

## Mäklarprovision momsbefriad

### Företagsmäklarens provision vid aktieöverlåtelser är momsbefriad enligt Högsta förvaltningsdomstolens senaste avgörande i frågan

#### 1. Sammanfattning

Om ett uppdrag att förmedla ett företag resulterar i en överlåtelse av aktierna i företaget, omfattas tjänsten av undantaget från mervärdesskatteplikt för förmedling av aktier. Om uppdraget däremot resulterar i en överlåtelse av inkråmet i företaget, omfattas tjänsten inte av detta undantag.

Skatteverket anser att det inte har någon betydelse om ett förmedlingsuppdrag är formulerat som ett öppet avtal, dvs. att det kan resultera i antingen en överlåtelse av inkråmet eller en överlåtelse av aktierna i företaget. Det är vad som *faktiskt* överläts som avgör om förmedlingstjänsten omfattas av undantaget eller inte.

#### 2. Gällande rätt m.m.

##### 2.1. Lagtext

Från skatteplikt undantas omsättning av bank- och finansieringstjänster samt sådan omsättning som utgör värdepappershandel eller därmed jämförlig verksamhet. Med värdepappershandel förstås omsättning och förmedling av aktier, andra andelar och fordringar, oavsett om de representeras av värdepapper eller inte (3 kap. 9 § mervärdesskattelagen [1994:200], ML).

Medlemsstaterna ska undanta transaktioner, inklusive förmedling, av aktier, andelar i bolag eller andra sammanslutningar, obligationer och andra värdepapper (artikel 135.1 f rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, mervärdesskattedirektivet).

##### 2.2. Domar från Högsta förvaltningsdomstolen

Företagsförmedlingstjänster ansågs ha en annan karaktär än de finansiella tjänster som ska undantas från skatteplikt. Företagsförmedlingstjänsterna bedömdes som skattepliktiga oavsett om överlåtelsen av företaget i ett enskilt fall slutligen genomfördes i form av en aktieöverlåtelse. Uppdraget var formulerat som ett uppdrag att förmedla aktierna och/eller inkråmet i företaget. Företagsförmedlingen omfattade analys av företaget för att ta fram underlag för villkoren för överlåtelsen, framtagande av prospekt, värdering i avsaknad av börskurs för aktien, marknadsföringsåtgärder och administrativa tjänster (RÅ 2006 not. 188).

Tjänster som ett företag förvärvat från en utländsk investmentbank i samband med att företaget sålde ett större aktieinnehav har ansetts omfattas av undantaget i 3 kap. 9 § ML. Tjänsterna bestod bl.a. i att ta fram underlag och information, att kontakta presumtiva köpare, att utvärdera bud och att delta i förhandlingarna med presumtiva köpare (RÅ 2010 not. 91).

Ett fastighetsmäklarföretags tillhandahållande vid försäljning av aktier i ett fastighetsföretag har ansetts omfattas av undantaget i 3 kap. 9 § ML. Det var redan vid ingåendet av avtalet mellan mäklarföretaget och uppdragsgivaren klart att det som skulle förmedlas var aktier och inte en fastighet. Avtalet innehöll inte några åtaganden från mäklarföretagets sida utöver vad som kunde anse ingå i ett förmedlingsuppdrag. Det saknades anledning att anse att tillhandahållandet avsåg annat än förmedling av aktier. Att mäklarföretaget i övrigt ägande sig åt fastighetsförmedling påverkade inte bedömningen (HFD 2011 ref. 21).

#### 3. Bedömning

Det som kännetecknar förmedling är dels att förmedlaren agerar som mellanman dels att syftet med verksamheten är att göra det möjligt för parterna att ingå ett avtal som förmedlaren inte själv

är part i. För att en tjänst ska kunna vara en förmedlingstjänst ska ersättningen vara villkorad av att en eller flera huvudtransaktioner äger rum.

Högsta förvaltningsdomstolen har i flera mål behandlat förmedling av aktier. RÅ 2006 not. 188 behandlar ett uppdrag att förmedla aktierna eller inkråmet i ett bolag. RÅ 2010 not. 91 behandlar ett uppdrag att förmedla en större aktiepost i ett företag. HFD 2011 ref. 21 behandlar ett uppdrag där det redan vid avtalets ingående bestämts att det var aktierna i bolaget och inte inkråmet som skulle förmedlas. Enligt Skatteverkets bedömning fyller de tjänster som tillhandahölls i dessa tre mål i allt väsentligt samma funktion, nämligen att tillhandahållaren såsom mellanman ska biträda vid avyttringen av viss egendom.

Enligt Skatteverkets uppfattning har rättsläget rörande skatteplikt vid företagsförmedling klarlagts genom HFD 2011 ref. 21. Av domen framgår att den tjänst som tillhandahålls i målet till sin karaktär är en förmedlingstjänst. Detta gäller oberoende av om tjänsten avser förmedling av aktierna i bolaget eller om tjänsten avser förmedling av inkråmet i bolaget, i detta fall en fastighet. Förmedlingstjänsten vid avyttring av ett fastighetsägande bolag har i allt väsentligt samma innehåll som vid avyttring av en icke bolagiserad fastighet. Högsta förvaltningsdomstolen fann dock att det saknas anledning att anse att tillhandahållandet avsåg annat än förmedling av aktier. Enligt Skatteverkets uppfattning måste argumenteringen tolkas som att det är det slutliga föremålet för förmedlingen som avgör om tjänsten omfattas av undantaget från skatteplikt i 3 kap. 9 § ML. Domstolens konstaterande att det redan vid avtalets ingående var bestämt att det var aktierna som skulle förmedlas, uppfattar Skatteverket endast som en beskrivning av fakta i målet. Det innebär enligt Skatteverkets uppfattning att RÅ 2006 not. 188 är överspelad.

**Skatteverket anser därför att om ett uppdrag att förmedla ett företag resulterar i en överlåtelse av aktierna i företaget, omfattas tjänsten alltid av undantaget från skatteplikt för förmedling av aktier. Om uppdraget däremot resulterar i en överlåtelse av inkråmet i företaget, omfattas tjänsten inte av detta undantag.**

Skatteverket anser att det inte har någon betydelse om ett förmedlingsuppdrag är formulerat som ett öppet avtal, dvs. att det kan resultera i antingen en överlåtelse av inkråmet eller i en överlåtelse av aktierna i företaget. Det är alltid vad som faktiskt överläts som avgör om förmedlingstjänsten omfattas av undantaget. □

Vill du läsa Högsta förvaltningsdomstolens argumentering kring frågan? Maila då till [antonia@krzymowski.com](mailto:antonia@krzymowski.com) så mailar vi HFD 2011 ref 21 i pdf-format.

## Rätten att överlåta lokaler

**Ett inte allt för ovanligt problemområde i samband med fullbordandet av en verksamhetsöverlåtelse är den frånträdande hyresgästens rätt att överlåta hyresavtalet på köparen. Har mäklaren otur kan hyresvärdens vägran att transportera hyresavtalet till och med hindra affärsslutet. Här ges en inledande överblick över de rättsliga rekvisiten vilka samtliga är nödvändiga vid avgörandet av frågan huruvida den avträdande hyresgästen kan överlåta hyresavtalet eller inte.**

Generellt råder ett överlåtelseförbud för hyresgäster av 12:32 jordabalken med den innebörden att en hyresgäst inte får överlåta en hyresrätt utan hyresvärdens samtycke. Genom undantagsparagrafen gällande lokaler, 12:36 jordabalken, har emellertid näringsdrivande hyresgäster rätt att söka hyresnämndens tillstånd till överlåtelsen. Tillståndet, som kan förenas med villkor, ska meddelas ifall inte hyresvärden har befogad anledning att motsätta sig överlåtelsen.

För att hyresgäst ska erhålla överlåtelsestillstånd enligt 12:36 jordabalken krävs det att ett antal rekvisit uppfylls. Eftersom undantaget syftar till att skydda det ekonomiska värdet av hyresgästens verksamhet tar det första rekvisitet sikte på den överlåtna verksamhetens karaktär. Bestämmelsens tillämpningsområde är nämligen begränsat till lägenheter i vilka det bedrivs verksamhet med sikte på ekonomiskt utbyte. Det kommer därför i det följande redogöras för två rättsfall som belyser gränsdragningen för förvärvsverksamhetsbegreppet.

### **Ekonomisk karaktär**

Verksamheter av ideell karaktär omfattas inte av bestämmelsen, utan verksamheten ska vara av ekonomisk karaktär. Detta innebär dock inte att en verksamhet som bedrivs i form av en ideell förening nödvändigtvis faller utanför bestämmelsens tillämpningsområde. Det fastslog hovrätten i mål ÖH 439-02.

I målet hyrde Stockholms stadsmission en lokal i vilken de tog emot ungdomar med behov av social träning. Kommunen betalade för ungdomarnas uppehälle i Stadsmissionens lokaler, vilka även inrymde bostäder. Hovrätten uttalade att förvärvsverksamhetsbegreppet i 12:36 jordabalken inte uppställer något krav på att verksamheten ska generera i vinst för överlåtaren eller nödvändigtvis minska verksamhetens kostnader.

Eftersom Stadsmissionen bedrev sin verksamhet så att den fick full täckning för lönekostnader, hyra och övriga kostnader för verksamheten i den hyrda lokalen, bedömde hovrätten att verksamheten var en förvärvsverksamhet trots att den bedrevs som en ideell förening. Hovrätten beviljade på den grunden Stadsmissionens ansökan om tillstånd för överlåtelsen av hyresrätten i samband med verksamheten.

### **Verksamheten som överläts**

För att domstolen ska kunna ta ställning till ifall verksamheten är sådan att den kan omfattas av 12:36 jordabalken förutsätts att hyresgästen kan specificera den verksamhet som han bedriver i lokalen.

Ett fall som belyser svårigheten i att definiera verksamhetens karaktär är Svea hovrätts mål ÖH 9743-10 i vilket hyresgästen Svenska bostäder av Bostadsrättsföreningen Trasten 6 i Stockholm hyrde en lokal. I enlighet med hyresavtalet hyrde hyresgästen i sin tur ut lokalen i andra hand till stadsdelsförvaltningen som bedrev en förskoleverksamhet i lokalen. Förstahandshyresgästen, Svenska Bostäder, som sökte överlåtelsestillstånd enligt 12:36 jordabalken ombads att definiera den verksamhet som skulle överlåtas efter att hyresvärden invänt att hyresgästen inte bedrev någon verksamhet som kunde vara föremål för en överlåtelse.

Hyresgästen hävdade då att den verksamhet som skulle överlåtas bestod utav bolagets franchisingverksamhet dvs. andrahandsuthyrningen till förskoleverksamheten. Domstolen konstaterade emellertid att hyresgästens verksamhet saknade likheter med franchising och att hyresgästen följaktligen saknade egen verksamhet som kunde överlåtas. Svenska bostäder fick därmed inget överlåtelsestillstånd av hyreskontraktet. □

Vill du läsa de två domarna i sin helhet? Maila då till [antonia@krzymowski.com](mailto:antonia@krzymowski.com) så mailar vi dem i pdf-format.

## **Nyhetsbrevet *Mäklarrätt* nr #2**

Till skillnad mot fastighetsmäklarens situation finns ingen lag som reglerar företagsmäklarens rättigheter och skyldigheter, istället görs analogier från en rad kringliggande lagstiftningar, vilket gör det svårt att skapa sig en klar och entydig bild av vad som verkligen gäller för företagsmäklaren. Företagsmäklare som kommer i behov av juridisk expertis riskerar många gånger att hamna hos ett juridiskt ombud som felaktigt söker vägledning i enbart fastighetsmäklarlagen, med de begränsningar och den förlust för företagsmäklaren detta innebär.

Nyhetsbrevet *Mäklarrätt* syftar till att öka företagsmäklarnas medvetenhet om de juridiskt komplexa frågeställningar som dominerar företagsmäklarens arbete. Nyhetsbrevet belyser viktiga vägledande domar ur vilka rekvisit uttolkas för att klart markera var gränserna går för företagsmäklarens rättigheter och skyldigheter. Många företagsmäklare kommer inte i direkt kontakt med rättssystemet förrän en stämning är för handen, och då är det allt för ofta för sent att anpassa och justera arbetet och kontrakt för att få sin rätt tillgodosedd.

Nyhetsbrevet *Mäklarrätt* kommer skickas ut i den mån byrån hinner sammanställa ett nyhetsbrev, förhoppningen är ett nyhetsbrev i månaden.

---

*Krzymowski Juristbyrå är en renodlad affärsjuridisk byrå med särskild kompetens i mäklarrätt. Vi specialiserar oss på utvinnande av företagsmäklarens rättigheter och arbetar aktivt med att både försvara företagsmäklare och sprida kunskap om företagsmäklarens juridiska ställning. Förutom att byrån driver provisionsanspråk genom domstolsprocesser åt ett flertal företagsmäklare i Sverige, undervisar vi även på privata företagsinterna kurser för att stärka företagsmäklarbyråer i deras verksamhet och vi undervisar även på jurist- och ekonomlinjerna vid Stockholms universitet om företagsöverlåtelser och företagsmäklarens roll i dessa. Läs mer på [www.krzymowski.com](http://www.krzymowski.com)*

**Ansvarig utgivare: jur. kand. Antonia Krzymowska**