



JURIDISKA FAKULTETEN  
vid Lunds universitet

Marie Olofsdotter

# Neutral bostadsbeskattning?

JUR092 Examensarbete

Examensarbete på juristprogrammet  
30 högskolepoäng

Handledare: Mats Tjernberg

Termin för examen: VT2015

# Innehåll

<b>SUMMARY</b>	<b>1</b>
<b>SAMMANFATTNING</b>	<b>3</b>
<b>FÖRORD</b>	<b>5</b>
<b>FÖRKORTNINGAR</b>	<b>6</b>
<b>1 INLEDNING</b>	<b>7</b>
1.1 Bakgrund	7
1.2 Syfte	7
1.3 Frågeställning	7
1.4 Avgränsning	8
1.5 Metod	8
1.6 Disposition	8
<b>2 DEFINITIONER</b>	<b>10</b>
2.1 Privatbostadsfastighet	10
2.2 Näringsfastighet	11
2.3 Privatbostadsrätt	11
2.4 Näringsbostadsrätt	12
2.5 Oäkta bostadsrätt	12
<b>3 BESKATTNING VID FÖRVÄRV</b>	<b>14</b>
3.1 Förvärv av privatbostadsfastighet	14
3.1.1 Benefikt fång	14
3.1.2 Oneröst fång	14
3.2 Förvärv av näringsfastighet	15
3.2.1 Benefikt fång	15
3.2.2 Oneröst fång	15
3.3 Förvärv av bostadsrätt	16
3.3.1 Benefikt fång	16
3.3.2 Oneröst fång	16
3.4 Blandade fång	16

3.4.1	Fastighet – huvudsaklighetsprincipen	16
3.4.1.1	Köp - gåva	16
3.4.1.2	Köp – arv	17
3.4.2	Bostadsrätt – delningsprincipen	17
<b>4</b>	<b>LÖPANDE BESKATTNING</b>	<b>18</b>
<b>4.1</b>	<b>Privatbostadsfastighet</b>	<b>18</b>
4.1.1	Kommunal fastighetsavgift	18
4.1.2	Inkomstbeskattning – uthyrning inkomstslag kapital	19
<b>4.2</b>	<b>Näringsfastighet</b>	<b>20</b>
4.2.1	Kommunal fastighetsavgift	20
4.2.2	Inkomstbeskattning – uthyrning inkomstslag näringsverksamhet	21
4.2.2.1	Uthyrning till utomstående	21
4.2.2.2	Ägarens eget eller närståendes boende i näringsfastighet	21
<b>4.3</b>	<b>Privatbostadsrätt</b>	<b>22</b>
4.3.1	Innehav – ingen beskattning	22
4.3.2	Uthyrning – inkomstslag kapital	22
<b>4.4</b>	<b>Näringsbostadsrätt</b>	<b>22</b>
4.4.1	Innehav – ingen beskattning	22
4.4.2	Uthyrning – inkomstslag näringsverksamhet	23
4.4.2.1	Uthyrning till utomstående	23
4.4.2.2	Ägarens eget eller närståendes boende i näringsbostadsrätt	23
<b>4.5</b>	<b>Oäkta bostadsrätt</b>	<b>23</b>
4.5.1	Innehav – inkomstslag kapital	23
4.5.2	Uthyrning till utomstående – inkomstslag kapital	24
<b>5</b>	<b>INKOMSTBESKATTNING VID FÖRSÄLJNING</b>	<b>25</b>
<b>5.1</b>	<b>Privatbostadsfastighet</b>	<b>25</b>
<b>5.2</b>	<b>Näringsfastighet</b>	<b>27</b>
<b>5.3</b>	<b>Privatbostadsrätt</b>	<b>27</b>
<b>5.4</b>	<b>Näringsbostadsrätt</b>	<b>28</b>
<b>5.5</b>	<b>Oäkta bostadsrätt</b>	<b>29</b>
<b>6</b>	<b>UPPSKOV</b>	<b>31</b>
<b>6.1</b>	<b>Allmänt</b>	<b>31</b>
<b>6.2</b>	<b>Ursprungsbostad</b>	<b>31</b>
<b>6.3</b>	<b>Ersättningsbostad</b>	<b>32</b>
<b>6.4</b>	<b>Tidsbegränsning</b>	<b>32</b>
<b>6.5</b>	<b>Beloppsbegränsning</b>	<b>33</b>

<b>6.6 Tidpunkt för beskattning</b>	<b>33</b>
6.6.1 Löpande	33
6.6.2 Slutlig beskattning av uppskov	34
<b>7 ANALYS</b>	<b>35</b>
<b>KÄLL- OCH LITTERATURFÖRTECKNING</b>	<b>39</b>
<b>Offentligt tryck</b>	<b>39</b>
Betänkanden	39
Propositioner	39
Statens offentliga utredningar	39
Yttranden	40
Skatteverkets publikationer och skrivelser	40
<b>Litteratur</b>	<b>41</b>
<b>Artiklar</b>	<b>42</b>
<b>RÄTTSFALLSFÖRTECKNING</b>	<b>43</b>
<b>Regeringsrättens årsbok</b>	<b>43</b>
Referat	43
Notiser	43
<b>Avgöranden från Kammarrätten</b>	<b>43</b>

# Summary

Where and how an individual chooses to live, can be caused by many different things. The legislator's ambition is that taxation of the dwelling is not a factor that determines the choice of residence. Taxation of the accommodation shall be neutral, no matter what accommodation you choose. Investigations and proposals on how this can become a reality had followed, one after the other, over the past few decades.

Taxation of accommodation can be done at different times. Accommodation can be taxed on the acquisition, during the current possession, as well as on disposal. This paper describes how taxation stands today, on behalf of the individual who owns his home, at these three times, for two accommodation forms, namely villa and condominium in order to investigate if the taxation is neutral between these two accommodation forms, or, if not, in what ways it differs in taxation between the various accommodation forms. Furthermore, this paper will try to find out what problems may exist, and if these problems can be solved, without other fiscal situations and circumstances will be affected.

Villas, or house property, can be either private residential or business property. Condominiums can be genuine condominium, business condominium, or false condominium.

In the case of acquisition, private residential and business property are taxed with stamp duty. None of the condominiums are subject to tax on the acquisition.

Current taxation is done in different ways. Real estate tax is similar between private residential and business property, and the owner will be directly taxed. With regard to condominiums, the tax in all three cases indirect, since the property tax is charged on the association that owns the property. In the case of rental, there are relatively similar rules for private residential and genuine condominium on the one hand, and for business property and business condominium on the other hand, although in both the "private side" and the "business side" there are minor differences in the deductions that may be made at the time of rental. False condominiums are taxed on a third way, with rules that are different from the other two.

When it comes to disposal, there are some similarities between the taxation of private residential and private condominium, while the business property and business condominium has rules that are different from private residences, but is nearby between the business dwellings. False condominium has, once again, also on the disposal, a third, entirely different ways to be taxed.

Tax on accommodations for physical person looks quite different between all, in this paper, compared living arrangement, for all three fiscal periods, despite the legislature's ambition to the contrary. In order to achieve neutrality in the taxation of the residents, the border should be defined to be at the accommodations, which are acquired with a view to be the residence of the owner. Accommodations acquired for other purposes, should be taxed according to the rules of business operation.

If achieving neutrality in the tax treatment of accommodations this is likely to lead to conflicts with regard to neutrality in the taxation of capital income an income from commercial activities.

# Sammanfattning

Var och hur en fysisk person väljer att bo kan bero på många olika saker. Lagstiftarens ambition är att beskattningen av bostaden inte ska vara en faktor som avgör valet av bostad, utan att beskattning av boendet ska vara neutralt, oavsett vilken boendeform man väljer. Utredningar om, och förslag på, hur detta ska kunna bli verklighet har avlöst varandra under de senaste decennierna.

Beskattning av boende kan ske vid olika tidpunkter. Boende kan beskattas vid förvärv, under löpande innehav, samt vid avyttring. Denna uppsats beskriver hur beskattningen ser ut idag, för fysisk person som äger sin bostad, vid dessa tre tidpunkter för två av boendeformerna, nämligen villa och bostadsrätt, för att utröna om beskattningen är neutral, eller, om den inte är det, på vilka sätt det skiljer sig i beskattningen mellan de olika boendeformerna. Vidare kommer denna uppsats att försöka se vilka problem som kan finnas, och om dessa problem går att lösa, utan att andra skattemässiga situationer och omständigheter blir påverkade.

Villor kan vara privatbostadsfastighet eller näringsfastighet. Bostadsrätter kan vara äkta bostadsrätt, näringsbostadsrätt eller oäkta bostadsrätt.

Vid förvärv beskattas privatbostadsfastighet och näringsfastighet med stämpelskatt. Ingen av bostadsrätterna beskattas vid förvärv.

Löpande sker beskattning på olika sätt. Fastighetsavgiften är likartad mellan privatbostadsfastighet och näringsfastigheten, och ägaren blir direkt beskattad. Beträffande bostadsrätten, så beskattas i samtliga tre fall ägaren indirekt, genom att fastighetsskatten debiteras på föreningen som äger fastigheten. Beträffande uthyrning, så ser reglerna relativt lika ut för privatbostadsfastighet och privatbostadsrätt å ena sidan, och för näringsfastighet och näringsbostadsrätt å andra sidan, även om det inom både ”privatsidan” och ”näringsidan” finns smärre skillnader i vilka avdrag som får göras vid uthyrningen. Oäkta bostadsrätter beskattas på ett tredje sätt, med regler som skiljer sig helt från de båda andra.

När det kommer till avyttring, finns vissa likheter mellan beskattningen av privatbostadsfastighet och privatbostadsrätt, medan näringsfastigheten och näringsbostadsrätten har regler som skiljer sig från privatbostäderna, men är närliggande mellan näringsbostäderna. Oäkta bostadsrätt har återigen, även vid avyttring, ett tredje, helt annorlunda sätt att bli beskattad.

Beskattningen av boendet för fysisk person ser alltså helt olika ut mellan samtliga, i denna uppsats, jämförda boendeformer, vid samtliga tre beskattningstidpunkter, trots lagstiftarens ambition om motsatsen. För att uppnå neutralitet i beskattningen av boende, borde avgränsning ske vid bostäder som är anskaffade med syfte att vara bostad för ägaren. Bostäder

som innehas med andra syften, kan beskattas enligt reglerna för näringsverksamhet.

Om man lyckas uppnå neutralitet i beskattning av boende, medför detta sannolikt i stället konflikter beträffande neutralitet i beskattningen av kapitalinkomster och inkomster av näringsverksamhet.



# Förord

Det är med blandade känslor jag nu går mot avslutningen på mina juridikstudier på Juridicum i Lund. Självklart är det härligt att bli klar med utbildningen, men jag kommer att sakna miljön på Juridicum, att få nya kunskapsdörrar öppnade, för att inte tala om att få tillgång till alla källor i både fysisk och elektronisk form, som man har förmånen att ha som student vid fakulteten. Samt, inte minst, alla de olika föreläsarna, var och en specialist inom sitt område. Juristutbildningen är bland det roligaste och mest intressanta jag gjort hittills i livet.

Först och främst vill jag tacka Lars Pelin, för att han under alla år både stöttat och uppmuntrat mig i mina juridikstudier, och hela tiden hjälpt och utmanat mig att hela tiden lära mer. Han är också en av, som jag under årens lopp upptäckt, mycket få personer, som har förståelse för att jag faktiskt, på riktigt, tycker att just skatterätten, och alla intressanta områden, där den figurerar, är, för mig, det som är mest kul och spännande inom juridiken. Utan Lars hade jag aldrig lyckats komma dit jag är idag. Jag hoppas att jag också i framtiden kan få förmånen att ha kontakt med dig, och att, bland annat, bolla kluriga frågor inom skatterätten.

Ett stort tack vill jag också rikta till Mats Tjernberg, som på mycket kort varsel, hjälpte mig över den sista tröskeln in i mål. Även ”dina” områden har jag uppskattat att få lära mig så mycket om.

Jag vill också särskilt tacka min fantastiska kollega och mycket gode vän Bosse, som, glatt och utan minsta tvekan, ställde upp och skötte mitt företag, för att jag skulle kunna pendla till Lund, när jag helt plötsligt fick för mig att börja läsa juridik. Utan hans hjälp hade det inte varit möjligt för mig att genomföra detta. Ledsamt nog kan jag inte längre tacka honom personligen, men jag hoppas att du ändå, där du nu befinner dig, på något sätt vet om, att jag till sist blev klar.

Det finns också viss speciell person bland mina särskilt nära och kära, som har stöttat mig på ett enastående vis, mer än någon kan begära. Vem det är, det vet den personen, när hen läser detta.

# Förkortningar

Bet	Betänkande
FavL	Lag (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift
FSL	Lag (1984:1052) om statlig fastighetsskatt
FTL	Fastighetstaxeringslagen (1979:1152)
IL	Inkomstskattelagen (1999:1229)
JB	Jordabalken (1970:994)
Prop	Proposition
RR	Regeringsrätten
RÅ	Regeringsrättens Årsbok
SkU	Riksdagens skatteutskott
SL	Lag (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter
SOU	Statens offentliga utredningar

# 1 Inledning

## 1.1 Bakgrund

Neutralitetsprincipen är en allmän rättsregel. En allmän rättsregel är inte lagfäst i ett specifikt lagrum, men förekommer i argumentationen både i förarbeten och i rättspraxis<sup>1</sup>. Bakgrunden till denna princip är förutsättningen att uppnå likhet inför lagen – för skatterätten innebär det alltså lika skatt för samma skatteområde. För bostadsbeskattningen ska det betyda att lagstiftningen ska vara neutral på så sätt att den skattskyldiges beslut om vilken boendeform en person väljer, inte ska påverkas av att skatten utfaller olika på olika boendialternativ. Neutraliteten i bostadsbeskattningen är till för att inte skattereglerna ska påverka människor i deras val av bostad. Beskattningen av bostäder har stor betydelse för varje enskild person, eftersom alla människor bor någonstans.

Hur neutral boendebeskattning ska uppnås, och hur man ska definiera detta, har varit föremål för diskussion under flera årtionden. Det har gjorts ett flertal utredningar<sup>2</sup> och framlagts flera lagförslag<sup>3</sup> i syfte att göra boendebeskattningen neutral, oavsett vilken boendeform människor väljer.

## 1.2 Syfte

Syftet med detta arbete är att försöka klargöra hur boendebeskattningen ser ut för olika boendeformer, och undersöka om lagstiftaren lyckats med sin ambition att uppnå en neutral beskattning av fysiska personer oavsett vilken boendeform de valt. Vidare ska denna uppsats försöka analysera om det kvarstår några problem, som lagstiftaren ännu inte funnit någon lösning på, och i så fall undersöka om det är möjligt att lösa, utan att andra skattemässiga omständigheter blir påverkade eller förändrade, och i så fall försöka komma med något förslag till lösning på dessa.

## 1.3 Frågeställning

Frågan som ställs i denna uppsats är om det idag är neutral bostadsbeskattning för en person som valt att bo i villafastighet jämfört med en person som bor i bostadsrätt. Denna fråga ska studeras utifrån tre olika tidpunkter, nämligen tidpunkten för förvärv, löpande under den tid som boendet pågår, samt vid avyttring.

---

<sup>1</sup> Pahlsson, s. 32 och Pahlsson, Skattenytt, 2014 s. 557. Se även t ex RÅ 1995 ref. 83.

<sup>2</sup> T ex SOU 1974:16, SOU 1989:33, SOU 2000:34 och SOU 2014:1

<sup>3</sup> T ex Prop. 1989/90:110

## 1.4 Avgränsning

I denna uppsats har jag valt att jämföra en fysisk person som bor i villa, med en fysisk person som bor i bostadsrätt. Med begreppet villa avses här ett småhus på en friköpt tomt. I detta arbete har jag valt att inte behandla ägarlägenheter. Juridisk person har jag inte heller behandlat, eftersom en juridisk person inte kan bo.

Jag behandlar beskattning av den skattskyldige som äger sin bostad. Därför har jag inte behandlat hyresrätter, eftersom fysisk person inte äger sin hyresrätt. Jag har heller inte behandlat bostadsrätters beskattning på föreningsnivå, eftersom jag inriktat mig på fysisk persons skattemässiga situation på grund av sitt boende och bostadsägande. Dödsbon har jag i de flesta fall utelämnat, dels på grund av att uppsatsen skulle bli alltför omfattande, om även dödsbon skulle behandlas, dels på grund av att dödsbon kan vara antingen fysisk eller juridisk person, beroende på olika omständigheter.

I de fall en bostad har fler än en ägare, och den som bor i bostaden är närstående till en ägare, men inte till andra delägare, blir det i flera fall olika utfall ur beskattningssynpunkt för de olika delägarna. Varje delägare beskattas utifrån sin skattesituation för sin andel av fastigheten, efter de regler som gäller för varje situation. Det som beskrivs i uppsatsen, gäller alltså i förekommande fall för ägarandel i bostaden, om bostaden har fler än en ägare.

Olika boendeformer kan ha olika bedömningstidpunkter för avgörande om hur beskattning ska ske. Det kan t ex handla om årets ingång, årets utgång, eller överlåtelse tidpunkten. Av utrymmesmässiga skäl har jag utelämnat även de flesta av dessa resonemang.

## 1.5 Metod

Utgångspunkten tas i lagtext, samt förarbeten till gällande lagstiftning. Därtill har jag använt Skatteverkets ställningstaganden. Jag har också använt mig av doktrin inom området. Beträffande rättspraxis, har jag inte funnit något rättsfall som specifikt avhandlar just frågan om neutralitet i bostadsbeskattningen, men de rättsfall som har anknytning till andra sammanhang i denna uppsats har självfallet bearbetats.

## 1.6 Disposition

Uppsatsen inleds med en deskriptiv del av vad som ska jämföras. Därefter kommer tre kapitel som går igenom förutsättningarna parallellt för bostadsrätter och villor. Det första av dessa tre kapitel behandlar beskattningen vid förvärv, det andra den löpande beskattningen och det tredje behandlar inkomstbeskattningen vid försäljning. I samband med detta,

avhandlas också i kapitlet därefter, hur uppskottsbeskattningen fungerar, och om den är neutral för villa och bostadsrätt eller ej. Arbetet avslutas med en analys av om bostadsbeskattningen är neutral, oavsett hur man bor. Om analysen visar på avvikelser ur neutralitetssynpunkt, lämnas förslag på hur eventuella förändringar i beskattningen skulle kunna se ut.

## 2 Definitioner

### 2.1 Privatbostadsfastighet

Begreppet privatbostad klargörs i 2 kap. 8 § IL. Där står att det ska vara ett småhus<sup>4</sup> som till övervägande del, dvs mer än till 50 procent av ytan, används, eller har för avsikt att användas, av ägaren till bostaden, eller närstående<sup>5</sup> till denne. Det kan vara både permanent- och fritidsbostad.<sup>6</sup> Om småhuset består av två bostäder räcker det att ägaren eller dennes närstående använder väsentlig del av bostaden. Väsentlig del betyder i detta fall minst 40 procent.<sup>7</sup>

En fastighet är enligt lagstiftningen antingen privatbostadsfastighet eller näringsfastighet.<sup>8</sup> Denna uppdelning motiverades med att man ville uppnå enklare regler för inkomstbeskattning av fastigheter.<sup>9</sup> För att en fastighet ska anses utgöra en privatbostadsfastighet, tittar man på hur fastigheten används.<sup>10</sup> Två krav ska vara uppfyllda. Det ena kravet är att det på fastigheten ska finnas ett småhus, det andra att detta småhus ska vara en privatbostad. Även småhus på annans mark, på lantbruksenhet, och tomtmark, där ägaren har för avsikt att den ska bebyggas med privatbostad utgör privatbostadsfastighet.<sup>11</sup>

Om ägaren, eller dennes närstående, inte bor på fastigheten, kan det ändå räknas som privatbostadsfastighet, om ägaren har för avsikt att det ”inom överskådlig tid” ska vara så. Det räcker inte med att ägaren endast påstår att han har för avsikt, han måste också kunna visa det på något sätt.<sup>12</sup> Som en generell regel föreslås i förarbeten att en fysisk person samtidigt får ha högst tre privatbostadsfastigheter.<sup>13</sup> Orsaken till denna begränsning av antal

---

<sup>4</sup> Småhus definieras i 2 kap. 2 § FTL som en byggnad inrättad med bostad åt en eller två familjer.

<sup>5</sup> Vem som avses som närstående definieras i 2 kap. 22 § IL.

<sup>6</sup> Eftersom endast fysiska personer kan bo permanent eller på sin fritid, får man i och med denna lydelse anse som klarlagt, att det också endast är fysiska personer som kan ha en privatbostad. Detta är också syftet, vilket framgår av utredarens framställning i SOU 1989:33 del I s. 143. Dödsbon kan i vissa fall och under begränsad tid inneha privatbostad, se avsnitt 2.2 nedan.

<sup>7</sup> Prop. 1990/91:54 s. 192. Här framgår också att det är ytan man tittar på, när bedömning av övervägande resp. väsentlig del görs. Detta har också senare fastställts i rättspraxis, jfr RÅ 1998 not 38.

<sup>8</sup> Lagrådet påpekade att denna uppdelning kan ”leda till betydande tillämpningssvårigheter” Prop. 1989/90:110 del 2 s. 109f. Verkligheten har senare visat att lagrådets farhågor slog in, eftersom fastigheter i flera fall kan vara både privatbostadsfastighet och näringsfastighet, i stället för antingen – eller. Vidare utredning av detta ligger dock utanför detta arbete.

<sup>9</sup> SOU 1989:33 del I s. 143.

<sup>10</sup> Prop. 1989/90:110 s. 500

<sup>11</sup> 2 kap. 13 § IL.

<sup>12</sup> Prop. 1990/91:54 s. 191

<sup>13</sup> SOU 1989:33 del II s. 57

fastigheter anges till att fysiska personer har gynnsammare beskattning av fastigheter, än om fastigheten ingår i näringsverksamhet.

## 2.2 Näringsfastighet

I lagtexten är begreppet näringsfastighet negativt bestämt, på så sätt att det i klartext står att det som inte är en privatbostadsfastighet är en näringsfastighet.<sup>14</sup> En privatbostadsfastighet kan övergå till att bli en näringsfastighet, om något händer med fastigheten, som t ex att ägaren, eller närstående till denne, inte längre bor i fastigheten. Den behöver dock inte omklassificeras genast, om inte ägaren vill det. Den s.k. tröghetsregeln innebär att fastigheten blir näringsfastighet först tredje kalenderåret efter att förändringen skett.<sup>15</sup> Skulle ägaren avyttra fastigheten under året därefter, kan fastigheten även detta år räknas som privatbostadsfastighet.

För fastighet som ingår i ett dödsbo, gäller att om fastigheten var privatbostadsfastighet vid dödsfallet, blir fastigheten näringsfastighet först fjärde året efter dödsfallet, om fastighetens karaktär eller användning inte förändrats på något sätt innan dess.<sup>16</sup> Om ägaren så skulle önska, är det möjligt att ändra klassificeringen omedelbart.<sup>17</sup>

## 2.3 Privatbostadsrätt

Förutom ett småhus, så kan en privatbostad också vara en andel i ett privatbostadsföretag<sup>18</sup>. Om denna andel till övervägande del nyttjas av ägaren, eller närstående till denne, för permanent- eller fritidsboende, är den per definition en privatbostadsrätt<sup>19</sup>. Endast en andel i ett äkta eller kvalificerat privatbostadsföretag kan vara en privatbostadsrätt.

För att få kallas privatbostadsföretag, ska det vara en svensk ekonomisk förening eller ett svenskt aktiebolag, vars verksamhet till klart övervägande del består av att tillhandahålla bostäder till sina medlemmar i byggnader som ägs av föreningen eller bolaget.<sup>20</sup> Med klart övervägande del avses enligt förarbeten och rättspraxis minst 60 procent.<sup>21</sup> Dessa 60 procent kan förutom själva bostaden också utgöras av andra utrymmen i byggnaderna, som t ex garage, tvättstugor och förråd. Antalet lägenheter måste vara minst tre. Som exempel på utrymmen som inte räknas till den del som får räknas in i de 60 procenten är bostadslägenheter med hyresrätt, lokaler, andelar ägda av juridiska personer, samt utrymmen som inte tillhör någon specifik bostadslägenhet, som t ex en gemensam festlokal. Enligt förarbeten är det

---

<sup>14</sup> 2 kap. 14 § IL

<sup>15</sup> 2 kap. 11 § IL

<sup>16</sup> 2 kap. 12 § IL

<sup>17</sup> Se t ex Prop. 1990/91:54, s. 190

<sup>18</sup> 2 kap. 8 §, 2 st. IL

<sup>19</sup> 2 kap. 18 § IL

<sup>20</sup> 2 kap. 17 § IL

<sup>21</sup> Se t ex SOU 1997:2, del II, s. 25, Prop. 1999/2000:2, del 2, s. 33f, SOU 2014:1, s. 41f samt RÅ 2008 ref 5.

minst 60 procent av fastighetens totala taxeringsvärde som åsyftas. I rättspraxis tittade man också på hyresintäkter, där bostadshyresintäkterna jämfördes med bruksvärdeshyran, och lokalhyresintäkterna jämfördes med marknadsvärdet<sup>22</sup>. Ett privatbostadsföretag som uppfyller dessa krav, kallas också för kvalificerat eller äkta privatbostadsföretag. En andel i ett sådant privatbostadsföretag kallas i dagligt tal för äkta bostadsrätt. Om verksamhetskravet inte är uppfyllt, är bostadsföretaget oäkta. Mer om definition av oäkta bostadsföretag i avsnitt 2.5 nedan.

Beträffande dödsbon, gäller samma förutsättningar för bostadsrätt som beskrivits i avsnitt 2.2 ovan.

## 2.4 Näringsbostadsrätt

I likhet med skillnaden mellan privatbostadsfastighet och näringsfastighet, som beskrivits ovan, är begreppet näringsbostadsrätt negativt bestämt. Detta framgår av lagtexten, där det anges att en andel i ett privatbostadsföretag som inte är privatbostadsrätt, är en näringsbostadsrätt.<sup>23</sup>

Det som är väldigt viktigt att hålla isär är, att det endast är i ett bostadsföretag som är klassat som kvalificerat eller äkta privatbostadsföretag, som andelarna är antingen privatbostadsrätt eller näringsbostadsrätt. Om kraven för att klassas som äkta eller kvalificerat privatbostadsföretag, inte är uppfyllda, är det en oäkta bostadsrätt. Oäkta bostadsrätt kan inte vara varken privatbostadsrätt eller näringsbostadsrätt.

Även tidpunkten man ska utgå från, när man gör bedömningen om bostaden är en privatbostad eller ej, oavsett om det gäller fastigheter eller bostadsrätter, regleras i lagtexten. Normalfallet är det förhållandet vid kalenderårets utgång som bestämmer om det är privatbostad eller ej. Om bostaden överläts under året, är det förhållandet på överlåtelsedagen som avgör bedömningen.<sup>24</sup>

## 2.5 Oäkta bostadsrätt

Det finns bostadsrättsföreningar som har som huvudsyfte att tillhandahålla sina medlemmar bostäder, men som inte uppfyller villkoren i 2 kap. 17 § IL. Dessa föreningar kallas för oäkta privatbostadsföretag. Detta är inte ett definierat rättsbegrepp, utan benämningen har uppkommit som ett sätt att skilja dessa föreningar från de äkta. De oäkta bostadsrättsföreningarna har inga egna regler, utan behandlas skattemässigt enligt reglerna för näringsverksamhet.

---

<sup>22</sup> I RÅ 2008 ref 5 hänvisades bl a till artikel skriven av Peter Melz, Privatbostadsföretag – avgränsning mot andra bostadsförvaltande företag, Skattenytt år 2000, s. 241 ff, där denna metod diskuterades..

<sup>23</sup> 2 kap. 19 § IL

<sup>24</sup> 2 kap. 10 § IL



Rättspraxis har visat att en bostadsrättsförening kan ändra karaktär från äkta till oäkta och vice versa, beroende på hur upplåtelse ser ut, och hyresutvecklingen. I ett fall från Regeringsrätten år 2008<sup>25</sup> hade lokalhyrorna i ett äkta privatbostadsföretag stigit mer än bostadslägenheternas. Eftersom det var den enda förändringen som skett, ansåg Regeringsrätten att detta inte var anledning att ändra karaktären från äkta till oäkta.

I en dom från Kammarrätten i Göteborg<sup>26</sup> blev utfallet det motsatta. Skillnaden mot fallet i Regeringsrätten, var att upplåtelsen skedde med hyresrätt, vilket fick till följd att föreningen ändrade karaktär och blev beskattad som oäkta privatbostadsföretag.

---

<sup>25</sup> RÅ 2008 ref. 5

<sup>26</sup> Kammarrätten i Göteborg dom den 24 februari 2009 (mål nr 5181-5182-08)

# 3 Beskattning vid förvärv

## 3.1 Förvärv av privatbostadsfastighet

### 3.1.1 Benefikt fång

Ordet benefikt kommer av det latinska ordet beneficium, som översätts med välgärning.<sup>27</sup> I juridiken används begreppet benefikt fång som beskrivning av en överlåtelse, där mottagaren erhåller något utan betalning eller motprestation. Som benefika fång räknas förvärv genom gåva, arv eller testamente. Även bodelning vid makes död, äktenskapsskillnad eller mellan två makar inom äktenskap, hanteras inom skatterätten som benefikt fång<sup>28</sup>. Benefikt fång innebär också att rättshandlingen ”kostar” överlåtaren, i form av minskad förmögenhet.<sup>29</sup>

Om någon förvärvar något genom en benefikt överlåtelse, övertar förvärvaren också den förra ägarens skattesituation<sup>30</sup>. Detta gäller alla typer av tillgångar, och därmed också en privatbostadsfastighet. Detta är en rättslig princip som kallas för kontinuitetsprincipen. Denna princip förklaras med att skatteuttag inte försvinner, utan endast skjuts upp.<sup>31</sup> Om förvärvaren senare avyttrar privatbostadsfastigheten, kommer beskattning att utlösas, mer om det i avsnitt 5.1.

Benefika förvärv medför inte någon beskattning av den som erhåller egendomen. Varför det är så, förklaras i doktrin med att benefika förvärv inte räknas som en inkomst.<sup>32</sup>

### 3.1.2 Oneröst fång

Motsatsen till benefikt fång är oneröst fång. Detta betyder alltså att den som förvärvar något, i detta fall en privatbostadsfastighet, gör en motprestation,<sup>33</sup> i de allra flesta fall genom att man köper privatbostadsfastigheten för en summa pengar. I inkomstskattelagen likställer man byte och ”liknande överlåtelse” med köp.<sup>34</sup>

---

<sup>27</sup> Svensk ordbok s. 230

<sup>28</sup> Se t ex Lodin mfl s. 552 samt 44 kap. 21 § IL. Lagrådet hade invändningar mot att uppräknningen av benefika fång i paragrafen avslutades med ”eller på liknande sätt”, men regeringen beslutade ha kvar denna skrivning i förslaget, jfr Prop. 1999/2000:2, del 1, s.515f.

<sup>29</sup> Juridikens termer s. 19

<sup>30</sup> 44 kap. 21 § IL I förarbetena inför införandet av IL diskuterades hur begreppet skattemässig kontinuitet skulle uttryckas. Man fastnade för uttryckssättet ”att en förvärvare inträder i den förra ägarens skattemässiga situation”, jfr Prop. 1999/2000:2, del 1, s.515.

<sup>31</sup> Denna definition hämtad ur Persson Österman s. 68

<sup>32</sup> Se t ex Persson Österman s. 218

<sup>33</sup> Juridikens termer s. 122

<sup>34</sup> 44 kap. 3 § IL

Fysisk person som köper fast egendom, som ju en fastighet är<sup>35</sup>, blir betalningsskyldig för stämpelskatt om 1,5 procent av värdet på egendomen<sup>36</sup> i samband med att ansökan om lagfart hos Inskrivningsmyndigheten beviljas<sup>37</sup>. Värdet bestäms av det som är högst av köpeskilling jämfört med 85 procent av taxeringsvärdet året före förvärvet skett.<sup>38</sup> Stämpelskatt på fast egendom, som även kallas för lagfartsstämpel, betraktas som en skatt på omsättning av kapital. Den har funnits sedan 1600-talet, och är därmed den äldsta av nu kvarvarande omsättningsskatter.<sup>39</sup> Syftet med stämpelskatten var ända från början ”allmänt fiskaliskt”<sup>40</sup>, alltså att få in skatteintäkter till staten. De senaste ändringarna av stämpelskattelagen har inte varit i syfte att förändra detta, utan syftet har endast varit att förenkla och göra systemet mer lättöverskådligt.<sup>41</sup>

## 3.2 Förvärv av näringsfastighet

### 3.2.1 Benefikt fång

Näringsfastighet som förvärvas benefikt beskattas inte på något annat sätt än privatbostadsfastighet. Samma regler gäller för näringsfastighet som förvärvas av fysisk person, som för en fysisk person som förvärvar en privatbostadsfastighet. Även här gäller kontinuitetsprincipen, jfr avsnitt 3.1.1 ovan.

### 3.2.2 Oneröst fång

Även onerösa fång av näringsfastighet, som görs av fysiska personer, behandlas likadant som onerösa fång av privatbostadsfastighet. Stämpelskattelagen tar endast sikte på vem som köper en fastighet, inte fastighetens beskaffenhet i sig, eller dess skattemässiga klassificering.<sup>42</sup> Såvitt jag har kunnat se, har det inte någonstans i förarbeten eller doktrin diskuterats att ha olika storlek på stämpelskatt för olika typer av fastighet. Diskussionerna och argumentationen har istället gällt vilken typ av köpare, fysisk eller juridisk person, stat, kommun etc som förvärvat fastigheten.<sup>43</sup>

---

<sup>35</sup> 1 kap. 1 § JB

<sup>36</sup> 8 § 1 st. SL

<sup>37</sup> 25 § SL, se även SOU 1983:8 s. 33 och s. 50ff samt Prop. 1983/84:194 s.20f.

<sup>38</sup> 9 § SL

<sup>39</sup> SOU 1961:37 s. 103

<sup>40</sup> SOU 1961:37 s. 78

<sup>41</sup> SOU 1983:8 s. 27

<sup>42</sup> Jfr 8 § SL där det framgår att fysisk person betalar 1,5% i stämpelskatt, medan juridisk person betalar 4,25%. Det finns också undantag, t ex betalar staten ingen stämpelskatt enligt 2 § SL.

<sup>43</sup> Jfr t ex SOU 1961:37 och SOU 1983:8. Eftersom detta arbete, enligt avsnitt 1.4 ovan, är avgränsat till att handla om fysiska personers boendebeskattning går jag här inte närmare in på dessa detaljer.

## 3.3 Förvärv av bostadsrätt

### 3.3.1 Benefikt fång

Bostadsrätter är andelar i bostadsföretag, och därmed lös egendom. När någon förvärvar en bostadsrätt benefikt, gäller kontinuitetsprincipen även här, på samma sätt som beskrivits ovan i avsnitt 3.1.1.

Detta gäller alla de tre här beskrivna olika typer av bostadsrätter, dvs privatbostadsrätt, näringsbostadsrätt och oäkta bostadsrätt.

### 3.3.2 Oneröst fång

Eftersom bostadsrätter är lös egendom, och lagen om stämpelskatt endast gäller vid förvärv av fast egendom och tomträtter<sup>44</sup>, utgår ingen skatt vid köp av bostadsrätter, oavsett om det är en privatbostadsrätt, näringsbostadsrätt eller oäkta bostadsrätt.

## 3.4 Blandade fång

### 3.4.1 Fastighet – huvudsaklighetsprincipen

#### 3.4.1.1 Köp - gåva

Det händer att fastigheter överläts med ett vederlag som är under marknadsvärdet. Ett exempel kan vara att man tar över en belånad fastighet samtidigt som man tar över betalningsansvaret för lånen, men lånens storlek motsvarar inte fastighetens marknadsvärde. Ett annat exempel kan vara överlåtelser inom familj eller släkt, där ett barn får ta över en fastighet till ett vederlag som understiger marknadsvärdet. Man kan då säga att det i ett sådant fall finns både en onerös del och en benefik del.

När det gäller överlåtelser av fast egendom hanteras hela överlåtelser antingen som gåva eller köp. Detta kallas för huvudsaklighetsprincipen. För att fastställa om det är fråga om gåva eller köp, utgår man från fastighetens taxeringsvärde vid överlåtelsetillfället. Om ersättningen för fastigheten uppgår till samma eller överstiger taxeringsvärdet, hanteras det som köp. Om ersättningen understiger taxeringsvärdet behandlas hela transaktionen som en gåva. Vad parterna har kallat överlåtelser för, spelar här ingen roll, det är avtalets innehåll som avgör.<sup>45</sup> Förutsättning för att överlåtelser ska bedömas som gåva, är att det ska finnas en frivillig överföring av förmögenhet, samt också en gåvoavsikt<sup>46</sup>. För överlåtelser mellan närstående brukar gåvoavsikt förutsättas.

---

<sup>44</sup> § 1 SL

<sup>45</sup> RÅ81 1:29

<sup>46</sup> RÅ1993 ref 43

Huvudsaklighetsprincipen används också vid bestämmande av om stämpelskatt ska utgå, men då på ett lite annat sätt. Man gör en jämförelse mellan erlagt vederlag och 85 procent av taxeringsvärdet året före det år överlåtelsen skedde. Om vederlaget understiger detta, blir det enligt huvudsaklighetsprincipen gåva även stämpelskattemässigt. Om vederlaget understiger taxeringsvärdet innevarande år, men överstiger 85 procent av taxeringsvärdet året före överlåtelsen blir det hanterat som ett köp enligt stämpelskattelagen, men enligt inkomstskattelagen blir det gåva, där kontinuitetsprincipen tillämpas.<sup>47</sup>

### 3.4.1.2 Köp – arv

Om en dödsbodelägare ärver en fastighet som ingår i ett dödsbo, räknas hela överlåtelsen som arv, även om dödsbodelägaren ersatt de andra dödsbodelägarna med ersättning, s.k. skifteskompensation. Kontinuitetsprincipen gäller i ett sådant fall, och dödsbodelägaren får inte tillgodoräkna sig skifteskompensationen vid en framtida avyttring.<sup>48</sup>

Om däremot dödsbodelägaren köper fastigheten från dödsboet genom ett köpekontrakt, räknas den del som motsvarar hans andel i dödsboet som arv, och resterande del som köp. Detta fall avviker alltså från huvudsaklighetsprincipen.<sup>49</sup>

Vilken typ av fastighet det är, privatbostadsfastighet eller näringsfastighet, har ingen betydelse vid bedömningen av blandade fång.

### 3.4.2 Bostadsrätt – delningsprincipen

Bostadsrätter är lös egendom och har en annan princip för bedömning av blandade fång, som kallas för delningsprincipen. Den innebär att man delar upp överlåtelsen i två delar, en onerös del och en benefik del. Som jämförelse används bostadsrättens marknadsvärde. Om t ex den som förvärvar bostadsrätten har betalat endast halva marknadsvärdet, innebär detta att halva fångbeträktas som köp, och den andra halvan som gåva.<sup>50</sup>

I utredningen om reformerad inkomst- och företagsbeskattning, RINK, gjordes ett förslag om att delningsprincipen skulle tillämpas även på fast egendom, men detta förslag blev aldrig verklighet.<sup>51</sup>

Inte heller beträffande delningsprincipen har det någon betydelse för bedömningen om bostadsrätten är privatbostadsrätt, näringsbostadsrätt eller oäkta bostadsrätt.

---

<sup>47</sup> Huvudsaklighetsprincipen belyses och behandlas på ett mer ingående sätt i SOU 1961:37 s. 107 ff

<sup>48</sup> RÅ 1941 ref 51

<sup>49</sup> RÅ81 1:76 och RÅ84 1:92

<sup>50</sup> RÅ1988 ref. 22 behandlade en fråga om försäljning av en bostadsrätt från en far till en dotter till ett pris klart under marknadsvärdet. RR hänvisade då till ett tidigare rättsfall, RÅ1943 ref 9, där det rörde sig om aktier, och uttryckte att det inte fanns någon anledning att behandla bostadsrätter på annat sätt än annan lös egendom.

<sup>51</sup> Prop. 1989/90:110 s. 400f.

# 4 Löpande beskattning

## 4.1 Privatbostadsfastighet

### 4.1.1 Kommunal fastighetsavgift

Fast egendom har sedan mycket lång tid alltid beskattats. Inkomstskattemässigt beskattas inte värdet av att man själv nyttjar sin privatbostadsfastighet, som man själv äger. Beskattningen av egen ägd privatbostadsfastighet har förändrats på olika sätt över tid, men huvudsakligen skett genom olika typer av schablonberäkningar, oftast med taxeringsvärdet som grund. Hela tiden har man försökt komma tillrätta med att få fastighetsskatten så rättvis som möjligt. Under flera årtionden har beskattning av fastigheter och bostäder varit föremål för ett flertal utredningar<sup>52</sup>.

Invändningarna mot det schablonmässiga sättet att beskatta, har varit, bland annat, att det inte motsvarar begreppet att betala skatt efter bärkraft, på så sätt att man inte haft någon reell inkomst av sin privatbostadsfastighet att betala fastighetsskatten med, och därmed fått likviditetsproblem med att betala denna skatt. Andra invändningar har varit att den är orättvis mot olika delar av landet, olika inkomstnivåer, samt svår att förutse.<sup>53</sup>

Som ett led i försöken att få en mer rättvis beskattning av bostäder infördes den 1 januari 2008 en lag om kommunal fastighetsavgift.<sup>54</sup> Enligt denna lag beskattas småhusenheter med 6 000 kr år 2008, dock högst 0,75 procent av taxeringsvärdet<sup>55</sup>. Detta belopp räknas därefter om varje år enligt inkomstbasbeloppets index<sup>56</sup>.

Trots alla försök att beskatta rättvist, finns även här undantag, som förbereddes redan vid införandet av den kommunala fastighetsavgiften<sup>57</sup>. Det var hänsyn till fysiska personer<sup>58</sup> med låg inkomst, framför allt pensionärer, som även detta tak ansågs för högt för<sup>59</sup>. Från och med 1

---

<sup>52</sup> För en omfattande redogörelse av historiken kring löpande beskattning av fastigheter, se SOU 2000:34

<sup>53</sup> För utveckling av argumenten, se vidare Prop. 2007/08:27, s. 73f, samt Bet. 2007/08:SkU10 s. 16f, där utskottet i klartext skriver ”Den statliga fastighetsskatten på bostäder är orättvis och saknar stöd och legitimitet.”

<sup>54</sup> Lag (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift, förkortat FavL.

<sup>55</sup> 3 a § FavL

<sup>56</sup> 3 § 2 st FavL

<sup>57</sup> Prop. 2007/08:27, s.89f

<sup>58</sup> Det framgår mycket klart och tydligt av förarbetena att dödsbon ej omfattas av skattereduktionen, vilket innebär att det året en fysisk person avlider, dödsåret, får dödsboet ej tillgodoräkna sig skattereduktionen för det året, jfr Prop. 2007/08:156, s.24

<sup>59</sup> Flera remissinstanser ansåg att det var olyckligt med undantag, att det berörde endast en liten grupp, och att komplexiteten i skattesystemet ökar. Regeringen ansåg dock att det var

januari 2008 infördes dessa regler.<sup>60</sup> Den gäller för privatbostadsfastighet som är permanentbostad, vilket alltså innebär att ägare av fritidshus inte får ta del av denna skattereduktion. Reglerna innebär att den kommunala fastighetsavgiften får uppgå till högst fyra procent av den beskattningsbara förvärvsinkomsten, sammanlagd med kapitalinkomsterna.<sup>61</sup> Det infördes också ett lägsta belopp, som för år 2008 var satt till 2 800 kr, och som därefter räknas om varje år motsvarande prisbasbeloppets förändring.<sup>62</sup>

Ett annat undantag är reducering av kommunal fastighetsavgift för nyproducerade småhus. För nyproducerade småhus med värdeår 2011 eller tidigare, gäller att de är befriade från fastighetsavgift de fem första åren, därefter får de halv avgift. Nyproducerade småhus med värdeår 2012 eller senare, är befriade från fastighetsavgift de 15 första åren.<sup>63</sup>

Våren 2015 kom en utredning<sup>64</sup>, som var en delrapport i Långtidsutredningen, och som handlar om bostadsmarknaden. Här diskuterades hur man ska öka rörligheten på bostadsmarknaden, och förhindra inlåsnings effekter på grund av beskattningen. Som en möjlig lösning pekade man då på att man kan höja fastighetsskatten, för att kunna sänka skatten på vinsten när man flyttar. Man konstaterade att positiva aspekterna är att fastighetsskatten har en dämpande effekt på prisutvecklingen, och att den är förutsägbar. Den negativa sidan är att en sådan skatt inte har någon anknytning till faktiska inkomster, och därmed riskerar att påverka låginkomsttagare negativt. Man pekade alltså på exakt samma argument som låg till grund för införandet av kommunal fastighetsavgift, men rapporten innehöll inte någon lösning på detta problem.<sup>65</sup>

## 4.1.2 Inkomstbeskattning – uthyrning inkomstslag kapital

Ägare av privatbostadsfastigheter kan drabbas av en form av dubbelbeskattning. Förutom den kommunala fastighetsavgiften, blir ägaren beskattad i inkomstslaget kapital om han hyr ut hela eller delar av fastigheten.<sup>66</sup> Före IL var det olika regler för beskattning av uthyrning av olika sorters bostäder. I samband med införandet av IL, eftersträvade man likartad beskattning av uthyrning av privatbostad, oavsett boendeform.<sup>67</sup>

---

betydelsefullt för den fysiska person som blev berörd, och att det därför motiverade denna begränsning, jfr Prop. 2007/08:156, s. 16f

<sup>60</sup> Lag (2008:826) om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift, FavL, Prop. 2007/08:156

<sup>61</sup> 5 § 1 st Lag (2008:826) om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift

<sup>62</sup> 5 § 2 st Lag (2008:826) om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift

<sup>63</sup> 6 § FavL. Syftet med förlängning av tiden för befrielse från kommunal fastighetsavgift var ”att öka drivkrafterna för nybyggnation”, Prop. 2012/13:1 s. 44

<sup>64</sup> SOU 2015:48

<sup>65</sup> SOU 2015:48 s. 12 samt s. 124ff.

<sup>66</sup> 42 kap. 30-31 §§ IL

<sup>67</sup> Prop. 1989/90:110, s. 512f

Som vi ska se, finns det fortfarande några olikheter, beroende på vilket slag av boende det rör sig om.

När privatbostadsfastighet hyrs ut mot ersättning<sup>68</sup> får ägaren göra ett schablonavdrag från hyresintäkten på 40 000 kronor<sup>69</sup>. Detta schablonavdrag var från början 4 000 kronor, men har höjts vid ett par tillfällen. Syftet med höjningen är att öka privat uthyrning av bostäder, för att på så vis öka tillgången på bostäder<sup>70</sup>. Schablonavdraget gäller för hela fastigheten, och är per år. Om fastigheten ägs av flera delägare, och/eller byter ägare under kalenderåret, skall avdraget proportioneras per delägare och/eller innehavstid.<sup>71</sup>

Vid uthyrning av privatbostadsfastighet får ägaren också dra av 20 procent av bruttointäkten.<sup>72</sup> De sammanlagda avdragen får aldrig överstiga hyresintäkten.<sup>73</sup>

Kostnader för uthyrning eller underhåll får inte dras av vid uthyrning av privatbostadsfastighet, utan detta anses vara täckt av schablonavdragen.<sup>74</sup> Avdragen får heller inte göras, om uthyrning sker till ägarens arbetsgivare eller företag<sup>75</sup>. Argumenten för detta är enligt förarbetena att det kan vara en del av ägarens lön.<sup>76</sup> Vid sådan uthyrning, ska man istället göra avdrag för de utgifter man haft för uthyrningen.<sup>77</sup>

## 4.2 Näringsfastighet

### 4.2.1 Kommunal fastighetsavgift

När det gäller den kommunala fastighetsavgiften och den statliga fastighetsskatten, skiljer man på om det är en näringsfastighet som innehåller bostäder, eller om det är en näringsfastighet som inte innehåller några bostäder<sup>78</sup>. Eftersom detta arbete är avgränsat till att behandla fysiska

---

<sup>68</sup> Enligt förarbeten kan ersättning bestå av antingen kontant betalning, eller viss sorts underhåll, se t ex Prop. 1989/90:110, s. 513

<sup>69</sup> 42 kap. 30 § IL

<sup>70</sup> Prop. 2012/13:1, s. 44. Samma argument anfördes vid föregående höjning av schablonavdraget, jfr Prop. 2008/09:47, s. 16ff

<sup>71</sup> Prop. 1989/90:110, s. 513. För privatbostadsfastighet med mer än en privatbostad, har Skatteverket uttolkat reglerna som att avdraget gäller per privatbostad, se Skattverkets ställningstagande 2013-05-29, Dnr 131 362366-13/111

<sup>72</sup> 42 kap. 31 § IL

<sup>73</sup> 42 kap. 30 § 2 st. IL

<sup>74</sup> Prop. 1989/90:110, s. 513

<sup>75</sup> 42 kap. 32 § IL

<sup>76</sup> Prop. 1989/90:110, s. 513

<sup>77</sup> 42 kap. 32 § 2 st IL

<sup>78</sup> 3 § c) FSL, 3 § c) FavL, Prop. 2006/07:1, s. 147, Prop. 2007/08:27, s. 63



personers boende, kommer jag helt att bortse från näringsfastigheter, som inte innehåller bostäder.

Ett småhus, som, enligt definitionen i avsnitt 2.2 ovan, är en näringsfastighet, beskattas med kommunal fastighetsavgift på exakt samma sätt som ett småhus som är en privatbostadsfastighet. I detta fall tittar man inte på vem som bebor fastigheten, utan endast det faktum att det är ett småhus, som är avsett för bostadsändamål.<sup>79</sup> För en villa, som har tre eller fler bostadslägenheter, samt för flerbostadshus, blir benämningen i fastighetstaxeringen hyreshusenhet, med en annan taxeringskod, men den blir också föremål för kommunal fastighetsavgift. I detta fall beräknar man dock något annorlunda, här blir beräkningen ett fast belopp per bostadslägenhet, dock högst 0,3 procent av taxeringsvärdet på byggnaden med tillhörande tomtmark.<sup>80</sup>

## **4.2.2 Inkomstbeskattning – uthyrning inkomstslag näringsverksamhet**

### **4.2.2.1 Uthyrning till utomstående**

Innehav av näringsfastighet räknas alltid som näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § 3 st IL. Detta innebär att alla hyresintäkter tas upp som inkomst av näringsverksamhet.<sup>81</sup>

När det gäller näringsfastighet använder man inga schablonavdrag, som vid uthyrning av privatbostad, utan man drar av de faktiska kostnader man har.<sup>82</sup> Reparationer och underhåll får göras löpande av både byggnad<sup>83</sup> och markanläggning<sup>84</sup>. Vidare får man också göra värdeminskningssavdrag för både byggnad<sup>85</sup> och mark<sup>86</sup> varje år man äger fastigheten.

### **4.2.2.2 Ägarens eget eller närståendes boende i näringsfastighet**

Förutom hyresintäkter av uthyrning till utomstående, blir ägaren av en bostadsfastighet beskattad för förmån av bostad, om han själv bor i sin egen näringsfastighet. Detta räknas som att ägaren tillgodogör sig en tillgång för privat bruk och blir därför drabbad av uttagsbeskattning.<sup>87</sup> Värdet av förmånen ska tas upp till marknadspris, dvs ett belopp som motsvaras av

---

<sup>79</sup> 3 § a) FavL

<sup>80</sup> 3 § c) FavL

<sup>81</sup> 15 kap.1 § IL

<sup>82</sup> 16 kap. 1 § IL

<sup>83</sup> 19 kap 2 § IL

<sup>84</sup> 20 kap 3 § IL

<sup>85</sup> 19 kap 4-7 §§ IL

<sup>86</sup> 20 kap 4-8 §§ IL

<sup>87</sup> 22 kap. 2 § IL

marknadsmässig hyra för en liknande bostad på den aktuella orten.<sup>88</sup> Enligt ett rättsfall från 1986 skall uttagsbeskattning ske också i det fall ägaren låter närstående bo hyresfritt.<sup>89</sup> Om ägaren hyr ut en bostad till en hyra som understiger marknadsmässig hyra, ska mellanskillnaden tas upp som uttagsbeskattning.<sup>90</sup>

Kostnaderna får dras av på samma sätt som för uthyrning till utomstående, även för den bostad som ägaren själv, eller dennes närstående, bor i.

## **4.3 Privatbostadsrätt**

### **4.3.1 Innehav – ingen beskattning**

Innehavet av en privatbostadsrätt inkomstbeskattas inte enligt IL 42:28. Inte heller behöver innehavaren av en privatbostadsrätt betala fastighetsavgift, eftersom fastighetsavgiften betalas av ägaren av fastigheten, dvs föreningen, enligt 2 § och 3 § c) FavL.

### **4.3.2 Uthyrning – inkomstslag kapital**

Uthyrning av hela eller del av privatbostadsrätt beskattas på liknande sätt som uthyrning av privatbostadsfastighet i inkomstslaget kapital<sup>91</sup>. Även för privatbostadsrätt får man först göra ett schablonavdrag på 40 000 kronor<sup>92</sup>. Däremot drar man inte av 20 procent av hyresintäkten, som man gör för privatbostadsfastighet, jfr avsnitt 4.1.2 ovan. I stället får innehavaren av en privatbostadsrätt, utöver schablonavdraget ovan, också dra av den del av avgiften eller hyran som avser den uthyrda delen<sup>93</sup>.

## **4.4 Näringsbostadsrätt**

### **4.4.1 Innehav – ingen beskattning**

Inte heller innehavet av en näringsbostadsrätt medför inte någon inkomstbeskattning enligt IL 42:28. På samma sätt som för privatbostadsrätten, så är det enligt 2 § och 3 § c) FavL föreningen, i egenskap av fastighetsägare, som betalar fastighetsavgift, så inte heller detta belastar innehavaren av en näringsbostadsrätt.

---

<sup>88</sup> 61 kap. 2 § IL

<sup>89</sup> RÅ 1986 ref. 93

<sup>90</sup> 22 kap. 3 § IL

<sup>91</sup> 42 kap. 30-31 §§ IL

<sup>92</sup> 42 kap. 30 § IL

<sup>93</sup> 42 kap. 31 § 3 st. IL

## **4.4.2 Uthyrning – inkomstslag näringsverksamhet**

### **4.4.2.1 Uthyrning till utomstående**

Uthyrning av näringsbostadsrätt beskattas precis enligt samma principer som uthyrning av näringsfastighet, jfr avsnitt 4.2.2 ovan.

Innehav av näringsbostadsrätt räknas alltså också som näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § 3 st. IL, vilket innebär att alla hyresintäkter tas upp som inkomst av näringsverksamhet<sup>94</sup>.

Avdrag får göras med de faktiska kostnader man har<sup>95</sup>.

### **4.4.2.2 Ägarens eget eller närståendes boende i näringsbostadsrätt**

När ägaren av en näringsbostadsrätt själv, eller någon närstående till denne, bor i hela eller delar av sin näringsbostadsrätt, sker beskattning på precis samma sätt som för ägare av näringsfastighet, jfr avsnitt 4.2.2.2 ovan.

I ett sådant fall blir alltså ägaren beskattad för förmån av bostad<sup>96</sup>. Det värde som ska tas upp till beskattning, är det värde som motsvarar marknadsmässig hyra för en likvärdig bostad på orten där näringsbostadsrätten ligger<sup>97</sup>. Skulle en närstående hyra till ett pris som understiger marknadsvärdet, ska mellanskillnaden mellan den hyra som hyresgästen betalar och marknadshyra tas upp till beskattning av ägaren till näringsbostadsrätten<sup>98</sup>.

Kostnaderna får även i detta fall dras av på samma sätt som vid uthyrning till utomstående.

## **4.5 Oäkta bostadsrätt**

### **4.5.1 Innehav – inkomstslag kapital**

Innehav av en oäkta bostadsrätt jämställs med en andel i ett onoterat aktiebolag eller ekonomisk förening<sup>99</sup>. Detta innebär att alla löpande intäkter räknas som utdelning, och skall tas upp i inkomstslaget kapital enligt IL 42:1. Om den erlagda årsavgiften till föreningen är lägre än ortens marknadshyror, anses mellanskillnaden vara en bostadsförmån.

---

<sup>94</sup> 15 kap. 1 § IL

<sup>95</sup> 16 kap. 1 § IL

<sup>96</sup> 22 kap. 2 § IL

<sup>97</sup> 61 kap. 2 § IL

<sup>98</sup> 22 kap. 3 § IL

<sup>99</sup> 2 kap. 17 § IL och 42 kap. 28 § IL e contrario

Bostadsförmånen räknas som intäkt i form av utdelning, och ska därmed kapitalbeskattas.

Den skattepliktiga utdelningen kan reduceras med hjälp av de s.k. lättnadsreglerna, som tidigare fanns i 43 kap. IL. I avvaktan på att nya regler kommer att införas för oäkta bostadsrätter, har lättnadsreglerna förlängts till att gälla till och med utgången av år 2015<sup>100</sup>. Lättnadsreglerna för den löpande beskattningen fungerar så att man får minska den skattepliktiga utdelningen med ett lättnadsbelopp. Detta lättnadsbelopp räknar man fram genom att multiplicera anskaffningsutgiften med 70 procent av statslåneräntan. Skillnaden mellan utdelningen och lättnadsbeloppet blir skattepliktig utdelning, som beskattas med kapitalskatt om 30 procent.

I ett betänkande från Bostadsbeskattningskommittén från 2014 föreslås att lättnadsreglerna för den löpande beskattningen av oäkta bostadsrätt avskaffas och att skattesatsen för beskattning sänks till 25 procent<sup>101</sup>.

Beslut i detta är ännu inte taget, utan ”ärendet bereds vidare”<sup>102</sup>.

## **4.5.2 Uthyrning till utomstående – inkomstslag kapital**

Uthyrning av oäkta bostadsrätt till utomstående räknas som inkomst av kapital enligt IL 42:1. I detta fall får man inte göra några schablonavdrag, som vid uthyrning av äkta eller näringsbostadsrätt, utan här får man dra av avgiften till föreningen och beloppet av bostadsförmån som räknas som utdelning. Även utgifter för t ex reparation och underhåll, som har samband med uthyrningen är avdragsgilla. Detta enligt reglerna i IL 42:1, 2 st, om att ”utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster...” är avdragsgilla.

---

<sup>100</sup> jfr SOU 2014:1, s.100f

<sup>101</sup> SOU 2014:1, s. 104

<sup>102</sup> 2014/15:SkU17, s. 31, där det också framgår att regeringen uttryckt sitt stöd för detta i budgetpropositionen för 2015.

# 5 Inkomstbeskattning vid försäljning

## 5.1 Privatbostadsfastighet

När en privatbostadsfastighet avyttras<sup>103</sup>, ska eventuell vinst beskattas i inkomstslaget kapital. Om det i stället uppstår förlust, kan denna förlust dras av<sup>104</sup>. Tidpunkten när beskattningen ska ske, är det år fastigheten avyttras<sup>105</sup>. Tidpunkten för när man ska dra av en kapitalförlust definieras något annorlunda i lagtexten, nämligen ”... det beskattningsår då förlusten är definitiv”<sup>106</sup>.

Överlåtelse genom arv, gåva och testamente är ingen avyttring, eftersom ingen motprestation utgått, jfr avsnitten om benefika fång i kapitel 3 ovan. Därför utlöses heller inte någon beskattning av kapitalvinst för överlåtaren vid denna form av överlåtelse.

Storleken på kapitalvinsten respektive kapitalförlusten får man fram genom att ta skillnaden mellan försäljningspris reducerat med kostnader för försäljningen och omkostnadsbeloppet. Omkostnadsbeloppet består av anskaffningsutgift och förbättringsutgifter<sup>107</sup>. Om fastigheten, helt eller delvis, erhållits benefikt, gäller att man använder överlåtarens anskaffningsutgift, enligt kontinuitetsprincipen<sup>108</sup>, för den del som erhållits benefikt.

Om den senaste anskaffningsutgiften ligger mycket långt tillbaka i tiden, t ex en fastighet som gått vidare i släkten genom arv i flera generationer, kan det vara svårt att få fram beloppet på anskaffningsutgiften. För att underlätta i sådana fall finns det ett alternativ att använda, som kallas för stickårsreglerna. För fastigheter som förvärvats före 1952, som är det nu gällande stickåret, kan man då istället använda 150 procent av taxeringsvärdet för 1952. Fastigheten anses då förvärvad 1 januari 1952. Om den verkliga anskaffningsutgiften uppgår till mer än 150 procent av taxeringsvärdet för 1952, får man lov att använda detta värde istället<sup>109</sup>.

På senare år har det börjat diskuteras att flytta fram årtalet för stickåret. Detta av rent praktiska skäl, eftersom 1952 nu är ganska länge sedan. En framflyttning av stickåret skulle förenkla för både skattskyldiga och för

---

<sup>103</sup> Termen avyttring definieras i 44 kap. 3 § IL som ”försäljning, byte och liknande överlåtelse av tillgångar”. I detta arbete används både orden avyttring och försäljning.

<sup>104</sup> 45 kap. 1 § IL och 41 kap. 2 § IL

<sup>105</sup> 44 kap. 26 § IL

<sup>106</sup> 44 kap. 26 § 2 st IL

<sup>107</sup> 44 kap. 13-14 §§ IL. Se också Prop. 1989/90:110, s. 407

<sup>108</sup> 44 kap. 21 § IL. Jfr också avsnitten om benefika och blandade fång i kapitel 3 ovan.

<sup>109</sup> 45 kap. 28 § IL

myndigheter. Senaste förslaget är att stickåret ska flyttas fram till år 1996, och att 100 procent av taxeringsvärdet för år 1996 ska användas. Man ska då också behålla reglerna om, att om fastigheten är förvärvad före 1996, och det verkliga anskaffningsvärdet är större än 100 procent av taxeringsvärdet för 1996, ska man få använda detta anskaffningsvärde i stället<sup>110</sup>.

Den andra delen av omkostnadsbeloppet är förbättringsutgifter. Förbättringsutgifter delas in i två kategorier. Den ena är ny- till- eller ombyggnad, där kostnaden totalt uppgått till minst 5000 kronor ett och samma kalenderår. Den kostnaden är alltid avdragsgill, oavsett när det gjordes. Har man förvärvat fastigheten benefikt, får man, i enlighet med kontinuitetsprincipen, ta med förbättringsutgifter även från tidigare ägare<sup>111</sup>. Den andra kategorin är förbättrande reparationer och underhåll beskattningsåret och de senaste fem åren dessförinnan. För att anses vara förbättrande reparationer och underhåll, ska fastigheten vara i ett bättre skick vid avyttringen, än den var vid förvärvet<sup>112</sup>.

Har fastighetsägaren erhållit ersättning från försäkring för reparationer, får denna reparationskostnad inte dras av. Om försäkringsersättningen överstigit kostnaden för reparationerna, måste anskaffningsutgiften minskas med motsvarande belopp<sup>113</sup>.

Av kapitalvinsten skall 22/30 –delar tas upp till beskattning. Blir det kapitalförlust ska 50 procent av förlusten dras av<sup>114</sup>. Någon indexuppräknning av utgifterna på grund av inflationen görs inte, utan man har i stället ansett att den låga skattesatsen i inkomstslaget kapital tar tillräcklig hänsyn till inflationen<sup>115</sup>. Skattesatsen i inkomstslaget kapital är idag 30 procent<sup>116</sup>.

I syfte att underlätta rörligheten på bostadsmarknaden, har diskussionerna återigen tagit fart beträffande kapitalvinstskatter på försäljning av privatbostäder. I en utredning som kom våren 2015, diskuterade man inläsningseffekter genom att kapitalvinstskatten är evig, och jämförde med

---

<sup>110</sup> SOU 2014:68, s. 202ff. Jfr också Skatteverkets promemoria från 2012-12-17, s. 19, där man diskuterar framflyttat stickår till antingen 1990 eller 1996.

<sup>111</sup> 45 kap. 11 § IL

<sup>112</sup> 45 kap. 12 § IL. Förbättringsutgifter och utgifter för förbättrande reparationer och underhåll kan vara svårt att definiera från fall till fall. Här kan också uppstå gränsdragningsproblem, som också ligger till grund för oavsiktliga felaktigheter i redovisningen av dessa utgifter vid deklaration av försäljningar. Detta påpekades av Skatteverket i promemorian från 17 december 2012. Skatteverket diskuterade också ett förslag om att denna typ av omkostnader endast skulle få tas upp till den del den översteg 500 000 kronor, och endast för beskattningsåret och de senaste tio åren dessförinnan. Detta förslag har dock hittills inte beaktats i några offentliga utredningar eller lagförslag.

<sup>113</sup> 45 kap. 26 § IL

<sup>114</sup> 45 kap 33 § IL

<sup>115</sup> Prop. 1989/90:110, s. 410

<sup>116</sup> 65 kap. 7 § IL. Denna skattesats infördes vid skattereformen 1990-91, se Prop. 1989/90:110, s. 297 och s. 389.

andra länder, där kapitalvinstskatten på bostäder blir lägre, eller försvinner helt, ju längre ägaren har bott i sin bostad<sup>117</sup>.

## 5.2 Näringsfastighet

För fysisk person som avyttrar näringsfastighet, som är en anläggningstillgång, gäller liknande regler som för privatbostadsfastigheter. Fysisk persons kapitalvinst eller kapitalförlust på sådan försäljning beskattas i inkomstslaget kapital<sup>118</sup>. Tillvägagångssättet blir dock något annorlunda. Skillnaden består i hanteringen av löpande kostnader för reparation och underhåll, samt gjorda värdeminskingsavdrag, som är avdragsgilla i inkomstslaget näringsverksamhet under fastighetens innehavstid. Om man skulle få dra av dessa kostnader ytterligare en gång vid avyttringen, skulle samma kostnader ha dragits av två gånger.

Detta har lösts på följande sätt: Vid avyttring av en näringsfastighet, ska gjorda värdeminskingsavdrag, samt avdrag för underhåll och reparationer under innehavstiden återföras till beskattning som intäkt av näringsverksamhet<sup>119</sup>.

De förbättringskostnader som återförts enligt ovan, dras sedan av i inkomstslaget kapital, på liknande sätt som för privatbostadsfastigheter<sup>120</sup>.

När det gäller försäkringsersättning, som ägare av näringsfastighet fått, är förhållandet det motsatta mot privatbostadsfastighet. Försäkringsersättning som erhållits för skada på näringsfastighet ska tas upp som intäkt i näringsverksamhet i den löpande beskattningen<sup>121</sup>.

Av kapitalvinsten ska 90 procent tas upp till beskattning. Bli det förlust ska 63 procent av förlusten dras av<sup>122</sup>. Eftersom avyttring av näringsfastighet för fysisk person beskattas i inkomstslaget kapital, blir skattesatsen även här 30 procent.

## 5.3 Privatbostadsrätt

Beskattningen vid avyttring av privatbostadsrätt liknar i stort avyttring av privatbostadsfastighet. Man räknar fram kapitalvinsten på liknande sätt, men med några skillnader, som redogörs för nedan.

---

<sup>117</sup> SOU 2015:48, s. 127ff

<sup>118</sup> 13 kap. 6 § IL

<sup>119</sup> 26 kap. 2 § IL

<sup>120</sup> 45 kap. 13 § IL

<sup>121</sup> 8 kap 22 § IL

<sup>122</sup> 45 kap 33 § IL

För bostadsrätt som förvärvats långt tillbaka i tiden, finns, precis som för privatbostadsfastigheter, stickårsregler. Dessa regler gäller för bostadsrätt som är förvärvad före år 1974. Som anskaffningsutgift får man använda 150 procent av bostadsrättens förmögenhetsvärde den 1 januari 1974<sup>123</sup>. Om det verkliga anskaffningsvärdet är större än förmögenhetsvärdet 1 januari 1974, får man använda det i stället.

Förbättringsutgifter hanteras likadant vid avyttring av privatbostadsrätt, som vid avyttring av privatbostadsrätt<sup>124</sup>.

Kapitaltillskott är betalningar som ägaren av bostadsrätten gjort till föreningar, och som avser amorteringar av föreningens lån, eller finansiering av föreningens ny-, till- och ombyggnader av fastigheten. Sådana kapitaltillskott räknas in i omkostnadsbeloppet<sup>125</sup>.

Finns det inre reparationsfond i bostadsrätten, skall anskaffningsutgiften och försäljningspriset minskas med den summa som fanns i inre fonden vid anskaffnings- respektive försäljningstidpunkten<sup>126</sup>.

Precis som för privatbostadsfastighet skall 22/30-delar av kapitalvinsten tas upp till beskattning i inkomstslaget kapital. Vid kapitalförlust skall 50 procent av förlusten dras av<sup>127</sup>.

## 5.4 Näringsbostadsrätt

Skillnaderna vid kapitalvinstbeskattningen mellan privatbostadsrätt och näringsbostadsrätt liknar skillnaderna mellan privatbostadsfastighet och näringsfastighet.

Liksom vid avyttring av näringsfastighet, ska, vid avyttring av näringsbostadsrätt, gjorda värdeminskningssavdrag och avdrag för underhåll och reparationer under innehavstiden återföras till beskattning som intäkt av näringsverksamhet<sup>128</sup>.

Återförda förbättringskostnader dras sedan av i inkomstslaget kapital<sup>129</sup>.

Av kapitalvinsten ska 90 procent tas upp till beskattning i inkomstslaget kapital. Uppstår kapitalförlust, ska 63 procent av den dras av<sup>130</sup>. För fysisk person blir skattesatsen också här 30 procent.

---

<sup>123</sup> 46 kap. 14 § IL

<sup>124</sup> Jfr 46 kap. 8-12 §§ IL

<sup>125</sup> 46 kap. 7 § IL

<sup>126</sup> 46 kap. 4 § IL

<sup>127</sup> 46 kap. 18 § IL

<sup>128</sup> 26 kap. 10 § IL

<sup>129</sup> 46 kap. 11 § IL

<sup>130</sup> 46 kap. 18 § IL



## 5.5 Oäkta bostadsrätt

Som nämnts ovan, i avsnitt 4.5, behandlas en oäkta bostadsrätt skatterettsligt som en delägarrätt<sup>131</sup>. Kapitalvinsten vid avyttring av en oäkta bostadsrätt hanteras varken som för äkta bostadsrätt eller näringsbostadsrätt, utom vid några enstaka punkter. Kapitalvinsten vid avyttring av oäkta bostadsrätt regleras i stället av bestämmelserna för delägarrätter<sup>132</sup>. Kapitalvinsten beskattas därför i sin helhet med 30 procent<sup>133</sup>. Skulle kapitalförlust uppstå, ska i första hand denna förlust dras av mot kapitalvinster mot vissa delägarrätter, som anges i 48 kap. 20 § IL. Om inte sådana finns, eller om kapitalförlusten är större än dessa vinster, ska resterande förlust dras av till 70 procent enligt 48 kap. 24 § IL, vilket överensstämmer med kapitalbeskattningens huvudregel, att 70 procent av förlusten får dras av<sup>134</sup>.

Huvudreglerna beträffande beräkning av kapitalvinst och kapitalförlust, som tidigare beskrivits i avsnitt 5.1 gäller även här<sup>135</sup>.

Beträffande förbättringsutgifterna föreligger en stor skillnad. I 48 kap. IL nämns ingenting om förbättringsutgifter. I ett ställningstagande från Skatteverket<sup>136</sup> hänvisas dock till ett äldre rättsfall. Enligt Skatteverkets ståndpunkt ska principerna för avdrag av förbättringsutgifter tillämpas även på oäkta bostadsrätt. Detta innebär att förbättringsutgifter får dras av, i sin helhet, utan den begränsning i tid och belopp, som finns i bestämmelserna för privatbostadsrätter. Detta motiverar Skatteverket med att bestämmelserna om begränsningar i tid och belopp för förbättringsutgifter avser enbart privatbostadsrätter, och är därmed inte tillämpliga på oäkta bostadsrätter. Har faktiska utgifter tidigare dragits av i den löpande beskattningen, får man inte ta med i omkostnadsbeloppet.

Kapitaltillskott, som framgår av föreningens redovisning att delägaren skjutit till, kan behandlas som förbättringsutgifter.

Inre reparationsfond hanteras enligt bestämmelserna för privatbostadsrätter, som finns i 46 kap. 6 § IL<sup>137</sup>

Lättnadsreglerna, som man använder vid den löpande beskattningen, kan även komma i fråga vid kapitalvinstberäkningen. Om det finns något

---

<sup>131</sup> Jfr också t ex SOU 2014:1, s. 99f

<sup>132</sup> Dessa bestämmelser återfinns i 48 kap. IL

<sup>133</sup> 65 kap. 7 § IL

<sup>134</sup> 52 kap. 5 § IL

<sup>135</sup> 44 kap. 13-14 §§ IL

<sup>136</sup> Skatteverkets ställningstagande Förbättringsutgift på andel i s.k. oäkta bostadsföretag, 2007-01-24, Dnr 131 1292-07/111

<sup>137</sup> Detta framgår av ”Vinstberäkning av andel i oäkta bostadsföretag”, Rättslig vägledning, Skatteverket, utgåva 2015.6/2753

lätnadsutrymme kvar, som inte dragits av i den löpande beskattningen, får det kvarvarande beloppet dras av vid kapitalvinstberäkningen<sup>138</sup>.

---

<sup>138</sup> I utredningen om sloandet av lätnadsreglerna finns ett förslag om att sparad lätnadsutrymme kan få utnyttjas till och med år 2020, jfr SOU 2014:1, s. 116

# 6 Uppskov

## 6.1 Allmänt

I syfte att bland annat underlätta rörligheten på bostadsmarknaden, och att utnyttja bostadsbeståndet mer effektivt, återinfördes regler om uppskov<sup>139</sup> med beskattning på försäljning av bostäder år 1994<sup>140</sup>. Tanken är att man ska se byte av permanentbostad som man äger, som ett enda innehav, även om man köper flera permanentbostäder efter varandra. Resonemanget gick ut på att man i sådana fall inte realiserar en vinst på investerat kapital i vanlig mening, utan det handlar i stället om att man byter bostad, och därmed flyttar sina tillgångar från den ena bostaden till nästa. Ytterligare ett argument var att man, genom att skjuta upp beskattningen, underlättar finanseringen av nästa bostad. På så sätt ska beskattningen kunna skjutas upp, ända till dess man säljer bostaden, utan att köpa någon ny permanentbostad.

Begäran om uppskov med beskattning är frivilligt, dvs den skattskyldige kan välja att betala hela, eller delar av, kapitalvinstskatten vid försäljning, även om han köper en ny permanentbostad<sup>141</sup>.

## 6.2 Ursprungsbostad

Benämningen ursprungsbostad i uppskavsreglerna syftar på den bostad man avyttrar. För att uppfylla denna benämning skall det röra sig om en privatbostad i någon stat inom EES<sup>142</sup>. I och med detta faller alltså både näringsfastighet och näringsbostadsrätt bort, eftersom de inte är privatbostäder. I bestämmelserna för ursprungsbostad, står det klart angivet, att en bostad som vid avyttringen ägs av ett dödsbo, inte kan vara ursprungsbostad<sup>143</sup>.

Inte heller oäkta bostadsrätt definieras idag som privatbostad, varför inte heller denna kan komma ifråga för uppskavsreglerna. Beträffande oäkta bostadsrätt pågår det dock en diskussion. I en utredning från 2014<sup>144</sup> diskuteras huruvida oäkta bostadsrätt kan vara en ursprungsbostad inom uppskovssystemet. Man kom där fram till, att eftersom oäkta bostadsrätt inte är en privatbostad, kan det inte heller vara en ursprungsbostad inom

---

<sup>139</sup> Nuvarande regler om uppskov skiljer sig från de uppskavsregler som gällde före skattereformen 1990-91. En kortare redogörelse för de gamla reglerna finns i Prop. 1993/94:45, s. 37f

<sup>140</sup> Prop. 1993/94:45, s. 35ff

<sup>141</sup> Prop. 1993/94:45, s. 39. Detta framgår av lagtexten i 47 kap. 2 §: ”En skattskyldig får göra avdrag...”, dvs det står får, inte skall. Frivillig begäran om uppskov av endast en del av det möjliga uppskovsbeloppet framgår av 47 kap. 9 a §.

<sup>142</sup> 47 kap. 3 § IL

<sup>143</sup> 47 kap. 3 § 4 st IL

<sup>144</sup> SOU 2014:1

uppskavsreglerna<sup>145</sup>. Från remissinstanserna har dock inkommit avvikande synpunkter, bland annat i ett yttrande från Juridiska fakulteten vid Lunds universitet<sup>146</sup>. Där pekar man på främsta syftet med uppskavsreglerna, som är att underlätta rörligheten i bostadsmarknaden, och menar därför att oäkta bostadsrätter ska kunna vara ursprungsbostad. Vidare menar man att detta dessutom skulle gynna neutraliteten skatterättsligt mellan äkta och oäkta bostadsrätter.

En ursprungsbostad ska också vara den skattskyldiges permanentbostad. För att anses vara permanentbostad ska den skattskyldige varit bosatt där antingen minst ett år före avyttringen, eller under tre av de senaste fem åren<sup>147</sup>. I och med denna bestämmelse står det klart att avyttring av en fritidsbostad inte kan medföra uppskov med beskattningen.

### 6.3 Ersättningsbostad

För att få uppskov med beskattningen vid försäljning av en ursprungsbostad, måste man förvärva en ersättningsbostad. Begreppet ersättningsbostad definieras som småhus, bostadsrätt eller ägarlägenhet i stat inom EES. Även tomt där småhus eller ägarlägenhet avses att uppföras, kan vara ersättningsbostad<sup>148</sup>. Den 1 januari 2004 infördes ett tillägg i 47 kap. IL<sup>149</sup> där det anges att även oäkta bostadsrätt kan vara ersättningsbostad. Som argument för detta anfördes bland annat, att det i lagtext och förarbeten inte finns något krav på att ersättningsbostad skall vara privatbostad<sup>150</sup>.

### 6.4 Tidsbegränsning

Det finns en begränsning i tid mellan avyttring av ursprungsbostad och förvärv av, och bosättning på, ersättningsbostad. Detta eftersom avsikten är att uppskavsreglerna är avsedda för faktiska bostadsbyten, och då ville man sätta tidsbegränsningen relativt snävt<sup>151</sup>. Därför finns det en bestämmelse att ersättningsbostaden måste vara förvärvad tidigast (kalender-)året före, och senast (kalender-)året efter året då ursprungsbostaden avyttrades<sup>152</sup>. Dessutom måste den skattskyldige ha bosatt sig på ersättningsbostaden senast 2 maj året därpå<sup>153</sup>.

Det finns ett undantag, där ersättningsbostaden kan vara förvärvad tidigare än året före avyttringen av ursprungsbostaden. Det är om man redan ägde en bostad, och har kostnader för ny- till- och ombyggnader inom perioden 2 maj året efter avyttringen av ursprungsbostaden, till 2 maj året därpå. Då

---

<sup>145</sup> SOU 2014:1, s. 103

<sup>146</sup> Yttrande Juridiska fakulteten, Lunds universitet, 2014-03-20 Dnr V 2014/324

<sup>147</sup> 47 kap. 3 § 2 st. IL

<sup>148</sup> 47 kap. 5 § IL

<sup>149</sup> 47 kap. 5b § IL

<sup>150</sup> Prop. 2003/04:19, s. 50f

<sup>151</sup> Prop. 1993/94:45, s. 38

<sup>152</sup> 47 kap. 5a § IL

<sup>153</sup> 47 kap. 7 § IL

kan man tillgodoräkna sig dessa byggkostnader vid beräkningen av uppskov<sup>154</sup>. Detta kan exemplifieras med att man säljer villan, för att bosätta sig permanent i en sommarstuga, som man i och med att man flyttar till permanent, också vill bygga ut.

## 6.5 Beloppsbegränsning

Kapitalvinsten, som man får lov att skjuta upp genom uppskavsreglerna får inte vara hur stor som helst, utan det finns ett maxbelopp. Det beloppet är 1 450 000 kronor, och gäller för hela ursprungsbostaden. Detta innebär att om man är flera delägare, får man dela beloppet enligt lagfartsandel. Är man två delägare, som äger halva ursprungsbostaden var, blir alltså maximalt uppskavsbelopp 725 000 kronor per person. Den del av vinsten som överstiger maxbeloppet måste tas upp till beskattning<sup>155</sup>. Det finns också en undre gräns för hur lågt ett uppskavsbelopp får lov att vara. Det minsta beloppet är 50 000 kronor<sup>156</sup>.

Om ersättningsbostaden är minst lika dyr eller dyrare än ursprungsbostaden, får hela kapitalvinsten skjutas upp, dock gäller fortfarande maxbeloppet 1 450 000 kronor<sup>157</sup>.

Om ersättningsbostaden är billigare än ursprungsbostaden, får man uppskov med den del av kapitalvinsten som återstår, efter att man dragit bort summan som motsvarar skillnaden mellan ersättningen för ersättningsbostaden och ersättningen för ursprungsbostaden<sup>158</sup>.

Om man inte hunnit förvärva ersättningsbostaden samma år, som man avyttrade ursprungsbostaden, får man begära preliminärt uppskov, i avvaktan på att man förvärvar ersättningsbostaden under året därpå. I ett sådant fall får man begära preliminärt uppskov på hela kapitalvinsten, dock fortfarande med maxbeloppet 1 450 000 kronor<sup>159</sup>.

## 6.6 Tidpunkt för beskattning

### 6.6.1 Löpande

Från och med 1 januari 2010, får man, för varje år man har uppskov med beskattningen, betala en icke avdragsgill ränta på 0,5 procent på det uppskjutna beloppet. Det går till så att man får ta upp en schablonintäkt i inkomstslaget kapital. Schablonintäkten skall vara 1,67 procent av det uppskjutna beloppet, som det är vid beskattningsårets ingång<sup>160</sup>.

---

<sup>154</sup> 47 kap. 7 § 1 st p. 3

<sup>155</sup> 47 kap. 7 § 2 st

<sup>156</sup> 47 kap. 6 § IL

<sup>157</sup> 47 kap. 7 § 1 st p. 1

<sup>158</sup> 47 kap. 7 § 1 st p. 2

<sup>159</sup> 47 kap. 8 §

<sup>160</sup> 47 kap. 11 b §

## 6.6.2 Slutlig beskattning av uppskov

Huvudregeln för när uppskov tas upp till beskattning, är när ersättningsbostaden avyttras<sup>161</sup>. Det finns däremot inget som hindrar att man kan få nytt uppskov, om man förvärvar en ny ersättningsbostad. Då räknar man först ut kapitalvinsten på den senaste försäljningen. Därefter lägger man till det tidigare uppskovsbeloppet. Även här gäller maxbeloppet 1 450 000 kronor. Skulle man komma över maxbeloppet, måste man ta upp den delen som överstiger maxbeloppet till beskattning.

Återföring av preliminärt uppskov måste göras året efter. Har man förvärvat en ersättningsbostad, kan man begära slutligt uppskov enligt samma regler som ovan. Undantaget är om man förvärvat en ersättningsbostad som är lika dyr eller dyrare då behöver man inte återföra det preliminära uppskovet<sup>162</sup>. Är ersättningsbostaden billigare än ursprungsbostaden, återför man den delen av det preliminära uppskovet, som motsvarar mellanskillnaden mellan ersättningen för ersättningsbostaden och ersättningen för ursprungsbostaden<sup>163</sup>.

Man har också möjlighet att, om man så önskar, återföra hela det preliminära uppskovsbeloppet till beskattning. Beviljat uppskov kan alltid återföras frivilligt, även om det är ett slutligt uppskov, under hela tiden man har uppskovet, även om man inte avyttrar ersättningsbostaden. Vid en sådan frivillig återföring, är minsta beloppet man får lov att återföra 20 000 kronor<sup>164</sup>.

Arv, testamente, gåva och bodelning räknas också i vissa fall som avyttring av ersättningsbostad. Om ersättningsbostaden övergår genom arv eller testamente till make, sambo eller hemmavarande barn under 18 år, behöver inte uppskovet återföras till beskattning, utan då får mottagaren överta det beviljade uppskovet. Samma sak gäller vid bodelning på grund av makes eller sambos död, eller äktenskapsskillnad. I samtliga övriga fall, inklusive bodelning under pågående äktenskap, samt arv och testamente till barn över 18 år, måste beviljat uppskov återföras till beskattning<sup>165</sup>.

---

<sup>161</sup> 47 kap. 11 §. Beskattning sker som vanligt, enligt 45 kap. 33 § IL om det är en privatbostadsfastighet, enligt 46 kap. 18 § IL om det är en privatbostadsrätt, samt enligt bestämmelserna i 48 kap. IL om det är en oäkta bostadsrätt.

<sup>162</sup> 47 kap. 9 § p. 1 IL

<sup>163</sup> 47 kap. 9 § p. 2 IL

<sup>164</sup> 47 kap. 9 a § 2 st. IL

<sup>165</sup> 47 kap. 11 § 3 st. IL

## 7 Analys

Under flera årtionden har det utretts hur man skulle kunna uppnå en likvärdig och neutral beskattning för olika boendeformer, för att inte skattesystemet ska bli avgörande för människors val av hur de vill bo.<sup>166</sup>

Bor gör alla människor på något sätt, vilket innebär att i stort sett alla människor blir påverkade av boendebeskattningen. Bostäder är dessutom svåra att flytta utomlands, vilket gör dem till tacksamma skatteobjekt. Bostäder beskattas alla på något sätt, vid förvärv, löpande innehav och avyttring.

För bostäder som ägs av fysiska personer borde det vid första anblicken inte vara så svårt att få till neutrala beskattningsformer, helt enkelt därför att de för det första är ägda bostäder, och för det andra, ägs av fysiska personer. Båda de sakerna är helt lika förutsättningar. Men, som detta arbete hittills har visat, är beskattningen allt annat än lika. Detta trots att jämförelse endast gjorts mellan de två typer av ägda boenden, som är de allra vanligaste i vårt land, nämligen villor och bostadsrätter.

Eftersom uppsatsen har jämfört tre olika tillfällen för beskattning, kan man fundera över, om var och en av de tre ska vara neutrala, eller om man kan nöja sig med att skatteuttaget totalt sett blir likartat, och på så sätt neutraliserar beskattningen av de olika boendeformerna.

Nedan analyseras de tre tillfällena var för sig, därefter analyseras den totala bilden.

Vid köp och pantsättning beskattas en villa med stämpelskatt, som kan uppgå till tiotusentals kronor, beroende på köpeskillningens storlek. Stämpelskatt existerar inte vid köp av bostadsrätt. Köparen av bostadsrätten kan möjligen sägas teoretiskt indirekt bli drabbad av stämpelskatten, som bostadsrättsföreningen betalade när man köpte fastigheten, men den summan blir då, enligt min bedömning, oftast betydligt lägre i sammanhanget, eftersom fastigheten består av flera bostadsrätter, och stämpelskatten per lägenhet inte kommer upp i några större belopp. Vid pantsättning av bostadsrätt tas inte heller ut någon stämpelskatt. Vid köptillfället föreligger alltså en klar och tydlig obalans i skatteuttaget mellan villan och bostadsrätten. För att få en neutralitet vid köptillfället, bör man alltså antingen ta bort stämpelskatten för fysiska personer vid villaköp, eller också införa stämpelskatt vid fysisk persons köp av bostadsrätt. I förra fallet minskar inkomsten till statskassan, och inköpskostnaden av bostaden för fysiska personen blir lägre. I det andra fallet blir det dyrare för privatpersonen som köper bostadsrätt, samtidigt som intäkten till statskassan ökar. Men i båda fallen har man uppnått neutralitet i beskattningen vid köp

---

<sup>166</sup> Citat från Prop. 1989/90:110, s. 504: ”RINK har förordat en på sikt likformig beskattning av bostadsrätter och villor.”

av bostaden för den enskilde, och stämpelskatten skulle då inte bli något som kunde styra människor i sitt val av boendeform. Om man skulle införa stämpelskatt för fysisk persons köp av bostadsrätt, bör man i så fall ta bort stämpelskatten för föreningen som äger fastigheten där bostadsrätten är belägen. Detta för att undvika dubbelbeskattning av ägaren till bostadsrätten, som då skulle få både direkt och indirekt stämpelskatt. Skulle man ta bort stämpelskatten för föreningen vid köp av fastighet, skulle det uppstå en annan icke-neutral skattesituation, nämligen den mellan bostadsrättsförening som köpare, och andra juridiska personers köp av bostadsfastigheter, som t ex fastigheter med hyresrätter. Inte heller i detta fall skulle helt neutral beskattning av bostad alltså kunna uppnås.

Vid löpande beskattningen uppstår ett antal olikheter i beskattningen av boendet. Villaägaren får betala kommunal fastighetsavgift, baserat på villans taxeringsvärde, upp till ett visst maxbelopp per år. Även inom kategorin villor finns det icke neutral beskattning, eftersom villor byggda 2012 eller senare är helt befriade från fastighetsavgift under de femton första åren och villor byggda år 2011 och tidigare, är befriade från fastighetsavgift de fem första åren, och har under de därefter följande fem åren halv fastighetsavgift. Ägaren av bostadsrätten påverkas endast indirekt av fastighetsavgiften, och då återigen till en betydligt mer blygsam summa, eftersom varje lägenhet inte har något eget taxeringsvärde, utan det är antalet lägenheter, oavsett storlek, som avgör vilken avgift bostadsrättsföreningen får betala, dock med ett maximerat belopp i form av en procentsats av taxeringsvärdet<sup>167</sup>. Taxeringsvärdet för villan har en viss koppling till marknadsvärdet, medan bostadsrättens andel av fastighetsavgiften beror på fastighetens taxeringsvärde, avseende bostadsdelen, dividerat med antal lägenheter. Dessa två synsätt är helt olika, dessutom i kombination med att i villafallet är det en direkt skatt på ägaren, i bostadsrättsfallet en indirekt skatt. Därtill kommer synpunkter om att näringsfastigheter, som ju bostadsrättsföreningens fastighet är, inte alls ska belastas med fastighetsskatt.<sup>168</sup> Denna del av den löpande beskattningen är alltså icke-neutral på flera sätt samtidigt.

Privatbostadsfastighet och privatbostadsrätt kan hyras ut till annan fysisk person med ganska förmånliga villkor i form av relativt väl tilltagna schablonavdrag. Ägaren av näringsfastighet och näringsbostadsrätt får ta upp hela hyresintäkten i inkomstslaget näringsverksamhet, och får visserligen göra avdrag för vissa kostnader, men troligen kommer det inte upp i samma storlek, som schablonavdragen för person som hyr ut sin ägda privatbostad. Näringsfastigheter belastas också av fastighetsavgift, vilket inte drabbar annan form av näringsverksamhet, vilket medför annan form av skillnad i den neutrala beskattningen. Ägaren av en oäkta bostadsrätt beskattas på ytterligare ett annat sätt. För de tre sistnämnda tillkommer dessutom att de blir beskattade för sitt eget boende i bostaden. Inte heller denna del av löpande innehavet beskattas alltså lika eller neutralt.

---

<sup>167</sup> 3 § c) FavL, se även Prop. 2007/08:27, s. 80f.

<sup>168</sup> Prop. 2007/08:27, s. 71f.



Vid avyttring beskattas privatbostaden med en något lägre effektiv skattesats, f. n. 22 procent, än den generella skattesatsen i inkomstslaget kapital, som f.n. ligger på 30 procent. Detta har lagstiftaren motiverat med att, om beskattningen blir för tung för den enskilde, så kan inlåsnings effekter uppstå<sup>169</sup>, och rörligheten på bostadsmarknaden skulle därmed minska. Näringsfastigheten och näringsbostadsrätten drabbas av en högre effektiv skattesats, f.n. 27 procent, och löpande avdrag gjorda i näringsverksamheten måste dessutom återföras till beskattning i inkomstslaget näringsverksamhet. Oäkta bostadsrätter beskattas återigen på ytterligare ett annat sätt, här är skattesatsen lika med den generella skattesatsen i inkomstslaget kapital, dvs 30 procent. För de tre sistnämnda är det i dag heller inte möjligt att få uppskov med beskattning av vinsten från avyttringen.

Totalt sett beskattas alltså privatbostads- och näringsfastigheter mer än bostadsrätter. Men det är också stora olikheter mellan å ena sidan privatbostäder, och å andra sidan boende i näringsfastighet och näringsbostadsrätt. Oäkta bostadsrätt har ett tredje scenario.

Beskattningen av enskild medlem i bostadsrättsförening, i syfte att uppnå neutralitet i beskattningen jämfört med fysisk person som äger villa, har diskuterats i förarbeten, men förkastats med argumentet att det visserligen skulle bli rättvist jämfört med egna hem, men opraktiskt och otydligt av skattemässiga skäl, vilket hittills gjort att man valt att stå fast vid att beskattningen skall ske på föreningsnivå<sup>170</sup>. Detta trots att det strider mot den uttalade ambitionen av likformig beskattning av bostäder.

Ett annat resonemang som har förts genom åren, är att kapital ska beskattas lika och neutralt<sup>171</sup>, men å andra sidan har det gjorts lättnad för kapitalvinster på boende. I senaste utredningen diskuterades kapitalvinsten på privatbostäder i en jämförelse med andra länder, där skatten på kapitalvinsten vid avyttring av privatbostad trappas ner eller helt försvinner, ju fler år man bott i bostaden. Utredningen förordade att man skulle införa liknande system i Sverige, i syfte att öka rörligheten och effektiviteten på bostadsmarknaden<sup>172</sup>. Redan i en utredning för många år sedan, påpekades att en privatperson inte betraktar sitt ägda boende som kapitalplacering, utan att det är ett uttryck för behovet att ha någonstans att bo.<sup>173</sup> Också i förarbetena till återinförandet av uppskavsreglerna, förordades att den s.k. flyttskatten skulle slopas, men att det ”av statsfinansiella skäl” inte var

---

<sup>169</sup> Prop. 1989/90:110, s. 412. Samma resonemang fördes i SOU 2015:48, som ett argument för att sänka kapitalvinstskatten ytterligare, och i stället höja fastighetsskatten och fastighetsavgiften, något som i sin tur ansågs vara helt fel i förarbetena om kommunal fastighetsavgift, se tidigare noter från Prop. 2007/08:27

<sup>170</sup> Jfr t ex SOU 2000:34, s. 400

<sup>171</sup> Jfr t ex Prop. 1989/90:110, s. 388, där det påpekas att det uppstår konflikt mellan lösningar som å ena sidan är korrekta, å andra sidan enkla.

<sup>172</sup> SOU 2015:48

<sup>173</sup> SOU 2000:34, s. 235

lämpligt, och att det var därför man valde att gå tillbaka till regler om uppskov istället.<sup>174</sup>

Det finns alltså flera konflikter beträffande skattemässig neutralitet och fysisk persons boende. Ser man privatbostaden som ett kapital, så uppstår problemet att om man gör skatten för privat boende neutral, så uppstår konflikt mellan skatt på kapitalet som ligger i bostaden, jämfört med kapital som ligger i annan egendom. Här bör nog lagstiftaren ”sätta ner foten”, och helt enkelt ta ett beslut, om man ska se det som ett boende, eller som ett kapital.

Tittar man på näringsfastigheter och näringsbostadsrätter, så finns det idag flera konflikter beträffande neutralitet, både beträffande fysisk persons boende, men också i jämförelse med beskattning av annan typ av näringsverksamhet.

Än så länge verkar det alltså vara lång väg kvar för att uppnå en neutral bostadsbeskattning. För att uppnå neutralitet i boendet borde avgränsning ske vid bostäder som är anskaffade med syfte att vara ägarens bostad. Bostäder som anskaffas med annat syfte, kan beskattas som näringsverksamhet, men borde då också beskattas likadant som annan näringsverksamhet.

Om man lyckas uppnå neutralitet mellan olika former av boende så kommer sannolikt brister på neutralitet i andra former av beskattning att uppstå, på sätt som beskrivits ovan inom t ex kapitalbeskattningen och beskattning av näringsverksamhet.

---

<sup>174</sup> Prop. 1993/94:45, s. 37

# Käll- och litteraturförteckning

## Offentligt tryck

### Betänkanden

- Bet. 2007/08:SkU10      Reformerad beskattning av bostäder
- Bet. 2014/15:SkU17      Beskattning av företag, kapital och fastighet

### Propositioner

- Prop. 1964:75              Stämpelskatteförordning m.m.
- Prop. 1983/84:194        Ny stämpelskattelagstiftning
- Prop. 1989/90:110        Reformerad inkomst- och företagsbeskattning
- Prop. 1990/91:54        Fortsatt reformering av inkomst- och företagsbeskattningen
- Prop. 1993/94:45        Om uppskovsregler vid bostadsbyten m.m.
- Prop. 1999/2000:2        Inkomstskattelagen
- Prop. 2003/04:19        Vissa skattefrågor rörande fastigheter och bostadsrätter
- Prop. 2006/07:19        Ändrade regler för uppskov med kapitalvinst vid avyttring av privatbostad
- Prop. 2007/08:27        Avskaffad statlig fastighetsskatt, m.m.
- Prop. 2007/08:156        En begränsad fastighetsavgift för pensionärer, m.m.
- Prop. 2008/09:47        Beskattning av vinster på utländska premieobligationer, mm
- Prop. 2009/10:33        Vissa fastighetsrättsliga skattefrågor
- Prop. 2012/13:1        Budgetproposition för 2013

### Statens offentliga utredningar

- SOU 1961:37              Stämpel- och expeditionsavgifter

SOU 1974:16	Neutral bostadsbeskattning
SOU 1983:8	Stämpelskatt
SOU 1989:33	Reformerad inkomstbeskattning
SOU 1994:57	Beskattning av fastigheter, del II
SOU 2000:34	Likformig och neutral fastighetsbeskattning
SOU 2007:74	Upplåtelse av den egna bostaden
SOU 2014:1	Vissa bostadsbeskattningsfrågor
SOU 2014:68	Förenklade skatteregler för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag
SOU 2015:48	Bostadsmarknaden och den ekonomiska utvecklingen – bilaga 3 till Långtidsutredningen 2015

## Yttranden

Lunds Universitet, Juridiska fakulteten, Remiss: Betänkandet Vissa bostadsbeskattningsfrågor (SOU 2014:1) Fi2014/85 2014-03-20 Dnr V 2014/324

## Skatteverkets publikationer och skrivelser

### Skatteverkets ställningstaganden:

Förbättringsutgift på andel i s.k. oäkta bostadsföretag 2007-01-24 Dnr 131 1292-07/111

Kapital-avdrag vid uthyrning av en avgränsad del av hyres- eller bostadsrättslägenhet till inneboende 2010-06-22 Dnr 131 416289-10/111

Schablonavdrag vid uthyrning av den egna bostaden (privatbostad) 2013-05-29 Dnr 131 362366-13/111

Kapitaltillskott – privatbostadsföretagets amorteringar under säljarens innehavstid 2015-03-31 Dnr 131 67725-15/111

### Skatteverkets promemoria

Förenklad beskattning och förbättrad service vid försäljning av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter 2012-12-17 Dnr 131-203632-12/1152

### **Rättslig vägledning från Skatteverket**

Vinstberäkning av andel i oäkta bostadsföretag, utgåva 2015.6/2753

### **Skatteverkets broschyrer**

Fastighetsskatt och fastighetsavgift SKV 296 utgåva 23, november 2014

Försäljning av näringsfastighet SKV 313 utgåva 15, januari 2015

Försäljning av bostadsrätt SKV 321 utgåva 14, januari 2015

Skatteregler för bostadsrättsföreningar och deras medlemmar SKV 378 utgåva 11, december 2014

Försäljning av småhus SKV 379 utgåva 21, februari 2015

## **Litteratur**

- |                               |   |
|-------------------------------|---|
| Allén, Sture m.fl.            | Svensk ordbok, första upplagan, Svenska Akademien, Stockholm, 2009  |
| Bergström, Sture m.fl.        | Juridikens termer, åttonde upplagan, Liber AB, Stockholm, 1998  |
| Lodin, Sven-Olof m.fl.        | Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt, fjortonde upplagan, Studentlitteratur, Lund, 2014   |
| Melz, Peter,                  | Bostadsbeskattningen i det nya skattesystemet – Synpunkter på dess struktur och effekter, Skriftserien nr 33, Juristförlaget, Stockholm, 1991 |
| Melz, Peter, Victorin, Anders | Bostadsrätt, tredje upplagan, Juristförlaget, Stockholm, 1996   |
| Pelin, Lars                   | Försäljning av privatbostad och näringsfastighet samt löpande beskattning av privatbostad, Palmkrons bokförlag, Lund, 1995                    |

- Persson Österman, Roger   Kontinuitetsprincipen i den svenska inkomstbeskattningen, upplaga 1:1, Juristförlaget, Stockholm, 1997
- Påhlsson, Robert           Likhet inför skattelag, Iustus Förlag AB, Uppsala, 2007
- Rabe, Gunnar               Skattelagstiftning 14:2, Norstedts Juridik AB, Stockholm, 2014

## **Artiklar**

- Melz, Peter                 Privatbostadsföretag – avgränsning mot andra Bostadsförvaltande företag, Skattenytt 2000, s. 237-252
- Melz, Peter                 Något om inkomstbeskattning av s.k. oäkta privatbostadsföretag, Skattenytt 2000, s. 618-629
- Pelin, Lars                 Bostadsbeskattningen, del 1 och del 2, Fastighetsmäklarfakta nr 6 1999, s. 14-20 och nr 1 2000, s. 15-18
- Påhlsson, Robert           Principer eller regler? Legalitet och Likabehandling i beskattningen, Skattenytt 2014, s. 554-570
- Rydin, Urban               Ett nytt neutralt och förenklat skattesystem för de enskilda näringsidkarna, Svensk Skattetidning nr 8 2014, s. 548-569

# Rättsfallsförteckning

## Regeringsrättens årsbok

### Referat

RÅ 1941 ref. 51

RÅ 1943 ref. 9

RÅ 81 1:29

RÅ 81 1:76

RÅ 84 1:92

RÅ 1986 ref. 93

RÅ 1988 ref. 22

RÅ 1993 ref. 43

RÅ 1995 ref. 83

RÅ 2008 ref. 5

### Notiser

RÅ 1996 not 246

RÅ 1998 not 38

## Avgöranden från Kammarrätten

Kammarrätten i Göteborg dom den 24 februari 2009 (mål nr 5181-5182-08)