



JURIDISKA FAKULTETEN  
vid Lunds universitet

Therese Vilhelmsson

”De svenska reglerna om  
uppskov med beskattningen vid  
bostadsbyte skall omfatta alla  
former av civilrättsligt boende.”

En undersökning av EU-kommissionens ovan nämnda uttalande,  
med särskild tyngdpunkt på ägarlägenheter.

Examensarbete  
30 ECTS

Lars Pelin

Allmän förmögenhetsrätt/Skatterätt

HT 2007

# Innehåll

<b>SUMMARY</b>	<b>1</b>
<b>SAMMANFATTNING</b>	<b>3</b>
<b>FÖRKORTNINGAR</b>	<b>5</b>
<b>1 INLEDNING</b>	<b>6</b>
1.1 Bakgrund	6
1.2 Syfte	7
1.3 Avgränsningar	8
1.4 Metod och material	8
1.5 Disposition	8
<b>2 UPPLÅTELSE/ÄGANDESÄTT AV BOSTÄDER</b>	<b>9</b>
2.1 Hyresrätt	9
2.2 Bostadsrätt	10
2.3 Äganderätt	10
2.4 Bostadsarrende	11
2.5 Tomträtt	12
2.6 Bostadsförening	12
2.7 Andelshus	12
2.8 Andelslägenhet	13
2.9 Ägarlägenhet	13
<b>3 SKILLNADER I OLIKA UPPLÅTELSEFORMER</b>	<b>15</b>
3.1 Skillnader mellan ägarlägenheter och bostadsrätter	15
3.2 Skillnader mellan ägarlägenheter och andelshus	16
<b>4 DET SVENSKA LAGFÖRSLAGET FÖR ATT INFÖRA ÄGARLÄGENHETER</b>	<b>18</b>

4.1	SOU 2002:21 Att äga sin lägenhet	18
4.2	Remissinstansernas kritik	18
4.3	Framtiden	19
<b>5</b>	<b>SKATTEKONSEKVENSER AV UPPSKOVSREGLERNAS UTVIDGNING</b>	<b>21</b>
5.1	Inledning	21
5.2	Bakgrund till utvidgningen	22
5.2.1	Allmänt om uppskovsreglerna	23
5.2.2	Översikt av EU:s kompetens på svenska skatteområdet	24
5.3	Skattekonsekvenser av utvidgningen	26
5.3.1	Håller skattebasen på att urholkas?	26
5.3.2	Uppgiftsskyldigheten	28
5.3.3	Hur kan skatteförlusterna kompenseras?	30
5.4	Förhållandet till ägarlägenheter och andelslägenheter	31
<b>6</b>	<b>AVSLUTANDE KOMMENTARER</b>	<b>33</b>
	<b>LITTERATURFÖRTECKNING</b>	<b>38</b>
	<b>RÄTTSFALLSFÖRTECKNING</b>	<b>43</b>

# Summary

It has during a long period been discussions whether Sweden should investigate the system regarding the rules on capital gains tax relief on home sales. The Commission has criticised Sweden regarding these rules for example because they do not enclose all legal forms of ownership. Sweden differs from the rest of the countries in the EEA as we use the legal form of apartments called “bostadsrätt” and not as many other countries the legal form of apartments called condominium (Sw. “ägarlägenhet”).

As the Commission considered that the Swedish rules on capital gains tax relief on home sales was contrary to EC Treaty rules these became extended to all Swedish taxpayers, irrespective whether they purchase a house in Sweden or in another Member States in the EEA. Sweden has, after the extension, received criticism from the Commission a second time. The criticism covered partly the fact that a deferral of tax is not allowed, according to Swedish law, on capital gains made on the sales of a private dwelling, if the dwelling which is purchased or disposed is situated abroad and is not owned through a similar legal form as “*privatbostadsföretag*”. Furthermore, the overwhelming majority of Swedish apartments are owned through that legal form, and there are few legal forms of ownership which are similar to the Swedish form “*privatbostadsföretag*” in other Member States. The Commission considered, as mentioned above, that the deferral of tax should enclose “*all legal forms of ownership*”.

In the end of October 2007 the Swedish Tax Authority announced through the standpoint “*Utländska s.k. ägarlägenheter vid tillämpning av inkomstskattelagen*” that it should be possible to apply a deferral of tax on apartments that are not owned through a similar legal form as “*privatbostadsföretag*”. The Swedish law, however, does still state that the possibility to apply deferral of tax does not cover condominium (Sw. “*ägarlägenhet*”). Consequently, the Swedish Tax Authority has by itself contravened the legislation. The standpoint is an interpretation of the Commission’s statement which in many peoples’ opinions should not be applied as current Swedish law. The problem is, however, that the Swedish Tax Authority has announced for the public that their interpretation is the correct one and applies this in practice. This can lead to confusedness as well as mistrust for authorities from the public.

Furthermore, the commission’s criticism covered moreover that the new more generous rules about deferral of tax only applies retroactively from 2006 and not from the 1 January 1995, when Sweden became a member of the EU. The Commission asserts that Sweden retroactive should review all rejections for respites on foreign home sales.

As the global economy comes with a larger mobility for products, services and capitals it becomes important that the law rules are adapting the entire

international market. It can therefore be considered natural that the respite rules have been expanded to cover selling and acquisitions of permanent houses within the entire EEA area. The problem with the geographical broadening of the respite system is, however, that this leads to control problems and risks for the bases of the capital profit wealth to be eroded. If the respite system will be expanded to enclose condominiums (Sw. "*ägarlägenheter*") situated abroad a tremendous amount of tax money will be difficult for the Swedish government to obtain. Consequently, the question is; can Sweden afford to keep the respite system?

As mentioned above, the legal form of apartments called condominium (Sw. "*ägarlägenhet*") is not used in Sweden today, but is very common in the other EEA countries. The condominium (Sw. "*ägarlägenheten*") has during a long period been on the way into the Swedish housing market. Advantages as well as disadvantages with this legal form of ownership have been discussed in the doctrine.

# Sammanfattning

Det har under lång tid förts diskussioner huruvida Sverige bör se över systemet för uppskov av kapitalvinst vid förvärv av privatbostad. EU-kommissionen har kritiserat Sverige för dessa regler bland annat för att de inte gäller alla former av civilrättsligt boende. Sverige skiljer sig till viss del från resten av länderna i EES då vi använder oss av bostadsformen bostadsrätt och inte som många andra länder så kallade ägarlägenheter.

Då EU-kommissionen ansåg att de svenska reglerna om uppskov med kapitalvinst vid försäljning av privatbostad inte var fullt förenliga med EG-fördraget, utvidgades dessa till att även omfatta avyttringar och förvärv av permanentbostäder inom hela EES-området. Efter utvidgningen har dock Sverige återigen fått kritik av EU-kommissionen. Kritiken omfattade delvis att Sverige medger uppskov bara vid förvärv av privatbostad som utgör småhus eller äkta bostadsrätt och inte ägar- eller andelslägenheter vilka är vanliga boendeformer utanför Sveriges gränser. EU-kommissionen menade, som nämndes ovan, att uppskovsavdragen skall omfatta *”alla former av civilrättsligt boende”*.

I slutet av oktober 2007 uttalade sig Skatteverket genom ställningstagandet *”Utländska s.k. ägarlägenheter vid tillämpning av inkomstskattelagen”* att det skall vara möjligt att få uppskov även för ägarlägenheter utomlands. Svenska lagen anger dock fortfarande att uppskovsmöjligheten inte omfattar ägarlägenheter. Skatteverket har således på eget bevåg gått förbi lagstiftningen. Ställningstagandet är en tolkning av EU-kommissionens uttalande vilket många anser inte borde tillämpas såsom gällande rätt i Sverige. Problemet är att Skatteverket offentligt meddelat att deras tolkning gäller såsom gällande rätt och tillämpar denna i praktiken. Detta kan leda till såväl förvirring som misstro för myndigheter hos allmänheten.

EU-kommissionens kritik omfattade dessutom att de nya mer generösa uppskovsreglerna gäller retroaktivt endast från år 2006 och inte från och med 1 januari 1995 då Sverige gick med i EU. EU-kommissionen hävdar att Sverige retroaktivt skall ompröva alla avslag för uppskov på utländska privatbostäder.

Då den globaliserade ekonomin innebär en allt större rörlighet för personer, varor, tjänster och kapital blir det viktigt att lagreglerna anpassas till den internationella marknaden. Det kan därför anses naturligt att uppskovsreglerna utvidgats till att även omfatta avyttringar och förvärv av permanentbostäder inom hela EES-området. Problemet med att uppskovssystemet nu har utvidgats geografiskt är dock att detta medför kontrollproblem och risk för att basen för kapitalvinstskatten på sikt eroderas. Om uppskovssystemet nu skall utvidgas till att även gälla utomlands belägna ägarlägenheter kommer detta innebära att en stor mängd skattemedel förs utanför Sveriges gränser, vilket den svenska staten kommer

att få svårt att driva in. Därmed uppstår frågan huruvida Sverige överhuvudtaget har råd att behålla uppskovssystemet.

Som sades tidigare, finns inte ägarlägenheter som boendeform i Sverige idag, men är en vanlig boendeform i andra EES-länder. Ägarlägenheten har under en lång tid varit på väg in på den svenska bostadsmarknaden. Såväl fördelar som nackdelar med denna boendeform har diskuterats i doktrinen. Exempelvis menar förespråkare för ägarlägenheter att dessa möjliggör en säkrare investering än en bostadsrätt. Andra menar att ett införande av ägarlägenheter skulle möjliggöra ett kringgående av de svenska reglerna för bostadsrätter vilket skulle försämra skyddet för den enskilde andrahandshyresgästen.

# Förkortningar

BRL	Bostadsrättslag (1991:614)
e.c.	e contrario, motsatsvis
EEA	European Economic Area
EES	Europeiska ekonomiska samarbetsområdet
EG	Europeiska gemenskapen
EU	Europeiska unionen
FBL	Fastighetsbildningslagen (1970:988)
IL	Inkomstskattelag (1999:1229)
JB	Jordabalk (1970:994)
LSK	Lag (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter
Prop.	Regeringens proposition
RF	Regeringsform (1974:152)
SOU	Statens offentliga utredning



# 1 Inledning

## 1.1 Bakgrund

Den svenska fastighetsmarknaden har länge varit ett attraktivt investeringssegment för såväl svenska som utländska medborgare. Många som inte har råd att köpa en hel fastighet väljer i många länder att investera i så kallade ägarlägenheter. Detta investeringsalternativ finns dock inte i Sverige då boendeformen inte existerar på bostadsmarknaden. De nuvarande svenska reglerna för bostadsrätter hämmar nämligen denna typ av investeringar, bland annat genom de hårda andrahandsuthyrningsreglerna. Ägarlägenheter är följaktligen ett hett politiskt ämne. Redan år 2002 kom en utredning, SOU 2002:21, på ämnet. Denna lades dock åt sidan av den sittande regeringen.<sup>1</sup> I och med regeringsskiftet är alternativet att införa ägarlägenheter på den svenska boendemarknaden aktuellt igen. Förenklat skulle man således kunna säga att vänsterblocket är negativa mot förslaget att införa ägarlägenheter som en boendeform i Sverige, medan högeralliansens majoritet förespråkar ett införande av boendeformen. Sedan de borgliga partierna bildat regering talar mycket för att ägarlägenheter därför kommer att införas i Sverige och det utreds för tillfället ett förslag om att införa denna boendeform i Sverige.<sup>2</sup>

En annan debatterad fråga är huruvida de svenska reglerna angående uppskov med beskattning av kapitalvinst vid försäljning av privatbostad skall finnas kvar eller inte. Då EU-kommissionen ansåg att de svenska uppskavsreglerna inte var fullt förenliga med EG-fördraget utvidgades dessa till att även omfatta avyttringar och förvärv av permanentbostäder inom hela EES-området.<sup>3</sup> EES-länderna utgörs av de 25 EU-länderna samt Island, Norge och Liechtenstein.<sup>4</sup> EU-kommissionen var dock fortfarande inte nöjd och har återigen inlett ett förfarande mot Sverige eftersom ”*de svenska bestämmelserna om skattelättnader för realisationsvinster från försäljning av bostadsrätter inte har anpassats helt till EG-domstolens dom.*”<sup>5</sup> Med detta menar EU-kommissionen att Sverige inte anpassat reglerna tillräckligt då uppskov inte tillåts vid förvärv av andels- och ägarlägenheter. Dessutom

---

<sup>1</sup> Prop. 2003/04:115, s. 30.

<sup>2</sup> Prop. 2007/08:1, s. 114.

<sup>3</sup> Pressmeddelande: *Kommissionen drar Sverige inför domstol för diskriminerande bestämmelser om skattelättnader för realisationsvinster från försäljning av bostäder*, IP/05/1621.

<sup>4</sup> FI 2006/3177, *Ändrade uppskavsregler vid avyttring av privatbostad*.

<sup>5</sup> Pressmeddelande, *Direkt beskattning: Kommissionen inleder ett förfarande mot Sverige, eftersom de svenska bestämmelserna om skattelättnader för realisationsvinster från försäljning av bostadsrätter inte har anpassats helt till EG-domstolens dom*, IP/07/1162.

gäller endast de nya reglerna retroaktivt från år 2006 och inte från och med 1 januari 1995 då Sverige gick med i EU.<sup>6</sup>

EU-kommissionen uttalade således att om Sverige skall ha kvar uppskavsreglerna för fastigheter måste dessa omfatta alla former av civilrättsligt boende. Sverige är i princip ensamt om att använda sig av bostadsrätter och bostadsrättsföreningar som boendeform, och eftersom uppskov endast medges vid förvärv av privatbostad som utgör småhus eller bostadsrätt är reglerna enligt EU-kommissionen diskriminerande gentemot de som vill investera i ägar- eller andelslägenheter.<sup>7</sup>

I slutet av oktober 2007 uttalade sig Skatteverket genom ställningstagandet ”*Utländska s.k. ägarlägenheter vid tillämpning av inkomstskattelagen*” att det skall vara möjligt att få uppskov även för ägarlägenheter utomlands.<sup>8</sup> Den svenska lagen anger dock fortfarande att uppskovsmöjligheten inte omfattar ägarlägenheter. Eftersom ställningstagandet utgör en myndighets tolkning av EU-kommissionens uttalande anser många att det inte skall tillämpas såsom gällande rätt i Sverige. Problemet är dock att Skatteverket offentligt meddelat att deras tolkning gäller såsom gällande rätt och ofta tillämpar denna i praktiken. Skatteverket sätter således sig själv i lagstiftarens ställe. Detta kan leda till såväl förvirring som misstro för myndigheter hos allmänheten, för att inte tala om brister i rättsäkerheten.

## 1.2 Syfte

Det övergripande syftet med denna uppsats är att undersöka EU-kommissionens uttalande att alla civilrättsliga boendeformer skall omfattas av de svenska reglerna om uppskov med beskattningen vid bostadsbyte. I uppsatsen redogörs för de olika boendeformerna samt undersöker huruvida även ägar- och andelslägenheter borde omfattas av uppskavsreglerna. Dessutom utreds frågan huruvida ägarlägenheter är applicerbara på den svenska fastighetsmarknaden. Uppsatsen syftar vidare till att belysa konsekvenserna av att uppskavsreglerna har utvidgats till att även omfatta avyttringar och förvärv av permanentbostäder inom hela EES. Detta har medfört stora konsekvenser på det svenska rättsområdet och därför är också syftet att diskutera de rättsliga problem som utvidgningen innebär för exempelvis den svenska skattebasen. Slutligen är syftet att undersöka huruvida Sverige överhuvudtaget har råd att ha kvar uppskavsreglerna, speciellt i och med utvidgningen till hela EES-området.

---

<sup>6</sup> Pelin, L., *Frågor kring kapitalvinstbeskattning och uppskov vid avyttring av bostadsrätter*, Aktiv Mäklare.

<sup>7</sup> Pressmeddelande, IP/07/1162.

<sup>8</sup> Skatteverket ställningstagande: *Utländska s.k. ägarlägenheter vid tillämpning av inkomstskattelagen*.

## 1.3 Avgränsningar

De svenska uppskavsreglerna samt införandet av ägarlägenheter är stora områden som är väl omdebatterade i såväl riksdagen som doktrinen. Av utrymmesskäl har jag varit tvingad att begränsa de olika ämnesområdena. De olika civilrättsliga boendeformerna kommer endast att förklaras översiktligt och uppsatsen innehåller inte någon omfattande jämförelse av andra länders boendeformer. Tredimensionell fastighetsindelning kommer att nämnas ytterst översiktligt men inte närmare behandlas. Vidare, kommer problematiken då överlåtelse av privatbostäder sker genom benefika handlingar helt att lämnas utanför framställningen liksom mycket av den omdebatterade frågan om EG-rättens påverkan på den svenska skatterätten.

## 1.4 Metod och material

Arbetet med uppsatsen har bedrivits utifrån sedvanlig juridisk metod. Jag har undersökt gällande rätt på området, doktrin, förarbeten och rättspraxis. Då det är ett mycket aktuellt ämne som har utretts har jag även använt mig av massmediala källor såsom tidningsartiklar, nyhetsprogram samt radio.

Utgångspunkten i detta arbete är EU-kommissionens uttalande angående de svenska uppskavsreglernas oförenlighet med EG-rätten. Vidare har flera förarbeten, såsom SOU och propositioner undersökts och ledande rättsforskarens litteratur har legat till grund för uppsatsen.

## 1.5 Disposition

Uppsatsen är indelad i fem kapitel. En löpande analys med egna kommentarer förekommer genom hela uppsatsen i de avsnitt det varit lämpligt.

Uppsatsen inleds med en civilrättslig beskrivning av några av de olika boendeformerna för att undersöka hur bostadsformerna civilrättsligt skiljer sig från varandra. Därefter görs en noggrannare civilrättslig analys av skillnader mellan några av de olika boendeformerna. I det fjärde kapitlet undersöks den svenska utredningen SOU 2002:21 "*Att äga sin lägenhet*" angående införandet av ägarlägenheter i Sverige. Under det femte avsnittet ges en översikt över reglerna för uppskov av realisationsvinst vid försäljning av privatbostäder. En undersökning av konsekvenserna av de nu utvidgade uppskavsreglerna som även omfattar avyttringar och förvärv av permanentbostäder inom hela EES-området kommer även att göras. Uppsatsen avslutas med en sammanfattande och mer utvecklad analys.

## 2 Upplåtelse/ägandesätt av bostäder

Då bostadsmarknaden berör många olika intressen krävs det att det finns många lösningar och blandningar av bostadsformer att tillgå. I Sverige finns det idag flera olika sätt att bo på exempelvis i hyresrätt, i bostadsrätt och i småhus. Som nämnts ovan har inte Sverige, till EU-kommissionens förtret, utvidgat uppskottsreglerna till att även avse boendeformer som ännu inte finns i Sverige, i alla fall inte lagstiftningsvägen. Detta har Sverige fått kritik för då EU-kommissionen menar att uppskottsavdragen måste omfatta alla former av civilrättsligt boende för att vara förenliga med EG-rätten.

Utgångspunkten i Sverige är att valet av bostadsform inte skall påverkas av skattesystemet, utan att alla boendeformer skall behandlas på samma sätt skattemässigt. Man talar om så kallad skatteneutralitet.<sup>9</sup>

### 2.1 Hyresrätt

Hyresrätten är en av de vanligaste upplåtelseformerna i Sverige och kan därför anses vara den viktigaste nyttjanderätten i alla avseenden.<sup>10</sup> Lagreglerna angående hyra av bostäder och lokaler regleras i 12 kapitlet JB (hyreslagen).<sup>11</sup> Att man innehar en hyresrätt innebär att man har en på avtal grundad rättighet att mot betalning använda annans hus eller del därav. Man äger således inte bostaden själv utan nyttjar den varaktigt eller för längre tid. För att inneha en hyresrätt krävs ingen insats, utan man betalar en återkommande hyresavgift. Hyran bestäms efter den så kallade bruksvärdeprincipen.<sup>12</sup> En hyresrätt kan innebära att man hyr såväl en bostadslägenhet, en lokal, ett rum eller garage.<sup>13</sup> Lägenhet skulle enkelt kunna definieras, i lagens mening, som hyresobjektet enligt avtalet.<sup>14</sup> Då man hyr en bostadslägenhet skall det vara fråga om en lägenhet som upplåtits för att helt eller till icke oväsentlig del användas som bostad.<sup>15</sup> Gränsdragningen mellan bostadslägenhet och lokal är av väsentlig betydelse då bostadshyresgästen har en starkare rättsställning jämfört än någon som hyr en lokal.<sup>16</sup> Det så kallade direkta besittningsskyddet ger hyresgästen ett

---

<sup>9</sup> SOU 2000:34 s. 277, se även Pelin, L., *Bostadsbeskattning – rättsliga aspekter*, Svensk juridisk nasjonalrapport.

<sup>10</sup> Grauers, F., *Nyttjanderätt - Hyra, bostadsrätt, arrende och tomträtt*, s. 13.

<sup>11</sup> Grauers, F., *Nyttjanderätt - Hyra, bostadsrätt, arrende och tomträtt*, s. 19.

<sup>12</sup> SOU 2002:21 s. 51.

<sup>13</sup> Bengtsson, B., Hager, R., Victorin, A., *Hyra och annan nyttjanderätt till fast egendom*, s. 35-36.

<sup>14</sup> Grauers, F., *Nyttjanderätt - Hyra, bostadsrätt, arrende och tomträtt*, s. 23.

<sup>15</sup> JB 12:1 3 st.

<sup>16</sup> Grauers, F., *Nyttjanderätt - Hyra, bostadsrätt, arrende och tomträtt*, s. 24.

mycket starkt och ibland tvingande skydd till sin hyresrätt.<sup>17</sup> Som sades ovan, skall upplåtelsen vara begränsad i tiden. Detta är viktigt vad gäller gränsdragningen mot en bostadsrätt vilken, som beskrivs nedan, inte är begränsad i tiden.<sup>18</sup> En hyresgäst kan inte hur som helst överlåta, byta eller hyra ut lägenheten i andra hand, utan detta är ofta avtalsreglerat med hyresvärden och finns dessutom reglerat i hyreslagen.

## 2.2 Bostadsrätt

En annan vanlig nyttjanderätt är bostadsrätten, som är en för Sverige unik bostadsform då inget annat land inom EES har en bostadsform som är identisk med denna.<sup>19</sup> En vanlig missuppfattning är att bostadsrättsinnehavaren äger lägenheten eller huset som de "köpt". Så är dock inte fallet, utan det är bostadsrättsföreningen som äger lägenheten och bostadsrättsinnehavaren innehar en andel och är medlem i bostadsrättsföreningen.<sup>20</sup> Själva bostadsrätten är således bärare av en andelsrätt i bostadsrättsföreningen vilken motsvarar en del av föreningens totala förmögenhet. Bostadsrättsinnehavaren innehar bostadsrätten utan begränsning i tiden.<sup>21</sup> Vidare kan en innehavare av en bostadsrätt endast skiljas från nyttjanderätten i särskilda fall. Bostadsrättsinnehavaren har således en starkare ställning än hyresgästens.<sup>22</sup> En ytterligare skillnad gentemot hyresrätten är att bostadsrättsinnehavaren vid förvärvet måste betala en insats samt utöver denna betala en avgift under innehavstiden av bostadsrätten. Reglerna för bostadsrätter återfinns i en bostadsrättslagen (BRL). Vidare kan en bostadsrättsförening i sina stadgar ha ytterligare bestämmelser om exempelvis villkor för förvärv och innehav av bostadsrätterna.<sup>23</sup>

## 2.3 Äganderätt

Då man har äganderätt över en bostad besitter man kontrollen över bostaden. Denna rätt är den mest grundläggande och långtgående rätten till ett föremål. I Sverige är det ännu inte möjligt att ha äganderätt till en lägenhet, så kallade ägarlägenheter. Utan då man talar om bostad med äganderätt pratar man om fast egendom, det vill säga mark och/eller de

---

<sup>17</sup> SOU 2002:21, s. 51.

<sup>18</sup> Bengtsson, B., Hager, R., Victorin, A., *Hyra och annan nyttjanderätt till fast egendom*, s. 39.

<sup>19</sup> Pelin, L., *Frågor kring kapitalvinstbeskattning och uppskov vid avyttring av bostadsrätter*, Aktiv Mäklare.

<sup>20</sup> Bengtsson, B., Hager, R., Victorin, A., *Hyra och annan nyttjanderätt till fast egendom*, s. 293.

<sup>21</sup> BRL 1:4.

<sup>22</sup> Bengtsson, B., Hager, R., Victorin, A., *Hyra och annan nyttjanderätt till fast egendom*, s. 293-294.

<sup>23</sup> SOU 2002:21 s. 52.

saker som permanent finns på marken och som har samma ägare, exempelvis hus.<sup>24</sup> Det kan exempelvis bli fråga om ett friliggande hem, ett kedjehus eller ett radhus. Ett undantag är så kallad byggnad på ofri grund. Byggnaden står då på mark som inte ägs av samma person som äger byggnaden och anses vara lös egendom. Äganderätten till en fastighet skall lagfaras, vilket också medför att man som ägare har möjlighet att inteckna huset. Att kunna utfärda pantbrev i fast egendom är en av de mest attraktiva säkerheterna. Vad gäller äganderätter är det inte ovanligt att flera ägare går samman för att gemensamt ha hand om exempelvis grönområden, parkeringsplatser, tvätt- och soprum, det vill säga man skapar så kallade gemensamhetsanläggningar. Regler för dessa återvinns i anläggningslagen (1973:1149). Anläggningarna är då knutna till själva fastigheterna och inte till ägarna.<sup>25</sup>

## 2.4 Bostadsarrende

Med arrende avses upplåtelse av jord till nyttjande mot vederlag.<sup>26</sup> Det finns flera olika former av arrenden, exempelvis jordbruksarrende, bostadsarrende, anläggningsarrende samt lägenhetsarrende. De allmänna reglerna om arrenden regleras i JB 8 kapitlet. I de efterföljande tre kapitlen finns särskilda regler om jordbruks-, bostads- och anläggningsarrende. Jordbruksarrendet kan både ekonomiskt och socialt sägas vara den allra viktigaste arrendetypen.<sup>27</sup> Därefter kommer det arrende som är intressant att undersöka i denna framställning, nämligen bostadsarrendet.<sup>28</sup> Detta föreligger, enligt JB 10:1, då arrendatorn har rätt att bygga eller upprätthålla hus som skall användas som bostad eller sommarstuga av arrendatorn eller närstående. Man kan dra flera paralleller mot hyresreglerna då besittningsskyddet tillvaratas genom tvingande regler. En skillnad är dock att det vid arrenden finns regler om minimitider. För bostadsarrende gäller en minimitid på fem år.<sup>29</sup> Vad gäller uppsägning finns också likheter med hyresavtalet då detta i allmänhet skall upphöra vid arrendetidens utgång. Det ställs dock något högre krav på bostadsarrendatorn än hyresgästen då uppsägningen skall göras skriftligen och delges motparten. Dessutom krävs att avtalet sägs upp minst ett år innan arrendetidens utgång.<sup>30</sup>

---

<sup>24</sup> SOU 2002:21, s. 50.

<sup>25</sup> SOU 2002:21, s. 50.

<sup>26</sup> JB 8:1, Bengtsson, B., Hager, R., Victorin, A., *Hyra och annan nyttjanderätt till fast egendom*, s. 238.

<sup>27</sup> Grauers, F., *Nyttjanderätt - Hyra, bostadsrätt, arrende och tomträtt*, s. 237.

<sup>28</sup> Bengtsson, B., Hager, R., Victorin, A., *Hyra och annan nyttjanderätt till fast egendom*, s. 237.

<sup>29</sup> JB 9:2 2 st, se även Grauers, F., *Nyttjanderätt - Hyra, bostadsrätt, arrende och tomträtt*, s. 238.

<sup>30</sup> Grauers, F., *Nyttjanderätt - Hyra, bostadsrätt, arrende och tomträtt*, s. 239.

## 2.5 Tomträtt

Tomträtten är en form av nyttjanderätt till en fastighet i allmän ägo, det vill säga då exempelvis kommunen eller staten är upplåtare.<sup>31</sup> Man kan säga att tomträtten ger innehavaren ungefär samma rättställning som en ägare till fast egendom.<sup>32</sup> Tomträttsinnehavaren har exempelvis rätt att överlåta, pantsätta samt upplåta nyttjanderätt och andra rättigheter i tomträtten. Tomträtten gäller under obestämd tid, mot ersättning och skall användas för visst ändamål.<sup>33</sup> Den enda begränsningen är att innehavaren till tomträtten inte får överlåta själva äganderätten till marken.<sup>34</sup> Reglerna om tomträtter återfinns i JB 13 kapitlet.

## 2.6 Bostadsförening

En bostadsförening är en förening som bildats före år 1930 då den första BRL trädde ikraft. Denna bostadsform tillkom för att komma undan hyresvärdarnas dåvarande möjlighet till fri hyressättning. Bostadsföreningarna upplåter nyttjanderätt till bostad på begränsad eller obegränsad tid. Det är inte möjligt att registrera några nya föreningar av detta slag, utan bostadsrätter har övertagit denna boendeforms ställning på boendemarknaden.<sup>35</sup> Det finns dock än idag bostadsföreningar kvar på marknaden.<sup>36</sup> Dessa faller inte under BRL, utan under lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Det kan dock ofta finnas anledning att söka ledning i BRL då dessa två boendeformer i många hänseenden har liknande problematik.<sup>37</sup>

## 2.7 Andelshus

Andelshus är en boendeform som innebär att tre eller flera personer äger en fastighet antingen direkt eller genom ett svenskt handelsbolag. Dessutom måste andelshuset inrymma eller vara avsett att inrymma bostäder i skilda lägenheter åt minst tre ägare.<sup>38</sup>

En skatterättslig skillnad mellan andelshus och bostadsrätter är att den löpande beskattningen av andelshus inte sker i inkomstslaget kapital, utan i

---

<sup>31</sup> JB 13:2, se även Bengtsson, B., Hager, R., Victorin, A., s. 284.

<sup>32</sup> SOU 2002:21 s. 52, se även Grauers, F., *Nyttjanderätt - Hyra, bostadsrätt, arrende och tomträtt*, s. 263.

<sup>33</sup> JB 13:1.

<sup>34</sup> Grauers, F., *Nyttjanderätt - Hyra, bostadsrätt, arrende och tomträtt*, s. 263.

<sup>35</sup> Bolagsverket, *Bostadsföreningar*, [www.bolagsverket.se](http://www.bolagsverket.se).

<sup>36</sup> Grauers, F., *Nyttjanderätt - Hyra, bostadsrätt, arrende och tomträtt*, s. 194.

<sup>37</sup> Grauers, F., *Nyttjanderätt - Hyra, bostadsrätt, arrende och tomträtt*, s. 194-195.

<sup>38</sup> 2:16 IL, Skatteverket, *Handledning för beskattning av inkomst och förmögenhet m.m. vid 2007 års taxering*, s. 90.

inkomstslaget näringsverksamhet.<sup>39</sup> Detta blir särskilt intressant i förhållande till frågeställningen i denna uppsats eftersom ett andelshus inte kan utgöra vare sig en ursprungs- eller ersättningsbostad då andelen av näringsfastigheten utgör näringsverksamhet.<sup>40</sup>

## 2.8 Andelslägenhet

Att man innehar en andelslägenhet innebär att man äger en del av en hel fastighet.<sup>41</sup> Fastigheten samägs och bebos av flera ägare som mellan sig, utan att ha en bostadsrättsförening, har avtal angående förvaltning och disposition av lägenheterna.<sup>42</sup> Andelslägenheter finns i Sverige, men är en ännu vanligare boendeform utomlands.<sup>43</sup> Andelslägenheter omfattas inte idag av reglerna om uppskov med beskattningen vid bostadsbyte. En orsak till detta är att uppskovsavdrag inte, liksom gäller för andelshus, kan medges för kapitalvinst för en andelslägenhet i en hyreshusenhet eftersom denna då blir en näringsfastighet.<sup>44</sup> En civilrättslig skillnad gentemot bostadsrätter är att det är betydligt svårare att belåna en andelslägenhet då detta endast kan ske genom inteckning av hela fastighetens pantbrev och således kräver samtliga delägares samtycke.<sup>45</sup>

## 2.9 Ägarlägenhet

Ägarlägenheter är en upplåtelseform som är på väg in på den svenska boendemarknaden. I de övriga medlemsländerna inom EES är emellertid ägarlägenhet en av de vanligaste boendeformerna.<sup>46</sup> Då man innehar en ägarlägenhet äger man sin lägenhet enskilt.<sup>47</sup> Lägenheten finns i ett flerbostadshus och man har en gemensam förvaltning genom en samfällighet. Ägandet av en ägarlägenhet kan jämföras med att äga ett småhus då man innehar rätten att överlåta, upplåta och pantsätta tillgången.<sup>48</sup> En förutsättning för att ägarlägenheter skall finnas som boendeform är att tredimensionell fastighetsbildning är tillåtet. Då detta

---

<sup>39</sup> 2:14, 17 IL, Skatteverket, *Handledning för beskattning av inkomst och förmögenhet m.m. vid 2007 års taxering*, s. 498.

<sup>40</sup> 47:3, 47:5 IL, Skatteverket, *Handledning för beskattning av inkomst och förmögenhet m.m. vid 2007 års taxering*, s. 622.

<sup>41</sup> Skatteverket, *Handledning för beskattning av inkomst och förmögenhet m.m. vid 2007 års taxering*, s. 2.

<sup>42</sup> Nationalencyklopedin 2007, [www.ne.se](http://www.ne.se), sökord: *andelslägenhet*.

<sup>43</sup> Pelin, L., *Frågor kring kapitalvinstbeskattning och uppskov vid avyttring av bostadsrätter*, Aktiv Mäklare.

<sup>44</sup> Skatteverket, *Uppskov med kapitalvinst för ursprungsbostad inom EU*.

<sup>45</sup> Hernbäck, E., *Upprop i bostadsrättsskolan*, [www.dn.se](http://www.dn.se).

<sup>46</sup> Pelin, L., *Frågor kring kapitalvinstbeskattning och uppskov vid avyttring av bostadsrätter*, Aktiv Mäklare.

<sup>47</sup> Nationalencyklopedin 2007, [www.ne.se](http://www.ne.se), sökord: *ägarlägenhet*.

<sup>48</sup> Skatteverket ställningstagande: *Utländska s.k. ägarlägenheter vid tillämpning av inkomstskattelagen*.



infördes i Sverige år 2004 är detta dock inget problem.<sup>49</sup> Med tredimensionell fastighet avses, enligt 1:1a JB samt 1:1a FBL, en fastighet som i sin helhet är avgränsad både horisontellt och vertikalt. Syftet med införandet av tredimensionell fastighetsbildning var att skapa bättre förutsättningar då fastigheter nyttjas av olika verksamhetsutövare genom skilda plan inom en och samma fastighet.<sup>50</sup>

Ägarlägenhetens utformning och den rättsliga regleringen ser olika ut i olika länder. I exempelvis Danmark använder man sig av modellen att själva lägenheten är en särskild tredimensionellt bildad fastighet där mark och gemensamma anläggningar innehas med samäganderätt med övriga lägenhetsägare, liknande en samfällighet. En något annorlunda variant är den man kan se exempelvis i Norge. Där innehas hela fastigheten, det vill säga både byggnaden och marken, med en form av samäganderätt. Ägandelägenhetsinnehavaren har då en nyttjanderätt knuten till en viss lägenhet och förfogar över lägenheten såsom ägare.<sup>51</sup>

---

<sup>49</sup> Se prop. 2002/03:116, SOU 1996:87.

<sup>50</sup> Pelin, L., *Ny lagstiftning*, Aktiv Mäklare.

<sup>51</sup> Skatteverket ställningstagande: *Utländska s.k. ägarlägenheter vid tillämpning av inkomstskattelagen*.

# 3 Skillnader i olika upplåtelseformer

## 3.1 Skillnader mellan ägarlägenheter och bostadsrätter

Som har nämnts tidigare finns, det flera civilrättsliga skillnader mellan ägarlägenheter och bostadsrätter. Den mest väsentliga skillnaden är att i en ägarlägenhet ligger ägandet på de enskilda ägarna, medan i en bostadsrätt är det bostadsrättsföreningen som äger lägenheten och bostadsrättsinnehavaren har endast en ägarandel i föreningen i sin helhet samt en rätt att nyttja den enskilda lägenheten under en obegränsad tid.<sup>52</sup> Således är ägandet av en ägarlägenhet betydligt mer långtgående än vid innehavandet av en bostadsrätt. En ägarlägenhet kan exempelvis belånas, säljas och hyras ut utan tillåtelse från någon bostadsrättsförening eftersom ägarlägenheten utgör en egen fastighet vilket gör det möjligt att få lagfart samt att inteckna sin lägenhet. Följaktligen utgör en ägarlägenhet, till skillnad från bostadsrätten, fast egendom.

Förespråkare för ägarlägenheter menar att dessa möjliggör en säkrare investering än en bostadsrätt. Detta bland annat eftersom den enskilde ägaren inte kan påverkas av en annan innehavares ekonomiska situation. Ett problem som kan drabba en bostadsrättsinnehavare är att om någon av de andra bostadsrättsinnehavarna hamnar på obestånd kan en situation uppstå att bostadsrättsföreningen måste fördela kostnaderna på övriga medlemmar. Detta kan således leda till negativa försäljnings- och flyttkedjor eftersom ökade kostnader skapar oro och kan leda till att många bostadsrättsinnehavare avyttrar sina bostadsrätter samtidigt.<sup>53</sup> Å andra sidan, skulle en nedgången ägarlägenhet kunna få betydande negativa konsekvenser för de övriga ägarna då en nedgången lägenhet skulle kunna sänka värdet på övriga lägenheter i fastigheten vilket i sin tur skulle kunna sluta i en nedåtgående spiral.

Att investera i fastigheter i spekulativt syfte är attraktivt för såväl svenska som utländska investerare. Många som inte har råd att köpa en hel fastighet väljer i länder där det är möjligt att investera i just ägarlägenheter. Förespråkare hävdar att ägarlägenheter skulle leda till att bostadsmarknaden i Sverige tillförs kapital vilket i sin tur skulle öka byggandet av bostäder samt skapa nya flyttkedjor.<sup>54</sup> De svenska reglerna för bostadsrätter hämmar

---

<sup>52</sup> Konsumentverket, *Köpa bostadsrätt*, [www.boende.konsumentverket.se](http://www.boende.konsumentverket.se).

<sup>53</sup> Ericson, B., *Dags att leverera*, [www.ekonominyheterna.se](http://www.ekonominyheterna.se).

<sup>54</sup> Ericson, B., *Dags att leverera*, [www.ekonominyheterna.se](http://www.ekonominyheterna.se).

denna typ av investeringar genom att tiden för andrahandsuthyrningar är begränsad samt att hyressättning genom brukvärdesprincipen används, det vill säga man får inte hyra ut sin bostadsrätt till högre hyra än motsvarande hyresrätt skulle kosta. Ett argument mot att införa ägarlägenheter är således att det skulle möjliggöra ett kringgående av de svenska reglerna för bostadsrätter vilket skulle försämra skyddet för den enskilde andrahandshyresgästen (bland annat genom införande av marknadshyror).

Vidare menar kritiker till införandet av ägarlägenheter att de gemensamma utrymmena i ett flerfamiljshus inte skulle skötas lika väl i ägarlägenheter som i en bostadsrättsförening. Bostadsrättsföreningarnas krav på styrelse och stämma underlättar till exempel strävan att nå de gemensamma målen. Även vid ägarlägenheter skulle dock gemensamma delar kunna skötas av en samfällighetsförening eller liknande. Problemet är dock att alla lägenhetsinnehavare antagligen inte skulle ha samma intresse i bostadshusets skötsel, exempelvis rena spekulanter som inte själva bor i huset och därmed inte bidra till skötseln.

Ett annat argument för ägarlägenheter är att det blir en mer rättvis köpesumma jämfört med köp av en bostadsrätt. Många som köper bostadsrätter har svårt att särskilja på bostadsrättsföreningar med hög belåning respektive låg belåning. Köparna har ofta inte inseende i hur mycket föreningen egentligen är belånad, utan dessa kontrollerar endast den lägenhet de köper. Dessutom är bostadsrättsföreningens räntor på lån inte avdragsgilla. Ett förslag kan vara att bostadsrättsföreningens lån dirigeras ut på de enskilda lägenheterna vilket skulle kunna leda till att man kan göra ränteavdrag för hela lägenhetsvärdet.<sup>55</sup>

Som sades tidigare, kan ägarlägenheten även erbjuda ett alternativ för hyresgäster i fastigheter som saknar majoritet för ombildning till bostadsrätter. Idag måste 75 procent av hyresgästerna vara positiva till ombildningen i en fastighet för att den ska kunna bli möjlig. I en fastighet med ägarlägenheter kan övriga hyresgäster fortsätta vara just hyresgäster. Detta förutsätter dock att införandet av ägarlägenheter inte endast begränsas till nyproduktion.

## **3.2 Skillnader mellan ägarlägenheter och andelshus**

Boendeformerna ägarlägenhet och andelshus ter sig vid en första anblick vara ganska lika. En stor skillnad är dock att då man innehar en andel i ett andelshus äger man fastigheten tillsammans med tre eller flera personer, direkt eller genom ett svenskt handelsbolag, medan då man innehar en ägarlägenhet äger man själva lägenheten som en självständig formellt bildad

---

<sup>55</sup> Avdragslexikon.se, [www.avdragslexikon.se](http://www.avdragslexikon.se).

enhet. En annan skillnad är att i ett andelshus kan man, om än ganska besvärligt, belåna den gemensamma delen av fastigheten. Detta är inte möjligt i ett hus som är uppdelat i ägarlägenheter då varje ägare själv ansvarar ekonomiskt för just sin del.

Skatterättsligt har utländska ägarlägenheter i ett motsvarande svenskt hyreshus hittills behandlats som innehav av andel i ett andelshus i Sverige, det vill säga beskattats såsom en näringsfastighet.<sup>56</sup> Ett andelshus kan följaktligen inte vara varken en ursprungs- eller ersättningsbostad. Om ägarlägenheter införs i Sverige borde dessa kunna kvalificeras som både ursprungs- och ersättningsbostad och då beskattas i inkomstlaget kapital.

---

<sup>56</sup> Skatteverket ställningstagande: *Utländska s.k. ägarlägenheter vid tillämpning av inkomstskattelagen.*

# 4 Det svenska lagförslaget för att införa ägarlägenheter

## 4.1 SOU 2002:21 Att äga sin lägenhet

Huruvida Sverige skall införa ägarlägenheter har länge varit ett debatterat ämne såväl i riksdagen som i doktrinen. 2000 års ägarlägenhetsutredning<sup>57</sup> lade år 2002 fram ett förslag, SOU 2002:21, till hur ägarlägenheter som boendeform skulle kunna införas i Sverige. Utredningen tog inte ställning till huruvida dessa bör införas eller inte utan lämnade frågan vidare till avgörande av remissinstanser och riksdag.<sup>58</sup> Utredningen föreslår att den svenska modellen för ägarlägenheter skall bygga på att varje lägenhet skall fastighetsindelas, det vill säga en modell med direkt ägande. Förklaringen till detta är att denna variant bäst passar in i det svenska rättssystemet och bäst tillgodoser den enskildes rättigheter. Vidare anger utredningen att denna modell skiljer sig mest gentemot bostadsrätter och därigenom kan motarbeta förväxlingar.<sup>59</sup> För att undvika ombildande av befintliga hyres- och bostadsrätter till ägarlägenheter föreslår utredningen att ägarlägenheter endast skall kunna bildas genom nyproduktion. Dessutom skall lägenheterna enligt förslaget utgöra en sammanhållande enhet bestående av minst tre lägenheter samt att en ägarlägenhetsförening för förvaltning av gemensamma utrymmen etc. skall finnas.<sup>60</sup> Vidare anser utredarna att det inte skall existera några speciella begränsningar för ägarens rätt att överlåta eller hyra ut lägenheten.<sup>61</sup>

## 4.2 Remissinstansernas kritik

De flesta av remissinstanserna är positiva till införandet av ägarlägenheter. Flera instanser, exempelvis domstolsverket, har yttrat sig ytterst magert i sina remissyttranden genom att endast ange att de inte har något att invända mot att ägarlägenheter införs.<sup>62</sup> En övervägande del av remissinstanserna har dock ställt sig kritiska till utredningens förslag om att bildandet av ägarlägenheter bör begränsas till nyproduktion, det vill säga hyresrätter och bostadsrätter skall inte kunna ombildas till ägarlägenheter. Villaägarna motiverar sin tveksamhet med att betänkandets skäl bakom begränsningen inte är tillräckliga och menar att det bör finnas andra sätt att skydda

---

<sup>57</sup> Ju 2000:04 2000 års ägarlägenhetsutredning.

<sup>58</sup> SOU 2002:21, s. 13.

<sup>59</sup> SOU 2002:21, s. 14.

<sup>60</sup> SOU 2002:21, s. 15.

<sup>61</sup> SOU 2002:21, s. 16.

<sup>62</sup> Domstolsverkets remissyttrande över SOU 2002:21 Att äga sin lägenhet.

hyresrätterna.<sup>63</sup> Även Svenska bankföreningen ställer sig frågande till begränsningen till nyproduktion och menar att antalet ägarlägenheter i sådana fall torde bli obetydlig under en lång tid. Vidare framhåller Svenska bankföreningen att kreditgivarna så snart som möjligt vill erhålla erfarenheter från kreditgivningen på ett så stort underlag av fastigheter som möjligt för att ägarlägenheter skall bli intressanta som kreditobjekt då det annars finns en risk för att osäkerheten medför en mindre förmånlig prissättning.<sup>64</sup> Inte heller Advokatsamfundet ser några sakliga skäl för begränsningen till nyproduktion. Vidare ställer sig Advokatsamfundet frågande till varför utredningen begränsat sig till att endast en enhet bestående av minst tre lägenheter skall kunna utgöra ägarlägenheter. Samfundet menar att så länge övriga krav för fastighetsbildning är uppfyllda borde det inte föreligga hinder att fastighetsbilda till två ägarlägenheter.<sup>65</sup> Flera av remissinstanserna, bland annat Villaägarna och Konsumentverket, är oroliga för att allmänheten inte riktigt skall förstå vad det innebär att inneha en ägarlägenhet. Därför poängteras vikten av tydlig information vad gäller exempelvis skiljelinjer för ansvarsuppdelning mellan den enskilda innehavaren och ägarlägenhetsföreningen.<sup>66</sup> Hyresgästföreningen är en annan instans som ställt sig tveksam till förslaget att införa ägarlägenheter. Den menar att regeringen använder införandet av ägarlägenheter för att lägga över kostnaderna för att renovering av bostäder i förorterna på hyresgästerna.<sup>67</sup>

### 4.3 Framtiden

I höstbudgetpropositionen 2007 uttalade sig regeringen magert angående huruvida ägarlägenheter kommer att införas eller inte. Man uttryckte att ägarlägenhetens varande skall utredas fram till årsskiftet 2007/08. Som har antytts är majoriteten av remissinstanserna samt den nya regeringen positiva till ett införande av ägarlägenheter i svensk rätt.<sup>68</sup> Därmed är det relativt klart att ägarlägenheten som boendeform kommer att införas.

Mats Odell, kommun- och finansmarknadsminister, har bland annat uttalat att en tillåtelse av ägarlägenheter skulle kunna leda till att segregationen minskar i utsatta områden.<sup>69</sup> Han menar att ägarlägenheter främst är ett bra alternativ för hyresgäster i vad han kallar ”mindre attraktiva ytterstadsområden” där initiativ för ombildningar till bostadsrätter ofta

---

<sup>63</sup> Villaägarnas Riksförbund, Remissyttrande över SOU 2002:21 *Att äga sin lägenhet*.

<sup>64</sup> Svenska Bankföreningen, Remissyttrande över SOU 2002:21 *Att äga sin lägenhet*.

<sup>65</sup> Sveriges advokatsamfund, Remissyttrande över SOU 2002:21 *Att äga sin lägenhet*.

<sup>66</sup> Villaägarnas Riksförbund och Konsumentverket, Remissyttranden över SOU 2002:21 *Att äga sin lägenhet*.

<sup>67</sup> Aktuellt, *Regeringen vill införa ägarlägenheter*, [www.svt.se](http://www.svt.se).

<sup>68</sup> Prop. 2007/08:1, Nandorf, T., *Mats Odell: Hyresgäst kan äga lägenhet i hyreshus*, [www.dn.se](http://www.dn.se), Blomqvist, M., *Ny boendeform positiv för Stockholm*, [www.sr.se](http://www.sr.se).

<sup>69</sup> Riksdagens protokoll, 2006/07:102, Mats Odell angående bostadspolitik.

saknas. Ett förslag skulle då vara att bostadsbolagen behåller mycket av förvaltningen och de hyresgäster som vill kan köpa sin lägenhet, medan det är möjligt för andra i samma hus att fortsätta vara hyresgäster.<sup>70</sup> Om bostadsbolagen i vissa samfälligheter skulle ha hand om de gemensamma delarna skulle hyresgästerna i dessa antagligen inte behöva vara oroliga för att samfälligheterna inte sköts ordentligt. Vidare är det också många experter som är positiva till att införa ägarlägenheter. Stellan Lundström och Hans Lind, professorer på Kungliga Tekniska Högskolan i Stockholm, menar exempelvis att ägarlägenheterna skulle skapa en bättre marknad för andrahandsuthyrningar.<sup>71</sup> Med ägarlägenheter skulle man ha rätt att hyra ut när man vill och ägarlägenhetsinnehavaren skulle själv kunna bestämma priset. Hans Lind är dock skeptisk till att ägarlägenheter kommer att öka antalet lägenheter på bostadsmarknaden. Han menar om det skulle vara syftet borde man istället lätta upp reglerna för andrahandsuthyrningar för bostadsrätter.<sup>72</sup> Om marknadshyror skulle införas skulle dock en spekulativ hyresmarknad skapas vilket hittills motarbetats i svensk politik.

Som vi har sett pågår en omfattande debatt angående huruvida ägarlägenheter borde införas i Sverige eller inte. Enligt de politiker som har makten idag verkar det endast vara en tidsfråga innan vi har ägarlägenheter som boendeform i Sverige.

---

<sup>70</sup> Nandorf, T., *Mats Odell: Hyresgäst kan äga lägenhet i hyreshus*, [www.dn.se](http://www.dn.se).

<sup>71</sup> TT, "Avskaffa ränteavdragen", [www.di.se](http://www.di.se).

<sup>72</sup> Sveriges Radio, *Oklara rättigheter kring ägarlägenheter*, [www.sr.se](http://www.sr.se).

# 5 Skattekonsekvenser av uppskovsreglernas utvidgning

## 5.1 Inledning

Under detta avsnitt kommer en översikt av reglerna för uppskov av realisationsvinst vid försäljning av privatbostäder att ges samt en undersökning av konsekvenserna av de nu utvidgade uppskovsreglerna till att även omfatta avyttringar och förvärv av permanentbostäder inom hela EES-området att göras.

Som ovan nämnts, har de tidigare svenska reglerna för uppskov med beskattning av kapitalvinst vid avyttring av privatbostad varit begränsade till att endast gälla när både den avyttrade bostaden och ersättningsbostaden legat i Sverige. EU-kommissionen har kommit fram till att dessa regler inte var fullt förenliga med EG-fördragen eftersom de inte levt upp till de krav som gäller för fri rörlighet för människor och kapital inom EU. Reglerna ledde nämligen till att personer bosatta i andra EES-länder avstod ifrån att flytta till Sverige och personer i Sverige avstod ifrån att flytta till andra EES-länder.<sup>73</sup> Dessa uppskovsregler har därför utvidgats till att även omfatta avyttringar och förvärv av permanentbostäder som ligger i stat inom hela EES-området.<sup>74</sup>

Utvidgningen har medfört ett flertal negativa konsekvenser både för den svenska lagstiftaren och för skattebasen. Det har bland annat förts en diskussion i både riksdagen och av olika remissinstanser hur dessa skall undvikas.

Dessutom är EU-kommissionen inte nöjd då uppskovsreglerna inte omfattar alla former av civilrättsligt boende. Sverige undantar i lagstiftningen nämligen både ägar- och andelslägenheter. Som tidigare nämnts, har Skatteverket nyligen kommit med ett ställningstagande vilket anger att ägarlägenheter utomlands visst kan omfattas av de svenska uppskovsreglerna. Att Skatteverket inkräktar på lagstiftarens område och uttalar sig mot svensk lagstiftning är något som många ställer sig kritiska inför eftersom de menar att detta medför att den svenska inkomstskatterätten successivt urholkas.<sup>75</sup> Vidare vill EU-kommissionen att Sverige omprövar alla avslag av uppskov på utländska privatbostäder från och med Sveriges inträde i EU, det vill säga 1 januari 1995.

---

<sup>73</sup> Pelin, L. *Internationell skatterätt i ett svenskt perspektiv*, s. 82.

<sup>74</sup> Riksdagens protokoll, Beslut angående Ändrade regler för uppskov med kapitalvinst vid avyttring av privatbostad, 2006/07:43.

<sup>75</sup> Pelin, L., *Marks & Spencer i ett svenskt perspektiv*, Skattenytt 2006/07-8.



## 5.2 Bakgrund till utvidgningen

Den ovan beskrivna utvidgningen av uppskovssystemet medför således att svenskar som nu avyttrar sin bostad i Sverige och förvärvar en annan, oavsett om den ligger i Sverige eller annat land inom EES, kommer att få uppskov med skatten på vinsten. Detsamma gäller om en person flyttar till Sverige och säljer en bostad i ett annat EES-land.

En utvidgning har länge varit föremål för diskussion. Trots att en sådan utvidgning medför en risk att den svenska skattebasen urholkas tvingades regeringen ändå till slut till en sådan lösning eftersom regeln inte kunde rättfärdigas ur diskrimineringssynpunkt. Många ansåg att regelns oförenlighet med EG-rätten var solklar, exempelvis gick Skatteverket även denna gång mot svensk lagstiftning och praktiserade enligt vad EU-kommissionen sagt redan innan lagändringen trätt i kraft.<sup>76</sup> Skatteverket trädde sålunda i lagstiftarens ställe och agerade utöver sin behörighet, vilket kommer diskuteras vidare under 6.1.2.

Diskussionen om de svenska uppskovsreglerna initierades i och med det franska rättsfallet *de Lasteyrie du Saillant* då EG-domstolen för första gången prövade huruvida en fransk exit-skatt, det vill säga en slags utflyttningskatt som utfaller då en skattskyldig väljer att flytta ut ur en medlemsstat, var förenlig med etableringsfriheten.<sup>77</sup> EG-domstolen ansåg att de franska reglerna stred mot etableringsfriheten då den skattemässiga behandlingen kunde leda till att privatpersoner, som ville byta hemvist, avstod från att genomföra flytten på grund därav.<sup>78</sup>

Den 22 februari 2006 väckte EU-kommission talan mot Sverige och hävdade att Sverige ”*inte har uppfyllt sina skyldigheter enligt artiklarna 18, 39, 43 och 56.1 EG samt artiklarna 28, 31 och 40 EES genom att anta och bibehålla skattelagstiftning enligt vilken uppskovsavgifter för kapitalvinster som uppkommer vid avyttring av ägarbebodda bostäder när den skattskyldige förvärvar en ersättningsbostad, endast beviljas om både den avyttrade och den förvärvade bostaden ligger inom landets territorium.*”<sup>79</sup> Den 18 januari 2007 uttalade EG-domstolen att Sverige underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt EG-fördraget.<sup>80</sup>

---

<sup>76</sup> Skatteverket, *Uppskov med kapitalvinst för ursprungsbostad inom EU*.

<sup>77</sup> C-9/02, *De Lasteyrie du Saillant*, se även Pelin, L., *Internationell skatterätt i ett svenskt perspektiv*, s. 81.

<sup>78</sup> Pelin, L., *Internationell skatterätt i ett svenskt perspektiv*, s. 82.

<sup>79</sup> C-104/06, *Kommission mot Sverige*, se även Pelin, L., *Internationell skatterätt i ett svenskt perspektiv*, s. 82.

<sup>80</sup> C-104/06, *Kommission mot Sverige*.

Sverige accepterade sedermera denna inställning och har nu ändrat reglerna till att även inkludera bostäder i andra stater inom EES.<sup>81</sup> Däremot har det kommit ytterligare kritik från EU-kommissionen då Sverige inte låtit ägar- och andelslägenheter i boendeformer omfattas av uppskavsreglerna. Om Sverige inte ändrar reglerna till att omfatta alla samtliga former av civilrättsliga boenden kommer EU-kommissionen väcka talan hos EG-domstolen. Som sades ovan, är Sverige antagligen på väg att ändra reglerna för huruvida ägarlägenheter skall anses kunna utgöra ersättningsbostad i utlandet. Skatteverket har gått ut med ett ställningstagande som lyder att det borde vara möjligt att få uppskov även för ägarlägenheter utomlands. Skatteverkets ställningstagande är dock endast en tolkning av lagtexten och det är debatterat huruvida detta skall tillämpas såsom gällande rätt. En mer utförlig diskussion i detta avseende ges under 6.2.2.

EU-kommissionen har även riktat kritik mot Sverige och har angett att Sverige retroaktivt måste godta uppskov sedan Sverige gick med i EU, det vill säga sedan den 1 januari 1995. I och med den geografiska utvidgningen medgav Sverige retroaktivt uppskov på avyttringar som skett till och med 1 januari 2006, men detta godtogs således inte av EU-kommissionen då denna menade att Sveriges bestämmelser har stridit mot EG-fördraget ända sedan Sverige anslöt sig till EU. Skatteverket har angett att utvidgningen skall få retroaktiv verkan endast fem år<sup>82</sup> tillbaka.<sup>83</sup> Lagrådet framhöll i sitt yttrande till lagförslaget att retroaktiviteten bör kunna sträcka sig till 1 januari 1995, eftersom de svenska reglerna varit stridande mot EG-rätten sedan dess.<sup>84</sup>

### 5.2.1 Allmänt om uppskavsreglerna

De svenska uppskavsreglerna är näst intill unika för Sverige. Liknande regler är svåra att finna i andra länders regelsystem.<sup>85</sup> Reglerna om uppskov med skatten på kapitalvinst vid försäljning av privatbostad finns i 47 kapitlet Inkomstskattelagen (1999:1229) (IL).

Enligt 47:2 IL måste ett antal villkor uppfyllas för att man skall få göra avdrag för ett uppskavsbelopp. Enligt denna bestämmelse medges uppskavsavdrag under förutsättning att den skattskyldige:

1. tar upp kapitalvinst på grund av avyttring som omfattar en ursprungsbostad,
2. har förvärvat eller tänker förvärva en ersättningsbostad, och

---

<sup>81</sup> Riksdagens protokoll, *Beslut angående Ändrade regler för uppskov med kapitalvinst vid avyttring av privatbostad*.

<sup>82</sup> En omprövning till fördel för den skattskyldige kan ske inom fem år efter taxeringen, därav Skatteverkets femårsgräns.

<sup>83</sup> Brostrand, K., *Nya regler för lägenhetsköp utomlands*, [www.sr.se](http://www.sr.se).

<sup>84</sup> Prop. 2006/07:19 s. 46.

<sup>85</sup> Pelin, L., *Frågor kring kapitalvinstbeskatning och uppskov vid avyttring av bostadsrätter*, Aktiv Mäklare.

3. har bosatt sig eller tänker bosätta sig i ersättningsbostaden.

Med ursprungsbostad avses en sådan privatbostad i ett EES-land som vid avyttringen är den skattskyldiges permanentbostad och med privatbostad avses bostad där man varit bosatt permanent i minst ett år före avyttring eller under minst tre av de senaste fem åren före avyttringen. Med ersättningsbostad avses en tillgång i ett EES-land som vid förvärvet är småhus med mark som är småhusenhet, småhus på annans mark, småhus som är inrättat till bostad åt en eller två familjer med tillhörande tomtmark på lantbruksenhet, tomt om där uppförs ett småhus, eller bostad i ett privatbostadsföretag.<sup>86</sup>

Såväl ursprungsbostaden som ersättningsbostaden kan således numera ligga i ett annat EES-land. Vidare krävs det att ursprungsbostaden respektive ersättningsbostaden är ett småhus eller en andel i en äkta bostadsrättsförening. Dessutom krävs att man har bosatt sig eller har för avsikt att bosätta sig i den nya bostaden.<sup>87</sup> Enligt svensk rätt kan således varken andels- eller ägarlägenhet vara ersättningsbostad. Enligt Skatteverkets nyligen gjorda ställningstagande skall dock begreppet ”småhus” numera även omfatta i utlandet belägna direktägda lägenheter, så kallade ägarlägenheter. Sålunda kan ägarlägenheter enligt Skatteverkets nya tolkning utgöra ersättningsbostad enligt 47:5 IL och privatbostadsfastighet enligt 2:13 IL.<sup>88</sup> Detta kommer antagligen tillämpas i praktiken även om det är omdiskuterat huruvida så borde vara fallet eftersom Skatteverket egentligen inte är behörig att på eget bevåg underkänna skatteregler som enligt lagstiftaren är förenliga med EG-rätten.<sup>89</sup>

De nya mer generösa uppskovsreglerna har lett till att man infört en uppgiftsskyldighet för uppskovsinnehavaren. Detta för att den svenska skattebasen inte helt skall utraderas.<sup>90</sup> Bestämmelserna om uppgiftsskyldigheten finns i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter (LSK).<sup>91</sup> Enligt dessa skall uppskovsinnehavaren årligen lämna uppgifter till Skatteverket som styrker personens rätt till bibehållet uppskov. Detta kommer utredas närmare under 6.3.2.

## 5.2.2 Översikt av EU:s kompetens på svenska skatteområdet

Sverige blev medlem i EU den 1 januari 1995. Detta innebar en stor förändring på det svenska rättsområdet då en omfattande europarättslig

---

<sup>86</sup> 47:3 IL.

<sup>87</sup> 47:5 IL.

<sup>88</sup> Skatteverket ställningstagande: *Utländska s.k. ägarlägenheter vid tillämpning av inkomstskattelagen.*

<sup>89</sup> 2§ 2p. Förordning (2003:1106) med instruktion för Skatteverket.

<sup>90</sup> Pelin, L., *Nya skatteregler på gång*, Aktiv Mäklare.

<sup>91</sup> Prop. 2006/07:19 s. 29.

reform genomfördes i Sverige. EG-fördragets undertecknande medförde bland annat att Sverige fick avstå ifrån en del av den nationella suveräniteten. Genom medlemskapet i EU åtog sig därmed Sverige att följa den EG-rättsliga lagstiftningen. Upprättandet av den inre marknaden är en viktig del i EU-samarbetet. Fri rörlighet för varor, tjänster, kapital och personer är därför reglerat i EG-fördraget för att säkerställa den gemensamma marknaden för dessa. EG-rättens roll på skatterättens område kan således beskrivas som ett tredje rättsystem som verkar vid sidan av den internationella skatterätten och skatteavtalsrätten.<sup>92</sup> EG-domstolen har till uppgift att övervaka att EG-rätten efterlevs av medlemsstaterna. EG-domstolen har genom praxis fastslagit EG-rättens absoluta företräde framför nationell rätt.

Vad gäller nationell skatterätt omfattas frågor om direkta skatter av medlemsstaternas kompetens.<sup>93</sup> Det har dock länge varit på gång att skapa vissa gemensamma skatteregler inom EU.<sup>94</sup> Det är endast diskriminerande varuskatter (art. 90) och indirekta skatter (art. 93), såsom moms och punktskatter, som är reglerade i EG-fördraget. EG-domstolen har emellertid i flera rättsfall uttalat att medlemsstaterna är skyldiga att iaktta EG-rätten vid utövandet av sin behörighet också på beskattningsområdet i övrigt.<sup>95</sup> I detta avseende går EG-domstolen således utöver den behörighet som återfinns i fördraget.<sup>96</sup> Medlemsstaterna har vetorätt mot instiftandet av skattelagar (direktiv) på EG-området eftersom de inte har överlåtit någon generell beskattningsrätt till EU. De frågor som denna uppsats omfattar är inte reglerade i något direktiv. Art 234 ger EG-domstolen behörighet att ge förhandsavgörande för hur man skall tillämpa och tolka EG-fördraget. Däremot har EG-domstolen inte egentlig behörighet att underkänna nationell lag utan det är upp till domstolen i den nationella staten att tillämpa och tolka nationell lag.<sup>97</sup>

Enligt resonemanget ovan, borde inte EU-kommissionen få lägga sig i uppskovsproblematiken eftersom denna omfattas av Sveriges eget beskattningsområde. Dock kräver EG-rätten att svensk lagstiftning inte negativt får särbehandla utländska förhållanden, vilket är fallet med ovan berörda problematik, varför EG-domstolens och EU-kommissionens agerande accepteras.

Medlemsstaterna synes godta EG-domstolens praxis av det skälet att vetorätten normalt stoppar möjligheten att reglera frågorna i direktiv Man

---

<sup>92</sup> Pelin, L., *Internationell skatterätt i ett svenskt perspektiv*, s. 301.

<sup>93</sup> Prop. 2006/07:19 s. 30.

<sup>94</sup> Pelin, L., *Internationell skatterätt i ett svenskt perspektiv*, s. 301.

<sup>95</sup> C-446/03 *Marks & Spencer*. Se även prop. 2006/07:19 s. 30, se även Pelin, L., *Internationell skatterätt i ett svenskt perspektiv*, s. 301.

<sup>96</sup> Pelin, L., Sundström, M., *Sveriges suveränitet ruttnar*, [www.svd.se](http://www.svd.se).

<sup>97</sup> Pelin, L., Sundström, M., *Sveriges suveränitet ruttnar*, [www.svd.se](http://www.svd.se), Pelin, L., *EG-rättens betydelse på det direkta beskattningsområdet*, SkatteNytt.

kan säga att situationen blir oändlig och kan liknas vid en ”moment-22-situation”.<sup>98</sup>

Man kan vidare se att EG-domstolens uppträdande har spridit sig till svenska myndigheter. Som nämndes ovan under 6.1 och 6.1.1 har Skatteverket också gått utöver sin behörighet och agerat lagstiftare i flertalet fall, senast i sitt nyligen gjorda ställningstagande 131 649571-07/111. Därmed uppstår en gråzon eftersom man inte riktigt vet huruvida Skatteverkets bedömning skall anses utgöra gällande rätt eller inte innan regeringen uttalat sig i frågan. Skatteverket har dock till media och allmänheten gått ut med att deras tolkning är den som för tillfället gäller. Skatteverket baserar sin tolkning på vad EU-kommissionen ansett om situationen och börjar sålunda praktisera sin tolkning innan svenska lagstiftaren uttalat sig i frågan. Eftersom Skatteverkets tolkning är till fördel för enskilda personer torde denna tolkning än så länge kunna tillämpas.

## 5.3 Skattekonsekvenser av utvidgningen

### 5.3.1 Håller skattebasen på att urholkas?

Utvidgningen till att uppskovssystemet av kapitalvinster nu även gäller andra EES-länder än Sverige har lett till att uppskoven har ökat i betydande utsträckning. Även innan lagändringen trädde ikraft ökade uppskoven, exempelvis ökade de år 2005 med ca 36 miljarder kronor till totalt ca 150 miljarder kronor.<sup>99</sup> I prop. 2006/07:19 beräknas uppskoven i och med de generösare reglerna öka med ca 2000 nya uppskov per år.<sup>100</sup> Det samlade uppskovsbeloppet beräknas i prop. 2007/08:27 till 220 miljarder kronor år 2007.<sup>101</sup> Det stora sammanlagda värdet på uppskoven har lett till att många är oroliga för att den svenska basen för kapitalvinstskatten eroderas i framtiden. I och med Skatteverkets nyligen gjorda ställningstagande att ägarlägenheter nu skall omfattas av uppskavsreglerna kommer med stor sannolikhet det sammanlagda värdet på uppskoven öka ytterligare.<sup>102</sup>

I prop. 2006/07:19 har beräkningar gjorts hur mycket förändringen till de generösare uppskavsreglerna skulle kosta. Man räknar där med att en initial kostnad det första året skulle hamna på 2 - 2,5 miljoner kronor samt att en årlig kostnad skulle utgå med 1,8 - 2 miljoner kronor. Dessa kostnader avser praktiska förändringar såsom blanketter och material samt utredningar och

---

<sup>98</sup> Pelin, L., *EG-rättens betydelse på det direkta beskattningsområdet*, SkatteNytt.

<sup>99</sup> Prop. 2007/08:27 s. 110.

<sup>100</sup> Prop. 2006/07:19, s. 50.

<sup>101</sup> Prop. 2007/08:27 s. 126.

<sup>102</sup> Crofts, M., *Uppskovsräntan uteblir vid köp av bostad i utlandet*, www.dn.se.

kontroller.<sup>103</sup> Skatteverket menar dock i sitt remissvar att den årliga kostnaden torde vara lågt beräknad.<sup>104</sup>

Det svenska skattesystemets framtid och utformning har utretts i bland annat SOU 2002:47 "Våra skatter?".<sup>105</sup> Enligt skattebasutredningen bör Sverige inte ha något problem att finansiera det svenska välfärdssystemet ur ett 10-15 årigt framtidsperspektiv.<sup>106</sup> Utredningen hävdar dock att Sverige bör verka för en ökad harmonisering med andra länder på de rörliga skattebasernas område. Det framhålls också att internationaliseringen har skapat stora kontrollproblem för enskilda stater.<sup>107</sup> Att uppgiftsskyldigheten fungerar är alltså a och o för att harmoniseringen skall ge positiva resultat. Det är därmed viktigt att de personer som erhållit ett uppskov verkligen inkommer med information till Skatteverket.<sup>108</sup>

Om Sverige i enlighet med EU-kommissionens kritik retroaktivt skulle godta uppskov sedan Sveriges EU-medlemskap, det vill säga sedan 1 januari 1995, skulle uppskovsbeloppet naturligen öka betydligt. I och med den geografiska utvidgningen medgav Sverige retroaktivt uppskov på avyttringar som skett till och med 1 januari 2006, men detta godtogs inte av EU-kommissionen då den menade att Sveriges bestämmelser har stridit mot EG-fördraget ända sedan Sverige anslöt sig till EU. Lagrådet uttalade i sitt remissvar till prop. 2006/07:19 att det skulle kunna påstås att uppskavsreglerna retroaktivt kan sträcka sig bakåt till 1 januari 1995. Regeringen menade dock att detta inte torde vara fallet då det ständigt pågår en utveckling inom EG-rätten på direktbeskattningens område vilken medlemsstaterna inte skulle kunna förutse. Dessutom hävdade regeringen att det inte är utrett huruvida nationella regler angående direkt beskattning strider mot EG-rätten innan EG-domstolen avkunnat en dom. Vidare menade regeringen att i ljuset av förutsägbarhets- och rättsäkerhetssynpunkt borde effekterna av EG-domstolens praxis bli alltför långtgående om medlemsstaternas nationella skatteregler skulle ändras från och med dess EU-medlemskap.<sup>109</sup> Skatteverket har uttalat sig vagt vad gäller retroaktivitetsfrågan, men har uttryckt att denna i alla fall skall gälla fem år tillbaka från taxeringsåret.<sup>110</sup>

---

<sup>103</sup> Prop. 2006/07:19 s. 48.

<sup>104</sup> Prop. 2006/07:19 s. 49.

<sup>105</sup> SOU 2002:47 s. 284.

<sup>106</sup> SOU 2002:47 s. 447.

<sup>107</sup> SOU 2002:47 s. 51-52.

<sup>108</sup> Prop. 2006/07:19 s. 50.

<sup>109</sup> Prop. 2006/07:19 s. 46-47.

<sup>110</sup> Brostrand, K., *Nya regler för lägenhetsköp utomlands*, [www.sr.se](http://www.sr.se).

### 5.3.2 Uppgiftsskyldigheten

Det har hävdats att den administrativa bördan i och med utvidgningen har ökat för de skattskyldiga.<sup>111</sup> Detta bland annat beroende på att det i och med den geografiska utvidgningen av uppskovssystemet infördes en uppgiftsskyldighet för den skattskyldige. Uppgiftsskyldigheten har funnits även tidigare då man bland annat skulle lämna vissa uppgifter i självdeklarationen.<sup>112</sup> Detta gäller fortfarande för personer som är skyldiga att i Sverige lämna en inkomstdeklaration.<sup>113</sup> Men för personer som inte har denna skyldighet innebär den nu införda uppgiftsskyldigheten att den skattskyldiga själv måste kontakta Skatteverket och inkomma med särskild uppgift som styrker personens rätt till bibehållet uppskov.<sup>114</sup> Det var just administrativa skäl som tidigare åberopats till stöd för att en bostad i utlandet inte kunde vara ursprungsbostad.<sup>115</sup> EU-kommissionen hävdade dock att problemen med informationsinhämtning inte är tillräckliga skäl för att diskriminera de som vill förvärva bostad utomlands och hänvisar till att informationsutbyte finns redan i form av bilaterala skatteavtal och ett rådskdirektiv om administrativt samarbete mellan medlemsstaternas skattemyndigheter.<sup>116</sup> Det har därför uppstått diskussioner huruvida systemet kommer att fungera tillfredsställande då kontrollproblem kan uppstå.

Ett omdiskuterat alternativ var att Skatteverket skulle använda sig av det så kallade handräckningsdirektivet<sup>117</sup> för att driva in skatten. Handräckningsdirektivet innebär att under förutsättning att ett land har uttömt möjligheterna att få fram information från egna källor kan medlemsstaten begära information från myndigheter i de andra medlemsstaterna.<sup>118</sup> Vidare finns det även ett mer omfattande handräckningsavtal mellan de nordiska länderna.<sup>119</sup> Detta är vidare än handräckningsdirektivet och gäller förutom informationsutbyte även bland annat delgivning av handlingar, indrivning och överföring av skatt.<sup>120</sup> Problemet med detta alternativ, det vill säga att Skatteverket skall inhämta information, är att det är väldigt tidskrävande samt den överhängande risken

---

<sup>111</sup> FI 2007/5113, *Reformerad beskattning av bostäder*, s. 104.

<sup>112</sup> Prop. 2006/07:19 s. 29.

<sup>113</sup> 3:11a LSK.

<sup>114</sup> 5:2a, 5:4 LSK.

<sup>115</sup> Prop. 2006/07:19 s. 26.

<sup>116</sup> Pressmeddelande: *Kommissionen drar Sverige inför domstol för diskriminerande bestämmelser om skattelättnader för realisationsvinster från försäljning av bostäder*, IP/05/1621.

<sup>117</sup> Handräckningsdirektivet, Rådets direktiv 77/799/EEG.

<sup>118</sup> Prop. 2006/07:19 s. 37.

<sup>119</sup> 1990:226 Lag om handräckning i skatteärenden mellan de nordiska länderna.

<sup>120</sup> Prop. 2006/07:19 s. 37, se även Pelin, L., *Internationell skatterätt i ett svenskt perspektiv*, s. 299.

för att informationen kan vara bristfällig eller inaktuell. På grund av detta har således uppgiftsskyldigheten fallit på uppskovsinnehavaren.<sup>121</sup>

Än så länge är det flera länder inom EES-området som saknar centrala fastighetsregister, men flera av dem är på gång att bygga upp dessa.<sup>122</sup> På sikt är det antagligen den bästa lösningen både ur smidighets- och rättssäkerhetssynpunkt men detta ligger några år framåt i tiden.

Skatteverket har uttryckt att om en skattskyldig inte inkommer med upplysningar angående en försäljning av en ersättningsbostad i utlandet kommer Skatteverket starta en skatteutredning. Problemet som kan uppstå är dock att det blir svårt att få kontakt med den skattskyldige varför utredningarna skulle kunna bli resultatlösa. Detta har Skatteverket i prop. 2006/07:19 också uttryckt sin oro för.<sup>123</sup> Skatteverket borde sålunda, i en situation där den skattskyldig inte svarar på Skatteverkets förfrågningar, kunna använda sig av ovan nämnda indrivningssätt för handräckning, det vill säga handräkningsdirektivet samt nordiska handräckningsavtalet.

Ett problem för informationsutbytet mellan Sverige och det utländska landet är att om uppskovsinnehavaren inte är skattskyldig i det utländska landet har den utländska skattmyndigheten således inga uppgifter att lämna över. Om en person flyttar från Sverige blir denne normalt begränsat skattskyldig i Sverige. En i Sverige begränsat skattskyldig person är inte skattskyldig för en kapitalvinst efter försäljning av en privatbostadsrätt eller fastighet som är belägen i utlandet.<sup>124</sup> Detta då Sveriges skatteavtal ger den primära beskattningsrätten av kapitalvinsten till den stat där det avyttrade boendet är beläget.<sup>125</sup> Dock skall den skattskyldige återföra sitt uppskovsbelopp till beskattning i Sverige när denne avyttrar en ersättningsbostad i utlandet.<sup>126</sup> Problemet som kan uppstå är att den ovan beskrivna uppgiftsskyldigheten förutsätter att kapitalvinster är skattepliktiga i det utländska landet, men det är sålunda inte säkert att de är. Som nämnts ovan, är Sverige nästintill unikt att använda sig av uppskov för kapitalvinster. Sverige är dessutom, tillsammans med Portugal, de enda länderna i EU som använder sig av en evig kapitalvinstbeskattning. I tio stycken av EU-länderna är kapitalvinster helt skattefria och i tolv stycken blir de skattefria efter ett antal år. Detta kommer antagligen leda till att uppskovsbeloppen blir svåra för Sverige att få tillbaka.<sup>127</sup> Ett ytterligare problem som kan uppstå är att skenbosättningar troligtvis kommer att öka efter utvidgningen.

---

<sup>121</sup> Prop. 2006/07:19 s. 37-38.

<sup>122</sup> Prop. 2006/07:19 s. 37.

<sup>123</sup> Prop. 2006/07:19, s. 36.

<sup>124</sup> 3:18 IL e.c.

<sup>125</sup> Prop. 2006/07:19 s. 30.

<sup>126</sup> 3:18 p. 8 IL.

<sup>127</sup> Lodin, S-O., "Lägg avgift på villaägarnas gamla uppskov med reaskatt", [www.dn.se](http://www.dn.se).



### 5.3.3 Hur kan skatteförlusterna kompenteras?

Då en stor del av skatteintäkterna antagligen kommer gå för intet i och med de nya generösare uppskovsreglerna krävs att någonting görs för att skattebasen inte skall urholkas helt. Finansdepartementet har uttalat att då det är i allas intresse att systemet för uppgiftslämnande, skattebetalningar och skattekontroll utformas på ett så enkelt och effektivt sätt som möjligt talar detta emot former av uppskjuten beskattning.<sup>128</sup>

Ett av ursprungssyftena med uppskovsreglerna var att möjligheten att kunna få uppskov med att betala kapitalvinsten vid bostadsbyten skulle underlätta rörligheten på bostads- och arbetsmarknaden.<sup>129</sup> Dessutom skulle uppskovsreglerna möjliggöra för en skattskyldig att skjuta upp beskattningen av en kapitalvinst från en avyttring av en privatbostad så att den vinst som erhållits vid avyttringen kan användas till förvärv av en ny privatbostad och att detta således skulle hanteras som ett enda innehav.<sup>130</sup> Även om uppskovsreglerna i många fall underlättar för den skattskyldige är frågan om dessa fördelar överväger nackdelarna som uppstår för Sveriges skattebas. Det är således omdiskuterat huruvida Sverige verkligen har råd att ha kvar uppskovssystemet. Dessutom har Sverige jämfört med andra länder i EES en kapitalvinstskatt som är betydligt högre än de andra länderna.<sup>131</sup>

I prop. 2007/08:27 uttalade regeringen att det inte är aktuellt att avskaffa uppskovssystemet.<sup>132</sup> Det var dock många remissinstanser, exempelvis Mäklarsamfundet och Hyresgästföreningen, som ansåg att ett slopande av uppskovssystemet är den enda vettiga lösningen för att inte skattebasen skall urholkas totalt.<sup>133</sup> Skatteverkets generaldirektör Mats Sjöstrand håller också med och menar att slopande uppskovsregler skulle kunna finansiera en sänkt kapitalvinstskatt.<sup>134</sup> Även Boverket hävdade i sitt remissyttrande angående prop. 2006/07:19 att man istället för att utvidga uppskovssystemet skulle ha tagit tillfället i akt att avskaffa det helt.<sup>135</sup>

Som ett led att minska det sammanlagda värdet av uppskov, efter ökning av utvidgningen till hela EES, har regeringen nu infört ett tak för uppskovsbeloppet om 1,6 miljoner kronor per bostad plus ränta.<sup>136</sup> Detta

---

<sup>128</sup> FI 2007/5113, *Reformerad beskattning av bostäder*, s. 90.

<sup>129</sup> Sjöstrand, M., *Sänk reaskatten till 15 procent*, [www.svd.se](http://www.svd.se).

<sup>130</sup> Prop 2007/08:27 s. 116.

<sup>131</sup> [Ekonomifakta.se](http://ekonomifakta.se), *Skatt på kapitalvinster*, [www.ekonomifakta.se](http://www.ekonomifakta.se).

<sup>132</sup> Prop 2007/08:27 s. 64.

<sup>133</sup> Prop 2007/08:27 s. 109, 120.

<sup>134</sup> Sjöstrand, M., *Sänk reaskatten till 15 procent*, [www.svd.se](http://www.svd.se).

<sup>135</sup> Prop. 2006/07:19 s.33.

<sup>136</sup> Prop. 2007/08: 27 s. 118.

kommer leda till ökade skatteintäkter för staten på ca 490 miljoner kronor.<sup>137</sup>

Riksdagen har nyligen fattat beslut om att fastighetsskatten kommer att avskaffas vid årsskiftet 2007/2008 och att det samtidigt skall ske en höjning av reavinstbeskattningen.<sup>138</sup> Detta har blivit oerhört omdiskuterat i doktrinen och bland remissinstanserna. Sjöstrand uttalade exempelvis att en höjning av kapitalvinstskatten endast skulle leda till att det sammanlagda värdet på uppskoven ökar.<sup>139</sup> Vidare kan det vara riskabelt att i allt för stor grad förlita sig på en finansiering av statskassan genom höjd kapitalvinstskatt. Enligt Finansdepartementet leder nämligen en högre kapitalvinstskatt till större inlåningar och kan genom fler uppskov försämra rörligheten på bostadsmarknaden.<sup>140</sup>

Skatteexperten och professorn Sven-Olof Lodin menar att man borde göra precis tvärtom mot vad regeringen bestämt nämligen: ”*Slopa möjligheterna till framtida uppskov och sänk skattesatsen. Slopade uppskovsmöjligheter ger utrymme att sänka reavinstskatten till 13-14 procent och ändå få in lika mycket eller mera skatt.*” Lodin menar att regeringens förslag har alltför många nackdelar såsom minskat utbud, prishöjningar och därmed minskad rörlighet på bostadsmarknaden. Han pekar också på det ovan nämnda problemet med informationsutbyte mellan den svenska och de utländska skattemyndigheterna.<sup>141</sup>

## 5.4 Förhållandet till ägarlägenheter och andelslägenheter

För att återknyta till ägarlägenheter finns, som redogjorts för ovan, inte denna boendeform i Sverige idag. Den är däremot vanlig i andra medlemsstater i EES-området. Om ägarlägenheten införs i Sverige torde det vara uppenbart att denna skall omfattas av uppskavsreglerna då den med största sannolikhet skulle falla inom definitionen för privatbostad. Den definition som man skulle använda sig av vid fastställandet av ägarlägenheter är med stor sannolikhet den som Skatteverket lade fram i sitt nyligen gjorda ställningstagande. Där sades att med ägarlägenhet avses en formellt bildad enhet, utgjord av en bostadslägenhet. Vidare skall en officiell förteckning föras där lägenheterna redovisas som separata tillgångar och där uppgifter om respektive innehavare anges.<sup>142</sup>

---

<sup>137</sup> Prop. 2007/08:27 s. 126.

<sup>138</sup> Riksdagens beslut, *Fastighetsskatten på bostäder avskaffas*, 2007-12-17.

<sup>139</sup> Sjöstrand, M., *Sänk reaskatten till 15 procent*, [www.svd.se](http://www.svd.se).

<sup>140</sup> FI 2007/5113, *Reformerad beskattning av bostäder*, s. 6.

<sup>141</sup> Lodin, S-O, ”*Lägg avgift på villaägarna gamla uppskov med reaskatt*”, [www.dn.se](http://www.dn.se).

<sup>142</sup> EU-upplysningen, *Uppskjuten reavinstskatt för lägenhetsköp inom EU*.

Sverige får inte enligt EG-rätten negativt särbehandla utländska förhållanden, men det är precis vad som händer om man undantar andelslägenheter och ägarlägenheter från uppskavsreglerna. Som tidigare sagts har det nyligen kommit ett ställningstagande från Skatteverket där det framgår att det enligt Skatteverket är möjligt att få uppskov även för ägarlägenheter utomlands. Det är dock omdiskuterat huruvida Skatteverket verkligen har behörighet att göra tolkningsuttalanden som går emot svensk rätt. Detta då många anser att det är lagstiftaren som borde göra den bedömningen. Men fram till dess att regeringen yttrar sig torde alltså Skatteverkets ställningstagande kunna tillämpas i praktiken. Således kommer antagligen fler uppskov göras för ägarlägenheter utomlands vilket kommer leda till en mängd ytterligare uppskov med risk för att skattepengar försvinner utomlands.

Vad gäller andelslägenhet kan idag dessa inte utgöra ursprungs- eller ersättningsbostäder vid tillämpningen av uppskavsreglerna enligt 47 kapitlet IL.<sup>143</sup> Detta beror främst på att dessa idag beskattas i näringsverksamhet. Frågan är vad som nu gäller för andelslägenheter utomlands? Enligt Skatteverkets uttalande skall lägenheter, som inte faller under ovan nämnda beskrivning, behandlas som näringsfastighet i enlighet med vad som gäller för andelshus. Således borde även andelslägenheter falla under näringsfastighet.<sup>144</sup>

---

<sup>143</sup> Prop. 2006/07:19 s. 27.

<sup>144</sup> Skatteverket ställningstagande: *Utländska s.k. ägarlägenheter vid tillämpning av inkomstskattelagen.*

## 6 Avslutande kommentarer

Det kan konstateras att det svenska systemet för uppskavsregler för tillfället är ett hett debatterat ämne och mycket talar, enligt min mening, för att det på sikt inte är försvarbart för Sverige att ha kvar uppskavsreglerna, i alla fall i sin nuvarande form. Vad gäller ägarlägenheter verkar det, enligt ovan gjorda utredning, endast vara en tidsfråga innan dessa införs i Sverige.

Efter att ha gått igenom ovan beskrivna argument för och emot ägarlägenheter är detta en boendeform som kan gynna såväl enskilda individer som Sverige som land och därmed också bidra till en högre samhällsnytta. Jag ställer mig således positiv till införandet av ägarlägenheter. Jag anser dock inte, med bakgrund av resonemanget i denna uppsats, att ägarlägenheter skall ersätta någon av de andra boendeformerna i Sverige, utan bli ett komplement till dessa.

Den största skillnaden mellan ägarlägenheter och bostadsrätter är, som har framkommit ovan, att ägandet i ägarlägenheter ligger hos de enskilda ägarna och inte på en förening. Införandet av ägarlägenheter kan således öppna upp för ett nytt investeringssegment då köp av lägenheter kan ske i spekulativt syfte. Därmed kan de utländska direktinvesteringarna öka i Sverige och kan vara ett sätt att stärka Sveriges position som investeringsland för utländska investerare, vilket är viktigt för att Sverige skall följa med i den internationella globaliseringen. Vidare kan ägarlägenheter skapa fler möjligheter för individer att komma in på bostadsmarknaden. Idag råder bostadsbrist på många platser i Sverige och detta kan motverkas genom att ägarlägenheter bildas genom nyproduktion då mer kapital från exempelvis utländska investerare kommer in på bostadsmarknaden. Jag håller dock inte med utredningen om att ägarlägenheter endast borde bildas genom nyproduktion. Denna begränsning torde vara alltför negativ för kreditgivarna vilket kan leda till en mindre förmånlig prissättning för ägarlägenhetsinnehavarna. Dessutom kan införandet av ägarlägenheter, som inte är begränsade till nyproduktion, öppna nya möjligheter för dem som idag bor i de hus som omfattades av det så kallade miljonprogrammet. Det bor nämligen många människor i dessa hus som inte i dagsläget har råd att köpa ut sin lägenhet för ombildning till bostadsrätter. Införandet av ägarlägenheter kan därför möjliggöra köp för dem som önskar, medan andra i samma hus kan fortsätta vara hyresgäster. En annan fördel med införandet av ägarlägenheter är att det kan bidra till att flyttkedjor skapas särskilt i samband med nyproduktion. Jag tänker särskilt på den äldre generationen där många idag besitter hus som skulle vara attraktiva för yngre personer på marknaden. En nackdel med ägarlägenheter jämfört med bostadsrätter är huruvida gemensamhetsutrymmena och yttre skalet av fastigheten kommer att underhållas. Om man jämför med andra länder, som idag använder sig av ägarlägenheter, ser exempelvis fasader, tak och kringliggande mark inte på långa vägar så välskötta ut som på svenska flerbostadshus. Jag tänker särskilt på dem som köper lägenheter i kapitalplacerings syfte. Dessa

personer kommer antagligen inte bry sig om annat än hur själva lägenheten sköts. Ägarlägenheter kan också skapa incitament för ett bättre hushållande av energi då exempelvis värme- och vattenförbrukningen kommer att ligga på varje lägenhet för sig och inte på en bostadsrättsförening. Däremot blir det dyrare för var och en då man antagligen inte kommer ha ett gemensamt abonnemang för exempelvis el, vilket många bostadsrättsföreningar idag använder sig av.

Om uppskovssystemet nu skall utvidgas till att även gälla utomlands belägna ägarlägenheter kommer oerhört mycket mer skattepengar föras utanför Sveriges gränser som antagligen kommer bli svåra för den svenska staten att kunna kräva in. Som sagts tidigare anser dock inte EU-kommissionen att det borde vara något stort problem att få information över gränserna i och med att man kan föreskriva att de som sålt en fastighet utomlands måste meddela detta till den svenska staten. En relativt viktig poäng är dock att man förutsätter att personen är skattskyldig för kapitalvinst i det land denne flyttat till men många gånger är detta dock inte fallet. Kapitalvinster är, som sades ovan, helt skattefria i tio stycken av EU-medlemsländerna och i tolv stycken blir de skattefria efter ett antal år. Jag tror dock att eftersom vinsterna blir skattefria i dessa länder är det oerhört svårt för Sverige att få hem dessa skatter då de utländska skattmyndigheterna inte själva kommer att inneha information om försäljningarna. Å andra sidan menar vissa att skattebortfallet inte blir något stort problem eftersom de flesta ersättningsbostäder ändå kommer att ligga i Sverige. Detta stämmer säkert men som framkommit ovan är det fortfarande mycket pengar som ligger i riskzonen att försvinna ur Sverige.

Med bakgrund av EU-kommissionens och Lagrådets invändningar förmodar jag att det kommer att bli svårt för Skatteverket att inte godkänna uppskov retroaktivt från 1 januari 1995. I svensk lag finns ett förbud mot retroaktiv lagstiftning i RF 2:10. Detta gäller såväl statliga avgifter som skatt. Retroaktiva lagar som är till fördel för en skattskyldig är dock inte förbjudna.

Skatteverkets uttalande om att ägarlägenheter utomlands jämställs med bostadsrätter i fråga om uppskov kan vara ett steg på vägen att införa ägarlägenheter som boendeform i Sverige. Till och med Skatteverket skriver rakt ut i sitt ställningstagande att *"Svensk rätt medger inte att enskilda bostadslägenheter kan utgöra ett avgränsat ägarobjekt."*<sup>145</sup> Ändå skriver man längre ner att nu *"kan alltså en s.k. ägarlägenhet anses vara en utländsk motsvarighet till ett småhus, vilket innebär att den kan omfattas av uppskavsreglerna..."*<sup>146</sup> Enligt min mening går Skatteverket över sin behörighet. Skatteverket har gjort en omtolkning av de svenska

---

<sup>145</sup> Skatteverket ställningstagande: *Utländska s.k. ägarlägenheter vid tillämpning av inkomstskattelagen.*

<sup>146</sup> Skatteverket ställningstagande: *Utländska s.k. ägarlägenheter vid tillämpning av inkomstskattelagen.*

uppskovsreglerna. Detta leder till såväl förvirring som misstro för myndigheter och hos allmänheten, för att inte tala om brister i rättsäkerheten. Att Skatteverket går ut till allmänheten och säger att deras uppfattning är den som gäller är ytterst förbryllande eftersom de inte torde ha den behörigheten. Att tidningarna sedan går ut och säger att Skatteverket har "slagit fast" att "så här är det" förvirrar antagligen ytterligare då allmänheten inte då vet vem som egentligen är lagstiftare. En annan intressant fråga med liknande problem är huruvida EG-rätten överhuvudtaget borde blanda sig i denna typ av frågor då det handlar om Sveriges direkta beskattningsområde. EG-rätten kräver dock att svensk lagstiftning inte negativt får särbehandla utländska förhållanden, vilket är fallet här, varför EG-domstolens och EU-kommissionens agerande accepteras. EG-rätten är en del av svensk rätt men det är viktigt att inse att denna sipprar in på områden där den egentligen inte hör hemma. De finns de som menar att om Sverige skall vara med i EU måste vi följa EU:s linje fullt ut, men frågan är hur mycket av vår suveränitet som kan tas ifrån Sverige?

Om situationen fortsätter att se ut som den gör för tillfället, det vill säga att uppskovsmöjligheten finns kvar och att dessa regler, enligt Skatteverket, även gäller för ägarlägenheter utomlands, kommer en mängd ytterligare uppskov att göras och ännu mer skattepengar kommer försvinna utomlands. Därför måste svenska staten verkligen se över om man har råd att ha kvar uppskovssystemet. Det var, enligt min mening, uppenbart att utvidgningen av uppskovssystemet till att omfatta hela EES-området var tvungen att ske eftersom det är diskriminerande att de som ville flytta utomlands riskerade högre skatt jämfört med om försäljning och köp skulle ske i Sverige. Men om vi skall ha kvar uppskovssystemet måste Sverige ändra lagstiftningen så att denna inte uttrycker en åsikt och Skatteverket går ut med en annan.

Enligt min mening är dock den bästa lösningen att ta bort uppskovssystemet helt och hållet, kanske inte direkt men successivt och då istället kunna sänka kapitalvinstskatten på privatbostäder. Mitt främsta argument är att den svenska skattebasen på sikt inte klarar av att ha kvar uppskovsreglerna, framförallt i och med utvidgningen. Dessutom medför det problem att ha ett skattesystem som skarpt avviker från omvärlden. Att många länder har skattefria kapitalvinster gör det svårt för Sverige att efter ett antal år kunna ta hem skatterna. Vidare anser många att uppskovssystemet är komplext och svåröverskådligt. Ett slopande av uppskovsreglerna skulle, som Skatteverket uttrycker det, leda till ett enklare, stabilare och långsiktigt hållbart system. Det är ytterst viktigt att skapa rättsliga lösningar som fungerar i människors vardag, i näringslivet och i samhället. Dessutom är det viktigt för Sverige att följa med i globaliseringen. En annan beaktansvärd poäng är att det underlättar om regeringspartierna är relativt ense om den utformning som bestäms för att undvika förändringar utfall det skulle bli regeringsskifte vid nästa val. Enligt min mening behövs det långsiktigt hållbara skatteregler för att människor skall kunna planera sin ekonomi på ett rimligt sätt. Även

Skatteverkets generaldirektör Mats Sjöstrand påpekar att ”*grunden för ett väl fungerande skattesystem är att medborgarna uppfattar skatteregler som rättvisa och enkla att följa.*”<sup>147</sup>

Regeringen har precis höjt kapitalvinstskatten i Sverige. Detta trots att flera varningar utfärdats i exempelvis prop. 2007/08:27 där det sägs att ”*det finns anledning att vara försiktig med att i allt för stor utsträckning enbart förlita sig till en finansiering genom höjd kapitalvinstskattesats*”<sup>148</sup> samt att ”*en kraftig höjning av kapitalvinstbeskattningen ökar värdet av uppskoven och riskerar därmed att späda på uppskovens ökning med tillhörande kontrollproblem och risk för erodering av skattebasen.*”<sup>149</sup> Att gå på Skatteverkets och Lodins linje och istället kraftigt sänka kapitalvinstskatten är en lösning som jag tror på. Det är dock viktigt att kapitalvinstskatten sänks successivt för att varken accelerera eller bromsa den naturliga rörelsen på bostadsmarknaden. Således krävs en lösning över partigränserna även här för en långsiktig planering. En sänkt kapitalvinstskatt på privatbostäder skulle också medföra ett närmande för Sverige mot övriga Europa.

En ytterligare fråga är varför man skattemässigt genom uppskov skall gynna vinster på bostäder men inte investeringar i exempelvis aktier. Enligt min mening påverkar svenska staten invånarnas investeringsbeteende genom att den nuvarande skatteregleringen gynnar investeringar i bostäder, vilket leder till att människor i mindre utsträckning har möjlighet att placera kapital i andra typer av tillgångar exempelvis aktier. Utan uppskovsmöjligheten skulle dessa människor antagligen varit villiga att betala mer pengar för aktier vilket skulle kunna gynna andra marknader än bostadsmarknaden. Enligt min mening borde man således, utan påverkan från skatteregleringen, få investera sina pengar i vad man själv anser är bäst.

Sammantaget är det, enligt min mening, uppenbart att Sverige inte har följt med resterande länders utveckling på detta område. Det har uppkommit en näst intill ohållbar situation där uppskavsreglerna står mot en förenlighet med EG-rätten. Uppskavsreglerna bör således tas bort om vi inte totalt skall urholka vår skattebas för att ge vika för EG-rätten. Dessutom krävs att staten klargör vilken roll Skatteverket spelar och i vilken grad Skatteverket skall få gå in och tolka lagen. Detta för att undvika förvirring och skapa rättssäkerhet för allmänheten då tidningar går ut och säger att ”*nu har Skatteverket slagit fast*”. Nyss sagda gäller även gentemot EG-domstolen, som också självutnämnt sig till någon slags lagstiftare.

Nu återstår det bara att se vad den svenska regeringen skall göra. Sverige har fortfarande ett hot om stämning till EG-domstolen mot sig från EU-kommissionen. Att låta det gå så långt som förra gången, det vill säga att

---

<sup>147</sup> Sjöstrand, M., *Sänk reaskatten till 15 procent*, [www.svd.se](http://www.svd.se).

<sup>148</sup> Prop. 2007/08:27 s. 148.

<sup>149</sup> Prop. 2007/08:27, s. 110-111.

fallet går till EG-domstolen, leder till att miljontals kronor av skattebetalarnas pengar går för intet då det, enligt min mening, föreligger en stor risk för en fällande dom.



# Litteraturförteckning

## Offentligt tryck

Fastighetsbildningslagen (1970:988)

Jordabalk (1970:994)

Regeringsform (1974:152)

Lag (1987:667) om ekonomiska föreningar

Lag (1990:226) om handräckning i skatteärenden mellan de nordiska länderna.

Bostadsrättslag (1991:614)

Inkomstskattelag (1999:1229)

Lag (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

Förordning (2003:1106) med instruktion för Skatteverket

EG-fördraget, (Romfördraget), i kraft 1958-01-01.

EES-fördraget, i kraft 1994-01-01.

Handräckningsdirektivet, Rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningsområdet.

Prop. 2002/03:116 *Tredimensionell fastighetsindelning.*

Prop. 2003/04:115 *Ändringar i fastighetsbildningslagens förfaranderegler m.m.*

Prop. 2006/07:19 *Ändrade regler för uppskov med kapitalvinst vid avyttring av privatbostad.*

Prop. 2007/08:1 *Budgetpropositionen för 2008, Förslag till statsbudget för 2008, finansplan, skattefrågor och tilläggsbudget m.m.*

Prop. 2007/08:27 *Avskaffad statlig fastighetsskatt m.m.*

SOU 1996:87 *Tredimensionell fastighetsindelning.*

SOU 2002:21 *Att äga sin lägenhet*, Betänkande av 2000 års ägarlägenhetsutredning.

SOU 2002:47 *Våra skatter?*

SOU 2002:34 *Likformig och neutral fastighetsbeskattning*.

Riksdagens beslut, *Fastighetsskatten på bostäder avskaffas*, 2007-12-17.

Riksdagens protokoll, 2006/07:102, *Mats Odell angående bostadspolitik, 2007-05-08*,  
<http://www.riksdagen.se/webbnav/index.aspx?nid=101&bet=2006/07:102>.

Riksdagens protokoll, Beslut angående *Ändrade regler för uppskov med kapitalvinst vid avyttring av privatbostad*, 2006/07:43, 2006-12-19,  
<http://www.riksdagen.se/Webbnav/index.aspx?nid=101&bet=2006/07:43>

FI 2007/5113, *Reformerad beskattning av bostäder*, promemoria från Finansdepartementet, Skatte- och tullavdelningen, 2007-06-04.

Ju 2000:04 *2000 års ägarlägenhetsutredning*.

## Litteratur

Bengtsson, B., Hager, R., Victorin, A., *Hyra och annan nyttjanderätt till fast egendom*, 7 uppl., Norstedts Juridik.

Grauers, F., *Nyttjanderätt - Hyra, bostadsrätt, arrende och tomträtt*, 12 uppl., Lund, 2005.

Pelin, L., *Internationell skatterätt i ett svenskt perspektiv*, 4 uppl., Prose Design & Grafik, Lund, 2006.

## Artiklar

Aktuellt, *Regeringen vill införa ägarlägenheter*, Sveriges television, 2007-07-17, <http://svt.se/svt/jsp/Crosslink.jsp?d=53289&a=869423>.

Blomqvist, M., *Ny boendeform positiv för Stockholm*, Sveriges Radio, 2007-09-22, <http://www.sr.se/Stockholm/nyheter/artikel.asp?artikel=1613366>.

Brostrand, K., *Nya regler för lägenhetsköp utomlands*, Sveriges Radio, 2007-11-02. <http://www.sr.se/ekot/artikel.asp?artikel=1693066>.

Crofts, M., *Uppskovsräntan uteblir vid köp av bostad i utlandet*, Dagens Nyheter, 2007-11-06,  
<http://www.dn.se/DNet/jsp/polopoly.jsp?d=678&a=712757&rss=145>.

Ericson, B., *Dags att leverera*, ekonominyheterna.se, 2006-12-18, <http://ekonominyheterna.se/kronikor/2006/12/18/dags-att-leverera/index.xml>.

Hernbäck, E., *Upprop i bostadsrättsskolan*, Dagens Nyheter, 2005-01-13, <http://www.dn.se/DNet/jsp/polopoly.jsp?d=1567&a=365294&previousRenderType=1>.

Lodin, S-O., "Lägg avgift på villaägarnas gamla uppskov med reaskatt", Dagens Nyheter, <http://www.dn.se/DNet/jsp/polopoly.jsp?d=572&a=653321&rss=572>.

Nandorf, T., *Mats Odell: Hyresgäst kan äga lägenhet i hyreshus*, Dagens Nyheter, 2006-02-03, <http://www.dn.se/DNet/jsp/polopoly.jsp?a=613656>.

Pelin, L., *Bostadsbeskattning – Rättsliga aspekter*, Svensk juridisk nasjonalrapport, Nordisk skattevitenskapelig forskningsråd 1999-seminaret "Bostadsbeskattning".

Pelin, L., Sundström, M., *Sveriges suveränitet ruttnar*, Svenska Dagbladet, 2004-11-15, [http://www.svd.se/opinion/brannpunkt/artikel\\_176076.svd](http://www.svd.se/opinion/brannpunkt/artikel_176076.svd).

Pelin, L., *Ny lagstiftning*, Aktiv Mäklare Nr 5 2005, <http://www.fmf.net/aktivmaklare/pdf/aktivmaklare200505.pdf>.

Pelin, L., *Nya skatteregler på gång*, Aktiv Mäklare Nr 5 2006, <http://www.fmf.net/aktivmaklare/pdf/aktivmaklare200605.pdf>.

Pelin, L., *Frågor kring kapitalvinstbeskattning och uppskov vid avyttring av bostadsrätter*, Aktiv Mäklare Nr 2 2007, <http://www.fmf.se/aktivmaklare/pdf/aktivmaklare200702.pdf>.

Pelin, L., *EG-rättens betydelse på det direkta beskattningsområdet*, SkatteNytt nr 7-8 2004.

Pelin, L., *Marks & Spencer i ett svenskt perspektiv*, SkatteNytt nr7-8 2006.

Sjöstrand, M., *Sänk reaskatten till 15 procent*, Svenska Dagbladet, 2007-08-22, [http://www.svd.se/opinion/brannpunkt/artikel\\_255335.svd](http://www.svd.se/opinion/brannpunkt/artikel_255335.svd).

Sveriges Radio, *Oklara rättigheter kring ägarlägenheter*, 2007-09-22, <http://www.sr.se/stockholm/nyheter/artikel.asp?artikel=1613817>.

TT, "Avskaffa ränteavdragen", 2007-05-23, <http://di.se/Nyheter/?page=/avdelningar/artikel.aspx%3Farticleid%3D2007%255C05%255C23%255C234335%26o%3Dsp3%26sectionid%3Dprivatekonomi%26menusection%3Dprivatekonomi%3Bprivatnyheter>.

## Elektroniska källor

Avdragslexikon.se,  
<http://www.avdragslexikon.se/skatt/words.asp?strWord=BOSTADSR%C4TT>.

Bolagsverket, *Bostadsföreningar*,  
<http://www.bolagsverket.se/foreningar/bostadsforening/>.

Ekonomifakta.se, *Skatt på kapitalvinster*,  
[http://www.ekonomifakta.se/sv/Fakta/Skatter/Skatterna\\_forklaras/Skatt\\_pa\\_kapitalvinster\\_och\\_formogenhetsskatt/](http://www.ekonomifakta.se/sv/Fakta/Skatter/Skatterna_forklaras/Skatt_pa_kapitalvinster_och_formogenhetsskatt/).

EU-upplysningen, *Uppskjuten reavinstskatt för lägenhetsköp inom EU*,  
2007-11-05, <http://www.eu-upplysningen.se/Aktuellt/Nyheter/Mojligt-skjuta-pa-reavinstskatten-vid-kop-av-lagenheter-inom-EU/>.

Konsumentverket, *Köpa bostadsrätt*, 2005-03-18,  
<http://www.boende.konsumentverket.se/mallar/sv/artikel.asp?lngCategoryId=1407&lngArticleId=2897>.

Nationalencyklopedin 2007, ne.se, *andelslägenhet*,  
[http://www.ne.se/jsp/search/search.jsp?h\\_search\\_mode=simple&h\\_advance\\_d\\_search=false&t\\_word=andelsl%E4genhet](http://www.ne.se/jsp/search/search.jsp?h_search_mode=simple&h_advance_d_search=false&t_word=andelsl%E4genhet).  
samt, *ägarlägenhet*,  
[http://www.ne.se/jsp/search/search.jsp?h\\_search\\_mode=simple&h\\_advance\\_d\\_search=false&t\\_word=%E4garl%E4genhet](http://www.ne.se/jsp/search/search.jsp?h_search_mode=simple&h_advance_d_search=false&t_word=%E4garl%E4genhet).

Pressmeddelande: *Direkt beskattning: Kommissionen inleder ett förfarande mot Sverige, eftersom de svenska bestämmelserna om skattelättnader för realisationsvinster från försäljning av bostadsrätter inte har anpassats helt till EG-domstolens dom*, IP/07/1162, Bryssel, 2007-07-24,  
<http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=IP/07/1162&format=HTML&aged=0&language=SW&guiLanguage=en>.

Pressmeddelande: *Kommissionen drar Sverige inför domstol för diskriminerande bestämmelser om skattelättnader för realisationsvinster från försäljning av bostäder*, IP/05/1621, Bryssel 2005-12-16,  
<http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=IP/05/1621&format=HTML&aged=1&language=SW&guiLanguage=en>.

Skatteverket, *Uppskov med kapitalvinst för ursprungsbostad inom EU*. Dnr 130 103669-05/111, Skatteverkets skrivelse 2005-02-24,  
<http://www.skatteverket.se/rattsinformation/skrivelser/2005/skrivelser20050224.4.18e1b10334ebe8bc80003741.html>.

Skatteverket, *Hur man deklarerar sin bostad i utlandet*, SKV 398, utgåva 12, maj 2006,

[http://www.skatteverket.se/download/18.3a2a542410ab40a421c80005190/39812\\_svartvit.pdf](http://www.skatteverket.se/download/18.3a2a542410ab40a421c80005190/39812_svartvit.pdf).

Skatteverket, *Handledning för beskattning av inkomst och förmögenhet m.m. vid 2007 års taxering*, mars 2007, SKV 301 utgåva 25, STC i Avesta AB 2007,  
[http://www.skatteverket.se/download/18.47eb30f51122b1aad2800036864/\\_30125.pdf](http://www.skatteverket.se/download/18.47eb30f51122b1aad2800036864/_30125.pdf),

Skatteverket ställningstagande: *Utländska s.k. ägarlägenheter vid tillämpning av inkomstskattelagen*, Diarienummer: 131 649571-07/111, 2007-10-30,  
<http://www.skatteverket.se/rattsinformation/stallningstaganden/2007/stallntag20071030.4.4c6191e3115d2ea500880001261.html>.

### **Remissyttranden**

Domstolsverket, *Remissyttrande över SOU 2002:21 Att äga sin lägenhet*, Dnr 684-2002, 2002-09-30,  
<http://www.dom.se/Publikationer/remisser/2002/684-2002.pdf>.

Konsumentverket, *Remissyttrande över SOU 2002:21 Att äga sin lägenhet*, Dnr: 2002/2065, 2002-09-18,  
<http://www.konsumentverket.se/mallar/sv/remiss.asp?lngArticleId=2555&lngCategoryId=569>.

Villaägarnas Riksförbund, *Remissyttrande över SOU 2002:21 Att äga sin lägenhet*, 2002-09-27,  
<http://www.villaagarna.se/pls/portal/docs/1/40173.PDF>.

Svenska Bankföreningen, *Remissyttrande över SOU 2002:21 Att äga sin lägenhet*, 2002-10-01, <http://www.bankforeningen.se/upload/j021001y.pdf>.

Sveriges advokatsamfund, *Remissyttrande över SOU 2002:21 Att äga sin lägenhet*, 2002-09-27,  
[http://www.advokatsamfundet.se/Documents/Advokatsamfundet\\_sv/Remissvar/68520\\_20060825143548.pdf](http://www.advokatsamfundet.se/Documents/Advokatsamfundet_sv/Remissvar/68520_20060825143548.pdf).

Alla elektroniska källor senast besökta 2007-12-17.

# Rättsfallsförteckning

C-9/02, *de Lasteyrie du Saillant*.

C-446/03, *Marks & Spencer*.

C-104/06, *Kommission mot Sverige*.