

# Lagrådsremiss

## Utökade möjligheter till uppskovsavdrag vid bostadsbyte

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 25 september 2003

*Bosse Ringholm*

*Hases Per Sjöblom*  
(Finansdepartementet)

### Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås att möjligheterna att få uppskov med beskattningen av kapitalvinsten vid byte av bostad utökas. Förslaget innebär att också en nyproducerad bostadsrätt i ett s.k. oäkta bostadsföretag skall kunna vara ersättningsbostad.

Vidare föreslås att tidpunkten för bosättningskravet m.m. i uppskovsreglerna anpassas till den senaste tidpunkten för att lämna självdeklaration som är den 2 maj.

Förslaget föreslås få retroaktiv verkan och tillämpas första gången vid 2004 års taxering.

# Innehållsförteckning

1	Beslut.....	3
2	Lagtext.....	4
2.1	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	4
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.....	7
3	Ärendet och dess beredning.....	8
4	Gällande rätt .....	8
4.1	Privatbostadsföretag.....	8
4.1.1	Vilken tidpunkt är avgörande för bedömningen av bostadsföretagets verksamhet?.....	10
4.2	Uppskovsavdrag.....	10
4.2.1	Bakgrund.....	10
4.2.2	Förutsättningar för uppskovsavdrag .....	11
4.2.3	Uppskovsavdragets storlek .....	13
4.2.4	Återföring av uppskovsavdrag.....	14
4.2.5	Avyttring av ersättningsbostaden .....	14
5	Överväganden och förslag.....	15
5.1	Utvidgade möjligheter till uppskovsavdrag .....	15
5.2	Ändrad tidpunkt för bosättningskravet m.m. ....	18
5.3	Ikraftträdande .....	18
5.4	Effekter för de offentliga finanserna.....	19
6	Författningskommentar .....	19
6.1	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	19
6.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.....	20
	Promemorians lagförslag Bilaga 1.....	21
	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	21
	Förteckning över remissinstanserna Bilaga 2 .....	25

# 1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
2. lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

## 2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

### 2.1 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229) dels att 47 kap. 5, 5 a och 7–9 §§ skall ha följande lydelse, dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 47 kap. 5 b §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### **47 kap.**

##### **5 §<sup>1</sup>**

Med ersättningsbostad avses en tillgång i Sverige som vid förvärvet är

1. småhus med mark som är småhusenhet,
2. småhus på annans mark,
3. småhus som är inrättat till bostad åt en eller två familjer med tillhörande tomtmark på lantbruksenhet, eller
4. tomt om där uppförs ett småhus som avses i 1 eller 3.

Som ersättningsbostad räknas också en bostad i ett privatbostadsföretag.

Som ersättningsbostad räknas också en bostad *som vid förvärvet är en bostad* i ett privatbostadsföretag.

##### **5 a §<sup>2</sup>**

Som ersättningsbostad räknas inte en bostad som förvärvas tidigare än året före eller senare än året efter det år då ursprungsbostaden avyttras.

En fastighet som förvärvas tidigare än året före det år då ursprungsbostaden avyttras räknas dock som ersättningsbostad om den skattskyldige utför en ny-, till- eller ombyggnad på fastigheten under tiden mellan den 1 januari året före det år då ursprungsbostaden avyttras och den 15 februari andra året efter avyttringen. Fastigheten skall i sådana fall anses förvärvad den 1 januari året före det år då ursprungsbostaden avyttras.

En fastighet som förvärvas tidigare än året före det år då ursprungsbostaden avyttras räknas dock som ersättningsbostad om den skattskyldige utför en ny-, till- eller ombyggnad på fastigheten under tiden mellan den 1 januari året före det år då ursprungsbostaden avyttras och den 2 maj andra året efter avyttringen. Fastigheten skall i sådana fall anses förvärvad den 1 januari året före det år då ursprungsbostaden avyttras.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2001:1221.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2001:1221.

5 b §

Vid tillämpning av 5 § andra stycket skall en svensk ekonomisk förening eller ett svenskt aktiebolag som inte uppfyller villkoren i 2 kap. 17 § för att vara ett privatbostadsföretag jämföras med ett sådant företag om

1. företaget bedriver en verksamhet som består i att åt sina medlemmar eller delägare tillhandahålla bostäder i byggnader som ägs av företaget, och

2. den förvärvade bostaden är belägen i en fastighet som ägs av företaget och

- fastighetsskatt enligt bestämmelserna i 3 § andra stycket lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt inte skall tas ut på fastighetens bostadsdel, eller

- byggnaden på fastigheten ännu inte åsatts värdeår.

7 §

Om den skattskyldige förvärvar en ersättningsbostad före utgången av det år då han avyttrar ursprungsbostaden och bosätter sig där senast den 15 februari året därefter, beräknas uppskovsavdraget på följande sätt.

Om ersättningen för ersättningsbostaden är minst lika stor som ersättningen för ursprungsbostaden, motsvarar uppskovsavdraget den del av kapitalvinsten som tas upp.

Om ersättningen för ersättningsbostaden understiger ersättningen för ursprungsbostaden, motsvarar uppskovsavdraget så stor del av den del av kapitalvinsten som tas upp som ersättningen för ersättningsbostaden utgör av ersättningen för ursprungsbostaden. Avdraget skall alltså beräknas enligt följande formel:

den del av kapitalvinsten som tas upp

$$\frac{\text{ersättningen för ersättningsbostaden}}{\text{ersättningen för ursprungsbostaden}}$$

Om ersättningsbostaden är en fastighet och om den skattskyldige

Om den skattskyldige förvärvar en ersättningsbostad före utgången av det år då han avyttrar ursprungsbostaden och bosätter sig där senast den 2 maj året därefter, beräknas uppskovsavdraget på följande sätt.

Om ersättningsbostaden är en fastighet och om den skattskyldige

har haft eller avser att ha utgifter för ny-, till- eller ombyggnad av ersättningsbostaden under tiden mellan den 15 februari året efter det år då han avyttrade ursprungsbostaden och den 15 februari andra året efter avyttringen, motsvarar uppskovsavdraget den del av kapitalvinsten som tas upp, om den skattskyldige begär det.

har haft eller avser att ha utgifter för ny-, till- eller ombyggnad av ersättningsbostaden under tiden mellan den 2 maj året efter det år då han avyttrade ursprungsbostaden och den 2 maj andra året efter avyttringen, motsvarar uppskovsavdraget den del av kapitalvinsten som tas upp, om den skattskyldige begär det.

#### 8 §

Om den skattskyldige inte förvärvar en ersättningsbostad före utgången av det år då han avyttrar ursprungsbostaden eller inte bosätter sig på en ersättningsbostad senast den 15 februari året därefter, motsvarar uppskovsavdraget den del av kapitalvinsten som tas upp.

Om den skattskyldige inte förvärvar en ersättningsbostad före utgången av det år då han avyttrar ursprungsbostaden eller inte bosätter sig på en ersättningsbostad senast den 2 maj året därefter, motsvarar uppskovsavdraget den del av kapitalvinsten som tas upp.

#### 9 §

Om ett uppskovsavdrag har gjorts enligt 7 § fjärde stycket eller 8 §, skall avdraget återföras nästa år.

Om den skattskyldige senast året efter det år då han avyttrade ursprungsbostaden förvärvar en ersättningsbostad och bosätter sig där senast den 15 februari andra året efter avyttringen, gäller dock följande.

Om den skattskyldige senast året efter det år då han avyttrade ursprungsbostaden förvärvar en ersättningsbostad och bosätter sig där senast den 2 maj andra året efter avyttringen, gäller dock följande.

Om ersättningen för ersättningsbostaden är minst lika stor som ersättningen för ursprungsbostaden, skall ingen del av uppskovsavdraget återföras.

Om ersättningen för ersättningsbostaden understiger ersättningen för ursprungsbostaden, skall uppskovsavdraget återföras sedan det minskats med så stor del av detta som ersättningen för ersättningsbostaden utgör av ersättningen för ursprungsbostaden. Avdraget skall alltså återföras med ett belopp som beräknas enligt följande formel:

uppskovsavdraget – uppskovsavdraget

ersättningen för ersättningsbostaden

x -----

ersättningen för ursprungsbostaden

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004 och tillämpas första gången vid 2004 års taxering.

## 2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

Härigenom föreskrivs att 3 kap. 11 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **3 kap.**

#### 11 §

Den som gör uppskovsavdrag enligt 47 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) vid avyttring av en privatbostadsfastighet eller en privatbostadsrätt skall lämna uppgifter om beteckningen på ersättningsbostaden.

Om ersättningsbostaden är en bostad i ett privatbostadsföretag, skall även identifikationsuppgifter lämnas för *privatbostadsföretaget*.

Om ersättningsbostaden är en bostad i ett privatbostadsföretag *eller i ett företag som avses i 47 kap. 5 b § inkomstskattelagen*, skall även identifikationsuppgifter lämnas för *företaget*.

Om ersättningsbostaden förvärvas först året efter det då ursprungsbostaden avyttrades, skall uppgifterna lämnas i självdeklarationen för det senare året.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004 och tillämpas första gången vid 2004 års taxering.

### 3 Ärendet och dess beredning

Under det senaste året har frågan om uppskovsavdrag vid förvärv av nybyggda bostadsrätter uppmärksammats. Enligt gällande rätt kan en person som säljer sin bostad – ett småhus eller en bostadsrätt – och förvärvar ett småhus eller en bostadsrätt i ett s.k. äkta bostadsföretag få uppskov med beskattningen av kapitalvinsten. Om den förvärvade bostadsrätten är nybyggd och finns i ett bostadsföretag som ännu inte uppfyller villkoren för att vara ett äkta bostadsföretag har det gjorts gällande att uppskov inte kan ges. Frågan har utretts inom Regeringskansliet och en promemoria (Fi2003/3410) har utarbetats. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 1*. Promemorian har remissbehandlats. Remisstiden gick ut den 1 september 2003. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr Fi2003/3410).

### 4 Gällande rätt

#### 4.1 Privatbostadsföretag

En ekonomisk förening eller ett aktieföretag som äger en fastighet där medlemmarna eller delägarna bor, är antingen en bostadsrättsförening, en bostadsförening eller ett bostadsaktieföretag. De civilrättsliga bestämmelserna om bostadsrättsföreningar och bostadsrätter finns i bostadsrättslagen (1991:614, BrL). Både bostadsföreningar och bostadsaktieföretag kunde bildas före den 1 juli 1930. Sådana föreningar och aktieföretag får finnas kvar men några nya får inte bildas (jfr punkt 4 av övergångsbestämmelserna till BrL).

Vid inkomstbeskattningen har man sedan länge skilt mellan äkta och oäkta bostadsföretag. I inkomstskattelagen (1999:1229, IL), används uttrycket privatbostadsföretag i stället för äkta bostadsföretag. Termen privatbostadsföretag omfattar bostadsrättsföreningar, bostadsföreningar och bostadsaktieföretag. Det finns inget särskilt uttryck i inkomstskattelagen för en förening eller ett bolag som inte uppfyller villkoren för att vara ett privatbostadsföretag. Ett sådant bostadsföretag brukar kallas ett oäkta bostadsföretag.

Huvudregeln när det gäller inkomstbeskattningen av den som äger ett hyreshus är att beskattningen sker enligt en s.k. konventionell metod. Det betyder att ägaren tar upp hyror samt andra intäkter och gör avdrag för kostnader för drift, underhåll, värdeminskning m.m. Dessa regler gäller oavsett om ägaren är en fysisk person, ett bolag eller en ekonomisk



förening. Reglerna gäller också om ägaren är ett bostadsföretag. Under vissa förutsättningar – att företaget är ett privatbostadsföretag – gäller emellertid särskilda regler både för företagets inkomstbeskattning och för hur medlemmarna beskattas, t.ex. när bostaden hyrs ut eller säljs.

Definitionen av ett privatbostadsföretag finns i 2 kap. 17 § IL. Med ett privatbostadsföretag avses en svensk ekonomisk förening eller ett svenskt aktiebolag vars verksamhet till klart övervägande del skall bestå i att åt sina medlemmar eller delägare tillhandahålla bostäder i byggnader som ägs av föreningen eller bolaget.

Vid kommunalskattelagens (1928:370, KL), tillkomst infördes en definition av bostadsförening och bostadsaktiebolag som till stora delar överensstämmer med den nuvarande definitionen av privatbostadsföretag i 2 kap. 17 § IL punkten 1.

De särskilda skattereglerna som gäller för ett privatbostadsföretag innebär att den konventionella beskattningen är ersatt av en schablonbeskattning. Bestämmelser om schablonbeskattning av privatbostadsföretag infördes år 1954 (prop. 1954:37, bet. 1954:BevU18, SFS 1954:51).

Reglerna om hur schablonbeskattningen skall gå till finns i 39 kap. 25–27 §§ IL. Schablonen täcker alla fastighetsinkomster och innebär att föreningen tar upp tre procent av taxeringsvärdet och drar av kostnader för räntor och, om det är aktuellt, tomträttsavgäld. Om privatbostadsföretaget har andra inkomster, t.ex. av caféverksamhet eller av en motionsanläggning som företaget driver, skall sådana inkomster beskattas enligt vanliga regler. Privatbostadsföretag är skattskyldiga till fastighetsskatt.

När reglerna om schablonbeskattning först infördes överlämnades det åt rättspraxis att avgöra om en förening eller ett bolag uppfyllde förutsättningarna för att kunna schablonbeskattas. Bestämmelserna ändrades år 1957 (prop. 1957:3, bet. 1957:BevU5, SFS 1957:57). I förarbetena finns vissa uttalanden om vilka företag som skulle omfattas av schablonbeskattningen (prop. 1957:3 s. 32 f.). Riksskattenämnden meddelade år 1957 anvisningar om att bostadsföretag där minst 60 procent av hela taxeringsvärdet för företagets fastighet belöpte på lägenheter som upplåtits åt medlemmar skulle schablonbeskattas. Härefter har Riksskatteverket (RSV) vid flera tillfällen gett ut rekommendationer om gränsdragningen. De senaste är från år 1999, RSV S 1999:43.

I inkomstskattelagen har det tidigare uttrycket uteslutande eller huvudsakligen bytts ut mot till klart övervägande del. Anledningen till detta är att i inkomstskattelagen skall kvantifierande uttryck användas på ett konsekvent sätt. Till klart övervägande del skall representera cirka 60 procent och uppåt och användningen av detta uttryck innebär därför en kodifiering av praxis.

Skatterättsnämnden har i ett förhandsbesked den 21 maj 1999 kommit fram till att en bostadslägenhet som är upplåten med bostadsrätt till en juridisk person inte skall räknas in i den kvalificerade användningen (RSV:s rättsfallsprot. 20/99). Förhandsbeskedet har inte överklagats.

En förening eller ett bolag som inte uppfyller villkoren för att vara ett privatbostadsföretag skall, som sagts, beskattas konventionellt för inkomsterna. På medlemsnivå gäller på motsvarande sätt att

bostadsrättsinnehavaren beskattas som medlem i en ekonomisk förening eller delägare i ett aktieföretag. Hyresvärdet motsvarar en utdelning och är därför skattepliktigt. Det betyder att om avgiften understiger vad en motsvarande hyresrätt skulle ha kostat att hyra skall överskjutande del beskattas.

Någon beskattning av hyresvärdet skall inte ske om bostaden finns i en schablonbeskattad förening, dvs. i ett privatbostadsföretag. Särskilda regler gäller vid beskattningen av kapitalvinst som uppkommer om en lägenhet i ett privatbostadsföretag säljs eller hyrs ut.

#### **4.1.1 Vilken tidpunkt är avgörande för bedömningen av bostadsföretagets verksamhet?**

Det saknas en uttrycklig bestämmelse om vid vilken tidpunkt bedömningen av om ett bostadsföretag är ett privatbostadsföretag skall göras. När det gäller den löpande beskattningen anger RSV i sina rekommendationer att bedömningen bör göras utifrån förhållandena vid beskattningsårets utgång. Det gäller dock inte kapitalvinstbeskattningen vid avyttring av andelar i privatbostadsföretag. I det fallet gäller en särskild regel i 46 kap. 3 § IL om att bedömningen skall göras vid beskattningsårets ingång.

Regeringsrätten har i ett rättsfall (RÅ 2001 ref. 74) angående uppskovsavdrag ansett att bestämmelsen i 2 kap. 10 § IL är avgörande för tidpunkten att bedöma vad som är ett privatbostadsföretag. Bestämmelsen tar sikte på den löpande beskattningen av en bostadsrätt, dvs. om beskattningen skall tas upp i inkomstslaget kapital eller näringsverksamhet. Avgörande för den bedömningen är förhållandena vid kalenderårets utgång. Om bostaden överlåtits under året, skall i stället förhållandena på överlåtelsedagen vara avgörande. Regeringsrätten slog i rättsfallet fast att när en bostadsrätt avyttras skall – vid tillämpningen av reglerna om uppskovsavdrag – bostadsföretagets karaktär avgöras vid tidpunkten för avyttringen.

Skatterättsnämnden har i ett förhandsbesked den 4 juni 2002 ansett att vid bestämmandet av beskattningskonsekvenserna när en bostadsrättsförening avyttrar en fastighet är det förhållandena vid tidpunkten för avyttringen som skall vara avgörande för bedömningen av föreningens karaktär (RSV:s rättsfallsprot. 15/02). Förhandsbeskedet har överklagats av RSV.

## **4.2 Uppskovsavdrag**

### **4.2.1 Bakgrund**

Den första uppskovslagen på bostadsbeskattningens område, lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst, gällde ursprungligen bara kapitalvinster för tvångsavyttrade fastigheter. År 1976 infördes en möjlighet att få uppskov med beskattningen av kapitalvinst även vid frivillig försäljning av fastighet. År 1978 tillkom

lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst (prop. 1978/79:54, bet. 1978/79 SkU:16, rskr. 1978/79:86).

Möjligheterna till uppskov slopades vid 1990 års skattereform i samband med att det infördes särskilda takregler för kapitalvinstbeskattningen av permanentbostäder. Takreglerna som var ett alternativ till en konventionell vinstberäkning, innebar att skatten kunde beräknas till en viss procent av det pris för vilket den aktuella fastigheten sålts. Efter omfattande kritik mot reglerna om reavinstbeskattning av villor och bostadsrätter återinfördes reglerna om uppskov redan år 1993 genom lagen (1993:1469) om uppskovsavdrag vid byte av bostad, UAL, (prop. 1993/94:45, bet. 1993/94:SkU11, rskr. 1993/94:105). Samtidigt avskaffades takreglerna. Bestämmelserna i UAL gällde i motsats till sina föregångare både fastigheter och bostadsrätter. Det nya uppskovssystemet tog sikte på den kritiserade s.k. flyttskatten och en utgångspunkt var att reglerna skulle gälla för bostadsbyten i ordets verkliga mening. Tidsgränserna för nyanskaffning och bosättning var betydligt kortare än enligt de gamla reglerna. Reglerna har förts över till 47 kap. IL.

Bestämmelserna om uppskov gäller för fysiska personer. I två fall kan även ett dödsbo få uppskovsavdrag. Det ena fallet är att säljaren av ursprungsbostaden avlider innan han hunnit förvärva en ersättningsbostad. Det andra fallet är att han förvärvat en ersättningsbostad men avlidit innan han hunnit bosätta sig där. Efterlevande make eller sambo kan i båda dessa fall fullfölja bostadsbytet.

Uppskovsavdraget påverkar inte kapitalvinstberäkningen som sådan utan görs som ett särskilt avdrag i inkomstslaget kapital. Uppskovsavdrag begärs av den skattskyldige vid den taxering då vinsten från ursprungsbostaden redovisas. När ersättningsbostaden avyttras skall ett belopp motsvarande uppskovsavdraget tas upp. Reglerna innebär att om den nya bostaden sjunker i värde, kan förlusten kvittas mot det belopp som återförs.

#### **4.2.2 Förutsättningar för uppskovsavdrag**

De villkor som måste vara uppfyllda för rätt till uppskovsavdrag finns i 47 kap. 2 § IL. För att få uppskovsavdrag skall den skattskyldige ha avyttrat en permanentbostad och förvärvat eller avse att förvärva en ny bostad. Det krävs vidare att den skattskyldige har bosatt sig eller avser att bosätta sig i den nya bostaden. Den nya bostaden kan således ha förvärvats redan före avyttringen men enligt huvudregeln inte tidigare än under året före avyttringsåret. För att vara berättigad till uppskovsavdrag måste kapitalvinsten, före kvotering, vid avyttring av ursprungsbostaden uppgå till minst 50 000 kr. Beloppet gäller per delägare. I tvångsfallen räcker det att vinsten uppgår till 10 000 kr.

#### **Ursprungsbostad**

Den avyttrade bostaden, ursprungsbostaden, skall vara en privatbostad enligt definitionen i 2 kap. 8 § IL. Det betyder att den avyttrade bostaden

kan vara ett småhus med mark som utgör småhusenhet, småhus på annans mark, småhus som är inrättat till bostad åt en eller två familjer med tillhörande tomtmark på lantbruksenhet eller en privatbostad i privatbostadsföretag, dvs. en privatbostadsrätt. Den omständigheten att kapitalvinsten vid avyttringen av en bostadsrätt inte beskattats enligt bestämmelserna i 46 kap. IL utan enligt bestämmelserna om andelar i ekonomiska föreningar i 48 kap. IL har i praxis inte ansetts utgöra hinder för att tillåta uppskovsavgift (RÅ 2001 ref. 74). Bostadsrättsföreningen i rättsfallet uppfyllde inte kraven för att vara ett privatbostadsföretag vid ingången av beskattningsåret men väl vid avyttringen av bostadsrätten.

Kravet på att ursprungsbostaden skall vara en privatbostad innebär vidare att den helt eller till övervägande del används eller är avsedd att användas för permanent boende eller som fritidsbostad för ägaren eller vissa närstående. När det gäller tvåfamiljsvillor krävs i stället att en väsentlig del används för sådant boende. Ursprungsbostaden skall ha varit den skattskyldiges permanentbostad. Med permanentbostad avses en bostad där den skattskyldige har varit bosatt i minst ett år närmast före avyttringen eller under minst tre av de senaste fem åren. Det krävs inte att den skattskyldige har ägt ursprungsbostaden under hela den kvalificerande bosättningstiden. Om den nya bostaden förvärvats innan ursprungsbostaden avyttrats får frågan om den avyttrade bostaden är en permanentbostad eller inte i stället avgöras med hänsyn till förhållandena när ersättningsbostaden förvärvades.

En bostad i utlandet kan inte vara ursprungsbostad.

I vissa särskilt angivna fall räcker det att den skattskyldige varit bosatt i ursprungsbostaden vid avyttringstillfället. Det gäller när en privatbostad tas i anspråk genom expropriation eller liknande tvångsavyttring, 47 kap. 4 § IL.

### **Ersättningsbostad**

Vilka bostäder som kan utgöra ersättningsbostäder framgår av 47 kap. 5 och 5 a §§ IL. Det är småhus och bostadsrätter i privatbostadsföretag som kan vara privatbostäder. I motsats till vad som gäller beträffande ursprungsbostaden finns det inte något krav på att ersättningsbostaden skall utgöra en privatbostad. Det kan också vara en tomt under förutsättning att det uppförs ett småhus där. En bostad i utlandet kan inte utgöra ersättningsbostad. En ersättningsbostad kan enligt huvudregeln inte förvärvas tidigare än året före och inte heller senare än året efter avyttringen av ursprungsbostaden. Även i fråga om ersättningsbostaden finns ett bosättningskrav. Den skattskyldige måste ha bosatt sig eller avse att bosätta sig i ersättningsbostaden senast den 15 februari andra året efter avyttringsåret. Skälet till att det är just den 15 februari är att det var det datum då självdeklarationen enligt tidigare regler skulle ges in. Uppskovsavgift ges efter yrkande av skattskyldig vid den taxering då vinsten från ursprungsbostaden redovisas. Tidpunkten för bosättningsvillkoret har därför kopplats ihop med senaste dagen för att lämna självdeklarationen.

Efter viss kritik mot regelsystemet ändrades uppskovsbestämmelserna med verkan fr.o.m. den 1 januari 2001 (prop. 2001/02:43, bet. 2001/02:SkU11, SFS 2001:1221). Tidigare var det inte möjligt att få

uppskovsavdrag när den skattskyldige använde ersättningen från ursprungsbostaden till att uppföra en byggnad på en tomt som han ägt sedan flera år. Uppskovsavdrag kunde inte heller göras i det fall den skattskyldige byggde om en sommarstuga som han ägt i flera år till permanentbostad. Det infördes därför ett undantag i uppskovsbestämmelserna. Undantaget innebär att en fastighet som har förvärvats tidigare än året före det år då ursprungsbostaden avyttras ändå skall räknas som ersättningsbostad om den skattskyldige på fastigheten utför ny-, till- eller ombyggnad. Nybyggnaden m.m. skall ske under tiden mellan den 1 januari året före det år då ursprungsbostaden avyttrades och den 15 februari andra året efter avyttringen. I ett sådant fall skall fastigheten anses förvärvad den 1 januari året före det år då ursprungsbostaden avyttrades. Det innebär bl.a. att fastighetens karaktär skall avgöras vid denna tidpunkt.

Det finns inte någon bestämmelse om tidpunkten för bedömningen av bostadens karaktär i det fall det är en bostadsrätt, 47 kap. 5 § andra stycket IL. Beträffande fastigheter anges däremot att dessa skall ha en viss karaktär vid förvärvstillfället.

### **4.2.3 Uppskovsavdragets storlek**

Hur stor del av kapitalvinsten från ursprungsbostaden som omfattas av uppskovet beror på om den nya bostaden kostar mer eller mindre än vad den skattskyldige fick för den gamla bostaden.

Olika regler gäller om den skattskyldige förvärvat en ersättningsbostad senast under samma år som avyttringen av ursprungsbostaden skett och bosatt sig där senast den 15 februari året efter avyttringen eller ej. I det förra fallet är uppskovsavdraget lika stort som den skattepliktiga kapitalvinsten under förutsättning att den nya bostaden är lika dyr som den avyttrade. Om ersättningsbostaden är billigare, t.ex. 50 procent av vad den skattskyldige får för ursprungsbostaden uppgår uppskovsavdraget till 50 procent av den skattepliktiga vinsten, 47 kap. 7 § IL. Ersättningen för ersättningsbostaden får enligt huvudregeln ökas med utgifter för ny-, till- och ombyggnad under tiden mellan förvärvet och den dag då bosättning senast skall ha skett, 47 kap. 13 § IL.

I 47 kap. 7 § fjärde stycket regleras ett särskilt fall. Det avser den situationen att den skattskyldige uppfyller villkoret att anskaffa en ersättningsbostad före utgången av avyttringsåret och bosättningsvillkoret senast den 15 februari året därefter. Om den skattskyldige då har haft eller avser att ha kostnader för nybyggnad m.m. under det kommande året kan han begära att uppskovsavdraget skall motsvara den del av kapitalvinsten som tas upp. Som exempel kan nämnas att den skattskyldige förvärvat en äldre fastighet som är i behov av en genomgripande renovering som inte kan vara färdig förrän året därpå.

Om den skattskyldige inte anskaffar en ersättningsbostad senast under samma år som ursprungsbostaden avyttrats eller om han inte bosätter sig i den nya bostaden senast den 15 februari året efter avyttringen uppgår uppskovsavdraget till ett belopp som motsvarar den skattepliktiga kapitalvinsten, 47 kap. 8 § IL. Vid närmast följande års taxering görs en

ny prövning. Om ersättningsbostaden har anskaffats under året efter avyttringen och den skattskyldige bosatt sig där senast den 15 februari andra året efter avyttringen ligger det tidigare uppskovsavdraget fast till den del ersättningen för den nya bostaden uppgår till minst samma belopp som ersättningen för den avyttrade.

#### **4.2.4 Återföring av uppskovsavdrag**

Om uppskovsavdrag gjorts vid taxeringen för avyttringsåret skall avdraget i vissa fall återföras helt eller delvis vid den närmast följande taxeringen.

Om den skattskyldige inte uppfyller villkoren för förvärv av en ersättningsbostad eller bosättning skall hela uppskovsavdraget återföras till beskattning, 47 kap. 9 § IL. Uppskovsavdrag som beviljats på begäran av den skattskyldige enligt 47 kap. 7 § fjärde stycket skall också återföras.

Om uppskovsvillkoren är uppfyllda men ersättningen för ersättningsbostaden understiger ersättningen för ursprungsbostaden skall dock endast viss del av uppskovsavdraget återföras. Återfört belopp räknas till inkomstslaget kapital, 41 kap. 3 § IL. Om uppskovsavdraget skall återföras helt eller delvis skall därutöver ett särskilt tillägg tas upp som kapitalinkomst, 47 kap. 10 § IL. Det särskilda tillägget är 10 procent av återfört belopp.

Uppskovsavdrag som inte skall återföras enligt 47 kap. 9 § IL kommer inte heller att återföras vid en framtida försäljning av ersättningsbostaden. Det är i stället anskaffningsutgiften för ersättningsbostaden som korrigeras med den vinst som inte blev föremål för beskattning i samband med avyttring av ursprungsbostaden, 47 kap. 11 § IL.

#### **4.2.5 Avyttring av ersättningsbostaden**

Om uppskovsavdraget motsvarar hela den skattepliktiga kapitalvinsten för ursprungsbostaden har inte någon del av vinsten blivit föremål för beskattning. När ersättningsbostaden avyttras skall därför anskaffningsutgiften minskas med ett belopp som motsvarar hela den vinst som uppkom när ursprungsbostaden avyttrades. Om ersättningsbostaden var billigare minskas anskaffningsutgiften för den med en så stor del av kapitalvinsten som ersättningen för ersättningsbostaden utgjorde av ersättningen för ursprungsbostaden.

## 5 Överväganden och förslag

### 5.1 Utvidgade möjligheter till uppskovsavdrag

**Regeringens förslag:** Möjligheterna till uppskovsavdrag utvidgas genom att som ersättningsbostad även skall räknas en nyproducerad bostadsrätt i ett bostadsföretag som inte uppfyller villkoren 2 kap. 17 § IL för att vara ett privatbostadsföretag.

**Promemorians förslag:** I promemorian föreslås att en bostad i ett bostadsföretag som inte är ett privatbostadsföretag vid förvärvet också skall kunna vara ersättningsbostad. Om bostadsföretaget inte är ett privatbostadsföretag senast vid utgången av året efter avyttringen skall uppskovsavdraget återföras till beskattning.

**Remissinstanserna:** Samtliga remissinstanser är positiva till att bestämmelserna om uppskovsavdrag ändras så att avdrag kan göras även när ersättningsbostaden är en bostadsrätt i ett nyproducerat bostadsföretag. *Boverket* anser att real kapitalvinstbeskattning bör återinföras men tillstyrker förslagen i promemorian under förutsättning att nuvarande system med uppskov med beskattningen av kapitalvinsten skall vara kvar. En majoritet av remissinstanserna är kritiska till det förslag till lösning som läggs fram i promemorian och anser att det är angeläget att det uppskov med kapitalvinstbeskattningen som ges vid förvärv av en bostadsrätt i ett nyproducerat bostadsföretag skall vara definitivt. *HSBs Riksförbund*, *Riksbyggen* och *SBC Bostadsrättscentrum* har också avstyrkt den föreslagna lösningen. Många av remissinstanserna har föreslagit att nyproducerade bostadsföretag i fråga om uppskov bör jämföras med privatbostadsföretag under en betydligt längre tid än som föreslås i promemorian. De flesta remissinstanserna anser också att uppskovsavdrag skall kunna göras oavsett den skatterättsliga statusen på bostadsföretaget. Flera av remissinstanserna, bl.a. *HSB*, *Mäklarsamfundet*, *Riksbyggen*, *SBC* och *Sveriges Byggindustrier* har vidare framhållit att det är viktigt att lagreglerna om när ett bostadsföretag skall anses vara äkta eller oäkta ändras.

**Skälen för regeringens förslag:** Den bärande principen bakom bestämmelserna om uppskovsavdrag är att innehav av flera bostäder efter varandra i beskattningshänseende skall behandlas som ett enda innehav. En annan utgångspunkt är att reglerna skall omfatta avyttringar och köp som tillsammans utgör bostadsbyten i ordets egentliga mening. Avsikten med uppskovsreglerna är främst att öka rörligheten på bostadsmarknaden.

Enligt nuvarande regler är det – i fråga om bostadsrätter – bara en bostad i ett privatbostadsföretag som kan vara en ersättningsbostad. Det saknas en uttrycklig regel om vid vilken tidpunkt som en bostadsrätts karaktär skall bedömas. Även i dessa fall bör bedömningen – precis som i fråga om fastigheter – göras vid förvärvstidpunkten vilket bör anges i lagtexten.

Med de krav som enligt gällande rätt anges i 47 kap. 5 § IL för att en bostad skall kunna vara ersättningsbostad riskerar en skattskyldig som

köper en nyproducerad bostadsrätt att inte kunna göra uppskovsavdrag. Det beror på att ett bostadsföretag under uppbyggnadsskedet normalt inte uppfyller kraven för att vara privatbostadsföretag. Det gäller t.ex. den situationen att andelarna i bostadsföretaget har börjat säljas trots att fastigheten fortfarande är under uppbyggnad. Innan bostadsföretaget upplåtit bostäder till ett tillräckligt antal medlemmar eller delägare uppfyller det inte heller kraven för att vara ett privatbostadsföretag.

Som framgår av redogörelsen i avsnitt 4.1.1 saknas det en uttrycklig bestämmelse som tar sikte på vilken tidpunkt som skall ligga till grund för bedömningen av om ett bostadsföretag är ett privatbostadsföretag. I RSV:s rekommendationer, RSV S 1999:43, anges att bedömningen när det gäller den löpande beskattningen bör hänföras till förhållandena vid beskattningsårets utgång. När det gäller tillämpningen av reglerna om uppskovsavdrag har dock Regeringsrätten slagit fast att när en bostadsrätt avyttras skall bostadsföretagets karaktär avgöras med hänsyn till förhållandena vid tidpunkten för avyttringen i enlighet med bestämmelsen i 2 kap. 10 § IL (RÅ 2001 ref. 74). Det är osäkert om ett bostadsföretags karaktär i alla situationer kan bedömas med utgångspunkt i den bestämmelsen. Skatterättsnämnden har som tidigare nämnts ansett att vid bestämmandet av beskattningskonsekvenserna när en bostadsrättsförening avyttrar en fastighet är det förhållandena vid avyttringstillfället som skall vara avgörande för om föreningen är ett privatbostadsföretag eller inte (RSV:s rättsfallsprot. 15/02).

För att underlätta bostadsbyten är det angeläget att även förvärv av nybyggda bostadsrätter ger rätt till uppskovsavdrag. Förslaget i promemorian innebär att uppskovsavdraget är villkorat i det fall att bostadsföretaget är oäkta, dvs. det kan återföras till beskattning. Förslaget bygger alltså på samma teknik som det fallet att den skattskyldige gör uppskovsavdrag enligt 47 kap. 8 § IL utan att ha förvärvat en ersättningsbostad. Om den skattskyldige i ett sådant fall inte förvärvar en ny bostad senast under året efter det år då ursprungsbostaden såldes skall uppskovsavdraget återföras enligt 47 kap. 9 § IL ökat med ett särskilt tillägg enligt 47 kap. 10 § IL.

En majoritet av remissinstanserna är kritisk till den föreslagna lösningen och menar att uppskovsavdraget i stället måste göras definitivt på en gång. De uppger att det är orimligt att begära att en privatperson skall kunna ha en uppfattning om hur de nybyggda bostadsrätterna i ett bostadsföretag skall tas emot på marknaden. Enligt deras uppfattning skall det alltså inte ställas krav på att uppskovsavdraget skall återföras om bostadsföretaget inte uppfyller villkoren för att vara ett privatbostadsföretag vid en viss tidpunkt.

HSB, Riksbyggen, SBC, Fastighetsägarna, Mäklarsamfundet och Sveriges Byggindustrier föreslår att oäkta bostadsföretag vid tillämpningen av uppskovsavgiftsreglerna skall jämföras med privatbostadsföretag under en viss period. Som exempel nämns att en bostadsrättsförening bör anses som en äkta förening under den tid som föreningen inte är skyldig att betala fastighetsskatt för den nybyggda fastighet där den förvärvade bostaden är belägen. Ett flertal av remissinstanserna anser att ett alternativ kan vara att samma uppskovsregler skall gälla oavsett bostadsföretagets skatterättsliga status.



Regeringen konstaterar inledningsvis att lagförslaget i den remitterade promemorian avsåg att lösa problemet med att en nyproducerad bostadsrätt enligt gällande rätt inte alltid uppfyller förutsättningarna för att vara en ersättningsbostad. De nuvarande uppskovsreglerna innebär således en betydande osäkerhet för de skattskyldiga som förvärvar sådana bostadsrätter. Regeringen instämmer i den kritik som flertalet remissinstanser fört fram mot den föreslagna lösningen. Situationen att någon förvärvar en bostadsrätt och ges ett uppskovsavdrag som efter ett år skall återföras till beskattning därför att bostadsrättsföreningen ännu inte hunnit bli ett privatbostadsföretag är inte acceptabel. Det är nödvändigt att uppskovsavdraget när en nyproducerad bostadsrätt förvärvas inte villkoras utan omedelbart blir definitivt.

Mot bakgrund av detta föreslås att en nyproducerad bostadsrätt också skall kunna vara en ersättningsbostad även om bostadsrättsföreningen inte uppfyller villkoren för att vara ett privatbostadsföretag. Detta bör ske genom att även s.k. oäkta bostadsföretag under vissa förutsättningar skall jämföras med privatbostadsföretag när det gäller frågan om en bostadsrätt kan vara en ersättningsbostad. Det är emellertid inte fråga om en generell utvidgning av begreppet ersättningsbostad. Förslaget tar typiskt sett sikte på bostäder i nyproducerade fastigheter som ägs av företag som normalt kan antas komma att uppfylla kraven för att vara ett privatbostadsföretag. Däremot kan det göras gällande att ett uppskovsavdrag i princip inte skall kunna göras av den som förvärvar en bostad i ett företag som aldrig blir, eller kan bli ett privatbostadsföretag. Förslaget som lades fram i den remitterade promemorian byggde på dessa förutsättningar.

Frågan är då om problemet kan lösas därigenom att det i lagtexten anges som krav att företaget kan antas komma att uppfylla villkoren i 2 kap. 17 § IL. Med en sådan bestämmelse skulle utvidgningen av uppskovsavdragsreglerna avgränsas till bostäder i sådana företag som i princip kan förväntas bli privatbostadsföretag. Det skulle i första hand bli skattemyndigheten som i varje enskilt fall skulle göra en bedömning av bostadsföretagets framtida karaktär. Enligt regeringen är risken emellertid stor för att en sådan bestämmelse skulle leda till rättsosäkerhet för de skattskyldiga och tillämpningssvårigheter för skattemyndigheten. I stället bör avgränsningen till nyproducerade bostadsrätter göras genom att den tid under vilken en bostadsrättsfastighet kan anses vara "nyproducerad" anges i lagtexten.

Bl.a. HSB har föreslagit att de nya reglerna skall kunna tillämpas under den femårsperiod då fastighetsskatt enligt 3 § andra stycket lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt, FSL, inte skall betalas på fastighetens bostadsdel. Genom kopplingen till bestämmelserna i FSL avgränsas det utvidgade uttrycket för ersättningsbostad till nyproducerade bostadsrätter som används som bostad. Regeringen anser att en sådan bestämmelse bör införas.

Förslaget innebär alltså att om en skattskyldig förvärvar en nybyggd bostadsrättslägenhet skall – även om föreningen inte uppfyller villkoren för att vara ett privatbostadsföretag – bostadsrättsföreningen anses som ett privatbostadsföretag vid bedömning av frågan om förvärvet ger rätt till uppskovsavdrag. Om föreningen senare inte blir ett privatbostadsföretag är situationen i princip densamma som för den

skattskyldige som har förvärvat en privatbostadsrätt som senare blir "oäkta" därför att bostadsföretaget inte längre uppfyller kraven för att vara ett privatbostadsföretag. I det fallet påverkas inte den skattskyldiges uppskovsavgifter.

Den lagtekniska lösningen kommenteras i författningskommentaren.

Vissa remissinstanser, däribland Svenska Bankföreningen, Fastighetsägarna m.fl., har påpekat att reglerna om uppskovsavgifter skulle kunna utvidgas på så sätt att de kan tillämpas oavsett bostadsföretagets skatterättsliga status. Bostadsbyten skulle därmed kunna underlättas i ännu större utsträckning än vad som är möjligt i dag. Det är dock inom ramen för detta lagstiftningsarbete inte möjligt att föreslå en sådan utvidgning. Denna fråga, liksom bestämmelserna om beskattningen av äkta respektive oäkta bostadsföretag, bör enligt regeringens uppfattning bli föremål för en översyn. Den nu föreslagna utvidgningen av reglerna om uppskovsavgifter bör inte anstå till en sådan översyn kan ske utan bör behandlas i ett första steg redan nu.

## 5.2 Ändrad tidpunkt för bosättningskravet m.m.

**Regeringens förslag:** Tidpunkten för bosättningskravet m.m. anpassas till tidpunkten för att lämna självdeklaration, dvs. den 2 maj.

**Promemorians förslag:** Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Av de remissinstanser som har uttalat sig om förslaget har samtliga tillstyrkt.

**Skälen för regeringens förslag:** Tidpunkten för bl.a. bosättningskravet är kopplad till den tidpunkt som enligt äldre bestämmelser gällde för att senast lämna självdeklaration, dvs. den 15 februari taxeringsåret. Det är rimligt att ha en koppling till deklARATIONSTIDPUNKTEN eftersom den skattskyldige skall begära uppskovsavgifter i deklARATIONEN vid den taxering som vinsten för ursprungsbostaden redovisas. Eftersom självdeklaration numera skall lämnas den 2 maj bör reglerna om uppskovsavgifter anpassas till detta datum.

## 5.3 Ikraftträdande

**Regeringens förslag:** De föreslagna ändringarna avseende uppskovsavgifter skall träda i kraft den 1 januari 2004 och tillämpas första gången vid 2004 års taxering.

**Promemorians förslag:** I promemorian föreslås att de nya bestämmelserna om uppskovsavgifter skall träda i kraft den 1 januari 2004 och tillämpas första gången vid 2005 års taxering.

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanser har inte uttryckt några synpunkter i frågan. *Fastighetsägarna* och *Sveriges Byggindustrier* anser att det är angeläget att de nya reglerna kan börja tillämpas för den som avyttrat sin ursprungsbostad under år 2002. *Mäklarsamfundet* anser att lagändringen bör träda i kraft vid 2004 års taxering.

**Skälen för regeringens förslag:** Skattemyndigheterna torde hittills inte ha nekat uppskovsavgift för förvärv av ersättningsbostad i nyproducerade bostadsföretag. I samband med en ökande nyproduktion av bostadsrätter har uppskovsfrågan dock aktualiserats under senare tid. För flertalet skattskyldiga är uppskovsmöjligheten en förutsättning för bostadsbytet. Enligt regeringens bedömning är det angeläget att de föreslagna reglerna om utvidgning av uppskovssystemet vid bostadsbyte kan tillämpas retroaktivt från och med 2004 års taxering. Det innebär att den som har avyttrat en ursprungsbostad under 2003 kan tillämpa de nya reglerna. Ersättningsbostaden kan enligt bestämmelserna i 47 kap. IL förvärvas tidigast året före det år då ursprungsbostaden avyttrades. De nya reglerna omfattar därmed ersättningsbostäder som förvärvats redan under år 2002.

## 5.4 Effekter för de offentliga finanserna

Förslagen i lagrådsremissen innebär att kretsen av ersättningsbostäder utökas. Det rör sig om nyproducerade bostadsrätter i bostadsföretag som vid anskaffningstidpunkten inte uppfyller kraven för att vara ett privatbostadsföretag. Den offentligfinansiella kostnaden av att utöka kretsen av godkända ersättningsbostäder beror på hur många, och hur stora, extra uppskov som de nya reglerna ger upphov till. I praktiken torde dock skattemyndigheten redan i nuläget i många fall godkänna uppskovsavgift när ersättningsbostaden är av den typ som förslaget tar sikte på. Regeringens bedömning är därför att intäktsbortfallet för statsbudgeten kan förväntas bli marginellt. De administrativa kostnaderna, som avser visst arbete för skattemyndigheten med ändring av blanketter m.m., skall finansieras inom befintlig budgetram.

## 6 Författningskommentar

### 6.1 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

#### 47 kap.

##### 5 §

I paragrafen definieras vad som menas med ersättningsbostad. I *andra stycket* har det gjorts ett tillägg som innebär att det är förvärvstidpunkten som är avgörande för om en bostadsrätt kan vara en ersättningsbostad.

##### 5 a §

I paragrafen har sluttidpunkten för nybyggnadsarbeten m.m. på en fastighet ändrats till den 2 maj andra året efter avyttringen av ursprungsbostaden.

#### 5 b §

Paragrafen är ny. Innebörden av bestämmelsen är att ett bostadsföretag som ännu inte uppfyller förutsättningarna i 2 kap. 17 § IL vid tillämpningen av reglerna om uppskovsavdrag under viss tid skall jämföras med ett sådant privatbostadsföretag. Det gäller vid tillämpningen av 5 § under den period om fem år då fastighetsskatt för fastigheten, där den förvärvade bostadsrätten är belägen, inte skall betalas enligt 3 § andra stycket lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt.

Reglerna om skattefrihet i 3 § FSL, som tar sikte på nybyggda hus, är knutna till fastighetens värdeår som åsätts vid fastighetstaxeringen. Utgångspunkten för värdeåret är att det motsvarar det år då byggnaden uppfördes men något värdeår åsätts inte innan byggnaden är färdig. Om en byggnad uppförs över en tidsperiod som sträcker sig över ett årsskifte, åsätts byggnaden vid fastighetstaxering år 2 ett taxeringsvärde, s.k. värde för byggnad under uppförande. Även en bostad i en ännu icke helt färdigställd byggnad bör kunna vara ersättningsbostad. I lagtexten hänvisas således dels till 3 § andra stycket FSL och anges dessutom att även en bostad i en byggnad som ännu inte åsatts värdeår kan vara ersättningsbostad.

#### 7 §

I *första* och *sista stycket* har datumen för bosättningskravet respektive tidsintervallet för utgifter för bl.a. nybyggnad, ändrats till den 2 maj.

#### 8 §

I paragrafen har tidpunkten för att uppfylla bosättningskravet i fråga om ersättningsbostaden ändrats till den 2 maj året efter avyttringsåret.

#### 9 §

I *andra stycket* har datumet för bosättningskravet ändrats till den 2 maj.

#### *Övergångsbestämmelse*

Lagen tillämpas första gången vid 2004 års taxering. Det innebär att de nya reglerna kan tillämpas av den som avyttrar en ursprungsbostad under år 2003. Eftersom ersättningsbostaden får förvärfvas tidigast året före det år då den skattskyldige avyttrar ursprungsbostaden kommer de nya reglerna att omfatta ersättningsbostäder som förvärfvas under år 2002 och senare.

## 6.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

### 3 kap.

#### 11 §

I paragrafen anges vilka uppgifter som skall lämnas i självdeklarationen vid uppskovsavdrag. De uppgifter som skall lämnas är de som behövs för att ersättningsbostaden skall kunna identifieras. Paragrafen kompletteras nu så att samma regler gäller för uppgifter om ersättningsbostäder i oäkta bostadsföretag som för ersättningsbostäder i privatbostadsföretag.

## Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229) dels att 47 kap. 2, 5, 5 a och 7–10 §§ skall ha följande lydelse, dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 47 kap. 9 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**47 kap.**

2 §

En skattskyldig får göra uppskovsavdrag om han

1. tar upp kapitalvinst på grund av avyttring som omfattar en ursprungsbostad,
2. har förvärvat eller avser att förvärva en ersättningsbostad, och
3. har bosatt sig eller tänker bosätta sig i ersättningsbostaden.

*Att uppskovsavdraget skall återföras i vissa fall framgår av 9 och 9 a §§.*

I 14 och 15 §§ finns särskilda bestämmelser om dödsbos rätt till uppskovsavdrag när den som avyttrat sin bostad dör innan förutsättningarna för avdrag uppkommer.

5 §<sup>3</sup>

Med ersättningsbostad avses en tillgång i Sverige som vid förvärvet är

1. småhus med mark som är småhusenhet,
2. småhus på annans mark,
3. småhus som är inrättat till bostad åt en eller två familjer med tillhörande tomtmark på lantbruksenhet, eller
4. tomt om där uppförs ett småhus som avses i 1 eller 3.

Som ersättningsbostad räknas också en bostad i ett privatbostadsföretag.

*Med ersättningsbostad avses också en bostad som vid förvärvet är en bostad i en svensk ekonomisk förening eller ett svenskt aktieföretag vars verksamhet består i att åt sina medlemmar eller delägare tillhandahålla bostäder i byggnader som ägs av föreningen eller bolaget.*

5 a §<sup>4</sup>

Som ersättningsbostad räknas inte en bostad som förvärvas tidigare än året före eller senare än året efter det år då ursprungsbostaden avyttras.

En fastighet som förvärvas En fastighet som förvärvas

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2001:1221.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2001:1221.

tidigare än året före det år då ursprungsbostaden avyttras räknas dock som ersättningsbostad om den skattskyldige utför en ny-, till- eller ombyggnad på fastigheten under tiden mellan den 1 januari året före det år då ursprungsbostaden avyttras och den 15 februari andra året efter avyttringen. Fastigheten skall i sådana fall anses förvärvad den 1 januari året före det år då ursprungsbostaden avyttras.

tidigare än året före det år då ursprungsbostaden avyttras räknas dock som ersättningsbostad om den skattskyldige utför en ny-, till- eller ombyggnad på fastigheten under tiden mellan den 1 januari året före det år då ursprungsbostaden avyttras och den 2 maj andra året efter avyttringen. Fastigheten skall i sådana fall anses förvärvad den 1 januari året före det år då ursprungsbostaden avyttras.

7 §

Om den skattskyldige förvärvar en ersättningsbostad före utgången av det år då han avyttrar ursprungsbostaden och bosätter sig där senast den 15 februari året därefter, beräknas uppskovsavdraget på följande sätt.

Om den skattskyldige förvärvar en ersättningsbostad före utgången av det år då han avyttrar ursprungsbostaden och bosätter sig där senast den 2 maj året därefter, beräknas uppskovsavdraget på följande sätt.

Om ersättningen för ersättningsbostaden är minst lika stor som ersättningen för ursprungsbostaden, motsvarar uppskovsavdraget den del av kapitalvinsten som tas upp.

Om ersättningen för ersättningsbostaden understiger ersättningen för ursprungsbostaden, motsvarar uppskovsavdraget så stor del av den del av kapitalvinsten som tas upp som ersättningen för ersättningsbostaden utgör av ersättningen för ursprungsbostaden. Avdraget skall alltså beräknas enligt följande formel:

den del av kapitalvinsten som tas upp

$$\frac{\text{ersättningen för ersättningsbostaden}}{\text{ersättningen för ursprungsbostaden}}$$

Om ersättningsbostaden är en fastighet och om den skattskyldige har haft eller avser att ha utgifter för ny-, till- eller ombyggnad av ersättningsbostaden under tiden mellan den 15 februari året efter det år då han avyttrade ursprungsbostaden och den 15 februari andra året efter avyttringen, motsvarar uppskovsavdraget den del av kapitalvinsten som tas upp, om den skattskyldige begär det.

Om ersättningsbostaden är en fastighet och om den skattskyldige har haft eller avser att ha utgifter för ny-, till- eller ombyggnad av ersättningsbostaden under tiden mellan den 2 maj året efter det år då han avyttrade ursprungsbostaden och den 2 maj andra året efter avyttringen, motsvarar uppskovsavdraget den del av kapitalvinsten som tas upp, om den skattskyldige begär det.

## 8 §

Om den skattskyldige inte förvärfvar en ersättningsbostad före utgången av det år då han avyttrar ursprungsbostaden eller inte bosätter sig på en ersättningsbostad senast den 15 februari året därefter, motsvarar uppskovsavdraget den del av kapitalvinsten som tas upp.

Om den skattskyldige inte förvärfvar en ersättningsbostad före utgången av det år då han avyttrar ursprungsbostaden eller inte bosätter sig på en ersättningsbostad senast den 2 maj året därefter, motsvarar uppskovsavdraget den del av kapitalvinsten som tas upp.

## 9 §

Om ett uppskovsavdrag har gjorts enligt 7 § fjärde stycket eller 8 §, skall avdraget återföras nästa år.

Om den skattskyldige senast året efter det år då han avyttrade ursprungsbostaden förvärfvar en ersättningsbostad och bosätter sig där senast den 15 februari andra året efter avyttringen, gäller dock följande.

Om den skattskyldige senast året efter det år då han avyttrade ursprungsbostaden förvärfvar en ersättningsbostad och bosätter sig där senast den 2 maj andra året efter avyttringen, skall tredje och fjärde styckena tillämpas. Om ersättningsbostaden är en sådan bostad som avses i 5 § andra stycket och föreningen eller bolaget vid förvärvet av bostaden inte var ett privatbostadsföretag, gäller vad som nu sagts bara om föreningen eller bolaget är ett privatbostadsföretag senast vid utgången av året efter det år då den skattskyldige avyttrade ursprungsbostaden.

Om ersättningen för ersättningsbostaden är minst lika stor som ersättningen för ursprungsbostaden, skall ingen del av uppskovsavdraget återföras.

Om ersättningen för ersättningsbostaden understiger ersättningen för ursprungsbostaden, skall uppskovsavdraget återföras sedan det minskats med så stor del av detta som ersättningen för ersättningsbostaden utgör av ersättningen för ursprungsbostaden. Avdraget skall alltså återföras med ett belopp som beräknas enligt följande formel:

uppskovsavdraget - uppskovsavdraget

ersättningen för ersättningsbostaden

x -----

ersättningen för ursprungsbostaden

## 9 a §

Om ett uppskovsavdrag har gjorts enligt 7 § första–tredje styckena skall avdraget återföras

*nästa år om ersättningsbostaden är en sådan bostad som avses i 5 § andra stycket. Uppskovsavdraget skall dock inte återföras om föreningen eller bolaget är ett privatbostadsföretag senast vid utgången av året efter det år då den skattskyldige avyttrade ursprungsbostaden.*

10 §

När ett uppskovsavdrag helt eller delvis återförs enligt 9 §, skall också ett särskilt tillägg som motsvarar tio procent av det återförda beloppet tas upp. När ett uppskovsavdrag helt eller delvis återförs enligt 9 eller 9 a §, skall också ett särskilt tillägg som motsvarar tio procent av det återförda beloppet tas upp.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2004 och tillämpas första gången vid 2005 års taxering.



## Förteckning över remissinstanserna Bilaga 2

Efter remiss har yttrande kommit in från Kammarrätten i Stockholm, Länsrätten i Skåne län, Riksskatteverket, Boverket, Svenska Bankföreningen, Fastighetsägarna Sverige, HSBs Riksförbund, Mäklarsamfundet, Riksbyggen, SBC Bostadsrättscentrum, Sveriges Byggindustrier och Villaägarnas Riksförbund.

Riksskatteverket har inhämtat yttranden från skattemyndigheterna i Stockholm, Göteborg, Malmö, Växjö och Luleå.

Yttrande har också kommit in från JM AB.