

Kapitaltillskott till privatbostadsföretag samt en ny kontrolluppgift

Innehållsförteckning

Sammanfattning	4
1 Lagförslag	5
1.1 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	5
1.2 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	7
2 Bakgrund	9
3 Gällande rätt	11
3.1 Privatbostadsföretag eller oäkta bostadsföretag?	11
3.2 Allmänt om kapitalvinst vid avyttring av privatbostadsrätt ..	11
3.3 Kapitaltillskott	12
3.3.1 Kapitaltillskott för amorteringar	12
3.3.2 Kapitaltillskott vid utdelning och uthyrning.....	12
3.3.3 Avdrag vid utdelning och uthyrning	12
3.3.4 Kapitaltillskott vid avyttring	13
3.4 Kontrolluppgifter.....	13
4 Överväganden och förslag	14
4.1 Vad som menas med kapitaltillskott vid utdelning eller uthyrning ska samordnas med vad som gäller vid avyttring	14
4.2 Var ska definitionen av kapitaltillskott stå i inkomstskattelagen?	15
4.3 Förtydligande av att avgifter som dras av mot utdelning inte också får dras av mot uthyrningsinkomst	15
4.4 Förtydligande av reglerna om kapitaltillskott finansierade med insatser och avgifter	16
4.5 Amorteringar finansierade genom avyttring av fastighet är inte avdragsgilla kapitaltillskott.....	17
4.6 Amorteringar av lån för byggnadsarbeten är avdragsgilla kapitaltillskott.....	17
4.7 Kapitaltillskott för förvärv av fastighet ska vara avdragsgillt.....	18
4.8 Kapitaltillskott ska inte beräknas utifrån andelsförhållandena vid avyttringstillfället	19
4.9 Kontrolluppgift om utdelning	20
4.10 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	21
5 Konsekvensanalys	22
5.1 Syfte, alternativa lösningar och utebliven ändring	22
5.2 Offentligfinansiella effekter.....	22

5.3	Konsekvenser för enskilda och företag	25
5.3.1	Kostnader och konsekvenser för kontrolluppgiftsskyldiga	25
5.3.2	Kostnader och konsekvenser för enskilda.....	26
5.3.3	Kostnader och konsekvenser för företag (privatbostadsföretag)	27
5.4	Offentlig sektor.....	27
5.4.1	Skatteverket	27
5.4.2	Andra myndigheter och allmänna förvaltningsdomstolar	27
5.5	Jämställdhet.....	27
5.6	Övrigt	28
6	Författningskommentarer	29
6.1	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	29
6.2	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	30

Sammanfattning

I promemorian föreslås att reglerna i inkomstskattelagen (1999:1229) som gäller avdrag för kapitaltillskott till andra privatbostadsföretag än kooperativa hyresrättsföreningar förändras, förtydligas och samordnas i vissa delar. Det föreslås även utökade avdragsmöjligheter för kapitaltillskott vid sådant privatbostadsföretags förvärv av fastighet.

Begreppet kapitaltillskott ska enligt förslagen ha samma innebörd vid utdelning eller uthyrning som vid avyttring. För att säkerställa det behövs hänvisningar till definitionen av kapitaltillskott i de paragrafer som gäller utdelning och uthyrning och att reglerna ändras så att kapitaltillskottet kan beräknas löpande och inte bara vid avyttring.

Det behövs även några förändringar och förtydliganden av reglerna så att de ska bli enklare att tillämpa och förstå:

- Avgifter som dras av mot utdelning får inte också dras av mot uthyrningsinkomst.

- Låneamorteringar som finansieras med insatser, upplåtelseavgifter eller inkomster från avyttrad fastighet ska inte räknas som avdragsgilla kapitaltillskott.

Det föreslås även en ny regel när annat privatbostadsföretag än kooperativ hyresrättsförening förvärvar ny fastighet med särskilda tillskott från redan befintliga medlemmar. Dessa tillskott ska vara avdragsgilla kapitaltillskott. Det är en ganska ovanlig situation men kan förekomma exempelvis om ett sådant privatbostadsföretag innehar marken med tomträtt och senare förvärvar den med äganderätt.

Dessutom föreslås att kapitaltillskotten för amorteringar inte längre ska beräknas efter andelsförhållandena vid avyttringen utan i stället utgå från vad som enligt allmänna regler får anses vara bostadsrättens andel av en gjord amortering. I normalfallet kan den andelen beräknas utifrån andelsförhållandena vid amorteringstillfället. Kapitaltillskotten kan därmed beräknas och sammanställas årligen vilket möjliggör för privatbostadsföretagen att lämna uppgifter till de medlemmar som behöver dem för att kunna deklarerera sin hyresinkomst på ett korrekt sätt. Vid avyttringen får avdrag göras för de samlade kapitaltillskott som avser bostadsrätten.

Det föreslås också att även andra privatbostadsföretag än kooperativa hyresrättsföreningar ska lämna kontrolluppgift till Skatteverket vid utdelning för att göra det enklare att beskatta dessa inkomster korrekt hos mottagarna.

Förslagen bedöms kunna få offentligfinansiella effekter om ökade intäkter till staten om upp till 870 miljoner kr per år.

1 Lagförslag

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

Härigenom förskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹ att 42 kap. 28 och 31 §§ och 46 kap. 7 § ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

42 kap.

28 §²

Sådan förmån av att få utnyttja en fastighet som den skattskyldige har i egenskap av delägare i ett privatbostadsföretag ska inte tas upp. Annan utdelning från ett sådant företag ska tas upp till den del den överstiger andra avgifter och inbetalningar till företaget under beskattningsåret än kapitaltillskott. Utdelning från en kooperativ hyresrättsförening till en medlem när han utträder ur föreningen ska tas upp i sin helhet.

Sådan förmån att få utnyttja en fastighet som den skattskyldige har i egenskap av delägare i ett privatbostadsföretag ska inte tas upp. Annan utdelning från ett sådant företag ska tas upp till den del den överstiger andra avgifter och inbetalningar till företaget under beskattningsåret än kapitaltillskott. *När det gäller annat privatbostadsföretag än en kooperativ hyresrättsförening ska sådant kapitaltillskott beräknas enligt 46 kap. 7 §.* Utdelning från en kooperativ hyresrättsförening till en medlem när han *eller hon* utträder ur föreningen ska tas upp i sin helhet.

Första stycket gäller också förmåner från en motsvarande utländsk juridisk person.

31 §³

När en privatbostadsfastighet upplåts, ska ett belopp som motsvarar 20 procent av intäkten av upplåtelsen dras av.

När en bostad som innehas med hyresrätt upplåts, ska den del av upplåtarens hyra som avser den upplåtna delen dras av.

När en bostad som innehas med bostadsrätt eller liknande besittningsrätt upplåts, ska den del av innehavarens avgift eller hyra som avser den upplåtna delen dras av. *I avgiften ska inte räknas in kapitaltillskott som innehavaren gjort till företaget eller bolaget. Andra inbetalningar ska räknas in i avgiften bara till den del de överstiger sådan utdelning som innehavaren har fått på annat*

När en bostad som innehas med bostadsrätt eller liknande besittningsrätt upplåts, ska den del av innehavarens avgift eller hyra som avser den upplåtna delen dras av. *Den del av avgiften som avser kapitaltillskott enligt 46 kap. 7 § får dock inte dras av. Sådan avgift som har avräknats mot utdelning enligt 28 § ska inte heller dras av.*

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2016:115.

³ Senaste lydelse 2007:1419.

sätt än i förhållande till sina andelar i företaget.

46 kap.

7 §⁴

Andra kapitaltillskott som har lämnats till privatbostadsföretaget under innehavstiden än insatser som anges i 5 § ska räknas in i omkostnadsbeloppet bara om tillskotten har varit avsedda att användas av företaget för amortering av lån eller för finansiering av ny-, till- eller ombyggnad på fastigheten.

Tillskotten för amorteringar anses ha uppgått till ett belopp som motsvarar bostadsrättens andel av de amorteringar som företaget har gjort under innehavstiden. Om företaget har finansierat amorteringen av ett lån genom att ta upp ett nytt lån, ska den amorteringen inte räknas med vid beräkning av den del av kapitaltillskottet som ska räknas in i omkostnadsbeloppet. *Andelsförhållandena vid avyttringen avgör hur stor del av tillskotten för amorteringar som avser bostadsrätten.*

För att ett tillskott för ny-, till- eller ombyggnad ska beaktas krävs att tillskottet har använts för ett bestämt byggnadsarbete och att de tillskott som bostadsrättshavarna har lämnat för byggnadsarbetet i fråga sammanlagt har uppgått till minst 3 000 kronor multiplicerat med antalet deltagande bostadsrätter.

Andra kapitaltillskott som har lämnats till privatbostadsföretaget under innehavstiden än insatser och upplåtelseavgifter som anges i 5 § ska räknas in i omkostnadsbeloppet bara om tillskotten har varit avsedda att användas av företaget för

- amortering av lån,
- finansiering av ny-, till- eller ombyggnad på fastigheten, eller
- förvärv av fastighet.

Tillskotten för amorteringar anses ha uppgått till ett belopp som motsvarar bostadsrättens andel av de amorteringar som företaget har gjort under innehavstiden *med annat än insatser och upplåtelseavgifter enligt 5 §*. Om företaget har finansierat amorteringen av ett lån genom att ta upp ett nytt lån eller genom avyttring av fastighet, ska den amorteringen inte räknas med vid beräkning av den del av kapitaltillskottet som ska räknas in i omkostnadsbeloppet.

För att ett tillskott för ny-, till- eller ombyggnad eller för förvärv av fastighet ska beaktas krävs att tillskottet har använts för ett bestämt byggnadsarbete eller ett bestämt förvärv och att de tillskott som bostadsrättshavarna har lämnat för byggnadsarbetet eller förvärvet sammanlagt har uppgått till minst 3 000 kronor multiplicerat med antalet deltagande bostadsrätter.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.
2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2023.
3. Tidigare bestämmelser ska tillämpas i fråga om förhållanden som inträffat före ikraftträdandet. Vid beräkning av kapitaltillskott för tiden före ikraftträdandet ska andelstalen från den 31 december 2023 användas.

⁴ Senaste lydelse 2007:1419.

1.2 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom förskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

dels att 22 kap. 1 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas en ny paragraf, 22 kap. 4 §, och närmast före paragrafen en ny rubrik med följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

22 kap.

1 §¹

I detta kapitel finns bestämmelser om skyldighet att lämna kontrolluppgift om

– överlåtelse av privatbostadsrätt och andelar i vissa bostadsföretag (2 och 3 §§),

*– utdelning från annat
privatbostadsföretag än en kooperativ
hyresrättsförening (4 §),*

- samfällighet (5 och 6 §§),
- räntebidrag (7 §),
- pensionsförsäkringar och pensionssparkonton (8 och 9 §§),
- avskattning av pensionsförsäkring (10 §),
- tjänstepensionsavtal (11 §),
- underlag för avkastningsskatt på livförsäkringar (12 §),
- skattereduktion för förmån av hushållsarbete (13 §),
- elcertifikat (14 §),
- utsläppsrätter, utsläppsminskningenheter och certifierade utsläppsminskningar (15 §),
- schablonintäkt vid innehav av ett investeringssparkonto (16 §),
- schablonintäkt vid innehav av andelar i värdepappersfonder, fondföretag, specialfonder och utländska specialfonder (17-21 §§),
- gåva (22 §),
- investeraravdrag (23 och 24 §§),
- skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el (25 §),
- utnyttjande av vissa personaloptioner (26 §), och
- avgift till arbetslöshetskassa (27 §).

***Utdelning från ett
privatbostadsföretag***

4 §²

Kontrolluppgift ska lämnas om utdelning på andelar i annat privatbostadsföretag än kooperativ hyresrättsförening. Uppgift ska lämnas om utdelning som ska tas upp till beskattning enligt 42 kap. 28 § inkomstskattelagen (1999:1229).

¹ Senaste lydelse 2022:446.

² Förutvarande 4 § upphävd genom lag 2017:387.

Kontrolluppgift ska lämnas för fysiska personer och dödsbon av privatbostadsföretaget.

I kontrolluppgiften ska uppgift lämnas om utbetald skattepliktig utdelning för varje medlem eller delägare.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2024.
 2. Bestämmelserna i den nya lydelsen tillämpas första gången på uppgifter som avser kalenderåret 2024.

2 Bakgrund

I inkomstskattelagen finns regler om hur kapitaltillskott till ett annat privatbostadsföretag än kooperativ hyresrättsförening ska räknas in i omkostnadsbeloppet när man efter avyttring av en andel beräknar kapitalvinst eller kapitalförlust.

Bestämmelserna om kapitaltillskott som de ser ut nu infördes 1984 i samband med att kapitalvinstbeskattningen för bostadsrätter gjordes oberoende av innehavstid. Av reglernas förarbeten framkommer att avvägningar gjordes för att beskattningen skulle bli så korrekt som möjligt samtidigt som reglerna inte skulle bli för svåra att tillämpa. Av praktiska skäl var vissa begränsningar och schabloniseringar nödvändiga (prop. 1983/84:67 s. 37 f. samt Ds B 1982:6 Reavinst på bostadsrätter). Nästan 40 år senare har mycket förändrats på bostadsmarknaden. Många fastigheters värde har ökat mångdubbelt och bostadsbrist i städerna har resulterat i stora värdeökningar för bostadsrätter. Det har gjort att regleringen ger möjligheter till stora skattemässiga fördelar för vissa bostadsrättshavare.

Utgångspunkten är att som avdragsgilla kapitaltillskott räknas kapitaltillskott för amorteringar och för ny-, till- och ombyggnation. De amorteringar som föreningen gjort under medlemmens innehavstid fördelas ut på medlemmarna utifrån andelstalet vid avyttringen. Amorteringar som har finansierats genom att ta nya lån eller insatser får dock inte räknas in. Regeln för kapitaltillskott vid amorteringar är schablonmässig av enkelhetsskäl. I princip alla amorteringar som inte är låne- eller insatsfinansierade ska anses utgöra kapitaltillskott. Bostadsrättens andel av föreningen vid avyttringen multiplicerat med de amorteringar som får räknas in och som har gjorts under medlemmens innehavstid utgör dennes kapitaltillskott. Det innebär att den enskilde bostadsrättshavarens inbetalningar till föreningen i form av kapitaltillskott kan ha mycket litet att göra med de kapitaltillskott för amortering som han eller hon enligt regeln ska anses ha gjort eftersom föreningen kan amortera med andra inkomster än medlemmarnas inbetalningar. Det kan röra sig om t.ex. hyresinkomster och inkomster vid omvandling av hyresrätter till bostadsrätter eller upplåtelse av tidigare vindsutrymmen som bostadsrätt.

Reglerna om kapitaltillskott är svåra att förstå och lämnar utrymme för tolkning i vissa delar. För många bostadsrättshavare kommer rätten till avdrag för kapitaltillskott som en överraskning när bostadsrätten säljs. Hur mycket som får dras av är också okänt för många.

Den omständigheten att medlemmarna ska tillgodoräknas kapitaltillskott som de antingen har finansierat med sina ordinarie månadsavgifter eller som de inte alls har finansierat själva, gör att de ofta glömmer bort att yrka avdrag för sina kapitaltillskott. När bostadsrätten säljs och mäklaren hjälper till med att beräkna säljarens kapitalvinst, är kapitaltillskottet ännu inte beräknat. Detta gör också att säljarna inte yrkar avdrag för kapitaltillskott i den utsträckning de enligt inkomna kontrolluppgifter har rätt till. Dessa fel i deklARATIONERNA innebär både att säljarna riskerar att inte få rätt avdrag och merarbete för Skatteverket när deklARATIONERNA ska rättas till.

I de fall det har förekommit utdelning är det svårt för Skatteverket att få in korrekt underlag för beskattning. En kontrolluppgiftsskyldighet för sådan utdelning skulle underlätta för medlemmar att deklarerat på ett korrekt sätt. Det är i främst två situationer som det kan bli aktuellt för annat privatbostadsföretag än kooperativ hyresrättsförening att lämna utdelning. Den ena är när en bostadsrättsförening likvideras t.ex. efter det att medlemmarna har friköpt sina hus

eller lägenheter och där kvarvarande medel delas ut. Den andra är när föreningar med mycket kapital väljer att dela ut en del av överskottet till sina medlemmar.

Sammantaget är reglerna om kapitaltillskott gamla och skapade för en annan bostadsmarknad än den som finns i dag. De är komplicerade och leder ibland till felaktig tillämpning som riskerar att orsaka att skattskyldiga inte gör avdrag de har rätt till och merarbete för Skatteverket för att rätta till de misstag som upptäcks. Beskattningen av bostäder anses ibland orättvis, bland annat eftersom bostadsrättshavare har möjlighet att göra stora avdrag för kapitaltillskott som inte är kopplade till deras egna inbetalningar. Skatteverket har därför övervägt att föreslå att möjligheten till avdrag för kapitaltillskott tas bort.

Ett sådant förslag skulle kunna leda till en enklare rättstillämpning. Samtidigt skulle förutsättningarna på bostadsmarknaden ändras och det behöver utredas vilka konsekvenser ett sådant förslag kan leda till. Det skulle innebära att bostadsrättshavare behöver betala skatt på en större del av vinsten än i dag vid försäljning. Det skulle också minska incitamenten för privatbostadsföretagen att amortera om avdragsrätten försvinner för medlemmarna. Avsikten från början med reglerna om kapitaltillskott var att det inte skulle vara för svårt att tillämpa dem samtidigt som tillgångarna beskattas så korrekt som möjligt. Enligt Skatteverkets mening är sådana större förändringar av kapitaltillskottsreglerna inte något som ska initieras av Skatteverket.

Däremot kan Skatteverket se skäl för att lämna förslag om att förändra, förtydliga och samordna de regler som finns i dag.

3 Gällande rätt

3.1 Privatbostadsföretag eller oäkta bostadsföretag?

Med privatbostadsföretag avses enligt 2 kap. 17 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, en svensk ekonomisk förening eller ett svenskt aktiebolag vars verksamhet till klart övervägande del består i att till de egna medlemmarna tillhandahålla bostäder i byggnader som ägs av föreningen eller aktiebolaget, s.k. kvalificerad användning. Enligt Skatteverks allmänna råd SKV A 2008:25 framgår det att med ”till klart övervägande del” avses att minst 60 procent av bostadsföretagets verksamhet ska bestå i att tillhandahålla bostäder åt sina medlemmar.

Bostadsrättsföreningar och bostadsföretag som uppfyller ovanstående krav för att utgöra privatbostadsföretag brukar också kallas för äkta bostadsrättsföreningar eller bostadsföretag. Motsvarande företag som inte uppfyller kraven brukar kallas för oäkta bostadsrättsföreningar eller bostadsföretag.

Förslagen i promemorian gäller privatbostadsföretag. Begreppen bostadsrättsförening och förening förekommer också i texten, ibland för att de används i lag och förarbeten och ibland för att de är vidare än begreppet privatbostadsföretag.

En kooperativ hyresrättsförening kan vara ett privatbostadsföretag förutsatt att föreningen äger fastigheten. Andelar i en kooperativ hyresrättsförening utgör delägaraktier och bostaden innehas med hyresrätt, varför sådana andelar inte omfattas av reglerna om bostadsrätter i inkomstskattelagen.

I den här promemorian avses med ett privatbostadsföretag därför i det följande ett annat privatbostadsföretag än en kooperativ hyresrättsförening. I vissa fall skrivs det dock för tydlighetens skull i klartext att fråga är om ett annat privatbostadsföretag än en kooperativ hyresrättsförening.

3.2 Allmänt om kapitalvinst vid avyttring av privatbostadsrätt

En översikt över hur inkomstskattebestämmelser om kapitaltillskott till bostadsföretag varit utformade och placerade finns i prop. 1999/2000: 2, del 2 sid. 492 ff. och 549.

Kapitalvinsten beräknas som skillnaden mellan ersättningen för den avyttrade bostaden och omkostnadsbeloppet (44 kap. 13 § IL).

Omkostnadsbeloppet består av anskaffningsutgiften samt förbättringsutgifter och kapitaltillskott under innehavstiden (46 kap. 5-12 §§ IL). Anskaffningsutgiften är köpeskillingen för bostadsrätten och eventuell ersättning för lägenhetsutrustning. Om lägenhetsutrustningen har anskaffats under innehavstiden anses utgiften i stället som en förbättringsutgift (46 kap. 9 § IL). Om bostadsrätten förvärvats genom upplåtelse från föreningen är anskaffningsutgiften lika med insatsen. Särskilda avgifter som har betalats till föreningen i samband med förvärvet (upplåtelse- och inträdesavgifter) ska också räknas in i anskaffningsutgiften.

Som förbättringsutgifter räknas de utgifter som ägaren haft för förbättring av bostadsrättslägenheten (46 kap. 9 § IL). Utgifterna kan vara utgifter för ombyggnad, anskaffande av utrustning som inte funnits tidigare i lägenheten och förbättrande reparationer och underhåll.

Utgifter för förbättrande reparationer och underhåll jämställs med förbättringsutgifter och får dras av om de nedlagts under avyttringsåret eller de fem

föregående åren och om de har inneburit att lägenheten är i bättre skick vid försäljningen än vid förvärvet av bostadsrätten (46 kap. 10 § II).

3.3 Kapitaltillskott

Kapitaltillskott som har lämnats till föreningen under innehavstiden är avdragsgilla, under förutsättning att de varit avsedda att användas av föreningen för amortering av lån eller för finansiering av ny-, till- eller ombyggnad på fastigheten (46 kap. 7 § II). Kapitaltillskott som gjorts före den 1 januari 1974 får inte räknas med (46 kap. 14 § II). Kapitaltillskottet ska räknas in i omkostnadsbeloppet.

3.3.1 Kapitaltillskott för amorteringar

Tillskott för amorteringar ska anses ha uppgått till ett belopp motsvarande bostadsrättens andel av de amorteringar som föreningen gjort under innehavstiden. Det är således endast de faktiska amorteringar som gjorts mellan bostadsrättshavarens förvärv (kontraktssdagen) och avyttring som kan räknas in vid kapitalvinstberäkningen. Om bostadsrätten t.ex. säljs i december med tillträde i februari året därpå och amortering görs av föreningen i januari, så är det den nya ägaren som får tillgodoräkna sig amorteringen som ett kapitaltillskott vid en framtida försäljning. Detta trots att amorteringen kan ha gjorts med årsavgifter som inbetalats av den tidigare ägaren.

Den som förvärvat sin bostadsrätt genom arv, gåva eller bodelning får göra avdrag för det kapitaltillskott som avser tiden från närmast föregående köp fram till försäljningsdagen (44 kap. 21 § II).

Amorteringarna kan göras med överskottsmedel från årsavgifter, hyresintäkter eller andra löpande intäkter som bostadsrättsföreningen kan ha (jfr. Ds B 1982:6 s. 74-75).

Om amorteringen av ett lån har finansierats genom att föreningen har tagit upp ett nytt lån, får den dock inte räknas med vid beräkningen.

Vid beräkning av kapitalvinst ska säljarens andel av de amorteringar som bostadsföretaget har gjort under hans eller hennes innehavstid räknas som kapitaltillskott för amorteringar. Andelsförhållandena vid avyttringen avgör hur stor del av amorteringarna som avser den sålda bostadsrätten. (46 kap. 7 § första och andra styckena II.)

3.3.2 Kapitaltillskott vid utdelning och uthyrning

I 42 kap. II finns bestämmelser om beskattning av utdelning från privatbostadsföretag i 28 § och om beskattning av inkomst av upplåtelse (uthyrning) av en bostadsrättslägenhet i 30 och 31 §§. I 28 och 31 §§ sägs, på litet olika sätt, att kapitaltillskott till föreningen inte får dras av från utdelningen eller uthyrningsinkomsten, vilket i princip andra inbetalda avgifter får. Ingen av dem har någon definition av vad som menas med kapitaltillskott.

3.3.3 Avdrag vid utdelning och uthyrning

En fråga som inte berör kapitaltillskott men som ändå berörs i den här promemorian gäller samordningen mellan 42 kap. 28 § och 42 kap. 31 § II. Frågan gäller vilka avdrag som ska få göras från de där angivna inkomsterna.

Av båda paragraferna framgår, med något olika ord, att avgiften till föreningen minskad med kapitaltillskottsdelen dras av och om något återstår, så blir den utdelningen eller uthyrningsinkomsten skattepliktig. (För uthyrningsinkomster

gäller vidare att fribeloppet i 42 kap. 30 § IL kan innebära att inkomsten blir skattefri.)

Beträffande inkomst av upplåtelse gäller också att andra inbetalningar än kapitaltillskott ska räknas in i avgiften bara till den del de överstiger sådan utdelning som innehavaren har fått på annat sätt än i förhållande till sina andelar i företaget (31 § tredje stycket). Skattelagskommittén påpekade att det kan ifrågasättas om den begränsningen stämmer överens med bestämmelsen om skattefrihet för utdelning som inte överstiger avgifterna, se 28 §, men tog inte upp frågan om en ändring. Inte heller regeringen gjorde det. (Prop. 1999/2000: 2, del 2, s. 495)

3.3.4 Kapitaltillskott vid avyttring

Vid beräkning av kapitalvinst får anskaffningsutgifter och kapitaltillskott för amortering och för ny-, till- eller ombyggnad dras av enligt 46 kap. 5 och 7 §§ IL. Enligt 5 § inräknas insatser vid upplåtelse och andra avgifter som betalas i samband med förvärvet i anskaffningsutgiften. Om insatsen senare har satts ner, ska anskaffningsutgiften minskas med motsvarande belopp. I övrigt gäller inte några andra särskilda villkor för insatser och liknande avgifter.

När kapitaltillskott för amortering beräknas med anledning av att en bostadsrätt har sålts, ska andelsförhållandena vid avyttringen avgöra hur stor del av bostadsföretagets amorteringar under säljarens innehavstid som avser den sålda bostadsrätten. (46 kap. 7 § första och andra styckena IL.)

3.4 Kontrolluppgifter

Enligt 22 kap. 2 § andra stycket 6 skatteförfarandelagen (2011:1244) ska en kontrolluppgift om överlåtelse av en privatbostadsrätt innehålla uppgift om kapitaltillskott som har lämnats efter år 1973 och som överlåtaren enligt 46 kap. 7 § IL får räkna in i omkostnadsbeloppet. De kapitaltillskott som avses är sådana som är avsedda att användas för amortering av lån eller för finansiering av ny-, till- eller ombyggnad på fastigheten.

Det finns inte någon bestämmelse om att kontrolluppgift ska lämnas om utdelning från ett annat privatbostadsföretag än kooperativ hyresrättsförening.

4 Överväganden och förslag

4.1 Vad som menas med kapitaltillskott vid utdelning eller uthyrning ska samordnas med vad som gäller vid avyttring

Förslag: Samma definition av kapitaltillskott ska användas vid beskattning av utdelnings-, respektive uthyrningsinkomst som vid kapitalvinst.

Skälen för förslaget: Redan vid införandet av inkomstskattelagen (1999:1229), IL, riktade Lagrådet kritik mot definitionen och användandet av begreppet kapitaltillskott. Lagrådet menade att det bör samordnas så att begreppet kapitaltillskott inte får olika betydelse i olika paragrafer. Regeringen bedömde att en samordning av användningen i inkomstskattelagen av uttrycket kapitaltillskott till privatbostadsföretag fick avvakta till ett senare tillfälle (prop. 1999/2000:2, Del 2, s. 495). Skatteverket konstaterar att någon samordning fortfarande inte har genomförts.

Bestämmelserna om beskattning av utdelning från ett privatbostadsföretag finns i 42 kap. 28 § IL och de om beskattning av upplåtelse av en bostad som innehas med bostadsrätt i 42 kap. 31 § IL. De är något olika utformade. Båda går ut på att avgiften till föreningen ska dras av och att överskjutande belopp blir skattepliktigt. Såvitt gäller upplåtelser gäller det dock bara om inte fribeloppet i 42 kap. 30 § IL föranleder annat. I avgiften ska dock inte inräknas kapitaltillskott. Tanken synes vara att kapitaltillskott dras av vid beräkning av kapitalvinst (46 kap. 5 och 7 §§ IL) och att samma belopp därför inte ska dras av från utdelning eller upplåtelseinkomst.

Varken i 28 § eller 31 § sägs något närmare om vad som menas med kapitaltillskott. Med tanke på att syftet synes vara att inte tillåta dubbelavdrag, ligger det nära till hands att också vid tillämpning av dessa bestämmelser i 42 kap. jämföra med 46 kap. 5 och 7 §§ IL. Det framgår i 46 kap. 7 § IL att kapitaltillskott som inte är sådana som där sägs inte ska inräknas i omkostnadsbeloppet. Det kan här främst röra sig om tillskott som medlemmarna gjort för att föreningen ska vidta någon sådan reparation eller liknande åtgärd på fastigheten som inte är ny-, till- eller ombyggnad. Sådana föreningens reparationskostnader får medlemmarna alltså inte tillgodoräkna sig som kapitaltillskott vid beräkning av kapitalvinst. Detta innebär att motsvarande belopp ska anses ingå i avgiften till föreningen vid beskattning av utdelning eller upplåtelseinkomst. Detta bör gälla även om det engångsvis under ett visst verksamhetsår tagits in ett särskilt (högre) belopp från medlemmarna till föreningen.

På motsvarande sätt bör inte en avgift, som enligt reglerna i 46 kap. 7 § bedömts utgöra i kapitalvinstberäkningen avdragsgillt kapitaltillskott, vara avdragsgill från utdelning eller uthyrningsinkomst. Detta oavsett att ett kapitaltillskott på grund av en större engångsamortering ett visst år konsumerar en större del av avgiften. Amorteringen bör dock inte kunna leda till att avgiften ett visst år blir negativ.

För att göra det klart vad som gäller behöver bestämmelserna samordnas. Skatteverkets föreslår därför att hänvisningar förs in i 42 kap. 28 och 31 §§ IL till 46 kap. 7 § IL.

Lagförslag

Förslaget innebär ändringar i 42 kap. 28 § första stycket och 31 § tredje stycket IL.

4.2 Var ska definitionen av kapitaltillskott stå i inkomstskattelagen?

Bedömning: Placeringen av inkomstskattelagens definition av kapitaltillskott bör inte ändras.

Skälen för bedömningen: Om definitionen av kapitaltillskott görs gemensam för löpande inkomster i 42 kap. 28 och 31 §§ IL och kapitalvinst i 46 kap. IL kan det sättas i fråga var definitionen av kapitaltillskott hör hemma i inkomstskattelagen. Den nuvarande bestämmelsen finns i 46 kap. 7 § IL, dvs. i kapitlet om avyttring av bostadsrätter. Vill man ha en definition i 42 kap. IL bör den i så fall lämpligen tas in i en ny paragraf, 42 kap. 31 a § IL.

Definitionen av kapitaltillskott är ganska lång. Det framstår därför som otympligt att upprepa den i två skilda paragrafer och kapitel. Det betyder att definitionen bör stå i det ena kapitlet och att det andra hänvisar dit. På sätt och vis kan det då synas naturligt att ta in definitionen i det kapitel som kommer först i lagen, alltså i 42 kap. snarare än i 46 kap. IL.

Emellertid är det trots allt så att de flesta bostadsrättshavare aldrig får någon utdelning som ska beskattas från sitt privatbostadsföretag och de flesta lär inte heller ha någon skattepliktig inkomst av upplåtelse av bostadsrätten. I praktiken är det därför vid avyttring som definitionen av kapitaltillskott blir av intresse. Skatteverket anser med hänsyn till detta att definitionen av kapitaltillskott till privatbostadsföretag kan stå kvar i 46 kap.

4.3 Förtydligande av att avgifter som dras av mot utdelning inte också får dras av mot uthyrningsinkomst

Förslag: Om en skattskyldig får annan utdelning från ett privatbostadsföretag än bostadsförmån och samtidigt har inkomst från upplåtelse av bostadsrätt i samma förening, ska avgiften till föreningen till den del den inte motsvaras av kapitaltillskott dras av från utdelningen. Om avgiften överstiger utdelningen ska överskjutande del dras av från upplåtelseinkomsten.

Skälen för förslaget: Bestämmelserna om beskattning av utdelning från ett privatbostadsföretag finns som ovan sagts i 42 kap. 28 § IL och de om beskattning av upplåtelse (uthyrning) av en bostad som innehas med bostadsrätt i 42 kap. 31 § IL. I föregående avsnitt föreslås att dessa paragrafers bestämmelser om kapitaltillskott samordnas med 46 kap. 7 § IL. De båda bestämmelserna behöver i övrigt också samordnas tydligare med varandra. Om nämligen någon både får annan utdelning än bostadsförmån från föreningen och har inkomst av uthyrning av bostadsrätten, bör avgiften till föreningen få dras av från den sammanlagda bruttointkomsten, inte både från utdelningen och från uthyrningsinkomsten. Detta uppnås genom att avgiften i första hand ska dras av från utdelningen. Om avgiften överstiger utdelningen ska överskjutande del dras av från uthyrningsinkomsten. Det synes vara detta som det nuvarande tredje stycket i 31 § avser att åstadkomma, se ovan avsnitt 3.3, men vad som ska gälla behöver komma till klarare uttryck i lagen.

Det avsedda förtydligandet kan göras genom att begränsningar införs, förslagsvis i 42 kap. 31 § IL.

Lagförslag

Förslaget innebär ändringar i 42 kap. 31 § tredje stycket IL.

4.4 Förtydligande av reglerna om kapitaltillskott finansierade med insatser och avgifter

Förslag: Amorteringar som finansieras med insatser och upplåtelseavgifter som betalades till privatbostadsföretaget i samband med förvärvet av bostadsrätten, ska inte vara avdragsgilla kapitaltillskott.

Skälen för förslaget: Av förarbetena framgår att endast tillskott till föreningen för amortering och ny-, till- eller ombyggnadsåtgärder är avdragsgilla. Av praktiska skäl och förenklings skäl ska tillskotten för amortering schablonmässigt beräknas till ett belopp som motsvarar bostadsrättens andel i föreningens amorteringar under innehavstiden (se prop. 1983/84:67 s. 38).

Insatser och andra avgifter som avses i 46 kap. 5 § IL ingår i anskaffningsutgiften och är alltså avdragsgilla vid beräkning av kapitalvinst. Motsvarande belopp bör därför rent principiellt inte också få dras av som kapitaltillskott. Reglerna bör dock även fortsättningsvis vara enkla att tillämpa. Överlåtelseavgiften är en administrativ avgift och uppgår inte till belopp av någon betydelse. Den kan tas ut vid alla överlåtelser av bostadsrätt. Insatser vid förvärvet och upplåtelseavgifter kan däremot uppgå till betydande belopp och tas enbart ut när förvärv sker från privatbostadsföretaget. Belopp motsvarande insatser och upplåtelseavgifter bör därför inte också få dras av som kapitaltillskott.

Upplåtelseavgifter används bland annat när en redan befintlig bostadsrättsförening skapar nya bostadsrätter genom att råvind, tvättstugor och andra gemensamma ytor byggs om till lägenheter eller när hyresrätter upplåts som bostadsrätter. Med upplåtelseavgift avses något förenklat den avgift som tas ut för att bostadsrättsföreningen ska få betalt för skillnaden mellan priset för bostadsrätten och insatsbeloppet. När det gäller sådana bostadsrätter som upplåts till den som innehåft hyresrätten är rätten att ta ut upplåtelseavgift begränsad enligt 7 kap 14 § bostadsrättslagen (1991:614).

Ett typfall som kan belysa tankegången är att en förening sedan starten har lägenheter eller andra utrymmen som inte har upplåtits med bostadsrätt och senare upplåter dessa lägenheter eller (ombyggda) utrymmen med bostadsrätt. Insatser och andra avgifter enligt 5 § för de nytillträdde medlemmarna blir förstas deras anskaffningskostnad. Kapitalet som föreningen erhåller och som används för amortering bör inte också få dras av som ett (på alla medlemmar efter andelstalen fördelat) kapitaltillskott. Detsamma gäller om insatserna när föreningen startades sattes så höga att influtet kapital delvis används till amortering av lån.

Skatteverket har i ett ställningstagande uttalat att det nu anförda gäller för insatser redan med nuvarande laglydelse, dock inte såvitt avser upplåtelseavgifter. (Kapitaltillskott för amortering till privatbostadsföretag, 2005-11-09, dnr 131 601452-05/111). När nu bestämmelserna om kapitaltillskott ses över, bör det i denna del klart och tydligt framgå av lagen vad som gäller.

Förslaget förutsätter att privatbostadsföretagen skiljer ut amorteringar som görs med medel som erhållits genom insatser och upplåtelseavgifter från medlemmarna, till skillnad från amorteringar som görs med medel som erhållits genom andra kapitaltillskott. Det bör inte innebära någon ökad arbetsbörda eftersom privatbostadsföretag redan i nuläget behöver beakta insatser.

Exempelvis kan en bostadsrättsförening bygga om ett tidigare vindsutrymme till bostadsrätter. För de nya bostadsrätterna erhåller föreningen t.ex. 3 mnkr i insats och 2 mnkr i upplåtelseavgift. Insatsbeloppen ger utrymme för amortering av föreningens lån varför efterföljande amorteringar om 3 mnkr inte enligt nuvarande regler får läggas till grund för beräkning av kapitaltillskott. Däremot har motsvarande reducering inte behövt göras för upplåtelseavgifterna, vilket innebär att privatbostadsföretag redan i dag behöver särskilja inbetalade medel från medlemmarna vid uträkningen av avdragsgilla kapitaltillskott.

Lagförslag

Förslaget innebär ändringar i 46 kap. 7 § första och andra stycket II.

4.5 Amorteringar finansierade genom avyttring av fastighet är inte avdragsgilla kapitaltillskott

Förslag: Låneamorteringar finansierade genom avyttring av fastighet ska inte räknas som avdragsgillt kapitaltillskott.

Skälen för förslaget: Privatbostadsföretag kan låta göra en tredimensionell fastighetsbildning där samtliga lokaler på nedre botten blir en egen fastighet. Denna fastighet kan avyttras för sitt marknadspris. För pengarna som kommer in vid försäljningen kan privatbostadsföretaget betala av sina lån. Det kan handla om mycket stora belopp. Om dessa belopp skulle utgöra avdragsgilla kapitaltillskott skulle de ge stora skattemässiga fördelar till säljare av bostadsrätter där privatbostadsföretag har låtit göra tredimensionella fastighetsbildningar.

Skatteverket anser att en sådan amortering inte är ett kapitaltillskott då den inte kan sägas berika privatbostadsföretaget. Skulderna minskar visserligen genom försäljningen men det gör även tillgångarna. För att undvika en motsatt tolkning av den schabloniserade lagtexten anser Skatteverket att lagtexten ska ändras så att amorteringar med medel från avyttrad fastighet inte ska räknas som avdragsgillt kapitaltillskott.

Lagförslag

Förslaget innebär ändringar i 46 kap. 7 § andra stycket II.

4.6 Amorteringar av lån för byggnadsarbeten är avdragsgilla kapitaltillskott

Bedömning: Reglerna som medger avdrag för amorteringar av lån för andra byggnadsarbeten än ny-, till- eller ombyggnad bör inte ändras.

Skälen för bedömningen: Bestämmelserna om avdrag för kapitaltillskott vid beräkning av kapitalvinst är olika utformade för sådana som avser ny-, till- eller ombyggnad (byggnadsarbeten) och sådana som avser amorteringar. För byggnadsarbeten fordras för avdragsrätt att tillskotten avsett ett bestämt byggnadsarbete. Andra kapitaltillskott får inte dras av. (I avsnitt 4.7 föreslås att detta utvidgas till att också omfatta tillskott för förvärv av fastighet.) För amorteringar finns däremot inga motsvarande inskränkningar. De nuvarande reglerna innebär därför att om en förening tar in kapital från medlemmarna för att bekosta någon större reparation av föreningens bostadsbyggnad (omläggning av

taket, förnyad rördragnin g e.d.), som inte utgör ny-, till- eller ombyggnad, innebär det inte något förhöjt avdrag för kapitaltillskott för medlemmarna. Om däremot motsvarande åtgärd betalas genom att ta nya lån, som under en viss medlems innehavstid amorteras helt eller delvis, blir den medlemmens andel av amorteringarna avdragsgill som kapitaltillskott vid beräkning av kapitalvinst.

Det torde inte finnas några andra skäl för denna olika behandling än en önskan att det ska vara enkelt att tillämpa reglerna i praktiken. En sådan önskan är också enligt Skatteverkets uppfattning ett starkt skäl, som inte bör underskattas. Det är väsentligt att reglerna är enkla att tillämpa för såväl föreningar och medlemmar som Skatteverket och förvaltningsdomstolar.

Kravet att reglerna ska vara enkla att tillämpa begränsar här möjligheterna att göra dem materiellt riktiga.

En möjlighet som övervägts är att ändra den beloppsgräns som nu gäller enligt 46 kap. 7 § sista stycket IL. Den innebär att kostnaden för byggnadsarbetet måste uppgå till minst 3 000 kr multiplicerat med antalet deltagande bostadsrätter för att få beaktas. Detta belopp skulle å ena sidan kunna höjas t.ex. till 30 000 kr och å andra sidan få gälla också för lånefinansierade, kostsamma reparationer eller andra åtgärder som inte räknas som ny-, till- eller ombyggnad. Reparationskostnaderna är ju sådant som egentligen inte bör få dras av som kapitaltillskott, men som nu kan dras av genom amorteringar av lån.

På så sätt skulle man få enhetliga regler för behandlingen av amorteringar och andra kapitaltillskott. Den i och för sig sakligt sett omotiverade ordningen att avdrag medges för alla slags amorteringar skulle avskaffas. Övervägandet bygger på att det går att fastställa beloppsgränsen så att den leder till ett bättre materiellt utfall än dagens regler. Skatteverket bedömer emellertid att det inte finns något underlag som gör att detta skulle vara möjligt.

4.7 Kapitaltillskott för förvärv av fastighet ska vara avdragsgillt

Förslag: När privatbostadsföretag förvärvar ny fastighet med tillskott från medlemmarna ska dessa tillskott vara avdragsgilla kapitaltillskott.

Skälen för förslaget: Ett privatbostadsföretag som har påbörjat sin verksamhet har i de allra flesta fall redan förvärvat den fastighet (byggnad och mark) vars bostäder den upplåter med bostadsrätt till medlemmarna. Nya förvärv av fastighet blir efter det vanligtvis inte aktuella.

Det kan emellertid ändå någon gång hända att sådana förvärv sker. Det förekommer t.ex. att föreningen innehar marken med tomträtt och senare förvärvar den med äganderätt. Också andra fall är tänkbara.

Som reglerna om avdrag för kapitaltillskott är utformade ingår inte tillskott som görs från redan befintliga bostadsrätthavare för att förvärva fastighet i det som får dras av när kapitalvinst beräknas. Något egentligt skäl för att det är så verkar inte finnas. Sådana fall som kan omfattas av en regelförändring torde enligt ovan inte bli särskilt vanliga, men det kan anses önskvärt att reglernas innehåll medger avdrag för sådant som systemenhetligt bör vara avdragsgillt. Därför ska tillskott från medlemmarna som används till att privatbostadsföretag förvärvar ny fastighet, vara avdragsgilla kapitaltillskott.

Lagförslag

Förslaget innebär ändringar i 46 kap. 7 § första och tredje stycket II.

4.8 Kapitaltillskott ska inte beräknas utifrån andelsförhållandena vid avyttringstillfället

Förslag: Kapitaltillskotten för amorteringar ska inte längre beräknas efter andelsförhållandena vid avyttringen utan istället ska den del av amorteringen som avser en viss bostadsrätt beräknas enligt allmänna regler.

Vid avyttringen ska avdrag få göras för de samlade kapitaltillskott som avser bostadsrätten.

Skälen för förslaget: Andelsförhållandena i ett bostadsföretag kan ändras över tid. Det kan gå lång tid mellan amorteringar och avyttringar och hända saker som gör att andelstalen förändras. Det kan t.ex. ha skett upplåtelser av vindsutrymmen, som har gjort att andelstalen har fått räknas om. Det förekommer även att den amortering som sker bekostas helt och hållet av en viss medlem. Det innebär att regeln i vissa fall kan ge en skev fördelning av kapitaltillskotten bostadsrätterna emellan.

Skatteverket har i avsnitt 4.1 föreslagit att definitionen av kapitaltillskott till privatbostadsföretag vid beräkning av kapitalvinst uttryckligen ska tillämpas även vid beskattning av utdelning eller inkomst av upplåtelse. Dessa förslag syftar till att göra regelsystemet mera enhetligt, heltäckande och sammanhållet. Det betyder att det inte heller längre är möjligt att ha kvar regeln om att en bostadsrätts andel av gjorda amorteringar ska beräknas utifrån andelstalet vid avyttringstillfället. Att det inte är möjligt beror på att en samordning av begreppet kapitaltillskott kräver att ett visst beskattningsårs kapitaltillskott kan beräknas. Både utdelning och hyresinkomster beskattas löpande för varje beskattningsår. För en korrekt beskattning behövs därför även uppgifter om hur stort kapitaltillskottet är varje beskattningsår. Det räcker inte att fastställa det endast vid avyttring. Skatteverket föreslår därför att regeln, om att det är andelsförhållandena vid avyttringen som styr, tas bort. Det skulle få till följd att fördelningen av avdragsgilla kapitaltillskott i denna del får ske utifrån allmänna regler. Till den del en bostadsrättshavare helt och hållet har bekostat en viss amortering avser denna amortering bara hans eller hennes bostadsrätt. Det vanligaste är dock att bostadsrättsföreningen amorterar med sina egna medel, som månadsavgifter och hyresinkomster. Amorteringen kan då inte sägas avse någon eller några bostadsrätter enbart. I ett sådant fall bör amorteringarna fördelas mellan bostadsrätterna utifrån andelstalet vid amorteringstillfället. Om en innehavare av en bostadsrätt har amorterat av hela den del av föreningens skuld som avser den bostadsrätten, sänks dess avgift. Detta då den inte ska vara med och finansiera framtida räntebetalningar och amorteringar. I ett sådant fall ska inte någon del av de framtida amorteringarna anses avse den bostadsrätten.

Det här förslaget möjliggör för föreningarna att lämna uppgift till sina medlemmar (bostadsrättshavare) om hur stort kapitaltillskott de får anses ha gjort i inkomstskattemässigt avseende under ett visst beskattningsår. Medlemmar som har hyrt ut sin bostadsrätt för ersättningar som överstiger fribeloppet om 40 000 kr behöver dessa uppgifter för att kunna deklarerat sina hyresinkomster på ett korrekt sätt.

Lagförslag

Förslaget innebär ändring i 46 kap. 7 § andra stycket II.

4.9 Kontrolluppgift om utdelning

Förslag: Privatbostadsföretag ska lämna kontrolluppgift om sådan utdelning som medlemmar eller delägare ska ta upp till beskattning.

Skälen för förslaget: Eftersom andelar i oäkta bostadsföretag och i kooperativa hyresrättsföreningar anses vara delägarätter enligt 48 kap. 2 § II, finns det för dessa en kontrolluppgiftsskyldighet för lämnad utdelning reglerad i 19 kap. skatteförordningen (2011:1244), SFL. Det finns dock inte någon motsvarande bestämmelse för annat privatbostadsföretag än en kooperativ hyresrättsförening.

Det är i främst två situationer som det kan bli aktuellt för privatbostadsföretag (äkta bostadsrättsföreningar) att lämna utdelning. Den ena är när en bostadsrättsförening likvideras t.ex. efter det att medlemmarna har friköpt sina hus eller lägenheter och där kvarvarande medel delas ut. Den andra är när föreningar med mycket kapital väljer att dela ut en del av överskottet till sina medlemmar.

Mellan 2018 och 2020 likviderades 57 bostadsrättsföreningar. Skatteverket har ingen uppgift om antal föreningar som väljer att dela ut en del av överskottet.

För att hämta in korrekt underlag för beskattning föreslås att annat privatbostadsföretag än kooperativ hyresrättsförening ska lämna kontrolluppgift om sådan utdelning som medlemmar eller delägare ska ta upp till beskattning. Kontrolluppgift ska lämnas för fysiska personer och dödsbon av privatbostadsföretag. I kontrolluppgiften ska uppgift lämnas om utbetald skattepliktig utdelning för varje medlem eller delägare.

Det föreslås dock inte att något skatteavdrag enligt 10 kap. 2 § SFL ska göras på lämnad utdelning. Det framgår av 15 § att sådant avdrag ska göras från utdelning, där kontrolluppgift ska lämnas enligt 17 och 19 kap. SFL. I och med att kontrolluppgiftsskyldigheten för lämnad utdelning enligt förslaget ska regleras i 22 kap SFL, omfattas inte andra privatbostadsföretag än kooperativa hyresrättsföreningar av skyldigheten att göra skatteavdrag.

En kontrolluppgiftsskyldighet för privatbostadsföretag om utdelning som medlemmar eller delägare ska ta upp till beskattning skulle underlätta för innehavare av andelar i privatbostadsföretag (bostadsrättshavare) att deklarerat på ett korrekt sätt. Utdelning som framgår av en kontrolluppgift innebär att det beskattningsbara beloppet kan förtryckas i deklARATIONEN. En kontrolluppgiftsskyldighet skulle också göra det lättare för Skatteverket att säkerställa att dessa inkomster beskattas korrekt. För berörda privatbostadsföretag uppkommer visst merarbete.

Lagförslag

Förslaget innebär att 22 kap. 1 § SFL ändras och att en ny 4 § införs i samma kapitel.

4.10 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Förslag: De föreslagna bestämmelserna ska träda i kraft den 1 januari 2024. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2023. Tidigare bestämmelser ska tillämpas i fråga om förhållanden som inträffat före ikraftträdandet. Vid beräkning av kapitaltillskott för amorteringar för tiden före ikraftträdandet ska andelstalet den 31 december 2023 användas.

Skälen för förslaget: Ändringarna bör träda i kraft så snart som möjligt, vilket bedöms vara den 1 januari 2024. Lagen tillämpas alltså första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2023.

En övergångsbestämmelse behövs för att fasa ut den nuvarande regeln om beräkning av kapitaltillskott utifrån andelsförhållandena vid avyttringstillfället så att både privatbostadsföretagen och Skatteverket kan utgå från de nya reglerna vid samma tidpunkt.

Tidigare bestämmelser ska tillämpas i fråga om förhållanden som inträffat före ikraftträdandet. Vid beräkning av kapitaltillskott för amorteringar för tiden före ikraftträdandet ska andelstalet den 31 december 2023 användas. Privatbostadsföretagen får beräkna ett kapitaltillskottsbelopp som skulle ha blivit följden av att alla innehavare avyttrat sina andelar den 31 december 2023. Sedan får kommande kapitaltillskott beräknat enligt de nya reglerna läggas till det beloppet som räknades fram den 31 december 2023.

Av praktiska skäl är det enklast att den slutliga beräkningen av kapitaltillskott enligt den nuvarande regeln infaller vid ett årsskifte. Vid årsskiftet sammanställs ekonomin i privatbostadsföretagen i övrigt också och man kan utgå från hela beskattningsåret 2023.

5 Konsekvensanalys

Skatteverket har vid upprättande av konsekvensanalysen beaktat de krav som ställs på kommittéer och särskilda utredningar enligt 14–15 a §§ kommittéförordningen (1998:1474) och förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

5.1 Syfte, alternativa lösningar och utebliven ändring

Promemorian består av flera förslag där de flesta kan ses som förtydliganden. Skatteverket bedömer att även om praxis i dag inte leder till stora skattefel och huvudsakligen kan anses förenlig med hur lagen var tänkt finns det behov av att förtydliga den nuvarande lydelsen för att undvika felaktiga avdrag framöver.

Dagens bostadsmarknad är annorlunda från när de nuvarande bestämmelserna om kapitaltillskott infördes 1984. Det finns behov av att förändra, förtydliga och samordna regleringar för att bättre avspegla de förhållanden som råder i dag, förenkla tillämpningen och undvika stora skattemässiga fördelar för vissa bostadsrättshavare.

Om förslagen inte genomförs bedömer Skatteverket att det förekommer risk för exempelvis dubbla avdrag, att viss utdelning inte tas upp till beskattning men även att säljarna inte yrkar avdrag för kapitaltillskott i den utsträckning de enligt inkomna kontrolluppgifter har rätt till, samt merarbete för Skatteverket.

Skatteverket har även övervägt att föreslå att möjligheten till avdrag för kapitaltillskott tas bort. Även om ett sådant förslag skulle kunna leda till en enklare rättstillämpning skulle förutsättningarna på bostadsmarknaden ändras på ett sådant sätt som gör konsekvenserna svåra att överskåda. Det skulle bl.a. innebära att bostadsrättshavare skulle behöva betala skatt på en större del av vinsten än i dag vid försäljning. Det skulle även minska incitamenten för privatbostadsföretagen att amortera om avdragsrätten försvinner för medlemmarna, åtminstone i de fall medlemmarna känner till avdragsrätten. Avsikten från början med reglerna om kapitaltillskott var att det inte skulle vara för svårt att tillämpa dem samtidigt som tillgångarna beskattas så korrekt som möjligt. Enligt Skatteverkets mening motiverar inte minskad komplexitet i avdragsrätten sådana större förändringar av reglerna. Inga övriga lösningar har beaktats.

5.2 Offentligfinansiella effekter

Delförslaget 4.1 *Samma definition av kapitaltillskott ska användas vid beskattning av utdelnings-, respektive uthyrningsinkomst som vid kapitalvinst* kan anses vara av lagteknisk karaktär och kan likställas ett förtydligande som inte påverkar skattebaser eller befintliga regler.

Avsnitt 4.2 *Placeringen av inkomstskattelagens definition av kapitaltillskott bör inte ändras* och 4.6 *Reglerna som medger avdrag för amorteringar av lån för andra byggnadsarbeten än ny-, till- eller ombyggnad bör inte ändras*, är bedömningar som inte innebär ändringar på skattebaser eller befintliga regler.

Delförslaget 4.3 *Om en skattskyldig får utdelning från ett privatbostadsföretag och samtidigt har inkomst från upplåtelse av bostadsrätt i samma förening, ska avgiften till föreningen till den del den inte motsvaras av kapitaltillskott dras av från utdelningen. Om avgiften överstiger utdelningen ska överskjutande del dras av från upplåtelseinkomsten.* Förslaget utgör ett förtydligande som kan anses förenligt med lagen såsom den var tänkt.

Delförslag 4.4 *Amorteringar som finansieras med insatser och upplåtelseavgifter som betalades till privatbostadsföretaget i samband med förvärvet av bostadsrätten, ska inte vara*

avdragsgilla kapitaltillskott. Upplåtelseavgifter tas typiskt sett ut av säljande privatbostadsföretag som säljer en lägenhet som tillkommit genom ombyggnad och genom försäljning av hyresrätter som ombildats. Upplåtelseavgiften utgör mellanskillnaden mellan insatsen och marknadspriset på bostadsrätten. Nuvarande lagstiftning gör det möjligt att dra av dessa avgifter två gånger, dels som anskaffningsutgift, dels som avdragsgillt kapitaltillskott. Förslaget korrigerar för detta, men innebär i praktiken en minskad avdragsmöjlighet vid försäljning. Allt annat lika bör det leda till ökade skatteintäkter och en positiv offentligfinansiell effekt.

Den offentligfinansiella effekten kan delas upp i tre delar beroende på typ av transaktion.

a) Ett privatbostadsföretag säljer en lägenhet som tillkommit genom ombyggnad. Då upplåtelseavgiften har varit möjlig att dra av två gånger är det vinstmaximerande för både köpare och säljare att låta den utgöra en så stor andel som möjligt av marknadspriset. Samtidigt måste insatsen förhålla sig till stadgarna och den insats som rådde när privatbostadsföretaget bildades. Det innebär att äldre privatbostadsföretag kan ta ut relativt sett större upplåtelseavgifter. Tyvärr saknas information om när privatbostadsföretaget bildades samt om upplåtelseavgifter då det är förvaltaren eller privatbostadsföretagets förening som lämnar information om kapitaltillskott och det framgår inte nödvändigtvis hur mycket av kapitaltillskottet som utgör upplåtelseavgift. Utifrån ett fåtal granskade balansräkningar finns evidens på att upplåtelseavgiften utgör ca 75 procent av marknadspriset bland äldre privatbostadsföretag. Men marknadspriset på ombyggnation varierar mycket beroende på storlek, område, kommun och region. En rimlig bedömning kan därmed baseras på ett antagande om en upplåtelseavgift som utgör 60 procent av marknadspriset som senare antas vara det genomsnittliga försäljningspriset för varje region. Tabell 1 sammanfattar statistiken.

Tabell 1. Beräknade upplåtelseavgifter per region, År 2021

	Medelpris i tkr	Obyggnad, antal	Upplåtelseavgift mnkr ¹
Stockholm	4 083	457	1 120
Uppsala	2 374	108	154
Södermanland	1 584	39	37
Östergötland	1 907	119	136
Jönköping	1 798	306	330
Kronoberg	1 797	72	78
Kalmar	1 291	49	38
Gotland	2 438	4	6
Blekinge	1 328	46	37
Skåne	2 162	389	505
Halland	2 568	132	203
Västra Götaland	2 582	482	747
Värmland	1 217	86	63
Örebro	1 549	199	185
Västmanland	1 430	98	84
Dalarna	1 084	73	47
Gävleborg	1 307	72	56
Västernorrland	953	32	18
Jämtland	1 409	24	20
Västerbotten	1 830	59	65
Norrbottn	1 279	35	27

Summa	2 881	3 956
--------------	--------------	--------------

Källa: SCB

¹ Beräknad som 60 procent av medelpris multiplicerat med antal ombyggnader.

Den offentligfinansiella effekten kan beräknas som effekten minskade avdragsmöjligheter (motsvarande summan av upplåtelseavgifter) har på reavinstskatten för sålda bostadsrätter. Under antagandet om 2021 års priser och volymer utgår från beräkningen för reavinstskatten (vinster minus förluster) på bostadsrätter som blev ca 103 miljarder kr. Den implicita skattebasen blir därmed 468 miljarder kr ($103/0,22$). Om skattebasen ökar motsvarande de totala upplåtelseavgifterna på 4 miljarder kr blir reavinstskatten 102 miljarder ($(468+4)*0,22$). Differensen mellan reavinstskatten efter och före förslaget (0,87 miljarder \approx 103-102 miljarder) blir den offentligfinansiella effekten.

Tabell 2. Offentligfinansiell effekt av uteblivna dubbla avdrag.

Effekten avser lägenheter tillkomna genom ombyggnad. Avdragen motsvarar värdet på upplåtelseavgifterna. Beräkningar baseras på 2021 års uppgifter för samtliga bostadsrätter. Miljoner kr.

Upp- låtelse- avgifter	Nettovinst försäljning bostads- rätt¹	Skatte- bas	Skattebas efter minskade avdrag	Nettovinst försäljning bostadsrätt efter minskade avdrag	Offentlig- finansiell effekt
3 956	103 120	468 731	464 776	102 250	870

¹ Källa: Skatteverket.

Den offentligfinansiella effekten uppgår till 870 miljoner kr givet ovannämnda antaganden.

b) En hyresfastighet ombildas till ett privatbostadsföretag. Vid en sådan ombildning betalas det även en insats och en upplåtelseavgift. Dock är det så att enligt 7 kap. 14 § 4 st. bostadsrättslagen (1991:614) framgår det att bostadsrättsföreningen vid ombildning av hyresrätt till bostadsrätt inte får ta ut upplåtelseavgift förrän efter en månad från den dag då föreningen erbjudit hyresgästen att få lägenheten upplåten med bostadsrätt. Under antagandet att de flesta nyttjar sitt erbjudande inom en månad så uteblir upplåtelseavgiften. Därmed påverkas inte denna grupp av förslaget.

c) Ett privatbostadsföretag ombildar en befintlig hyreslägenhet till bostadsrätt och säljer den. Givet att nu finns möjlighet att ta ut upplåtelseavgift kan liknande resonemang som i a) föras här. Dock utgör sannolikt dessa ombildningar en mycket liten andel av det totala antalet ombildningar: Av de 2 263 lägenheterna som tillkom genom ombildning 2021 bidrog 79 ombildade bostadsrättsföreningar (inte befintliga) med 1 780 lägenheter enbart under perioden januari till juni.¹ Sammanfattningsvis bedöms därmed effekten av förslaget för dessa transaktioner vara av ringa betydelse för de totala offentligfinansiella effekterna.

Delförslaget 4.5 *Låneamorteringar finansierade genom avyttring av fastighet ska inte räknas som avdragsgillt kapitaltillskott* är visserligen ett förslag om en ny regel men förslaget befäster den tolkning av lagen som Skatteverket gör i dag och bedöms därför inte påverka skattebaserna.

¹ Källa: SCB och <https://www.hittabrf.se/>

Avseende delförslag 4.7 att *Kapitaltillskott för förvärv av fastighet ska vara avdragsgillt* är det främst genom friköp av tomträtt som ett privatbostadsföretag kan förvärva fastighet. Tomträttsystemet är en marknad som styrs främst av statliga och kommunala regleringar och tomträttsavgälderna är en god inkomstkälla för kommunerna och det sker därmed mycket få försäljningar. Exempelvis friköptes enbart en av de 1 500 bostadsrättsföreningar som omfattas av tomträtt sin tomträtt under första halvåret 2022 i Stockholm enligt Stockholms stad. En tomträtt kan vara värd flera miljoner kr men givet antalet friköp innebär de ökade avdragsmöjligheterna en försumbar effekt på reavintsskatten. Sammantaget påverkas skattebasen av förändrade avdragsmöjligheter men effekterna bedöms vara så små att en eventuell effekt har ringa betydelse för de offentliga finanserna.

Avseende delförslag 4.8 *Kapitaltillskotten för amorteringar ska inte längre beräknas efter andelsförhållandena vid avyttringen utan istället ska den del av amorteringen som avser en viss bostadsrätt beräknas enligt allmänna regler*, bedömer Skatteverket att det inte påverkar skattebaser, skattesatser eller avgifter.

Avseende delförslag 4.9 att *privatbostadsföretag ska lämna kontrolluppgift om sådan utdelning som medlemmar eller delägare ska ta upp till beskattning* är det främst i två situationer som det kan bli aktuellt för privatbostadsföretag (äktade bostadsrättsföreningar) att lämna utdelning. Den ena är när en äktade bostadsrättsförening likvideras t.ex. efter det att medlemmarna har friköpt sina hus eller lägenheter och där kvarvarande medel delas ut. Den andra är när föreningar med mycket kapital väljer att dela ut en del av överskottet till sina medlemmar. Kravet på inlämning av kontrolluppgift förbättrar regelefterlevnaden då bostadsrättshavarens skattskyldighet tydliggörs vid tredjepartsrapportering. Allt annat lika torde det leda till mindre skattefel, även om Skatteverket bedömer att dessa effekter kan förväntas bli små. Det utgår normalt inte någon utdelning från privatbostadsföretag. Privatbostadsföretag som lämnar utdelning, utgör en mycket liten del av beståndet (åren 2018–2020 likviderades ca 20 bostadsrättsföreningar om året) och Skatteverket uppskattar att fel inte förekommer i vidare utsträckning vid sådana situationer. Utöver mindre konsekvenser för skattefelet så påverkas varken skattebaser, avgifter eller skattesatser så inga offentligfinansiella effekter uppstår.

5.3 Konsekvenser för enskilda och företag

5.3.1 Kostnader och konsekvenser för kontrolluppgiftsskyldiga

Enbart delförslaget att *privatbostadsföretag ska lämna kontrolluppgift om sådan utdelning som medlemmar eller delägare ska ta upp till beskattning* ger upphov till kontrolluppgiftsskyldighet. Förslaget innebär att de berörda privatbostadsföretagen ska lämna kontrolluppgifter när sådan utdelning sker för varje medlem till Skatteverket. Det innebär en kostnad som bedöms komma bäras av medlemmarna.

Ett räkneexempel kan illustrera omfattningen av förslaget. Åren 2018-2020 likviderades ca 20 bostadsrättsföreningar om året. Om det antas att varje förening har ca 50 lägenheter² och två andelsägare per bostadsrätt innebär det 100 medlemmar för varje likviderad förening per år, vilket skulle innebära ca 2 000

² Det genomsnittliga antalet lägenheter per bostadsrättsförening är ca 40 enligt SCB. Det är avrundat uppåt för att minska nedåt-risker. Notera dock att spridningen är mycket hög och den största har 1000 bostadsrätter och det finns även små med 3 bostadsrätter.

kontrolluppgifter. Då även annan utdelning av överskott kan förekomma, kan antas att ytterligare 2 000 kontrolluppgifter förekommer. Det skulle därmed kunna röra sig om knappt 4 000 kontrolluppgifter per år. Om medlemmarna själva sköter förvaltningen av bostadsrättsföreningen så ökar den administrativa arbetsbördan för styrelsen utan att det nödvändigtvis utgår extra ersättning. Om bostadsrättsföreningen anlitar en extern fastighetsförvaltare så kommer tjänsten utgöra en löpande utgift för föreningen vars kostnad bärs av medlemmarna. Beräkningens omfattning och komplexitet anses inte vara betydande. Skatteverket bedömer marknadsvärdet på en sådan tjänst som ringa i förhållande till övriga löpande utgifter och antar att den innebär en mycket liten privatekonomisk effekt.

5.3.2 Kostnader och konsekvenser för enskilda

Avseende delförslag 4.4 *Amorteringar som finansieras med insatser och upplåtelseavgifter som betalades till privatbostadsföretaget i samband med förvärvet av bostadsrätten, ska inte vara avdragsgilla kapitaltillskott* så innebär förslaget minskade avdragsmöjligheter för ca 2 900 hushåll motsvarande 3,6 miljarder kr givet 2021 års priser och volymer. Det ska dock beaktas att detta var dubbla avdrag som gynnade enbart denna grupp, skapade skattemässiga fördelar för en viss typ av egendom framför en annan och nyttjades på ett sätt som inte var förenligt med lagen såsom den var tänkt. Rätten att dra av upplåtelseavgifter som anskaffningsutgifter består.

Avseende delförslag 4.7 att *Kapitaltillskott för förvärv av fastighet ska vara avdragsgillt* så medför det ökade avdragsmöjligheter för de berörda hushållen. Dessa är dock så få att det kan antas sakna betydelse.

Avseende delförslag 4.8 *Kapitaltillskotten för amorteringar ska inte längre beräknas efter andelsförhållandena vid anyttringen utan istället ska den del av amorteringen som avser en viss bostadsrätt beräknas enligt allmänna regler*, bedömer Skatteverket att det innebär en mycket liten privatekonomisk effekt för medlemmarna av privatbostadsföretaget. Det finns även anledning att anta att de uppgifter som skulle behöva redovisas redan tas fram av de flesta bostadsrättsföreningar i samband med överlåtelser, vilket ytterligare underlättar det förväntade arbetet. I dagsläget lämnar ca 65 procent av bostadsrättsföreningarna årligen kontrolluppgifter i samband med försäljning av bostadsrätt och under en femårsperiod har över 85 procent av bostadsrättsföreningarna lämnat in kontrolluppgifter av det slag som föreslås här. Bland de föreningar där försäljning sker så omsätts i genomsnitt ca åtta bostadsrätter varje år, men spridningen är mycket stor. Sammanfattningsvis finns det skäl att tro att det finns en fungerande rutin och administration hos de flesta privatbostadsföretagen i linje med förslaget. Förslaget skulle därmed enbart innebära att de befintliga beräkningarna utökas till samtliga medlemmar och görs varje år. Denna beräkning bedöms inte vara komplex då det enda som skiljer medlemmarna åt är deras andelar i föreningen. Skatteverket bedömer marknadsvärdet på en sådan tjänst som ringa i förhållande till övriga löpande utgifter.

Tabell 3. Statistik från äkta bostadsrättsföreningars inlämnade kontrolluppgifter

Juridisk form: 53

År	Antal BRF i Sverige	Försäljningar	BRF med försäljningar	Genomsnittliga försäljningar per BRF ¹	Median försäljningar per BRF ¹
2018	32 515	161 805	20 669	8	5
2019	32 766	169 869	21 217	8	5
2020	32 970	185 124	22 033	8	5
2021	33 603	199 499	22 671	9	5

¹Siffrorna är avrundade

Delförslag 4.9 att *privatbostadsföretag ska lämna kontrolluppgift om sådan utdelning som medlemmar eller delägare ska ta upp till beskattning* innebär att berörda privatbostadsföretag ska lämna kontrolluppgifter för varje medlem till Skatteverket. Det innebär en kostnad som bedöms komma bäras av medlemmarna, förmodligen i form av högre medlemsavgift vilket beskrivits närmare i avsnitt 5.3.1. ovan. Det underlag, administration och beräkningar som behövs för dessa kontrolluppgifter bedöms till viss del finnas på plats samt vara av enkel natur. För medlemmarna innebär det en mycket liten privatekonomisk effekt.

5.3.3 Kostnader och konsekvenser för företag (privatbostadsföretag)

De kostnader som uppstår antas övervältras i sin helhet på andelsägarna av privatbostadsföretagen, vilket inte borde innebära förändringar i resultaträkningar eller andra konsekvenser för privatbostadsföretagen.

5.4 Offentlig sektor

Förslagen har ingen inverkan på det kommunala självstyret eller någon annan inverkan på kommuner eller regioner.

5.4.1 Skatteverket

Förslagen om nya uppgifter i kontrolluppgifterna innebär att Skatteverket måste utveckla program för att ta emot och behandla dem. Engångskostnaderna kan uppskattas till 150 000 kr. Även andra löpande kostnader på 150 000 kr årligen för hantering av kontrolluppgifter och annan systemförvaltning beräknas uppkomma.

I övrigt bedöms förslagen inte föranleda några särskilda kostnader eller andra konsekvenser för Skatteverket. De nya bestämmelserna om kontrolluppgifter kommer att uppmärksammas i material om kontrolluppgifter, som Skatteverket årligen tillhandahåller. Därutöver torde inte några särskilda informationsinsatser behövas med anledning av förslagen.

5.4.2 Andra myndigheter och allmänna förvaltningsdomstolar

Förslagen synes inte påverka andra myndigheter eller de allmänna förvaltningsdomstolarna.

5.5 Jämställdhet

Förslagen bedöms sammantaget inte få någon inverkan av betydelse på jämställdheten mellan kvinnor och män.

5.6 Övrigt

Förslagen bedöms inte inverka på miljön, på sysselsättning eller på offentlig service i olika delar av landet. Förslagen bedöms inte heller innebära några märkbara fördelningseffekter. Förslagen bedöms inte inverka på de skyldigheter som följer av att Sverige är medlem av Europeiska unionen. Förslagen bedöms vidare inte inverka på brottslighet eller brottsförebyggande arbete, eller möjligheterna att nå integrationspolitiska mål.

Privatbostadsföretag anses inte behöva ytterligare tid på sig för att anpassa sina system till förslagen än vad som har föreslagits i avsnitt 4.10. Inga särskilda hänsyn behöver därmed tas till dem när det gäller tidpunkten för ikraftträdande.

6 Författningskommentarer

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

42 kap.

28 §

I *första stycket* införs en hänvisning till 46 kap. 7 §. Ändringen innebär ett klargörande av vad som menas med kapitaltillskott. Ändringen i övrigt är redaktionell.

Paragrafen behandlas i avsnitt 4.1.

31 §

I *tredje stycket* införs en hänvisning till 46 kap. 7 §. Ändringen innebär ett klargörande av vad som menas med kapitaltillskott. Vidare ändras sista meningen så att det klart framgår att samma belopp inte ska dras av både mot utdelning och mot uthyrningsinkomst.

Paragrafen behandlas i avsnitt 4.1 och 4.3.

46 kap.

7 §

I *första stycket* införs att upplåtelseavgifter som betalades till privatbostadsföretaget i samband med förvärvet av bostadsrätten, i likhet med insatser enligt 5 §, ingår i anskaffningsutgiften och ska därför inte behandlas som kapitaltillskott enligt 7 §. Med upplåtelseavgift avses den avgift som enligt privatbostadsföretagets stadgar får tas ut för att bostadsrättsföreningen ska få betalt för skillnaden mellan marknadspriset för bostadsrätten och insatsbeloppet. När det gäller sådana bostadsrätter som upplåts till den som innehåft hyresrätten är rätten att ta ut upplåtelseavgift begränsad enligt 7 kap 14 § bostadsrättslagen (1991:614).

Dessutom anges att kapitaltillskott, dvs. andra inbetalningar än sådana som ska ses som anskaffningsutgift, för att förvärva fastighet också räknas in i omkostnadsbeloppet. I och med att det nu är tre ändamål som sådana kapitaltillskott som ska ingå i omkostnadsbeloppet kan användas till, delas de upp på var sin strecksats.

I *andra stycket* klargörs att amorteringar som finansieras med insatser eller upplåtelseavgifter inte ska räknas in i omkostnadsbeloppet. Amorteringar med medel från avyttring av fastighet, hel eller del av, räknas inte heller med i omkostnadsbeloppet.

Vidare avskaffas bestämmelsen att det är andelsförhållandena vid avyttringen som avgör hur stor del av tillskotten för amorteringar som avser en viss bostadsrätt. Därmed bestäms bostadsrättens andel av en viss amortering med stöd av allmänna principer.

I *tredje stycket* anges att kapitaltillskott för förvärv av fastighet ska räknas in i omkostnadsbeloppet om tillskottet avser ett bestämt förvärv och i övrigt uppfyller

reglerna i detta stycke. Sådana tillskott för förvärv av fastighet utgör alltså avdragsgilla kapitaltillskott.

Paragrafen behandlas i avsnitt 4.4, 4.5, 4.7 och 4.8.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Av *första punkten* framgår att lagen träder i kraft den 1 januari 2024.

Av *andra punkten* framgår att 42 kap. 28 och 31 §§ tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2023.

Av *tredje punkten* framgår att tidigare bestämmelser ska tillämpas i fråga om förhållanden som inträffat före ikraftträdandet. Vid beräkning av kapitaltillskott för tiden före ikraftträdandet ska andelstalen från den 31 december 2023 användas.

Bestämmelserna behandlas i avsnitt 4.10.

6.2 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

22 kap.

1 §

Paragrafen inleder kapitlet och anger dess innehåll. I en ny (andra) strecksats upplyses om skyldigheten att lämna kontrolluppgift vid utdelning från ett annat privatbostadsföretag än kooperativ hyresrättsförening. (4 §).

Paragrafen behandlas i avsnitt 4.9.

4 §

Paragrafen är ny. Förutvarande 4 § upphävdes 2017. Här anges i *första stycket* att annat privatbostadsföretag än kooperativ hyresrättsförening ska lämna uppgift om sådan utdelning på andelar i företaget som ska tas upp till beskattning enligt 42 kap. 28 § inkomstskattelagen (1999:1229).

I *andra stycket* anges att kontrolluppgift ska lämnas för fysiska personer och dödsbon av privatbostadsföretaget.

I *tredje stycket* anges att i kontrolluppgiften ska uppgift lämnas om utbetald skattepliktig utdelning för varje medlem eller delägare.

Kontrolluppgiften ska enligt huvudregeln i 24 kap. 1 § lämnas för varje kalenderår och ha kommit in till Skatteverket senast den 31 januari närmast följande kalenderår.

Paragrafen behandlas i avsnitt 4.9.

Ikraftträdandebestämmelser

Av *första punkten* framgår att lagen träder i kraft den 1 januari 2024.

Av *andra punkten* framgår att 22 kap. 1 och 4 §§ tillämpas första gången på uppgifter som avser kalenderåret 2024.

Bestämmelserna behandlas i avsnitt 4.10.