Sveriges advokatsamfund

Stockholm den 27 oktober 2026

R-2026/1051

Till Finansdepartementet
Fi2026/00876

Sveriges advokatsamfund har genom remiss den 24 april 2026 beretts tillfälle att yttra sig över betänkandet Mervärdesskatt vid uthyrning och överlåtelse av fastighet (SOU 2026:24).

Sammanfattning

Advokatsamfundet anser att det finns fördelar med att utöka möjligheten till frivillig beskattning vid uthyrning av lokaler och delar därför inte utredningens bedömning att möjligheten inte bör utökas. Advokatsamfundet anser i stället att möjligheten till utökning, eventuellt i kombination med ett kompensationssystem för aktörer som drabbas av kostnadsökningar, bör utredas ytterligare.

Advokatsamfundet tillstyrker i huvudsak förslaget om att införa frivillig beskattning vid överlåtelse av fastigheter.

Advokatsamfundet vill understryka vikten av att regelverket utformas så att det är enkelt att tillämpa och förutsebart för de berörda aktörerna och att det inte medför onödigt betungande administrativa kostnader.

Härutöver, och med undantag för de synpunkter som anförs i det följande, har Advokatsamfundet inga invändningar mot utredningens förslag.

Laboratoriegatan 4, Box 27321, 102 54 Stockholm
Tfn 08-459 03 00, advokatsamfundet.se, info@advokatsamfundet.se

Synpunkter

Frivillig beskattning vid uthyrning bör utökas

Utredningen föreslår att möjligheten till frivillig beskattning vid uthyrning av lokaler inte bör utökas till att omfatta hyresgäster som bedriver verksamhet utan avdragsrätt eller rätt till återbetalning av mervärdesskatt. Utredningens ställningstagande grundas på bedömningen att hyreskostnaderna för hyresgäster utan avdragsrätt skulle öka med kännbara belopp (s. 18).

Regelverket, som det är utformat nu, är svårtillämpat och administrativt betungande för fastighetsägare. I utredningen konstateras att innebörden av kravet på stadigvarande användning inte är helt klar och att det inte är helt tillfredsställande att begreppet har preciserats i praxis på ett så omfattande sätt att den nuvarande innebörden inte framgår av lagtexten (s. 19 f.). Fastighetsägaren måste löpande bedöma hyresgästens skatterättsliga status för att veta om frivillig beskattning kan tillämpas, och små förändringar i användningen av fastigheten kan medföra påtagliga konsekvenser. Det faktum att frivillig beskattning enbart kan tillämpas på uthyrningar av vissa slag gör regelverket rättsosäkert. Fastighetsägaren tvingas i praktiken göra återkommande bedömningar med risk för felaktiga slutsatser och efterföljande justeringsskyldighet. Mervärdesskattereglerna bör enligt Advokatsamfundets uppfattning vara enkla att tillämpa och förutsebara för de skattskyldiga och bör inte i onödan orsaka betungande administrativa kostnader för fastighetsägare eller hyresgäster. Behovet av skydd för vissa hyresgästkategorier kan tillgodoses genom riktade och överblickbara stödåtgärder, snarare än genom ett system som medför påtagliga svårigheter för berörda parter.

Advokatsamfundet konstaterar att utredningen bedömt att en utökning skulle medföra kännbara kostnadsökningar för hyresgäster utan avdragsrätt, bland annat inom vård-, omsorgs- och utbildningssektorn, och att utredningen övervägt men avfärdat ett kompensationssystem motsvarande det danska, med hänvisning till behovet av en separat utredning, risken för årlig budgetomprövning och osäkerheten kring statsstödsreglernas tillämplighet (s. 18 f.). Advokatsamfundet vill dock framhålla att dessa invändningar främst tar sikte på ett generellt bidragssystem och inte utesluter mer begränsade eller fasade lösningar, exempelvis en utökning som villkoras av eller kombineras med riktade stödåtgärder för de mest utsatta hyresgästkategorierna, eller

en successiv infasning som ger berörda aktörer tid att anpassa sig. Enligt Advokatsamfundets mening utgör de konstaterade tillämpningssvårigheterna och den rättsosäkerhet som nuvarande regelverk medför ett tillräckligt starkt skäl för att frågan om en avvägd utökning inte ska avfärdas utan att sådana alternativ först har övervägts.

Advokatsamfundet vill vidare peka på att utredningens tveksamhet till ett kompensationssystem huvudsakligen avser svårigheten att inom utredningens ram lägga fram ett färdigt förslag till ett nytt ersättningssystem; inte att en sådan lösning principiellt skulle vara olämplig. Utredningen konstaterar samtidigt att den inte haft möjlighet att föreslå åtgärder som påverkar ersättningen till vård- och omsorgsgivare eller friskolor, eftersom denna bestäms genom upphandling respektive utifrån kommunernas egna kostnader (s. 19). Detta talar enligt Advokatsamfundets uppfattning snarare för att frågan om kompensation bör utredas särskilt.

Frivillig beskattning vid överlåtelse av fastigheter

Advokatsamfundet delar utredningens bedömning att det, mot bakgrund av EU-domstolens dom i målet Sögård Fastigheter, är nödvändigt att ändra de svenska reglerna om övertagande av justeringsskyldighet vid fastighetsöverlåtelser och att en ordning med frivillig beskattning vid överlåtelser utgör en ändamålsenlig lösning som upprätthåller sambandet mellan avdragsrätt och användning och som är förenlig med mervärdesskattedirektivet (s. 20 f.). Advokatsamfundet ställer sig därför bakom det huvudsakliga förslaget i denna del. Advokatsamfundet tillstyrker även förslaget om omvänd betalningsskyldighet vid fastighetsöverlåtelser med frivillig beskattning.

Advokatsamfundet vill emellertid fästa uppmärksamheten på vissa förhållanden som bör beaktas ytterligare för att reglerna fullt ut ska bli ändamålsenliga och tillämpas på ett rimligt och lämpligt sätt på den fastighetsmarknad som regleringen avser att omfatta.

Projekt där värdet på fastigheten har minskat

Spärregeln innebär att en säljares justeringsbelopp avseende ny-, till- eller ombyggnad och tidigare förvärv av fastigheten där frivillig beskattning tillämpats, sammantaget får uppgå till högst 25 procent av försäljningspriset, exklusive mervärdesskatt, för att förhindra att säljaren får en omotiverad fördel vid en underprisöverlåtelse (s. 283 ff.). Regeln bygger på antagandet att ett högre försäljningspris till följd av en ombyggnation

eller nyproduktion normalt ger en högre utgående skatt som täcker säljarens ytterligare avdrag (s. 285).

Enligt Advokatsamfundet kan ett sådant antagande inte göras i fråga om vissa typer av projekt, såsom nyproduktion eller större ombyggnationsprojekt, där fastighetens marknadsvärde vid en senare försäljning har sjunkit väsentligt i förhållande till den nedlagda produktionskostnaden, till exempel till följd av konjunkturnedgångar eller ändrade marknadsförutsättningar. I ett sådant fall täcker den lägre utgående skatten inte den ingående skatt som lagts ned i produktionen och säljaren går miste om en betydande del av redan erlagd mervärdesskatt, trots att köparen får fullt avdrag för skatten på köpeskillingen. Detta kan medföra en inlåsningseffekt och påverka investeringsviljan genom att fastighetsägaren tvingas skjuta upp, eller avstå från, en affärsmässigt motiverad försäljning eller ett projekt för att undvika en definitiv mervärdesskatteförlust eller risken för en sådan, vilket motverkar reformens syfte att minska inlåsningseffekter på fastighetsmarknaden. Advokatsamfundet anser att frågan bör analyseras vidare och att det bör övervägas om spärregeln lämpligen kan justeras.

Advokatsamfundet noterar att utredningen övervägt att beräkna begränsningsregeln separat för respektive investeringsvara, det vill säga med en spärr om 25 procent för ny-, till- eller ombyggnad och en särskild spärr om 25 procent för det tidigare förvärvet av fastigheten, men i stället valt en sammanlagd spärr om 25 procent av försäljningspriset. Detta med hänvisning till att priset i regel avspeglar genomförda ombyggnationer (s. 285). Som framförs ovan slår detta antagande inte alltid in. Advokatsamfundet anser därför att det inom ramen för den fortsatta beredningen av lagstiftningsärendet bör övervägas om en uppdelad beräkning av spärren per investeringsvara, eller en ventil motsvarande den som föreslås för överlåtelser till lågt pris (se nedan om synnerliga skäl), kan vara en ändamålsenlig lösning för att undvika omotiverade mervärdesskatteförluster vid de aktuella projekttyperna.

Koncerninterna underprisöverlåtelser

Utredningen föreslår att frivillig beskattning inte ska få tillämpas vid en fastighetsöverlåtelse om försäljningspriset understiger 50 procent av fastighetens senast fastställda taxeringsvärde. Detta i syfte att motverka skatteundandragande genom underprisöverlåtelser (s. 256). Utredningen har övervägt alternativa lösningar, men bedömer att denna gräns är den lämpligaste avvägningen mellan att motverka

missbruk och att inte i onödan hindra legitima transaktioner. Utredningen har vidare bedömt att regeln är förenlig med EU-rätten, eftersom mervärdesskattedirektivet tillåter medlemsstaterna att begränsa räckvidden av rätten till frivillig beskattning (s. 258).

Utredningen analyserar emellertid inte närmare den transaktionsform som i praktiken torde vara den under senare tid mest frekventa formen av fastighetsöverlåtelse. Det gäller den koncerninterna överlåtelsen till skattemässigt värde, varigenom en fastighet paketeras i ett aktiebolag inför en förestående extern avyttring. En sådan överlåtelse sker normalt till ett pris som motsvarar fastighetens skattemässiga värde. Skatteplikt för överlåtelser till skattemässigt värde skulle därmed i sig kunna hindras av den föreslagna 50-procentsspärren, trots att transaktionen saknar samband med det slag av skatteundandragande som regeln är avsedd att träffa. Utredningen konstaterar endast att fastigheter fortsatt kan överlåtas genom en bolagsöverlåtelse där fastigheten är paketerad i bolaget. Utredningen analyserar däremot inte vidare beskattningskonsekvenserna av en föregående paketeringsöverlåtelse med frivillig beskattning, eller hur en sådan överlåtelse förhåller sig till den föreslagna taxeringsvärdesspärren (s. 237 och 339).

Advokatsamfundet anser att avsaknaden av en sådan analys utgör en brist i betänkandet. Med hänsyn till att paketeringsöverlåtelser utgör en etablerad och mycket vanligt förekommande struktur vid fastighetstransaktioner, riskerar denna lucka att i praktiken bli central för hur reglerna faktiskt kommer att tillämpas. Den riskerar också att undergräva den likformighet i beskattningen som utredningen själv eftersträvar. Advokatsamfundet anser därför att denna typ av transaktioner bör analyseras närmare och att det bör klargöras hur taxeringsvärdesspärren förhåller sig till sedvanliga koncerninterna paketeringsöverlåtelser, innan förslaget genomförs.

Advokatsamfundet föreslår att det i det fortsatta lagstiftningsarbetet uttryckligen klarläggs att en koncernintern överlåtelse till skattemässigt värde inför en förestående extern paketeringsförsäljning inte träffas av spärren, under förutsättning att överlåtelsen inte ingår som ett led i ett förfarande som syftar till att kringgå spärren. Ett alternativ är att i förarbetena ange att spärren inte är avsedd att tillämpas på sedvanliga koncerninterna omstruktureringar som föregår en extern avyttring, på motsvarande sätt som gäller för koncerninterna omstruktureringar enligt inkomstskattelagen. Ett annat alternativ är att införa en särskild undantagsregel för överlåtelser mellan

koncernbolag, eventuellt kombinerad med ett krav på att den efterföljande externa avyttringen sker inom en viss tid och därmed blir föremål för sedvanlig prövning av om förutsättningarna för frivillig beskattning är uppfyllda. Enligt Advokatsamfundets uppfattning bör något av dessa alternativ övervägas innan förslaget genomförs, så att spärren inte i praktiken kommer att träffa en etablerad och legitim transaktionsstruktur som saknar samband med det skatteundandragande som regeln är avsedd att motverka.

Fastigheter med stadigvarande bostad undantas i sin helhet

Utredningen föreslår att fastigheter som innehåller stadigvarande bostad i sin helhet ska undantas från möjligheten till frivillig beskattning, även om det endast rör sig om en enstaka bostadslägenhet i en i övrigt kommersiell fastighet (s. 246). Utredningen framhåller själv att en sådan reglering kan framstå som oproportionerlig när den grundas enbart på förekomsten av en enstaka bostad och att den ökar risken för inlåsningseffekter på fastighetsmarknaden för de fastigheter som därigenom helt faller utanför regelverket (s. 243, se även s. 339).

Advokatsamfundet delar denna bedömning, eftersom en sådan tillämpning kan ge uttryck för en bristande proportionalitet mellan regleringens syfte, att upprätthålla avdragsbegränsningen för stadigvarande bostad, och dess faktiska konsekvenser för säljaren, som tvingas justera hela det tidigare gjorda avdraget även när bostadsdelen utgör en marginell andel av fastighetens värde. Advokatsamfundet förordar därför att det övervägs om någon annan lösning kan tillämpas vid fastighetsöverlåtelser som innefattar bostadslägenheter i obetydlig omfattning.

Transportköp kan inte tillämpas

Utredningen konstaterar att varaktighetskravet i praktiken utgör ett hinder mot tillfälliga fastighetsinnehav och att frivillig beskattning därmed inte kommer att kunna tillämpas vid transportköp, men uppger uttryckligen att det inte har varit möjligt att inom utredningens ramar närmare analysera vilka konsekvenser detta skulle få för aktörerna på fastighetsmarknaden (s. 255). Advokatsamfundet anser att frågan om fastigheter som överlåts genom transportköp bör utredas ytterligare och, om möjligt, att en lösning bör utarbetas innan förslaget läggs till grund för lagstiftning.

SVERIGES ADVOKATSAMFUND

Mia Edwall Insulander