

Regeringens proposition

1983/84:67

om ändrade beskattningsregler för realisationsvinster på bostadsrätter;

beslutad den 4 november 1983.

Regeringen föreslår riksdagen att antaga de förslag som har upptagits i bifogade utdrag av regeringsprotokoll ovannämnda dag.

På regeringens vägnar

OLOF PALME

KJELL-OLOF FELDT

Propositionens huvudsakliga innehåll

Vinster vid överlåtelse av bostadsrätter beskattas f.n. endast om bostadsrätten säljs inom fem år från förvärvet. Under femårsperioden reduceras den skattepliktiga andelen av vinsten enligt en fallande skala.

I propositionen föreslås att realisationsvinster på bostadsrätter – på samma sätt som sedan länge gäller för fastigheter och aktier – skall beskattas oavsett innehavstidens längd. Från vederlaget vid avyttringen skall avdrag medges för ingångsvärdet, vissa kapitaltillskott och kostnader för förbättringsarbeten. Vinstberäkningen skall liksom hittills vara nominell. Någon rätt till indexuppräkningsavdrag av avdragsposterna föreslås således inte. Förslaget innebär att storleken av den skattepliktiga andelen av vinsten skall bestämmas enligt en fallande skala som ansluter till den nuvarande. För bostadsrätter som vid avyttringstillfället innehafts mer än fyra år skall 25 % av vinsten tas till beskattning.

För bostadsrätter som förvärvats före den 1 januari 1974 föreslås särskilda regler. Som ingångsvärde för en sådan bostadsrätt får 150 % av andelen i föreningens förmögenhet den 1 januari 1974 tas upp. Förbättringskostnader och kapitaltillskott som är hänförliga till en tidigare tidpunkt beaktas inte vid vinstberäkningen.

Någon motsvarighet till de möjligheter till uppskov med beskattningen som finns vid fastighetsförsäljning föreslås inte för bostadsrätterna.

De nya reglerna blir enligt förslaget tillämpliga på avyttringar som sker efter utgången av år 1983. Särskilda övergångsregler föreslås för de fall då avyttringen avser en bostadsrätt som har innehafts minst fem år vid ikraftträdandet. Dessutom föreslås en bestämmelse som innebär att vinstberäkningen under vissa förutsättningar skall göras med bortseende från försäljningar mellan närstående personer under år 1983.

1 Förslag till**Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)**

Härigenom föreskrivs i fråga om kommunalskattelagen (1928:370)¹

dels att nuvarande punkt 2 c av anvisningarna till 36 § skall betecknas punkt 2 d,

dels att 19 §, 35 § 3 och 4 mom., 53 § 1 mom., samt punkt 3 av anvisningarna till 36 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i 35 § skall införas ett nytt moment, 3 a mom., samt i anvisningarna till 35 § en ny punkt, 8, och i anvisningarna till 36 § en ny punkt, 2 c, av nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*19 §²

Till skattepliktig inkomst enligt denna lag räknas icke:

vad som vid bodelning eller eljest på grund av giftorätt tillfallit make eller vad som förvärvats genom arv, testamente, fördel av oskift bo eller gåva;

vinst å icke yrkesmässig avyttring	vinst vid icke yrkesmässig avytt-
av lös egendom i andra fall än som	ring av lös egendom i andra fall än
avses i 35 § 3 eller 4 mom.;	som avses i 35 § 3—4 mom.;

vinst i svenskt lotteri eller vinst vid vinstdragning på här i riket utfärdade premieobligationer och ej heller sådan vinst i utländskt lotteri eller vid vinstdragning på utländska premieobligationer, som uppgår till högst 100 kronor;

ersättning, som på grund av försäkring jämlikt lagen (1962:381) om allmän försäkring, lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring tillfallit den försäkrade, om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år eller utgör föräldrapenning, så ock sådan ersättning enligt annan lag eller särskild författning, som utgått annorledes än på grund av sjukförsäkring, som nyss sagts, till någon vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller under militärtjänstgöring eller i fall som avses i lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år, ävensom ersättning, vilken vid sjukdom eller olycksfall tillfallit någon på grund av annan försäkring, som icke tagits i samband med tjänst, dock att till skattepliktig inkomst räknas ersättning i form av pension eller i form av livränta i den mån livräntan är skattepliktig enligt 32 § 1 eller 2 mom., så ock ersättning som utgår på grund av trafikförsäkring eller, med nedan angivet undantag, annan ansvarighetsförsäkring eller på grund av skadeståndsförsäkring och avser förlorad inkomst av skattepliktig natur;

ersättning på grund av ansvarighetsförsäkring enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer till den del ersättningen utgår under de första trettio dagarna av den tid den skadade är arbetsoförmögen och beräknas så att ersättningen uppgår för insjuknand dagen till högst 30 kronor och för övriga dagar till högst 6 kronor för dag;

belopp, som till följd av försäkringsfall eller återköp av försäkringen utgått på grund av kapitalförsäkring;

försäkringsersättning eller annan ersättning för skada på egendom, dock

¹ Senaste lydelse av förutvarande punkt 2 c av anvisningarna till 36 § 1981:295.

² Senaste lydelse 1982:779.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

att skatteplikt föreligger dels i den mån ersättningen avser driftbyggnad på jordbruksfastighet, byggnad på fastighet som avses i 24 § 1 mom., byggnad som är avsedd för användning i ägarens rörelse eller sådan del av värdet av markanläggning som får dras av genom årliga värdeminskningsskatt, dels i den mån köpeskilling, som skulle ha influtit om den försäkrade eller skadade egendomen i stället hade sålts, hade varit att hänföra till intäkt av fastighet eller av rörelse och dels i den mån ersättningen eljest motsvarar skattepliktig intäkt av eller avdragsgill omkostnad för fastighet eller rörelse;

vinstandel, återbäring eller premieåterbetalning, som utgått på grund av annan personförsäkring än pensionsförsäkring eller sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst, samt vinstandel, som utgått på grund av skadeförsäkring, och premieåterbetalning på grund av skadeförsäkring, för vilken rätt till avdrag för premie icke föreligger;

ersättning jämlikt lagen (1956:293) om ersättning åt smittbärare om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år;

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, i den mån givaren enligt 20 § eller punkt 5 av anvisningarna till 46 § icke är berättigad till avdrag för utgivet belopp;

stipendier till studerande vid undervisningsanstalter eller eljest avsedda för mottagarens utbildning;

studiestöd enligt 2, 3 eller 4 kap. studiestödslagen (1973:349), internatbidrag, återbetalningspliktiga studiemedel och resekostnadsersättning enligt 6 och 7 kap., samma lag samt sådant särskilt bidrag vilket enligt av regeringen eller statlig myndighet meddelade bestämmelser utgår till deltagare i arbetsmarknadsutbildning samt med dem i fråga om sådant bidrag likställda, och äger i följd härav den bidragsberättigade icke göra avdrag för kostnader som avsetts skola bestridas med bidrag av förevarande slag;

allmänt barnbidrag;

lön eller annan gottgörelse, för vilken skall erläggas skatt enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt;

kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel;

handikappersättning enligt 9 kap. 2 och 3 §§ lagen om allmän försäkring, sådan del av vårdbidrag enligt 9 kap. 4 § samma lag som utgör ersättning för merkostnader samt hemsjukvårdsbidrag, som utgår av kommunala eller landstingskommunala medel till den vårdbehövande;

kommunalt bostadstillägg enligt lagen (1962:392) om hustrutillägg och kommunalt bostadstillägg till folkpension;

kommunalt bostadstillägg till handikappade;

bostadsbidrag som avses i förordningen (1976:263) om statliga bostadsbidrag till barnfamiljer, förordningen (1976:262) om statskommunala bostadsbidrag eller förordningen (1977:392) om statskommunala bostadsbidrag till vissa folkpensionärer m.fl.;

sådan gottgörelse för utgift eller kostnad som arbetsgivare uppburit från personalstiftelse ur medel, för vilka avdrag icke medgivits vid taxering, vid första tillfälle dylika medel finnas i stiftelsen;

gottgörelse som arbetsgivare uppburit från pensionsstiftelse, till den del stiftelsen ej ägt andra medel för att lämna gottgörelsen än sådana för vilka avdrag icke åtnjutits vid avsättning till stiftelsen;

kompensation av staten för bensinskatt på bensin som förbrukats vid

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

yrkesmässig användning av motorsåg;

intäkter av försäljning av vilt växande bär och svampar som den skattskyldige själv plockat till den del intäkterna under ett beskattningsår inte överstiger 5 000 kronor, såvida intäkterna inte kan hänföras till rörelse som den skattskyldige driver eller utgör lön eller liknande förmån.

Beträffande vissa försäkringsbelopp som utgår till lantbrukare m.fl. gäller särskilda bestämmelser i punkt 16 av anvisningarna till 21 §.

(Se vidare anvisningarna.)

35 §

3 mom.³ Realisationsvinst på grund av avyttring av aktie, andel i aktiefond, delbevis eller teckningsrätt till aktie eller andel i ekonomisk förening eller i handelsbolag eller annan rättighet som är jämförlig med här avsedd andelsrätt eller aktie, *dock ej aktie eller andel i bostadsaktiebolag eller i bostadsförening som avses i 24 § 3 mom.*, är i sin helhet skattepliktig, om den skattskyldige innehaft egendomen mindre än två år.

3 mom. Realisationsvinst på grund av avyttring av aktie, andel i aktiefond, delbevis eller teckningsrätt till aktie eller andel i ekonomisk förening eller i handelsbolag eller annan rättighet som är jämförlig med här avsedd andelsrätt eller aktie är i sin helhet skattepliktig, om den skattskyldige innehaft egendomen mindre än två år. *För vissa aktier och andelar tillämpas bestämmelserna i 3 a mom.*

Avyttrar skattskyldig egendom som avses i detta moment och som den skattskyldige innehaft två år eller mera, är 40 procent av vinsten skattepliktig. Från sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst enligt detta stycke under ett beskattningsår, minskat med avdragsgill del av förlust vid avyttring samma år av egendom som avses i detta stycke, äger skattskyldig åtnjuta avdrag med 3 000 kronor. Har den skattskyldige under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans med sin make, får sådant avdrag åtnjutas för dem båda gemensamt med 3 000 kronor. I intet fall får dock skattskyldig åtnjuta avdrag med högre belopp än som svarar mot sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst enligt detta stycke minskat med avdragsgill del av förlust som nyss nämnts.

Kan tillämpning av föregående stycke antas hindra strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt, kan regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer medge befrielse därifrån helt eller delvis, om företag som berörs av strukturrationaliseringen gör framställning om detta senast den dag avyttringen sker.

Har egendom som avses i detta moment avyttrats genom sådan tvångsförsäljning som anges i 2 § första stycket 1) lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst, är – oavsett tidpunkten för förvärvet – endast 40 procent av vinsten skattepliktig.

Bestämmelsen i 2 mom. tredje stycket äger motsvarande tillämpning på egendom som avses i detta moment.

Överlåts aktie i aktiebolag eller andel i handelsbolag, ekonomisk förening eller utländskt bolag till svenskt företag inom samma koncern, skall – där ej

³ Senaste lydelse 1980:1048.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

annat följer av nionde stycket – beskattning av realisationsvinst inte äga rum, om moderföretaget i koncernen är aktiebolag eller ekonomisk förening och den överlåtna aktien eller andelen innehas som ett led i annan koncernens verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom. I fall som nu avses skall den överlåtna aktien eller andelen anses förvärvad av det övertagande företaget vid den tidpunkt och för den anskaffningskostnad som gällt för det överlåtande företaget. Om överlåtelsen sker till utländskt företag, kan regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer medge befrielse från realisationsvinstbeskattningen. Bestämmelserna i detta stycke om beskattning av realisationsvinst tillämpas även i fråga om avdrag för realisationsförlust. Avdrag för realisationsförlust får dock inte i något fall göras på grund av avyttring av aktier eller andelar till utländskt koncernföretag.

Har fastighet överlåtits på aktiebolag, handelsbolag eller ekonomisk förening genom fång på vilket lagfart söks efter den 8 november 1967 av någon som har ett bestämmande inflytande över bolaget eller föreningen, beräknas skattepliktig realisationsvinst vid hans avyttring av aktie eller andel i bolaget eller föreningen som om avyttringen avsett mot aktien eller andelen svarande andel av fastigheten. Vad nu sagts får inte föranleda att skattepliktig realisationsvinst beräknas lägre eller att avdragsgill realisationsförlust beräknas högre än enligt reglerna i detta moment. Bestämmelserna i detta stycke gäller endast om sådan fastighet utgör bolagets eller föreningens väsentliga tillgång. De gäller dock inte vid avyttring av aktie i sådant bostadsaktiebolag eller andel i sådan bostadsförening som avses i 24 § 3 mom., om avyttringen avser endast rätt till viss eller vissa men ej alla bostadslägenheter i fastigheten. Lika med lagfartsansökan anses annan ansökan hos myndighet om viss åtgärd med åberopande av fångeshandlingen. Om vinsten vid försäljning av aktie eller andel på grund av bestämmelserna i detta stycke beräknas enligt de regler, som gäller för beräkning av vinst vid avyttring av fastighet, skall avyttringen anses ha avsett den mot aktien eller andelen svarande andelen av fastigheten.

Avyttrar skattskyldig aktie i aktiebolag och finns vid avyttringen obeskattad vinstmedel i bolaget till följd av att större delen av dess tillgångar före avyttringen av aktien överlåtits på den skattskyldige eller annan, skall som skattepliktig realisationsvinst räknas vad den skattskyldige erhåller för aktien. Vid bedömande av frågan om överlåtelse av större delen av bolagets tillgångar ägt rum skall även beaktas tillgång i bolaget som inom två år efter avyttringen av aktien, direkt eller genom förmedling av annan, överläts på den skattskyldige eller honom närstående person eller på aktiebolag, handelsbolag eller ekonomisk förening, vari den skattskyldige eller honom närstående person har ett bestämmande inflytande. Har överlåtelse av tillgång i bolaget ägt rum efter utgången av det beskattningsår då skattskyldighet för realisationsvinst vid avyttringen av aktie i bolaget uppkom, skall realisationsvinst enligt detta stycke tas till beskattning på samma sätt som vid eftertaxering för nämnda beskattningsår. Vad nu sagts äger motsvarande tillämpning vid avyttring av andel i handelsbolag eller ekonomisk förening. Riksskatteverket får medge undantag från detta stycke, om det kan antas att avyttringen av aktien eller andelen skett i annat syfte än att erhålla obehörig förmån vid beskattningen. Mot beslut av verket i sådan fråga får talan inte föras.

Avyttrar skattskyldig aktie i ett aktiebolag, vari aktierna till huvudsaklig

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

del ägs eller på därmed jämförligt sätt innehas – direkt eller genom förmedling av juridisk person – av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer (fåmansbolag), till ett annat fåmansbolag, vari aktie – direkt eller genom förmedling av annan – ägs eller inom två år efter avyttringen vid något tillfälle kommer att ägas av den skattskyldige eller honom närstående person, skall som skattepliktig realisationsvinst räknas vad den skattskyldige erhåller för aktien. Lika med aktieinnehav i det bolag, som förvärvat aktien, anses den skattskyldiges aktieinnehav i ett annat fåmansbolag, som inom två år efter avyttringen förvärvat större delen av tillgångarna i något av fåmansbolagen. Har överlåtelse av aktie i det förvärvande bolaget eller i bolag, som förvärvat större delen av tillgångarna i något av fåmansbolagen, ägt rum efter utgången av det beskattningsår då skattskyldighet för realisationsvinst enligt detta stycke uppkom får realisationsvinsten tas till beskattning på samma sätt som vid eftertaxering för nämnda beskattningsår. Vad nu föreskrivits äger motsvarande tillämpning i fråga om handelsbolag eller ekonomisk förening eller andel i sådant bolag eller förening liksom teckningsrätt till aktie eller annan rättighet jämförlig med aktie. Sker avyttringen av organisatoriska eller marknadstekniska skäl eller föreligger andra synnerliga skäl, kan regeringen eller myndighet, som regeringen bestämmer, för särskilt fall medge undantag från tillämpning av detta stycke.

Som närstående person räknas i detta moment föräldrar, far- eller morföräldrar, make, avkomling eller avkomlings make, syskon eller syskons make eller avkomling samt dödsbo vari den skattskyldige eller någon av nämnda personer är delägare. Med avkomling avses jämväl styvbarn och fosterbarn.

3 a mom.

Realisationsvinst vid avyttring av en bostadsrätt beskattas enligt bestämmelserna i detta moment om bostadsrättsföreningen är av det slag som anges i punkt 3 av anvisningarna till 24 §.

Som skattepliktig realisationsvinst räknas:

om bostadsrätten innehafts

mindre än 2 år . . . 100 % av vinsten

2 år men mindre

än 3 år 75 % av vinsten

3 år men mindre

än 4 år 50 % av vinsten

4 år eller mera . . . 25 % av vinsten.

Bestämmelserna i 2 mom. tredje stycket och 4 mom. sista stycket tillämpas på motsvarande sätt vid avyttring av en bostadsrätt.

Har en bostadsrätt avyttrats genom sådan tvångsförsäljning som anges i 2 § lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst, är – oavsett tidpunkten för förvärvet –

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

endast 25 procent av vinsten skattepliktig om det skäligen kan antas att avyttringen inte skulle ha ägt rum om tvång inte hade förelegat.

Vad som sägs om realisationsvinst vid avyttring av en bostadsrätt tillämpas även vid avyttring av andelar i andra svenska ekonomiska föreningar än bostadsrättsföreningar och aktier i svenska aktiebolag om föreningen eller bolaget är av det slag som anges i punkt 3 av anvisningarna till 24 §.

Bedömningen av om en förening eller ett bolag är av det slag som anges i punkt 3 av anvisningarna till 24 § görs på grundval av förhållandena vid ingången av det år då avyttringen ägde rum.

4 mom.⁴ Avyttras annan egendom än som avses i 2 eller 3 mom., räknas som skattepliktig realisationsvinst:

4 mom. Avyttras annan egendom än som avses i 2-3 a mom., räknas som skattepliktig realisationsvinst:

om egendomen innehafts

mindre än 2 år	100 % av vinsten
2 år men mindre än 3 år	75 % av vinsten
3 år men mindre än 4 år	50 % av vinsten
4 år men mindre än 5 år	25 % av vinsten

Skatteplikt enligt första stycket inträder endast om den skattskyldige förvärvat den avyttrade egendomen genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. Har han förvärvat egendomen genom gåva av make eller skyldeman och har egendomen av givaren förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, skall dock frågan om och i vad mån skattepliktig realisationsvinst skall anses föreligga bedömas med hänsyn till sistnämnda fång. Motsvarande skall gälla om make vid bodelning i anledning av andra makens död erhållit egendom, som förstnämnda make före äktenskapets ingående eller under äktenskapet förvärvat genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, eller om make vid bodelning av annan anledning än andra makens död erhållit egendom, som någondera maken före äktenskapets ingående eller under äktenskapet förvärvat genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. Har även den skattskyldiges fångesman erhållit egendomen såsom gåva av make eller skyldeman eller vid sådan bodelning som nyss nämnts, skall bedömningen ske som om avyttringen verkställts av den som närmast dessförinnan förvärvat egendomen på annat sätt än genom sådan gåva eller bodelning.

Har egendom som avses i detta moment avyttrats genom sådan tvångsförsäljning som anges i 2 § lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst är vinsten skattepliktig endast om det skäligen kan antagas,

⁴ Senaste lydelse 1978:971.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

att avyttringen skulle ha ägt rum även om tvång icke förelegat.

Avyttras egendom, som avses i detta moment, till fåmansföretag av delägare eller honom närstående person, skall oavsett bestämmelserna i detta moment som skattepliktig realisationsvinst räknas vad den skattskyldige erhåller för egendomen, såvida denna icke är eller kan antagas bli till nytta för företagets verksamhet.

53 §

1 mom.⁵ Skyldighet att erlagga skatt för inkomst åligger så framt ej annat föreskrives i denna lag eller i särskilda bestämmelser, meddelade på grund av överenskommelse eller beslut, varom i 72 och 73 §§ sägs:

a) fysisk person:

för tid, under vilken han varit här i riket bosatt:

för all inkomst, som av honom här i riket eller å utländsk ort förvärvats; samt

för tid, under vilken han ej varit här i riket bosatt:

för inkomst av här belägen fastighet;

för inkomst av rörelse, som här bedrivits;

för avlöning eller annan därmed jämförlig förmån, som utgått av anställning eller uppdrag hos svenska staten eller svensk kommun;

för avlöning eller annan därmed jämförlig förmån, som utgått av annan anställning eller annat uppdrag, i den mån inkomsten uppburits härifrån och förvärvats genom verksamhet här i riket;

för pension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring till den del beloppet överstiger 7 500 kronor och för annan ersättning enligt nämnda lag;

för pension på grund av anställning eller uppdrag hos svenska staten eller svensk kommun;

för belopp, som utgår på grund av annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring, om försäkringen meddelats i här i riket bedriven försäkringsrörelse;

för ersättning enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring och lagen (1956:293) om ersättning åt smittbärare samt enligt annan lag eller författning, som utgått till någon vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller på grund av militärtjänstgöring eller i fall som avses i lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän;

för dagpenning från erkänd arbetslöshetskassa enligt lagen (1973:370) om arbetslöshetsförsäkring och kontant arbetsmarknadsstöd enligt lagen (1973:371) om kontant arbetsmarknadsstöd;

för timstudiestöd och inkomstbidrag enligt studiestödslagen (1973:349);

för annan härifrån uppburen, genom verksamhet här i riket förvärvad inkomst av tjänst;

för återfört avdrag för egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter samt – i den mån avdrag har medgetts för avgifterna – restituerade, avkortade eller avskrivna egenavgifter;

för vinst å icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastig-

för vinst vid icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan

⁵ Senaste lydelse 1983:452.

Nuvarande lydelse

het eller rörelse; samt

Föreslagen lydelse

fastighet eller rörelse och av egen-
dom som avses i 35 § 3 a mom. och
som innefattar nyttjanderätt till ett
hus eller del av ett hus här i riket; samt

för vinst vid icke yrkesmässig avyttring av aktier och andelar i sådana svenska företag som avses i punkt 4 a av anvisningarna till 41 §, om överlåtaren vid något tillfälle under de tio kalenderår som närmast föregått det år då avyttringen skedde haft sitt egentliga bo och hemvist här i riket eller stadigvarande vistats här;

b) staten:

för inkomst av jordbruksdomäner, skogar samt uthyrda eller med tomträtt eller vattenfallsrätt upplåtna fastigheter; samt

för inkomst av rörelse, som ej härflutit av bank- eller försäkringsrörelse eller av kommunikationsverk med tillhörande byggnader och anläggningar eller av industriell verksamhet, som huvudsakligen avser att tillgodose statens egna behov;

c) landsting, kommuner och andra menigheter ävensom hushållningssällskap med stadgar som fastställts av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer:

för inkomst av fastighet och av rörelse;

d) akademier, allmänna undervisningsverk, sådana sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor i vilka de studerande enligt gällande stadgar är skyldiga att vara medlemmar, samarbetsorgan för sådana sammanslutningar med ändamål att fullgöra uppgifter som enligt nämnda stadgar ankommer på sammanslutningarna,

sjömanshus, företagareförening som erhåller statsbidrag, regional utvecklingsfond som avses i förordningen (1978:504) om överförande av vissa uppgifter från företagareförening till regional utvecklingsfond,

allmänna försäkringskassor, erkända arbetslöshetskassor, understödsföreningar som inte bedriver till livförsäkring hänförlig verksamhet pensionsstiftelser som avses i lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m., personalstiftelser som avses i samma lag med ändamål uteslutande att lämna understöd vid arbetslöshet, sjukdom eller olycksfall, stiftelser som bildats enligt avtal mellan organisationer av arbetsgivare och arbetstagare med ändamål att utge avgångsersättning till friställd arbetstagare eller främja åtgärder till förmån för arbetstagare som blivit uppsagd eller löper risk att bli uppsagd till följd av driftsinskränkning, företagsnedläggelse eller rationalisering av företags verksamhet, sådana ömsesidiga försäkringsbolag som avses i lagen om yrkesskadeförsäkring.

Allmänna pensionsfonden, Allmänna sjukförsäkringsfonden, Alva och Gunnar Myrdals stiftelse, Apotekarsocieteten stiftelse för främjande av farmaciens utveckling m. m., Bokbranschens Finansieringsinstitut Aktiebolag, Dag Hammarskjölds minnesfond, Fonden för industriellt utvecklingsarbete, Fonden för industriellt samarbete med u-länder, Fonden för svenskt-norskt industriellt samarbete, Järnkontoret och SIS – Standardiseringskommissionen i Sverige, så länge kontorets respektive kommissionens vinstmedel används till allmänt nyttiga ändamål och utdelning inte lämnas till delägare eller medlemmar, Nobelstiftelsen, Norrlandsfonden, Stiftelsen Industricentra, Stiftelsen Industriellt utvecklingscentrum i övre Norrland, Stiftelsen Institutet för Företagsutveckling, Stiftelsen för produktutvecklingscentrum i

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Göteborg, Stiftelsen Landstingens fond för teknikupphandling och produktutveckling, Stiftelsen Produktutvecklingscentrum i Östergötland, Stiftelsen Sveriges teknisk-vetenskapliga attachéverksamhet, Svenska bibelsällskapets bibelfond, Svenska Penninglotteriet Aktiebolag, Svenska skepphypotekskassan, Svenska UNICEF-kommittén, Sveriges exportråd, Sveriges turistråd och Aktiebolaget Tipstjänst:

för inkomst av fastighet;

e) kyrkor, sjukvårdsinrättningar vilkas verksamhet ej bedrives i vinstsyfte, barmhärtighetsinrättningar, stiftelser som hava till huvudsakligt ändamål att under samverkan med militär eller annan myndighet stärka rikets försvar eller att, utan begränsning till viss familj, vissa familjer eller bestämda personer, främja vård och uppfostran av barn eller lämna understöd för beredande av undervisning eller utbildning eller utöva hjälperksamhet bland behövande eller främja vetenskaplig forskning, ävensom ideella föreningar som uppfylla i punkt 9 av anvisningarna angivna villkor:

för inkomst av fastighet och av rörelse;

f) svenska aktiebolag och sådana bolag, som enligt särskild författning äro skyldiga att avstå sin vinst, ekonomiska föreningar, samebyar, samfund, stiftelser, understödsföreningar, som bedriva till livförsäkring hänförlig verksamhet, verk, inrättningar och andra inländska juridiska personer, dock såvitt gäller sådana juridiska personer som enligt författning eller på därmed jämförligt sätt bildats för att förvalta samfällighet endast om samfälligheten har taxerats såsom särskild taxeringsenhet och avser marksamfällighet eller regleringssamfällighet, samtliga här under f) avsedda bolag, verk och andra juridiska personer i den mån de ej inbegripas under punkterna d) och e):

för all inkomst, som här i riket eller å utländsk ort förvärvats;

g) utländska bolag:

för inkomst av här belägen fastighet;

för inkomst av rörelse, som här bedrivits; samt

för vinst *å* icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse.

för vinst *vid* icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse *och av egendom som avses i 35 § 3 a mom. och som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller del av ett hus här i riket.*

Riksskatteverket må, om särskilda skäl därtill äro, efter ansökan förklara, att stiftelse eller förening, som har till huvudsakligt ändamål att främja nordiskt samarbete, i fråga om skattskyldighet eller eljest vid tillämpning av denna lag skall anses jämställd med stiftelse eller förening, som ovan i första stycket vid e) anges. Sådant beslut må, när omständigheterna det föranleda, av riksskatteverket återkallas. Över beslut, som riksskatteverket meddelat enligt detta stycke, må klagan icke föras.

Anvisningar

till 35 §

8. Vid tillämpning av 3 a mom. gäller följande beträffande beräkningen av realisationsvinsten.

Utgår särskild ersättning till den skattskyldige för av honom ägda fö-

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

remål, vilka enligt 2 kap. 2 § jordabalken eljest skulle ha hört till den byggnad i vilken nyttjanderätten är upplåten, skall denna ersättning räknas in i vederlaget för bostadsrätten, andelen eller aktien. Vad nu har sagts gäller dock inte om ersättningen utgör intäkt av rörelse enligt punkt 1 av anvisningarna till 28 §.

Ersättning som utgår till den skattskyldige för andel i inre reparationsfond eller någon annan inom föreningen eller bolaget bildad fond, som är avsedd för reparation och underhåll av upplåtna lägenheter, skall inte räknas in i vederlaget för bostadsrätten, andelen eller aktien. Har någon särskild sådan ersättning inte betingats skall det utgående vederlaget minskas med ett belopp motsvarande den del av fonden som vid avyttringen belöper på bostadsrätten, andelen eller aktien.

till 36 §

2 c. I fråga om en bostadsrätt som avses i 35 § 3 a mom. gäller följande. I ingångsvärdet för bostadsrätten skall enligt punkt 1 räknas in den erlagda köpeskillingen och vissa utgifter vid förvärvet. Har bostadsrätten förvärvats genom upplåtelse från bostadsrättsföreningen, skall den i upplåtelseavtalet angivna grundavgiften anses som köpeskillning. Särskilda avgifter som har betalats till föreningen i samband med förvärv av en bostadsrätt (upplåtelse- och inträdesavgifter) skall också räknas in i ingångsvärdet. Har grundavgiften för lägenheten satts ned efter att bostadsrätten har förvärvats, skall ingångsvärdet reduceras med det belopp som har återbetalats på grund av nedsättningen.

Bestämmelserna i punkt 8 tredje stycket av anvisningarna till 35 § om beräkning av vederlaget vid avyttring av en bostadsrätt tillämpas på motsvarande sätt vid beräkningen av ingångsvärdet.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Som förbättringskostnad enligt punkt 1 räknas

a) kostnad som den skattskyldige har lagt ned på förbättringsarbeten i lägenheten, och

b) kostnad som han har lagt ned på reparation och underhåll av lägenheten i den mån lägenheten på grund av arbetet har kommit i bättre skick än vid förvärvet.

Som förbättringskostnad räknas dock inte i något fall kostnad som vid inkomsttaxeringen har behandlats som omkostnad i någon annan förvärvskälla.

Kostnader enligt tredje stycket a) och b) som har lagts ned under ett visst år räknas som förbättringskostnader endast under förutsättning att de sammanlagt har uppgått till minst 2 000 kronor. Kostnaderna anses normalt nedlagda det år då en faktura eller räkning har erhållits som visar vilka arbeten som har utförts. I fråga om kostnad som avses i tredje stycket b) gäller vidare att kostnaden får dras av endast till den del arbetet har medfört att lägenheten vid avyttringen alltfjämt är i bättre skick än vid förvärvet.

Av punkt 8 andra stycket av anvisningarna till 35 § framgår att ersättning för föremål som ägts av den skattskyldige i vissa fall skall räknas in i vederlaget för bostadsrätten. I sådana fall skall kostnaden för anskaffning av föremålen räknas in i bostadsrättens ingångsvärde, om föremålen har förvärvats tillsammans med bostadsrätten. Har föremålen anskaffats under innehavet, anses anskaffningskostnaden – allt efter omständigheterna – som en kostnad för förbättring eller för reparation och underhåll av lägenheten. Frågan om kostnaden får räknas in i omkostnadsbeloppet avgörs enligt tredje-femte styckena.

Kapitaltillskott – utöver grundavgift enligt första stycket – som under innehavet har lämnats till bostads-

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

rättsföreningen får räknas i omkostnadsbeloppet endast om tillskotten har varit avsedda att användas av föreningen för amortering av lån eller för finansiering av förbättringsarbeten på fastigheten. Tillskotten för amorteringar skall anses ha uppgått till ett belopp motsvarande bostadsrättens andel av de amorteringar som föreningen har gjort under innehavet. Om föreningen har finansierat amortering av ett lån genom upptagande av ett nytt lån medräknas inte den amorteringen vid beräkningen av kapitaltillskott som skall ingå i omkostnadsbeloppet. Beräkningen av tillskotten för amorteringar som belöper på bostadsrätten sker med tillämpning av andelsförhållandena vid avyttringstidpunkten. För att ett tillskott för finansiering av förbättringsarbeten skall få beaktas fordras att tillskottet har utdebiterats och använts för ett bestämt förbättringsarbete och att de tillskott som bostadsrättshavarna har lämnat för arbetet i fråga sammanlagt har uppgått till minst 3 000 kronor multiplicerat med antalet deltagande bostadsrätter.

Vid beräkningen av omkostnadsbeloppet skall en bostadsrätt, som har förvärvats före år 1974, anses förvärvad den 1 januari 1974. Ingångsvärdet skall därvid anses utgöra 150 procent av bostadsrättens andel av bostadsrättsföreningens behållna förmögenhet nämnda dag, beräknad med utgångspunkt i taxeringsvärdet för år 1974 på föreningens fastighet och med hänsyn till föreningens övriga tillgångar och skulder enligt bokslutet för det räkenskapsår som har avslutats närmast före ingången av år 1974. Hänsyn får vid vinstberäkningen inte tas till kostnader och avdrag som belöper på tid före år 1974. Det vid förvärvet erlagda vederlaget får dock tas upp som ingångsvärde, om den skattskyldige kan visa att det överstiger 150 procent av andelen i föreningens behållna

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

förmögenhet den 1 januari 1974. Vid bestämningen av vederlaget i detta fall bortses från om medel fanns innestående på fond som avses i andra stycket vid tidpunkten för förvärvet. Fanns taxeringsvärde inte åsatt för år 1974, får motsvarande värde uppskattas med ledning av det närmast därefter åsatta taxeringsvärdet.

Vid tillämpning av bestämmelserna i denna punkt på sådana andelar och aktier som avses i 35 § 3 a mom. femte stycket förstås med bostadsrättsförening den förening eller det bolag som andelen respektive aktien hänförs till. Med den i upplåtelseavtalet angivna grundavgiften skall i sådana fall likställas den insats i föreningen som var fastställd när andelen uppläts respektive den inbetalning på aktien som gjordes i anslutning till att aktien gavs ut.

3.⁶ Förlust genom icke yrkesmässig avyttring (realisationsförlust) får dras av i den omfattning som anges i punkt 4 nedan.

Realisationsförlust skall beräknas på samma sätt som realisationsvinst enligt punkterna 1–2 c. Vid förlustberäkningen får en fastighets ingångsvärde dock inte beräknas på grundval av ett taxeringsvärde enligt punkt 2 a sjätte eller sjunde stycket. Inte heller får omräkning som avses i punkt 2 a tionde stycket ske eller tillägg enligt punkt 2 a tolfte stycket göras. Har den med förlust avyttrade egendomen innehaft under sådan tid att, om vinst i stället hade uppstått vid avyttringen, endast en del av vinsten skulle ha räknats till skattepliktig realisationsvinst, är endast motsvarande del av förlusten avdragsgill. Har förlusten uppkommit vid fastighetsreglering i fall som avses i punkt 4 av anvisningarna till 35 §, är endast så stor del av förlusten avdragsgill som belöper på vad den skattskyldige har erhållit i pengar.

Realisationsförlust skall beräknas på samma sätt som realisationsvinst enligt punkterna 1–2 d. Vid förlustberäkningen får en fastighets ingångsvärde dock inte beräknas på grundval av ett taxeringsvärde enligt punkt 2 a sjätte eller sjunde stycket. Inte heller får omräkning som avses i punkt 2 a tionde stycket ske eller tillägg enligt punkt 2 a tolfte stycket göras. Har den med förlust avyttrade egendomen innehaft under sådan tid att, om vinst i stället hade uppstått vid avyttringen, endast en del av vinsten skulle ha räknats till skattepliktig realisationsvinst, är endast motsvarande del av förlusten avdragsgill. Har förlusten uppkommit vid fastighetsreglering i fall som avses i punkt 4 av anvisningarna till 35 §, är endast så stor del av förlusten avdragsgill som belöper på vad den skattskyldige har erhållit i pengar.

Att avdrag inte är medgivet för förlust som har uppkommit före eller i samband med vissa företagsöverlåtelser framgår av punkt 6 av anvisningarna till 20 §.

⁶ Senaste lydelse 1980:1048.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Denna lag träder i kraft 1 januari 1984.

1. De nya bestämmelserna tillämpas i fråga om avyttringar som sker efter utgången av år 1983. Därvid iakttas dock punkterna 2–5 nedan.

2. Avyttras en bostadsrätt som den skattskyldige har förvärvat under år 1983 från en närstående person genom köp, byte eller något därmed jämförligt fång, skall realisationsvinst och realisationsförlust beräknas som om han hade förvärvat bostadsrätten genom det närmast föregående fång av nämnda slag som har skett från någon annan än en närstående person eller som har skett före ingången av år 1983.

Första stycket tillämpas dock inte om det visas

a) att skattepliktig realisationsvinst uppkom för den närstående personen på grund av överlåtelsen till den skattskyldige eller

b) att den närstående personens bosättning i lägenheten upphörde eller den skattskyldige bosatte sig i lägenheten i nära anslutning till nämnda överlåtelse.

Som närstående personer räknas den skattskyldiges make, barn och föräldrar.

3. Avyttras en bostadsrätt, som den skattskyldige den 1 januari 1984 hade innehaft i fem år eller mera, under år 1984 eller år 1985 skall som skattepliktig realisationsvinst tas upp 5 procent av vinsten vid avyttring år 1984 och 15 procent av vinsten vid avyttring år 1985.

Första stycket tillämpas dock endast under förutsättning att bostadsrättsföreningens verksamhet vid ingången av år 1984 var av sådant slag som anges i punkt 3 av anvisningarna till 24 §.

4. Avyttras en bostadsrätt som den skattskyldige har förvärvat genom arv, testamente, gåva, bodelning eller något annat fång som inte är jämförligt med köp eller byte, skall den skattskyldige vid tillämpningen av punkterna 2 och 3 anses ha förvärvat bostadsrätten genom det köp, byte eller därmed jämförliga fång som har skett närmast dessförinnan. Frågan om sistnämnda fång har skett från en närstående person enligt punkt 2 avgörs med hänsyn till förhållandet mellan dem som då avyttrade respektive förvärvade bostadsrätten.

5. Punkterna 2–4 ovan tillämpas förutom i fråga om bostadsrätter som avses i 35 § 3 a mom. första stycket även beträffande sådana andelar och aktier som anges i femte stycket av nämnda lagrum. Med bostadsrättsförening förstås i sistnämnda fall den förening eller det bolag som andelen respektive aktien hänför sig till.

2 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt

Härigenom föreskrivs att 6 § 1 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 §

1 mom.² Skyldighet att erlagga skatt för inkomst åligger, såframt ej annat föreskrivs i denna lag eller i särskilda bestämmelser, meddelade på grund av överenskommelse eller beslut, varom i 20 och 21 §§ sägs:

a) fysisk person:

för inkomst som avses i denna lag enligt de grunder som anges i 53 § 1 mom. första stycket a) kommunalskattelagen (1928:370) samt, såvitt avser tid under vilken han ej varit bosatt här i riket, för inkomst genom utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar och för pension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring även till den del skattskyldighet inte föreligger enligt nyssnämnda lagrum;

b) svenska aktiebolag och sådana bolag, som enligt särskild författning äro skyldiga att avstå sin vinst, ekonomiska föreningar, samebyar, samfund, stiftelser, verk, inrättningar och andra inländska juridiska personer, dock såvitt gäller sådana juridiska personer som enligt författning eller på därmed jämförligt sätt bildats för att förvalta samfällighet endast om samfälligheten taxerats såsom särskild taxeringsenhet och avser marksamfällighet eller regleringssamfällighet:

för all inkomst, som av dem här i riket eller å utländsk ort förvärvats;

c) utländska bolag:

för inkomst av här belägen fastighet;

för inkomst av rörelse, som här bedrivits;

för vinst å icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse;

för vinst vid icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse och av egen-
dom som avses i 35 § 3 a mom.
kommunalskattelagen och som inne-
fattar nyttjanderätt till ett hus eller del
av ett hus här i riket;

för slutlig skatt eller tillkommande skatt, som restituerats, avkortats eller avskrivits, i den mån avdrag därför av bolaget åtnjutits vid tidigare års taxeringar; samt

för inkomst genom utdelning å andelar i svenska ekonomiska föreningar.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1984 och tillämpas i fråga om avyttringar som sker efter utgången av år 1983.

¹Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:770.

²Senaste lydelse 1981:1000.

3 Förslag till Lag om ändring i taxeringslagen (1956:623)

Härigenom föreskrivs i fråga om taxeringslagen (1956:623)¹
dels att nuvarande 42 § 3 och 4 mom. skall betecknas 42 § 4 och 5 mom.,
dels att 42 § 1 mom., nya 42 § 4 mom. och 51 § skall ha nedan angivna
lydelse,
dels att i lagen skall införas ett nytt moment, 42 § 3 mom., av nedan
angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagna lydelse

42 §

1 mom.² Har medlem av bostadsföreningen eller delägare i bostadsaktiebolag under hela eller större delen av beskattningsåret helt eller till övervägande del till annan upplåtit honom i nämnda egenskap tillkommande lägenhet, skall till ledning för medlemmens eller delägarens taxering varje år av föreningen eller bolaget lämnas uppgift om beloppet av medlemmens eller delägarens inbetalningar till föreningen eller bolaget och huru mycket därav som utgör kapitaltillskott.

Bostadsförening och bostadsaktiebolag skall även lämna uppgift angående värdet av varje medlems eller delägares andel i föreningens eller bolagets behållna förmögenhet beräknat på sätt anges i punkt 2 andra stycket av anvisningarna till 38 § kommunalskattelagen (1928:370).

Motsvarande gäller beträffande sådan ekonomisk förening eller sådant aktiebolag som enligt punkt 3 av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen likställes med bostadsförening och bostadsaktiebolag vid inkomstbeskattningen. *Uppgiften skall utan anmaning avlämnas senast den 15 februari under taxeringsåret i den ordning, som gäller för avlämnande av självdeklarationen.*

Motsvarande gäller beträffande sådan ekonomisk förening eller sådant aktiebolag som enligt punkt 3 av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen likställes med bostadsförening och bostadsaktiebolag vid inkomstbeskattningen.

Uppgift om förmögenhetsvärde behöver inte lämnas om föreningen eller bolaget saknar behållen förmögenhet. Skattechefen i det län där föreningen eller bolaget har sitt säte får i andra fall medge befrielse från att lämna uppgift om förmögenhetsvärde. Beslut som skattechefen meddelat enligt detta stycke får inte överklagas.

Uppgiften skall avfattas på blankett enligt fastställt formulär eller på sätt som skattechefen bestämmer.

3 mom. En bostadsrättsförening skall varje år lämna följande uppgifter om de överlåtelse av bostadsrät-

¹ Lagen omtryckt 1971:399.

Senaste lydelse av
företvarande 42 § 4 mom. 1976:86
lagens rubrik 1974:773.

² Senaste lydelse 1981:1319.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

ter under det föregående kalenderåret som har anmälts till föreningen:

- a) lägenhetens beteckning,
- b) överlåtarens och förvärvarens namn samt personnummer, organisationsnummer eller adress,
- c) tidpunkten för överlåtelsen och köpeskillingens storlek samt tidpunkten för överlåtarens förvärv och vederlaget vid förvärvet,
- d) storleken av sådana kapitaltillskott som överlåtaren enligt punkt 2 c av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen får räkna in i omkostnadsbeloppet,
- e) bostadsrättens andel av innestående medel på inre reparationsfond eller liknande fond vid förvärvs- respektive avyttringstidpunkten samt
- f) om överlåtarens förvärv skett före år 1974, bostadsrättens andel av föreningens behållna förmögenhet den 1 januari 1974 beräknad enligt punkt 2 c av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen.

Efter anmaning skall bostadsrättsföreningen lämna ytterligare upplysningar som är av betydelse för beräkning av realisationsvinsten vid en medlems avyttring av sin bostadsrätt.

Uppgiftsskyldighet enligt detta moment föreligger dock endast om bostadsrättsföreningen vid ingången av det beskattningsår som är i fråga var av det slag som anges i punkt 3 av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen.

Vad i detta moment föreskrivs om uppgiftsskyldighet gäller även för annan ekonomisk förening än bostadsrättsförening och för aktiebolag om föreningen eller bolaget är av det slag som anges i punkt 3 av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen.

I fråga om uppgifter enligt första stycket c) och e) gäller följande undantag från uppgiftsskyldigheten. Avser överlåtelsen en bostadsrätt som har förvärvats före den 1 juli 1982 behöver uppgift om köpeskillingen vid förvärvet inte lämnas. Avser

Nuvarande lydelse

3 mom.³ I fall som avses i 1 mom. åligger det bostadsföreningen eller bostadsaktiebolaget att i motsvarande utsträckning senast den 8 februari under taxeringsåret tillställa medlemmen eller delägarna uppgift angående de i nämnda moment angivna förhållandena, i vad medlemmen eller delägaren angår.

Föreslagen lydelse

överlåtelsen en andel eller aktie som avses i fjärde stycket behöver uppgift om köpeskillingen vid förvärvet inte lämnas om förvärvet skett före den 1 januari 1984. Har en bostadsrätt eller en andel eller aktie som nyss nämnts förvärvats före år 1974 behöver uppgift inte lämnas om inestående medel på inre reparationsfond eller liknande fond vid förvärvstidpunkten.

Det åligger förening eller bolag att, utöver vad som följer av 20 §, sörja för att erforderligt underlag för uppgiftslämnande enligt detta moment bevaras.

4 mom. Uppgift enligt 1 mom. och 3 mom. första stycket skall utan anmaning avlämnas senast den 15 februari under taxeringsåret till den lokala skattemyndighet inom vilkens verksamhetsområde föreningens eller bolagets fastighet är belägen. Uppgiften skall avfattas på blankett enligt fastställt formulär eller på sätt som skattechefen bestämmer.

Den som enligt första stycket har att lämna uppgift utan anmaning skall, senast den 8 februari under taxeringsåret underrätta varje medlem eller delägare om innehållet i uppgiften i vad den angår honom.

51 §⁴

Anmaning som avses i 22 § 2 mom., 24 § 2 mom., 31 § 2 mom., 33 och 36 §§, 39 § 1 mom. samt 45 § får utfärdas av chef för taxeringsenhet, revisionsenhet eller lokal skattemyndighet, taxeringsnämnd, taxeringsintendent samt tjänsteman som biträder taxeringsnämnden. Samma rätt tillkommer den, som verkställer taxeringsrevision, dock att han icke får anmana någon att avlämna självdeklaration.

Anmaning som avses i 39 § 2 mom. utfärdas av skattechefen i det län, där den uppgiftsskyldige är bosatt eller, efter skattechefens förordnande, av annan tjänsteman.

³ Senaste lydelse av förutvarande 3 mom. 1979:1018.

⁴ Senaste lydelse 1978:316.

Nuvarande lydelse

I de fall som avses i 39 § 3 mom., 41 § *samt* 42 § 2 mom. får anmaning utfärdas av chef för taxeringsenhet, revisionsenhet eller lokal skattemyndighet, taxeringsintendent samt den som får meddela beslut om taxeringsrevision.

Föreslagen lydelse

I de fall som avses i 39 § 3 mom., 41 §, 42 § 2 mom. *samt* 42 § 3 mom. *andra stycket* får anmaning utfärdas av chef för taxeringsenhet, revisionsenhet eller lokal skattemyndighet, taxeringsintendent samt den som får meddela beslut om taxeringsrevision.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1984. De nya bestämmelserna tillämpas första gången vid 1985 års taxering.

4 Förslag till

Lag om skyldighet för vissa bostadsföreningar och bostadsaktiebolag att föra lägenhetsförteckning m.m.

Härigenom föreskrivs följande.

1 §

Med bostadsförening och bostadsaktiebolag förstås i denna lag annan svensk ekonomisk förening än bostadsrättsförening och svenskt aktiebolag om det med andelen eller aktien följer en nyttjanderätt till ett hus eller del av ett hus som ägs av föreningen respektive bolaget.

2 §

Avtal om överlåtelse av en andel i en bostadsförening eller en aktie i ett bostadsaktiebolag genom köp skall upprättas skriftligen och skrivas under av säljaren och köparen. Avtalet skall ta upp den lägenhet som överlåtelsen avser samt köpeskillingen. Motsvarande skall gälla överlåtelse av en sådan andel eller aktie genom byte eller gåva.

Överlåtelser som inte uppfyller föreskrifterna i första stycket är ogiltiga.

3 §

En bostadsförening och ett bostadsaktiebolag skall genom styrelsens försorg föra förteckning över de lägenheter som är upplåtna med nyttjanderätt till andels- respektive aktieägare på det sätt som anges i 1 § (lägenhetsförteckning). Förteckningen kan bestå av ett betryggande lösblads- eller kortsystem.

Lägenhetsförteckningen skall för varje lägenhet ange

1. lägenhetens beteckning,
2. andels- eller aktieägarens namn,
3. insatsen i föreningen respektive inbetalningen på aktien.

Vid överlåtelse av en andel i en bostadsförening eller en aktie i ett bostadsaktiebolag skall styrkt avskrift av överlåtelseavtalet fogas till förteckningen på lämpligt sätt.

Dagen för anteckning skall anges.

4 §

Andels- eller aktieägaren har rätt att på begäran få utdrag ur lägenhetsförteckningen beträffande den lägenhet som han innehar. Utdraget skall avse de uppgifter som enligt 3 § skall anges i förteckningen. Dagen för utfärdandet skall anges i utdraget.

5 §

En styrelseledamot eller likvidator som inte iakttar föreskrifterna i 3 § döms till böter.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1984. Lägenhetsförteckning behöver dock inte vara upprättad förrän den 30 juni 1984. Sker en överlåtelse av en andel eller aktie efter ikraftträdandet men före det att lägenhetsförteckningen har upprättats, skall avskrift av överlåtelseavtalet fogas till förteckningen när den färdigställts.

FINANSDEPARTEMENTET

Utdrag
PROTOKOLL
vid regeringssammanträde
1983-10-06

Närvarande: statsministern Palme, ordförande, och statsråden I. Carlsson, Feldt, Sigurdson, Gustafsson, Leijon, Hjelm-Wallén, Andersson, Rainer, Boström, Bodström, Göransson, Gradin, Dahl, R. Carlsson, Holmberg, Hellström, Thunborg

Föredragande: statsrådet Feldt

Lagrådsremiss om ändrade beskattningsregler för realisationsvinster på bostadsrätter

1 Inledning

Realisationsvinst vid avyttring av bostadsrätter och andelar i andra s.k. äkta bostadsföretag behandlas f.n. enligt de regler som gäller för annan lös egendom än aktier. Detta innebär bl.a. att skattefrihet föreligger när avyttring sker efter fem års innehav. De nuvarande reglerna har varit oförändrade sedan lång tid tillbaka och har således inte berörts av de genomgripande reformerna på realisationsvinstbeskattningens område under 1960- och 1970-talet.

Kapitalvinstkommittén tillkallades år 1979. Kommittén fick bl.a. till uppgift att lägga fram förslag till ändrade beskattningsregler vid försäljning av bostadsrätter. I förslaget skulle anvisas en lämplig metod för en s.k. evig realisationsvinstbeskattning av bostadsrätter, dvs. en beskattning där skattskyldigheten är oberoende av innehavstiden.

I april förra året lämnade kommittén¹ delbetänkandet (Ds B 1982:6) Reavinst på bostadsrätter. Kommittén har redovisat tre metoder för en evig beskattning av vinster vid bostadsrättsförsäljningar och förordat en av dessa. Jag tar i det följande upp frågan om realisationsvinstbeskattningen av bostadsrätter.

Till protokollet i detta ärende bör fogas dels som *bilaga 1* sammanfattningen i betänkandet, dels som *bilaga 2* kommitténs författningsförslag till den s.k. aktiemetoden.

¹Ledamöter vid avlämnandet av betänkandet: kammarrättslagmannen Anders Swartling, ordförande, bankdirektören Göran Atterwall, skattedirektören Sigvard Berglöf, professorn Anders Hagstedt och direktören Sten Wikander.

Betänkandet har remissbehandlats. Till protokollet i ärendet bör som *bilaga 3* fogas en förteckning över remissinstanserna och en sammanställning av remissyttrandena.

2 Nuvarande förhållanden

2.1 Bostadsrättsmarknaden m.m.

Bostadsrättsföreningarnas verksamhet regleras genom bostadsrättslagen (1971:479, omtryckt 1982:353), BRL, som trädde i kraft den 1 juli 1972. De föreskrifter i BRL som har betydelse i beskattningssammanhang tas upp i anslutning till resp. fråga i de följande avsnitten.

År 1975 fanns 3 530 000 bostadslägenheter i Sverige. Av dessa var 505 000 upplåtna med bostadsrätt, dvs. ca 14 % av det totala beståndet. Huvuddelen av bostadsrätterna fanns i flerbostadshus. Endast 13 000 var belägna i småhus. Genom nyproduktion och omvandling av hyresrätter till bostadsrätter hade antalet bostadsrätter år 1980 ökat till ca 550 000. Två tredjedelar av dessa avsåg lägenheter inom HSB och Svenska riksbyggen.

År 1978 fanns i Stockholms innerstad ca 10 000 lägenheter i bostadsföreningar och bostadsaktiebolag. Utanför Stockholms innerstad torde sådana föreningar och aktiebolag förekomma i mycket begränsad omfattning.

På uppdrag av 1978 års bostadsrättskommitté har institutionen för fastighetsekonomi vid Tekniska högskolan i Stockholm genomfört en undersökning av omsättning och prisutveckling på bostadsrätter. Undersökningen har genomförts som en urvalsundersökning i tretton utvalda orter och avser perioden 1969-1980. Resultatet har publicerats i rapporten (DS Bo 1981:2) *Priser och omsättning på bostadsrättslägenheter*.

I rapporten anges sammanfattningsvis beträffande lägenheter i flerbostadshus att prisskillnaderna mellan de olika orterna var förhållandevis små i början av 1970-talet med klart högre priser bara i Stockholms innerstad och närförorter. Under första hälften av 1970-talet steg priserna nominellt sett ganska långsamt i de flesta orterna. I några orter var det vanligt med prissänkningar i mindre attraktiva områden. Från ungefär år 1975 har de nominella priserna stigit mycket kraftigt med den största prisökningen för de större lägenheterna. Vad gäller den reala prisutvecklingen i olika orter har priserna sjunkit under tiden mellan 1970 och 1979 i de flesta mindre tätorter, men varit ungefär oförändrade i de större tätorterna och stigit i storstadsområdena. Mellan 1975 och 1979 har det i nästan samtliga orter däremot varit fråga om reala prisökningar om 10 - 20 % per år.

Undersökningen visar att priserna för bostadsrätter i småhus har stigit relativt kontinuerligt under hela 1970-talet med realprisökningar under hela undersökningsperioden och då särskilt under åren 1977-1980.

Av rapporten framgår att ungefär 10 % av bostadsrätterna i flerbostadshus har bytt ägare varje år under den studerade perioden.

2.2 Den löpande inkomstbeskattningen

Inkomstberäkningen för de s.k. äkta bostadsföretagen sker enligt en schablon. Äkta bostadsföretag definieras i punkt 3 av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen (1928:370), KL. Riksskatteverket (RSV) har vidare i anvisningar (senast RSV Dt 1976:43) angett kraven för att ett bostadsföretag skall anses som äkta. Företagets fastigheter måste inrymma minst tre lägenheter och minst 60 % av hela taxeringsvärdet skall belöpa på bostadslägenheter som har upplåtits till medlemmar med bostads- eller hyresrätt.

Ett äkta bostadsföretag skall som enda intäkt av fastigheten ta upp 3 % av taxeringsvärdet året före taxeringsåret (24 § 3 mom. KL). Avgifter från medlemmarna och inkomster från uthyrning av lägenheter är således inte skattepliktiga. Från schablonintäkten får avdrag göras för ränteutgifter på i fastigheten nedlagt kapital och för tomträttsavgäld o.d. Eventuella kapitalinkomster och realisationsvinster är skattepliktiga i vanlig ordning.

Normalt sker ingen beskattning hos medlemmen. I vissa situationer beskattas dock medlemmen som för utdelning (punkt 2 andra-fjärde styckena av anvisningarna till 38 § KL). Överstiger medlemmens andel av bostadsföretagets förmögenhet 50 000 kr. skall han som intäkt av kapital ta upp 3 % av det överskjutande beloppet. Ett annat fall då medlemmen skall beskattas är om lägenheten till övervägande del varit uthyrd under större delen av året. Uthyrningsinkomsten – och i förekommande fall bostadsvärdet till den del lägenheten disponerats för egen räkning – skall då redovisas som intäkt av kapital. I uthyrningsfallet får avdrag i princip göras för inbetalningar till bostadsföretaget – i den mån inbetalningarna inte avser kapitaltillskott – och utgifter som föranletts av uthyrningen (punkt 3 första stycket av anvisningarna till 39 § KL).

RSV:s anvisningar (RSV Dt 1976:43) tar också upp beskattningen av oäkta bostadsföretag. Sådana företag schablonbeskattas inte utan beskattning sker enligt konventionell metod. Som intäkt av fastigheten skall företaget bl.a. ta upp eventuella hyresintäkter och inbetalningar från medlemmarna. Om en medlems inbetalning understiger normalhyran på den lägenhet medlemmen disponerar, skall företaget ändå beskattas för ett belopp motsvarande normalhyran. Företaget får avdrag för reparationskostnader, värdeminskning m.m. För medlemmarnas del är inbetalningarna avdragsgilla. Kapitaltillskott är dock inte avdragsgilla och föranleder inte heller någon beskattning hos företaget. Vidare gäller att medlemmen beskattas för värdet av lägenhet som han disponerat (normalhyra) och att han får avdrag för reparationskostnader o.d. på den egna lägenheten. All beskattning hos medlemmen (delägaren) sker i inkomstslaget kapital.

2.3 Realisationsvinstbeskattningen

2.3.1 Historik

Enligt KL:s ursprungliga lydelse var realisationsvinst skattepliktig endast om avyttring skedde inom viss begränsad tid efter förvärvet, nämligen i regel tio år i fråga om fastigheter och fem år beträffande annan egendom. Grunden till detta var att KL:s inkomstbegrepp till en början vilade på uppfattningen att kapitalvinster skulle beskattas endast om de var resultatet av spekulatation. Spekulationssyfte presumerades föreligga om avyttring skedde inom de angivna tidsperioderna. Som en följd av detta synsätt fordrades för skattskyldighet att den avyttrade egendomen hade förvärvats genom köp, byte eller annat oneröst fång.

Genom lagstiftning år 1951 infördes fallande skalor för beräkning av skattepliktig realisationsvinst vilket innebar att den skattepliktiga andelen av vinsten successivt skulle reduceras inom tio- resp. femårsperioden. För att förhindra kringgåendetransaktioner föreskrevs att skatteplikt skulle inträda även om egendomen förvärvats genom vissa benefika fång från make eller skyldeman (den s.k. skyldemansregeln).

År 1966 infördes särskilda regler för beskattning av realisationsvinst på aktier, andelar i ekonomisk förening m.m. Därmed kom realisationsvinst vid försäljning av andelar i oäkta bostadsföretag att falla under "aktiereglerna". Andelar i äkta bostadsföretag betraktades däremot i realisationsvinsthänseende som annan lös egendom.

Realisationsvinstkommittén föreslog år 1975 ändringar i beskattningen av realisationsvinst (SOU 1975:53). Bl.a. föreslogs ändrade regler vid avyttring av andelar och aktier i äkta bostadsföretag.

Enligt kommittén kunde det knappast anföras några bärande skäl för att beskattningen vid försäljning av andelar och aktier i äkta bostadsföretag skulle vara begränsad i tiden. Kommittén framhöll att det i och för sig fanns anledning att beskatta sådana försäljningar enligt samma regler som försäljningar av egnahemsfastigheter. Kommittén påpekade emellertid att de markpolitiska överväganden som legat till grund för dessa regler inte gärna kunde åberopas i fråga om andelar eller aktier i ett bostadsföretag. Kommittén ansåg därför att beskattningen i princip borde följa de regler som gäller för värdepapper i allmänhet. Kommittén anförde samtidigt att det från bostadspolitiska synpunkter kunde framstå som önskvärt att inte försvåra överlåtelse av bostadsrätter och vidare att rättviseskäl kunde tala för att beskattningen av bostadsrätter och egnahem skulle vara någorlunda lika. Vinstbeskattningen borde därför vara något mer gynnsam än enligt de vanliga aktiereglerna.

Vid 1976 års reform av realisationsvinstbeskattningen framhöll departementschefen (prop. 1975/76:180 s. 173) att frågan om beskattning av realisationsvinster på andelar och aktier i äkta bostadsföretag borde lösas i ett större bostadspolitiskt sammanhang. Något förslag om ändrad beskatt-

ning av realisationsvinster vid avyttring av sådana andelar och aktier lades därför inte fram.

2.3.2 Gällande rätt

Vinster vid avyttringar av andelar och aktier i äkta bostadsföretag beskattas normalt enligt bestämmelserna i 35 § 4 mom. KL. Bostadsrätter anses alltså hänförliga till kategorin annan lös egendom. Vid avyttring av en bostadsrätt som utgör omsättningstillgång i rörelse tas emellertid vederlaget upp som intäkt av rörelse. Realisationsvinster på andelar och aktier i oäkta bostadsföretag beskattas som nämnts enligt aktiereglerna.

Här och i det följande avses med bostadsrätt förutom andelar i bostadsrättsföreningar även andelar i bostadsföreningar och aktier i bostadsaktiebolag.

Enligt 35 § 4 mom. KL är den skattepliktiga realisationsvinsten beroende av innehavstidens längd och bestäms enligt följande.

Innehavstid	Skattepliktig realisationsvinst
mindre än 2 år	100 % av vinsten
2 år men mindre än 3 år	75 % av vinsten
3 år men mindre än 4 år	50 % av vinsten
4 år men mindre än 5 år	25 % av vinsten

Har avyttringen lett till en realisationsförlust görs motsvarande beräkning. Det framräknade beloppet får dras av mot realisationsvinst m.m. enligt bestämmelserna i punkt 4 av anvisningarna till 36 §.

Som redan nämnts föranleder inte alla försäljningar inom femårsperioden beskattning. Huvudregeln är att en realisationsvinstbeskattning sker om bostadsrätten har förvärvats genom köp, byte eller annat oneröst fång och avyttringen inte har karaktär av tvångsförsäljning. Däremot sker ingen beskattning om bostadsrätten har förvärvats genom arv, testamente eller gåva från annan än närstående. Förvärv genom bodelning eller genom gåva från närstående grundar dock inte utan vidare skattefrihet vid en framtida försäljning. Enligt skyldemansregeln i 35 § 4 mom. andra stycket KL skall man i det fallet gå tillbaka till det närmaste förvärvet av annat slag. Är detta förvärv oneröst kan beskattning ske om den senare innehavaren under en femårsperiod från det förvärvet räknat avyttrar bostadsrätten.

Innehavstiden beräknas normalt från det bindande avtal om förvärv av bostadsrätten tecknats till dagen för undertecknandet av ett bindande avtal om försäljning. Tillträdesdag, inflyttningsdag och liknande saknar således betydelse vid bestämmande av innehavstiden.

Har en bostadsrätt förvärvats genom upplåtelse anses som förvärvsdag den dag när den skriftliga upplåtelsehandlingen har upprättats. Om en bostads-

rättsförening ingår ett förhandsavtal om upplåtelse av bostadsrätt i fråga om annan lägenhet än bostadslägenhet – något som är möjligt enligt 9 § BRL – räknas dagen för detta avtal som förvärvsdag.

Har bostadsrätten förvärvats genom köp är dagen för köpeavtalet således avgörande. Avtalsdagen är avgörande även om köparen enligt 10 § BRL inte får utöva bostadsrätten innan han har antagits till medlem i föreningen.

Vinsten vid försäljning av en bostadsrätt beräknas som skillnaden mellan å ena sidan försäljningspriset – efter avdrag för eventuella försäljningskostnader – och å andra sidan det s.k. omkostnadsbeloppet (punkt 1 av anvisningarna till 36 § KL). I omkostnadsbeloppet ingår ingångsvärdet och förbättringskostnader m.m.

Vid upplåtelse av en bostadsrätt utgörs ingångsvärdet i huvudsak av grundavgift, upplåtelseavgift och inträdesavgift. Om bostadsrätten förvärvats genom köp e.d. gäller som ingångsvärde det avtalade vederlaget och andra kostnader vid förvärvet. Ingångsvärdet påverkas inte av om bostadsrätten betalats kontant eller om förvärvet finansierats genom lån. Storleken av föreningens tillgångar och skulder saknar också betydelse för ingångsvärdet.

Föreningens hus – och därmed de enskilda lägenheterna – ägs av föreningen. Bostadsrättshavaren har endast en till tiden obegränsad nyttjanderätt till lägenheten. Det har mot denna bakgrund tidigare varit oklart om de kostnader som bostadsrättshavaren lägger ned på förbättring av lägenheten (förbättringskostnader) skall vara avdragsgilla vid beräkningen av realisationsvinst.

I RÅ 1979 1:79 har regeringsrätten slagit fast att man vid realisationsvinstberäkningen skall beakta de kostnader som direkt ökat bostadsrättens marknadsvärde. Hänsyn skall tas till den förslitning eller ”konsumtion” som under innehavstiden sker av de arbeten o.d. som kostnaderna avser.

Bostadsrättshavaren är själv ägare till de inventarier som han installerat i lägenheten. Inventarierna är inte fastighetstillbehör (till föreningens fastighet) utan självständig lös egendom. Överlåtelse av en bostadsrätt kan därför anses innefatta dels själva bostadsrätten och dels eventuell lös egendom som har tillförts lägenheten. En särskild realisationsvinstberäkning skulle då egentligen ske beträffande den senare egendomen. I 1979 års rättsfall gjordes emellertid resultatberäkningen gemensamt för själva bostadsrätten och övrig egendom.

KL innehåller i och för sig inte några regler om hur kapitaltillskott till föreningen skall behandlas vid realisationsvinstberäkningen. Det torde dock stå klart att kapitaltillskott skall räknas in i omkostnadsbeloppet. Ett problem i sammanhanget är att det i det enskilda fallet kan vara svårt att avgöra om en inbetalning till föreningen avsett kapitaltillskott eller ej.

En bostadsrätt kan i vissa fall övergå från medlemmen till föreningen. Tidigare har medlemmen i ett sådant fall beskattats för utdelning från föreningen (RÅ 1960 ref. 19). Enligt senare praxis kan övergången inte leda

till annat än eventuell beskattning för realisationsvinst (RÅ 1962 ref. 39, RÅ 1968 ref. 21, RÅ 1974 ref. 57, RÅ 1978 Aa 277). En förutsättning för detta är dock att vederlaget inte bestämts till högre belopp än marknadspriset.

Överlåtelse av bostadsrätter till föreningen kan ske som ett led i en ombildning från bostadsrättsförening till självständiga fastigheter (friköp). Om medlemmen vid friköpet förvärvar den till bostadsrätten hörande byggnaden med mark till ett pris som inte är lägre än marknadspriset sker ingen utdelningsbeskattning hos honom. Som föreningens anskaffningskostnad torde i det sammanhanget få räknas – förutom anskaffningskostnaden för byggnaden jämte mark – endast den del av vederlaget för bostadsrätten som överstiger bostadsrättshavarens insats och senare kapitaltillskott (RÅ 1970 not. Fi 1590). När den tidigare bostadsrättshavaren sedermera säljer den friköpta fastigheten får han vid vinstberäkningen inte räkna av de kostnader han haft för bostadsrätten (RÅ 1974 ref. 10 och RÅ 1980 1:29).

En bostadsrättshavare beskattas i hemortskommunen för sina inkomster från bostadsrätten. Detta gäller både för löpande inkomster och realisationsvinst. Är bostadsrättshavaren inskränkt skattskyldig kan inkomsten dock vara undantagen från beskattning. Ett utländskt bolag eller en utomlands bosatt fysisk person beskattas sålunda inte för realisationsvinst på bostadsrätter. Inte heller vid den löpande beskattningen torde någon beskattning bli aktuell. I och för sig skall utländska bolag och utomlands bosatta fysiska personer beskattas för utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar vid taxeringen till statlig inkomstskatt. Denna bestämmelse torde emellertid inte omfatta utdelning i form av bostadsförmån, schablonintäkt o.d.

2.3.3 Tillämpningen

Under hösten 1979 genomförde kapitalvinstkommittén en enkät bland skattecheferna. Enkäten avsåg eventuella kontrollaktioner rörande bostadsrättsförsäljningar. I samtliga län utom två hade någon form av kontrollaktion företagits. Granskningarna avsåg i huvudsak taxeringsåren 1978-1979. Sammanfattningsvis framgår av svaren att redovisningen av försäljningarna var mycket bristfällig. På sina håll hade endast en bråkdel av försäljningarna deklarerats. Kontrollaktionerna hade således lett till avsevärda höjningar av taxeringarna.

Av skattechefernas svar framgår också att det rådde viss osäkerhet i fråga om behandlingen av olika inbetalningar och kostnader vid vinstberäkningen.

Kommittén har låtit utföra vissa beräkningar avseende det totala utfallet av bl.a. nuvarande skatteregler. Av beräkningarna framgår att de totala skattepliktiga vinsterna på grund av försäljningar år 1980 kan uppskattas till 150 - 200 milj. kr. Enligt kommittén finns det – mot bakgrund av svaren på den nyssnämnda enkäten – anledning att anta att de faktiskt deklarerade vinsterna var betydligt lägre.

3 Allmän motivering

3.1 Övergång till en evig realisationsvinstbeskattning

Beskattning av vinster vid icke yrkesmässig avyttring av fast eller lös egendom har sedan lång tid tillbaka skett inom ramen för den vanliga inkomstbeskattningen. De ursprungliga reglerna i KL grundades på uppfattningen att realisationsvinstbeskattningen endast skulle träffa kapitalvinster som uppkommit genom spekulation. Det ansågs att den tid under vilken egendomen innehafts typiskt sett angav om spekulationssyfte hade förelegat eller ej. För fast egendom gällde därför att vinster vid försäljning inom tio år från förvärvet var i sin helhet skattepliktiga medan vinster vid längre innehav var skattefria. Motsvarande tid för lös egendom var fem år. Med hänsyn till att en beskattning ansågs motiverad endast när ett spekulationssyfte förelåg, *inträdde skattskyldighet bara om den avyttrade egendomen hade förvärvats genom ett oneröst fång.*

Genom lagstiftning år 1951 ändrades reglerna så att den skattepliktiga andelen av vinsten successivt reducerades inom tio- resp. femårsperioden. Samtidigt begränsades skattefriheten för viss benefikt förvärvad egendom genom den s.k. skyldemansregeln.

Med tiden har synen på realisationsvinstbeskattningen förändrats. Realisationsvinsterna har i större utsträckning kommit att jämföras med andra inkomster. År 1966 infördes s.k. evig beskattning av aktievinsterna. Året därpå avskaffades tidsbegränsningen i fråga om fastigheterna samtidigt som bl.a. regler om indexuppräknings och 3 000-kronorstillägg infördes.

Skatteplikten gjordes i båda fallen oberoende av om egendomen hade förvärvats genom ett oneröst eller ett benefikt fång. Övrig lös egendom berördes inte av omläggningarna åren 1966 och 1967. Inte heller ändringarna i realisationsvinstbeskattningen åren 1976 och 1980 omfattade denna grupp av tillgångar.

De nuvarande reglerna för beskattning av realisationsvinster vid avyttring av bostadsrätter och andra tillgångar som inte behandlas enligt aktiereglerna har således i sina huvuddrag varit oförändrade sedan KL:s tillkomst. Samtidigt har realisationsvinstbeskattningen för andra tillgångsslag ändrats vid flera tillfällen. Detta har bidragit till att göra detta skatteområde allt mer tekniskt komplicerat.

Som tidigare nämnts hade realisationsvinstkommittén bl.a. i uppdrag att försöka samordna realisationsvinstbeskattningen för de olika slagen av tillgångar. Kommittén fann emellertid att de grundläggande kraven i fråga om beskattning av å ena sidan vinster vid fastighetsavyttringar och å andra sidan vinster vid försäljning av aktier, andelar och annan lös egendom medförde att det inte var möjligt att införa ett enhetligt system för alla tillgångsslag.

Det är också min uppfattning att det bl.a. med hänsyn till de vitt skilda slag av tillgångar det här är fråga om torde vara svårt att utforma ett enhetligt

system för realisationsvinstbeskattningen som uppfyller allmänna krav på rättvisa. Däremot bör beskattningsreglerna i möjligaste mån samordnas med utgångspunkt i vissa övergripande syften med beskattningen. Den gällande ordningen i fråga om bl.a. bostadsrätterna, som innebär att försäljningsvinster är skattefria efter fem år, har sin grund i ett synsätt på beskattningen som sedan länge övergivits. Rättvisesympunkter och fördelningspolitiska motiv talar för att en evig vinstbeskattning av bostadsrätterna införs.

Kapitalvinstkommittén har i det föreliggande betänkandet redovisat sitt förslag till utformning av en evig beskattning av realisationsvinster vid avyttring av bostadsrätter. Kommittén har ingående analyserat de frågor av främst teknisk natur som uppställer sig vid en sådan omläggning av beskattningen.

De flesta remissinstanser har begränsat sina yttranden till att avse frågan om den lämpligaste beskattningsmetoden för det fall att en omläggning skall genomföras. Några instanser har dock diskuterat frågan om det lämpliga i att införa en evig beskattning. Flertalet av dessa – bl.a. *länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands och Jämtlands län, bankinspektionen, bostadsstyrelsen, Centralorganisationen SACO/SR (SACO/SR), Landsorganisationen i Sverige (LO), Svenska kommunförbundet och Tjänstemännens Centralorganisation (TCO)* – förordar att en sådan beskattning nu införs. *Sveriges bostadsrättsföreningars centralorganisation ek för (SBC)* motsätter sig en omläggning och hävdar att en sådan åtgärd måste föregås av en översyn av skattereglerna i stort för bostadsrätter, eventuellt för hela bostadssektorn. Även *HSB:s riksförbund* anser att ytterligare utredning krävs.

Kapitalvinstkommitténs förslag och remissyttrandena över det utgör enligt min mening ett bra underlag för att ta ställning till frågan om en evig realisationsvinstbeskattning skall införas för bostadsrätterna. I likhet med flera remissinstanser anser jag att det inte längre finns några hållbara skäl för att behålla den nuvarande tidsbegränsade beskattningen. Som framgått av det föregående har utvecklingen på övriga delar av realisationsvinstskatteområdet lett till att den gällande ordningen för bostadsrätter kommit att framstå som alltmer otidsenlig. En övergång till evig beskattning bör därför nu ske. När jag kommit fram till denna slutsats har jag också beaktat att frågan om realisationsvinstbeskattningen utgör en del av den större frågan om bostadsbeskattningens utformning. Bostadsbeskattningen är f.n. föremål för en översyn inom ramen för bostadskommitténs (Bo 1982:02) arbete. Det förhållandet kan emellertid enligt min mening inte utgöra ett hinder för att nu genomföra en skattepolitiskt väl motiverad ändring av vinstbeskattningen för bostadsrätter.

Sammanfattningsvis anser jag att en övergång till evig beskattning av realisationsvinster vid avyttring av bostadsrätter bör genomföras. Valet av beskattningsmetod behandlar jag i närmast följande avsnitt.

3.2 Valet av beskattningsmetod

Kapitalvinstkommittén har undersökt tre olika metoder för en evig realisationsvinstbeskattning vid avyttring av bostadsrätter. Metoderna har kallats fastighetsmetoden, den förenklade fastighetsmetoden och aktiemetoden. För alla tre metoderna gäller att en bostadsrätt som har förvärvats genom ett benefikt fång skall anses förvärvad genom närmast föregående onerösa fång och att ett föremål som tillhör bostadsrättshavaren och överläts samtidigt med bostadsrätten skall anses tillhöra lägenheten om föremålet är av sådant slag att det skulle ha utgjort byggnadstillbehör om det hade ägts av föreningen.

Vid tillämpningen av *fastighetsmetoden* skall följande poster beaktas vid vinstberäkningen.

Intäkt

Som intäkt redovisas försäljningslikviden plus en andel i föreningens nettoskuld vid överlåtelsestillfället.

Avdragsposter

Ingångsvärdet utgörs av det vederlag som erlades vid förvärvet (grundavgift eller köpeskilling) plus en andel i föreningens nettoskuld vid förvärvstillfället.

Avdrag medges för bostadsrättens andel i föreningens förbättringskostnader, dock endast för de år då kostnaderna har uppgått till ett belopp som motsvarar 3 000 kr. multiplicerat med antalet bostadsrätter i föreningen.

Avdrag medges vidare för bostadsrättshavarens egna kostnader för förbättringsarbeten och värdehöjande reparationer, dock endast för de år då kostnaderna har uppgått till minst 1 000 kr.

Ingångsvärdet och övriga avdragsposter får indexuppräknas enligt samma regler som gäller för fastigheter (en fyraårig initialperiod iaktas).

Vinsten

Hela den framräknade vinsten är skattepliktig oberoende av innehavstidens längd.

För den *förenklade fastighetsmetoden* och *aktiemetoden* gäller att följande poster beaktas.

Intäkt

Som intäkt redovisas endast försäljningslikviden.

Avdragsposter

Ingångsvärdet utgörs av det faktiska vederlaget vid förvärvet.

Avdrag medges för kapitaltillskott. Avdraget motsvarar bostadsrättens andel i föreningens totala amorteringar under innehavet plus de tillskott som har lämnats för att direkt bestrida föreningens förbättringskostnader (ett förbättringsarbete grundar dock rätt till avdrag endast under förutsättning att

de kapitaltillskott som har lämnats för att finansiera arbetet har uppgått till minst 3 000 kr. multiplicerat med antalet bostadsrätter).

Avdrag medges vidare för bostadsrättshavarens egna kostnader för förbättringsarbeten och värdehöjande reparationer i samma omfattning som enligt fastighetsmetoden.

När det gäller den fortsatta beräkningen skiljer sig de båda metoderna åt.

Enligt *den förenklade fastighetsmetoden* medges ett särskilt inflationstillägg. Detta beräknas på ett underlag som motsvarar summan av det faktiska vederlaget vid förvärvet och andelen i föreningens nettoskuld vid förvärvstillfället. Tillägget erhålls om underlaget multipliceras med en faktor som motsvarar den vanliga omräkningsfaktorn (den faktor som används enligt fastighetsmetoden) minskad med 1. Vidare medges indexuppräkningskostnader för bostadsrättshavarens egna förbättringskostnader. Kapitaltillskott får däremot inte indexuppräknas. Hela den framräknade vinsten är skattepliktig oberoende av innehavstidens längd.

Vid en tillämpning av *aktiemetoden* medges inte något särskilt inflations-tillägg eller indexuppräkningskostnader. Den skattepliktiga andelen av vinsten reduceras enligt följande skala.

Innehavstid, år	Skattepliktig andel av vinsten, %
0-2	100
2-3	75
3-4	50
4 eller mera	25

För samtliga metoder gäller vidare att man vid vinstberäkningen skall bortse från vederlag som lämnas för övertagna medel på den inre reparationsfonden, att intäkten skall minskas med omkostnader vid försäljningen, att man i ingångsvärdet skall räkna in omkostnader vid förvärvet samt att bostadsrätter som har förvärvats före den 1 januari 1970 skall anses förvärvade den dagen för ett vederlag som motsvarar 150 % av andelen i 1970 års taxeringsvärde (fastighetsmetoden) resp. 150 % av andelen i föreningens behållna förmögenhet, beräknad med utgångspunkt i 1970 års taxeringsvärde (den förenklade fastighetsmetoden och aktiemetoden).

Vid valet mellan metoderna har kommittén haft utgångspunkten att det är önskvärt med ett system för evig beskattning som ger effekter likvärdiga med dem som erhålls enligt fastighetsreglerna. Från denna utgångspunkt har man redovisat principiella och praktiska synpunkter på metodvalet.

Kommitténs samlade bedömning resulterar i att man förordar den förenklade fastighetsmetoden.

Som nämnts i avsnitt 3.1 är det endast *HSB:s riksförbund* och *SBC* som har motsatt sig att en omläggning av realisationsvinstbeskattningen genomförs nu. *RSV* har inte godtagit någon av de diskuterade beskattningsmetoderna.

Två av remissinstanserna, *riksrevisionsverket (RRV)* och *Svenska sparbanksföreningen*, har förordat fastighetsmetoden. För den händelse en omläggning skall göras anser också *HSB:s riksförbund* att fastighetsmetoden är lämpligast. Nästan alla övriga instanser som tar ställning i metodfrågan har mer eller mindre bestämt avvisat fastighetsmetoden.

I valet mellan den förenklade fastighetsmetoden och aktiemetoden har remissinstansernas inställning främst betingats av hur de prioriterar kravet på enkelhet i lagstiftningen. Aktiemetoden förordas av tio remissinstanser – *kammarrätten i Sundsvall*, *länsstyrelserna i Stockholms, Östergötlands, Göteborgs och Bohus, Kopparbergs samt Jämtlands län*, *Föreningen auktoriserade revisorer (FAR)*, *Svenska revisorsamfundet*, *Sveriges advokatsamfund* och *Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund (TOR)*. Lika många instanser – *länsstyrelsen i Uppsala län*, *bankinspektionen*, *bostadsstyrelsen*, *Auktoriserade fastighetsmäklares riksförbund (AFR)*, *LO*, *Näringslivets byggnadsdelegation (NBD)*, *Svenska kommunförbundet*, *Sveriges allmännyttiga bostadsföretag (SABO)*, *Svenska riksbyggen* och *TCO* – delar kapitalvinstkommitténs uppfattning att den förenklade fastighetsmetoden är lämpligast.

För egen del får jag anföra följande.

Omläggningen måste enligt min mening uppfylla vissa grundläggande krav. En strävan här liksom på andra delar av skatteområdet måste vara att göra reglerna lätta att förstå och tillämpa. Att de praktiska synpunkterna här måste tillmätas särskild betydelse är betingat av att antalet taxeringsärenden där en vinstberäkning aktualiseras blir mycket stort. Det torde också vara en allmän uppfattning att de nuvarande reglerna för beskattning av realisationsvinster på fastigheter och aktier är mycket komplicerade. Det är därför naturligt att först granska de av kommittén redovisade metoderna från praktiska synpunkter.

Jag kan då till att börja med konstatera att fastighetsmetoden ställer oacceptabla krav vid den praktiska tillämpningen på skattskyldiga, bostadsföretag och taxeringsmyndigheter – främst till följd av behovet av genomsyn. Fastighetsmetoden bör därför inte genomföras.

Även den förenklade fastighetsmetoden rymmer visst inslag av genomsyn. Inflationstillägget skall nämligen beräknas på summan av vederlaget vid förvärvet och andelen i föreningens nettoskuld vid förvärvstillfället. En annan komplicerande faktor vid vinstberäkningen är att bostadsrättshavarens egna förbättringskostnader skall indexuppräknas. Vidare är den förenklade fastighetsmetoden – liksom fastighetsmetoden – förenad med påtagliga tillämpningssvårigheter vid flera på varandra följande innehav. Inte heller den förenklade fastighetsmetoden kan därför sägas uppfylla kraven på enkelhet.

Aktiemetoden kan däremot accepteras från praktiska utgångspunkter. Den medför inte andra komplikationer än de som under alla förhållanden

uppkommer genom att den tidsbegränsade beskattningen ersätts av en evig. En omläggning i enlighet med kommitténs förslag skulle dessutom innebära vissa förenklingar av vinstberäkningen jämfört med i dag. Jag tänker då närmast på förslaget om beräkningen av kapitaltillskott och beloppsgränsen för bostadsrättshavarens egna förbättringskostnader.

De praktiska synpunkterna talar således entydigt för att aktiemetoden bör väljas. Det är den enda av metoderna som enligt min mening är förenlig med den strävan efter enkelhet som bör känneteckna lagstiftningen på skatteområdet. Frågan blir då om det från principiella utgångspunkter möter betänkligheter att stanna för aktiemetoden.

Jag ansluter mig i och för sig till kapitalvinstkommitténs bedömning att den fullständiga fastighetsmetoden torde ge det principellt riktigaste beskattningsresultatet. Det är samtidigt klart att aktiemetoden med sitt schabloniserade inflationsskydd i vissa fall kan leda till mindre tillfredsställande resultat. Som kommittén påpekar är emellertid inte heller fastighetsmetoden invändningsfri i det avseendet. Det bör också framhållas att aktiemetoden i flertalet fall kan anses ge ett godtagbart materiellt beskattningsresultat.

Det har hävdats att aktiemetoden innebär en alltför mild beskattning jämfört med fastighetsmetoderna genom att de utpräglade spekulationsfallen träffas mindre kraftfullt. I sammanhanget bör emellertid noteras att vinsterna vid korttidsspekulation även i aktiemetoden träffas av en 100-procentig beskattning. Jag vill också påminna om att regeringen under våren 1983 tillsatt en kommitté (Ju 1983:06) som skall göra en översyn av BRL. Kommitténs huvuduppgift är att överväga om ett system med hembudsskyldighet kombinerad med prisföreskrifter bör införas vid överlåtelser av bostadsrätter i nybildade föreningar. Syftet med ett sådant system skulle vara att komma till rätta med en från bostadssocial och fördelningspolitisk synpunkt oacceptabel prisutveckling på bostadsrättsmarknaden. Slutligen vill jag i det här sammanhanget peka på att det finns anledning att – i något högre grad än kapitalvinstkommittén gjort – beakta de juridiska och ekonomiska skillnader som föreligger mellan bostadsrättsinnehavet och egnahemsägandet.

Min slutsats blir att några avgörande principiella hinder mot aktiemetoden inte kan uppställas. Metoden ger på det hela taget ett rimligt beskattningsresultat och är den enda av metoderna som är godtagbar från tillämpnings-synpunkt.

Jag kommer således fram till att övervägande skäl talar för att den eviga beskattningen av bostadsrätter bör utformas i enlighet med aktiemetoden.

Som kapitalvinstkommittén har föreslagit bör den eviga realisationsvinstbeskattningen omfatta också bostadsrätter som har förvärvats genom arv, gåva eller annat benefikt fång. Vid avyttring av en sådan bostadsrätt skall vinstberäkningen göras som om bostadsrätten hade förvärvats genom det

närmast föregående onerösa fånet.

Jag skall här också ta upp frågan om beskattningsnivån. De flesta av remissinstanserna som förordar aktiemetoden har också godtagit förslaget till reducerande skala för beräkning av den skattepliktiga andelen av den nominella vinsten. Den föreslagna skalan ansluter till den nuvarande med den skillnaden att 25-procentsnivån utsträcks till att gälla avyttringar av bostadsrätter som innehafts längre tid än fem år. Några remissinstanser ifrågasätter om inte en hårdare beskattning är motiverad och förordar en skala med längre beskattning av hela vinsten och långsammare avtrappning. Vissa instanser hävdar också att den slutliga beskattningsnivån i likhet med vad som gäller för aktierna inte bör understiga 40 %. Jag delar emellertid kommitténs bedömningar i dessa frågor. En viss försiktighet är påkallad med hänsyn till vinstberäkningens schablonmässiga utformning. Det är dessutom värdefullt att de nya reglerna så långt som möjligt kan ansluta till de gällande.

Mitt förslag kan beräknas medföra en ökning av skatteintäkterna med 150 miljoner kr.

Den närmare utformningen av den eviga realisationsvinstbeskattningen, kontrollfrågor och frågor rörande övergången till de nya reglerna tas upp i det följande. Jag behandlar där också frågan om uppskov med beskattningen.

3.3 Vinstberäkningens närmare utformning

3.3.1 Behandlingen av utrustning

En lägenhet som innehas med nyttjanderätt genom bostadsrätt är i allmänhet försedd med olika slag av utrustning. Civilrättsligt är utrustningen antingen tillbehör till lägenheten eller bostadsrättshavarens lösa egendom. Det är främst i fråga om det sistnämnda slaget av utrustning som problem uppkommer vid realisationsvinstberäkningen. Föremål utan tidigare motsvarighet som bostadsrättshavaren tillfört lägenheten är hans egendom. De nuvarande reglerna för beskattning av bostadsrätter och lösöre är visserligen lika men frågan om separat eller gemensam vinstberäkning kan ändå få betydelse. Vid en evig beskattning av bostadsrätterna får frågan ökad betydelse. Väljs en ordning med separat beräkning blir säljaren i vissa fall benägen att hänföra så stor del av försäljningspriset som möjligt till den lösa egendomen.

Kapitalvinstkommittén har föreslagit en regel om gemensam vinstberäkning. Enligt förslaget skall föremål som överläts tillsammans med en bostadsrätt och som skulle utgöra tillbehör till lägenheten om de hade ägts av föreningen, vid realisationsvinstbeskattningen behandlas som om de faktiskt utgjorde tillbehör och således omfattades av bostadsrätten.

Det är enligt min mening angeläget att undanröja den nuvarande

ovissheten i fråga om behandlingen av bostadsrättssäljarens lösa egendom vid realisationsvinstbeskattningen. Kommittéförslaget har inte mötts av några invändningar i remissyttrandena. I likhet med kommittén finner jag att så betydande praktiska fördelar talar för en gemensam beräkning att det alternativet bör väljas.

3.3.2 Försäljningspriset, m.m.

Några problem att fastställa försäljningspriset torde inte uppkomma. Vid vinstberäkningen får detta pris reduceras med eventuella kostnader i samband med försäljningen.

I detta sammanhang tar jag upp några frågor som rör den s.k. inre reparationsfonden. Det är vanligt att bostadsrättsföreningarna i sina stadgar har en föreskrift om viss årlig avsättning till denna fond. Den enskilde bostadsrättshavaren får i regel använda den på hans lägenhet belöpande delen av fonden för att bekosta inre underhåll. Det förekommer ofta att den som köper en bostadsrätt också övertar säljarens rätt att disponera över de medel på den inre reparationsfonden som vid överlåtelse tillfället belöper på lägenheten. I vissa fall lämnas ett särskilt vederlag för detta men det vanligaste torde vara att den överenskomna köpeskillingen inkluderar ersättning för de övertagna fondmedlen.

Kapitalvinstkommittén har föreslagit att realisationsvinstberäkningen skall göras med bortseende från den ersättning som avser övertagna medel på den inre reparationsfonden. Det innebär att särskild ersättning för övertagna fondmedel inte skall räknas in i ingångsvärdet resp. försäljningspriset. Om parterna har kommit överens om en köpeskillning som är avsedd att täcka även fondmedlen, skall köpeskillingen reduceras med ett belopp som motsvarar de medel på den inre reparationsfonden som vid överlåtelse tillfället belöpte på bostadsrätten. Enligt kommittén krävs en sådan ordning för att resultatet av vinstberäkningen skall bli riktigt. I annat fall skulle nämligen en minskning av fondbehållningen under innehavstiden leda till indirekt avdrag för reparationskostnader eller dubbelavdrag för förbättringskostnader. Har i stället behållningen ökat blir bostadsrättshavaren beskattad för den nettoinbetalning till reparationsfonden som han har gjort under innehavet med beskattade medel.

Av remissinstanserna är det endast SBC som har berört frågan om behandlingen av medel på inre reparationsfonden. SBC hävdar att det kommer att uppstå problem när det gäller att få fram uppgifter om innestående medel på inre reparationsfond vid förvärvstidpunkten.

Enligt min mening är det nödvändigt att vid vinstberäkningen bortse från särskild ersättning för medel på inre reparationsfond resp. reducera köpeskillingen med ett belopp som motsvarar fondmedlen. Kommitténs förslag i den delen bör således genomföras. Även om vissa praktiska problem av det slag SBC har pekat på kan uppkomma, bör det vara möjligt att nå en tillfredsställande tillämpning av en sådan regel. Genom mitt förslag om s.k.

stickdag, avsnitt 3.3.6, behöver man vid beräkningarna inte heller gå längre tillbaka i tiden än till år 1974.

3.3.3 Ingångsvärdet

Vid vinstberäkningen tas det i föregående avsnitt beskrivna försäljningspriset upp som intäkt. Från denna intäkt får sedan vissa avdrag göras. Sådant avdrag medges alltid för bostadsrättens ingångsvärde. Har bostadsrätten förvärvats genom upplåtelse utgörs detta värde av den grundavgift och de eventuella upplåtelse- och inträdesavgifter som erlades vid förvärvet. Om förvärvet har skett genom köp räknas köpeskillingen och eventuell inträdesavgift in i ingångsvärdet. En nedsättning av grundavgiften efter förvärvet bör föranleda reducering av ingångsvärdet. En höjning av grundavgiften under innehavet bör däremot bedömas enligt bestämmelserna om avdrag för kapitaltillskott, se avsnitt 3.3.4. Eventuella omkostnader i samband med förvärvet ingår också. Vederlag som hänför sig till övertagna medel på den inre reparationsfonden skall som nämnts inte räknas in i ingångsvärdet.

3.3.4 Avdrag för kapitaltillskott

Aktiemetoden innebär att vinstberäkningen görs utan att man beaktar bostadsrättsföreningens ekonomiska förhållanden. När någon sådan s.k. genomsyn inte företas blir det nödvändigt att medge avdrag för vissa inbetalningar som bostadsrättshavaren gör till föreningen under innehavstiden.

Frågan om gränsdragningen mellan inbetalningar som bör beaktas vid realisationsvinstberäkningen och andra inbetalningar har utförligt diskuterats av kapitalvinstkommittén. Kommittén stannar för att avdrag vid vinstberäkningen bör begränsas till inbetalningar för två bestämda ändamål, nämligen amorteringar och förbättringsarbeten. Förslaget innebär att man under åberopande av praktiska skäl förordar en bestämning av kapitaltillskottsbegreppet som något avviker från vad som gäller vid den löpande inkomstbeskattningen. Enligt kommitténs förslag skall avdrag medges för bostadsrättens andel i föreningens totala amorteringar under innehavet. Vidare medges avdrag för tillskott som har utdebiterats och använts för att direkt bestrida kostnader för ett visst förbättringsarbete. I det sistnämnda fallet krävs dessutom för avdragsrätt att de sammanlagda tillskotten för arbetet har uppgått till minst 3 000 kr. multiplicerat med antalet deltagande bostadsrätter. Enligt kommittén är en beloppsgräns påkallad av praktiska skäl. Det skulle vara förenat med påtagliga utrednings- och kontrollproblem att beakta kostnaderna för smärre arbeten särskilt som beräkningarna kan bli aktuella långt i efterhand.

Endast ett fåtal remissinstanser har kommenterat förslaget om avdragsrätten för kapitaltillskott. *Länsstyrelsen i Östergötlands län* ifrågasätter om

inte förenklingsvinster skulle kunna uppnås genom att avdrag för kapitaltillskott medges med fast årligt minimibelopp, förslagsvis 2 000 kr. SBC hävdar bl.a. att den föreslagna schablonbestämningen av avdragsgilla kapitaltillskott skulle kunna leda till avdragsrätt om ett lån har amorterats genom upptagande av ett nytt lån. Några instanser pekar på de problem som kan uppkomma för bostadsrättshavaren att visa att ett kapitaltillskott utdebiterats särskilt för att direkt bestrida förbättringskostnader. Även i övrigt har ett antal remissinstanser, bl.a. *kammarrätten i Sundsvall*, tagit upp frågan om de beviskrav som i dessa hänseenden bör ställas på de skattskyldiga när det gäller omständigheter som inträffat före ikraftträdandet av de nya reglerna.

En riktig beräkning av realisationsvinsten kräver att hänsyn tas till vissa inbetalningar som den skattskyldige gjort till föreningen. Jag kan ansluta mig till det principiella resonemang som kommittén fört i fråga om gränsdragningen mellan avdragsgilla och icke avdragsgilla inbetalningar till föreningen. Mot bakgrund av den vikt som bör tillmätas enkelhet hos de nya reglerna kan jag också ansluta mig till den föreslagna avgränsningen av kapitaltillskott som får dras av vid vinstberäkningen. Jag vill i sammanhanget påpeka att när man här talar om att ett kapitaltillskott utdebiterats och använts för ett visst förbättringsarbete så har man därmed inte tagit ställning till formerna för utdebiteringen. Eftersom BRL, bortsett från upplåtelse- och inträdesavgifter, endast anvisar två former för inbetalningar från medlemmarna till föreningen – grundavgift och årsavgift – måste givetvis i sådana fall den ifrågavarande utdebiteringen ske genom höjning av någon av dessa avgifter. När det däremot gäller företag som inte omfattas av BRL kan särskilda utdebiteringar vara möjliga.

Enligt min mening är det tveksamt om en ordning med ett årligt minimibelopp som får dras av som kapitaltillskott skulle ge några mera påtagliga förenklingsvinster. Dessutom torde det vara svårt att motivera valet av belopp med hänsyn till stora skillnader i föreningsförhållandena.

Den tolkning av kommittéförslaget som SBC gett uttryck för är inte avsedd. Jag föreslår att bestämmelsen ges en utformning som förhindrar avdrag för kapitaltillskott i de fall då amortering av befintliga lån har finansierats genom upptagande av nya lån.

Det finns här också anledning att något beröra frågan om de krav som skall ställas på den skattskyldige när det gäller att styrka olika avdragsposter vid vinstberäkningen. Mot bakgrund av att det med hittillsvarande regler har saknats anledning för bostadsrättshavare och föreningar att iaktta vissa av de uppgiftskrav som en omläggning skulle innehålla är jag medveten om att bevisproblem kan uppkomma. I fråga om kapitaltillskott och förbättringskostnader som hänför sig till tiden före ikraftträdandet bör det därför enligt min mening ställas något lägre krav på bevisningen än när det gäller sådana inbetalningar och kostnader efter denna tidpunkt.

3.3.5 Avdrag för egna förbättringskostnader

Redan enligt nuvarande ordning medges avdrag vid realisationsvinstberäkningen för förbättringskostnader som bostadsrättshavaren lagt ner på lägenheten. Det finns emellertid anledning att i samband med införandet av en evig beskattning närmare reglera avdragsrätten för sådana kostnader. Kapitalvinstkommittén har därför diskuterat även denna fråga tämligen utförligt.

Enligt kommitténs förslag skall avdrag medges för förbättringskostnader och även för vissa kostnader för värdehöjande reparationer. En förutsättning för avdragsrätten är enligt förslaget att kostnaderna för ett visst år uppgått till minst 1 000 kr. När det gäller egentliga förbättringskostnader – bl.a. ombyggnadskostnader, kostnader för anskaffning av utrustning som inte funnits tidigare i lägenheten och sådana kostnader för utbyte av äldre föremål som medför standardhöjning – har kommittén stannat för att någon reducering med hänsyn till konsumtion under innehavet inte bör ske. Hänsyn till sådan konsumtion bör däremot tas i fråga om kostnader för s.k. värdehöjande reparationer.

Remissinstanserna har i allmänhet godtagit kommitténs förslag om avdragsrätt för kostnader för förbättringsarbeten och värdehöjande reparationer. RSV anser dock att den föreslagna beloppsgränsen är för låg. Samma inställning har länsstyrelsen i Östergötlands län som föreslår att gränsen höjs till 2 000 kr.

Kommitténs förslag innebär enligt min mening i huvudsak en lämplig avgränsning av de avdragsgilla förbättrings- och reparationskostnaderna. När det gäller den valda beloppsgränsen anser jag emellertid i likhet med några remissinstanser att en höjning är påkallad. För att förenkla tillämpningen bör beloppsgränsen enligt min mening kunna fördubblas utan att det i nämnvärd grad inverkar på de skattepliktiga vinsternas storlek. Jag föreslår således att avdrag för ifrågavarande kostnader skall medges endast för år då de uppgått till minst 2 000 kr.

3.3.6 Behovet av en stickdag

Utredningstekniska skäl talar för en avgränsning av den period som skall beaktas vid vinstberäkningen. I fråga om realisationsvinster vid fastighetsavyttringar gäller att fastigheter som har förvärvats före den 1 januari 1952 (stickdagen) skall anses förvärvade på stickdagen för en köpeskilling som motsvarar 150 % av 1952 års taxeringsvärde. Kapitalvinstkommittén har föreslagit en motsvarande regel för bostadsrätterna. Vid tillämpning av aktiemetoden innebär förslaget att den 1 januari 1970 skall vara stickdag och att äldre bostadsrätter skall anses förvärvade den dagen för ett värde som motsvarar 150 % av andelen i föreningens förmögenhet. Förmögenheten bör enligt kommittén beräknas på grundval av 1970 års taxeringsvärde och i övrigt med ledning av bokslutet för det räkenskapsår som har avslutats närmast före stickdagen. Har det faktiska vederlaget vid förvärv före

stickdagen varit högre än schablonvärdet får detta vederlag användas som ingångsvärde. Även i det fallet skall dock bostadsrätten anses förvärvat den 1 januari 1970.

Behovet av en stickdag har betonats av de remissinstanser som har tagit upp frågan. Flera av dessa har emellertid riktat invändningar mot kommitténs val av stickdag. En återkommande kritik går ut på att det torde bli svårt att få uppgifter om föreningarnas förmögenhetsställning den 1 januari 1970 beroende på att skyldigheten att bevara räkenskaper från den tiden numera har upphört. Sådan skyldighet är nämligen begränsad till tio år. Några av de kritiska instanserna föreslår att endast 1970 års taxeringsvärde skall läggas till grund för schablonvärdet. RSV föreslår att stickdagen i stället bestäms till den 1 januari 1975. Några remissinstanser, bl.a. RRV, anser att uppräknings- en av det valda förmögenhetsvärdet bör vara mindre än enligt förslaget.

Det är enligt min uppfattning nödvändigt att arbeta med en stickdag vid vinstberäkningen. Jag har också förståelse för kommitténs val av tidpunkt. Som man framhåller torde 1970 års taxeringsvärden inte nämnvärt avvika från marknadsvärdena beroende på att bostadsrätterna ända fram till utgången av år 1968 var underkastade priskontroll. Jag delar uppfattningen att schablonvärdet bör spegla föreningens förmögenhetsförhållanden. Med det synsättet blir emellertid förslaget om stickdag mindre lämpligt från praktisk synpunkt. Det är enligt min mening inte försvarligt att föreslå en regel om vilken man vet att en korrekt tillämpning i vissa fall kan vara utesluten. Även om möjligheten att använda det verkliga vederlaget i och för sig står öppen måste stickdagen bestämmas så att det finns tillgång till det bokföringsmaterial som krävs för beräkning av föreningens förmögenhet. Den tidigaste dag som då kan komma ifråga är den 1 januari 1974. Prisutvecklingstakten för bostadsrätterna var generellt sett relativt måttlig under de första åren på 1970-talet. Väljs den 1 januari 1974 som stickdag och bestäms schablonvärdet till 150 % av bostadsrättens andel i föreningens förmögenhet vid den tidpunkten bör man enligt min mening kunna få ett ingångsvärde som i de flesta fall inte i allt för hög grad avviker från marknadsvärdet. Förmögenhetsberäkningen bör göras på basis av 1974 års taxeringsvärde. Jag finner det sannolikt att den som under perioden 1969-1973 har förvärvat en bostadsrätt för en köpeskilling som avsevärt överstiger schablonvärdet också har möjlighet att styrka detta högre ingångsvärde vid vinstberäkningen. Det blir därmed inte aktuellt att tillämpa schablonvärdet.

3.4 Frågan om uppskov med beskattning

Jag övergår nu till att behandla frågan om man bör införa en möjlighet till uppskov med beskattning av vinst vid försäljning av bostadsrätter. Innan jag går in på kommitténs förslag skall jag kortfattat beröra de regler om uppskov med beskattning som gäller på fastighetsområdet.

Vid realisationsvinstbeskattningen gäller som en allmän princip att en

realiserad vinst skall beskattas oberoende av om vinsten reinvesteras eller inte. Ett viktigt undantag från denna princip har emellertid gjorts i fråga om vinster vid fastighetsförsäljningar. När det gäller fastighetsvinster kan nämligen uppskov medges med beskattningen bl.a. under förutsättning att en fastighet anskaffas som ersättning för den avyttrade fastigheten. Uppskov kan medges dels vid vissa närmast tvångsvisa fastighetsavyttringar, dels vid försäljningar av villa- och jordbruksfastigheter. Reglerna om uppskov med beskattning i tvångsfallen tillkom år 1968 i anslutning till att den eviga realisationsvinstbeskattningen för fastigheter infördes. Möjligheterna till uppskov utvidgades vid 1976 års reform av realisationsvinstbeskattningen till att omfatta även de nyss angivna frivilliga fastighetsavyttringarna. Uppskovsreglerna finns numera efter en huvudsakligen teknisk omarbetning år 1978 i lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst, UppskL.

Det saknas här anledning att i detalj gå in på uppskovsreglernas uppbyggnad. Jag skall emellertid i korthet beröra förutsättningarna för uppskov i de fall som i detta sammanhang är av intresse, nämligen vid avyttringar av villa- och jordbruksfastigheter. Som redan nämnts krävs att den skattskyldige anskaffar en fastighet som ersättning för den avyttrade fastigheten. Detta måste ske inom fyra år från avyttringen av den ursprungliga fastigheten (5 § UppskL). Tidsfristen kan om särskilda skäl föreligger förlängas med tre år efter medgivande av RSV. För uppskov krävs vidare att den skattskyldige varit bosatt på den sålda fastigheten i minst tre år under den femårsperiod som gått till ända närmast före avyttringen. RSV kan även medge undantag från bosättningskravet (3 § UppskL).

Av betydelse för uppskovsfrågan är vidare förhållandet mellan vederlaget för den avyttrade fastigheten och vederlaget för ersättningsfastigheten. Uppskov med beskattning av hela vinsten medges om inköpspriset för ersättningsfastigheten minst motsvarar försäljningspriset för den ursprungliga fastigheten. Överstiger sistnämnda belopp vederlaget för ersättningsfastigheten medges uppskov med skillnaden mellan realisationsvinsten och det överskjutande beloppet (6 § UppskL). För att uppskov över huvud taget skall komma i fråga måste den skattepliktiga vinsten enligt 3 § UppskL minst uppgå till 15 000 kr.

När ersättningsfastigheten avyttras beaktas uppskovet genom att de sammanlagda avdragsposterna (omkostnadsbeloppet) minskas med uppskovsbeloppet omräknat med hänsyn till förändringarna i det allmänna prisläget räknat från fjärde året efter förvärvet av ersättningsfastigheten (11 § UppskL).

I kapitalvinstkommitténs ursprungliga uppdrag ingick att överväga möjligheterna att införa ett system motsvarande det som finns för fastigheter för uppskov med beskattning också på bostadsrättsområdet. När en särskild kommitté tillkallades för att – efter begäran från riksdagen – göra en översyn av reglerna om uppskov med beskattningen av fastighetsvinster överfördes

också uppskovsfrågan såvitt avser bostadsrätterna från kapitalvinstkommittén till den nya kommittén (B 1981:01) för reavinstuppskov, KRU, (Dir. 1980:78 och 79). I sammanhanget angavs emellertid att kapitalvinstkommittén borde sträva efter att utforma sitt förslag till realisationsvinstregler för bostadsrätter så att reglerna inte försvårar att ett uppskovssystem för bostadsrätter införs.

Kommittén har i betänkandet redovisat hur de olika alternativen för evig realisationsvinstbeskattning kan samordnas med regler om uppskov med beskattning. De föreslagna reglerna är till sitt materiella innehåll i stort sett identiska med fastighetsreglerna. Förslagen täcker försäljningar och köp inom bostadsrättssektorn samt även övergång från bostadsrätt till villa och från villa till bostadsrätt. I en promemoria upprättad inom KRU:s sekretariat, som tagits in som bilaga i betänkandet, har vidare administrativa synpunkter redovisats på ett uppskovssystem för bostadsrätter utformat enligt den lösning som presenterats av kapitalvinstkommittén.

I det föregående har jag föreslagit att beskattningen av vinster på bostadsrätter skall ske enligt aktiemetoden. Jag inskränker mig därför här till att redogöra för kommitténs förslag till uppskovsregler kombinerade med denna metod.

Förutsättningarna för uppskov överensstämmer, som jag nyss nämnt, i princip med dem som uppställs i fastighetsreglerna. Särskilda regler har emellertid föreslagits i två hänseenden, nämligen i fråga om jämförelsen mellan vederlaget för en avyttrad resp. förvärvad bostadsrätt samt beträffande återföringen till beskattning av uppskovsbeloppet vid avyttringen av ersättningsobjektet.

När det gäller bestämningen av vederlagets storlek föreslås att detta förutom den avtalade köpeskillingen även skall innefatta ett belopp som motsvarar bostadsrättens andel i föreningens skulder minskat med värdet av föreningens tillgångar vid sidan av fastigheten. Kommittén framhåller att ett sådant hänsynstagande av på bostadsrätten belöpande andel av föreningens skulder är nödvändigt för att uppnå en rättvisande jämförelse mellan vederlaget för en bostadsrätt och för en villa och mellan olika bostadsrätter.

I fråga om återföring till beskattning av uppskovsbeloppet föreslår kommittén att beloppet inte skall indexeras när ersättningsobjektet utgörs av en bostadsrätt. Motivet för detta är att vinstberäkningen i övrigt vid tillämpningen av aktiemetoden är nominell. Om ersättningsobjektet i stället utgörs av en fastighet skall uppskovsbeloppet däremot – i enlighet med nuvarande uppskovsregler – räknas upp. I betänkandet framhålls vidare att särskilda åtgärder måste vidtas för att upprätthålla kontrollen av ett uppskovssystem på bostadsrätter.

När man har att ta ställning till om uppskovsregler skall införas för bostadsrätterna måste förhållanden av vitt skilda slag vägas in. Vid remissbehandlingen har också mycket skiftande synpunkter framförts. Från

skattemyndigheternas sida har man i allmänhet ställt sig tveksam till att utvidga tillämpningsområdet för uppskovsreglerna. Svårigheterna att identifiera och registrera enskilda bostadsrätter i avsaknad av ett allmänt bostadsrättsregister har särskilt framhållits. Farhågor har framförts om att medgivna uppskov med beskattning inte skall komma att beaktas när ersättningsobjektet avyttras. Några av de hörda myndigheterna anser att ett uppskovssystem inte bör införas nu utan att ett ställningstagande bör anstå till dess resultatet av utredningsarbetet inom KRU föreligger.

Vissa remissinstanser med andra utgångspunkter för sina ställningstaganden anser det däremot önskvärt - eller rent av nödvändigt - att evig beskattning av vinster på bostadsrätter kombineras med möjligheter till uppskov med beskattningen. Sådana synpunkter har framfört bl.a. från *AFR*, *SBC*, *NBD* och *Sveriges advokatsamfund*. Även *HSB:s riksförbund* och *TCO* tillstyrker att möjligheter till uppskov med beskattningen införs.

För egen del gör jag följande bedömning. Från vissa remissinstanser har den synpunkten framförts att ett definitivt ställningstagande i uppskovsfrågan bör anstå till dess resultatet av KRU:s arbete föreligger. Enligt min mening förutsätter detta att hela frågan om evig beskattning av vinster på bostadsrätter skjuts på framtiden. Av skäl som jag tidigare redovisat bör emellertid en anpassning av reglerna för bostadsrätterna till ett numera sedan lång tid allmänt vedertaget synsätt på realisationsvinstbeskattningen inte ytterligare fördröjas. Man bör därför nu ta ställning även i uppskovsfrågan.

Jag har i det föregående förordat att realisationsvinstbeskattningen av bostadsrätter skall ske enligt aktiemetoden. När jag stannat för denna metod har jag lagt den största vikt vid att reglerna skall vara enkla att förstå och tillämpa för såväl de berörda skattskyldiga som taxeringsmyndigheterna. Önskemålet om lättillämpade regler måste tillmätas stor betydelse också vid prövningen av uppskovsfrågan. Det kan utan tvekan sägas att de vinster vid tillämpningen som följer av aktiemetoden till stor del skulle gå förlorade om denna metod kombineras med uppskovsregler. Vidlyftiga registerings- och kontrollsystem skulle krävas för att upprätthålla en rimlig kontroll av uppskovsbestämmelserna på bostadsrättssidan. Det framstår som mycket tveksamt om de begränsade resurser som f.n. står till förfogande bör tas i anspråk för sådana uppgifter.

Valet av aktiemetoden innebär också att skatteuttaget allmänt sett kommer att ligga på en förhållandevis låg nivå. Detta är särskilt fallet i fråga om medellånga bostadsrättsinnehav.

De två förhållanden som jag nu nämnt - önskemålet om enkla regler och en måttlig skattebelastning på bostadsrättsvinster - talar emot ett uppskovssystem för bostadsrätterna.

Även andra förhållanden bör emellertid beaktas. Till grund för uppskovsreglerna på fastighetssidan ligger tanken att en vinstbeskattning vid

överlåtelse av villafastigheter kan ge upphov till inlåsnings effekter på bostadsmarknaden vilka i sin tur kan hämma en från allmän synpunkt önskvärd rörlighet på arbetsmarknaden. Sådana överväganden måste givetvis komma med i bilden även beträffande bostadsrätterna.

Vid en samlad bedömning har jag kommit till den slutsatsen att uppskovsregler inte bör införas för vinster på bostadsrättsområdet. Jag har således även vid prövningen av uppskovsfrågan tillmätt önskemålet om enkla och lättillämpade regler avgörande betydelse. Härtill kommer, som jag tidigare påpekat, skatteuttaget enligt mitt förslag att bli relativt begränsat. Några beaktansvärda negativa effekter för rörligheten på bostads- och arbetsmarknaden bör därför inte uppkomma till följd av att uppskov med beskattning inte kan medges.

Som en följd av mitt ställningstagande bör KRU få tilläggsdirektiv. Jag återkommer senare denna dag till den frågan.

3.5 Kontrollfrågor

Enligt bestämmelser i 42 § TL skall bostadsföreningar och bostadsaktiebolag, som underlag för medlemmens eller delägarans taxering, lämna vissa uppgifter till taxeringsmyndigheterna. Uppgiftsskyldigheten omfattar i regel bara lägenhetens förmögenhetsvärde men om lägenheten är uthyrd skall ytterligare uppgifter lämnas. Förmögenhetsvärdet skall för medlemmens eller delägarans andel i föreningens eller bolagets behållna förmögenhet redovisas så att schablonintäkt kan beräknas enligt punkt 2 av anvisningarna till 38 § KL. Uppgift om förmögenhetsvärde behöver inte lämnas om föreningen eller bolaget saknar behållna förmögenhet. Skattechefen kan även i andra fall medge befrielse från skyldigheten att lämna uppgift om förmögenhetsvärdet. I uthyrningsfallen skall föreningen eller bolaget lämna uppgift om medlemmens eller delägarans inbetalningar till föreningen eller bolaget och då särskilt ange hur stor del som är kapitaltillskott.

BRL innehåller bestämmelser om skyldighet för bostadsrättsföreningar att föra förteckning över föreningens medlemmar och de lägenheter som upplåtits med bostadsrätt. Medlemsförteckningen skall för varje medlem innehålla uppgift om namn och hemvist samt om bostadsrätt som han innehar. I lägenhetsförteckningen skall för varje lägenhet redovisas bl.a. lägenhetens beteckning och andel, bostadsrättshavarens namn samt grundavgiften för bostadsrätten.

Tidigare saknades krav på skriftlig form vid överlåtelse av en bostadsrätt. En överlåtelse kunde därför ske genom ett muntligt avtal. Genom en nyligen införd bestämmelse i BRL skall fr.o.m. den 1 juli 1982 avtal om överlåtelse av en bostadsrätt genom köp upprättas skriftligen och skrivas under av säljaren och köparen. Avtalet skall ta upp den lägenhet som överlåtelsen avser samt köpeskillingen. Motsvarande gäller vid byte och gåva. Överlåtelser som inte uppfyller dessa föreskrifter är ogiltiga. En styrkt avskrift av överlåtelseavtalet skall fogas till bostadsrättsföreningens lägenhetsförteckning.

Motsvarande krav på lägenhetsförteckning och skriftligt överlåtelseavtal gäller inte för bostadsföreningar och bostadsaktiebolag.

Av kapitalvinstkommitténs redovisning av svaren på en enkät till skattecheferna framgår bl.a. att nuvarande realisationsvinstregler på bostadsrättsområdet efterlevs dåligt av de skattskyldiga. En betydande andel av de skattepliktiga avyttringarna deklarerar inte. Ett skäl till detta uppges vara bristande kunskap om beskattningsreglerna. Det är sannolikt att en övergång till evig beskattning kommer att förändra den bilden. Alla som avyttrar en bostadsrätt bör för framtiden vara medvetna om att transaktionen i princip är skattepliktig. En omläggning måste emellertid förenas med en uppgiftsskyldighet för bostadsrättsföreningarna som gör det möjligt att kontrollera reglernas efterlevnad på ett tillfredsställande sätt.

Kommittén anser att 42 § TL bör kompletteras så att taxeringsmyndigheterna i samband med att en evig realisationsvinstbeskattning på bostadsrätter införs får tillgång till bättre underlag för en kontroll av realisationsvinsterna. Kommittén föreslår att bostadsrättsföreningar o.d. årligen skall lämna vissa uppgifter till taxeringsmyndigheterna. Uppgiftsskyldigheten, som föreslås gälla vid såväl onerösa som benefika förvärv, skall enligt förslaget omfatta uppgifter angående överlåtare, förvärvare, lägenheten, överlåtelsesdatum, köpeskilling och tidpunkten för överlåtarens förvärv samt erlagda kapitaltillskott. Om bostadsrätten förvärvats före stickdagen erfordras enligt kommittén också uppgifter om föreningens eller bolagets behållna förmögenhet per stickdagen.

För egen del ansluter jag mig till kommitténs förslag om en utvidgad uppgiftsskyldighet för bostadsrättsföreningar. Uppgiftsskyldigheten bör av praktiska skäl omfatta alla överlåtelser under beskattningsåret som anmäls till föreningen.

För att begränsa föreningarnas uppgiftslämnande bör uppgiftsplikten i huvudsak endast avse sådana upplysningar som kan hämtas från de numera obligatoriska skriftliga överlåtelseavtalen.

Därutöver bör uppgift lämnas om de kapitaltillskott som överlåtaren erlagt under sin innehavstid. Jag har tidigare föreslagit att medel som finns på s.k. inre reparationsfond eller liknande fond inte skall ingå i realisationsvinstberäkningen. I de fall då det inte utgår någon särskild ersättning för dessa fondmedel skall köpeskillingen reduceras med ett belopp som motsvarar bostadsrättens andel av fonden. Liknande reduktion skall ske beträffande ingångsvärdet. Taxeringsmyndigheterna – liksom den skattskyldige – behöver därför få veta fondens storlek vid förvärvet och överlåtelser. Uppgift härom bör ingå i den obligatoriska uppgiftsskyldigheten. Enligt 22 § bokföringslagen (1976:125) skall en förenings räkenskapsmaterial bevaras i minst tio år. Motsvarande bestämmelse fanns intagen i 1929 års bokföringslag. Jag har i avsnitt 3.3.6 föreslagit att den s.k. stickdagen skall vara den 1 januari 1974. Det bör därför vid ikraftträdandet finnas räkenskapsmaterial fr.o.m. stickdagen som kan utgöra underlag för föreningarnas uppgiftsläm-

nande beträffande exempelvis kapitaltillskott och inestående medel på inre reparationsfond. För framtiden åligger det föreningarna enligt 20 § första stycket TL att sörja för att sådant räkenskapsmaterial bevaras som behövs för att fullgöra uppgiftsskyldigheten.

I de fall då förvärvet skett före år 1974 bör av kontrolluppgiften även framgå bostadsrättens andel av föreningens behållna förmögenhet per den 1 januari 1974.

I ett hänseende anser jag att uppgiftsskyldigheten bör gå längre än vad kommittén förordat. För att underlätta taxeringsarbetet bör uppgift också lämnas om överlåtarens anskaffningskostnad för en avyttrad bostadsrätt samt om anskaffningstidpunkten. Uppgift om köpeskillingen vid förvärvet bör dock inte behöva lämnas om den avyttrade bostadsrätten förvärvats före den 1 juli 1982 med hänsyn till att krav på skriftlig form vid överlåtelse av en bostadsrätt inte gällde före nämnda tidpunkt. Ett motsvarande undantag från skyldigheten att ange överlåtarens anskaffningskostnad bör gälla i fråga om andelar i bostadsföreningar och aktier i bostadsaktiebolag som förvärvats före utgången av år 1983.

Jag föreslår att kontrolluppgiften skall innehålla uppgift om överlåtarens och förvärvarens namn samt personnummer eller adress, lägenhetens beteckning, tidpunkten för överlåtelsen och köpeskillingens storlek, tidpunkten för förvärvet och köpeskillingen vid förvärvet, kapitaltillskott som får dras av vid vinstberäkningen, inestående medel på inre reparationsfond o.d. vid förvärvet och överlåtelsen samt vid förvärv före år 1974 lägenhetens andel av föreningens behållna förmögenhet den 1 januari 1974. Övriga uppgifter som kan erfordras i kontrollarbetet bör föreningen ha att lämna först efter särskild anmaning.

De uppgifter som föreningen utan anmaning skall lämna till taxeringsmyndigheterna skall även tillställas andels- och delägarna.

För att uppgiftsskyldigheten skall kunna fullgöras av bostadsföreningar och bostadsaktiebolag på samma sätt som för bostadsrättsföreningar måste de ha tillgång till motsvarande uppgiftsunderlag. Jag finner därför, efter samråd med chefen för justitiedepartementet, att samma krav på skriftligt överlåtelseavtal och lägenhetsförteckning som i dag gäller enligt BRL även bör gälla för bostadsföreningar och bostadsaktiebolag. En sådan reglering bör ske i en särskild lag.

3.6 Övriga frågor

3.6.1 *Oäkta bostadsföretag*

Med äkta bostadsföretag avses dels allmännyttiga bostadsföretag dels sådana bostadsrättsföreningar, bostadsföreningar och bostadsaktiebolag vilkas verksamhet uteslutande eller huvudsakligen består i att åt medlemmarna eller delägarna bereda bostäder i hus som ägs av föreningen eller bolaget. Även garageföreningar o.d. kan betraktas som äkta bostadsföretag.

Enligt RSV:s anvisningar, senast RSV Dt 1976:43, bör för att ett bostadsföretag skall anses som äkta krävas att företagets fastighet inrymmer minst tre lägenheter och att minst 60 % av hela taxeringsvärdet belöper på bostadslägenheter upplåtna till medlemmarna eller delägarna. Övriga bostadsföretag benämns oäkta bostadsföretag.

Vid den löpande beskattningen schablonbeskattas de äkta bostadsföretagens fastigheter. Medlemmen eller delägaren redovisar schablonintäkt endast i de fall då andelen i företagets behållna förmögenhet överstiger 50 000 kr.

De oäkta bostadsföretagens fastigheter beskattas enligt konventionell metod. Hyror och andra inbetalningar – utom kapitaltillskott – från medlemmar eller delägare skall redovisas som intäkt. Understiger inbetalningarna till bostadsföretaget en normalhyra beskattas företaget dessutom för skillnaden mellan normalhyran och erlagd hyra. Medlemmen eller delägaren beskattas för en normalhyra när han använder lägenheten som egen bostad. Han har rätt till avdrag för inbetalningar till bostadsföretaget utom den del som utgör kapitaltillskott. Vidare får han göra avdrag för bl.a. reparations- och underhållskostnader.

Medan vinstbeskattningen av andelar eller aktier i äkta bostadsföretag sker enligt de regler som gäller för annan lös egendom än aktier m.m. omfattas däremot andelar och aktier i oäkta bostadsföretag av aktievinstreglerna.

Kommittén föreslår att samma realisationsvinstregler i princip bör gälla för både äkta och oäkta bostadsföretag. En medlem eller delägare skall enligt förslaget vid realisationsvinstbeskattningen medges avdrag för reparations- och underhållskostnader enbart under förutsättning att han inte fått avdrag för denna kostnad vid den löpande beskattningen. Kommittén anser att denna regel skall tillämpas endast i de fall då företaget har varit ett oäkta bostadsföretag under den större delen av innehavstiden.

För egen del vill jag anföra följande

Genom bestämmelserna i punkt 3 av anvisningarna till 24 § KL och i anvisningar från RSV har precisa krav uppställts för att en bostadsrättsförening, en bostadsförening eller ett bostadsaktiebolag skall anses som ett äkta bostadsföretag. Begreppet oäkta bostadsföretag är däremot negativt definierat som ett bostadsföretag vilket inte är att anse som äkta. Detta medför att ett oäkta bostadsföretag kan bedriva en verksamhet som mera har karaktären av kommersiell fastighetsförvaltning än att fullgöra en bostadsrättsförenings primära uppgift. Å andra sidan kan givetvis en bostadsrättsförening som har ett visst mått av lokaler för uthyrning, och därför anses som ett oäkta bostadsföretag, skilja sig relativt obetydligt från en förening som klassas som ett äkta bostadsföretag.

Vid den löpande inkomstbeskattningen har det ansetts motiverat att begränsa rätten att tillämpa en schablonmässig inkomstberäkning till bostadsföretag som inte alls eller i begränsad utsträckning bedriver

kommersiell uthyrningsverksamhet medan andra bostadsföretag träffas av dubbelbeskattning. Även på realisationsvinstbeskattningens område slår denna gränsdragning f.n. igenom. Frågan är då om detta även bör vara fallet framdeles när evig vinstbeskattning också införs för bostadsrätter. Enligt min mening talar mycket för det även om skillnaderna minskar mellan vinstbeskattningen av bostadsrätter och aktier.

För att andelarna eller aktierna i ett oäkta bostadsföretag i reavinstsammanhang skall likställas med andelar i äkta bostadsföretag bör krävas betydligt mer än att delägarskapet i företaget är förenat med nyttjanderätt till en företaget tillhörig fastighet eller en del av en sådan fastighet. Den delen av verksamheten – att förse delägarna med bostadslägenheter – bör inte vara alltför obetydlig jämfört med den kommersiella verksamhet som företaget bedriver. En sådan gränsdragning kräver emellertid en självständig reglering i realisationsvinstbestämmelserna som syftar till att avgränsa de företag som i så betydande omfattning bedriver annan verksamhet än att förse delägarna med bostäder att aktiereglerna bör bli tillämpliga när andelarna eller aktierna avyttras.

Det framstår bl.a. från tillämpningssynpunkt som tveksamt om olika regler bör gälla för den löpande inkomstbeskattningen och realisationsvinstbeskattningen när det gäller att dra gränsen mellan äkta bostadsföretag och andra företag som i större eller mindre utsträckning har som föremål för sin verksamhet att förse delägarna med lägenheter. Vid mina överväganden har jag slutligen stannat för att inte föreslå någon ändring i fråga om realisationsvinstbeskattningen av andelar och aktier i oäkta bostadsföretag. Dessa bör således även framdeles behandlas enligt aktievinstreglerna.

3.6.2 Uthyrnings- och rörelsefallen

Har en lägenhet helt eller till övervägande del varit uthyrd under hela eller större delen av ett beskattningsår, skall bostadsrättshavaren redovisa hyresinkomsten som intäkt av kapital och dessutom värdet av bostadsförmån om han själv förfogat över lägenheten. Å andra sidan får han göra avdrag för de inbetalningar till föreningen som inte är kapitaltillskott. Avdrag medges också för de reparations- och underhållskostnader som lagts ner för att avhjälpa brist eller skada, som uppkommit under upplåtelseiden.

När det gäller de fall där en bostadsrättslägenhet används som rörelselokal (anläggningstillgång) torde den löpande beskattningen ske på följande sätt. Bostadsrättshavaren redovisar inte något förmånsvärde. Avdrag medges för inbetalningar till föreningen i den mån de inte utgör kapitaltillskott. Kostnaderna för reparations- och underhållsarbeten är avdragsgilla.

Kommittén framhåller att förslaget angående lägenhetstillbehör måste modifieras något när det gäller rörelseinventarier. Sådan utrustning som vid den löpande beskattningen har behandlats som inventarier skall enligt förslaget inte ingå i realisationsvinstbeskattningen. Vid en försäljning av dessa inventarier beskattas vinsten i stället enligt rörelsereglerna.

Kommittén föreslår för uthyrnings- och rörelsefallen, att avdrag skall medges för reparations- och underhållskostnader endast under förutsättning att avdrag tidigare inte erhållits vid den löpande beskattningen.

Kommittén berör i detta sammanhang även sådana förbättringskostnader som en rörelseidkare nedlagt på en bostadsrätt. Kommittén konstaterar att rättsläget är något oklart beträffande avdragsrätten för förbättringskostnader vid den löpande beskattningen. Kommittén anser att sådan avdragsrätt föreligger och föreslår att denna begränsas på motsvarande sätt som för reparations- och underhållskostnader, dvs. avdrag medges bara under förutsättning att sådant tidigare inte erhållits vid den löpande beskattningen.

Kommitténs förslag i de nu berörda delarna har inte mött några invändningar från remissinstansernas sida. Jag ansluter mig också till förslaget och föreslår att det genomförs.

3.6.3 Den subjektiva skattskyldigheten

Fysiska personer som är bosatta utomlands och utländska juridiska personer beskattas inte för realisationsvinster på bostadsrätter.

Kommitténs majoritet föreslår att skattskyldigheten för realisationsvinster på bostadsrätter utvidgas att gälla även utomlands bosatta fysiska personer och utländska juridiska personer. Minoriteten anser att gällande regler beträffande den territoriella skattskyldigheten skall behållas.

Kommitténs förslag har på denna punkt fått ett blandat mottagande. De remissinstanser som avstyrker förslaget framhåller att föreslagen utvidgning av skattskyldigheten synes strida mot OECD:s modellavtal som anger att realisationsvinst på lös egendom skall beskattas i hemviststaten.

För egen del får jag anföra följande.

Under senare tid har frågor om utvidgning av den svenska beskattningsrätten av det slag kapitalvinstkommittén har föreslagit aktualiserats i olika sammanhang. Såväl i samband med intern lagstiftning som vid förhandlingar om dubbelbeskattningsavtal har det varit en strävan att i högre grad än tidigare säkerställa svensk beskattning av vinster som kan hänföras till avyttring av egendom med anknytning till Sverige. Jag syftar då bl.a. på den utvidgning av skattskyldigheten i Sverige för aktievinster, m.m. som genomfördes i våras (prop. 1982/83:144, SkU 51, rskr 388, SFS 1983:452). En svensk beskattningsrätt efter samma riktlinjer har uppnåtts i nyligen ingångna dubbelbeskattningsavtal bl.a. med Storbritannien.

De berörda åtgärderna har främst syftat till att säkerställa svensk beskattning av realisationsvinster vid avyttring av aktier och andelar i svenska företag i samband med flyttning utomlands. Vid den nyssnämnda utvidgningen av skattskyldigheten i Sverige för aktievinster, m.m. undantogs vinster vid avyttring av aktier och andelar i s.k. äkta bostadsföretag från tillämpningen av de nya reglerna i avvaktan på att den framtida realisationsvinstbeskattningen av sådan egendom skulle få sin lösning.

Mot den nu angivna bakgrunden och med hänsyn till bostadsrätternas anknytning till fastigheter i Sverige talar enligt min mening övervägande skäl för en utvidgning av de svenska skattskyldighetsreglerna. Jag delar kapitalvinstkommitténs uppfattning att utvidgningen bör ges en generell utformning. Några sådana samband med utflyttning från Sverige som förutsätts i de tidigare redovisade åtgärderna beträffande aktievinstbeskattningen bör således inte upprätthållas i fråga om vinster på bostadsrätter. Jag föreslår att kommitténs förslag i huvudsak genomförs. I en detalj förordar jag dock en avvikelse. Jag har i det föregående kommit fram till att andelar och aktier i oäkta bostadsföretag även framdeles bör behandlas enligt aktievinstreglerna. I konsekvens med detta bör sådana andelar och aktier även i det nu aktuella hänseendet behandlas enligt de regler som gäller för aktier. De i våras beslutade reglerna om aktievinstbeskattning i utflyttningsfallen bör således även fortsättningsvis gälla för andelar och aktier i oäkta bostadsföretag.

3.6.4 Beskattningsorten

Både löpande inkomster på grund av innehav av en bostadsrätt och realisationsvinst vid avyttring av en bostadsrätt beskattas i hemortskommunen.

Kommittén framhåller att det får anses stå i bäst överensstämmelse med principerna för den kommunala beskattningen att all avkastning av en tillgång beskattas i en och samma kommun oberoende av om det är fråga om löpande avkastning eller en värdestegringsvinst. Kommittén föreslår därför att nuvarande regler behålls.

Jag delar kommitténs uppfattning och föreslår därför ingen ändring av gällande regler.

3.6.5 Ackumulerad inkomst

Kommittén föreslår att realisationsvinst på bostadsrätter skall få behandlas som ackumulerad inkomst på samma sätt som nu gäller för fastigheter dvs. en fördelning av vinsten på innehavstiden dock högst fyra år.

För egen del vill jag anföra följande. Nuvarande regler angående ackumulerad inkomst vid realisationsvinst på fastighet är komplicerade. De medför, som kommittén, påpekar, stora praktiska och administrativa problem. Mot bakgrund av de betydande svårigheter som redan gällande bestämmelser medför anser jag det mindre lämpligt att utvidga tillämpningen av reglerna för ackumulerad inkomst till att avse även bostadsrätter. Mitt ställningstagande grundas även på den förhållandevis låga beskattningsnivå som valts för bostadsrätternas del. Jag är därför inte beredd att genomföra kommitténs förslag i denna del.

3.6.6 Friköp m.m.

Ett s.k. friköp från en bostadsrättsförening tillgår så att bostadsrättshavarna först säljer sina bostadsrätter till föreningen och därefter köper ut fastigheten från föreningen.

Det finns även andra situationer där en bostadsrättsförening förvärvar en bostadsrätt. Förutom vanliga köp förekommer det förvärv till följd av bestämmelser i BRL om lösenskyldighet m.m. Har en bostadsrätt övergått till föreningen, skall den enligt BRL överlåtas så snart det kan ske utan förlust, om inte föreningen på föreningsstämma beslutar att bostadsrätten skall upphöra. Kommittén anser att det är obehövligt med särbestämmelser i dessa fall.

Jag instämmer i kommitténs uppfattning att några särregler inte skall införas för beskattningen vid friköp. Detsamma gäller för bostadsrättsföreningarnas del vid förvärv enligt BRL. Realisationsvinstberäkningen bör ske enligt vanliga regler. Den omständigheten att en eventuell hembudsskyldighet innebär att de fall där bostadsrättsföreningar kan bli beskattade för realisationsvinst ökar ändrar inte detta förhållande.

3.7 Ikraftträdandebestämmelser

3.7.1 Ikraftträdandetidpunkten

De nya bestämmelserna bör träda i kraft den 1 januari 1984 och tillämpas på avyttringar som sker efter utgången av år 1983.

3.7.2 Särskilda övergångsbestämmelser

Kommittén har föreslagit särskilda övergångsbestämmelser i tre skilda hänseenden. I fråga om bostadsrätter som vid ikraftträdandet innehafts i minst fem år och därför enligt nuvarande regler kan säljas helt utan beskattning föreslås bestämmelser som syftar till att undanta värdestegring före ikraftträdandet från beskattning. Vidare föreslås speciella bestämmelser i fråga om andelar i s.k. oäkta bostadsföretag som vid ikraftträdandet innehafts i minst två men mindre än fyra år. Avsikten är att undvika en plötslig skärpning av beskattningen i samband med att de nya reglerna blir tillämpliga. För att möta vissa befarade skatteflyktstransaktioner mellan närstående inför den väntade skärpningen av beskattningen föreslås slutligen att man vid en framtida försäljning skall kunna bortse från överlåtelser som ägt rum mellan nära anhöriga under åren 1980-1982.

Jag tar först upp frågan om en eventuell särbehandling av bostadsrätter som nu kan säljas utan beskattning, dvs. de fall då innehavstiden uppgår till minst fem år.

Jag delar kommitténs uppfattning att det är motiverat med särskilda regler för de aktuella fallen. Kommittéförslaget medför emellertid att särreglerna för de bostadsrätter som nu kan säljas helt utan beskattning kommer att vara

tillämpliga utan någon begränsning i tiden. Närmare bestämt innebär förslaget att en så stor del av den skattepliktiga vinsten beräknad enligt de nya reglerna skall beskattas som antalet påbörjade kalenderår fr.o.m. år 1984 utgör av det totala antalet påbörjade kalenderår under innehavet. Enligt min mening bör en lämplig övergång från skattefrihet till beskattning kunna uppnås med en regel av begränsad giltighetstid. Ett rimligt hänsynstagande till den förändring i beskattningssituationen som de nya reglerna medför åstadkoms om den eljest skattepliktiga vinsten får reduceras vid avyttringar under de två närmast följande åren efter ikraftträdandet. En på så sätt utformad övergångsregel medför givetvis att även värdestegring som uppkommit men inte realiserats före ikraftträdandet kommer att bli föremål för beskattning. Några vägande invändningar kan enligt min mening inte anföras mot detta.

Jag föreslår att regeln utformas på följande sätt. Vid avyttringar under år 1984 skall endast 5 % av vinsten beskattas medan 15 % av vinsten tas till beskattning vid avyttringar under år 1985. Avyttringar som sker efter utgången av år 1985 kommer fullt ut att behandlas enligt de nya reglerna.

Jag vill vidare erinra om att endast avyttringar av bostadsrätter som vid ingången av år 1984 innehafts i minst fem år skall förmånsbehandlas.

Genom mitt ställningstagande i det föregående beträffande behandlingen av de oäkta bostadsföretagen är kommittéförslaget om särskilda övergångsregler för dessa inte längre aktuellt.

Kommittén har slutligen föreslagit särskilda bestämmelser som riktar sig mot vissa skatteundandragande transaktioner mellan närstående inför den väntade övergången till evig beskattning. Den i sammanhanget aktuella situationen kan vara följande.

En bostadsrätt har innehafts i mer än fem år och en överlåtelse av bostadsrätten kan således ske utan beskattning oberoende av köpeskillings storlek. Sker avyttringen före ikraftträdandet till en familjemedlem – utan någon ändring av de faktiska boendeförhållandena – till marknadspris eller för en köpeskillning överstigande marknadspriset kan, även sedan de nya reglerna har införts, en försäljning till utomstående göras utan att beskattning inträder. Det är som kommittén konstaterar inte möjligt att ange vilken omfattning sådana transaktioner har haft. Enligt kommitténs uppfattning kan man emellertid av uppgifter i pressen och annan information dra den slutsatsen att det inte är fråga om någon helt ovanlig förteelse.

För att möta transaktioner av det angivna slaget föreslår kommittén en särskild regel som innebär att man vid en framtida avyttring av en bostadsrätt som har förvärvats från en nära anhörig genom ett oneröst fång under perioden 1980 - 1982 skall bortse från närståendetransaktionen. I stället skall man vid vinstberäkningen gå tillbaka till det närmast föregående onerösa fång som har skett från annan än närstående person eller som har skett före ingången av år 1980. En överlåtelse till närstående under den angivna perioden skall emellertid inte alltid få den effekten. Undantag föreslås för

sådana överlåtelser mellan närstående som har givit upphov till skattepliktig realisationsvinst. Har säljaren i samband med överlåtelser flyttat från lägenheten eller har köparen i samband med förvärvet flyttat in i lägenheten skall regeln heller inte tillämpas. Som närstående skall i sammanhanget anses den skattskyldiges make, föräldrar och barn.

Sedan kommitténs förslag offentliggjorts torde intresset för transaktioner av det angivna slaget ha upphört. Detta innebär emellertid inte att frågan om särskilda regler i det aktuella hänseendet skulle vara inaktuell. Ett behov av sådana bestämmelser föreligger utan tvivel för den tidsperiod som kommer att förflyta från det att lagrådsremissen offentliggörs till dess att de nya reglerna träder i kraft. Frågan är emellertid om reglerna bör vara tillämpliga även på transaktioner av det angivna slaget under en tidsperiod som sträcker sig så långt tillbaka som till år 1980. Som jag redan påpekat torde de aktuella närståendeöverlåtelserna ha upphört i och med att kommittébetänkandet blev allmänt känt (april 1982). Mot den bakgrunden och då det torde vara mycket svårt att i det praktiska taxeringsarbetet upprätthålla en regel av det angivna slaget för avyttringar under en längre tidsperiod anser jag att regelns tillämplighet bör begränsas till överlåtelser under en period i anslutning till att de nya reglerna träder i kraft. Jag föreslår att regeln tillämpas när överlåtelser mellan närstående gjorts efter utgången av år 1982. Genom att bestämmelsen blir tillämplig för överlåtelser under en inte allt för kort period som föregår offentliggörandet av förslaget kan vissa otillbörliga försök att kringgå bestämmelsen förhindras. Frånsett den tidsperiod under vilken närståendeöverlåtelser bör träffas av regeln bör bestämmelsen utformas på det sätt som kommittén förordat.

4 Upprättade lagförslag

I enlighet med det anförda har inom finansdepartementet upprättats förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i taxeringslagen (1956:623),
4. lag om skyldighet för bostadsföreningar och bostadsaktiebolag att föra lägenhetsförteckning m.m.

Förslagen bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 4*.

5 Specialmotivering

5.1 Förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

19 §

Uppräkningen av icke skattepliktiga inkomster har ändrats med hänsyn till den föreslagna nya momentindelningen i 35 §.

35 § 3 mom.

I *första stycket* har gjorts den ändring som behövs för att från aktievinstreglernas tillämpningsområde utesluta bostadsrätter och de övriga andelar och aktier som omfattas av de föreslagna nya reglerna i 3 a mom.

35 § 3 a mom.

Det är lämpligast att samla de nya bestämmelserna om bostadsrätter m.m. i ett nytt moment som tas in efter aktievinstreglerna.

I *första stycket* anges – genom en hänvisning till 24 § 3 mom. – att de nya reglerna skall gälla för bostadsrätter i äkta bostadsrättsföreningar.

Andra stycket innehåller de grundläggande föreskrifterna om reducering av skatteplikten från 100 % av den nominella vinsten vid avyttring inom två år från förvärvet till 25 % vid avyttring efter ett innehav på fyra år eller mera.

Genom *tredje stycket* görs de regler som gäller vid benefika förvärv av fastigheter tillämpliga också på bostadsrätter. I detta stycke har också tagits in en hänvisning till 4 mom. sista stycket. Det innebär att en avyttring av en bostadsrätt från en delägare i ett fåmansföretag eller honom närstående person till företaget även i fortsättningen skall föranleda beskattning av hela vederlaget om inte bostadsrätten är eller kan antas bli till nytta för företagets verksamhet.

För såväl aktievinster som vinster vid avyttring av annan lös egendom finns f.n. särskilda regler för det fall att avyttringen skett under tvång. Bl.a. med hänsyn till att den omläggning jag förordat för bostadsrätterna inte har förenats med någon uppskovsmöjlighet, bör även framdeles sådana regler finnas. Beträffande aktievinster gäller i tvångsavyttringsfallen en begränsning av beskattningen till 40 % av vinsten oavsett innehavstiden. Det förefaller lämpligt att också beträffande bostadsrättsvinsterna tillämpa den lindrigaste beskattningsnivån om tvångsavyttring skett. En sådan bestämmelse har tagits i i *fjärde stycket*. Liksom hittills görs bestämningen av tvångsförsäljningsfallen genom en hänvisning till 2 § UppskL.

Som framgått av avsnitt 3.6.1 skall de nya realisationsvinstreglerna för bostadsrätter också omfatta andelar och aktier i andra äkta bostadsföretag än bostadsrättsföreningar. Detta regleras i *femte stycket*. Det skall vara fråga om

ett svenskt företag. Inte heller uttrycket bostadsrätt omfattar andelar i utländska bostadsföretag. Vinster vid avyttring av sådana andelar kommer således att beskattas enligt aktievinstreglerna i 3 mom.

I anvisningarna till 35 och 36 §§ har – i överensstämmelse med terminologin i BRL och jordabalken – använts uttrycket "lägenhet" för att beteckna nyttjanderättsobjektet. Detta uttryck omfattar således såväl ett helt hus (t.ex. ett radhus som är upplåtet med bostadsrätt) som en bostadslägenhet eller "våning" enligt vanligt språkbruk och en rörelselokal. Även t.ex. en garageplats är en "lägenhet" i denna mening.

I *sjätte stycket* anges att bedömningen av om en förening eller ett bolag är ett äkta bostadsföretag skall grundas på förhållandena vid avyttringssårets ingång.

35 § 4 mom.

Förslaget innebär endast en redaktionell ändring föranledd av det nya 3 a mom.

53 § 1 mom.

Ändringarna i detta lagrum föranleds av mitt förslag i avsnitt 3.6.3. Utomlands bosatta fysiska personer och utländska bolag blir enligt förslaget skattskyldiga för realisationsvinster på bostadsrätter som avser lägenheter i Sverige. De nya skattskyldighetsreglerna blir på grund av bestämmelsen i 35 § 3 a mom. femte stycket tillämpliga också vid en försäljning av där avsedda andelar och aktier.

Punkt 8 av anvisningarna till 35 §

I *första stycket* finns de bestämmelser om lägenhetsutrustning m.m. som jag tidigare har behandlat (avsnitt 3.3.1). Om en bostadsrätt avyttras och om köparen också övertar utrustning som ägs av säljaren men skulle ha utgjort tillbehör till lägenheten (byggnadstillbehör) om den hade tillhört fastighetsägaren (dvs. föreningen), skall utrustningen behandlas som om den faktiskt hörde till lägenheten och omfattades av bostadsrätten. Har den som köper en bostadsrätt i samband därmed också övertagit utrustning av det nu aktuella slaget, bör utrustningen anses ingå i överlåtelsen oberoende av om ett gemensamt eller två separata överlåtelseavtal har träffats.

En konsekvens av de nu återgivna reglerna är att den ersättning som uppbärs för utrustningen i fråga skall räknas in i vederlaget för bostadsrätten. Frågan om hur anskaffningskostnaden skall behandlas regleras i anvisningarna till 36 §.

Ett undantag har föreskrivits. Om utrustningen utgör inventarium i en rörelse som säljaren bedrivit, skall ersättningen tas upp som intäkt av rörelse (jämför punkt 1 av anvisningarna till 28 §).

Andra stycket innehåller bestämmelser om hur man skall behandla de

fonder som är avsedda för reparation och underhåll av bostadsrättslägenheterna. Sådana fonder kan ha olika benämningar (inre reparationsfond, fond för inre underhåll, bostadsrättshavarnas reparationsfond e.d.). Det förekommer att en fond är avsedd för underhåll av såväl bostadsrättslägenheter som andra lägenheter i föreningens fastighet. I sådana fall skall andra stycket tillämpas endast på den del av fonden som belöper på bostadsrättslägenheterna.

I 35 § 3 a mom. femte stycket har föreskrivits att bestämmelserna om beskattning av realisationsvinster på bostadsrätter skall tillämpas också vid avyttring av vissa föreningsandelar och aktier i andra äkta bostadsföretag än bostadsrättsföreningar. Detta innebär bl.a. att anvisningarna till 35 § blir tillämpliga. I *tredje stycket* har tagits in en erinran om detta samt vissa ytterligare förtydliganden.

Punkt 2 c av anvisningarna till 36 §

I *första stycket* finns de grundläggande bestämmelserna om beräkning av ingångsvärdet. Har bostadsrätten förvärvats genom köp skall givetvis köpeskillingen räknas in i ingångsvärdet. Har den förvärvats genom upplåtelse från föreningen skall den i upplåtelseavtalet angivna grundavgiften (jfr 6 § BRL) betraktas som köpeskillning. En återbetalning av grundavgift till följd av att den i upplåtelseavtalet angivna avgiften sätts ner under innehavet skall alltid leda till en motsvarande reducering av ingångsvärdet. En höjning av grundavgiften får däremot beaktas enligt reglerna för avdragsgilla kapitaltillskott i sjunde stycket.

Av *andra stycket* framgår att de bestämmelser om inre reparationsfond (eller motsvarande) som gäller vid beräkningen av försäljningspriset skall tillämpas också vid beräkningen av ingångsvärdet.

Bestämmelser om förbättringskostnader finns i tredje - femte styckena.

Som förbättringskostnader skall enligt *tredje stycket* räknas dels de egentliga förbättringskostnader som bostadsrättshavaren under sitt innehav har lagt ner på lägenheten (punkt a), dels hans kostnader för s.k. värdehöjande reparationer (punkt b). Det bör framhållas att en reparationskostnad skall behandlas som förbättringskostnad enligt punkt b) så snart lägenheten på grund av arbetet har försatts i bättre skick än vid förvärvet. Därmed är dock inte sagt att hela kostnaden får dras av vid realisationsvinstberäkningen. Av femte stycket följer nämligen att en reduktion skall göras med hänsyn till den förslitning (konsumtion) som har hunnit ske under tiden mellan reparationen och försäljningen.

Jag har tidigare påpekat att en bostadsrättshavare som har använt lägenheten som rörelselokal eller hyrt ut den kan ha fått avdrag vid den löpande beskattningen för vissa förbättrings- eller reparationskostnader. Detsamma kan ha varit fallet när en föreningen har utgjort ett oäkta bostadsföretag. Av *fjärde stycket* följer att sådana kostnader inte får dras av vid realisationsvinstberäkningen.

I *femte stycket* finns vissa begränsningsregler. Bostadsrättshavarens förbättringskostnader får dras av endast för de år då kostnaderna har uppgått till sammanlagt minst 2 000 kr. Om minimibeloppet har uppnåtts ett visst år, är de under året nedlagda kostnaderna i princip avdragsgilla. När det är fråga om kostnader för värdehöjande reparationer tillkommer emellertid den nyss berörda reduceringsregeln. Endast den del av kostnaden som belöper på en vid försäljningen bestående värdehöjning får dras av. Innebörden av det sagda kan belysas med ett exempel. Antag att bostadsrättshavaren ett visst år har lagt ner 900 kr. på egentliga förbättringsarbeten (punkt a) och 1 200 kr på värdehöjande reparationer (punkt b). Beloppskravet är således uppfyllt. När bostadsrätten senare säljs, består endast en fjärdedel (300 kr.) av den värdehöjning som reparationen medförde. Avdrag för förbättringskostnader medges då med totalt (900 + 300) 1 200 kr.

I *sjätte stycket* finns bestämmelser som avser kostnaderna för anskaffning av sådan utrustning som enligt punkt 8 första stycket av anvisningarna till 35 § skall behandlas som lägenhetstillbehör. Om utrustningen har anskaffats tillsammans med bostadsrätten, räknas anskaffningskostnaden in i ingångsvärdet. Har utrustningen anskaffats under innehavet, blir avdragsrätten beroende av omständigheterna i det enskilda fallet. Fanns det tidigare inte någon motsvarighet till utrustningen, blir anskaffningen normalt att betrakta som en förbättringsåtgärd i egentlig mening. I de fall då en äldre utrustning har bytts ut mot en ny, kan åtgärden betraktas som förbättring endast i den mån den leder till en standardökning. I övrigt blir den att betrakta som reparation. Även i sådana fall kan avdrag bli aktuellt vid realisationsvinstberäkningen, nämligen om det är fråga om en åtgärd som omfattas av punkten b i tredje stycket (en redan vid förvärvet nersliten utrustning har ersatts med ny).

Bestämmelserna om kapitaltillskott har tagits in i *sjunde stycket*. Endast tillskott för amorteringar och förbättringskostnader är avdragsgilla. Tillskotten för amorteringar beräknas schablonmässigt till ett belopp som motsvarar bostadsrättens andel i amorteringarna under innehavstiden. Det kan vara fråga om amorteringar både på lån som fanns vid förvärvet och på lån som har tagits upp under innehavet. I klagörande syfte har det angivits att endast verkliga amorteringar kan läggas till grund för beräkningen av avdragsgilla kapitaltillskott. Betalning av ett lån genom upptagande av ett nytt lån innebär ingen reell amortering. För att tillskott för förbättringsarbeten skall få dras av krävs att tillskotten har utdebiterats för ett visst bestämt förbättringsarbete och dessutom att de tillskott som bostadsrättshavarna har lämnat för arbetet i fråga når upp till minst 3 000 kr. multiplicerat med det antal bostadsrätter som har bidragit med tillskott. Som framgått av den allmänna motiveringen, avsnitt 3.3.4, måste givetvis utdebiteringen av tillskott göras i de former som BRL anvisar.

I *åttonde stycket* finns föreskrifter om stickdag. En bostadsrätt som har förvärvats före ingången av år 1974 skall anses förvärvad den 1 januari 1974.

Ingångsvärdet skall enligt huvudregeln tas upp till 150 % av andelen i föreningens behållna förmögenhet per den 1 januari 1974. Om det faktiska vederlaget vid förvärvet har varit större, får det dock tas upp som ingångsvärde. En särskild bestämmelse har tagits in om att vederlaget skall beräknas utan hänsyn till eventuella medel inestående i reparationsfond vid förvärvstillfället.

Nionde stycket innehåller en erinran om att bestämmelserna om bostadsrätter skall tillämpas även vid avyttring av sådana andelar och aktier som avses i 35 § 3 a mom. femte stycket. I dessa fall skall med grundavgift enligt upplåtelseavtalet tillställas den insats som var fastställd när andelen i föreningen uppläts resp. det belopp som skulle inbetalas till bolaget för en nyemitterad aktie.

Punkt 3 av anvisningarna till 36 §

I andra stycket har gjorts en följdändring med hänsyn till den föreslagna nya punktindelningen.

Övergångsbestämmelserna

Enligt *punkt 1* är huvudregeln att de nya bestämmelserna skall tillämpas fullt ut på avyttringar som sker efter utgången av år 1983. Detta betyder bl.a. att den som år 1984 eller senare avyttrar en bostadsrätt blir skattskyldig för den eventuella realisationsvinsten även om bostadsrätten har förvärvats före ingången av år 1984 genom ett sådant benefikt fång som enligt nuvarande regler utesluter beskattning (arv, gåva från annan än make eller skyldeman m.m.).

I *punkt 2* finns bestämmelserna om s.k. närståendetransaktioner. Frågan har behandlats i avsnitt 3.7.2. Enligt första stycket skall en bostadsrätt som har förvärvats under år 1983 genom oneröst fång från en närstående (make, barn eller förälder) anses förvärvad genom det närmast föregående onerösa fång som har skett från någon annan än en närstående eller som har skett före ingången av år 1983. Enligt andra stycket skall detta dock inte gälla om skattepliktig realisationsvinst uppkom vid närstående transaktioner. Regeln blir inte heller tillämplig om den närstående avflyttade från eller den skattskyldige flyttade in i lägenheten i nära anslutning till överlåtelsen.

Den särskilda övergångsregeln för bostadsrätter som innehafts mer än fem år vid ikraftträdandet har tagits in i *punkt 3*. Vinsten vid avyttringar under år 1984 tas till beskattning med 5 % medan 15 % av vinsten beskattas vid avyttringar under 1985. Efter utgången av år 1985 omfattas således även de gamla bostadsrätterna fullt ut av de nya bestämmelserna. Den föreslagna övergångsregeln är enligt andra stycket tillämplig endast i de fall då bostadsrättsföreningen vid ingången av år 1984 var ett äkta bostadsföretag.

Om en bostadsrätt har förvärvats genom ett benefikt fång, gäller enligt

35 § 2 mom. att man vid den realisationsvinstberäkning som görs enligt de nya bestämmelserna skall anse bostadsrätten förvärvat genom närmast föregående onerösa fång. Genom *punkt 4* klargörs att samma principer gäller vid tillämpningen av punkterna 2 och 3 av övergångsbestämmelserna. Har den som avyttrar en bostadsrätt efter utgången av år 1983 förvärvat den genom ett benefikt fång skall han således också vid tillämpningen av övergångsbestämmelserna anses ha förvärvat den genom närmast föregående onerösa överlåtelse. Skedde denna mellan närstående personer blir punkt 2 tillämplig. Vid bedömningen av om den i punkt 3 angivna innehavstiden har uppnåtts skall den skattskyldige anses ha innehaft bostadsrätten från tidpunkten för den senaste onerösa överlåtelsen eller – när punkt 2 tillämpas – från den onerösa överlåtelse som föregick närståendetransaktionen.

Av *punkt 5* framgår att de övergångsbestämmelser som gäller för bostadsrätter skall tillämpas även vid avyttring av sådana andelar och aktier som avses i 35 § 3 a mom. tredje stycket.

5.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt

Mitt förslag om att även utomlands bosatta fysiska personer och utländska juridiska personer skall vara skattskyldiga för realisationsvinster på bostadsrätter i Sverige (avsnitt 3.6.3) kräver en ändring i 6 § 1 mom.

5.3 Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen (1956:623)

Bestämmelserna i 42 § 1 mom. angående tidpunkten för uppgiftsskyldighetens fullgörande och utformningen av blanketter för denna överförs till 42 § 4 mom. De nya bestämmelserna i 42 § 3 mom. har behandlats i den allmänna motiveringen (avsnitt 3.5). I 42 § 4 mom. anges när föreskrivna obligatoriska uppgifter skall lämnas till taxeringsmyndigheterna respektive tillställas medlemmen eller delägaren.

Genom ett tillägg till 51 § anges vem som är behörig att utfärda anmaning enligt 42 § 3 mom. andra stycket.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 1984 och tillämpas första gången vid 1985 års taxering. I övergångsbestämmelserna har de regler tagits in som begränsar föreningarnas skyldighet att lämna uppgift om anskaffningskostnad i fråga om vissa äldre förvärv av bostadsrätter.

5.4 Förslaget till lag om skyldighet för bostadsföreningar och bostadsaktiebolag att föra lägenhetsförteckning m.m.

1 §

Lagen är tillämplig på sådana ekonomiska föreningar (bostadsföreningar) och bostadsaktiebolag där det med delägarskap i föreningen eller bolaget följer en nyttjanderätt till ett av företaget ägt hus eller del av ett sådant hus.

En förutsättning för att lagen skall bli tillämplig är att nyttjanderätten är *knuten* till själva andelen eller aktien på ett sådant sätt att en överlåtelse av andelen eller aktien *direkt* medför att nyttjanderätten övergår till den nye andels- eller aktieägaren. Genom det kravet – som efter förebild i 79 § BRL uttrycks så att det med aktien eller andelen skall *följa* en nyttjanderätt – utesluts bl.a. Stockholms kooperativa bostadsförening från lagens tillämpningsområde. Det saknas skäl att utsträcka lagens tillämpning till företag där ett direkt samband mellan delägarskapet och nyttjanderätten inte föreligger. Inte heller finns det anledning att låta de nya skyldigheterna också omfatta handelsbolag.

2 §

Paragrafen motsvarar 12 a § BRL.

3 §

I denna paragraf föreskrivs i princip samma skyldighet att föra lägenhetsförteckning m.m. som enligt 47 och 49 §§ BRL gäller för bostadsrättsföreningar.

4 §

Paragrafen överensstämmer i huvudsak med 50 § BRL. I samband med införandet av BRL utgick både departementschefen och lagutskottet från att bostadsrättsföreningen skulle tillhandahålla även andra uppgifter såsom storleken av erlagda kapitaltillskott m.m. utan uttrycklig föreskrift i lagen (prop. 1971:12 s. 147, LU 1971:9 s. 52). Jag utgår från att bostadsföreningen och bostadsaktiebolaget på samma sätt lämnar andels- eller aktieägaren de uppgifter – utöver vad som anges i 4 § – som han erfordrar för att göra en realisationsvinstberäkning utan att detta särskilt behöver anges i lagen.

5 §

I paragrafen har tagits in en straffbestämmelse som motsvarar 71 § 1 BRL. Någon motsvarighet till 71 § 3 BRL har inte ansetts erforderlig.

Övergångsbestämmelser

Föreningarna och bolagen ges en viss tid efter lagens ikraftträdande – sex månader – under vilken lägenhetsförteckningen skall upprättas. Sker överlåtelser under den tiden skall en kopia av överlåtelseavtalet fogas till förteckningen när denna upprättas.

6 Hemställan

Jag hemställer att lagrådets yttrande inhämtas över förslagen till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i taxeringslagen (1956:623),
4. lag om skyldighet för bostadsföreningar och bostadsaktiebolag att föra lägenhetsförteckning m.m.

7 Beslut

Regeringen beslutar i enlighet med föredragandens hemställan.

Sammanfattningen i betänkandet(Ds B 1982:6) Reavinst på bostadsrätter

1 Vårt uppdrag

Våren 1979 fick vi våra första direktiv. De frågor som togs upp där rörde huvudsakligen beskattningen av realisationsvinster på aktier och andra värdepapper. Vi fick dock också i uppdrag att lägga fram förslag om en övergång till en i tiden obegränsad (evig) beskattning av realisationsvinster på bostadsrätter. Eftersom kraven på nya realisationsvinstregler för bostadsrätter har förstärkts ytterligare under de senaste åren, har vi ansett det motiverat att bryta ut frågan och behandla den med förtur.

I vårt ursprungliga uppdrag ingick också att undersöka möjligheterna att låta den som säljer en bostadsrätt och reinvesterar vinsten i en ny bostadsrätt få samma möjligheter till uppskov med realisationsvinstbeskattningen som föreligger vid fastighetsförsäljningar. När regeringen senare på riksdagens begäran tillsatte en särskild kommitté för att se över uppskovslagstiftningen (kommittén för reavinstuppskov), ansågs det lämpligt att lägga också frågan om uppskov vid försäljning av bostadsrätter hos den nya kommittén. Genom tilläggsdirektiv hösten 1980 befriades vi därför från denna uppgift. Enligt tilläggsdirektiven skall vi dock sträva efter att ge de nya realisationsvinstreglerna en sådan utformning att de inte försvårar införandet av uppskovsregler. För att lösa den uppgiften har vi ansett det nödvändigt att ganska utförligt redovisa vilka ändringar som behöver göras i nuvarande uppskovsregler om bostadsrätterna i detta hänseende skall bli likställda med fastigheterna.

2 Nuvarande förhållanden

År 1975 fanns det 3 530 000 bostadslägenheter i Sverige. Av dessa var 505 000 (drygt 14 %) upplåtna med bostadsrätt. Genom nyproduktion och omvandling av hyresrätter till bostadsrätter hade antalet bostadsrätter år 1980 ökat till ca 550 000.

På uppdrag av 1978 års bostadsrättskommitté har institutionen för fastighetsekonomi vid Tekniska högskolan i Stockholm gjort en undersökning av omsättning och prisutveckling på bostadsrättsmarknaden under perioden 1969–1980. Resultatet har publicerats i rapporten *Priser och omsättning på bostadsrättslägenheter* (Ds Bo 1981: 2). Ett kortfattat referat av rapporten lämnar vi i avsnitt 2.6.

Av rapporten framgår att de regionala variationerna är mycket stora på bostadsrättsmarknaden. Generellt kan dock konstateras att priserna reallt sett sjönk eller stod stilla under perioden 1970–1975 men att det därefter på

de flesta orter har förekommit stora reala prisökningar. Det nu sagda gäller så länge man tar hänsyn endast till de erlagda köpeskillingarna. Ser man i stället på utvecklingen av bostadsrätternas "bruttovärde", beräknat som summan av köpeskillingen och en andel av föreningens skulder, blir bilden en annan. På grundval av det material som togs fram av arbetsgruppen vid Tekniska högskolan har vi gjort beräkningar som visar bl.a. att "bruttovärdena" under perioden 1975-1979 har stigit reallt enbart i Stockholm och vissa av dess förorter. Även dessa beräkningar redovisas i avsnitt 2.6.

En redogörelse för nuvarande regler för beskattning av realisationsvinster på bostadsrätter lämnas i avsnitt 2.3. Reglerna innebär att en beskattning blir aktuell endast i de fall då bostadsrätten säljs inom fem år från förvärvet. Under femårsperioden reduceras den skattepliktiga andelen av vinsten enligt följande.

Innehavstid, år	Skattepliktig andel av vinsten, %
0-2	100
2-3	75
3-4	50
4-5	25

När försäljningen skett senare är således hela vinsten skattefri. Även vinster som uppkommer vid försäljningar inom femårsperioden är helt skattefria, om bostadsrätten har förvärvats genom t.ex. arv eller genom gåva från annan än närstående.

Dessa regler gäller inte bara vid avyttring av bostadsrätter utan också vid försäljning av andelar och aktier i vissa andra bostadsföretag (bostadsföreningar och bostadsaktiebolag). En genomgående förutsättning för att reglerna skall tillämpas är att företaget är ett s.k. äkta bostadsföretag. För detta fordras i princip att företagets verksamhet till minst 60 % avser upplåtelse av bostadslägenheter till medlemmar eller delägare. För bostadsrätter i de föreningar som betraktas som oäkta bostadsföretag och för andelar och aktier i andra oäkta bostadsföretag gäller samma realisationsvinstregler som för-aktier-i allmänhet, vilket betyder att hela vinsten beskattas vid en försäljning inom två år från förvärvet och att därefter 40 % av vinsten beskattas oberoende av den fortsatta innehavstidens längd.

Med hjälp av det grundmaterial som arbetsgruppen vid Tekniska högskolan tog fram har för vår räkning gjorts vissa beräkningar avseende bl.a. det totala utfallet av nuvarande regler. Resultatet redovisas i bilaga 1 till betänkandet. Enligt dessa beräkningar kan de totala skattepliktiga vinsterna på grund av försäljningar under år 1980 uppskattas till 150-200 milj. kr.

Som framhållits i bilaga 1 finns det anledning att anta att de faktiskt deklarerade vinsterna var betydligt lägre. Vi har gjort en enkät hos skattecheferna vid samtliga länsstyrelser för att få uppgifter om bl.a. de

kontrollaktioner som genomförts beträffande försäljningar av bostadsrätter. Enkäten redovisas i avsnitt 2.4. Av svaren framgår att säljarna i stor utsträckning har underlåtit att deklarerat sina skattepliktiga vinster. En orsak till detta kan givetvis vara den bristande kunskapen om beskattningsreglerna. Av enkäten framgår också att det bland de tillämpande myndigheterna har rått viss osäkerhet om hur reglerna skall tillämpas i vissa fall, t.ex. när det gäller avdrag för reparations- och förbättringskostnader.

3 Våra överväganden och förslag

3.1 Tillämpningsområdet för nya regler

Våra förslag gäller inte bara *bostadsrätter*. Med bostadsrätter bör i fortsättningen – liksom i dag – likställas *andelar och aktier i andra bostadsföretag*. En förutsättning för detta bör dock vara att en nyttjanderätt till en lägenhet i föreningens eller bolagets hus – genom t.ex. föreskrifter i stadgar eller bolagsordning – har knutits till andelen eller aktien på ett sådant sätt att en överlåtelse av andelen eller aktien direkt medför att också nyttjanderätten går över på köparen.

Vid inkomstbeskattningen går i dag en viktig skiljelinje mellan *äka och oäka bostadsföretag*. Olikheter föreligger såväl vid den löpande inkomstbeskattningen som vid realisationsvinstbeskattningen. Realisationsvinster på andelar i de äkta bostadsföretagen beskattas endast vid en försäljning inom fem år från förvärvet medan vinster på andelar i de oäka företagen är föremål för en evig beskattning (se ovan under 2). När nya regler om evig beskattning införs för bostadsrätter m.m. inställer sig frågan om det fortfarande är motiverat att vid realisationsvinstbeskattningen göra skillnad mellan äkta och oäka företag. Vi har behandlat frågan i avsnitt 3.3.9.2 och har kommit till slutsatsen att *de nya reglerna bör vara gemensamma för de båda lagen av företag*. Vårt förslag i denna del – liksom våra förslag i övrigt – berör inte den löpande beskattningen.

De nya reglerna skall således omfatta bostadsrätter och andelar i andra bostadsföretag, detta oberoende av om företaget är ett äkta eller oäkt bostadsföretag. Det är inte ovanligt att försäljningen av t.ex. en bostadsrätt omfattar också *viss utrustning* som säljaren själv har anskaffat till lägenheten. Egentligen borde sådan utrustning behandlas för sig vid realisationsvinstbeskattningen. Av skäl som utvecklats i avsnitt 3.3.3 har vi emellertid föreslagit att utrustningen under vissa förutsättningar skall behandlas som om den utgjorde tillbehör till lägenheten och ingick i bostadsrätten. I försäljningsintäkten skall i sådana fall inräknas den ersättning som erhålls för utrustningen. Å andra sidan gäller att kostnaden för anskaffning av utrustningen får räknas in i säljarens ingångsvärde om utrustningen fanns i lägenheten redan när han förvärvade bostadsrätten och att kostnaden skall

behandlas som reparations- eller förbättringskostnad om utrustningen anskaffats under innehavet.

När vi i fortsättningen av denna sammanfattning talar om bostadsrätter syftar vi också på de övriga andelar och aktier som enligt det nyss sagda omfattas av våra förslag.

3.2 Förutsättningar för beskattning

Nuvarande regler om en tidsbegränsad beskattning och om skattefrihet i de fall då bostadsrätten har förvärvats genom t.ex. arv eller gåva från annan än närstående går tillbaka på tanken att realisationsvinstbeskattning skall ske bara när egendomen har förvärvats i spekulations syfte. Beträffande fastigheter och aktier har man senare övergett detta synsätt och gått över till olika system för evig beskattning. Även när det gäller bostadsrätterna har frågan om en övergång till en evig beskattning aktualiserats vid olika tillfällen. Till stöd för en sådan övergång har anförts bl.a. fördelningspolitiska och bostadspolitiska argument. Det bör framhållas att det inte ingår i vårt uppdrag att pröva skälen för och emot en evig beskattning. Vår uppgift är begränsad till att anvisa en lämplig teknik för en sådan beskattning.

En övergång till en evig beskattning innebär att skatteplikten inte längre är beroende av att försäljningen sker inom viss tid efter förvärvet. Med ett sådant system har man definitivt övergett tanken på att begränsa beskattningen till de fall där ett spekulations syfte kan antas ha förelegat. I linje med detta ligger att beskattningen i fortsättningen bör vara *oberoende av om bostadsrätten har förvärvats genom ett oneröst fång (köp, byte eller motsvarande) eller genom ett benefikt fång (t.ex. arv eller gåva)*. När förvärvet varit benefikt får realisationsvinstberäkningen göras som om bostadsrätten hade förvärvats genom det närmast föregående onerösa fånget.

En förutsättning för att realisationsvinsten vid en försäljning av en bostadsrätt skall beskattas är i dag att säljaren är bosatt i Sverige eller är en svensk juridisk person. Den som säljer en fastighet i Sverige är däremot alltid skattskyldig här för realisationsvinsten. Med hänsyn till att bostadsrätten har en direkt anknytning till en fastighet i Sverige har vi i avsnitt 3.3.9.4 föreslagit att även *utomlands bosatta fysiska personer och utländska juridiska personer* i fortsättningen skall vara skattskyldiga för realisationsvinster på bostadsrätter.

3.3 Beskattningsmetoden

I dag finns det två olika system för evig realisationsvinstbeskattning. För *fastigheter* gäller att anskaffnings- och förbättringskostnader får räknas upp med hänsyn till förändringarna i konsumentprisindex från det fjärde året efter det år då förvärvet resp. förbättringen ägde rum till det år då försäljningen sker (indexuppräkningsmetoden). Hela den efter indexuppräkningsmetoden

framräknade vinsten beskattas oberoende av innehavstidens längd. Vid försäljning av *aktier* medges inte någon indexuppräkningsvärdering. Anskaffningsvärdet dras av med sitt nominella belopp, men å andra sidan är bara 40 % av den framräknade vinsten skattepliktig när försäljningen sker efter minst två års innehav.

Våra direktiv nämner både fastighetsreglerna och aktiereglerna som tänkbara alternativ för bostadsrätternas del men binder oss inte vid något av dem. Även om vi således har frihet att föreslå andra lösningar, har det varit naturligt att i första hand pröva möjligheterna att använda något av de befintliga systemen.

När frågan om en evig beskattning av realisationsvinster på bostadsrätter tidigare har diskuterats, har man ibland förordat att aktiereglerna skall tillämpas. Bl.a. företrädare för de rikskooperativa riksorganisationerna har dock hävdat att det ligger närmare till hands att använda fastighetsreglerna.

För vår del har vi funnit att starka principiella skäl talar för det sistnämnda alternativet. Det är angeläget att åstadkomma ett fungerande inflations- skydd och detta sker bäst genom en indexuppräkningsvärdering av det slag som medges enligt fastighetsreglerna. Även bortsett från detta finns det mycket som talar för en nära anknytning till fastighetsreglerna. Bostadsrättshavaren befinner sig i en situation som mycket påminner om egnahemsägarens. Han svarar normalt för lägenhetens underhåll och har rätt att vidta vissa förändringar i lägenheten. Genom förvärvet av bostadsrätten tar han på sig en skyldighet att delta i bestridandet av driftutgifter och amorteringar och som medlem i föreningen deltar han i beslut om fastighetens förvaltning och användning. Vidare har han möjlighet att förfoga över bostadsrätten genom överlåtelse eller pantsättning. Den sakliga överensstämmelsen med egnahemsägarens situation är så stor att det från rättvisesynpunkt är önskvärt att bostadsrättshavaren träffas av en realisationsvinstbeskattning som är likvärdig med den som sker vid en fastighetsförsäljning. En likformig beskattning av egnahem och bostadsrätter bör dessutom vara ägnad att underlätta de bostadspolitiska strävandena efter kostnadsneutralitet mellan olika boendeformer.

Fastighetsmetoden

Vi har därför till en början inriktat vårt arbete på att utforma en metod som så nära som möjligt anknyter till fastighetsreglerna. Skall man uppnå ett resultat som är likvärdigt med det som erhålls enligt fastighetsreglerna, är det som redan antytts nödvändigt att medge någon form av indexuppräkningsvärdering. Här uppkommer dock vissa svårigheter. Ingångsvärdet för en bostadsrätt motsvarar enligt nuvarande regler den grundavgift eller köpeskilling som betalades vid förvärvet. Någon hänsyn tas däremot inte till föreningens lån. Läger man detta ingångsvärde till grund för indexuppräkningsvärderingen, blir resultatet ojämnt. Detta sammanhänger med att föreningarna finansierar sina produktionskostnader på mycket olika sätt. Det vanligaste är visserligen

att föreningen finansierar större delen av kostnaderna med egna lån och endast en mindre del med grundavgifter. Det förekommer emellertid inte så sällan att föreningen tar ut mycket stora grundavgifter som bostadsrättshavarna i sin tur finansierar med s.k. fördelade eller strimlade lån. Om ingångsvärdet bestäms enligt nuvarande regler, blir det relativt lågt i det förra och högt i det senare fallet. Skillnaderna i finansieringsform leder i och med detta till att också underlaget för indexuppräknings blir olika stort i de båda fallen, vilket i sin tur får avgörande betydelse för beskattningsresultatet. Reglerna kommer i hög grad att gynna en finansiering med hjälp av fördelade lån.

Enligt vår bedömning är det inte möjligt att acceptera ett system som innebär att olikheter i låneförhållandena får så stor betydelse vid beskattningen. För att åstadkomma att beskattningsresultatet skall bli oberoende av om lånen läggs hos föreningen eller hos bostadsrättshavarna är det nödvändigt att i ingångsvärdet räkna in den på bostadsrätten belöpande andelen av föreningens s.k. nettoskuld (skulderna minus värdet av föreningens tillgångar vid sidan av fastigheten). Det är emellertid inte möjligt att stanna vid detta. Skall man få ett fullvärdigt inflationsskydd för de kapitalinsatser som bostadsrättshavarna gör i föreningen och uppnå att produktions- och förbättringskostnader beaktas på samma sätt som vid en fastighetsförsäljning, är det nödvändigt att konsekvent behandla säljaren av en bostadsrätt som om han sålde en andel i själva fastigheten. Det måste fingeras att bostadsrättshavaren vid sitt förvärv övertar ansvaret för en andel av föreningens nettoskuld och att den som köper bostadsrätten i sin tur övertar detta ansvar. I ingångsvärdet måste räknas in en andel av föreningens nettoskuld vid förvärvstillfället och i försäljningsintäkten måste på motsvarande sätt inkluderas en andel av nettoskulden vid tiden för försäljningen. Vidare är det nödvändigt att vid realisationsvinstberäkningen medge bostadsrättshavaren avdrag för en andel av de förbättringskostnader som föreningen under hans innehavstid har lagt ner på fastigheten.

En metod som bygger på dessa principer, *fastighetsmetoden*, har utförligt beskrivits i avsnitt 3.3.4 och vi har ansett det angeläget att också utforma ett författningsförslag för metoden i fråga (bil. 5 avdelning A). När vi därefter i avsnitt 3.3.11 gjort en slutlig bedömning av metoden har vi konstaterat att den ganska väl uppfyller kravet på en nära överensstämmelse med fastighetsreglerna. Den blir å andra sidan relativt komplicerad. Man kan befara att problem uppkommer vid den praktiska tillämpningen och att det blir svårt för de enskilda bostadsrättshavarna att förstå hur reglerna fungerar. För vår del har vi därför kommit till slutsatsen att en fullständig fastighetsmetod – trots sina principiella fördelar – bör avvisas med hänsyn till de befarade tillämpningsproblemen.

Andra metoder

I detta läge har det varit nödvändigt att utarbeta ett system som mer anknyter till de principer som f.n. tillämpas vid försäljning av aktier och andelar i ekonomiska föreningar. Man får ta fasta på att det som är föremål för överlåtelse inte är en del av själva fastigheten utan en andel i bostadsrättsföreningen och en till den knuten nyttjanderätt. I ett sådant system skall ingångsvärde och försäljningspris inte innefatta någon andel av föreningens nettoskuld och avdrag inte medges för föreningens förbättringskostnader.

Med denna utgångspunkt har vi i avsnitt 3.3.5 beskrivit två olika metoder. Den ena bygger på en form av indexuppräkningsmetod, om än mer begränsad än enligt den fullständiga fastighetsmetoden. Med hänsyn till detta och också till den tekniska utformningen i övrigt och metodens effekter har vi betecknat den som en *förenklad fastighetsmetod*. Den andra metoden innebär att man helt avstår från indexuppräkningsmetoden och i stället ger kompensation för inflationen genom att reducera den skattepliktiga andelen av vinsten efter viss tids innehav. Denna metod kallar vi *aktiemetoden*. Vi har ansett oss böra utforma författningsförslag för båda metoderna (bil. 5 avd. B och C).

När vi i avsnitt 3.3.11 har gjort den slutliga bedömningen av den förenklade fastighetsmetoden och aktiemetoden, har vi funnit att båda i och för sig är användbara. Den förenklade fastighetsmetoden ger effekter som i de flesta fall är likvärdiga med dem som skulle erhållas med en fullständig fastighetsmetod. Aktiemetoden ger som alla nominella metoder ett ojämnt resultat när inflationstakten är hög men den är å andra sidan enklare att tillämpa. För vår del har vi funnit att *den förenklade fastighetsmetoden* bör ges visst förord.

Den förenklade fastighetsmetoden har följande utformning.

Intäkt

Som intäkt redovisas den köpeskilling som erhålls vid försäljningen (minskad med omkostnaderna vid försäljningen).

Avdragsposter

Ingångsvärdet utgörs av den grundavgift eller köpeskilling som erlades vid förvärvet (plus omkostnaderna i samband med förvärvet).

Avdrag medges för de *förbättringskostnader* och de *kostnader för s.k. värdehöjande reparationer* som bostadsrättshavaren har lagt ner i lägenheten under sitt innehav. Avdrag medges dock endast för de år då kostnaderna har uppgått till minst 1 000 kr.

Avdrag medges vidare för s.k. *kapitaltillskott*, dvs. de inbetalningar till föreningen som har varit avsedda att användas för amortering av föreningens lån eller finansiering av föreningens kostnader för förbättring av fastigheten. Av praktiska skäl har dock vissa begränsningar och schabloniseringar varit

nödvändiga. Avdraget för tillskott för amorteringar motsvarar bostadsrättens andel i föreningens totala amorteringar under innehavstiden. För tillskott som avser förbättringsarbeten medges avdrag endast under förutsättning att tillskotten har utdebiterats och faktiskt också använts för ett visst bestämt arbete och att de tillskott som bostadsrättshavarna har lämnat för arbetet i fråga har uppgått till minst 3 000 kr. multiplicerat med antalet bostadsrätter som bidragit med tillskott.

Bostadsrättens andel av *medel på den inre reparationsfonden* (eller liknande fond) räknas av från både försäljningsintäkt och ingångsvärdet.

Kompensation för den inflatoriska värdeförändringen av ingångsvärdet ges genom ett särskilt *inflationstillägg*. Detta beräknas på ett underlag som motsvarar summan av ingångsvärdet och bostadsrättens andel av föreningens s.k. nettoskuld (skulder minus värdet av tillgångar vid sidan av fastigheten) vid tiden för förvärvet. Tillägget erhålls om underlaget multipliceras med det vanliga uppräkningsstalet (det uppräkningsstal som används vid fastighetsförsäljningar) minskat med 1.

Vidare medges *indexuppräknning av bostadsrättshavarens förbättringskostnader*. Här används samma uppräkningsstal som för fastigheter. Av skäl som utvecklas i avsnitt 3.3.5.3 får kapitaltillskotten inte indexuppräknas.

Har bostadsrätten förvärvats före ingången av år 1970, skall den *anses förvärvad den 1 januari 1970* (den s.k. stickdagen). Som ingångsvärde tas upp 150 % av bostadsrättens andel av föreningens behållna förmögenhet per den 1 januari 1970. Har det faktiska vederlaget vid förvärvet varit större, får det dock tas upp som ingångsvärde.

Skattepliktig vinst

Hela den vinst som framkommer sedan avdragsposterna räknats av från försäljningsintäkten är skattepliktig oberoende av innehavstidens längd.

Aktiemetoden överensstämmer med den förenklade fastighetsmetoden utom i ett par avseenden. Något *inflationstillägg beräknas inte och inte heller medges indexuppräknning av förbättringskostnaderna*. I stället *reduceras* den skattepliktiga andelen av vinsten efter viss tids innehav. Vi har ansett att följande skala, som anknyter till nuvarande regler, kan vara lämplig.

Innehavstid, år	Skattepliktig andel av vinsten, %
0-2	100
2-3	75
3-4	50
4 eller mera	25

I bilaga 1 har gjorts vissa beräkningar för att belysa det tänkbara utfallet av de föreslagna reglerna. Det framgår att en evig beskattning kan väntas medföra ett åtminstone dubbelt så stort totalt skatteuttag som nuvarande

regler. Den förenklade fastighetsmetoden (närmast modell E i bilagan) skulle under de förhållanden som faktiskt har rått på 1970-talet ha gett ett mer än 50 % högre totalt uttag än aktiemetoden (modell B i bilagan). Det bör understrykas att relationerna kan bli helt annorlunda vid en annan marknadsutveckling.

3.4 Samordningen med uppskovsreglerna

Som nämnts under 1 har vi inte längre i uppdrag att självständigt pröva frågan om uppskov vid försäljning av bostadsrätter. För att visa att de föreslagna realisationsvinstreglerna kan samordnas med uppskovsreglerna har vi dock ansett det nödvändigt att relativt utförligt redovisa vilka ändringar i nuvarande uppskovslagstiftning som behöver göras om denna skall omfatta även bostadsrätterna. Vi har då antagit att bostadsrätter och fastigheter skall behandlas som likvärdiga objekt. Det betyder att uppskov bör medges inte bara när någon säljer en bostadsrätt och ersätter den med en ny bostadsrätt utan även vid övergång från en bostadsrätt till en fastighet eller vid övergång i motsatt riktning.

Eftersom det är tänkbart att statsmakterna gör bedömningen att uppskovsregler bör införas samtidigt med regler om evig beskattning, har vi också velat ge underlag för en åtminstone provisorisk lösning av de kontrolltekniska och administrativa frågorna. För det ändamålet har sekretariatet i kommittén för reavinstuppskov gjort en särskild utredning som presenteras i bilaga 3.

3.5 Ackumulerad inkomst

Realisationsvinster på fastigheter får vid beräkningen av statlig inkomstskatt fördelas på den tid fastigheten har innehafts, dock högst fyra år. Vi har i avsnitt 3.3.9.6 föreslagit att samma regler skall gälla beträffande bostadsrätterna.

3.6 Kontrollfrågor

F.n. finns det inte något krav på att överlåtelse av bostadsrätter skall ha skriftlig form. I sitt slutbetänkande har 1978 års bostadsrättskommitté framhållit att ett krav på skriftlig form skulle ha stor betydelse från bl.a. kontrollsynpunkt. Vi har i avsnitt 3.4 anslutit oss till denna uppfattning och antagit att ett sådant krav kommer att införas.

I samma avsnitt har vi föreslagit att bostadsföretagen skall åläggas att i fortsättningen lämna kontrolluppgifter angående samtliga överlåtelse av bostadsrätter. Uppgift skall också lämnas om vissa förhållanden som har betydelse för vinstberäkningen.

3.7 Övergångsbestämmelser

Med hänsyn till den tid som behövs för en sedvanlig remissbehandling och för propositionsarbete och riksdagsbehandling har vi vid utformningen av våra förslag utgått från att de nya reglerna skall tillämpas endast på försäljningar som sker efter utgången av år 1982. Vi har samtidigt erinrat om att riksdagen har vissa möjligheter att välja en tidigare dag.

Vi har i avsnitt 3.5.2 ägnat särskild uppmärksamhet åt de fall där bostadsrätten vid övergången till de nya reglerna har innehaft så lång tid att hela den redan inträdda värdestegringen skulle ha kunnat realiseras skattefritt genom en försäljning omedelbart före övergången. Enligt vår mening bör man undvika en övergång som innebär full skattefrihet vid en försäljning den ena dagen och beskattning helt enligt de nya reglerna vid en försäljning den andra dagen. En dämpning av effekterna är önskvärd. För vår del har vi stannat för uppfattningen att övergångsreglerna bör utformas så att den värdestegring som har inträtt före övergången och som då skulle ha kunnat realiseras skattefritt blir obeskattad även i framtiden. Det är emellertid inte möjligt att utforma en metod som alltid ger exakt detta resultat. Någon form av schablon är nödvändig. Vi har föreslagit en *proportioneringsregel* som har följande innebörd. När en försäljning sker efter övergången beräknas först vinsten helt enligt de nya reglerna. Om bostadsrätten vid övergångstillfället hade innehaft minst fem år, skall bara en viss del av den framräknade vinsten beskattas. Det belopp som skall beskattas utgör så stor del av den framräknade vinsten som antalet påbörjade kalenderår fr.o.m. år 1983 utgör av det totala antalet påbörjade kalenderår under innehavet (år före 1970 får dock inte medräknas). Ett exempel belyser det sagda. Antag att en bostadsrätt förvärvats år 1972 och säljs år 1985. Av den vinst som är skattepliktig enligt de nya reglerna skall, om proportioneringsregeln är tillämplig, endast 3/14 beskattas. Det bör understrykas att proportioneringsregeln får tillämpas endast under förutsättning att bostadsrättsföreningen vid ingången av år 1983 var ett äkta bostadsföretag.

I bilaga 4 till betänkandet har vi med några konkreta exempel belyst effekterna av övergångsbestämmelserna.

Det har sedan ett par år varit känt att statsmakterna avser att införa regler om en evig beskattning av realisationsvinster på bostadsrätter. Många uppgifter tyder på att vissa bostadsrättshavare har företagit överlåtelser inom den närmaste familjekretsen enbart i syfte att motverka effekterna av de väntade nya reglerna (s.k. närståendetransaktioner). Om priset vid närståendetransaktionen har satts högt och om detta pris vid en framtida realisationsvinstbeskattning godtas som ingångsvärde för köparen, blir resultatet i vissa fall att även den värdestegring som sker efter övergången undandras beskattning. För att hindra detta har vi föreslagit en särskild övergångsregel. Den blir tillämplig när en bostadsrätt som säljs efter övergången har förvärvats under perioden 1980–1982 genom köp eller annat

oneröst fång från en närstående person (make, barn, förälder). Den skall dock inte tillämpas om närståendetransaktionen gav upphov till en skattepliktig realisationsvinst för säljaren och inte heller om säljaren avflyttade från lägenheten eller köparen flyttade in i lägenheten i nära anslutning till överlåtelsen. När regeln enligt det nu sagda är tillämplig, skall det pris som betalades vid närståendetransaktionen inte godtas som ingångsvärde vid den realisationsvinstberäkning som görs enligt de nya reglerna. I stället utgår man från det pris som betalades vid närmast föregående köp som skedde från någon annan än en närstående person eller som har skett före ingången av år 1980.

Författningsförslaget till aktiemetoden i betänkandet (Ds B 1982:6) Reavinst på bostadsrätter

Förslag till

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs i fråga om kommunalskattelagen (1928:370)
dels att nuvarande punkt 2 c av anvisningarna till 36 § skall betecknas
punkt 2 d,

dels att 35 § 3 och 4 mom., 53 § 1 mom. samt punkt 3 av anvisningarna till
36 § skall ha nedan angivna lydelse.

dels att i 35 § skall införas ett nytt moment, 3 a mom., samt i anvisningarna
till 35 § en ny punkt, 8, och i anvisningarna till 36 § en ny punkt, 2 c, av nedan
angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

35 §

3 mom.¹ Realisationsvinst på grund av avyttring av aktie, andel i aktiefond, delbevis eller teckningsrätt till aktie eller andel i ekonomisk förening eller i handelsbolag eller annan rättighet som är jämförlig med här avsedd andelsrätt eller aktie, dock ej *aktie eller andel i bostadsaktiebolag eller i bostadsförening som avses i 24 § 3 mom.*, är i sin helhet skattepliktig, om den skattskyldige innehaft egendomen mindre än två år.

3 mom. Realisationsvinst på grund av avyttring av aktie, andel i aktiefond, delbevis eller teckningsrätt till aktie eller andel i ekonomisk förening eller i handelsbolag eller annan rättighet som är jämförlig med här avsedd andelsrätt eller aktie, dock ej *egendom som avses i 3 a mom.*, är i sin helhet skattepliktig, om den skattskyldige innehaft egendomen mindre än två år.

Avyttrar skattskyldig egendom som avses i detta moment och som den skattskyldige innehaft två år eller mera, är 40 procent av vinsten skattepliktig. Från sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst enligt detta stycke under ett beskattningsår, minskat med avdragsgill del av förlust vid avyttring samma år av egendom som avses i detta stycke, äger skattskyldig åtnjuta avdrag med 3 000 kronor. Har den skattskyldige under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans med sin make, får sådant avdrag åtnjutas för dem båda gemensamt med 3 000 kronor. I intet fall får dock skattskyldig åtnjuta avdrag med högre belopp än som svarar mot sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst enligt detta stycke minskat med avdragsgill del av förlust som nyss nämnts.

Kan tillämpning av föregående stycke antas hindra strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt, kan regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer medge befrielse därifrån helt eller delvis, om företag

¹Senaste lydelse 1980:1048.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

som berörs av strukturrationaliseringen gör framställning om detta senast den dag avyttringen sker.

Har egendom som avses i detta moment avyttrats genom sådan tvångsförsäljning som anges i 2 § första stycket 1) lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst, är – oavsett tidpunkten för förvärvet – endast 40 procent av vinsten skattepliktig.

Bestämmelsen i 2 mom. tredje stycket äger motsvarande tillämpning på egendom som avses i detta moment.

Överlåts aktie i aktiebolag eller andel i handelsbolag, ekonomisk förening eller utländskt bolag till svenskt företag inom samma koncern, skall – där ej annat följer av nionde stycket – beskattning av realisationsvinst inte äga rum, om moderföretaget i koncernen är aktiebolag eller ekonomisk förening och den överlåtna aktien eller andelen innehåller som ett led i annan koncernens verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom. I fall som nu avses skall den överlåtna aktien eller andelen anses förvärvad av det övertagande företaget vid den tidpunkt och för den anskaffningskostnad som gällt för det överlåtande företaget. Om överlåtelsen sker till utländskt företag, kan regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer medge befrielse från realisationsvinstbeskattningen. Bestämmelserna i detta stycke om beskattning av realisationsvinst tillämpas även i fråga om avdrag för realisationsförlust. Avdrag för realisationsförlust får dock inte i något fall göras på grund av avyttring av aktier eller andelar till utländskt koncernföretag.

Har fastighet överlåtits på aktiebolag, handelsbolag eller ekonomisk förening genom fång på vilket lagfart söktes efter den 8 november 1967 av någon som har ett bestämmande inflytande över bolaget eller föreningen, beräknas skattepliktig realisationsvinst vid hans avyttring av aktie eller andel i bolaget eller föreningen som om avyttringen avsett mot aktien eller andelen svarande andel av fastigheten. Vad nu sagts får inte föranleda att skattepliktig realisationsvinst beräknas lägre eller att avdragsgill realisationsförlust beräknas högre än enligt reglerna i detta moment. Bestämmelserna i detta stycke gäller endast om sådan fastighet utgör bolagets eller föreningens väsentliga tillgång. De gäller dock inte vid avyttring av aktie i sådant bostadsaktiebolag eller andel i sådan bostadsförening som avses i 24 § 3 mom., om avyttring avser endast rätt till viss eller vissa men ej alla bostadslägenheter i fastigheten. Lika med lagfartsansökan anses annan ansökan hos myndighet om viss åtgärd med åberopande av fångeshandling. Om vinsten vid försäljning av aktie eller andel på grund av bestämmelserna i detta stycke beräknas enligt de regler, som gäller för beräkning av vinst vid avyttring av fastighet, skall avyttringen anses ha avsett den mot aktien eller andelen svarande andelen av fastigheten.

Avyttrar skattskyldig aktie i aktiebolag och finns vid avyttringen obeskattad vinstmedel i bolaget till följd av att större delen av dess tillgångar före avyttringen av aktien överlåtits på den skattskyldige eller annan, skall som skattepliktig realisationsvinst räknas vad den skattskyldige erhåller för aktien. Vid bedömande av frågan om överlåtelse av större delen av bolagets tillgångar ägt rum skall även beaktas tillgång i bolaget som inom två år efter avyttringen av aktien, direkt eller genom förmedling av annan, överlåts på den skattskyldige eller honom närstående person eller på aktiebolag, handelsbolag eller ekonomisk förening, vari den skattskyldige eller honom

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

närstående person har ett bestämmande inflytande. Har överlåtelse av tillgång i bolaget ägt rum efter utgången av det beskattningsår då skattskyldighet för realisationsvinst vid avyttringen av aktie i bolaget uppkom, skall realisationsvinst enligt detta stycke tas till beskattning på samma sätt som vid eftertaxering för nämnda beskattningsår. Vad nu sagts äger motsvarande tillämpning vid avyttring av andel i handelsbolag eller ekonomisk förening. Riksskatteverket får medge undantag från detta stycke, om det kan antas att avyttringen av aktien eller andelen skett i annat syfte än att erhålla obehörig förmån vid beskattningen. Mot beslut av verket i sådan fråga får talan inte föras.

Avyttrar skattskyldig aktie i ett aktiebolag, vari aktierna till huvudsaklig del ägs eller på därmed jämförligt sätt innehas – direkt eller genom förmedling av juridisk person – av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer (fåmansbolag), till ett annat fåmansbolag, vari aktie – direkt eller genom förmedling av annan – ägs eller inom två år efter avyttringen vid något tillfälle kommer att ägas av den skattskyldige eller honom närstående person, skall som skattepliktig realisationsvinst räknas vad den skattskyldige erhåller för aktien. Lika med aktieinnehav i det bolag, som förvärvat aktien, anses den skattskyldiges aktieinnehav i ett annat fåmansbolag, som inom två år efter avyttringen förvärvat större delen av tillgångarna i något av fåmansbolagen. Har överlåtelse av aktie i det förvärvande bolaget eller i bolag, som förvärvat större delen av tillgångarna i något av fåmansbolagen, ägt rum efter utgången av det beskattningsår då skattskyldighet för realisationsvinst enligt detta stycke uppkom, får realisationsvinsten tas till beskattning på samma sätt som vid eftertaxering för nämnda beskattningsår. Vad nu föreskrivits äger motsvarande tillämpning i fråga om handelsbolag eller ekonomisk förening eller andel i sådant bolag eller förening liksom teckningsrätt till aktie eller annan rättighet jämförlig med aktie. Sker avyttringen av organisatoriska eller marknadstekniska skäl eller föreligger andra synnerliga skäl, kan regeringen eller myndighet, som regeringen bestämmer, för särskilt fall medge undantag från tillämpning av detta stycke.

Som närstående person räknas i detta moment föräldrar, far- eller morföräldrar, make, avkomling eller avkomlings make, syskon eller syskons make eller avkomling samt dödsbo vari den skattskyldige eller någon av nämnda personer är delägare. Med avkomling avses jämväl styvbarn och fosterbarn.

3 a mom.

Avyttras en bostadsrätt, räknas som skattepliktig realisationsvinst:

om bostadsrätten innehafts

mindre än 2 år . . . 100 % av vinsten

2 år men mindre

än 3 år 75 % av vinsten

3 år men mindre

än 4 år 50 % av vinsten

4 år eller mera . . . 25 % av vinsten.

Skattskyldig som har avyttrat en bostadsrätt kan under vissa förutsättningar få uppskov med beskattningen

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

av realisationsvinsten. Närmare bestämmelser om detta finns i lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst.

Bestämmelsen i 2 mom. tredje stycket tillämpas på motsvarande sätt vid avyttring av en bostadsrätt.

Vad som sägs om realisationsvinst genom avyttring av en bostadsrätt tillämpas även vid avyttring av andelar i andra svenska ekonomiska föreningar än bostadsrätsföreningar och aktier i svenska aktiebolag, om det med andelen eller aktien följer en nyttjanderätt till ett hus eller del av ett hus som ägs av föreningen respektive bolaget.

4 mom.² Avyttras annan egendom än som avses i 2 eller 3 mom., räknas som skattepliktig realisationsvinst:

om egendomen innehafts

mindre än 2 år	100% av vinsten
2 år men mindre än 3 år	75% av vinsten
3 år men mindre än 4 år	50% av vinsten
4 år men mindre än 5 år	25% av vinsten

4 mom. Avyttras annan egendom än som avses i 2-3 a mom., räknas som skattepliktig realisationsvinst:

Skatteplikt enligt första stycket inträder endast om den skattskyldige förvärvat den avyttrade egendomen genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. Har han förvärvat egendomen genom gåva av make eller skyldeman och har egendomen av givaren förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, skall dock frågan om och i vad mån skattepliktig realisationsvinst skall anses föreligga bedömas med hänsyn till sistnämnda fång. Motsvarande skall gälla om make vid bodelning i anledning av andra makens död erhållit egendom, som förstnämnda make före äktenskapets ingående eller under äktenskapet förvärvat genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, eller om make vid bodelning av annan anledning än andra makens död erhållit egendom, som någondera maken före äktenskapets ingående eller under äktenskapet förvärvat genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. Har även den skattskyldiges fångesman erhållit egendomen såsom gåva av make eller skyldeman eller vid sådan bodelning som nyss nämnts, skall bedömningen ske som om avyttringen verkställts av den som närmast dessförinnan förvärvat egendomen på annat sätt än genom sådan gåva eller bodelning.

Har egendom som avses i detta moment avyttrats genom sådan tvångsförsäljning som anges i 2 § lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst är vinsten skattepliktig endast om det skäligen kan antagas, att avyttringen skulle ha ägt rum även om tvång icke förelegat.

Avyttras egendom, som avses i detta moment, till fåmansföretag av delägare

² Senaste lydelse 1978:971.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

eller honom närstående person, skall oavsett bestämmelserna i detta moment som skattepliktig realisationsvinst räknas vad den skattskyldige erhåller för egenodmen, såvida denna icke är eller kan antagas bli till nytta för företagets verksamhet.

53 §

I mom.³ Skyldighet att erlägga skatt för inkomst åligger så framt ej annat föreskrives i denna lag eller i särskilda bestämmelser, meddelade på grund av överenskommelse eller beslut, varom i 72 och 73 §§ sägs:

a) fysisk person:

för tid, under vilken han varit här i riket bosatt:

för all inkomst, som av honom här i riket eller å utländsk ort förvärvats; samt

för tid, under vilken han ej varit här i riket bosatt:

för inkomst av här belägen fastighet;

för inkomst av rörelse, som här bedrivits;

för avlöning eller annan därmed jämförlig förmån, som utgått av anställning eller uppdrag hos svenska staten eller svensk kommun;

för avlöning eller annan därmed jämförlig förmån, som utgått av annan anställning eller annat uppdrag, i den mån inkomsten uppburits härifrån och förvärvats genom verksamhet här i riket;

för pension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring till den del beloppet överstiger 7 500 kronor och för annan ersättning enligt nämnda lag;

för pension på grund av anställning eller uppdrag hos svenska staten eller svensk kommun;

för belopp, som utgår på grund av annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring, om försäkringen meddelats i här i riket bedriven försäkringsrörelse;

för ersättning enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring och lagen (1956:293) om ersättning åt smittbärare samt enligt annan lag eller författning, som utgått till någon vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller på grund av militärtjänstgöring eller i fall som avses i lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän;

för dagpenning från erkänd arbetslöshetskassa enligt lagen (1973:370) om arbetslöshetsförsäkring och kontant arbetsmarknadsstöd enligt lagen (1973:371) om kontant arbetsmarknadsstöd;

för timstudiestöd och inkomstbidrag enligt studiestödslagen (1973:349);

för annan härifrån uppburen, genom verksamhet här i riket förvärvad inkomst av tjänst;

för *vinst å icke yrkesmässig* avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse; samt

för *realisationsvinst vid* avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse *och av bostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller del av ett hus* här i riket; samt

för återfört avdrag för egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter samt – i den mån avdrag har medgetts för avgifterna – restituerade, avkortade eller avskrivna egenavgifter;

³ Senaste lydelse 1981:1150.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

b) staten:

för inkomst av jordbruksdomäner, skogar samt uthyrda eller med tomträtt eller vattenfallsrätt upplåtna fastigheter; samt

för inkomst av rörelse, som ej härflutit av bank- eller försäkringsrörelse eller av kommunikationsverk med tillhörande byggnader och anläggningar eller av industriell verksamhet, som huvudsakligen avser att tillgodose statens egna behov;

c) landsting, kommuner och andra menigheter ävensom hushållningssällskap med stadgar som fastställts av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer:

för inkomst av fastighet och av rörelse;

d) akademier, allmänna undervisningsverk, sådana sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor i vilka de studerande enligt gällande stadgar är skyldiga att vara medlemmar, samarbetsorgan för sådana sammanslutningar med ändamål att fullgöra uppgifter som enligt nämnda stadgar ankommer på sammanslutningarna,

sjömanshus, företagareförening som erhåller statsbidrag, regional utvecklingsfond som avses i förordningen (1978:504) om överförande av vissa uppgifter från företagareförening till regional utvecklingsfond,

allmänna försäkringskassor, erkända arbetslöshetskassor, understödsföreningar som inte bedriver till livförsäkring hänförlig verksamhet, pensionsstiftelser som avses i lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m. m., personalstiftelser som avses i samma lag med ändamål uteslutande att lämna understöd vid arbetslöshet, sjukdom eller olycksfall, stiftelser som bildats enligt avtal mellan organisationer av arbetsgivare och arbetstagare med ändamål att utge avgångsersättning till friställd arbetstagare eller främja åtgärder till förmån för arbetstagare som blivit uppsagd eller löper risk att bli uppsagd till följd av driftinskränkning, företagsnedläggelse eller rationalisering av företags verksamhet, sådana ömsesidiga försäkringsbolag som avses i lagen om yrkesskadeförsäkring,

Allmänna pensionsfonden, Allmänna sjukförsäkringsfonden, Apotekar-societetens stiftelse för främjande av farmacins utveckling m. m., Bok-branschens Finansieringsinstitut Aktiebolag, Dag Hammarskjölds minnesfond, Fonden för industriellt utvecklingsarbete, Fonden för industriellt samarbete med u-länder, Järnkontoret och SIS-Standardiseringskommissionen i Sverige, så länge kontorets respektive kommissionens vinstmedel används till allmänt nyttiga ändamål och utdelning inte lämnas till delägare eller medlemmar, Nobelstiftelsen, Norrlandsfonden, Stiftelsen Industricentra, Stiftelsen Industriellt utvecklingscentrum i övre Norrland, Stiftelsen för produktutvecklingscentrum i Göteborg, Svenska bibelsällskapets bibelfond, Svenska Penninglotteriet Aktiebolag, Svenska skeppshypotekskassan, Svenska UNICEF-kommittén, Sveriges exportråd, Sveriges turistråd och Aktiebolaget Tipstjänst:

för inkomst av fastighet;

e) kyrkor, sjukvårdsinrättningar vilkas verksamhet ej bedrivs i vinstsyfte, barmhärtighetsinrättningar, stiftelser som hava till huvudsakligt ändamål att under samverkan med militär eller annan myndighet stärka rikets försvar eller att, utan begränsning till viss familj, vissa familjer eller bestämda personer, främja vård och uppfostran av barn eller lämna understöd för beredande av undervisning eller utbildning eller utöva hjälpverksamhet bland behövande eller främja vetenskaplig forskning, ävensom ideella

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

föreningar som uppfylla i punkt 9 av anvisningarna angivna villkor:

för inkomst av fastighet och av rörelse;

f) svenska aktiebolag och sådana bolag, som enligt särskild författning äro skyldiga att avstå sin vinst, ekonomiska föreningar, samebyar, samfund, stiftelser, understödsföreningar, som bedriva till livförsäkring hänförlig verksamhet, verk, inrättningar och andra inländska juridiska personer, dock såvitt gäller sådana juridiska personer som enligt författning eller på därmed jämförligt sätt bildats för att förvalta samfällighet endast om samfälligheten har taxerats såsom särskild taxeringsenhet och avser marksamfällighet eller regleringssamfällighet, samtliga här under f) avsedda bolag, verk och andra juridiska personer i den mån de ej inbegripas under punkterna d) och e):

för all inkomst, som här i riket eller å utländsk ort förvärvats;

g) utländska bolag:

för inkomst av här belägen fastighet;

för inkomst av rörelse, som här bedrivits; samt

för vinst å icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse.

för realisationsvinst vid avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse och av bostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller del av ett hus här i riket.

Riksskatteverket må, om särskilda skäl därtill äro, efter ansökan förklara, att stiftelse eller förening, som har till huvudsakligt ändamål att främja nordiskt samarbete, i fråga om skattskyldighet eller eljest vid tillämpning av denna lag skall anses jämställd med stiftelse eller förening, som ovan i första stycket vid e) angives. Sådant beslut må, när omständigheterna det föranleda, av riksskatteverket återkallas. Över beslut, som riksskatteverket meddelat enligt detta stycke, må klagan icke föras.

Anvisningar
till 35 §

8. Avyttras en bostadsrätt och övertar förvärvaren också utrustning, som ägs av den skattskyldige men enligt 2 kap. 2 § jordabalken skulle ha hört till lägenheten om den hade ägts av bostadsrättsföreningen, skall realisationsvinsten beräknas som om utrustningen hörde till lägenheten. I sådana fall skall den ersättning som den skattskyldige erhåller för utrustningen räknas in i vederlaget för bostadsrätten. Vad nu har sagts gäller dock inte om ersättningen utgör intäkt av rörelse enligt punkt 1 av anvisningarna till 28 §.

Ersättning, som den skattskyldige erhåller för bostadsrättens andel av en inre reparationsfond eller någon annan inom föreningen bildad fond

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

som är avsedd för reparation och underhåll av bostadsrättslägenheter, skall inte räknas in i vederlaget för bostadsrätten. Har någon särskild sådan ersättning inte betingats, skall det för bostadsrätten överenskomna vederlaget vid realisationsvinsberäkningen minskas med ett belopp motsvarande den del av fonden som vid avyttringen belöper på bostadsrätten.

Av 3 a mom. fjärde stycket följer att bestämmelserna i denna anvisningspunkt om bostadsrätter skall tillämpas även vid avyttring av sådana andelar och aktier som avses i förstnämnda lagrum. Därvid förstås med bostadsrättsförening den förening eller det bolag som andelen respektive aktien hänför sig till och med bostadsrättslägenhet den lägenhet till vilken andels- respektive aktieägaren har nyttjanderätt.

till 36 §

2 c. Ingångsvärdet för en bostadsrätt skall enligt punkt 1 räknas in den erlagda köpeskillingen och vissa utgifter vid förvärvet. Har bostadsrätten förvärvats genom upplåtelse från bostadsrättsföreningen, skall den i upplåtelseavtalet angivna grundavgiften anses som köpeskillning. Till de utgifter som skall räknas in i ingångsvärdet hör särskilda avgifter som har betalats till föreningen i samband med förvärvet (upplåtelse- och inträdesavgifter). Har grundavgiften för lägenheten satts ned efter förvärvet, skall ingångsvärdet reduceras med det belopp som har återbetalats på grund av nedsättningen.

Bestämmelserna i punkt 8 andra stycket av anvisningarna till 35 § om beräkning av vederlaget vid avyttring av en bostadsrätt tillämpas på motsvarande sätt vid beräkningen av ingångsvärdet.

Som förbättringskostnad enligt punkt 1 räknas

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

a) kostnad som den skattskyldige har lagt ned på förbättringsarbeten i lägenheten, och

b) kostnad som han har lagt ned på reparation och underhåll av lägenheten i den mån lägenheten på grund av arbetet har kommit i bättre skick än vid förvärvet.

Som förbättringskostnad räknas dock inte i något fall kostnad som vid inkomsttaxeringen har behandlats som omkostnad i någon annan förvärvskälla.

De förbättringskostnader som har lagts ned under ett visst år berättigar till avdrag vid realisationsvinstberäkningen endast under förutsättning att de sammanlagt har uppgått till minst 1 000 kronor. Kostnaderna anses normalt nedlagda när en faktura eller räkning har erhållits som visar vilka arbeten som har utförts. I fråga om kostnad som avses i tredje stycket b) gäller vidare att kostnaden får räknas in i omkostnadsbeloppet endast i den mån arbetet har medfört att lägenheten vid avyttringen alltfjämt är i bättre skick än vid förvärvet.

Av punkt 8 första stycket av anvisningarna till 35 § framgår att realisationsvinsten vid avyttring av en bostadsrätt i vissa fall skall beräknas som om utrustning som ägs av den skattskyldige hörde till lägenheten. I sådana fall skall kostnaden för anskaffning av utrustningen räknas in i bostadsrättens ingångsvärde, om utrustningen har förvärvats tillsammans med bostadsrätten. Har utrustningen anskaffats under innehavet, anses anskaffningskostnaden – allt efter omständigheterna – som en kostnad för förbättring eller för reparation och underhåll av lägenheten. Frågan om kostnaden får räknas in i omkostnadsbeloppet avgörs enligt tredje–femte styckena.

Kapitaltillskott – utöver grundavgift enligt första stycket – som under innehavet har lämnats till

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

bostadsrättsföreningen får räknas in i omkostnadsbeloppet endast om tillskotten har varit avsedda att användas av föreningen för amortering av lån eller för finansiering av förbättringsarbeten på fastigheten. Tillskotten för amorteringar skall anses ha uppgått till ett belopp motsvarande bostadsrättens andel av de amorteringar som föreningen har gjort under innehavet. Vid beräkningen av detta belopp tillämpas det andelstal som gäller vid avyttringen. För att ett tillskott för finansiering av förbättringsarbeten skall få beaktas fordras att tillskottet har utdebiterats och använts för ett bestämt förärringsarbete och att de tillskott som bostadsrättshavarna har lämnat för arbetet i fråga sammanlagt har uppgått till minst 3 000 kronor multiplicerat med antalet deltagande bostadsrätter.

Vid beräkningen av omkostnadsbeloppet skall en bostadsrätt, som har förvärvats före år 1970, anses förvärvad den 1 januari 1970. Ingångsvärdet skall därvid anses utgöra 150 procent av bostadsrättens andel av bostadsrättsföreningens behållna förmögenhet nämnda dag, beräknad med utgångspunkt i taxeringsvärdet för år 1970 på föreningens fastighet och med hänsyn till föreningens övriga tillgångar och skulder enligt bokslutet för det senaste räkenskapsår som har avslutats före ingången av år 1970. Hänsyn får vid vinstberäkningen inte tas till kostnader och avdrag som belöper på tid före år 1970. Det vid förvärvet erlagda vederlaget får dock tas upp som ingångsvärde, om den skattskyldige kan visa att det överstiger 150 procent av andelen i föreningens behållna förmögenhet den 1 januari 1970. Fanns taxeringsvärde inte åsatt för år 1970, får motsvarande värde uppskattas med ledning av det närmast därefter åsatta taxeringsvärdet.

Av 35 § 3 a mom. fjärde stycket

Nuvarande lydelse

3.⁴ Förlust genom icke yrkesmässig avyttring (realisationsförlust) får dras av i den omfattning som anges i punkt 4 nedan.

Realisationsförlust skall beräknas på samma sätt som realisationsvinst enligt punkterna 1–2 c. Vid förlustberäkningen får en fastighets ingångsvärde dock inte beräknas på grundval av ett taxeringsvärde enligt punkt 2 a sjätte eller sjunde stycket. Inte heller får omräkning som avses i punkt 2 a tionde stycket ske eller tillägg enligt punkt 2 a tolfte stycket göras. Har den med förlust avyttrade egendomen innehafts under sådan tid att, om vinst i stället hade uppstått vid avyttringen, endast en del av vinsten skulle ha räknats till skattepliktig realisationsvinst, är endast motsvarande del av förlusten avdragsgill. Har förlusten uppkommit vid fastighetsreglering i fall som avses i punkt 4 av anvisningarna till 35 §, är endast så stor del av förlusten avdragsgill som belöper på vad den skattskyldige har erhållit i pengar.

Att avdrag inte är medgivet för förlust som har uppkommit före eller i samband med vissa företagsöverlåtelser framgår av punkt 6 av anvisningarna till 20 §.

Föreslagen lydelse

följer att bestämmelserna i denna anvisningspunkt om bostadsrätter tillämpas även vid avyttring av sådana andelar och aktier som avses i förstnämnda lagrum. Med bostadsrättsförening förstås i sådana fall den förening eller det bolag som andelen respektive aktien hänför sig till. Med den i upplåtelseavtalet angivna grundavgiften skall därvid likställas den insats i föreningen som var fastställd när andelen uppläts respektive den inbetalning på aktien som gjordes i anslutning till att aktien gavs ut.

Realisationsförlust skall beräknas på samma sätt som realisationsvinst enligt punkterna 1–2 d. Vid förlustberäkningen får en fastighets ingångsvärde dock inte beräknas på grundval av ett taxeringsvärde enligt punkt 2 a sjätte eller sjunde stycket. Inte heller får omräkning som avses i punkt 2 a tionde stycket ske eller tillägg enligt punkt 2 a tolfte stycket göras. Har den med förlust avyttrade egendomen innehafts under sådan tid att, om vinst i stället hade uppstått vid avyttringen, endast en del av vinsten skulle ha räknats till skattepliktig realisationsvinst, är endast motsvarande del av förlusten avdragsgill. Har förlusten uppkommit vid fastighetsreglering i fall som avses i punkt 4 av anvisningarna till 35 §, är endast så stor del av förlusten avdragsgill som belöper på vad den skattskyldige har erhållit i pengar.

⁴ Senaste lydelse 1980:1048.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Denna lag träder i kraft tre veckor efter den dag då lagen enligt uppgift på den har kommit ut från trycket i Svensk författningssamling.

1. De nya bestämmelserna tillämpas i fråga om avyttringar som sker efter utgången av år 1982. Därvid iakttas dock punkterna 2–6 nedan.

2. Avyttras en bostadsrätt som den skattskyldige den 1 januari 1983 hade innehaft i två år eller mera och var bostadsrättsföreningens verksamhet vid ingången av år 1983 inte av det slag som anges i punkt 3 av anvisningarna till 24 § skall den skattepliktiga vinsten inte i något fall överstiga 40 procent av vinsten.

3. Avyttras en bostadsrätt som den skattskyldige har förvärvat under perioden 1980–1982 från en närstående person genom köp, byte eller något därmed jämförligt fång, skall realisationsvinst och realisationsförlust beräknas som om han hade förvärvat bostadsrätten genom det närmast föregående fång av nämnda slag som har skett från någon annan än en närstående person eller som har skett före ingången av år 1980.

Första stycket tillämpas dock inte om det visas

a) att skattepliktig realisationsvinst uppkom för den närstående personen på grund av överlåtelsen till den skattskyldige eller

b) att den närstående personens bosättning i lägenheten upphörde eller den skattskyldige bosatte sig i lägenheten i nära anslutning till nämnda överlåtelse.

Som närstående personer räknas den skattskyldiges make, barn och föräldrar.

4. Avyttras en bostadsrätt som den skattskyldige den 1 januari 1983 hade innehaft i fem år eller mera skall skattepliktig realisationsvinst som beräknas enligt de nya bestämmelserna tas till beskattning endast till så stor del som antalet påbörjade kalenderår efter utgången av år 1982 utgör av hela antalet påbörjade kalenderår under innehavstiden.

Första stycket tillämpas dock endast under förutsättning att bostadsrättsföreningens verksamhet vid ingången av år 1983 var av sådant slag som anges i punkt 3 av anvisningarna till 24 §.

5. Avyttras en bostadsrätt som den skattskyldige har förvärvat genom arv, testamente, gåva, bodelning eller något annat fång som inte är jämförligt med köp eller byte, skall den skattskyldige vid tillämpningen av punkterna 3 och 4 ovan anses ha förvärvat bostadsrätten genom det köp, byte eller därmed jämförliga fång som har skett närmast dessförinnan. Frågan om sistnämnda fång har skett från en närstående person enligt punkt 3 avgörs med hänsyn till förhållandet mellan dem som då avyttrade respektive förvärvade bostadsrätten.

6. Punkterna 2–5 ovan tillämpas även vid avyttring av sådana andelar och aktier som avses i 35 § 3 a mom. fjärde stycket. Med bostadsrättsförening förstås i sådana fall den förening eller det bolag som andelen respektive aktien hänför sig till.

Sammanställning av remissyttranden över betänkandet (Ds 1982:6) Reavinst på bostadsrätter

Efter remiss har yttranden avgetts av kammarrätten i Sundsvall, riksskatteverket (RSV), riksrevisionsverket (RRV), bankspektionen, bostadsstyrelsen, länsstyrelserna i Stockholms, Uppsala, Östergötlands, Göteborgs och Bohus, Kopparbergs samt Jämtlands län, kommittén (B 1981:01) för reavinstuppskov (KRU), Auktoriserade fastighetsmäklares riksförbund, Centralorganisationen SACO/SR (SACO/SR), Föreningen auktoriserade revisorer (FAR), HSB:s riksförbund, Landsorganisationen i Sverige (LO), Näringslivets byggnadsdelegation (NBD), Svenska kommunförbundet, Svenska riksbyggen, Svenska revisorsamfundet, Svenska sparbanksföreningen, Sveriges advokatsamfund, Sveriges allmännyttiga bostadsföretag (SABO), Sveriges bostadsrättsföreningars centralorganisation ek.för. (SBC), Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund (TOR) samt Tjänstemännens centralorganisation (TCO).

Länsstyrelsen i Stockholms län har bifogat ett yttrande från lokala skattemyndigheten i Stockholms fögderi. LO har bifogat ett yttrande från Svenska byggnadsarbetarförbundet.

1 Allmänna synpunkter

Kapitalvinstkommitténs uppgift har närmast varit att utreda formerna för en evig beskattning av realisationsvinster på bostadsrätter, inte att ta ställning till om den bör införas. De flesta remissinstanserna har också begränsat sina yttranden till att avse frågan om den lämpligaste beskattningsmetoden för det fall att en omläggning skall genomföras. Några har dock synpunkter på det lämpliga i att införa en evig beskattning. Flertalet av dessa förordar att en sådan beskattning nu införs.

Länsstyrelsen i Stockholms län:

För att underlätta de bostadspolitiska strävandena efter kostnadsneutralitet mellan olika boendeformer är det önskvärt med en mera likformig realisationsvinstbeskattning. Eftersom till bostadsrätten är knuten en i tiden obegränsad tillgång till en bostadslägenhet är en närmare anknytning till de regler som gäller vid försäljning av egnahemsfastigheter naturlig. Länsstyrelsen tillstyrker därför att s. k. evig realisationsvinstbeskattning införs för bostadsrätter och att vinsten på samma sätt, som gäller för fastigheter, i princip beräknas med utgångspunkt från närmast föregående köp även då bostadsrätten förvärvats genom arv eller gåva.

Länsstyrelsen i Östergötlands län:

Enligt nuvarande regler sker ingen realisationsvinstbeskattning vid överlåtelse av bostadsrätt som innehafts mer än fem år. Även avyttring inom femårsperioden är skattefri om bostadsrätten förvärvats genom arv eller genom gåva från annan än närstående.

För fastigheter, aktier och andelar i andra föreningar än bostadsföreningar finns ingen tidsgräns för realisationsvinstbeskattning längre. Den tidsgräns som tidigare gällde togs för fastigheter bort år 1968 och för nämnda aktier och andelar år 1966.

Vid överlåtelser av bostadsrätter fanns en priskontroll fram till och med år 1968, då kontrollagen upphävdes. Därefter föreligger fri prissättning på bostadsrätter. En eventuell vinst vid försäljning av en bostadsrätt blir som ovan sagts med nuvarande regler skattefri efter fem års innehavstid.

Enligt länsstyrelsens mening finns det inte längre tillräckliga skäl för att undanta bostadsrätter från evig realisationsvinstbeskattning. Det finns i så fall inte heller skäl att undanta benefikt förvärvade bostadsrätter från realisationsvinstbeskattning.

Länsstyrelsen i Jämtlands län:

Bostadsrättshavaren har en i tiden obegränsad nyttjanderätt till en bestämd lägenhet. Han svarar själv för lägenhetens underhåll och sin andel av fastighetens driftutgifter och han kan överlåta bostadsrätten m. m. Bostadsrättshavarens innehav av lägenhet företer således stora likheter med egnahemsägarens innehav av fastighet. Det är därför naturligt att beskattning sker enligt samma principer vilket också förbättrar möjligheterna att nå en kostnadsneutralitet mellan olika boendeformer. Den eviga realisationsvinstbeskattningen är den dominerande principen för beskattning av reavinst. Länsstyrelsen, som finner denna princip ur rättvisesynpunkt mest tilltalande tillstyrker därför att en evig reavinstbeskattning för bostadsrätter införs.

Bankinspektionen:

Bostadsrätterna har med tiden fått en allt större betydelse på bostadsmarknaden som en mellanform mellan ägande- och hyresrätt. Det är väl känt att priserna på bostadsrätter, särskilt i centrala lägen i storstäderna, stigit till betydande belopp. Behov har också framträtt av reguljära möjligheter att belåna bostadsrätter. Ett uttryck härför är det nybildade aktiebolaget Spabo, Sparbankernas Bostadsfinansierings AB, som enligt vad inspektionen tillstyrkt i yttrande till ekonomidepartementet 1982-06-10 skall ägas av Sparbankernas Bank. Det är mot den nu skisserade bakgrunden foljdriktigt att nuvarande "primitiva" beskattningsregler på bostadsrätter ersätts av nya regler, som närmare ansluter sig till vad som gäller för fastigheter.

Bostadsstyrelsen:

Frågan om realisationsvinstbeskattning vid överlåtelse av bostadsrätter har samband med bl. a. de åtgärder i prisdämpande syfte som föreslogs av bostadsrättskommittén i betänkandet "Från hyresrätt till bostadsrätt" (SOU

1981:74). Kommittéförslaget som bl. a. innefattade prisföreskrifter vid överlåtelse i vissa fall tillstyrktes av bostadsstyrelsen men avvisades sedermera av regeringen bl. a. med hänsyn till den särbehandling av vissa bostadsrätter som härigenom skulle uppkomma.

Bostadsstyrelsen framhöll i sitt yttrande över bostadsrättskommitténs betänkande att ett alternativ till metoden med prisföreskrifter för att lösa de långsiktiga problemen med höga överlåtelsepriser på bostadsrätter var en skärpning av realisationsvinstbeskattningen. Styrelsen framhöll också fördelen med denna metod som skulle medföra enhetliga regler inom hela bostadsrättsområdet. I avvaktan på de beslut om skärpt beskattning som styrelsen förväntade, biträdades kommittéförslaget.

Mot bakgrund av bl. a. de stimulansåtgärder för att främja en ökad övergång från hyresrätt till bostadsrätt som vidtagits är det angeläget att prisutvecklingen på bostadsrättsmarknaden blir sådan att den reella valfriheten i boendet så långt möjligt tryggas. Eftersom de av bostadsrättskommittén föreslagna åtgärderna har avvisats av regeringen är det nu ännu angelägnare att snabbt vidta åtgärder för att komma till rätta med oskäligt höga överlåtelsepriser och därmed möjligheter till, i förhållande till framför allt överlåtelser av fast egendom, omotiverade kapitalvinster. Bostadsstyrelsen får därför framhålla det från bostadspolitisk synpunkt angelägna i att realisationsvinstbeskattningen för bostadsrätter snarast ändras. En utgångspunkt bör därvid vara att reglerna så långt möjligt anpassas till vad som gäller vid överlåtelse av egendom. Härigenom tillgodoses syftet att uppnå kostnadsneutralitet mellan olika upplåtelseformer.

SACO/SR:

Den nuvarande ordningen med fullständig skattefrihet vid försäljning efter 5 års innehav av en bostadsrätt ter sig orättvis vid jämförelse med villkoren vid försäljning av t. ex. småhus. Bostadsrättshavarens situation påminner i många avseenden om egnehemsägarens. Det finns därför enligt organisationens mening mycket som talar för att man strävar efter likformiga beskattningsregler av realisationsvinster. En strävan bör givetvis också vara att uppnå kostnadsneutralitet mellan olika upplåtelseformer. Det skulle eventuellt kunna motivera en översyn också av den löpande inkomstbeskattningen av egendom och bostadsrätter.

LO:

LO finner det önskvärt och naturligt att bostadsrätter i likhet med fastigheter och värdepapper omfattas av en evig realisationsvinstskatt.

Svenska kommunförbundet:

Styrelsen anser att bostadsrättshavarens situation liknar villaägarens såväl under innehavstiden som vid avyttringen. Styrelsen förordar därför att likartade skatteregler gäller för de båda kategorierna för att inte förhindra ett fullföljande av bostadspolitikens mål. Skillnaderna vad gäller behandlingen av småhus och bostadsrätter bör begränsas. Bl. a. bör de regler för uppskov om skatteskyldighet som finns när man flyttar mellan småhus utvidgas till att gälla även bostadsrätter.

Styrelsens ställningstagande innebär förord för att en evig reavinstbeskattning av bostadsrätter införs och att vinstberäkningsreglerna görs helst identiska med de som nu gäller för villaförsäljningar.

TCO:

TCO har sedan länge påtalat nödvändigheten av förändringar inom ramen för realisationsvinstbeskattningen. Det är därför med tillfredsställelse som TCO hälsar förslaget att samma regler skall gälla vid försäljningen av bostadsrätter som nu gäller för villafastigheter.

SBC kan däremot inte godta en omläggning av beskattningen f. n.

SBC:

SBC finner det anmärkningsvärt att frågan om formerna för evig beskattning utreds innan skälen för och emot sådan beskattning först grundligt analyserats och diskuterats. SBC har inte kunnat finna att en sådan analys gjorts eller offentlig diskussion förts i denna fråga. Under årens lopp har förslag lagts fram att i olika avseenden jämställa bostadsrätten med småhus och villor. SBC är i princip positiv till sådana strävanden men anser att sådant "jämställhetsarbete" även bör innefatta åtgärder som ger bostadsrätten sådana fördelar som småhus har, och inte enbart – som hittills varit fallet – försämra villkoren för bostadsrätten. SBC vill här erinra om att sedan 1980 i tre olika omgångar införts eller föreslagits åtgärder inom skatte- och bidragsområdet som slår särskilt hårt mot bostadsrätten. SBC vill hänvisa till vad som anförts dels i yttrande över "Reformerad inkomstbeskattning" dels i skrivelse till Regeringen med anledning av propositionen "Om ändrade regler för räntebidrag m. m. samt om införande av en hyreshusavgift".

SBC:s uppfattning är att översyn av skattereglerna för bostadsrätterna, och eventuellt för hela bostadssektorn, bör göras i ett sammanhang och att genomgående ändringar av en skatteform – i detta fall reavinstbeskattningen – inte bör göras förrän en sådan översyn är gjord. Vid en sådan översyn bör enligt SBC:s mening beaktas följande skillnader mellan bostadsrätter och småhus:

1. Bostadsrätten dubbelskattas; dels betalar föreningen skatt, dels ska den enskilde bostadsrättshavaren ta upp till beskattning 3 % av den del av sitt förmögenhetsvärde som överstiger 50 000 kronor.
2. Villaägarna får dra av alla låneräntor i löpande beskattning. Bostadsrättssägare får inte dra av föreningens låneräntor.
3. Bostadsrätter har lägre belåningsgrad än villor. Lånen är mindre och amorteringarna sker i snabbare takt. Det betyder att eventuella värdestegringar på lånat kapital blir mindre.
4. Bostadsrätter har oftast inte lika förmånliga räntor som villor och är därmed bättre anpassade till inflationstakten. Den annorlunda skuldstrukturen som bostadsrätter har jämfört med villor beror på den sämre kreditsäkerhet de anses utgöra.
5. Bostadsrätter har en snabbare genomsnittlig omsättningstakt än villor – för villor är den cirka 5 % per år och för bostadsrätt 10 % per år. Det betyder att relativt större del av innehavstiden för villor jämfört med bostadsrätter får indexuppräknas.

Krav på ändrade skatteregler

Kraven på en evig beskattning av reavinster på bostadsrätter har i stor utsträckning motiverats av de stora nominella prisökningar på bostadsrätter som ägt rum under 1970-talets andra hälft. Vid den diskussion om behovet av evig beskattning som SBC efterlyser bör hänsyn tas till att bruttovärdena under denna period stigit reat enbart i Stockholm och i vissa av dess förorter. Även kapitalvinstkommittén understryker önskvärdheten av att man vid en övergång till ändrade regler tar hänsyn till inflationen under innehavstiden. Enligt SBC:s mening bör det därför fastslås att en eventuell övergång till ändrade regler för reavinstbeskattningen inte får medföra att nominella realisationsvinster beskattas.

Ett ytterligare krav som bör ställas är att ett ändrat skattesystem bör ge ett jämnt skatteuttag – dvs. systemet får inte över tiden medföra sprängvisa förändringar. En övergång till nya regler bör göras mjuk. Ett ändrat system bör inte heller utgöra hinder för rörligheten på bostads- och arbetsmarknaden. Slutligen bör skattereglerna vara enkla och lättadministrerade för den enskilde skattebetalaren, bostads- och bostadsrättsföreningen och även skattemyndigheterna.

När det sedan gäller de allmänna utgångspunkterna för en evig realisationsvinstbeskattning för bostadsrätter kräver många remissinstanser enkla och överskådliga regler som också skall möjliggöra en effektiv skattekontroll.

Kammarrätten i Sundsvall:

Det framstår som utomordentligt angeläget att man när fråga är om ändringar i gällande skattesystem och införande av nya skatteregler strävar efter att åstadkomma så enkla och överskådliga regler som möjligt. Nya skatteregler bör i görligaste mån utformas så att de skattskyldiga kan förstå och tillämpa dem. Vidare bör redan vid utformningen av reglerna möjliggöra till en effektiv skattekontroll beaktas. Nya regler bör sålunda vara så konstruerade att de från kontrollsynpunkt vällar så få problem som möjligt.

Nu gällande regler för beskattning av realisationsvinster på bostadsrätter kan sägas vara tämligen enkla och lättförståeliga för bostadsrättshavarna. Av vad som redovisats i betänkandet framgår emellertid att det nuvarande systemet från kontrollsynpunkt är förenat med svagheter. Om ett nytt regelsystem innefattande evig beskattning införs bör man söka undvika att skapa ett system som framstår som svårförståeligt för den enskilde bostadsrättshavaren och komplicerat från kontrollsynpunkt.

Länsstyrelsen i Östergötlands län:

Länsstyrelsen vill först påpeka vikten av att beskattningsreglerna utformas så att de blir enkla att förstå och tillämpa och lätta att kontrollera. Detta är angeläget för bostadsinnehavarna, bostadsrättsföreningarna och skattemyndigheterna. Vid en evig realisationsvinstbeskattning av bostadsrätter kommer antalet fall där reglerna skall tillämpas att bli betydligt flera än i dag.

Länsstyrelsen i Jämtlands län:

Länsstyrelsen har under senare år så snart tillfälle givits påtalat, att det är nödvändigt att förenkla beskattningsreglerna om bestämmelserna om en rättvis och likformig taxering skall kunna upprätthållas utan kraftiga personalförstärkningar. I stället för utökning av personalresurserna har nedskärningar av anslagen gjorts även för skatteförvaltningens del. Därigenom har ytterligare accentuerats behovet av förenklingar av skattereglerna, vilket även allmänt uppfattas som den naturliga lösningen på dessa problem.

Att ändra i invanda och kända regelsystem innebär alltid omställningsproblem vid tillämpningen såväl för skattskyldiga som för skatteförvaltningen. Den fortgående ökningen av alltmer komplicerade nya och ändrade skattebestämmelser måste enligt länsstyrelsens uppfattning dämpas. Stor försiktighet måste iakttas innan principändringar genomförs och förenklingsaspekter och möjligheter till schabloniseringar måste ständigt beaktas.

FAR:

FAR har inte funnit anledning att i alla detaljer granska förslaget. Rent allmänt bör det dock noteras att de föreslagna reglerna berör vanliga skattskyldiga, som ofta saknar mera ingående kunskaper i skattelagstiftningen. Det är angeläget att sådana regler får en så enkel utformning som möjligt. Enligt FAR:s mening kan det finnas skäl att i sådana sammanhang av förenklingskäl arbeta med schabloner och ge avkall på skatterättsliga principer.

Liknande uttalanden görs av *Svenska kommunförbundet* och *Svenska revisorsamfundet*.

Ett annat återkommande allmänt krav på en omläggning av beskattningen är att den skall utformas så att kostnadsneutralitet uppnås mellan olika boendeformer.

RRV:

Från bostadspolitiska utgångspunkter anser RRV att starka skäl talar för en anknytning till fastighetsreglerna. Genom att i detta avseende likställa beskattningsreglerna för olika upplåtelseformer kommer reavinstbeskattningen av bostadsrätter och fastigheter att ge upphov till likvärdiga effekter. Detta främjar kostnadsneutraliteten mellan olika boendeformer och kan bidra till ett bättre kapacitetsutnyttjande av den mycket betydande kapitalstock som bostadsbeståndet utgör.

Länsstyrelsen i Uppsala län:

Vad kommittén anfört om att bostadsrättshavarens situation till sitt reella innehåll praktiskt taget överensstämmer med fastighetsägarens situation medför enligt länsstyrelsens uppfattning att en metod som så nära som

möjligt överensstämmer med vad som gäller vid realisationsvinstberäkningen för fastighetsförsäljningar är att föredra.

LO:

Utgångspunkten för beskattningen bör, såsom både kommittén och Svenska Byggnadsarbetareförbundet framhåller, vara att reglerna så nära som möjligt ansluter till fastighetsreglerna. Såväl rättviseskäl som önskvärdheten att uppnå kostnadsneutralitet mellan olika upplåtelseformer talar för detta.

NBD:

NBD:s principiella inställning är att bostadsrättsboende och småhusboende bör jämföras så långt som möjligt. Mot den bakgrunden är den fullständiga fastighetsmetoden mest tillfredsställande. Den blir dock – som kommittén påpekar – komplicerad att tillämpa.

Svenska sparbanksföreningen:

Föreningen vill inledningsvis som sin uppfattning framhålla att beskattningsregler avseende bostäder bör medföra att bostadskonsumenten vid val av boendeform inte påverkas av snedvridande beskattningsregler utan att bostadsbeskattningen karaktäriseras av neutralitet i största möjliga utsträckning. Strävan efter neutralitet (eller likformighet) bör naturligtvis gälla såväl den löpande beskattningen som reavinstbeskattningen.

2 Val av beskattningsmetod

Kapitalvinstkommittén har diskuterat tre metoder för beskattningen – fastighetsmetoden, den förenklade fastighetsmetoden och aktiemetoden. Med undantag för RSV, SACO/SR och SBC har remissinstanserna angett vilken av metoderna de föredrar. I det följande redovisas yttrandena med uppdelning på metoderna. De avvikelser från kommitténs förslag som några remissinstanser för fram tas upp samtidigt.

2.1 Remissinstanser som förordar fastighetsmetoden

RRV:

RRV har studerat metodernas effekter på skatteutfall, bostadsmarknad och skatteadministration. Utifrån dessa utgångspunkter, som utvecklas i det följande, förordar RRV fastighetsmetoden.

RRV instämmer således inte i att den förenklade fastighetmetoden skulle ha praktiska fördelar. Den förenklade fastighetsmetoden kan dessutom, som även kommittén konstaterar, i vissa fall leda till för hög skattepliktig reavinst.

Aktiemetoden leder till en mindre höjning av de administrativa kostnaderna än övriga metoder. Med hänsyn till effekterna på skatteutfall och bostadsmarknad anser dock RRV att fastighetsmetoden är att föredra. De

högre administrativa kostnaderna för fastighetsmetoden kan sannolikt täckas av högre skatteintäkter.

— —
Kommittén har inte presenterat beräkningar av hur de olika metoderna påverkat taxeringsmyndigheternas arbete. En evig reavinstbeskattning leder till att skattepliktig reavinst kan uppkomma vid alla överlåtelse oavsett innehavstid. Antalet fall där skattepliktig reavinst uppkommer kommer att öka. Oavsett vilken metod som väljs ökar således taxeringsmyndigheternas arbete. Fastighetsmetoden och den förenklade fastighetsmetoden kan antas leda till en större ökning i arbetsmängd till följd av svårigheter att få fram och kontrollera de uppgifter som behövs för beräkning av skattepliktig reavinst. RRV anser däremot inte att de finns någon skillnad mellan fastighetsmetoden och den förenklade fastighetsmetoden. Detta kan åskådliggöras på följande sätt:

<i>Förenklad fastighetsmetod</i>	<i>Fastighetsmetod</i>
Föreningens totala amorteringar under innehavstiden	Föreningens förbättringskostnader under innehavstiden
Tillskott till att direkt bestrida föreningens förbättringskostnader under innehavstiden	Nettoskuld vid överlåtelse
Ev föreningens förmögenhet 1 januari 1970	Ev 1970 års taxeringsvärde

RRV instämmer således inte i kommitténs slutsats att fastighetsmetoden ger större praktiska svårigheter än den förenklade fastighetsmetoden.

Svenska sparbanksföreningen:

Vad först gäller val av metod vill föreningen ansluta sig till kommitténs uppfattning att den principiellt riktiga metoden är den s. k. fullständiga fastighetsmetoden. Vad kommittén anför om de befarade praktiska tillämpningssvårigheterna är naturligtvis i och för sig riktigt. Emellertid kommer nära nog lika stora praktiska svårigheter att vara förenade med den s. k. förenklade fastighetsmetoden. Föreningen anser vidare att praktiska svårigheter inte utan mycket tungt vägande skäl får medföra att en principiellt tveksam metod väljes. Föreningen tror vidare att tillämpningssvårigheterna gärna överdrivs i anslutning till att ett helt nytt synsätt anläggs i en särskild beskattningsfråga. Relativt snart torde, så som visats i åtskilliga andra fall, såväl allmänhet som berörda myndigheter förvärva tillräcklig kunskap och erfarenhet i ämnet.

Utöver av kommittéen anförda argument för den fullständiga fastighetsmetoden vill föreningen peka på att det övervägande antalet överlåtelse av bostadsrätter genomförs med biträde av fackmän såsom advokater, banktjänstemän och mäklare. Dessa besitter redan i dag erfarenhet av realisationsvinstbeskattning vid fastighetsöverlåtelse och fullt tillräckliga kunskaper för att utan svårighet hantera och förklara den fullständiga fastighetsmetoden. Allmänhetens intresse av skattereglernas utformning och särskilt deras innebörd i det enskilda fallet uppkommer typiskt sett vid tidpunkten för avyttringen då just medverkan av fackman är regel. Självdeklarationen framstår sedan mer som en formell bekräftelse på redan införskaffad kunskap om utfallet av överlåtelsen.

Föreningen vill också understryka att med full genomsyn tvingas säljare

och köpare vid överlåtelse av bostadsrätt ta del av föreningens ekonomi och låta denna ingå i förhandlingsunderlaget och prissättningen. Föreningen ser detta som utomordentligt värdefullt eftersom bostadsrättsföreningens ekonomi erfarenhetsmässigt märkligt nog inte synes beaktas i tillräcklig utsträckning vid överlåtelser. Eftersom föreningen utgår från att någon form av uppskov införs och detta i så fall även i den mest schabloniserade metoden (aktiemetoden) nödvändiggör – åtminstone näst intill – full genomsyn kommer likväl de befarade tillämpningssvårigheterna att oundvikligen uppstå.

Föreningen förordar under hänvisning till det anförda den fullständiga fastighetsmetoden.

HSB:s riksförbund, som motsätter sig en omläggning av realisationsvinstbeskattningen f. n., anför:

HSB kan inte tillstyrka att någon av de föreslagna metoderna utan ytterligare översyn läggs till grund för ändrad lagstiftning. Förslagen är svåröverskådliga och för den enskilde skattskyldige praktiskt taget omöjliga att tillämpa utan en enligt HSB:s mening alltför långtgående medverkan av bostadsrättsföreningen eller bostadsföretaget. Ur rättssäkerhetssynpunkt är det otillfredsställande, att den skattskyldige innan han förretar den disposition, som eventuellt grundar skatteplikt, inte utan stora svårigheter skall kunna bedöma dispositionens skatterättsliga konsekvenser.

Om nu ändå statsmakterna stannar för att genomföra en lagstiftning grundad på någon av de av kapitalvinstkommittén framlagda tre metoderna förordar HSB den fullständiga fastighetsmetoden, vilken ur saklig synpunkt trots tillämpningssvårigheterna ändå ger de rättvisaste resultaten av de tre metoderna och även i förhållande till den realisationsvinstbeskattning som tillämpas vid försäljning av fastigheter.

Den fullständiga fastighetsmetoden är visserligen delvis komplicerad men metodens fördelar är att den i realisationsvinstskattehänseende principiellt jämställer bostadsrätter (motsvarande) med fastigheter, att ett visst inflationsskydd uppnås och att den särskilt effektivt träffar spekulationsfallen.

Beräkningsarbetet måste i alla tre metoderna i praktiken läggas på bostadsrättsföreningarna (motsvarande) och torde bortsett från de initialsvårigheter som kan förväntas i samband med övergången till ett nytt system, framgent inte vara av den omfattningen eller svårigheten, att de skall styra valet av metod. Med hänsyn framför allt till det viktiga kravet, att beskattningsmetoderna vid realisationsvinstbeskattning så långt det är möjligt också skall syfta till neutralitet mellan olika upplåtelseformer kan dock som metod endast den fullständiga fastighetsmetoden förordas.

Ytterligare överväganden måste emellertid göras beträffande metodens närmare tekniska utformning i syfte att åstadkomma de förenklingar, som dels ger ökad rättssäkerhet för den skattskyldige, dels befriar bostadsrättsföreningarna (motsvarande) från vissa arbetsuppgifter, som systemet i den föreslagna utformningen synes pålägga föreningarna och som inte synes rimliga i förhållande till de skattevinster samhället kan göra. HSB fäster därvid särskild vikt vid att den fullständiga fastighetsmetoden, som utformats i direktivens syfte att ge en evig beskattning med effekter likvärdiga dem som erhålls enligt gällande fastighetsregler, innebär att hela den i fastigheten nedlagda produktionskostnaden beaktas oberoende av finansieringsformen. Metoden innebär också att inbetalningar till föreningen och föreningens fonderingar av överskott på verksamheten får i huvudsak samma verkan som om fastigheten hade ägts av bostadsrättshavarna. Som kommittén själv

påpekar kan en bostadsrättshavare som skattepliktig realisationsvinst få inräkna även andel av medel som fanns fonderade när bostadsrätten förvärvades och som av föreningen använts för finansiering av reparations- och underhållsarbeten. Effekten för bostadsrättshavaren blir i sådant fall att nettoskulden ökar och detsamma gäller om föreningen under bostadsrättshavarens innehavstid tar upp ett lån för att finansiera sådana arbeten. Denna och liknande effekter bör emellertid kunna nedbringas och kanske helt elimineras om förslaget ytterligare överarbetas i förenklande syfte.

2.2 Remissinstanser som förordar den förenklade fastighetsmetoden

Länsstyrelsen i Uppsala län:

Vid tillämpning av en evig realisationsvinstbeskattning måste ett inflationsskydd införas. Av de två metoder för undvikande av beskattning av rena inflationsvinster som finns i nuvarande system för beskattning av realisationsvinster ger den nominella metoden med en successiv avtrappning av vinsten en dålig anpassning till varierande inflationstakt. Tillämpning av en sådan nominell metod vid beskattning av realisationsvinster medför t. ex. beskattning även om bostadsrätten har varit föremål för en real värdenedgång. Även om den av kommittén föreslagna (nominella) aktiemetoden i normalfallet är den metod som kanske är lättast att tillämpa, anser länsstyrelsen att metoden inte är lämplig av ovan angivna skäl. Ett stort antal fall av försäljningar av bostadsrätter kommer förmodligen att bli föremål för uppskovsansökningar. Dessa fall medför att prisjämförelse skall ske på samma sätt som i de två andra föreslagna metoderna. Den kritik mot komplicerad tillämpning som kan riktas mot dessa andra förslag kan alltså om än i mindre omfattning riktas även mot aktiemetoden. Detta förhållande samt att även återföringen av uppskovsbeloppen kan vålla problem förstärker enbart länsstyrelsens uppfattning att aktiemetoden inte kan förordas.

— — —

Kommittén har själv givit visst förord för den förenklade fastighetsmetoden och redogjort för de samlade skälen för sitt val. Utöver dessa skäl, i vilka länsstyrelse instämmer, vill länsstyrelsen peka på de problem som angivits ovan med konsekvenserna av ändringen av nettoskulden vid tillämpning av fastighetsmetoden.

Härutöver tillkommer att den förenklade fastighetsmetoden, om man bortser från inflationsskyddet, praktiskt taget helt överensstämmer med gällande rätt, som dock inte finns kodifierad såsom i förslaget.

Ett system som så lite som möjligt skiljer sig från vad som redan gäller måste innebära uppenbara fördelar såväl vad avser tillämpningen som kontrollen. Även förståelsen för regelsystemet måste gynnas av så små ändringar som möjligt. Att ett relativt komplicerat system ändå måste införas för att ge ett inflationsskydd, som är nödvändigt vid införandet av en evig beskattning liksom för att möjliggöra de fördelar som uppskovsmöjligheten innebär, anser länsstyrelsen kan accepteras.

Med hänsyn till den kontrolluppgiftsskyldighet som föreslås bli införd kan länsstyrelsen inte finna att några avgörande svårigheter uppkommer som ur kontrollsynpunkt medför hinder mot införande av den förenklade fastighetsmetoden.

Länsstyrelsen förordar således den förenklade fastighetsmetoden, om en evig realisationsvinstbeskattning införes.

Auktoriserade fastighetsmäklares riksförbund:

Med utgångspunkt i de direktiv, som kommittén erhållit, nämligen att föreslå regler för en evig beskattning av bostadsrätter, anser förbundet – i likhet med kommittén – att en metod bör förordas, som i princip anknyter till de realisationsvinstregler, som gäller för fastigheter. En sådan metod förutsätter även enligt förbundet en genomsyn av föreningen och bör behandla bostadsrätten i försäljningsögonblicket, som om den vore en del av själva fastigheten. Förbundet vill därför i denna del avstyrka en nominell beräkningsmetod, dvs. den i betänkandet redovisade aktiemetoden.

Principiellt har förbundet invändningar mot införandet av komplicerade beräkningssystem. När det gäller realisationsvinstberäkningar vid försäljning av fastigheter har emellertid reglerna i hög grad komplicerats i samband med att ändringar trätt i kraft fr. o. m. 1981. En anpassning av bostadsrätternas regelsystem till fastigheternas måste därför redan i sig innebära mer komplicerade regler än de nu rådande för bostadsrätternas del.

Med detta synsätt nödgas förbundet därför konstatera, att ett till reglerna för fastighetsförsäljningar anpassat regelsystem avseende bostadsrätter blir ytterst komplicerat i jämförelse med det rådande nominella systemet.

Efter att förbundet granskat både fastighetsmetoden och den förenklade fastighetsmetoden samt ställt metoderna mot varandra, anser förbundet att den förenklade fastighetsmetoden av de båda föreslagna s. k. fastighetsmetoderna bäst kombinerar praktisk hanterbarhet med rättvisande utfall.

Förbundet vill således förorda den förenklade fastighetsmetoden.

Förbundet inskränker därför sitt yttrande till att endast avse den förenklade fastighetsmetoden.

Avdragsposter – förenklade fastighetsmetoden*Ingångsvärde*

För att i högre grad nå en parallellisering av beräkningsmetoderna vid fastighetsförsäljning föreslår förbundet den tekniska justeringen, att ingångsvärdet indexuppräknas i sin helhet. Kommitténs förslag är, att ingångsvärdet först skall upptagas till nominellt belopp, varefter inflationstillägg på detsamma får göras. Förbundets förslag i denna del ger samma utfall men anknyter närmare till fastighetsreglerna, där indexuppräkning av ingångsvärdet sker direkt.

Kapitaltillskott – föreningens förbättringskostnader samt amorteringar

Metoden medger avdrag för föreningens förbättringskostnader endast i den mån de bestridits genom kapitaltillskott. Förbundet befarar att många föreningar under årens lopp utdebiterat kapitaltillskott utan att *ange* att ändamålet har varit att företaga ett visst bestämt förbättringsarbete resp. att amortera på lån. Avsikten vid utdebiteringen kan emellertid har varit just att företaga ett bestämt förbättringsarbete. Med en rigid tolkning av kommitténs förslag kan bostadsrättshavare i sådana fall icke styrka, att kapitaltillskottet avsett ett visst bestämt förbättringsarbete och därmed få avdrag för detsamma.

Förbundet föreslår därför att bostadsrättshavare endast skall behöva göra troligt att kapitaltillskottet har varit avsett att finansiera förbättringsarbete i

de fall att kapitaltillskottet utdebiterats före lagens ikraftträdande. Förbundets förslag i denna del omfattar även när fråga är om amortering.

Egna förbättringskostnader och värdehöjande reparationer

De flesta bostadsrättshavare, som låtit utföra förbättringsarbeten i sina lägenheter har p. g. a. nuvarande realisationsvinstregler ej arkiverat kvitton el. dyl. enär oklarhet rådit huruvida avdrag för sådana kostnader medges vid en försäljning.

Förbundet föreslår därför, att övergångsregler tillskapas med innebörd att förbättringskostnader, nedlagda före lagens ikraftträdande, icke skall behöva styrkas, utan endast skall göras troliga.

LO:

I likhet med Byggnadsarbetareförbundet förordar LO därför den s. k. förenklade fastighetsmetoden. Den innebär att samma uppräkningsstal för inflationen tillämpas som för fastigheter. Den skattskyldige får inflationskompensation (utom för de första 4 åren) för sitt inköpsbelopp, egna nedlagda förbättringskostnader av någon omfattning samt för sin andel av föreningens nettolån då den skattskyldige köpte sin bostadsrätt. Kapitaltillskott som betalas till föreningen får räknas av från eventuell vinst, dock utan inflationsuppräknings.

Det enda fall där denna metod ger mera påtagliga avvikelser i förhållande till fastighetsreglerna är om föreningen gör omfattande förbättringsarbeten och för detta ändamål tar upp stora lån. Med hänsyn till den uppnådda förenklingen och eftersom det torde vara ett ovanligt fall och dessutom fullt möjligt att välja andra och mera gynnsamma vägar att finansiera en eventuell ombyggnad får detta emellertid anses godtagbart.

NBD:

Den förenklade fastighetsmetoden skiljer sig väsentligt från fastighetsmetoden när det gäller sättet att beräkna reavinst. Skatteutfallet blir dock i det närmaste detsamma. Den förenklade metoden kommer även den att medföra vissa problem vid tillämpningen, framför allt i initialskedet. Dessa problem bedömer vi dock som överkomliga. Denna beskattningsmetod syns därför mest realistisk.

Aktiemetoden är helt nominell och är därför okänslig för förändring i inflationstakten. Utfallet av metoden blir godtyckligt. Metoden kan därför ej rekommenderas.

2:2 Initialt bortfall

År 1980 ändrades fastighetsreglerna på så sätt att ingen hänsyn till prisutvecklingen tas under de fyra första åren vid indexuppräknings av anskaffningsvärde och förbättringskostnader. Kommittén föreslår att detta skall gälla vid tillämpning av fastighetsmetod på bostadsrätter. NBD anser att den begränsade indexuppräkningsen försvårar rörligheten på bostadsmarknaden. Helst borde därför en fullständig indexuppräknings återinföras i fastighetsreglerna.

Andra remissinstanser som förordar den förenklade fastighetsmetoden är *bankinspektionen, bostadsstyrelsen, Svenska kommunförbundet, Svenska riksbyggen och TCO.*

2.3 Remissinstanser som förordar aktiemetoden

Kammarrätten i Sundsvall:

När det gäller de övriga två diskuterade metoderna – den förenklade fastighetsmetoden och aktiemetoden – vill kammarrätten framhålla följande. Det är i och för sig önskvärt med en metod som så långt som möjligt eliminerar inflationens verkningar. *Den förenklade fastighetsmetoden* är från den synpunkten att föredra framför aktiemetoden. Den förra metoden innehåller emellertid, såsom kommittén påpekar, två nya arbetsmoment i förhållande till nuvarande regler, nämligen beräkningen av inflationstillägget samt indexuppräknings av egna förbättringskostnader. Enligt kammarrättens bedömning kommer framför allt beräkningen av inflationstillägget för den enskilde skattskyldige att bli svårbegriplig. Här krävs dessutom medverkan ifrån bostadsföretaget, som måste tillhandahålla såväl den skattskyldige som taxeringsmyndigheterna vissa uppgifter för beräkningen av tillägget.

Aktiemetoden innebär däremot inga nya moment i förhållande till nuvarande regler förutom vad som följer av att beskattningen föreslås bli evig. Reglerna enligt denna metod bör fastmera bli något enklare att tillämpa än nuvarande regler med hänsyn till bestämmelserna om beräkning av kapitaltillskott, förbättringsarbeten och värdeförhöjande reparationer. Denna metod bör också, som påpekas i betänkandet, för såväl de skattskyldiga som taxeringsmyndigheterna vara lättast att förstå och tillämpa. Även om aktiemetoden i vissa situationer kan medföra otillfredsställande resultat på grund av att den saknar inflationsskydd finner dock kammarrätten att den från rent praktiska synpunkter är att förordas framför den förenklade fastighetsmetoden.

Länsstyrelsen i Stockholms län:

Länsstyrelsen är av den uppfattningen att den förenklade fastighetsmetoden innehåller alltför många moment för att kunna anses uppfylla kravet på enkelhet. Det är framför allt beräkningen av inflationstillägget som försvårar tillämpningen. Länsstyrelsen anser att den skattskyldige skall kunna göra realisationsvinstberäkningen på grundval av – förutom anskaffnings- och försäljningspris för andelen – uppgifter som årligen tas upp på kontrolluppgift från föreningen. Den skattskyldige skall således inte vid deklarationstillfället behöva kontakta föreningen och ta reda på den s. k. nettoskulden. Regler av det slaget leder lätt till önskemål om anstånd med att lämna in deklarationen och i sin tur svårigheter med planeringen för skatteadministrationen.

Kommitténs preferens för den förenklade fastighetsmetoden har förestavats av att man då kan beakta inflationen på samma sätt som vid fastighetsförsäljningar. Länsstyrelsen anser att man kan nå det målet med en modifierad aktiemetod, som dessutom är enkel vid tillämpningen.

För att nå överensstämmelse med fastighetsförsäljningar bör den skattepliktiga vinsten de första åren tas upp till 100 %. Därefter sker en avtrappning.

Den fallande skalan bör anpassas till skattepliktig andel av normala fastighetsvinster. Om exempelvis en fastighets värde antas ha förändrats i takt med byggnadskonstadsindex (faktorprisindex)

Årsmedeltal, faktorsprisindex

År	Flerbostadshus
	Total Index
1968	100
1969	104
1970	112
1971	117
1972	125
1973	139
1974	162
1975	181
1976	204
1977	228
1978	244
1979	264
1980	301
1981	332

leder nuvarande realisationsvinstregler för fastigheter (om de antas ha nått full effekt med indexbortfall under fyra år) till att nedanstående andel av bruttovinsten upptas till beskattning vid varierande innehavstider.

Innehavstid	Skattepl. vinst i % av bruttovinst
högst 4 år	100 %
7 år	65 %
10 år	54 %
13 år	40 %

Uppgift om kapitaltillskott och medel på den inre reparationsfonden krävs även vid aktiemetoden. Som länsstyrelsen antytt ovan skall dock den skattskyldige inte i särskild ordning behöva ta reda på dessa uppgifter när han skall upprätta sin deklaration. Det bör vara obligatoriskt att föreningen, förutom förmögenhetsvärdet, årligen lämnar dessa uppgifter.

För att ytterligare understryka behovet av enkla regler för vinstberäkningen kan nämnas att det enligt uppgift från HSB:s Riksförbund fanns 65 485 bostadsrätter i HSB-föreningar inom Stockholms län år 1981. Riksförbundet ansåg att HSB representerar ca 50 % av bostadsrättsmarknaden i länet. Antalet överlåtelser hade samma år varit 6 362.

Med ledning av dessa uppgifter kan antalet bostadsrätter inom länet beräknas till ca 130 000 och antalet överlåtelser till ca 13 000 per år.

I sammanhanget kan nämnas att antalet överlåtelser av egnahemsfastigheter (en- och tvåfamiljsvillor samt rad- och kedjehus) inom länet under senare

år enligt lagfartsstatistiken varit ca 9 000 per år. De regler som fr. o. m. 1981 gäller för realisationsvinstberäkning av fastighet är synnerligen krångliga. De är svårförståeliga för de skattskyldiga och förorsakar taxeringsmyndigheterna ett betydande merarbete. Länsstyrelsen har i annat sammanhang lämnat förslag om hur reglerna bör förenklas. Nu får inte ett krångligt regelkomplex införas även för bostadsrätter, där antalet överlåtelse alltså är fler.

Länsstyrelsen i Östergötlands län:

Beskattning av realisationsvinster sker efter olika principer för olika slag av tillgångar. Här kan nämnas att realisationsvinst på fastigheter utgår i princip från realbeskattning. Realisationsvinst på aktier är uppbyggd efter en nominell beskattning. Samma gäller för bostadsrätter och lös egendom enligt nuvarande regler. Vid beskattning av löpande inkomster och utgifter är utgångspunkten en nominell beskattning, där ingen hänsyn tas till inflationen.

Skattesystemet har således genomgående varit uppbyggt efter principen om nominell beskattning. Symmetrin har dock brutits genom den realbeskattning som gäller för avyttring av fastigheter, även om den senaste ändringen av reglerna för realisationsvinstbeskattning av fastigheter innebär avsteg från realbeskattningsprincipen.

Frågan om realbeskattning i större utsträckning skall ske inom skattesystemet i framtiden utreds för närvarande av realbeskattningsutredningen. I avvaktan på ställningstagande från denna utredning bör enligt länsstyrelsens mening inte utan vidare en utvidgad användning av realbeskattning ske.

Två av kommitténs metoder, fastighetsmetoden och den förenklade fastighetsmetoden, bygger på de regler som gäller för beskattning av realisationsvinst på fastigheter. Dessa regler är som ovan nämnts mycket komplicerade. Den tredje metoden, aktiemetoden, följer nuvarande principer för beräkning av realisationsvinster på bostadsrätter, men beskattningen utvidgas genom att tidsgränsen slopas. Denna metod är enklare att tillämpa och förstå.

Länsstyrelsen förordar mot bakgrund av vad ovan sagts aktiemetoden.

Aktiemetoden

Vid utformning av aktiemetoden har kommittén föreslagit att kapitaltillskott skall beaktas vid realisationsvinstbeskattningen i likhet med vad som gäller i dag. Som kapitaltillskott skall räknas summan av bostadsrättens andel i föreningens totala amorteringar under innehavstiden och de tillskott som lämnats för att direkt bestrida föreningens förbättringskostnader. Tillskott för att finansiera föreningens förbättringskostnader får dock endast medräknas om de uppgår till minst 3 000 kr multiplicerat med antalet bostadsrätter i föreningen.

Länsstyrelsen godtar i princip förslaget till beräkning av kapitaltillskott. Enligt länsstyrelsens mening kan det dock övervägas att som kapitaltillskott alltid medge ett visst minimibelopp som avdrag. Detta skulle förenkla tillämpningen och samtidigt innebära att mindre vinster kunde undantas från beskattning. Minimibeloppet bör förslagsvis bestämmas till ett årligt fast belopp på 2 000 kr. Om kapitaltillskotten sammanlagt under innehavstiden är större än de sammanlagda minimibeloppen medges avdrag med faktiskt belopp.

Kommitténs förslag om avdrag för egna kostnader för förbättringsarbeten och värdehöjande reparationer godtas av länsstyrelsen. Den föreslagna beloppsgränsen 1 000 kr bör dock i förenklingssyfte höjas till 2 000 kr per år.

Beskattningsnivån vid aktiemetoden

Kommittén har föreslagit att beskattningsnivån skall bestämmas enligt en reducerad skala som överensstämmer med nuvarande regler men med det tillägget att 25 % av vinsten beskattas vid mer än fem års innehav.

Länsstyrelsen anser att vid bestämmande av beskattningsnivån bör jämförelse ske med vad som gäller för fastigheter resp. aktier.

Den första frågan är under hur lång tid den nominella vinsten skall beskattas till 100 %. För fastigheter gäller att realisationsvinsten är skattepliktig till 100 % vid högst fyra års innehavstid. För aktier gäller motsvarande endast vid högst två års innehavstid. Den tidsperiod under vilken beskattning av realisationsvinst på bostadsrätter skall ske till 100 % bör enligt länsstyrelsens mening överensstämma med vad som gäller för fastigheter och bestämmas till fyra år.

Den andra frågan är var den slutliga beskattningsnivån bör ligga. Länsstyrelsen anser att denna inte bör bestämmas lägre än vad som gäller för aktier, f. n. 40 %. I annat fall kommer stora nominella vinster att bli för lågt beskattade. Vid vilken tidpunkt denna slutliga beskattningsnivå skall inträda blir beroende av om man vill ha flera steg mellan 100 % och 40 %. Enligt länsstyrelsens mening finns det skäl för en fallande skala. Denna kan utformas på olika sätt. Ett alternativ är successiv avtrappning i steg om 20 % och där varje steg avser en tvåårsperiod. Beskattningsnivån skulle då se ut på följande sätt.

Innehavstid	Skattepliktig andel av vinsten
0-4 år	100 %
4-6 år	80 %
6-8 år	60 %
8 år eller mera	40 %

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län:

Den enklaste och mest framkomliga vägen är att anknyta realisationsvinstreglerna vid försäljning av bostadsrätter till de regler som nu gäller för aktier. Bostadsrätterna har liksom aktier karaktären av lös egendom. Att då såsom kommittén föreslår anknyta till reglerna om försäljning av fast egendom synes knappast motiverat. Redan i dag beskattas försäljning av andel i oäkta bostadsföretag enligt reglerna för aktier. Att nu ändra detta förhållande synes inte motiverat.

Länsstyrelsen anser således att reglerna bör anknytas till de som i dag gäller för aktier. Kommittén har också utarbetat förslag till en sådan metod kallad *aktiemetoden*. Denna är i princip uppbyggd på samma sätt som den förenklade fastighetsmetoden. Inflationstillägg och uppräkningskostnaderna medges dock inte. Vinstberäkningen är således helt nominell. Inflationen beaktas på så sätt att den skattepliktiga andelen av vinsten reduceras efter viss tids innehav. Således skall hela vinsten upptagas

till beskattning vid försäljning inom två år. Efter ett innehav på två år men inte tre beskattas 75 procent av vinsten och efter tre år men inte fyra 50 procent. Efter fyra år eller mera beskattas alltid 25 procent av vinsten oavsett hur lång tid bostadsrätten innehafs.

Aktiemetoden är förhållandevis enkel att tillämpa. Den är i detta hänseende överlägsen övriga metoder som kommittén tagit fram. Länsstyrelsen förordar därför aktiemetoden som teknisk lösning för evig beskattning av realisationsvinsten på bostadsrätter.

Länsstyrelsen i Kopparbergs län:

Mot bakgrund av denna erfarenhet av evig beskattning av reavinst vid avyttring av fastighet är det nödvändigt att välja en metod för beskattning som är praktisk och enkel att tillämpa och som faktiskt leder till en önskad skärpning av beskattningen såtillvida att vinst beskattas även efter 5 års innehav av bostadsrätt. Det ligger därför närmast tillhands att välja aktiemetoden eftersom den är enklast att tillämpa och mindre kontroversiell. Det är ovanligt med skatteprocesser avseende vanliga aktieöverlåtelser i börsnoterade företag.

Länsstyrelsen i Jämtlands län:

I Jämtlands län finns totalt ca 7 300 bostadsrättslägenheter. Antalet överlåtelser per år uppgår till ca 800. Dessutom tillkommer att betydande antal andelslägenheter i fritidshus upplåtna med bostadsrätt. De nya reglerna medför med detta antal ett betydande merarbete för såväl de skattskyldiga som skatteförvaltningen. Realisationsreglerna för fastigheter tillhör den mest komplicerade skattelagstiftningen. Länsstyrelsen anser att en utökning av motsvarande komplicerade bestämmelser till andra områden bör undvikas och avvisar därför även den förenklade fastighetsmetoden. Länsstyrelsen vill i stället framför allt av förenklingsskäl förorda aktiemetoden.

Som framgår av betänkandet återspeglar konsumentprisindex inte alltid prisförändringar på fastigheter och bostadsrätter. Det kan därför vara skäl att förutsättningslöst pröva om inflationsskyddet kan lösas på annat sätt än med anknytning till konsumentprisindex.

Reavinst vid försäljning av bostadsrätter beskattas för närvarande enligt en nominell metod. Minsta ingreppet vid en övergång till en evig beskattning är enligt länsstyrelsens mening att använda denna metod. Hänsyn till inflationen får liksom för närvarande tas genom att den skattepliktiga andelen av vinsten reduceras efter viss tids innehav. Att inte heller denna metod ger någon god anpassning till prisutvecklingen på lägenheter motvägs dock av den relativa enkelheten i tillämpningen.

Länsstyrelsen anser det angeläget att inflationsskyddet för aktiemetoden och fastighetsreglerna konstrueras så att de ger beskattningseffekter som inte alltför mycket avviker från varandra. Aktiemetodens avtrappningsregler bör därför i detta syfte utformas så att beskattningsresultatet inte anmärkningsvärt skiljer sig från den förenklade fastighetsmetoden.

Fastighetsvinster vid försäljning inom fyra år kommer att beskattas utan reduktion med omräkningstal. Det kan därför ifrågasättas om inte initialperioden med full beskattning bör utsträckas till fyra år även vid beräkning av vinsten vid avyttring av en bostadsrätt. Utformningen av den stegvisa reduktionen av skatteplikten kan också diskuteras. Länsstyrelsen anser inte

heller att frågan om grundavdrag vid beräkning av skattepliktig vinst, skall avfärdas. Ett grundavdrag skulle förutom att det förstärker inflationsskyddet ha den fördelen att antalet utredningar kunde reduceras.

Med det ställningstagande länsstyrelsen gjort i valet av beskattningsmetod anser länsstyrelsen det nödvändigt med ytterligare överväganden av avtrappningsreglerna.

Även FAR, *Svenska revisorsamfundet*, *Sveriges advokatsamfund* och TOR förordar aktiemetoden av förenklingsskäl.

2.4 Övriga remissinstanser

RSV:

Kommittén har försökt att utforma reglerna för en "evig" reavinstbeskattning av bostadsrätter så att de bl. a. blir godtagbara såväl för de skattskyldiga som för beskattningsmyndigheterna ur praktisk synvinkel samtidigt som reglerna skall ta hänsyn till den inverkan på priset som inflationen har. RSV delar till fullo dessa utgångspunkter.

Kommittén anser det önskvärt att reglerna ger beskattningseffekter likvärdiga med dem som erhålls enligt fastighetsreglerna och menar att de uppställda kraven bäst tillgodoses genom att reglerna anpassas till vad som gäller vid försäljning av fastigheter. Den tidigare systematiken som bygger på skillnader i beskattningen mellan fast och lös egendom bryts därmed. Huvudskälet för kommitténs inställning synes vara att innehav av bostadsrätt liksom fastighet primärt är en fråga om val av boendeform. De olika förvaltnings- och civilrättsliga regler som kan ligga bakom val av boendeform har kommittén inte närmare penetrerat.

RSV är för sin del inte övertygat om att de nödvändiga krav på ett system som både är lätt att tillämpa och rättvist uppfylls genom något av de av kommittén utarbetade förslagen. Ett genomförande av någon av fastighetsmetoderna skulle medföra problem av en art och mängd som inte motiveras av det onekligen teoretiskt exakta beskattningsresultatet. Vid ett val mellan de tre metoderna talar rent praktiska skäl för aktiemetoden. Den är den metod som skulle vara lättast att tillämpa i praktiken och som samtidigt skulle ge ett skäligt beskattningsresultat. RSV anser bl. a. att någon form av ytterligare avtrappning vid längre innehavstid bör övervägas. Starka rättviseskäl talar dock mot aktiemetoden.

Val av beskattningsmetod

Den fullständiga fastighetsmetoden och till viss del *den förenklade fastighetsmetoden* bygger på principer som nära överensstämmer med gällande fastighetsregler. Den fullständiga fastighetsmetoden kräver genomsyn av föreningens skuldförhållanden vid såväl förvärvstillfället som avyttringstillfället medan den förenklade metoden kräver sådan genomsyn bara vid förvärvstillfället. Det gör den förenklade metoden mindre krånglig att tillämpa. I de fall de planerade uppskovsreglerna blir tillämpliga måste en genomsyn göras även vid försäljning enligt den förenklade metoden. Båda metoderna kräver att bostadsrättsinnehavaren från bostadsrättsföreningen får information om föreningens tillgångar och skulder. Denna information tillhandahålls för närvarande inte bostadsrättsinnehavarna. RSV betvivlar

också att de enskilda bostadsrättsföreningarnas redovisning är så upplagd att det inte utan avsevärda svårigheter går att ta fram dessa uppgifter.

Utan tvekan tycker de skattskyldiga att reavinstreglerna vid avyttring av fastighet är krångliga. Dagens regler bygger på förutsättningen att de skattskyldiga själva har komplett underlag för beräkningarna. Trots att den eviga reavinstbeskattningen för fastigheter infördes redan 1967 visar det sig fortfarande i det praktiska taxeringsarbetet att sådana verifikationer ofta saknas. Det kommer med all säkerhet också att dröja många år innan bostadsrättsinnehavarna tillägnar sig det kamerala tänkesätt som måste till om försäljning av bostadsrätter kommer att utformas med fastighetsreglerna som förebild. Därtill kommer problemet med att vissa uppgifter måste inhämtas från föreningen. RSV ifrågasätter om man bör ställa så stora krav på bostadsrättsinnehavarna och föreningarna som de båda fastighetsmetoderna kräver.

För bostadsrättsinnehavaren liksom för beskattningsmyndigheterna torde det bli komplicerat att erhålla relevanta uppgifter för reavinstberäkningen då föreningens tillgångar och skulder får avgörande betydelse. Kontrollen av sådana uppgifter blir också tidsödande och resurskrävande.

Den tredje metoden som föreslås av kommittén är *aktiemetoden*. Den är uppbyggd på samma sätt som den förenklade fastighetsmetoden och den skattepliktiga andelen av vinsten reduceras enligt grundprincipen för gällande regler för reavinst vid aktieförsäljningar. Metoden har vissa nackdelar bl. a. att beskattningseffekterna blir helt beroende av relationen mellan värdestegringen och inflationen under innehavet samt innehavstidens längd. Även denna metod är behäftad med en del av nackdelarna med de båda fastighetsmetoderna. En fördel med aktiemetoden är dock att färre uppgifter behöver hämtas från föreningen. Någon genomsyn erfordras således inte. Metoden är också i andra avseenden lättare att tillämpa men RSV anser att metoden trots det inte uppfyller de krav på att vara lätt att tillämpa som bör eftersträvas. Att RSV ställer sig avvisande till denna metod beror dock främst på det från likformighetssynpunkt otillfredsställande beskattningsresultatet.

SACO/SR:

En så långt möjligt likartad realisationsvinstbeskattning mellan egna hem och bostadsrätter skulle i och för sig tala för att den s. k. fastighetsmetoden införs. Kommittén anger själv att fastighetsmetoden blir komplicerad. Den förenklade fastighetsmetoden blir något mindre komplicerad att tillämpa, men även den kräver en relativt stor vidgad uppgiftsskyldighet för bostadsrättsföreningarna och för de skattskyldiga. Den enklaste metoden att tillämpa torde vara aktiemetoden, men med den metoden blir skillnaden ganska stor gentemot reavinstreglerna för egna hem. Aktiemetoden blir betydligt mer schablonmässig och dessutom till sin princip nominell till skillnad från de andra två metoderna.

SACO/SR vill för sin del inte ge någon av de tre angivna metoderna för evig realisationsvinstbeskattning förord framför de andra, men vill i det följande ta upp ett par principiella frågor.

Det är önskvärt att skattesystemet uppfattas som rättvist. Det bör också vara enkelt. Tyvärr kan det vara svårt att förena enkelhet och rättvisa i skattesystemet. Men det gäller också i det här fallet att finna en rimlig avvägning mellan rättvisekrav och effektivitetskrav. En långt driven uppgiftsskyldighet vid reavinstbeskattningen med komplicerade bestämmelser

medför också kostnader i samhället. Dels måste tillräckliga kontrollresurser skapas i skatteadministrationen, dels åsamkas de skattskyldiga merarbete. Stor hänsyn måste för närvarande tas till arbetssituationen i skatteadministrationen.

Om man väljer en fullständig genomlysning av en bostadsrättsförenings tillgångar, skulder m. m. för att skapa största möjliga rättvisa så skall man vara medveten om att andra faktorer också påverkar den beskattningsbara vinsten. Vid uppräknings av ingångsvärde, förbättringskostnader m. m. under innehavstiden är det inte alldeles givet att konsumentprisindex utgör det bästa måttet. Det kan pläderas för att något av de prisindex som används inom byggnadsverksamheten eller inom fastighetsbranschen bättre speglar reala värdeförändringar på bostäder. Till detta kommer att värdeförändringar skiljer sig åt mellan olika regioner, vilket inte heller fångas upp av konsumentprisindex. Sammanfattningsvis innebär det att kraven på precision i ett avseende inte nödvändigtvis behöver drivas så långt om man inte samtidigt på andra områden av betydelse för skatteutfallet kan uppnå samma grad av precision. Med utgångspunkten att nuvarande ordning med förekommande stora skattefria vinster är otillfredsställande så torde även en övergång till en relativt schablonmässig behandling av realisationsvinsterna kunna uppfattas som en rimlig och effektiv åtgärd.

En ökad flexibilitet på olika områden är en förutsättning för att obalanserna i den svenska ekonomin skall kunna elimineras. Inte minst ställs stora krav på näringslivets expansionsförmåga. Sett i det perspektivet bör inte regler införas som hämmar rörligheten på t. ex. arbetsmarknaden.

En initialperiod på 4 år – under vilken uppräknings av ingångsvärde inte får ske – infördes för egnahem från och med 1980 (med vissa övergångsregler). Det skedde bl. a. mot bakgrund av de mycket stora kapitalvinster som småhusägare kunnat få under 1970-talet. Spekulative inslag förekom också till följd av snabba prisuppgångar på bostäder och de utgjorde ytterligare ett motiv för att införa en initialperiod. En initialperiod samt indexuppräknings även av den latent skatteskulden som kan uppstå vid försäljning av en bostad kan emellertid få till effekt att rörligheten på bostadsmarknaden hämmas. En latent skatteskuld som indexuppräknas i snabbare takt än prisutvecklingen på bostadsmarknaden kan te sig oroande för personer i begrepp att byta bostad. Därmed försvåras transaktioner på bostadsmarknaden som motiveras av helt normala arbetsplatsbyten.

Av flera skäl kan prisutvecklingen på bostadsmarknaden väntas bli lugnare under 1980-talet. Sänkta marginalskatter, förväntningar om allmänt minskad inflationstakt, ökade relativa boendekostnader m. m. har betydelse därvidlag. Om därutöver reallöneutvecklingen skulle bli negativ så förstärks effekten av indexuppräknade skatteskulder.

SBC:

Vid granskningen av de tre metoder som kapitalvinstkommittén undersökt har SBC funnit att ingen av dessa fyller alla de krav som enligt SBC:s mening bör ställas på ändrade regler. SBC avstyrker därför att någon av de presenterade metoderna i den av kommittén föreslagna utformningen ska införas. Skälen är följande.

Förenklad fastighetsmetod

Högt och ojämnt skatteuttag

Förenklad fastighetsmetod som kommittén förordar leder till beskattning av nominella realisationsvinster eftersom en fyraårig indexfri period förordas.

Vid beräkningen av skatteutfallet har SBC funnit att metoden för med sig högt och ojämnt skatteuttag. Vid en tio-procentig inflation och ingen realvärdestegring betyder det att 32 % av försäljningspriset ska upptas till reavinstbeskattning för alla försäljningar efter fyra år. I Arne Strands undersökning "Beskattning av bostadsrättshavare" uppskattas relationerna mellan nuvarande metod, aktiemetod, förenklad fastighetsmetod och fastighetsmetod till 100, 200, 350 resp. 350 vad gäller den totala skattepliktiga reavinsten. Det höga skatteuttaget med förenklad fastighetsmetod beror främst på att en initialperiod på fyra år ska iakttas innan indexuppräkningsbörjar.

Den förenklade fastighetsmetoden och fastighetsmetoden ger även ett ojämnt skatteuttag. Modellerna gynnar föreningar med höga lån och missgynnar föreningar med låg belåningsgrad. Detta beror på att nettoskulderna får indexuppräknas. Föreningar med hög andel hyresgäster gynnas också, eftersom andelen lägenheter att fördela föreningens nettoskuld på blir lägre ju högre andelen hyresrätter är. Variationer i skatteuttaget uppstår också allt efter som inflationstakten varierar. Om inflationen är hög de första innehavsåren sker en större inflationsvinstbeskattning än om inflationen är låg. Skatteuttaget blir även förhållandevis högt vid korta innehavsperioder, eftersom inflationskompensationen då kommer att gälla en relativt kortare tid av innehavsperioden.

Skatten blir också hög och ojämn med förenklad fastighetsmetod, eftersom föreningens förbättringsarbeten inte indexuppräknas. Detta ger märkbara effekter om dessa förbättringsarbeten är omfattande och/eller om inflationen är hög.

Praktiska svårigheter

Den förenklade fastighetsmetoden är enligt SBC:s mening en misslyckad och komplicerad blandning av aktiemetoden och fastighetsmetoden. Den största nackdelen är de praktiska svårigheterna.

För att räkna ut reavinsten för den enskilde bostadsrättsinnehavaren krävs följande uppgifter;

- balansräkning för ingångsåret
- andelstal för lägenheten
- specifikation på föreningens lån för samtliga innehavsår
- grundavgift och eventuell upplåtelseavgift eller köpeskilling
- vederlag för försäljningen
- uppgifter om storleken på inestående medel på inre reparationsfond vid ingångs- och utgångsåret
- erlagd inträdesavgift samt indexserier
- gjorda kapitaltillskott
- egna förbättringsarbeten

Verifikationer behövs för de belopp som utdebiterats till medlemmarna och utgjort kapitaltillskott direkt avsedda att täcka förbättringsarbeten

överstigande i snitt 3 000 kronor per år och medlem. Till detta måste varje enskild bostadsrättsinnehavare spara verifikationer på egna förbättringsarbeten som är gjorda på lägenheten och som överstiger 1 000 kronor per år.

Omöjliga och meningslösa problem uppstår för att framtida storleken på inestående medel på inre reparationsfond vid ingångstiden på bostadsrätten. Inestående medel vid utgångstiden är däremot lätt att erhålla uppgifter om. Svårigheter uppstår även vid framtagandet av verifikationer på de betydelselösa inträdesavgifterna.

Verifikationer avseende de belopp som utdebiterats till medlemmar och utgjort kapitaltillskott direkt avsedda för förbättringsarbeten är nästan alltid omöjliga att ta fram. Det är också högst tvivelaktigt om de enskilda bostadsrättsinnehavarna har sparat verifikationer på egna förbättringsarbeten.

När alla uppgifter insamlats måste inflationstillägget och egna förbättringsarbeten indexuppräknas. Detta gör själva beräkningsarbetet komplicerat.

Balansräkning för ingångsåret är nödvändig för att uträkna inflationstilläggen. Specifikationer på föreningslån är nödvändiga för att ta reda på storleken på amorteringarna. Detta går inte att utläsa från balansräkningen – om ett lån har upptagits framgår inte hur stor amorteringen varit. Lånespecifikationen återfinns lättast i årsredovisningarna. Svårigheter att ta fram dessa uppgifter kan föreligga, men är i de flesta fall möjligt.

Grundavgift, upplåtelseavgift eller köpeskilling, vederlag för försäljning och andelstal är inga större problem att ta fram. Det blir problem för skattemyndigheterna att kontrollera ingångsvärdena för tiden innan kraven på skriftlig överlåtelsehandling trädde i kraft 1982-07-01.

Som framgår vid genomgång av de uppgifter en säljare av bostadsrätt måste framskaffa blir reavinstberäkningen i de flesta fall omöjlig att genomföra efter den förenklade fastighetsmetoden, speciellt på grund av de direkta kapitaltillskotten, förändring i inre reparationsfond och egna förbättringsarbeten. Det finns dessutom risken att säljare gör ekonomiska förluster eftersom han vid försäljningen och beräkningen av försäljningspriset saknar eller har svårt att få fram behövliga uppgifter.

Kapitaltillskott eller driftskostnad

Vid tillämpning av förenklad fastighetsmetod och aktiemetod kommer det att bli väsentligt att särskilja kapitaltillskott och driftskostnad. Denna särskiljning utgör redan i dag en svårighet, men leder dock inte till några tvister eftersom det endast berör de oäkta bostadsföretagen samt uthyrnings- och rörelsefallen. För dessa grupper är det mest lönsamt att arbeten klassificeras som underhåll, då det ger högre driftskostnader och därmed lägre skatt i den löpande beskattningen. Det inträffar därför i dag ofta att endast årets amorteringar räknas som kapitaltillskott i avräkningsbeskeden.

Om förenklad fastighetsmetod eller aktiemetod tillämpas kommer övriga kategorier av bostadsrättsägares intressen att vara motsatt rörelse- och uthyrningsägarerna. För dessa är det ur reavinstbeskattningssynpunkt mest lönande att alla förbättringsarbeten medräknas som kapitaltillskott. Detta motsatsförhållande kan leda till inre stridigheter, varför det kommer att bli nödvändigt med klara definitioner av kapitaltillskott.

Sker kapitaltillskott vid amortering?

En udda effekt är att det blir lönande för föreningarna att ta lån för att återbetala lån. Trots att ingen real amortering har skett, räknas en amortering för föreningen vid reavinstberäkning. Medlemmen kan också erhålla avdrag för driftskostnader vid reavinstbeskattning om föreningen tar lån för underhåll, eftersom alla amorteringar räknas som kapitaltillskott. Det är visserligen förståeligt att det inte går att särskilja underhållslån och övriga lån med tanke på administrativa kostnader och brist på uppgifter, men det är olyckligt att använda ett system som nödvändiggör en särskiljning mellan lånen för att skatteneutralitet ska uppnås. Således blir det lönande för föreningarna att ta underhållslån och återbetala lån med lånade pengar vid förenklad fastighetsmetod och aktiemetod.

En ytterligare konsekvens av den förenklade fastighet metodens och aktiemetodens beräkningsregler är att det blir lönande att lånefinansiera förbättringsarbeten vars kostnad är lägre än 3 000 kronor gånger antal lägenheter. Då erhålls avdrag för amorteringarna på lånen. Om direkt kapitaltillskott använts hade inget avdrag erhållits, eftersom beloppet inte överstiger minimigränsen.

En sista olycklig effekt med förenklad fastighetsmetod och aktiemetod är att en ökning av eget kapital, som inte sker genom direkta kapitaltillskott för förbättringsarbeten från medlemmarna eller amortering på lån, inte tillgodo-räknas vid reavinstberäkning. Andra former av ökning av det egna kapitalet kan vara fondering av årsavgifter, hyresintäkter och upplåtelseavgifter. Detta leder till att det blir mest lönande för föreningarna att använda dessa inkomster till amorteringar på lån, ty då räknas kapitaltillskott vid reavinstberäkning. Det har den nackdelen att det inte blir lönande ur reavinstsynpunkt för föreningarna att själva spara medel för förbättringsarbeten.

SBC avstyrker att förenklad fastighetsmetod läggs till grund för ändrade regler för reavinstbeskattningen. Metoden leder till ett högt och ojämnt skatteuttag och gör skatteplanering allt viktigare. Med hög reavinstbeskattning försvåras rörligheten mellan bostadsrätt och hyresrätt. Metoden är förknippad med så många praktiska problem att en enskild skattebetalare inte har någon möjlighet att förstå sig på reglerna, att av bostads- och bostadsrättsföreningen krävs uppgifter som är omöjliga eller mycket svåra att få fram och att skattemyndigheterna kommer att sakna möjligheter att kontrollera de av de skatteskyldiga och föreningarna inlämnade uppgifterna. Skatte- och föreningsadministrationen kompliceras och fördyras högst avsevärt.

Fastighetsmetod

Även fastighetsmetoden ger ett högt och ojämnt skatteuttag och leder till beskattning av nominella reavinster. En stor nackdel är dessutom de praktiska svårigheterna som är förknippade med tillämpningen av metoden.

För att räkna ut reavinsten för den enskilde bostadsrättsinnehavaren krävs följande uppgifter;

- balansräkningar från och med ingångsåret
- andelstal för lägenheten
- grundavgift och eventuell upplåtelseavgift eller köpeskillning
- vederlag vid försäljning
- uppgifter om storleken på inestående medel på inre reparationsfond vid ingångs- och utgångsåret
- erlagd inträdesavgift samt indexserier

- gjorda kapitaltillskott
- egna förbättringsarbeten

Till detta måste varje enskild bostadsrättsägare spara verifikationer på de egna förbättringsarbeten som är gjorda på lägenheten som överstiger 1 000 kronor per år.

Balansräkningarna är nödvändiga eftersom det är genom dem som man kan ta reda på om föreningen har gjort förbättringsarbeten. Förbättringsarbetet måste minst uppgå till 3 000 kronor i snitt per år och lägenhet för att vara avdragsgillt. Med den storleken på förbättring måste skillnad på balansräkningen synas från det ena året till det andra på anläggningstillgångar. Balansräkningar behövs också för att räkna ut "nettoskulden" för ingångs- och utgångsår.

Eftersom i föregående stycken nämnda poster finns i förenklad fastighetsmetod, hänvisas till avsnittet "Förenklad fastighetsmetod, praktiska svårigheter", för behandling av svårigheterna att ta fram dessa uppgifter.

När alla uppgifter insamlats måste tre poster indexuppräknas för att räkna ut reavinsten. Det är ingångsvärdet, andel i föreningens förbättringsarbeten och egna förbättringsarbeten. Detta gör själva beräkningsarbetet komplicerat.

Som framgår av en genomgång av de uppgifter en säljare måste ta fram blir reavinstberäkningen inte bara komplicerad utan också svår att genomföra om hänsyn ska tas till alla poster, främst inre reparationsfond och egna förbättringsarbeten.

Ytterligare en nackdel med fastighetsmetoden är de särregler som måste göras för de oäkta bostadsföretagen samt rörelse- och uthyrningsfallen. Den föreslagna schablonregeln att räkna in föreningsfonder bland de skulder som ska beaktas vid genomsynen i dessa fall är en tänkbar regel för att eliminera möjligheten att avdrag erhålls vid såväl löpande beskattning som reavinstbeskattning. Det är dock olyckligt med särregler, ty de gör lagreglerna komplexa och försvårar tillämpningen.

Skatteuttaget vid tillämpning av fastighetsmetoden blir i de flesta fall detsamma som vid förenklad fastighetsmetod. Möjligtvis blir skatten något lägre, eftersom föreningens förbättringsarbeten indexuppräknas.

Aven denna metod är förknippad med så många praktiska problem att den enskilde skattebetalaren, föreningen och skattemyndigheten enligt SBC:s bedömning får svårt att få fram uppgifter och kontrollera riktigheten av dessa.

SBC avstyrker införande av fastighetsmetoden.

Aktiemetoden

En stor nackdel med aktiemetoden är att inflationsvinsten beskattas. Ju högre inflation, desto högre blir beskattningen. Det innebär att beskattningsbar reavinst kan bli högre än realvärdestegringen. Beskattning kan också utgå vid realvärdefall, om inflationen är större än realvärdeminskningen. På lång sikt går reavinstbeskattningen mot 25 % av bostadsrättens försäljningsvärde. Ju högre inflationen blir desto fortare närmas 25 %-nivån. Detta gör beskattningen högst oförmånlig vid höga inflationstakter och/eller vid långa tidsinnehav. Inflationsvinstbeskattningen blir också hög vid innehavsperioder mindre än fyra år på grund av den höga skattesats som då gäller.

Aktiemetoden är ett komplicerat sätt att införa en evig beskattning på

bostadsrätter. De praktiska svårigheterna är här desamma som vid förenklad fastighetsmetod med det undantaget att inflationstillägg och indexuppräknings av förbättringsarbeten inte behöver göras. Det betyder att balansräkning för ingångsåret inte behövs och att indexserier kan slopas. I övrigt hänvisas till vad som anförts om de praktiska svårigheterna med den förenklade fastighetsmetoden.

Vad gäller kapitaltillskott eller driftskostnad uppstår samma problem som i förenklad fastighetsmetod. Problemen med kapitaltillskott vid amortering är desamma som vid förenklad fastighetsmetod.

Av ovannämnda skäl avstyrker SBC att aktiemetoden läggs till grund för ändrade regler för reavinstbeskattningen.

SBCs förslag

Såsom inledningsvis framhållits anser SBC att stora och genomgripande åtgärder på reavinstbeskattningens område inte bör genomföras, i vart fall inte förrän en översyn av bostadsbeskattningen i stort är gjord. Dessutom anser SBC att ingen av de undersökta metoderna av ovan anförda skäl kan ligga till grund för ändrade regler nu eller i framtiden. Om statsmakterna trots detta finner att åtgärder nu behövs, anser SBC det enklast att först ett steg tas mot en evig beskattning genom förlängning av den skattepliktiga perioden och att i övrigt det nuvarande och av skattebetalarna kända systemet behålles. Förenklingar bör naturligtvis göras även för realisationsbeskattningen såsom redan beslutats på bl. a. inkomstbeskattningens område (införande av schablonavdrag).

I sådant fall kan SBC acceptera att den skattepliktiga perioden förlängs till tio år och att skatt uttas efter en fallande skala à 10 % per år. Beskattningen skulle således bli:

Innehavsperiod	Beskattningsbar % av nominella vinsten
0 – 1 år	100 %
1 – 2 år	90 %
2 – 3 år	80 %
3 – 4 år	70 %
4 – 5 år	60 %
5 – 6 år	50 %
6 – 7 år	40 %
7 – 8 år	30 %
8 – 9 år	20 %
9 – 10 år	10 %
10 år och mer	0 %

Med en sådan stegvis avtagandeskala uppstår inga hopp. Det gör skatteplanering mindre intressant. Beskattningen blir också jämn enligt följande resonemang. För de första innehavsåren är skattesatsen mycket hög. Men den kan uppvägas av ett schablonavdrag som införs i stället för avdrag för kapitaltillskott för amorteringar, föreningens förbättringsarbeten, egna förbättringsarbeten och transaktionskostnader. Enligt SBCs mening bör ett sådant schablonavdrag sättas till 10 000 kronor. Om den skattskyldige kan visa att han eller hon har haft högre kapitaltillskottskostnader och

transaktionskostnader än sammanlagt 10 000 kronor bör han eller hon få avdrag för den del som överstiger schablonbeloppet. Schablonavdraget bör rimligen inte få vara större än nominella vinsten. Vid reaförlustberäkning bör endast verifierade kapitaltillskott tillgodoräknas. Schablonavdraget bör justeras i takt med inflationen.

Schablonavdraget utgör en mycket arbetsbesparande lösning för såväl den skattskyldige som för skattemyndigheterna. Alla småvinster undgår reavinstbeskattning, vilket besparar skattemyndigheterna arbete med uträkning och granskning av ganska obetydliga belopp i skatteavseende. Arne Strand uppskattar att för 53 % av alla dagens avyttringar skulle ingen skattepliktig reavinst uppstå med ett avdrag på 10 000 kronor. I de övriga fall där skattepliktig reavinst uppstår slipper den skattskyldige i de allra flesta fall att specificera avdragen då de sällan sammanlagt överstiger 10 000 kronor. Därmed slipper myndigheterna denna granskning.

Enligt en undersökning av 470 bostadsrättsinnehavare i bostadsrättsföreningar som förvaltas av SBC är den genomsnittliga årliga amorteringen på föreningslån 390 kronor per medlem. Den årliga amorteringen är i de allra flesta fall den enda formen av kapitaltillskott till föreningen. Övriga avdrag av betydelse är egna förbättringsarbeten – SBC saknar uppgifter om dessa men de torde inte vara så höga att de i kombination med kapitaltillskotten överstiger schablonavdraget.

För föreningsmedlemmarna kommer det att bli nödvändigt att spara de årliga avräkningsbeskeden med uppgift om kapitaltillskotten och kvitton på egna förbättringsarbeten om de önskar tillgodogöra sig större kapitaltillskottsavdrag än 10 000 kronor. Egna förbättringsarbeten bör få medräknas om de överstiger 1 000 kronor. På så sätt blir det inte nödvändigt för föreningarna att ändra sina redovisnings- och arkiveringsrutiner.

För tioårsperioden före ikraftträdande av den nya lagen blir föreningarna skyldiga att ta fram uppgifter om kapitaltillskott till föreningen. Detta låter sig göras, eftersom föreningarna har skyldighet att spara årsredovisningarna i tio år. Angående de direkta kapitaltillskotten för förbättringsarbeten bör det räcka med att det görs sannolikt att sådana har gjorts. Med ett schablonavdrag blir det dock inte nödvändigt i de allra flesta föreningar att ta fram dessa uppgifter eftersom schablonavdraget troligtvis överstiger kapitaltillskotten.

Övriga förenklingsåtgärder

Hänsyn bör inte tas till inre reparationsfond och inträdesavgifter av förut angivna skäl. Enheten för resultatberäkning bör vara gemensam för bostadsrätt och föremål av sådan karaktär att de utgör tillbehör till lägenheten om de ägts av föreningen.

Enligt SBCs mening skulle den föreslagna lösningen ha flera fördelar. Ett stort steg skulle tas mot den av direktiven efterlysta eviga beskattningen. I de flesta fall torde beskattning av de nominella vinsterna kunna undvikas. Systemet skulle vara enkelt att förstå för skattebetalarna, det skulle ge en rimlig arbetsbörda och en rimlig ökning av de administrativa kostnaderna för föreningarna samt underlätta skattemyndigheternas arbete. Övergången till ändrade regler skulle bli mjuk. SBC hemställer att detta förslag allvarligt övervägs som ett alternativ till de av kapitalvinstkommittén framlagda metoderna.

Ikraftträdande

SBC har erfårit att uppskovskommittén inte väntas bli färdig med sina förslag förrän 1983. Ett absolut villkor för ändrade regler för reavinstbeskattningen är att ändrade regler kan träda i kraft parallellt med att uppskovsmöjligheter öppnas även för bostadsrättshavare. Om inte detta sker försvåras rörligheten på arbets- och bostadsmarknaden och de bostadsrättshavare som tvingas sälja innan uppskovsreglerna träder i kraft kan drabbas av stora ekonomiska förluster. SBC avstyrker därför med bestämdhet kommitténs förslag att nya regler för reavinstbeskattningen ska träda i kraft 1983-01-01. Även om uppskovsregler skulle kunna införas vid denna tidpunkt anser SBC att tiden är otillräcklig för att informera bostadsrättshavare om ändrade regler. Därför bör eventuellt ändrade regler träda i kraft tidigast 1983-07-01, dock helst inte förrän 1984-01-01.

3 Samordning med uppskovsreglerna

Kammarrätten i Sundsvall:

Föreslagna ändringar i *uppskovsreglerna* föranleder mot bakgrund av kommitténs begränsade uppgifter i detta hänseende ingen närmare kommentar från kammarrättens sida än att alla tre föreslagna metoder för evig beskattning i och för sig synes vara så utformade att de kan förenas med regler om uppskov med realisationsvinstbeskattningen.

RSV:

Kommittén har utarbetat sina förslag med syftet att de skall kunna kombineras med regler om uppskov av reavinst. Av utredningen i betänkandet framgår att det framför allt är i Stockholmsområdet som värdestegring för köpeskilling plus nettoskuld överstiger höjningen av basbeloppet under motsvarande tid. Prisökningen torde vara centraliserad till Stockholm med omnejd samt vissa andra orter. Detta skulle innebära att eventuella uppskovsregler skulle bli tillämpliga framför allt i dessa områden.

I Sverige fanns 1980 ca 550 000 bostadsrätter. Den årliga omsättningen av bostadsrätter är ca 10 % eller 55 000 lägenheter. Dessa siffror kan jämföras med att det 1979 beviljades 131 800 lagfarter vid fastighetsköp och 9 300 uppskov. Om man utgår från att uppskov för bostadsrätter kommer att medges i lika stor omfattning procentuellt sett skulle ca 4 000 uppskov komma att medges vid avyttring av bostadsrätter. Förmodligen blir antalet uppskovsfall vid bostadsrättsavyttringar avsevärt lägre. För en fastighet kan nämligen flera uppskov ha medgetts om fastigheten har flera delägare. Om man tar hänsyn till detta torde antalet uppskov avseende bostadsrätter väsentligt komma att understiga 4 000.

Vid aktiemetoden, som är den metod som är lättast att tillämpa i praktiken, uppkommer framför allt problemen om uppskovsbeloppet skall indexuppräknas eller inte när övergång har skett mellan fastighet och bostadsrätt samt hur återföring skall ske i de fall då ersättningsobjektet är en bostadsrätt. Regler som inenbär att indexuppräkning skall ske i vissa fall och inte i andra fall är komplicerade att tillämpa i praktiken.

Även om uppskovsfrågan för den enskilde kan vara av stor betydelse bör det dock övervägas om lagstiftningen bör kompliceras med ett så omfattande

regelkomplex mot bakgrund av att frågan torde bli aktuell i relativt få fall och förhållandena knappast är fullt jämförbara med dem som gäller för fastigheter.

Ur materiell synpunkt kan det visserligen framstå som riktigt att medge uppskov vid byte från bostadsrätt till fastighet och vice versa men denna möjlighet är emellertid illusorisk med hänsyn till de begränsningsregler som finns i uppskovslagen. Beträffande bl. a. ersättningsegendomens värde i förhållande till den avyttrades värde torde antalet fall där uppskov kan medges vid byte från fastighet till bostadsrätt bli avsevärt få.

RRV:

Utan att föregripa kommitténs för reavinstuppskov förslag ställer sig RRV positivt till en utvidgning av uppskovssystemet till att även omfatta bostadsrätter. Uppskov bör således kunna medges även vid övergång mellan bostadsrätt och egna hem. Detta skulle ytterligare underlätta rörligheten på bostadsmarknaden.

Länsstyrelsen i Stockholms län:

Med evig realisationsvinstbeskattning av bostadsrätter och den eftersträvide likformigheten med reglerna för vinstberäkning av egnahemsfastigheter följer att även möjligheterna till uppskov med beskattningen bör så långt möjligt vara desamma. Länsstyrelsen anser därför att det i princip bör införas uppskovsregler för bostadsrättsförsäljningar.

Aven om kommittén inte haft till uppgift att utarbeta uppskovsregler utan endast att göra systemet med vinstberäkning anpassbart till de förslag som sedermera skall lämnas av kommittén för reavinstuppskov anser länsstyrelsen det viktigt framhålla att det verkligen övervägs att begränsa möjligheterna till uppskov. Anledningen till denna ståndpunkt är den enorma hantering redan nuvarande uppskovsregler för fastigheter innebär – f. n. finns ca 7 500 beviljade uppskov registrerade i länet – och som kraftigt skulle öka om även bostadsrättsförsäljningarna skulle omfattas av systemet.

Vad gäller bostadsrätterna förutsätter detta ett registreringsförfarande. Vare sig det skall utföras på länsstyrelsen eller någon annanstans kräver det betydande resurser. Det kan nämnas att man på föreningsregistret på länsstyrelsen f. n. har stora svårigheter att hinna med att inom rimlig tid handlägga registreringen av ca 2 000 föreningar. Detta skall ställas i relation till registrering av ca 150 000 bostadsrättshavare, som förslaget skulle innebära. Vad som ytterligare är betänkligt är att det knappast finns det intresse att registrera äganderättsförändringar på samma sätt som i fråga om lagfarter för fastigheter.

Av en bilaga (s 169), som upprättats av kommittén för reavinstuppskov, framgår att man är medveten om denna brist. Där anförs att den kontroll som förutsetts ske genom registreringsförfarandet kan bli verkningslös om en bostadsrättsförening och dess medlemmar – t. ex. i en liten förening – är överens om att försöka sätta kontrollmöjligheterna ur spel. Lösningen på detta är enligt kommittén att skattemyndigheterna har andra former för kontroll som kan användas i sådana situationer. Länsstyrelsen anser att det är allför lätsinnigt att se på problemet på det sättet.

De kontrollresurser som finns skall inte behöva användas för att i efterhand kontrollera om bostadsrättsföreningar fullgjort sina skyldigheter i

det här hänseendet. Systemet måste vara så uppbyggt att det, på samma sätt som vad gäller lagfarter för fastigheter, finns ett ömsesidigt intresse att företa en registrering.

Länsstyrelsen anser alltså att det system kommittén för reavinstuppskov enligt bilagan tänkt sig inte kommer att fungera i praktiken. För bostadsrätterna krävs ett lika säkert system som för fastigheterna. Vad återigen gäller de situationer då uppskov skall kunna medges anser länsstyrelsen att utgångspunkten för de fortsatta övervägandena bör vara att arbetsmarknadsmässiga eller liknande skäl för bytet ställs som krav. Huvudregeln skulle med andra ord kunna utformas ungefär i enlighet med den praxis som nu gäller vid dispens från treårsregeln i 3 § uppskovslagen. Förutom att det mera torde stå i samklang med det ursprungliga syftet med uppskov i frivilligfallen skulle det för skattemyndigheternas del bli hanterbart.

Kommittén för reavinstuppskov anser, mot bakgrund av de tankegångar kommittén redovisat i bilagan, att ett fungerande administrativt system kan införas till 1984 års taxering. Länsstyrelsen är av motsatt uppfattning och anser att frågan måste övervägas väsentligt mera ingående.

Länsstyrelsen i Östergötlands län:

Länsstyrelsen anser att det vid uppskov med beskattningen av realisationsvinster på bostadsrätter krävs ett system för identifiering och kontroll. Dessutom krävs en registrering av uppskovsfallen. Som tidigare nämnts innebär redan nuvarande regler för uppskov med realisationsvinst på fastigheter stora administrativa problem och kontrollproblem. Det av kommittén föreslagna kontrollsystemet utan ett allmänt bostadsrättsregister verkar att bli mycket arbetskrävande och får dessutom ses som ett provisorium. Länsstyrelsen ställer sig därför mycket tveksam till om kontrollen av dessa uppskov kan upprätthållas på ett godtagbart sätt med det system som föreslagits.

Vid en samlad bedömning finner länsstyrelsen att det finns starka skäl för att avvakta med införandet av uppskofsregler för bostadsrätter tills kommittén för reavinstuppskov har utfört sin översyn av uppskofsreglerna för fastigheter. Först i samband därmed är länsstyrelsen beredd att ta ställning till den närmare utformningen av uppskofsregler för bostadsrätter.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län:

Länsstyrelsen anser att en övergång till evig realisationsvinstbeskattning på bostadsrätter aktualiserar frågan om uppskov med beskattning av vinsten i vissa fall. Ett uppskovssystem för bostadsrätter förutsätter emellertid att bostadsrätten kan identifieras. Något allmänt bostadsrättsregister finns inte f. n. Förändret av ett sådant register skulle kräva en avsevärd förstärkning av personalen vid länsstyrelsens föreningsregister. Länsstyrelsen anser att man bör ta ställning till frågan om en eventuell uppskovsmöjlighet för bostadsrätter först sedan kommittén för realisationsvinstuppskov framlagt förslag om detta. Om man – som länsstyrelsen föreslagit – går in för att tillämpa aktiemetoden, blir behovet av uppskofsregler inte lika påtagligt som om man tillämpar en fastighetsmetod. Även detta är ett skäl för att noga pröva om inte aktiemetoden är den metod som är lämpligast från administrativ synpunkt.

Länsstyrelsen i Kopparbergs län:

Vad beträffar samordningen med uppskovsreglerna torde denna fråga bli svårlöst, inte minst med tanke på att bostadsrätt skall kunna vara ersättningsobjekt för fastighet och vice versa. Identifierings- och kontrollfrågorna blir svåra att lösa. Risken är att det allmänna förlorar skatt på grund av att återföring av uppskov missas. Vidare leder ett införande av uppskov till att de skattskyldiga uppfattar det som att beskattning inte sker vid avyttring. När återföring av uppskov eller eftertaxering i samband med preliminärt uppskov sker kommer det som en obehaglig överraskning för den skattskyldige, som inrättat sin privatekonomi efter det förhållandet att beskattning inte skett. Med hänsyn till antalet bostadsrätter kommer en stor grupp människor att ställas inför dessa problem. Dessutom kanske skattemyndigheterna vid den löpande granskningen får svårigheter att klara handläggningen. I Kopparbergs län förekom fler handläggningsfel vid 1981 års taxering än vid 1980 års taxering vad beträffar uppskov med beskattning av fastighetsreavinster. Detta kan kanske förklaras av att taxeringsnämnderna fick fler invecklade arbetsuppgifter. Bl. a. infördes nya principer för skogsbeskattning som medförde ytterligare rutiner vid granskningen i första instans. Länsstyrelsens mening är den att uppskov inte bör medges för belopp understigande 15 000 kr och att beskattning alltid skall ske med ett grundbelopp 15 000 kr även då uppskov medges. Detta för att de skattskyldiga inte skall överdeklarerat reavinster för att få till stånd uppskov och därigenom temporärt slippa erlägga skatt. Flera sådana fall har uppmärksammats i skatteprocesser. Länsstyrelsen har i svar på enkät från KRU anfört bl. a. följande:

"I förarbetena till den nuvarande lagen anges att minsta belopp för uppskov bör vara 15 000 kr vid frivilliga avyttringar, eftersom en beskattning upp till 15 000 kr inte utgör någon större ekonomisk påfrestning. Det förekommer rätt ofta att skattskyldiga väljer att redovisa en realisationsvinst överstigande 15 000 kr genom att underlåta att ta med vissa avdrag på realisationsvinstbilagan. Minimibeloppet fungerar alltså som en ej önskvärd tröskel. I konsekvensens namn bör alla realisationsvinster beskattas upp till 15 000 kr och uppskov medges endast för den del av realisationsvinsten, som överstiger detta belopp. Samma beloppsgränser borde gälla såväl "frivilliga" som "tvingade" uppskov."

Länsstyrelsen i Jämtlands län:

Anledning att här närmare gå in på uppskovsreglerna föreligger inte. Länsstyrelsen vill emellertid redan nu, med hänsyn till att en betydande ökning av antalet komplicerade uppskovsfall kan förväntas, uttala tveksamhet till att sådana bestämmelser införs. Nuvarande uppskovsregler vid reavinst på fastighet medför betydande merarbete och bristerna i uppföljningen samt vissa konsekvenser av bestämmelserna inger betänkligheter. Länsstyrelsen anser det därför lämpligt att kommittén för reavinstuppskov omprövar uppskovsinstitutet i hela dess vidd. Dessförinnan bör i vart fall inga nya uppskovsregler införas.

KRU:

KRU:s målsättning är att kunna redovisa sin översyn av uppskovsinstitutet under första halvåret 1983. En av de frågor som då kommer att belysas är om uppskovsreglerna även skall omfatta försäljningar av bostadsrätter.

Kommitténs arbete i denna del har ännu inte avslutats. KRU kan därför inte i dag ge sin syn på om ett genomförande av kapitalvinstkommitténs förslag om en evig realisationsvinstbeskattning bör leda till att möjligheter till uppskov införs även för bostadsrätter.

Övervägande skäl talar enligt KRU:s mening för att lagstiftaren bör ta ställning till denna fråga innan ett förslag om en evig realisationsvinstbeskattning genomförs.

En möjlighet är då att regeringen avvaktar KRU:s utredningsresultat för att få ytterligare underlag för sin bedömning av frågan om beskattning av realisationsvinst för bostadsrätter i sin helhet.

Om regeringen i stället anser att en evig beskattning bör införas – i enlighet med kapitalvinstkommitténs förslag – redan med verkan på försäljningar som sker efter utgången av år 1982 finns möjligheter att även införa en rätt till uppskov genom att provisoriskt ändra i den nuvarande uppskovslagstiftningen enligt vad som visas i betänkandet.

Från praktiska synpunkter är det dock förenat med olägenheter att först ändra i den nuvarande lagstiftningen för att sedan – som en följd av KRU:s arbete – ånyo revidera uppskovsreglerna.

KRU har inte några erinringar mot vad som redovisas i de tekniska lösningarna beträffande samordningen mellan realisationsvinstreglerna och uppskovsreglerna.

Auktoriserade fastighetsmäklares riksförbund:

Kommittén föreslår att även säljare av bostadsrätt skall få uppskov med ev. realisationsvinst om bostadsrätt el. villafastighet förvärvas som ersättningsobjekt. Förbundet delar kommitténs uppfattning att uppskov även bör medges vid övergång från villafastighet till bostadsrätt.

Förbundet vill emellertid peka på effekterna av de stora regionala skillnader i absoluta priser, som bostadsrättsmarknaden uppvisar. Förbundet har inledningsvis påtalat detta i sitt yttrande och utvecklar sina synpunkter närmare nedan.

Endast i Stockholmsområdet – i stort sett med begränsning till innerstaden – uppnås priser på bostadsrätter, som står i paritet med villor i samma storlek. En bostadsrätt i Stockholms innerstad betingar ett kvadratmeterpris om ca 5 000 kronor inklusive föreningens lån, ev. fördelat lån samt kontant insats. I de attraktivaste delarna av Malmö t. ex. uppnås sällan priser över 2 500 kronor per kvm. Detta innebär med den utformning som uppskovsreglerna f. n. har, att fullt uppskov endast kan erhållas vid övergång från bostadsrätt till villa. Vid övergång från villa till bostadsrätt kan fullt uppskov i princip endast påräknas om ersättningsobjektet utgörs av en bostadsrätt i Stockholms innerstad. Även övergång från bostadsrätt till bostadsrätt skapar ett efterfrågetryck på de dyrare objekten, dvs. i förlängningen på bostadsrätter i Stockholms innerstad.

För att undvika ett efterfrågetryck på bostadsrätter i redan nu dyra lägen bör ett instrument kunna tillskapas för att medge fullt uppskov även vid övergång från villa till en billigare bostadsrätt.

Villafastigheters och bostadsrätters olika finansieringsmöjligheter aktuali-

serar även denna fråga. Där ett villaköp sker genom lånefinansiering till ca 75–80 % av villans värde, måste likviden för en bostadsrätt oftast erläggas kontant p. g. a. bostadsrättens sämre belåningsmöjligheter. Detta innebär att en säljare av en villafastighet ofta måste kunna disponera hela sin vid försäljningen erhållna kontantlikvid ograverad för att kunna förvärva en – billigare – bostadsrätt. Uppskovsreglernas nuvarande konstruktion, där en krona-för-kronaavräkning äger rum med avseende på ersättningsobjektets pris i förhållande till den erhållna köpeskillingen omöjliggör i stort sett ovannämnda transaktioner.

Förbundet anser således att ändringar i uppskovsreglerna införes med innebörd att vid övergång från villa till bostadsrätt avseende även fästs på bostadsrättens storlek (likvärdighet med den sålda fastigheten) vid bestämmande av uppskovsbeloppet.

Sveriges advokatsamfund:

Enligt kapitalvinstkommitténs ursprungliga direktiv skulle kommittén undersöka möjligheterna att utvidga reglerna om uppskov med beskattning av realisationsvinst till att omfatta även bostadsrätt. Kommitténs uppdrag i denna del har emellertid sedermera anförtratts åt en särskild kommitté, kommittén för reavinstuppskov. Sistnämnda kommitté har ännu inte framlagt något förslag. Kapitalvinstkommittén förutser emellertid att dess förslag om övergång till evig beskattning av reavinst på bostadsrätt kommer att aktualisera krav på att uppskovsmöjligheter införs. Kommitténs antagande är enligt samfundets mening synnerligen berättigat. Det vore orimligt att införa evig reavinst på bostadsrätt utan att samtidigt införa uppskovsregler. Därvid bör bostadsrätter och fastigheter behandlas som likvärdiga objekt i uppskovshänseende, dvs. uppskov bör kunna medges inte bara vid försäljning av en bostadsrätt och köp av en annan utan även vid övergång från bostadsrätt till villafastighet och vice versa.

Följdiriktigt framlägger kapitalvinstkommittén förslag till en provisorisk lösning av uppskovsproblematiken. Kommittén uppmärksammar de särskilda samordningsproblem i uppskovshänseende som uppstår om aktiemetoden väljs vid beskattning av reavinst på bostadsrätt. Kommittén visar emellertid att det går att lösa dessa problem. Anpassning till utvidgade uppskovsregler hindrar sålunda inte val av aktiemetoden vid beskattning av reavinst på bostadsrätt.

TOR:

Vad gäller fastighetsmetoden synes en samordning med uppskovsreglerna inte innebära att några ytterligare svårigheter uppstår.

För de båda övriga metoderna innebär den prisjämförelse som uppskovsreglerna innehåller att en genomsyn måste göras både vid fastställande av priset för en avyttrad bostadsrätt och för en bostadsrätt som har förvärvats som ersättningsobjekt. Med aktiemetoden blir även återföringen av uppskovsbeloppet mer komplicerad än vid tillämpningen av de övriga metoderna.

Det nu anförda leder enligt förbundets mening till att åtskilliga av de praktiska fördelar, som den förenklade fastighetsmetoden och – framför allt – aktiemetoden synes ge vid en jämförelse med fastighetsmetoden, går förlorade om man även har att tillämpa uppskovsregler. TOR måste därför ställa sig tveksam till om aktiemetoden är den rätta lösningen för ett system

där en evig realisationsvinstbeskattning kombineras med uppskovsregler.

Som TOR nu framhållit blir frågan om uppskovsregler eller ej av stor betydelse när det gäller att jämföra de olika metoderna. Det är därför av största vikt att regeringen i ett sammanhang tar ställning till såväl frågan om evig realisationsvinstbeskattning som om sådana regler bör förenas med möjligheter till uppskov. Av främst praktiska hänsyn anser TOR att man därvid bör invänta resultatet av den pågående översynen av uppskovsreglerna.

FAR, NBD, SBC, Svenska sparbanksföreningen och TCO betonar vikten av att en omläggning av realisationsvinstbeskattningen för bostadsrätter förenas med uppskovsmöjligheter.

4 Den subjektiva skattskyldigheten

Kapitalvinstkommitténs förslag att även utomlands bosatta fysiska personer och utländska juridiska personer skall bli skattskyldiga för realisationsvinster på bostadsrätter tillstyrks eller lämnas utan erinran av *länsstyrelserna i Stockholms, Uppsala och Östergötlands län* samt av *TOR*.

Länsstyrelsen i Uppsala län:

Länsstyrelsen anser att neutraliteten mellan olika former för bostadsägan-
de väger tyngre än den brist på symmetri i skattelagstiftningen som en
utvidgning av skattskyldigheten till att omfatta även skattskyldiga bosatta
utom riket innebär.

Flertalet av de remissinstanser som behandlat frågan avstyrker emellertid
förslaget. Det gäller *kammarrätten i Sundsvall, RSV, länsstyrelsen i
Kopparbergs län, Sveriges advokatsamfund och SBC*.

Länsstyrelsen i Kopparbergs län:

Kommittén föreslår att utomlands bosatta fysiska personer och utländska
juridiska personer skall bli inskränkt skattskyldiga för reavinst på bostads-
rätter. Länsstyrelsen instämmer i det särskilda yttrande som avgetts av
ledamöterna Atterwall och Hagstedt samt sakkunnige Helmers i vilket de
konstaterar att en sådan utvidgning av den inskränkta skattskyldigheten kan
ses som en förlängning av principen att försäljning av bostadsrätt jämföras
med försäljning av fastighet. Förfarandet strider mot symmetrin i skattelag-
stiftningen. En sådan förändring skulle kunna medföra komplikationer
beträffande tillämpningen av dubbelbeskattningsavtal och även för ingående
av överenskommelser om sådana avtal.

I artikel 13 § 1 i OECD:s modellavtal stadgas att "vinst på grund av
avyttring av fastighet, i den mening sistnämnda uttryck har enligt artikel 6:2,
får beskattas i den avtalsslutande stat, i vilken fastigheten är belägen". I
artikel 6 § 2 nämnda avtal stadgas: "Uttrycket 'fastighet' har den betydelse
som uttrycket har enligt lagarna i den avtalsslutande stat där fastigheten är

belägen..." Det ovan citerade bekräftar ovannämnda farhågor för komplikationer.

Sveriges advokatsamfund:

Samfundet delar den uppfattning som i särskilt yttrande uttalats av Göran Atterwall, Anders Hagstedt och Dag Helmers samt anför därutöver följande.

I de dubbelbeskattningsavtal som Sverige ingått med andra länder jämföras regelmässigt avyttring av bostadsrätt med avyttring av annan lös egendom. Sådan avyttring beskattas alltid i den skattskyldiges hemviststat. Detta medför att en utomlands bosatt person, som avyttrar en bostadsrätt i Sverige, beskattas för uppkommande realisationsvinst endast i sin hemviststat. I princip skulle följaktligen en bestämmelse med den föreslagna innebörden få effekt bara i det fall då den skattskyldige bosatt sig i land med vilket Sverige inte har ingått dubbelbeskattningsavtal. Värdet av den föreslagna bestämmelsen kan därför starkt ifrågasättas.

Förslaget torde också strida mot de principer som uttrycks i artikel 13 i OECD:s modellavtal om realisationsvinstbeskattning av lös egendom. I andra sammanhang har framhållits vikten av att man vid utformningen av intern svensk skattelagstiftning tar hänsyn till de principer som kommit till uttryck i dubbelbeskattningsavtal, se t. ex. Ds B 1981:10 s 82 st 3. Det är en ståndpunkt som inte bör överges utan tungt vägande skäl. Det har visserligen hävdats att bostadsrätt skulle omfattas av begreppet "usufruct of immovable property" i den definition av fast egendom som ges i art 6 p 2 i modellavtalet och att beskattningsrätten redan på den grunden i fall av dubbelbeskattning skulle kunna utövas av Sverige. Denna uppfattning har emellertid inte stöd varken i praxis eller i doktrin och bör därför inte heller tillåtas påverka utformningen av förslaget.

5 Övergångsbestämmelserna

5.1 Proportioneringsregeln

Kommitténs förslag om en särskild proportioneringsregel vid försäljning av bostadsrätter som innehafts mer än fem år före de nya bestämmelsernas ikraftträdande har tillstyrkts eller lämnats utan erinran av flertalet remissinstanser.

Länsstyrelsen i Jämtlands län anser dock att en viss begränsning är påkallad:

En övergång som innebär full skattefrihet vid en försäljning ena dagen och beskattning helt enligt de nya reglerna vid en försäljning den andra dagen kan vara stötande. Kommitténs förslag att hela den värdestegring som kunnat realiseras utan skatt före övergången skall vara skattefri även vid en framtida försäljning är i och för sig tilltalande. Det måste emellertid beaktas att den föreslagna proportioneringsregeln blir aktuell för ett obegränsat antal år framöver. Detta är inte acceptabelt ur tillämpningssynpunkt. Länsstyrelsen anser därför att en successiv skärpning av beskattningen får accepteras och

förordar en tidsmässig begränsning av proportioneringsregeln till förslagsvis fem år.

5.2 Närståendetransaktionerna

Förslaget att man vid vinstberäkningen skall bortse från vissa överlåtelse inom den närmaste familjekretsen har fått ett blandat mottagande. *Länsstyrelsen i Uppsala, Östergötlands och Jämtlands län, HSB:s riksförbund, LO* samt *TOR* tillstyrker förslaget eller lämnar det utan erinran.

Förslaget avstyrks av *kammarrätten i Sundsvall, länsstyrelsen i Kopparbergs län, bankinspektionen, NBD Svenska sparbanksföreningen, Sveriges advokatsamfund och SBC.*

Kammarrätten i Sundsvall:

De i de föreslagna övergångsbestämmelserna intagna reglerna angående s. k. närståendetransaktioner finner kammarrätten ge anledning till invändningar av principiell natur. Visserligen kan hävdas att de föreslagna reglerna konstruerats så att de formellt inte kommer i konflikt med vad som enligt 2 kap 10 § andra stycket RF gäller i fråga retroaktiv skattelag. I realiteten blir det emellertid fråga om en beskattning genom en tre år senare ikraftträdande lagstiftning. Kammarrätten ansluter sig till vad som i det till betänkandet fogade särskilda yttrandet anförts om att en retroaktivitet med en sådan utsträckning inte bör accepteras. Därutöver vill kammarrätten framhålla att reglerna kommer att bli tillämpliga under mycket lång tid och som en följd därav och på grund av sin utformning kan komma att vålla betydande tillämpningsproblem.

Svenska sparbanksföreningen:

Däremot ställer sig föreningen avvisande till de föreslagna särskilda övergångsreglerna beträffande närståendetransaktioner eftersom dessa otvivelaktigt av de skattskyldiga kommer att uppfattas som tillbakaverkande skattelagstiftning. Utöver det rent principiella häri vill föreningen också peka på att de föreslagna reglerna innebär tröskeeffekter samt att den som faktiskt tillgodogjort sig värdeökningen inte är densamme som senare kommer att beskattas för samma värdeökning. Särskilt betänkligt framstår detta i fall av äktenskapsskillnad.

Sveriges advokatsamfund:

Även i denna fråga delar samfundet den uppfattning som framförs i det särskilda yttrandet. Förslaget i denna del är ett avsteg från gängse lagstiftningsprinciper. Sådana avsteg bör få förekomma endast undantagsvis om synnerligen tung vägande skäl föreligger. Det är anmärkningsvärt att utredningen i denna del – i motsats till övriga delar – helt bygger sitt förslag på antaganden, uppgifter i pressen och möjligen även andra, ej redovisade uppgifter. Det är förhållanden som inte bör läggas till grund för lagstiftning.

Utredningen anför också rättviseskäl som grund för lagstiftning. Inte heller detta är enligt samfundets uppfattning tillräcklig grund för att införa retroaktiva beskattningsregler. En mängd beskattningsregler kan på grund av samhällsutvecklingen i efterhand framstå som mer eller mindre orättvisa, ofta beroende på olika politiska ståndpunkter. Skulle "orättvisa" beskattningsregler korrigeras genom retroaktiv lagstiftning, skulle sådan förekomma i oacceptabelt hög grad. Inte heller det förhållandet att retroaktiv lagstiftning tillämpats tidigare i samband med skärpning av regler om beskattning av realisationsvinster utgör enligt samfundets mening något motiv för att på nytt tillämpa metoden.

RSV anser att lagstiftningen inte bör gälla retroaktivt fr. o. m. beskattningsåret 1980 utan föreslår att bestämmelserna tillämpas på sådana transaktioner fr. o. m. den 1 april 1982.

6 Övriga frågor

6.1 Kontrollfrågor

Kammarrätten i Sundsvall:

När det gäller *kontrollfrågorna* vill kammarrätten understryka vikten av att det införs krav på skriftlig form vid överlåtelse av bostadsrätt samt att uppgiftsskyldigheten enligt 42 § TL kompletteras på sätt kommittén angivit.

Auktoriserade fastighetsmäklares riksförbund:

Uppgifter från föreningarna

Förbundet hemställer i denna del om att en utredning företages i vad mån uppgifter, som föreningarna dels skall tillställa taxeringsmyndigheterna samt dels skall tillställa länsstyrelserna kan sammanföras till ett centralt register på länsnivå eller för riket i sin helhet av typen CFD och därmed kunna bilda underlag för ett system av "gravationsbevis" avseende bostadsrätter. Ett sådant system bör bl. a. på sikt kunna medföra möjligheter att inteckna bostadsrätter och därmed förbättra lånemöjligheterna för bostadsrättshavarna.

Svenska rikshygen:

Vi förutsätter att myndigheterna vid utarbetande av detaljerade anvisningar om de kontrolluppgifter som bostadsföretagen/bostadsrättsföreningarna skall tillhandahålla samarbetar med berörda organisationer så att man kan få till stånd en smidig ömsesidig anpassning av redovisnings- och kontrollsystem.

6.2 Stickdag

Kommittén föreslår att bostadsrätter som har förvärvats före ingången av år 1970, skall anses förvärvade den 1 januari 1970 (den s. k. stickdagen). Som ingångsvärde skall vid fastighetsmetoden tas upp 150 % av andelen i 1970 års

taxeringsvärde och vid de båda andra metoderna 150 % av bostadsrättens andel av föreningens behållna förmögenhet per den 1 januari 1970. Högre faktiskt vederlag får användas som ingångsvärde.

Flertalet remissinstanser har inte berört frågan om stickdag och beräkning av ingångsvärde. Några har emellertid ifrågasatt möjligheten att få uppgifter om förhållandena 1970 och valet av ingångsvärde.

Kammarrätten i Sundsvall:

De föreslagna bestämmelserna i *anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen* angående s. k. stickdag avseende den förenklade fastighetsmetoden och aktiemetoden förutsätter för sin tillämpning att tillgång finns till underlag för beräkning av den behållna förmögenheten den 1 januari 1970, nämligen bokslutet för det räkenskapsår som avslutats närmast före stickdagen. Någon skyldighet att bevara bokslut från nämnda tid för aktuella bostadsföretag torde icke föreligga. Det är därför i hög grad tveksamt om angivet underlag numera finns att tillgå.

Kammarrätten vill också påpeka att det i övrigt kan uppstå svårigheter för de skattskyldiga och styrka sina kostnader för anskaffning av bostadsrätten och övriga avdragsgilla kostnader vid införandet av evig realisationsvinstbeskattning. Dessa problem och det beviskrav som bör ställas på de skattskyldiga i detta hänseende speciellt för dem som nu innehaft sina bostadsrätter i mer än fem år borde ha berörts av kommittén. Kammarrätten utgår ifrån att frågorna härom kommer att tas upp under ett fortsatt lagstiftningsarbete.

RSV:

Kommittén har föreslagit att den 1 januari 1970 väljs som stickdag. Enligt bokföringslagen behöver företagen endast bevara balans- och resultaträkningar under 10 år. Skattemyndigheterna bevarar inte heller ekonomiska föreningars deklarationer – inklusive räkenskapsutdrag – längre än 10 år. Teoretiskt kan den situationen uppstå att varken deklaranten, föreningen eller någon myndighet har kännedom om förmögenhet och nettoskuld som ligger längre än 10 år tillbaka i tiden. RSV föreslår att en stickdag väljs som ligger längre fram i tiden, t. ex. 1975, ett år då allmän fastighetstaxering ägde rum. Väljs aktiemetoden blir problemet med val av stickdag mindre.

RRV:

Enligt reglerna för reavinstbeskattning av fastigheter skall 150 % av taxeringsvärdet tas upp som schablonvärde då taxeringsvärde som åsatts före 1970 används. Däremot skall endast 133 % av taxeringsvärde tas upp då värde som åsatts 1970 eller därefter används. Anledningen till detta är enligt prop. 1975/76:180 att den allmänna fastighetstaxeringen 1970 och därefter har inriktats på att åsätta taxeringsvärden som utgör 3/4 av marknadsvärdet medan taxeringsvärdena före 1970 normalt har motsvarat 2/3 av marknadsvärdet.

Kommittén framhåller att schablonvärdet bör täcka förutom anskaffningskostnaden även övriga avdragsgilla kostnader t. ex. förbättringskostnader. I bilaga 1 (s. 145) till betänkandet konstateras att av ett relativt stort urval av bostadsrättsföreningar är det i mycket få fall som föreningens förbättrings-

kostnader under 1970-talet har uppgått till så betydande belopp att de skulle utgöra avdragsgill kostnad. I fråga om bostadsrättshavarens egna förbättringskostnader torde dessa enligt RRV:s mening uppgå till betydligt mindre än 17 % av taxeringsvärdet. RRV föreslår därför att schablonvärdet sätts till 133 % även för bostadsrätter.

Länsstyrelsen i Östergötlands län:

Länsstyrelsen anser dock att kommitténs förslag om ett schabloniserat ingångsvärde på bostadsrätten i stället borde ha utformats så att detta bestäms till bostadsrättens andel av bostadsrättsföreningens behållna förmögenhet, där fastigheten har värderats till 150 % av 1970 års taxeringsvärde. Det på detta sätt bestämda ingångsvärdet skall inte uppräknas till 150 %.

Länsstyrelsen i Jämtlands län:

Anskaffningskostnader för bostadsrätten torde i regel vara känd av innehavaren. Länsstyrelsen anser det därför vid tillämpning av aktiemetoden enklast att den faktiska köpeskillingen i första hand får tas upp som ingångsvärde. Det förhållandet att ett antal föreningar kan antagas ha ett negativt andelsvärde om förmögenheten beräknas med utgångspunkt från taxeringsvärdet 1970 utgör också skäl härför. Länsstyrelsen föreslår därför att som ingångsvärde valfritt får upptagas den faktiska köpeskillingen eller alternativt 150 % av andelen i föreningsförmögenheten beräknad på sätt kommittén föreslagit.

Auktoriserade fastighetsmäklares riksförbund:

Stickdag i januari 1970

Bostadsrättsföreningar är bokföringsskyldiga. Enligt bokföringslagen skall allt räkenskapsmaterial bevaras i ordnat skick inom landet under minst tio år från utgången av det kalenderår, då räkenskaperna avslutades. Förbundet befarar, att sådana situationer kan uppstå, att föreningar – utan att bryta mot bokföringslagens föreskrifter – avhånt sig räkenskapsmaterialet avseende 1969/70, med följd av bostadsrättshavarna i dessa föreningar icke kan beräkna föreningsförmögenheten den 1 januari 1970.

Beräkning av föreningsförmögenheten

Föreningsförmögenheten skall enligt kommittén beräknas på basis av 1970 års taxeringsvärde och i övrigt med ledning av bokslutet för det räkenskapsår, som avslutats närmast före den 1 januari 1970, dvs. i allmänhet bokslutet per 31.12 1969. Förbundet ställer sig tveksamt inför en beräkningsmetod, där en del av tillgångarna (fastighetens taxeringsvärde) avser ett annat år än skulder och övriga tillgångar. Principiellt anser förbundet att bokslut och taxeringsvärde skall avse samma år, förslagsvis per 31.12 1970, men skall bostadsrätten ändå anses förvärvad den 1 januari 1970.

Förbundet vill med anledning av vad ovan anförts under "Stickdag" resp. "Beräkning av föreningsförmögenheten" hemställa om att en annan, enklare metod införes för s. k. schablonberäkning, med utgångspunkt endast i taxeringsvärdet för ett visst år.

Bilaga 4
De remitterade
förslagen

1 Förslag till

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs i fråga om kommunalskattelagen (1928:370)¹

dels att nuvarande punkt 2 c av anvisningarna till 36 § skall betecknas punkt 2 d,

dels att 19 §, 35 § 3 och 4 mom., 53 § 1 mom., samt punkt 3 av anvisningarna till 36 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i 35 § skall införas ett nytt moment, 3 a mom., samt i anvisningarna till 35 § en ny punkt, 8, och i anvisningarna till 36 § en ny punkt, 2 c, av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

19 §²

Till skattepliktig inkomst enligt denna lag räknas icke:

vad som vid bodelning eller eljest på grund av giftorätt tillfallit make eller vad som förvärvats genom arv, testamente, fördel av oskift bo eller gåva;

vinst å icke yrkesmässig avyttring	vinst vid icke yrkesmässig avytt-
av lös egendom i andra fall än som	ring av lös egendom i andra fall än
avses i 35 § 3 eller 4 mom.;	som avses i 35 § 3-4 mom.;

vinst i svenskt lotteri eller vinst vid vinstdragning på här i riket utfärdade premieobligationer och ej heller sådan vinst i utländskt lotteri eller vid vinstdragning på utländska premieobligationer, som uppgår till högst 100 kronor;

ersättning, som på grund av försäkring jämlikt lagen (1962:381) om allmän försäkring, lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring tillfallit den försäkrade, om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år eller utgör föräldrapenning, så ock sådan ersättning enligt annan lag eller särskild författning, som utgått annorledes än på grund av sjukförsäkring, som nyss sagts, till någon vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller under militärtjänstgöring eller i fall som avses i lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år, ävensom ersättning, vilken vid sjukdom eller olycksfall tillfallit någon på grund av annan försäkring, som icke tagits i samband med tjänst, dock att till skattepliktig inkomst räknas ersättning i form av pension eller i form av livränta i den mån livräntan är skattepliktig enligt 32 § 1 eller 2 mom., så ock ersättning som utgår på grund av trafikförsäkring eller, med nedan angivet undantag, annan ansvarighetsförsäkring eller på grund av skadeståndsförsäkring och avser förlorad inkomst av skattepliktig natur;

ersättning på grund av ansvarighetsförsäkring enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer till den del ersättningen utgår under de första trettio dagarna av den tid den skadade

¹ Senaste lydelse av förutvarande punkt 2 c av anvisningarna till 36 § 1981:295.

² Senaste lydelse 1982:779.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

är arbetsoförmögen och beräknas så att ersättningen uppgår för insjuknand dagen till högst 30 kronor och för övriga dagar till högst 6 kronor för dag;

belopp, som till följd av försäkringsfall eller återköp av försäkringen utgått på grund av kapitalförsäkring;

försäkringsersättning eller annan ersättning för skada på egendom, dock att skatteplikt föreligger dels i den mån ersättningen avser driftbyggnad på jordbruksfastighet, byggnad på fastighet som avses i 24 § 1 mom., byggnad som är avsedd för användning i ägarens rörelse eller sådan del av värdet av markanläggning som får dras av genom årliga värdeminskningsskatt, dels i den mån köpeskilling, som skulle ha influtit om den försäkrade eller skadade egendomen i stället hade sålts, hade varit att hänföra till intäkt av fastighet eller av rörelse och dels i den mån ersättningen eljest motsvarar skattepliktig intäkt av eller avdragsgill omkostnad för fastighet eller rörelse;

vinstandel, återbäring eller premieåterbetalning, som utgått på grund av annan personförsäkring än pensionsförsäkring eller sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst, samt vinstandel, som utgått på grund av skadeförsäkring, och premieåterbetalning på grund av skadeförsäkring, för vilken rätt till avdrag för premie icke förelegat;

ersättning jämlikt lagen (1956:293) om ersättning åt smittbärare om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år;

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, i den mån givaren enligt 20 § eller punkt 5 av anvisningarna till 46 § icke är berättigad till avdrag för utgivet belopp;

stipendier till studerande vid undervisningsanstalter eller eljest avsedda för mottagarens utbildning;

studiestöd enligt 2, 3 eller 4 kap. studiestödslagen (1973:349), internatbidrag, återbetalningspliktiga studiemedel och resekostnadsersättning enligt 6 och 7 kap., samma lag samt sådant särskilt bidrag vilket enligt av regeringen eller statlig myndighet meddelade bestämmelser utgår till deltagare i arbetsmarknadsutbildning samt med dem i fråga om sådant bidrag likställda, och äger i följd härav den bidragsberättigade icke göra avdrag för kostnader som avsetts skola bestridas med bidrag av förevarande slag;

allmänt barnbidrag;

lön eller annan gottgörelse, för vilken skall erläggas skatt enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt;

kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel;

handikappersättning enligt 9 kap. 2 och 3 §§ lagen om allmän försäkring, sådan del av vårdbidrag enligt 9 kap. 4 § samma lag som utgör ersättning för merkostnader samt hemsjukvårdsbidrag, som utgår av kommunala eller landstingskommunala medel till den vårdbehövande;

kommunalt bostadstillägg enligt lagen (1962:392) om hustrutillägg och kommunalt bostadstillägg till folkpension;

kommunalt bostadstillägg till handikappade;

bostadsbidrag som avses i förordningen (1976:263) om statliga bostadsbidrag till barnfamiljer, förordningen (1976:262) om statskommunala bostadsbidrag eller förordningen (1977:392) om statskommunala bostadsbidrag till vissa folkpensionärer m.fl.;

sådan gottgörelse för utgift eller kostnad som arbetsgivare uppburit från personalstiftelse ur medel, för vilka avdrag icke medgivits vid taxering, vid

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

första tillfälle dylika medel finnas i stiftelsen;

gottgörelse som arbetsgivare uppburit från pensionsstiftelse, till den del stiftelsen ej ägt andra medel för att lämna gottgörelsen än sådana för vilka avdrag icke åtnjuts vid avsättning till stiftelsen;

kompensation av staten för bensinskatt på bensin som förbrukats vid yrkesmässig användning av motorsåg;

intäkter av försäljning av vilt växande bär och svampar som den skattskyldige själv plockat till den del intäkterna under ett beskattningsår inte överstiger 5 000 kronor, såvida intäkterna inte kan hänföras till rörelse som den skattskyldige driver eller utgör lön eller liknande förmån.

Beträffande vissa försäkringsbelopp som utgår till lanthugare m.fl. gäller särskilda bestämmelser i punkt 16 av anvisningarna till 21 §.

(Se vidare anvisningarna.)

35 §

3 mom.³ Realisationsvinst på grund av avyttring av aktie, andel i aktiefond, delbevis eller teckningsrätt till aktie eller andel i ekonomisk förening eller i handelsbolag eller annan rättighet som är jämförlig med här avsedd andelsrätt eller aktie, dock ej aktie eller andel i bostadsaktiefond eller i bostadsförening som avses i 24 § 3 mom., är i sin helhet skattepliktig, om den skattskyldige innehaft egendomen mindre än två år.

3 mom. Realisationsvinst på grund av avyttring av aktie, andel i aktiefond, delbevis eller teckningsrätt till aktie eller andel i ekonomisk förening eller i handelsbolag eller annan rättighet som är jämförlig med här avsedd andelsrätt eller aktie är i sin helhet skattepliktig, om den skattskyldige innehaft egendomen mindre än två år. För vissa aktier och andelar tillämpas dock bestämmelserna i 3 a mom.

Avyttrar skattskyldig egendom som avses i detta moment och som den skattskyldige innehaft två år eller mera, är 40 procent av vinsten skattepliktig. Från sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst enligt detta stycke under ett beskattningsår, minskat med avdragsgill del av förlust vid avyttring samma år av egendom som avses i detta stycke, äger skattskyldig åtnjuta avdrag med 3 000 kronor. Har den skattskyldige under beskattningsåret varit gift och levt tillsammans med sin make, får sådant avdrag åtnjutas för dem båda gemensamt med 3 000 kronor. I intet fall får dock skattskyldig åtnjuta avdrag med högre belopp än som svarar mot sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst enligt detta stycke minskat med avdragsgill del av förlust som nyss nämnts.

Kan tillämpning av föregående stycke antas hindra strukturrationalisering som är önskvärd från allmän synpunkt, kan regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer medge befrielse därifrån helt eller delvis, om företag som berörs av strukturrationaliseringen gör framställning om detta senast den dag avyttringen sker.

Har egendom som avses i detta moment avyttrats genom sådan tvångsförsäljning som anges i 2 § första stycket 1) lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst, är – oavsett tidpunkten för förvärvet – endast 40 procent av vinsten skattepliktig.

³ Senaste lydelse 1980:1048.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Bestämmelsen i 2 mom. tredje stycket äger motsvarande tillämpning på egendom som avses i detta moment.

Överlåts aktie i aktiebolag eller andel i handelsbolag, ekonomisk förening eller utländskt bolag till svenskt företag inom samma koncern, skall – där ej annat följer av nionde stycket – beskattning av realisationsvinst inte äga rum, om moderföretaget i koncernen är aktiebolag eller ekonomisk förening och den överlåtna aktien eller andelen innehåses som ett led i annan koncernens verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad lös egendom. I fall som nu avses skall den överlåtna aktien eller andelen anses förvärvat av det övertagande företaget vid den tidpunkt och för den anskaffningskostnad som gäller för det överlåtande företaget. Om överlåtelsen sker till utländskt företag, kan regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer medge befrielse från realisationsvinstbeskattningen. Bestämmelserna i detta stycke om beskattning av realisationsvinst tillämpas även i fråga om avdrag för realisationsförlust. Avdrag för realisationsförlust får dock inte i något fall göras på grund av avyttring av aktier eller andelar till utländskt koncernföretag.

Har fastighet överlåtits på aktiebolag, handelsbolag eller ekonomisk förening genom fång på vilket lagfart sökts efter den 8 november 1967 av någon som har ett bestämmande inflytande över bolaget eller föreningen, beräknas skattepliktig realisationsvinst vid hans avyttring av aktie eller andel i bolaget eller föreningen som om avyttringen avsett mot aktien eller andelen svarande andel av fastigheten. Vad nu sagts får inte föranleda att skattepliktig realisationsvinst beräknas lägre eller att avdragsgill realisationsförlust beräknas högre än enligt reglerna i detta moment. Bestämmelserna i detta stycke gäller endast om sådan fastighet utgör bolagets eller föreningens väsentliga tillgång. De gäller dock inte vid avyttring av aktie i sådant bostadsaktiebolag eller andel i sådan bostadsförening som avses i 24 § 3 mom., om avyttringen avser endast rätt till viss eller vissa men ej alla bostadslägenheter i fastigheten. Lika med lagfartsansökan anses annan ansökan hos myndighet om viss åtgärd med åberopande av fångeshandlingen. Om vinsten vid försäljning av aktie eller andel på grund av bestämmelserna i detta stycke beräknas enligt de regler, som gäller för beräkning av vinst vid avyttring av fastighet, skall avyttringen anses ha avsett den mot aktien eller andelen svarande andelen av fastigheten.

Avyttrar skattskyldig aktie i aktiebolag och finns vid avyttringen obeskattade vinstmedel i bolaget till följd av att större delen av dess tillgångar före avyttringen av aktien överlåtits på den skattskyldige eller annan, skall som skattepliktig realisationsvinst räknas vad den skattskyldige erhåller för aktien. Vid bedömande av frågan om överlåtelse av större delen av bolagets tillgångar ägt rum skall även beaktas tillgång i bolaget som inom två år efter avyttringen av aktien, direkt eller genom förmedling av annan, överlåts på den skattskyldige eller honom närstående person eller på aktiebolag, handelsbolag eller ekonomisk förening, vari den skattskyldige eller honom närstående person har ett bestämmande inflytande. Har överlåtelse av tillgång i bolaget ägt rum efter utgången av det beskattningsår då skattskyldighet för realisationsvinst vid avyttringen av aktie i bolaget uppkom, skall realisationsvinst enligt detta stycke tas till beskattning på samma sätt som vid eftertaxering för nämnda beskattningsår. Vad nu sagts äger motsvarande tillämpning vid avyttring av andel i handelsbolag eller ekonomisk förening. Riksskatteverket får medge undantag från detta stycke, om det kan antas att

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

avyttringen av aktien eller andelen skett i annat syfte än att erhålla obehörig förmån vid beskattningen. Mot beslut av verket i sådan fråga får talan inte föras.

Avyttrar skattskyldig aktie i ett aktiebolag, vari aktierna till huvudsaklig del ägs eller på därmed jämförligt sätt innehas – direkt eller genom förmedling av juridisk person – av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer (fåmansbolag), till ett annat fåmansbolag, vari aktie – direkt eller genom förmedling av annan – ägs eller inom två år efter avyttringen vid något tillfälle kommer att ägas av den skattskyldige eller honom närstående person, skall som skattepliktig realisationsvinst räknas vad den skattskyldige erhåller för aktien. Lika med aktieinnehav i det bolag, som förvärvat aktien, anses den skattskyldiges aktieinnehav i ett annat fåmansbolag, som inom två år efter avyttringen förvärvar större delen av tillgångarna i något av fåmansbolagen. Har överlåtelse av aktie i det förvärvande bolaget eller i bolag, som förvärvat större delen av tillgångarna i något av fåmansbolagen, ägt rum efter utgången av det beskattningsår då skattskyldighet för realisationsvinst enligt detta stycke uppkom får realisationsvinsten tas till beskattning på samma sätt som vid eftertaxering för nämnda beskattningsår. Vad nu föreskrivits äger motsvarande tillämpning i fråga om handelsbolag eller ekonomisk förening eller andel i sådant bolag eller förening liksom teckningsrätt till aktie eller annan rättighet jämförlig med aktie. Sker avyttringen av organisatoriska eller marknadstekniska skäl eller föreligger andra synnerliga skäl, kan regeringen eller myndighet, som regeringen bestämmer, för särskilt fall medge undantag från tillämpning av detta stycke.

Som närstående person räknas i detta moment föräldrar, far- eller morföräldrar, make, avkomling eller avkomlings make, syskon eller syskons make eller avkomling samt dödsbo vari den skattskyldige eller någon av nämnda personer är delägare. Med avkomling avses jämväl styvbarn och fosterbarn.

3 a mom.

Realisationsvinst vid avyttring av en bostadsrätt beskattas enligt bestämmelserna i detta moment om bostadsrättsföreningen är av det slag som avses i 24 § 3 mom.

Som skattepliktig realisationsvinst räknas:

om bostadsrätten innehafts
mindre än 2 år ... 100 % av vinsten
2 år men mindre
än 3 år 75 % av vinsten
3 år men mindre
än 4 år 50 % av vinsten
4 år eller mera ... 25 % av vinsten.

Bestämmelserna i 2 mom. tredje stycket och 4 mom. sista stycket tillämpas på motsvarande sätt vid avyttring av en bostadsrätt.

Har en bostadsrätt avyttrats genom sådan tvångsförsäljning som anges i

Nuvarande lydelse

4 mom.⁴ Avyttras annan egendom än som avses i 2 eller 3 mom., räknas som skattepliktig realisationsvinst:

om egendomen innehafts

mindre än 2 år	100 % av vinsten
2 år men mindre än 3 år	75 % av vinsten
3 år men mindre än 4 år	50 % av vinsten
4 år men mindre än 5 år	25 % av vinsten

Skatteplikt enligt första stycket inträder endast om den skattskyldige förvärvat den avyttrade egendomen genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. Har han förvärvat egendomen genom gåva av make eller skyldeman och har egendomen av givaren förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, skall dock frågan om och i vad mån skattepliktig realisationsvinst skall anses föreligga bedömas med hänsyn till sistnämnda fång. Motsvarande skall gälla om make vid bodelning i anledning av andra makens död erhållit egendom, som förstnämnda make före äktenskapets ingående eller under äktenskapet förvärvat genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, eller om make vid bodelning av annan anledning än andra makens död erhållit egendom, som någondera maken före äktenskapets ingående eller under äktenskapet förvärvat genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. Har även den skattskyldiges fångesman erhållit egendomen såsom gåva av make eller skyldeman eller vid sådan bodelning som nyss nämnts, skall bedömningen ske som om avyttringen verkställts av den som närmast dessförinnan förvärvat egendomen på annat sätt än genom sådan gåva eller bodelning.

Har egendom som avses i detta moment avyttrats genom sådan tvångsförsäljning som anges i 2 § lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av

Föreslagen lydelse

2 § lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst, är – oavsett tidpunkten för förvärvet – endast 25 procent av vinsten skattepliktig om det skäligen kan antas att avyttringen inte skulle ha ägt rum om tvång inte hade förelegat.

Vad som sägs om realisationsvinst vid avyttring av en bostadsrätt tillämpas även vid avyttring av andelar i andra svenska ekonomiska föreningar än bostadsrättsföreningar och aktier i svenska aktiebolag om föreningen eller bolaget är av det slag som avses i 24 § 3 mom.

Bedömningen av om en förening eller ett bolag är av det slag som avses i 24 § 3 mom. görs på grundval av förhållandena vid ingången av det år då avyttringen ägde rum.

4 mom. Avyttras annan egendom än som avses i 2–3 a mom., räknas som skattepliktig realisationsvinst:

⁴ Senaste lydelse 1978:971.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

realisationsvinst är vinsten skattepliktig endast om det skäligen kan antagas, att avyttringen skulle ha ägt rum även om tvång icke förelegat.

Avyttras egendom, som avses i detta moment, till fåmansföretag av delägare eller honom närstående person, skall oavsett bestämmelserna i detta moment som skattepliktig realisationsvinst räknas vad den skattskyldige erhåller för egendomen, såvida denna icke är eller kan antagas bli till nytta för företagets verksamhet.

53 §

1 mom.⁵ Skyldighet att erlagga skatt för inkomst åligger så framt ej annat föreskrives i denna lag eller i särskilda bestämmelser, meddelade på grund av överenskommelse eller beslut, varom i 72 och 73 §§ sägs:

a) fysisk person:

för tid, under vilken han varit här i riket bosatt:

för all inkomst, som av honom här i riket eller å utländsk ort förvärvats; samt

för tid, under vilken han ej varit här i riket bosatt:

för inkomst av här belägen fastighet;

för inkomst av rörelse, som här bedrivits;

för avlöning eller annan därmed jämförlig förmån, som utgått av anställning eller uppdrag hos svenska staten eller svensk kommun;

för avlöning eller annan därmed jämförlig förmån, som utgått av annan anställning eller annat uppdrag, i den mån inkomsten uppburits härifrån och förvärvats genom verksamhet här i riket;

för pension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring till den del beloppet överstiger 7 500 kronor och för annan ersättning enligt nämnda lag;

för pension på grund av anställning eller uppdrag hos svenska staten eller svensk kommun;

för belopp, som utgår på grund av annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring, om försäkringen meddelats i här i riket bedriven försäkringsrörelse;

för ersättning enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring och lagen (1956:293) om ersättning åt smittbärare samt enligt annan lag eller författning, som utgått till någon vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller på grund av militärtjänstgöring eller i fall som avses i lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän;

för dagpenning från erkänd arbetslöshetskassa enligt lagen (1973:370) om arbetslöshetsförsäkring och kontant arbetsmarknadsstöd enligt lagen (1973:371) om kontant arbetsmarknadsstöd;

för timstudiestöd och inkomstbidrag enligt studiestödslagen (1973:349);

för annan härifrån uppburen, genom verksamhet här i riket förvärvad inkomst av tjänst;

för återfört avdrag för egenavgifter enligt lagen (1981:691) om socialavgifter samt – i den mån avdrag har medgetts för avgifterna – restituerade, avkortade eller avskrivna egenavgifter;

för vinst *å* icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i för vinst *vid* icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse

⁵ Senaste lydelse 1983:452.

Nuvarande lydelse

riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse; samt

Föreslagen lydelse

här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse *och av egen- dom som avses i 35 § 3 a mom. och som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller del av ett hus här i riket; samt*

för vinst vid icke yrkesmässig avyttring av aktier och andelar i sådana svenska företag som avses i punkt 4 a av anvisningarna till 41 §, om överlåtaren vid något tillfälle under de tio kalenderår som närmast föregått det år då avyttringen skedde haft sitt egentliga bo och hemvist här i riket eller stadigvarande vistats här;

b) staten:

för inkomst av jordbruksdomäner, skogar samt uthyrda eller med tomträtt eller vattenfallsrätt upplåtna fastigheter; samt

för inkomst av rörelse, som ej härflutit av bank- eller försäkringsrörelse eller av kommunikationsverk med tillhörande byggnader och anläggningar eller av industriell verksamhet, som huvudsakligen avser att tillgodose statens egna behov;

c) landsting, kommuner och andra menigheter ävensom hushållningssällskap med stadgar som fastställts av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer:

för inkomst av fastighet och av rörelse;

d) akademier, allmänna undervisningsverk, sådana sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor i vilka de studerande enligt gällande stadgar är skyldiga att vara medlemmar, samarbetsorgan för sådana sammanslutningar med ändamål att fullgöra uppgifter som enligt nämnda stadgar ankommer på sammanslutningarna,

sjömanshus, företagareförening som erhåller statsbidrag, regional utvecklingsfond som avses i förordningen (1978:504) om överförande av vissa uppgifter från företagareförening till regional utvecklingsfond,

allmänna försäkringskassor, erkända arbetslöshetskassor, understödsföreningar som inte bedriver till livförsäkring hänförlig verksamhet pensionsstiftelser som avses i lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m., personalstiftelser som avses i samma lag med ändamål uteslutande att lämna understöd vid arbetslöshet, sjukdom eller olycksfall, stiftelser som bildats enligt avtal mellan organisationer av arbetsgivare och arbetstagare med ändamål att utge avgångsersättning till friställd arbetstagare eller främja åtgärder till förmån för arbetstagare som blivit uppsagd eller löper risk att bli uppsagd till följd av driftinskränkning, företagsnedläggelse eller rationalisering av företags verksamhet, sådana ömsesidiga försäkringsbolag som avses i lagen om yrkesskadeförsäkring,

Allmänna pensionsfonden, Allmänna sjukförsäkringsfonden, Alva och Gunnar Myrdals stiftelse, Apotekar societetens stiftelse för främjande av farmaciens utveckling m. m., Bokbranschens Finansieringsinstitut Aktiebolag, Dag Hammarskjölds minnesfond, Fonden för industriellt utvecklingsarbete, Fonden för industriellt samarbete med u-länder, Fonden för svenskt-norskt industriellt samarbete, Järnkontoret och SIS – Standardiseringskommissionen i Sverige, så länge kontorets respektive kommissionens vinstmedel används till allmänt nyttiga ändamål och utdelning inte lämnas till delägare eller medlemmar, Nobelstiftelsen, Norrlandsfonden, Stiftelsen Industricentra, Stiftelsen Industriellt utvecklingscentrum i övre Norrland, Stiftelsen

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Institutet för Företagsutveckling, Stiftelsen för produktutvecklingscentrum i Göteborg, Stiftelsen Landstingens fond för teknikupphandling och produktutveckling, Stiftelsen Produktutvecklingscentrum i Östergötland, Stiftelsen Sveriges teknisk-vetenskapliga attachéverksamhet, Svenska bibelsällskapets bibelfond, Svenska Penninglotteriet Aktiebolag, Svenska skepphypotekskassan, Svenska UNICEF-kommittén, Sveriges exportråd, Sveriges turistråd och Aktiebolaget Tipstjänst:

för inkomst av fastighet;

c) kyrkor, sjukvårdsinrättningar vilkas verksamhet ej bedrivs i vinstsyfte, barmhärtighetsinrättningar, stiftelser som hava till huvudsakligt ändamål att under samverkan med militär eller annan myndighet stärka rikets försvar eller att, utan begränsning till viss familj, vissa familjer eller bestämda personer, främja vård och uppfostran av barn eller lämna understöd för beredande av undervisning eller utbildning eller utöva hjälperksamhet bland behövande eller främja vetenskaplig forskning, ävensom ideella föreningar som uppfylla i punkt 9 av anvisningarna angivna villkor:

för inkomst av fastighet och av rörelse;

f) svenska aktiebolag och sådana bolag, som enligt särskild författning äro skyldiga att avstå sin vinst, ekonomiska föreningar, samebyar, samfund, stiftelser, understödsföreningar, som bedriva till livförsäkring hänförlig verksamhet, verk, inrättningar och andra inländska juridiska personer, dock såvitt gäller sådana juridiska personer som enligt författning eller på därmed jämförligt sätt bildats för att förvalta samfällighet endast om samfälligheten har taxerats såsom särskild taxeringsenhet och avser marksamfällighet eller regleringssamfällighet, samtliga här under f) avsedda bolag, verk och andra juridiska personer i den mån de ej inbegripas under punkterna d) och e):

för all inkomst, som här i riket eller å utländsk ort förvärvats;

g) utländska bolag:

för inkomst av här belägen fastighet;

för inkomst av rörelse, som här bedrivits; samt

för vinst *d* icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse.

för vinst *vid* icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse *och av egendom som avses i 35 § 3 a mom. och som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller del av ett hus här i riket.*

Riksskatteverket må, om särskilda skäl därtill äro, efter ansökan förklara, att stiftelse eller förening, som har till huvudsakligt ändamål att främja nordiskt samarbete, i fråga om skattskyldighet eller eljest vid tillämpning av denna lag skall anses jämställd med stiftelse eller förening, som ovan i första stycket vid e) angives. Sådant beslut må, när omständigheterna det föranleda, av riksskatteverket återkallas. Över beslut, som riksskatteverket meddelat enligt detta stycke, må klagan icke föras.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Anvisningar

till 35 §

8. I fråga om en bostadsrätt, som avses i 3 a mom. gäller följande. Avyttras bostadsrätten och övertar förvärvaren också utrustning som ägs av den skattskyldige men enligt 2 kap. 2 § jordabalken skulle ha hört till lägenheten om den hade ägts av bostadsrättsföreningen, skall realisationsvinsten beräknas som om utrustningen hörde till lägenheten. I sådana fall skall den ersättning som den skattskyldige erhåller för utrustningen räknas in i vederlaget för bostadsrätten. Vad nu har sagts gäller dock inte om ersättningen utgör intäkt av rörelse enligt punkt 1 av anvisningarna till 28 §.

Ersättning, som den skattskyldige erhåller för bostadsrättens andel av en inre reparationsfond eller någon annan inom föreningen bildad fond som är avsedd för reparation och underhåll av bostadsrättslägenheter, skall inte räknas in i vederlaget för bostadsrätten. Har någon särskild sådan ersättning inte betingats, skall det för bostadsrätten överenskomna vederlaget vid realisationsvinstberäkningen minskas med ett belopp motsvarande den del av fonden som vid avyttringen belöper på bostadsrätten.

Av 3 a mom. femte stycket följer att bestämmelserna i denna anvisningspunkt om bostadsrätter skall tillämpas även vid avyttring av sådana andelar och aktier som avses i förstnämnda lagrum. Därvid förstås med bostadsrättsförening den förening eller det bolag som undelen respektive aktien hänför sig till och med bostadsrättslägenhet den lägenhet till vilken andels- respektive aktieägaren har nyttjanderätt.

till 36 §

2 c. I fråga om en bostadsrätt som avses i 35 § 3 a mom. gäller följande. I ingångsvärdet för bostadsrätten skall enligt punkt 1 räknas in den

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

erlagda köpeskillingen och vissa utgifter vid förvärvet. Har bostadsrätten förvärvats genom upplåtelse från bostadsrättsföreningen, skall den i upplåtelseavtalet angivna grundavgiften anses som köpeskillning. Till de utgifter som skall räknas in i ingångsvärdet hör särskilda avgifter som har betalats till föreningen i samband med förvärvet (upplåtelse- och inträdesavgifter). Har grundavgiften för lägenheten satts ned efter förvärvet, skall ingångsvärdet reduceras med det belopp som har återbetalats på grund av nedsättningen.

Bestämmelserna i punkt 8 andra stycket av anvisningarna till 35 § om beräkning av vederlaget vid avyttring av en bostadsrätt tillämpas på motsvarande sätt vid beräkningen av ingångsvärdet.

Som förbättringskostnad enligt punkt 1 räknas

a) kostnad som den skattskyldige har lagt ned på förbättringsarbeten i lägenheten, och

b) kostnad som han har lagt ned på reparation och underhåll av lägenheten i den mån lägenheten på grund av arbetet har kommit i bättre skick än vid förvärvet.

Som förbättringskostnad räknas dock inte i något fall kostnad som vid inkomsttaxeringen har behandlats som omkostnad i någon annan förvärvsskälla.

De förbättringskostnader som har lagts ned under ett visst år berättigar till avdrag vid realisationsvinstberäkningen endast under förutsättning att de sammanlagt har uppgått till minst 2 000 kronor. Kostnaderna anses normalt nedlagda när en faktura eller räkning har erhållits som visar vilka arbeten som har utförts. I fråga om kostnad som avses i tredje stycket b) gäller vidare att kostnaden får räknas in i omkostnadsbeloppet endast i den mån arbetet har medfört att lägenheten vid avyttringen alljämt är i bättre skick än vid förvärvet.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Av punkt 8 första stycket av anvisningarna till 35 § framgår att realisationsvinsten vid avyttring av en bostadsrätt i vissa fall skall beräknas som om utrustning som ägs av den skattskyldige hörde till lägenheten. I sådana fall skall kostnaden för anskaffning av utrustningen räknas in i bostadsrättens ingångsvärde, om utrustningen har förvärvats tillsammans med bostadsrätten. Har utrustningen anskaffats under innehavet, anses anskaffningskostnaden – allt efter omständigheterna – som en kostnad för förbättring eller för reparation och underhåll av lägenheten. Frågan om kostnaden får räknas in i omkostnadsbeloppet avgörs enligt tredje–femte styckena.

Kapitaltillskott – utöver grundavgift enligt första stycket – som under innehavet har lämnats till bostadsrättsföreningen får räknas i omkostnadsbeloppet endast om tillskotten har varit avsedda att användas av föreningen för amortering av lån eller för finansiering av förbättringsarbeten på fastigheten. Tillskotten för amorteringar skall anses ha uppgått till ett belopp motsvarande bostadsrättens andel av de amorteringar som föreningen har gjort under innehavet. Om föreningen har finansierat amortering av ett lån genom upptagande av ett nytt lån medräknas inte den amorteringen vid beräkningen av kapitaltillskott som skall ingå i omkostnadsbeloppet. Beräkningen av tillskotten för amorteringar som belöper på bostadsrätten sker med tillämpning av andelsförhållandena vid avyttringstidpunkten. För att ett tillskott för finansiering av förbättringsarbeten skall få beaktas fordras att tillskottet har utdebiterats och använts för ett bestämt förbättringsarbete och att de tillskott som bostadsrättshavarna har lämnat för arbetet i fråga sammanlagt har uppgått till minst 3 000 kronor multiplicerat med antalet deltagande bostadsrätter.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Vid beräkningen av omkostnadsbeloppet skall en bostadsrätt, som har förvärvats före år 1974, anses förvärvad den 1 januari 1974. Ingångsvärdet skall därvid anses utgöra 150 procent av bostadsrättens andel av bostadsrättsföreningens behållna förmögenhet nämnda dag, beräknad med utgångspunkt i taxeringsvärdet för år 1974 på föreningens fastighet och med hänsyn till föreningens övriga tillgångar och skulder enligt bokslutet för det senaste räkenskapsår som har avslutats före ingången av år 1974. Hänsyn får vid vinstberäkningen inte tas till kostnader och avdrag som belöper på tid före år 1974. Det vid förvärvet erlagda vederlaget får dock tas upp som ingångsvärde, om den skattskyldige kan visa att det överstiger 150 procent av andelen i föreningens behållna förmögenhet den 1 januari 1974. Vid bestämningen av vederlaget i dessa fall bortses från om medel fanns innestående på fond som avses i andra stycket vid tidpunkten för förvärvet. Fanns taxeringsvärde inte åsatt för år 1974, får motsvarande värde uppskattas med ledning av det närmast därefter åsatta taxeringsvärdet.

Av 35 § 3 a mom. femte stycket följer att bestämmelserna i denna anvisningspunkt om bostadsrätter tillämpas även vid avyttring av sådana andelar och aktier som avses i förstnämnda lagrum. Med bostadsrättsförening förstås i sådana fall den förening eller det bolag som andelen respektive aktien hänförs till. Med den i upplåtelseavtalet angivna grundavgiften skall därvid likställas den insats i föreningen som var fastställd när andelen uppläts respektive den inbetalning på aktien som gjordes i anslutning till att aktien gavs ut.

3.⁶ Förlust genom icke yrkesmässig avyttring (realisationsförlust) får dras av i den omfattning som anges i punkt 4 nedan.

Realisationsförlust skall beräknas på samma sätt som realisationsvinst enligt punkterna 1–2 c. Vid förlust-

Realisationsförlust skall beräknas på samma sätt som realisationsvinst enligt punkterna 1–2 d. Vid förlust-

Nuvarande lydelse

beräkningen får en fastighets ingångsvärde dock inte beräknas på grundval av ett taxeringsvärde enligt punkt 2 a sjätte eller sjunde stycket. Inte heller får omräkning som avses i punkt 2 a tionde stycket ske eller tillägg enligt punkt 2 a tolfte stycket göras. Har den med förlust avyttrade egendomen innehafts under sådan tid att, om vinst i stället hade uppstått vid avyttringen, endast en del av vinsten skulle ha räknats till skattepliktig realisationsvinst, är endast motsvarande del av förlusten avdragsgill. Har förlusten uppkommit vid fastighetsreglering i fall som avses i punkt 4 av anvisningarna till 35 §, är endast så stor del av förlusten avdragsgill som belöper på vad den skattskyldige har erhållit i pengar.

Att avdrag inte är medgivet för förlust som har uppkommit före eller i samband med vissa företagsöverlåtelser framgår av punkt 6 av anvisningarna till 20 §.

Föreslagen lydelse

beräkningen får en fastighets ingångsvärde dock inte beräknas på grundval av ett taxeringsvärde enligt punkt 2 a sjätte eller sjunde stycket. Inte heller får omräkning som avses i punkt 2 a tionde stycket ske eller tillägg enligt punkt 2 a tolfte stycket göras. Har den med förlust avyttrade egendomen innehafts under sådan tid att, om vinst i stället hade uppstått vid avyttringen, endast en del av vinsten skulle ha räknats till skattepliktig realisationsvinst, är endast motsvarande del av förlusten avdragsgill. Har förlusten uppkommit vid fastighetsreglering i fall som avses i punkt 4 av anvisningarna till 35 §, är endast så stor del av förlusten avdragsgill som belöper på vad den skattskyldige har erhållit i pengar.

Denna lag träder i kraft 1 januari 1984.

1. De nya bestämmelserna tillämpas i fråga om avyttringar som sker efter utgången av år 1983. Därvid iaktas dock punkterna 2–5 nedan.

2. Avyttras en bostadsrätt som den skattskyldige har förvärvat under år 1983 från en närstående person genom köp, byte eller något därmed jämförligt fång, skall realisationsvinst och realisationsförlust beräknas som om han hade förvärvat bostadsrätten genom det närmast föregående fång av nämnda slag som har skett från någon annan än en närstående person eller som har skett före ingången av år 1983.

Första stycket tillämpas dock inte om det visas

a) att skattepliktig realisationsvinst uppkom för den närstående personen på grund av överlåtelsen till den skattskyldige eller

b) att den närstående personens bosättning i lägenheten upphörde eller den skattskyldige bosatte sig i lägenheten i nära anslutning till nämnda överlåtelse.

Som närstående personer räknas den skattskyldiges make, barn och föräldrar.

3. Avyttras en bostadsrätt, som den skattskyldige den 1 januari 1984 hade innehaft i fem år eller mera, under år 1984 skall som skattepliktig realisationsvinst tas upp 5 procent av vinsten och vid avyttring under år 1985 15 procent av vinsten

Första stycket tillämpas dock endast under förutsättning att bostadsrättsföreningens verksamhet vid ingången av år 1984 var av sådant slag som anges i punkt 3 av anvisningarna till 24 §.

⁶ Senaste lydelse 1980:1048.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

4. Avyttras en bostadsrätt som den skattskyldige har förvärvat genom arv, testamente, gåva, bodelning eller något annat fång som inte är jämförligt med köp eller byte, skall den skattskyldige vid tillämpningen av punkterna 2 och 3 anses ha förvärvat bostadsrätten genom det köp, byte eller därmed jämförliga fång som har skett närmast dessförinnan. Frågan om sistnämnda fång har skett från en närstående person enligt punkt 2 avgörs med hänsyn till förhållandet mellan dem som då avyttrade respektive förvärvade bostadsrätten.

5. Punkterna 2–4 ovan tillämpas även förutom i fråga om bostadsrätter som avses i 35 § 3 a mom. första stycket även beträffande sådana andelar och aktier som anges i femte stycket av nämnda lagrum. Med bostadsrättsförening förstås i sistnämnda fall den förening eller det bolag som andelen respektive aktien hänförs till.

2 Förslag till

Lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt

Härigenom föreskrivs att 6 § 1 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt¹ skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

6 §

*1 mom.*² Skyldighet att erlägga skatt för inkomst åligger, såframt ej annat föreskrivs i denna lag eller i särskilda bestämmelser, meddelade på grund av överenskommelse eller beslut, varom i 20 och 21 §§ sägs:

a) fysisk person:

för inkomst som avses i denna lag enligt de grunder som anges i 53 § 1 mom. första stycket a) kommunalskattelagen (1928:370) samt, såvitt avser tid under vilken han ej varit bosatt här i riket, för inkomst genom utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar och för pension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring även till den del skattskyldighet inte föreligger enligt nyssnämnda lagrum;

b) svenska aktiebolag och sådana bolag, som enligt särskild författning äro skyldiga att avstå sin vinst, ekonomiska föreningar, samebyar, samfund, stiftelser, verk, inrättningar och andra inländska juridiska personer, dock såvitt gäller sådana juridiska personer som enligt författning eller på därmed jämförligt sätt bildats för att förvalta samfällighet endast om samfälligheten taxerats såsom särskild taxeringsenhet och avser marksamfällighet eller regleringssamfällighet:

för all inkomst, som av dem här i riket eller å utländsk ort förvärvats;

c) utländska bolag:

för inkomst av här belägen fastighet;

för inkomst av rörelse, som här bedrivits;

för vinst å icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse;

för vinst vid icke yrkesmässig avyttring av fastighet eller rörelse här i riket eller tillbehör till sådan fastighet eller rörelse och av egen-
dom som avses i 35 § 3 a mom.
kommunalskattelagen och som inne-
fattar nyttjanderätt till ett hus eller del
av ett hus här i riket;

för slutlig skatt eller tillkommande skatt, som restituerats, avkortats eller avskrivits, i den mån avdrag därför av bolaget åtnjutits vid tidigare års taxeringar; samt

för inkomst genom utdelning å andelar i svenska ekonomiska föreningar.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1984 och tillämpas i fråga om avyttringar som sker efter utgången av år 1983.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:770.

² Senaste lydelse 1981:1000.

3 Förslag till Lag om ändring i taxeringslagen (1956:623)

Härigenom föreskrivs i fråga om taxeringslagen (1956:623)¹
dels att nuvarande 42 § 3 och 4 mom. skall betecknas 42 § 4 och 5 mom.,
dels att 42 § 1 mom., nya 42 § 4 mom. och 51 § skall ha nedan angivna
lydelse,

dels att i lagen skall införas ett nytt moment, 42 § 3 mom., av nedan
angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

42 §

1 mom.² Har medlem av bostadsföreningen eller delägare i bostadsaktiebolag under hela eller större delen av beskattningsåret helt eller till övervägande del till annan upplåtit honom i nämnda egenskap tillkommande lägenhet, skall till ledning för medlemmens eller delägarens taxering varje år av föreningen eller bolaget lämnas uppgift om beloppet av medlemmens eller delägarens inbetalningar till föreningen eller bolaget och huru mycket därav som utgör kapitaltillskott.

Bostadsförening och bostadsaktiebolag skall även lämna uppgift angående värdet av varje medlems eller delägares andel i föreningens eller bolagets behållna förmögenhet beräknat på sätt anges i punkt 2 andra stycket av anvisningarna till 38 § kommunalskattelagen (1928:370).

Motsvarande gäller beträffande sådan ekonomisk förening eller sådant aktiebolag som enligt punkt 3 av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen likställes med bostadsförening och bostadsaktiebolag vid inkomstbeskattningen. *Uppgiften skall utan anmaning avlämnas senast den 15 februari under taxeringsåret i den ordning, som gäller för avlämnande av självdeklarationen.*

Motsvarande gäller beträffande sådan ekonomisk förening eller sådant aktiebolag som enligt punkt 3 av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen likställes med bostadsförening och bostadsaktiebolag vid inkomstbeskattningen.

Uppgift om förmögenhetsvärde behöver inte lämnas om föreningen eller bolaget saknar behållna förmögenhet. Skattechefen i det län där föreningen eller bolaget har sitt säte får i andra fall medge befrielse från att lämna uppgift om förmögenhetsvärde. Beslut som skattechefen meddelat enligt detta stycke får inte överklagas.

Uppgiften skall avfattas på blankett enligt fastställt formulär eller på sätt som skattechefen bestämmer.

3 mom. En bostadsrättsförening skall lämna följande uppgifter om de överlåtelse av bostadsrätter under beskattningsåret som har anmälts till föreningen:

¹ Lagen omtryckt 1971:399. Senaste lydelse av förutvarande 42 § 4 mom. 1976:86 lagens rubrik 1974:773.

² Senaste lydelse 1981:1319.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

- a) lägenhetens beteckning,
- b) överlåtarens och förvärvarens namn samt personnummer eller adress,
- c) tidpunkten för överlåtelsen och köpeskillingens storlek, samt tidpunkten för överlåtarens förvärv och vederlaget vid förvärvet,
- d) storleken av sådana kapitaltillskott som överlåtaren enligt punkt 2 c av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen (1928:370) får räkna in i omkostnadsbeloppet,
- e) bostadsrättens andel av innestående medel på inre reparationsfond eller liknande fond vid förvärvs- respektive avyttringstidpunkten samt
- f) vid förvärv före år 1974, bostadsrättens andel av föreningens behållna förmögenhet den 1 januari 1974 beräknad enligt punkt 2 c av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen.

Efter anmaning skall bostadsrättsföreningen lämna ytterligare upplysningar som är av betydelse för beräkning av realisationsvinsten vid en medlems avyttring av sin bostadsrätt.

Vad i detta moment föreskrivs om uppgiftsskyldighet gäller även för annan ekonomisk förening än bostadsrättsförening och aktiebolag där det med andelen eller aktien följer en nyttjanderätt till ett hus eller del av ett hus som ägs av föreningen respektive bolaget.

Uppgiftsskyldighet enligt detta moment föreligger dock endast om föreningen eller bolaget vid ingången av det beskattningsår som är i fråga var av det slag som avses i 24 § 3 mom. kommunalskattelagen.

4. mom. Uppgift enligt 1 mom. och 3 mom. första stycket skall utan anmaning avlämnas senast den 15 februari under taxeringsåret till den lokala skattemyndighet inom vilkens verksamhetsområde föreningens eller bolagets fastighet är belägen.

Nuvarande lydelse

3 mom.³ I fall som avses i 1 mom. åligger det bostadsföreningen eller bostadsaktiebolaget att i motsvarande utsträckning senast den 8 februari under taxeringsåret tillställa medlemmen eller delägarna uppgift angående de i nämnda moment angivna förhållandena, i vad medlemmen eller delägaren angår.

Föreslagen lydelse

Den som enligt första stycket har att lämna uppgift utan anmaning skall, senast den 8 februari under taxeringsåret till medlemmen eller delägaren lämna de delar av uppgifterna som angår medlemmen eller delägaren.

Uppgiften skall avfattas på blankett enligt fastställt formulär eller på sätt som skattechefen bestämmer.

51 §⁴

Anmaning som avses i 22 § 2 mom., 24 § 2 mom., 31 § 2 mom., 33 och 36 §§, 39 § 1 mom. samt 45 § får utfärdas av chef för taxeringsenhet, revisionsenhet eller lokal skattemyndighet, taxeringsnämnd, taxeringsintendent samt tjänsteman som biträder taxeringsnämnden. Samma rätt tillkommer den, som verkställer taxeringsrevision, dock att han icke får anmana någon att avlämna självdeklaration.

Anmaning som avses i 39 § 2 mom. utfärdas av skattechefen i det län, där den uppgiftsskyldige är bosatt eller, efter skattechefens förordnande, av annan tjänsteman.

I de fall som avses i 39 § 3 mom., 41 § samt 42 § 2 mom. får anmaning utfärdas av chef för taxeringsenhet, revisionsenhet eller lokal skattemyndighet, taxeringsintendent samt den som får meddela beslut om taxeringsrevision.

I de fall som avses i 39 § 3 mom., 41 §, 42 § 2 mom. samt 42 § 3 mom. andra stycket får anmaning utfärdas av chef för taxeringsenhet, revisionsenhet eller lokal skattemyndighet, taxeringsintendent samt den som får meddela beslut om taxeringsrevision.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1984. De nya bestämmelserna tillämpas första gången vid 1985 års taxering. I fråga om uppgift enligt 42 § 3 mom. c) och e) gäller dock följande. Avser överlåtelsen en bostadsrätt som har förvärvats före den 1 juli 1982 behöver uppgift om köpeskillingen vid förvärvet inte lämnas. Avser överlåtelsen en andel eller aktie som avses i 42 § 3 mom. tredje stycket behöver uppgift om köpeskillingen vid förvärvet inte lämnas om förvärvet skett före den 1 januari 1984. Har en bostadsrätt eller en andel eller aktie som nyss nämnts förvärvats före år 1974 behöver uppgift inte lämnas om inestående medel på inre reparationsfond eller liknande fond vid förvärvstidpunkten.

³ Senaste lydelse av förutvarande 3 mom. 1979:1018.

⁴ Senaste lydelse 1978:316.

4 Förslag till

Lag om skyldighet för bostadsföreningar och bostadsaktiebolag att föra lägenhetsförteckning m.m.

Härigenom föreskrivs följande.

1 §

Med bostadsförening och bostadsaktiebolag förstås i denna lag annan svensk ekonomisk förening än bostadsrättsförening och svenskt aktiebolag om det med andelen eller aktien följer en nyttjanderätt till ett hus eller del av ett hus som ägs av föreningen respektive bolaget.

2 §

Avtal om överlåtelse av en andel i en bostadsförening eller en aktie i ett bostadsaktiebolag genom köp skall upprättas skriftligen och skrivas under av säljaren och köparen. Avtalet skall ta upp den lägenhet som överlåtelsen avser samt köpeskillingen. Motsvarande skall gälla överlåtelse av en sådan andel eller aktie genom byte eller gåva.

Överlåtelser som inte uppfyller föreskrifterna i första stycket är ogiltiga.

3 §

En bostadsförening och ett bostadsaktiebolag skall genom styrelsens försorg föra förteckning över de lägenheter som är upplåtna med nyttjanderätt till andels- respektive aktieägare på det sätt som anges i 1 § (lägenhetsförteckning). Förteckningen kan bestå av ett betryggande lösblads- eller kortsystem.

Lägenhetsförteckningen skall för varje lägenhet ange

1. lägenhetens beteckning,
2. andels- eller aktieägarens namn,
3. insatsen i föreningen respektive inbetalningen på aktien.

Vid överlåtelse av en andel i en bostadsförening eller en aktie i ett bostadsaktiebolag skall styrkt avskrift av överlåtelseavtalet fogas till förteckningen på lämpligt sätt.

Dagen för anteckning skall anges.

4 §

Andels- eller aktieägaren har rätt att på begäran få utdrag ur lägenhetsförteckningen beträffande den lägenhet som han innehar. Utdraget skall avse de uppgifter som enligt 3 § skall anges i förteckningen. Dagen för utfärdandet skall anges i utdraget.

5 §

En styrelseledamot eller likvidator som inte iakttar föreskrifterna i 3 § döms till böter.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1984. Lägenhetsförteckning som avses i 3 § behöver dock inte upprättas förrän senast den 30 juni 1984. Sker en överlåtelse av en andel eller aktie efter ikraftträdandet men före det att lägenhetsförteckningen har upprättats, skall avskrift av överlåtelseavtalet fogas till förteckningen när den upprättas.

LAGRÅDET

Utdrag
PROTOKOLL
vid sammanträde
1983-11-01

Närvarande: f.d. regeringsrådet Paulsson, regeringsrådet Mueller, justitierådet Jermsten.

Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 6 oktober 1983 har regeringen på hemställan av statsrådet och chefen för finansdepartementet Feldt beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i taxeringslagen (1956:623),
4. lag om skyldighet för bostadsföreningar och bostadsaktiebolag att föra lägenhetsförteckning m.m.

Förslagen har inför lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Per Anders Lindgren.

Förslagen föranleder följande yttrande av *lagrådet*.

Allmänna synpunkter

I remissprotokollet framläggs förslag till nya regler om realisationsvinstbeskattning vid avyttring av bostadsrätter, med vilka i sammanhanget likställs andelar och aktier i s.k. äkta bostadsföretag, som inte är bostadsrättsföreningar. Regleringen innebär att realisationsvinster, som nu är fria från beskattning efter fem års innehav i fortsättningen blir beskattade utan begränsning till innehavstiden i likhet med vad som redan gäller beträffande realisationsvinstbeskattningen av fastigheter och aktier. Den föreslagna beskattningen är i princip uppbyggd efter det system som gäller för aktier; sålunda medges ej någon indexreglering men i stället sker beskattningen efter en fallande skala i förhållande till innehavets längd. I motsats till vad som gäller beträffande realisationsvinstbeskattningen av bl.a. villafastigheter ger förslaget inte en bostadsrättshavare någon möjlighet att få uppskov med beskattningen för det fall att han anskaffat eller avser att anskaffa en annan bostadsrätt eller en villafastighet som ersättning för den avyttrade bostadsrätten. Reglerna innehåller vidare åtskilliga specialföreskrifter, såsom om bestämmande av försäljningspriset i vissa fall och om beräkning av omkostnadsbeloppet.

Från de synpunkter lagrådet har att beakta vid sin granskning föranleder de grunder, på vilka förslaget vilar, i huvudsak inte någon erinran från lagrådets sida. Avsaknanden av uppskovsrätt väcker dock vissa betänkligheter. En möjlighet att få uppskov med beskattningen skulle vara värdefull

särskilt i sådana fall då bostadsrättshavaren av någon orsak – exempelvis ändring i familjeförhållandena eller förflyttning till arbete på annan ort – blir tvingad att avyttra sin bostadsrätt; beskattningen kan ju tänkas leda till att han inte har ekonomisk möjlighet att skaffa en ny bostadsrätt som ersättning för den gamla. Förslaget innebär onekligen att en bostadsrättshavare i detta hänseende sätts i ett sämre läge än en villaägare. I remissprotokollet har som skäl mot införande av ett uppskovssystem anförts bl.a. önskemålet att ha enkla regler och att inte öka belastningen på skatteadministrationen. Härtill vill lagrådet anmärka endast att det synes tveksamt i vilken utsträckning sådana förhållanden bör kunna tillmätas betydelse som motiv för en lösning, som från allmän rättvisesynpunkt framstår som mindre tillfredsställande för den skattskyldige.

Lagen om ändring i kommunalskattelagen

35 § 3 mom.

Fjärde stycket av momentet reglerar den skattepliktiga realisationsvinstens storlek när överlåtelse av bostadsrätt skett under tvång. Bestämmelsen torde avse såväl det fallet att bostadsrätten, utan att avyttring i egentlig mening förekommer, tas i anspråk genom expropriation som att bostadsrätten avyttras till följd av sådant förhållande, som anges i 2 § lagen om uppskov med beskattningen av realisationsvinst. I sammanhanget bör uppmärksammas även det fallet att tvånget inte riktar sig direkt mot bostadsrättshavaren utan formellt mot bostadsrättsföreningen och dess fastighet. Om exempelvis föreningen nödgas sälja fastigheten till följd av expropriationsshot skall enligt 38 § bostadsrättslagen bostadsrätten upphöra och föreningen vara skyldig att utge skälig ersättning för bostadsrätten. Bestämmelsen om realisationsvinstens storlek i fjärde stycket torde vara tillämplig även för en sådan situation.

Anvisningarna till 35 §

I den föreslagna nya punkten 8 av anvisningarna till 35 § har införts de särskilda bestämmelser angående beräkningen av realisationsvinsten som skall gälla i fall då en överlåtelse av en bostadsrätt omfattar även viss "utrustning" eller andel i en s.k. inre reparationsfond eller annan liknande fond. Med "utrustning" avses här sådana föremål som i föreningens ägo skulle anses höra till den byggnad i vilken bostadsrätten är upplåten. I 2 kap. 2 § jordabalken, till vilken paragraf hänvisning ges, återfinns emellertid begreppet utrustning i en avsevärt snävare betydelse. För att åstadkomma nödvändig terminologisk anpassning till reglerna i jordabalken måste därför förevarande punkt ändras. Det synes därvid möjligt att också uppnå den förenklingen att de i sista stycket givna särskilda föreskrifterna angående fall då det är fråga om avyttring av vissa andelar och aktier kan undvaras.

Enligt lagrådets mening skulle punkten lämpligen kunna ges följande lydelse:

”Vid tillämpning av 3 a mom. gäller följande beträffande beräkningen av realisationsvinsten.

Utgår särskild ersättning till den skattskyldige för av honom ägda föremål, vilka enligt 2 kap. 2 § jordabalken eljest skulle ha hört till den byggnad i vilken nyttjanderätten är upplåten, skall denna ersättning räknas in i vederlaget för bostadsrätten, andelen eller aktien. Vad nu har sagts gäller dock inte om ersättningen utgör intäkt av rörelse enligt punkt 1 av anvisningarna till 28 §.

Ersättning som utgår till den skattskyldige för andel i inre reparationsfond eller någon annan inom föreningen eller bolaget bildad fond, som är avsedd för reparation och underhåll av upplåtna lägenheter, skall inte räknas in i vederlaget för bostadsrätten, andelen eller aktien. Har någon särskild sådan ersättning inte betingats skall det utgående vederlaget minskas med ett belopp motsvarande den del av fonden som vid avyttringen belöper på bostadsrätten, andelen eller aktien.”

Anvisningarna till 36 §

I överensstämmelse med vad nyss sagts angående behovet av ändringar i punkt 8 av anvisningarna till 35 § måste även de föreslagna anvisningarna till 36 §, punkt 2 c sjätte stycket, ändras. Detta skulle lämpligen kunna ske på så sätt att första meningen i detta stycke ges följande lydelse:

”Av punkt 8 andra stycket av anvisningarna till 35 § framgår att ersättning för föremål som ägts av den skattskyldige i vissa fall skall räknas in i vederlaget för bostadsrätten.”

I de följande två meningarna i samma stycke bör i så fall också ordet ”utrustningen” på tre ställen ersättas med ordet ”föremålen”.

Den i sjunde stycket av punkt 2 c upptagna schablonregeln om beräkning av kapitaltillskott för amorteringar av lån avser formellt samtliga lån som föreningen tagit upp. I stycket görs dock undantag för det fallet att ett gammalt lån amorteras genom att ett nytt lån tas upp; en sådan amortering skall inte beaktas vid bestämmande av kapitaltillskottet. Lagrådet vill i anslutning härtill framhålla att en förening kan tänkas ha tagit upp tillfälliga, kortfristiga lån exempelvis för att klara av en anhopning av utbetalningar, som avser driften eller underhållet av föreningens fastighet. Även amortering av sådana lån synes formellt komma att räknas med vid tillämpning av schablonregeln. Lagråden ifrågasätter om en sådan tillämpning är önskvärd. Vill man undvika den torde det vara nödvändigt att i lagtexten närmare precisera vad som avses med lån i detta sammanhang.

Övergångsbestämmelser

Punkt 2 innehåller särskilda regler för det fall att en bostadsrätt under 1983 överlätits till make, barn eller föräldrar. Då skall, förutsatt att ingen

skattepliktig realisationsvinst uppkommit för förvärvaren och inte heller någon ändring i boendeförhållandena inträffat i nära anslutning till överlåtelsen, vid en senare avyttring realisationsvinsten beräknas som om bostadsrätten förvärvats vid det närmast föregående onerösa fång som har skett från annan än sådan närstående eller som har skett före år 1983. Motivet till bestämmelsen är enligt remissprotokollet att förhindra befarade försök att med hjälp av närstående kringgå de nya reglerna om evig realisationsvinstbeskattning. Det förfarande som åsyftas är att bostadsrättshavaren tillskapar ett högt ingångsvärde för en avyttring efter ikraftträdandet genom att redan före nämnda tidpunkt skattefritt till den närstående överlåta bostadsrätten till marknadspris eller högre pris. Bakom de föreslagna reglerna synes ligga tanken att en överlåtelse under angivna förhållanden mellan nära anhöriga aldrig har seriös karaktär utan i realiteten är att betrakta som skenavtal.

Härtill vill lagrådet anföra följande. I den mån en transaktion av det slag, som beskrivs i punkt 2, inte är av seriös beskaffenhet framstår en reglering i enlighet med förslaget som naturlig. Det torde också kunna förutsättas att överlåtelser, på vilka bestämmelserna i punkt 2 passar in, i de allra flesta fallen har skenkaraktär. Bestämmelsen blir emellertid tillämplig även på överlåtelser, som är allvarligt menade, där exempelvis betalning erlagts kontant och ungeför efter marknadspris. Det förhållandet att bostadsbyte inte ägt rum i nära anslutning till en överlåtelse behöver inte alltid betyda att parterna haft något illojalt syfte med transaktionen; en annan sak är att en sådan överlåtelse ibland kan tänkas bli ogiltig därför att bostadsrättsföreningen inte godkänner förvärvaren som medlem. I seriösa fall – och enligt lagrådets mening kan det i och för sig inte betraktas som otillbörligt att en skattskyldig för en planerad, verklig transaktion väljer den tidpunkt som är förmånligast från skattesynpunkt – kommer bestämmelsen om vinstberäkning i punkt 2 att leda till den konsekvensen att den närstående förvärvaren – som vid sitt förvärv kanske inte ens kände till att nya realisationsvinstregler var å färde – vid en överlåtelse efter ikraftträdandet beskattas inte bara för sin egen vinst utan även för den vinst som hans fångesman kan ha gjort. En sådan ordning för bestämmande av vinsten strider helt mot vad som annars gäller för realisationsvinstbeskattningen.

Övergångsbestämmelser med principellt samma uppbyggnad togs visserligen in i 1967 års lagstiftning om en tidsobegränsad realisationsvinstbeskattning för fastigheter; se punkt 7 i övergångsbestämmelserna till lagen (1967:748) om ändring i kommunalskattelagen. Denna reglering torde dock i allmänhet inte ha lett till så stora ökningar av skattebelastningen som de nu föreslagna övergångsbestämmelserna för bostadsrätterna kan medföra, eftersom lagstiftningen om fastighetsbeskattningen innehöll mycket generösa regler om indexuppräknings.

Även om de nu föreslagna särskilda övergångsbestämmelserna formellt inte strider mot det i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen intagna

förbudet mot retroaktiv skattelagstiftning, leder de – tillämpade i anledning av sådana överlåtelse under 1983 mot vilka grundade anmärkningar inte kan riktas – till en stötande retroaktiv effekt som inte rimligen bör godtas. Lagrådet erinrar i sammanhanget om att det har förutsatts att förbudet mot retroaktiv skattelagstiftning bör påverka lagstiftarens ställningstagande även utanför förbudets egentliga tillämpningsområde (prop. 1978/79:195 s. 56).

Vad angår utformningen i och för sig av de olika övergångsbestämmelserna torde den avsedda innebörden av punkt 4 komma fram bättre om de behövliga reglerna för tillämpning av punkterna 2 och 3 får sin plats i respektive punkt. Lagrådet förordar därför, såvitt angår punkt 2, att till denna fogas ett nytt sista stycke av följande innehåll: "Bestämmelserna i denna punkt skall gälla även i fall då den skattskyldige, med motsvarande tillämpning av 35 § 2 mom. tredje stycket, skall anses ha förvärvat bostadsrätten genom ett fång som skett år 1983. Frågan om sistnämnda fång har skett från en närstående person avgörs med hänsyn till förhållandet mellan dem som då avyttrade respektive förvärvade bostadsrätten." – Beträffande punkt 3 föreslås att till första stycket läggs en ny mening av följande lydelse: "Vid bestämmande av innehavstiden skall 35 § 2 mom. tredje stycket ha motsvarande tillämpning."

Godtas vad lagrådet sålunda förordat får punkt 4 utgå och punkt 5 i stället betecknas 4.

Lagen om ändring i taxeringslagen

42 § 3 mom.

I detta moment har införts bestämmelser om en omfattande uppgiftsskyldighet för s.k. äkta bostadsrättsföreningar och andra berörda föreningar och bolag. I anslutning till förslagen i denna del har i remissprotokollet bl.a. uttalats, att det för framtiden "enligt 20 § första stycket" samma lag åligger föreningarna (resp. bolagen) att sörja för att sådant räkenskapsmaterial bevaras som behövs för att fullgöra ifrågavarande uppgiftsskyldighet. Av tredje stycket i nämnda paragraf framgår emellertid att den sålunda reglerade allmänna skyldigheten att bevara underlag till ledning för annans taxering endast kvarstår "sex år efter utgången av det kalenderår underlaget avser".

Enligt 22 § bokföringslagen (1976:125) har berörda föreningar och bolag visserligen redan i dag skyldighet att bevara allt sitt räkenskapsmaterial i minst tio år. För nu avsett ändamål är emellertid även denna tidrymd alltför begränsad. I den mån det inte förutsätts bli aktuellt att efter hand införa bestämmelser om nya "stickdagar" kan således förevarande behov medföra krav på att uppgifter i en del fall måste bevaras i åtskilliga decennier. En sådan skyldighet kommer onekligen att innebära en betydande ny belastning för de berörda företagen. Bedöms övervägande skäl tala för att den

föreslagna ordningen likväl genomförs måste den vidgade skyldigheten slås fast i en ny, särskild bestämmelse.

Övergångsbestämmelserna

De föreslagna särskilda bestämmelserna om tillämpning av 42 § 3 mom. c) och e) i vissa fall synes knappast ha karaktär av övergångsregler. Lagrådet förordar att bestämmelserna i stället för in i 42 § 3 mom. och där får bilda ett sista stycke.

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

FINANSDEPARTEMENTET

Utdrag
PROTOKOLL
vid regeringssammanträde
1983-11-04

Närvarande: statsministern Palme, ordförande, och statsråden Feldt, Leijon, Peterson, Bodström, Holmberg

Föredragande: statsrådet Feldt

Proposition om ändrade beskattningsregler för realisationsvinster på bostadsrätter

Föredraganden anmäler lagrådets yttrande ¹ över förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370).
2. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i taxeringslagen (1956:623),
4. lag om skyldighet för bostadsföreningar och bostadsaktiebolag att föra lägenhetsförteckning m.m.

Föredraganden redogör för lagrådets yttrande och anför.

Den diskussion i fråga om den grundläggande utformningen av förslaget som lagrådet har fört föranleder följande kommentar från min sida. Enligt lagrådet väcker avsaknaden av uppskovsrätt vissa betänkligheter. Jag kan hålla med om att det vid en direkt jämförelse som begränsar sig till uppskovsfrågan kan hävdas att bostadsrättshavaren genom förslaget sätts i ett sämre läge än villaägaren. Enligt min mening får emellertid jämförelsen inte göras så snävt. Man måste även beakta de grundläggande skillnaderna mellan beskattningsmetoderna. Vid ställningstagandet i uppskovsfrågan har jag också lagt stor vikt vid att den valda metoden medför en måttlig skattebelastning på bostadsrättsvinster. Mot den bakgrunden får det enligt min mening anses försvarligt att tillmäta önskemålet att ha enkla regler och att inte öka belastningen på skatteadministrationen avgörande betydelse när man tar ställning i uppskovsfrågan.

Lagrådet har godtagit förslagen till lag om ändring i lagen om statlig inkomstskatt och lag om skyldighet för bostadsföreningar och bostadsaktiebolag att föra lägenhetsförteckning m.m. De invändningar och påpekanden som lagrådet framfört beträffande övriga lagförslag behandlar jag i det följande i anslutning till lagtextens disposition. Utöver de justeringar av lagtexten som därvid föreslås har vissa ytterligare redaktionella jämkningar gjorts i de remitterade lagförslagen.

¹ Beslut om lagrådsremiss fattat vid regeringssammanträde den 6 oktober 1983.

Förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)*35 § 3 a mom.*

Jag ansluter mig till vad lagrådet har anfört i fråga om tillämpningsområdet för det föreslagna fjärde stycket i momentet.

Anvisningarna till 35 §

Lagrådet har förordat en förändrad utformning av den nya punkten 8 i anvisningarna till 35 § i syfte att åstadkomma en terminologisk anpassning till jordabalkens regler. Jag tillstyrker lagrådets förslag till ändrad lydelse som också innebär en förenkling i förhållande till det remitterade förslaget.

Anvisningarna till 36 §

Ändringarna i punkt 8 av anvisningarna till 35 § medför, som lagrådet framhållit, att även punkt 2 c sjätte stycket av anvisningarna till 36 § måste ändras. Bestämmelsen bör ges den utformning som lagrådet har föreslagit.

När det gäller reglerna om avdrag för kapitaltillskott har lagrådet tagit upp konsekvenserna av förslaget i ett hänseende. Lagrådet ifrågasätter om det är önskvärt att även amorteringar på tillfälliga, kortfristiga lån för drift och underhåll skall grunda avdragsrätt vid vinstberäkningen. Till detta vill jag säga att den föreslagna gränsdragningen mellan avdragsgilla och icke avdragsgilla kapitaltillskott har gjorts schablonmässig i syfte att undvika problem vid den praktiska tillämpningen. Jag har i den frågan anslutit mig till kapitalvinstkommitténs bedömning att en begränsning av avdragsrätten till endast amorteringar på förbättringslån skulle leda till svårbemästrade tillämpnings- och kontrollproblem. Från den utgångspunkten och då de av lagrådet diskuterade situationerna inte torde förekomma annat än i rena undantagsfall anser jag att den i remissen föreslagna bestämmelsen om avdragsrätt för kapitaltillskott bör lämnas oförändrad.

Övergångsbestämmelserna

Lagrådet har riktat kritik mot den i punkt 2 intagna bestämmelsen och hävdar att den i vissa fall kan leda till en stötande retroaktiv effekt som inte rimligen bör godtas. Lagrådet gör dock inte gällande att den föreslagna övergångsbestämmelsen formellt skulle strida mot det i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen intagna förbudet mot retroaktiv skattelagstiftning.

Motiven för att föra in den nu diskuterade bestämmelsen har redovisats i den allmänna motiveringen i lagrådsremissen (avsnitt 3.7.2). Jag konstaterar också att lagrådet finner den föreslagna regeln naturlig i de fall närstående-transaktioner inte är av seriös karaktär. Frågan blir då närmast om bestämmelsen getts en sådan utformning att den även blir tillämplig på

överlåtelse som inte kan anses företagna i skatteundandragande syfte. I likhet med kapitalvinstkommittén som ursprungligen föreslog en bestämmelse av ifrågavarande slag anser jag det inte vara möjligt att göra tillämpningen direkt beroende av syftet med överlåtelsen mellan de närstående. Gränsdragningen mellan seriösa och icke godtagbara transaktioner måste därmed göras utifrån vissa objektiva kriterier. Med den utgångspunkten torde det enligt min mening vara i det närmaste omöjligt att finna en lösning som utesluter alla tänkbara seriösa fall från bestämmelsens tillämpningsområde. Lagrådet har inte heller anvisat någon sådan lösning.

Det finns anledning att här påpeka att jag i samband med utformningen av den diskuterade bestämmelsen har tagit viss hänsyn till invändningar av det slag lagrådet fört fram. Jag syftar då på att endast närståendetransaktioner under år 1983 enligt det remitterade förslaget skall omfattas av den särskilda regeln. Kapitalvinstkommittén hade föreslagit att regeln skulle kunna bli tillämplig på sådana transaktioner fr.o.m. den 1 januari 1980. Det är också min bestämda uppfattning att sannolikheten är mycket liten för att överlåtelse mellan närstående skulle ha ägt rum under 1983 utan att någon av kontrahenterna känt till det sedan lång tid diskuterade förslaget. Särskilt när det gäller överlåtelse av bostadsrätter med betydande marknadsvärden – de fall som lagrådet närmast synes ha i åtanke att döma av den jämförelse som lagrådet gör med motsvarande övergångsregel i 1967 års lagstiftning för fastigheter – förefaller det mig uteslutet att de berörda närstående personerna skulle ha varit okunniga om diskussionen i frågan.

Jag vidhåller förslaget om en särskild övergångsbestämmelse för överlåtelse mellan närstående under 1983.

Lagrådet har också föreslagit en ändrad utformning av övergångsbestämmelserna i ett annat hänseende. Jag kan inte dela lagrådets uppfattning att det skulle uppkomma svårigheter att utläsa den avsedda innebörden av punkt 4 i det remitterade förslaget. Dessutom anser jag att mitt förslag, till skillnad från den utformning som lagrådet förordar, har den fördelen att den aktuella situationen beskrivs utan hänvisning till annat lagrum. Den i remissen valda utformningen bör därför enligt min mening behållas.

Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen (1956:623)

42 § 3 mom.

Den i momentet föreslagna uppgiftskyldigheten för de berörda föreningarna och bolagen kan givetvis inte fullgöras på ett riktigt sätt om inte företagen bevarar erforderligt underlag för uppgiftslämnandet. Mot den bakgrunden kan jag inte heller tolka lagrådets tveksamhet mot den föreslagna ordningen på annat sätt än att lagrådet ifrågasätter såväl uppgiftskyldighetens omfattning som skyldigheten för företagen att bevara underlag utöver vad som följer av av reglerna i bokföringslagen. Lagrådet

anger att uppgiftsskyldigheten innebär en ny betydande belastning för de berörda företagen. Gentemot detta vill jag framhålla att, även om den föreslagna obligatoriska uppgiftsskyldigheten skulle begränsas i olika avseenden torde det inte innebära någon minskad belastning på bostadsföretagen eftersom de skattskyldiga måste få tillgång till motsvarande uppgifter för att kunna göra en korrekt vinstberäkning. Enligt min mening talar, vid sidan av fiskala kontrollskäl, behovet av att säkerställa den skattskyldiges tillgång till ifrågavarande uppgifter för att genomföra den föreslagna ordningen. Föreningarnas och bolagens skyldighet att bevara underlag för uppgiftslämnandet behöver regleras i en ny bestämmelse. Jag föreslår att en sådan bestämmelse tas in som ett sista stycke i momentet.

Övergångsbestämmelserna.

Jag ansluter mig till vad lagrådet har anfört och föreslår att de särskilda bestämmelserna om tillämpningen av 42 § 3 mom. c) och e) i stället förs in som ett femte stycke i 42 § 3 mom.

Hemställan

Med hänvisning till vad jag nu har anfört hemställer jag att regeringen föreslår riksdagen att antaga de av lagrådet granskade lagförslagen med vidtagna ändringar.

Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att antaga de förslag som föredraganden har lagt fram.

Innehåll

Propositionen	1
Propositionens huvudsakliga innehåll	1
Lagförslag	2
1. Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)	2
2. Lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt	16
3. Lag om ändring i taxeringslagen (1956:623)	17
4. Lag om skyldighet för vissa bostadsföreningar och bostadsaktiebo- lag att föra lägenhetsförteckning m.m.	21
Utdrag av protokoll vid regeringssammanträde den 6 oktober 1983	22
1 Inledning	22
2 Nuvarande förhållanden	23
2.1 Bostadsrättsmarknaden m.m.	23
2.2 Den löpande inkomstbeskattningen	24
2.3 Realisationsvinstbeskattningen	25
2.3.1 Historik	25
2.3.2 Gällande rätt	26
2.3.3 Tillämpningen	28
3 Allmän motivering	29
3.1 Övergång till en evig realisationsvinstbeskattning	29
3.2 Valet av beskattningsmetod	31
3.3 Vinstberäkningens närmare utformning	35
3.3.1 Behandlingen av utrustning	35
3.3.2 Försäljningspriset, m.m.	36
3.3.3 Ingångsvärdet	37
3.3.4 Avdrag för kapitaltillskott	37
3.3.5 Avdrag för egna förbättringskostnader	39
3.3.6 Behovet av en stickdag	39
3.4 Frågan om uppskov med beskattning	40
3.5 Kontrollfrågor	44
3.6 Övriga frågor	46
3.6.1 Oäkta bostadsföretag	46
3.6.2 Uthyrnings- och rörelsefallen	48
3.6.3 Den subjektiva skattskyldigheten	49
3.6.4 Beskattningsorten	50
3.6.5 Ackumulerad inkomst	50
3.6.6 Friköp m.m.	51
3.7 Ikraftträdandebestämmelser	51
3.7.1 Ikraftträdandetidpunkten	51
3.7.2 Särskilda övergångsbestämmelser	51
4 Upprättade lagförslag	53
5 Specialmotivering	54

5.1	Förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)	54
5.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt	59
5.3	Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen (1956:623)	59
5.4	Förslaget till lag om skyldighet för bostadsföreningar och bostadsaktiebolag att föra lägenhetsförteckning m.m. ..	59
6	Hemställan	61
7	Beslut	61
	Bilaga 1 Sammanfattningen i betänkandet (Ds B 1982:6) Reavinst på bostadsrätter	62
	Bilaga 2 Författningsförslaget till aktiemetoden i betänkandet (Ds B 1982:6) Reavinst på bostadsrätter	73
	Bilaga 3 Sammanställning av remissyttranden över betänkandet (Ds B 1982:6) Reavinst på bostadsrätter	85
	Bilaga 4 De remitterade förslagen	123
	Utdrag av lagrådets protokoll den 1 november 1983	143
	Utdrag av protokoll vid regeringssammanträde den 4 november 1983	149