag och för verksamhetsbidrag är det skattelagstiftningen som styr lagligheten. Ersättningen måste vara marknadsmässig. En eventuell granskning skulle kunna visa att någon av ersättningsformerna som används anses vara skatte-

Justerandes sign		Utdragsbestyrkande
------------------	--	--------------------

och momsundandragande och därmed riskera att definieras som ett skattebrott.

Kommunen kan ge direkta uppdrag till kommunala bolag om två villkor är uppfyllda enligt lagen om offentlig upphandling. Dels kontrollkriteriet som innebär att kommunen har kontroll över bolaget genom att det exempelvis är kommunfullmäktige som tillsätter styrelse. Dels måste verksamhetskriteriet vara uppfyllt, det vill säga att bolagets verksamhet till cirka 80 procent innebär uppdrag åt kommunen. Verksamheten Eskilstuna Logistik och Etablering AB uppfyller kontrollkriteriet men tveksamheter kan råda om verksamhetskriteriet. I detta fall styr lagen om offentlig upphandling. En granskning skulle kunna komma till slutsatsen att tjänsterna behöver upphandlas och då finns även en risk att det utgår en upphandlingsskadeavgift som inte får överstiga tio procent av det aktuella avtalets värde, maximala avgiften som kan dömas ut är tio miljoner kronor (bilaga juridiskt tjänsteutlåtande, tillhörande ärendet). Bedömning är att de tjänster bolagen gör är av mycket långsiktig karaktär och nära sammankopplade med kommunens verksamheter. När det gäller drift av flygplatsen kan även nämnas att bolaget i sin tur upphandlar denna verksamhet på den öppna marknaden.

Mot bakgrund av ovanstående redovisning och efter en samlad bedömning förordas uppdragsavtal och fakturering från bolaget till kommunen.

Uppdragsavtalet innehåller försättningarna och villkoren för de uppdrag och tjänster som Eskilstuna Logistik och Etablering AB utför åt kommunen. Det ska klargöra rollerna mellan Eskilstuna kommun och Eskilstuna Logistik och Etablering AB, formen för hur uppdrag och tjänster regleras samt hur administrativa frågor ska hanteras.

Finansiering

Finansiering sker dels genom medel från kommunstyrelsens ram, 5,6 miljoner kronor, och dels genom ökad utdelning från bolagskoncernen.

Yrkanden

Sarita Hotti (S), Jari Puustinen (M) samt Arne Jonsson (C) yrkar bifall till kommunledningskontorets förslag.

Justerandes sign			Utdragsbestyrkande
------------------	--	--	--------------------