Två bidrag

Något för utlandsfararna att begrunda

Av avdelningsdirektören Sven Carlstedt

Enligt intern svensk rätt är man skattskyldig för vinst vid icke yrkesmässig avyttring av en bostadsrättsandel oavsett om man är inskränkt eller oinskränkt skattskyldig (53 § 1 mom KL). Civilrättsligt räknas bostadsrätt som lös egendom.

Enligt OECD:s modellavtal, som ligger till grund för de flesta dubbelbeskattningsavtal som Sverige ingått med andra länder, skall beskattning av realisationsvinst vid överlåtelse av fast egendom ske i det avtalsland där fastigheten är belägen medan realisationsvinster av lös egendom beskattas i hemviststaten. Mot bakgrund härav råder det en allmän uppfattning att realisationsvinster på bostadsrätter är skattefria om vinsten uppkommit efter det att man utflyttat från riket. Jag vill med detta inlägg ifrågasätta denna uppfattning.

Jag utgår ifrån dubbelbeskattningsavtalet med Storbritannien och Nordirland.

> **Artikel 13**
> *Realisationsvinst*
> 1. Vinst, som en person med hemvist i en avtalsslutande stat (England) förvärvar på grund av överlåtelse av sådan fast egendom som avses i artikel 6 och som är belägen i den andra avtalsslutande staten (Sverige), får beskattas i denna andra staten (Sverige).

Fråga uppkommer då huruvida bostadsrätt omfattas av definitionen fast egendom enligt artikel 6.

> **Artikel 6**
> 2. Uttrycket ”fast egendom” har den betydelse som uttrycket har enligt gällande lagar i den stat, där egendomen i fråga är belägen. Uttrycket inbegriper dock alltid tillbehör till fastigheten, levande och döda inventarier i lantbruk och skogsbruk, rättigheter på vilka bestämmelserna i privaträtten om fast egendom tillämpas, nyttjanderätt till fast egendom samt rätt till föränderliga eller fasta ersättningar för nyttjandet av

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:21:36

eller rätten att nyttja mineralförekomst, källa eller annan naturtillgång. Fartyg, båtar och luftfartyg anses inte vara fast egendom.

Uttrycket ”nyttjanderätt till fast egendom” omfattar även bostadsrätt. Detta framgår av bostadsrättslagens inledande bestämmelser.

Bostadsrättslag (1971:479)
Inledande bestämmelser

1 § Upplåtelse av hus eller del av hus till nyttjande mot vederlag utan begränsning till tiden sker enligt bestämmelserna i denna lag.

Om upplåtelse i vissa fall av bostadslägenheter finns bestämmelser i bostadsanvisningslagen.

2 § Nyttjanderätt enligt 1 § får upplåtas endast av bostadsrättsförening. Upplåtelse får icke ske till annan än medlem i föreningen. Medlems rätt i förening på grund av upplåtelse kallas bostadsrätt.

Av jordabalken 7 kap 4 § framgår även att innehav av en bostadsrätt är en form av nyttjanderätt till en fastighet. Den omständigheten att denna nyttjanderättsform inte omfattas av balkens lagbestämmelser medför inte att det därmed inte är fråga om en nyttjanderätt till fast egendom.

Jordabalken 7 kap. Allmänna bestämmelser om nyttjanderätt, servitut och rätt till elektrisk kraft
Bestämmelsernas tillämpningsområde

4 § Bestämmelserna i denna balk om nyttjanderätt avser icke gravrätt, vägrätt eller bostadsrätt.

Sammanfattningsvis har jag den uppfattningen att försäljning av en bostadsrättsandel är att jämföra med fast egendom, vid avgörandet av huruvida Sverige avstått från beskattningsrätten. Eftersom försäljning av fast egendom skall beskattas i Sverige skall även en försäljning av en bostadsrätt beskattas i Sverige.

Vid själva realisationsvinstberäkningen skall självklart 35 § 3 a mom, anv. p. 8 till 35 § samt anv p 2 c till 36 § KL tillämpas.

Ett förhandsbesked om mervärdeskatt

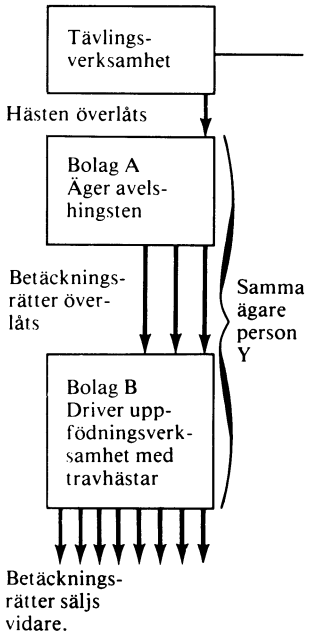
Av länsrevisorn Anders Johansson

Riksskatteverkets nämnd för rättsärenden har den 26 juni 1985 lämnat ett förhandsbesked beträffande frågor om skatteplikt för s k betäckningsrätter i samband med hästavel RSV/FB Im 1985:2. Förhandsbeskedet ger en unik

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:21:36

möjlighet för en förvärvare av en avelshingst att undgå mervärdeskatteuttag på inkomsterna av hingsthållningen och samtidigt erhålla bidrag av staten i form av återbetalning av ingående mervärdesskatt. Jag belyser situationen med ett exempel:

Personen X äger en synnerligen vinstrik tävlingshäst, som han säljer till person Y. Eftersom tävlingsverksamhet ej medför skatteplikt för mervärdeskatt utgår ej någon mervärdeskatt vid överlåtelsen. Person Y äger 2 bolag A och B och kan därigenom åtnjuta nämnda förmånliga skattesituation enligt följande:



Ägs av person X. Tävlingshäst (hingst) säljs till person Y:s bolag A för 10 milj. kr
Utgående mervärdeskatt . . . . . 0 kr

Bolag A köper hingsten att användas för avelsändamål. Då avelsverksamheten medför mervärdeskatteplikt erhåller bolaget avdrag för ingående skatt (s k fiktiv skatt, 17 § 6 st ML) med 19 % av köpeskillingen 10 milj
= 1,9 milj . . . . . ./. 1,9 milj

Bolag A överlåter därefter samtliga framtida betäckningar i form av s k betäckningsrätter till bolag B för en köpeskilling av 12 milj + moms 2,8 milj. Bolag B:s uppfödningsverksamhet är skattepliktig för mervärdeskatt. . . . . + 2,8 milj
Bolag B, som förvärvar betäckningsrätterna får då avdrag för ingående moms med 2,8 milj
. . . . . ./. 2,8 milj

Bolag B säljer därefter ut samtliga betäckningsrätter. Enligt förhandsbeskedet skall mervärdeskatt ej tas ut vid sådan överlåtelse av rättigheterna i andra hand. Någon utgående mervärdeskatt uppkommer därför ej för bolag B. 0

Hingstägaren Y kan på detta sätt kvittera ut netto 1,9 milj. kr från staten genom dessa transaktioner. Om köparen av en betäckningsrätt från bolag B endast äger 1 sto kommer dennes verksamhet sannolikt att betraktas som icke yrkesmässig (hobby). Föl efter detta sto kan då säljas utan att mervärdeskatt skall debiteras. Skattebortfallet för staten i dessa situationer blir då definitivt.

Utgången av förhandsbeskedet är helt en konsekvens av att man ändrat begreppet betäckningsrätt från ”förskottsbetalning för skattepliktig tjänst” till

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:21:36

''icke skattepliktig rättighet'' när betäckningsrätten säljs i första respektive andra hand. Orsaken till detta är höljd i dunkel. Den som köper betäckningsrätten i andra hand har nämligen exakt samma rättigheter och skyldigheter gentemot hingstägaren som den som förvärvar betäckningsrätten av hingstägaren. Förhållandet blir inte mera lättförståeligt av den i förhandsbeskedet givna förutsättningen, nämligen att förstahandsförvärvaren driver skattepliktig verksamhet. Det torde strida mot grundtanken vid införandet av mervärdeskatt, såsom den framställs i RSV:s ''Handledning — mervärdeskatt — 1985'', att avskattning sker i en mervärdeskattepliktig verksamhet. Jag citerar från sid. 19: ''Den verkliga skattebörden skjuts härigenom framåt tills den träffar den slutlige konsumenten, som kan vara exempelvis en privatperson, en statlig myndighet, en bank, ett försäkringsbolag eller ett *inte* momsredovisningsskyldigt företag.'' I förevarande fall träffar skattebördan ett momsredovisningsskyldigt företag.

Sammanfattningsvis kan konstateras att travbranschen, som i sin uppbyggnad består av skattepliktiga och icke skattepliktiga verksamhetsgrenar, genom förhandsbeskedet erhållit en i mervärdeskattesammanhang gynnsam position.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:21:36

”SRF:s egna kompetenskrav är min garanti.”

De drygt 700 ledamöterna i Sveriges Redovisningskonsulters Förbund ger service åt närmare 100.000 företag över hela landet. Allt från vanlig sifferhantering till kvalificerad ekonomisk rådgivning och medverkan i kundernas företagsutveckling. En service med ansvar och kvalitet.

SRF är en varudeklaration av kompetens. Förutom en avancerad teoretisk och praktisk grundutbildning krävs — för fortsatt ledamotskap i förbundet — en kontinuerlig aktualitetsutbildning på beskattnings- och redovisningsområdena.

Ett tämligen unikt krav i en yrkesorganisation som borgar för hög kvalitet på Redovisningskonsulten SRF.

Redovisningskonsulten SRF finns på de flesta orter. Du finner oss på Gula Sidorna under Revisorer och Redovisningskonsulter, betecknade med △.



SRF

— företagarens nära rådgivare och samtalspartner sedan 1936.

SVERIGES REDOVISNINGSKONSULTERS FÖRBUND

Förbundsadress: Magasinsgatan 7 A, Box 143, 791 23 Falun. Tfn 023/181 30.

50 ÅR

Goda Råd gratis!

☐ **Ja tack, skicka mig broschyren Goda Råd och information om Sveriges Redovisningskonsulters Förbund.**

Namn .....

Företag .....

Adress .....

.....

SVERIGES REDOVISNINGSKONSULTERS FÖRBUND SRF

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:21:36