

**Förenklad beskattning och  
förbättrad service vid försäljning av  
privatbostadsfastigheter och  
privatbostadsrätter**



1	Sammanfattning .....	3
2	Författningsförslag .....	4
2.1	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) .....	4
2.2	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) .....	7
3	Bakgrund.....	9
4	Nuvarande ordning.....	11
4.1	Avyttring av fastighet .....	11
4.1.1	Försäljningspris och försäljningsutgifter .....	11
4.1.2	Omkostnadsbeloppet.....	11
4.2	Avyttring av bostadsrätt.....	13
4.2.1	Omkostnadsbeloppet.....	14
4.2.2	Kapitaltillskott.....	14
5	Problem med nuvarande ordning .....	15
5.1	Beräkningen av vinst eller förlust.....	15
5.2	Förbättrande reparationer.....	15
5.3	Gränsdragningar mellan förbättrande reparation och ny-, till- eller ombyggnad.....	15
5.4	Sammanfattande beskrivning av problemen rörande förbättringsutgifter .....	17
6	Överväganden och förslag .....	18
6.1	Beskattningsbar vinst.....	18
6.1.1	Schablonregel.....	18
6.1.2	Ändrad stickdag .....	19
6.1.3	Färre gränsdragningar .....	20
6.1.4	Avdrag för större förbättringsutgifter .....	20
6.1.5	Förbättringsutgifter för bostadsrätter .....	25
6.2	Förändrad skattesats.....	26
6.3	Konsekvenser av de föreslagna reglerna i olika fall .....	28
6.4	Kontrolluppgiftsskyldighet för mäklare.....	28
6.4.1	Uppgiftsskyldighetens omfattning .....	29
6.5	Ikraftträdande.....	30
6.6	Övergångsregler .....	31
7	Konsekvensanalys.....	32
7.1	Beskrivning av problemet .....	32
7.2	Uppgifter om vilka som berörs av regleringen och konsekvenserna för dessa.....	32
7.3	Konsekvenser för de offentliga finanserna .....	35
7.4	Kostnader och konsekvenser för Skatteverket.....	36

7.5	Övriga konsekvenser.....	36
8	Förbättrad service till medborgarna .....	37
8.1	Nuvarande regelverk.....	37
8.1.1	Information .....	37
8.1.2	Informationsmaterial.....	37
8.1.3	Skatteverkets webbplats.....	38
8.1.4	Löpande redovisning av bostadsförsäljning.....	39
8.1.5	Förtryckning av vinst och förlust för fastigheter .....	40
8.1.6	Uppgifter om stämpelskatt från Lantmäteriet .....	40
8.2	Föreslagna regler.....	40
8.2.1	Kapitalvinstberäkning .....	40
8.2.2	Information och service .....	40
9	Författningskommentarer.....	42
9.1	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) ....	42
9.2	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244 ).....	43

# 1 Sammanfattning

Regeringen har den 1 mars 2012 (Fi 2012/1017) beslutat om ett uppdrag till Skatteverket angående förenklad beskattning och service vid avyttring av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter. Inom ramen för uppdraget har Skatteverket analyserat de problem som i dag finns med reglerna för beräkning av vinst eller förlust vid avyttring av nämnda privatbostäder och lämnat förslag på förenklingar av dessa regler. Verket har också undersökt möjligheterna att ytterligare förbättra verkets service till de skattskyldiga.

Nuvarande regler rörande kapitalbeskattning vid avyttring av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter är mycket svårtillämpade. Skatteverket har erfarit att de skattskyldiga har svårigheter att skilja mellan förbättrande reparationer och ny-, till- eller ombyggnader samt att avgöra vilka åtgärder på en bostad som kan anses vara förbättrande. Skatteverket anser därför att det nuvarande regelverket avsevärt bör förenklas och har valt att föreslå omfattande förändringar för att åstadkomma verkliga förenklingar.

Skatteverket anser att behovet av enklare regler och renodlade möjligheter för den skattskyldige att så detaljerat som möjligt räkna fram beskattningsbar vinst, bäst tillgodoses genom en snävare och tydligare definition av förbättringsutgifter och en sänkt skattesats. Dessutom bör en belopps- och tidsgräns införas för att ta hänsyn till förslitning.

Skatteverket föreslår följande regler. Kapitalvinsten ska även fortsättningsvis beräknas som försäljningsintäkten reducerad med omkostnadsbeloppet. I omkostnadsbeloppet får förbättringsutgifter ingå under vissa förutsättningar. Med förbättringsutgifter avses utgifter för nybyggnad, utökning av en byggnads yta med minst 25 m<sup>2</sup> vid ett och samma tillfälle samt andra åtgärder på fastighet eller byggnad. Med nybyggnad avses uppförande av småhus eller annan byggnad med en yta om minst 25 m<sup>2</sup> och anläggningsarbeten som görs i samband med sådant uppförande. En nybyggnad anses slutförd vid utgången av det tredje året efter det år då den övervägande delen av byggnaden togs eller kunde ha tagits i bruk för sitt ändamål. Utgifter för andra åtgärder på fastighet eller byggnad får endast ingå i omkostnadsbeloppet till den del de överstiger ett belopp som motsvarar 500 000 kronor multiplicerat med den andel av fastigheten som den skattskyldige avyttrat, och är hänförliga till beskattningsåret eller något av de tio föregående beskattningsåren. För att förändringarna ska vara offentligtfinansiellt neutrala föreslås att begränsningen av avdragen kombineras med en sänkning av skatten på kapitalvinster från 22 till 19,91 procent. Skattesatsen för skattereduktion på förluster blir då bli 13,94 procent. Vid en skattesats på 20 procent för vinster och 14 procent för skattereduktion på förluster uppstår en överfinansiering med 100 miljoner kronor. Vid en skattesats på 19 procent för vinster och 13 procent för skattereduktion på förluster uppstår i stället en underfinansiering med 999 miljoner kronor. Beloppen är uttryckta i 2011 års förhållanden.

Skatteverket föreslår vidare att kontrolluppgift ska lämnas om sådan förmedling av en privatbostadsfastighet eller privatbostadsrätt, som sker i näringsverksamhet. En skyldighet att lämna kontrolluppgift skulle medföra förenklingar för många skattskyldiga. Uppgiften om bland annat mäklararvode skulle nämligen kunna förtryckas i deklarationen på samma sätt som i dag sker beträffande exempelvis försäljningspris.

## 2 Författningsförslag

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

Härigenom föreslås i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229) att 45 kap. 11, 12, 15, 26 och 33 §§ samt 46 kap. 8, 9, 10 och 18 §§ ska ha följande lydelse

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### 45 kap.

#### 11 §

*Förbättringsutgifter som inte har förts upp på avskrivningsplan får beaktas vid beräkning av omkostnadsbeloppet bara för de beskattningsår då de sammanlagt har uppgått till minst 5 000 kronor.*

*Som förbättringsutgifter räknas i fråga om privatbostadsfastigheter utgifter för*

*1. nybyggnad,  
2. utökning av en byggnads yta med minst 25 m<sup>2</sup> vid ett och samma tillfälle och*

*3. reparationer och andra förbättrande åtgärder på fastighet eller byggnad än som anges i 1 och 2.*

*Med utgifter för nybyggnad enligt första stycket 1 avses utgifter för uppförande av småhus eller annan byggnad med en yta om minst 25 m<sup>2</sup> och anläggningsarbeten som görs i samband med sådant uppförande.*

*En nybyggnad anses slutförd vid utgången av det tredje året efter det år då den övervägande delen av byggnaden togs eller kunde ha tagits i bruk för sitt ändamål.*

*Förbättringsutgifter enligt första stycket 3 får endast ingå i omkostnadsbeloppet till den del de överstiger ett belopp som motsvarar 500 000 kronor multiplicerat med den andel av fastigheten som den skattskyldige avyttrat, och är hänförliga till beskattningsåret eller något av de tio föregående beskattningsåren.*

Förbättringsutgifter som har förts upp på avskrivningsplan hänförs normalt till det år då de förts upp på planen. I andra fall hänförs utgifter normalt till det år då räkning eller faktura på det utförda arbetet har erhållits.

## 12 §

Utgifter för förbättrande reparationer och underhåll på *privatbostadsfastigheter och privatbostadsföretags fastigheter* räknas som förbättringsutgifter.

Med förbättrande reparationer och underhåll avses här reparationer och underhåll som hänför sig till beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren till den del åtgärderna medfört att fastigheten är i bättre skick vid avyttringen än vid förvärvet.

Utgifter för förbättrande reparationer och underhåll på privatbostadsföretags fastigheter räknas som förbättringsutgifter.

15 §<sup>1</sup>

Om en fastighet har varit föremål för förbättringsarbeten *eller för förbättrande reparations- eller underhållsarbeten* i ägarens byggnadsrörelse, ska förbättringsutgifterna för dessa arbeten anses uppgå till det belopp som enligt 27 kap. 8 § tagits upp som intäkt i näringsverksamhet på grund av arbetena.

Om en fastighet har varit föremål för förbättringsarbeten i ägarens byggnadsrörelse, ska förbättringsutgifterna för dessa arbeten anses uppgå till det belopp som enligt 27 kap. 8 § tagits upp som intäkt i näringsverksamhet på grund av arbetena.

26 §<sup>2</sup>

Om fastighetsägaren har fått skattefri försäkringsersättning eller annan skattefri skadeersättning för *förbättringsarbeten eller därmed likställda reparations- och underhållsarbeten*, ska utgifterna för arbetena räknas med bara till den del de inte täcks av ersättningen. Har ersättningen överstigit utgifterna, ska anskaffningsutgiften minskas med det överskjutande beloppet.

Om fastighetsägaren har fått skattefri försäkringsersättning eller annan skattefri skadeersättning för *skada eller liknande på fastigheten*, ska förbättringsutgifter för att läka skadan räknas med bara till den del de inte täcks av ersättningen. Har ersättningen överstigit utgifterna, ska anskaffningsutgiften minskas med det överskjutande beloppet.

33 §<sup>3</sup>

I inkomstslaget kapital ska *tjugotvå trettiondelar* av kapitalvinsten på en privatbostadsfastighet och 90 procent av kapitalvinsten på en näringsfastighet tas upp.

Uppkommer det en kapitalförlust, ska i det förra fallet 50 procent av förlusten och i det senare fallet 63 procent av förlusten dras av.

Innan kvotering görs enligt första och andra styckena, ska tidigare beviljat uppskovsbelopp återföras och avdrag för uppskovsbelopp göras enligt 47 kap. 7 eller 8 §.

I inkomstslaget kapital ska *19,91/30* av kapitalvinsten på en privatbostadsfastighet och 90 procent av kapitalvinsten på en näringsfastighet tas upp.

Uppkommer det en kapitalförlust, ska i det förra fallet *13,94/30* av förlusten och i det senare fallet 63 procent av förlusten dras av.

<sup>1</sup> Nuvarande lydelse SFS 2007:1419

<sup>2</sup> Nuvarande lydelse SFS 2007:1419

<sup>3</sup> Nuvarande lydelse SFS 2007:1419

**46 kap.**

## 8 §

Förbättringsutgifter får beaktas vid beräkning av omkostnadsbeloppet bara för de beskattningsår då de sammanlagt har uppgått till minst 5 000 kronor.

Förbättringsutgifter hänförs normalt till det år då räkning eller faktura på det utförda arbetet har erhållits.

Sådana utgifter som vid beskattningen behandlats som utgifter i näringsverksamhet räknas inte som förbättringsutgifter.

Förbättringsutgifter för näringsbostadsrätt får beaktas vid beräkning av omkostnadsbeloppet bara för de beskattningsår då de sammanlagt har uppgått till minst 5 000 kronor.

## 9 §

Utgifter som den skattskyldige haft för förbättring av *lägenheten* räknas som förbättringsutgifter.

Utgifter som den skattskyldige haft för förbättring av *näringsbostadsrätt* räknas som förbättringsutgifter.

## 10 §

Utgifter för *förbättrande reparationer och underhåll av lägenheten* räknas i fråga om privatbostadsrätter som förbättringsutgifter.

*Med förbättrande reparationer och underhåll avses här reparationer och underhåll av lägenheten som hänför sig till beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren till den del lägenheten på grund av åtgärderna är i bättre skick vid avyttringen än vid förvärvet.*

Utgifter för *reparationer och andra förbättrande åtgärder på en bostadslägenhet* räknas i fråga om privatbostadsrätter som förbättringsutgifter.

*Förbättringsutgifter enligt första stycket får bara ingå i omkostnadsbeloppet till den del utgifterna överstiger 500 000 kronor multiplicerat med den andel av privatbostadsrätten, som den skattskyldige avyttrat, och är hänförliga till beskattningsåret eller något av de tio föregående beskattningsåren.*

18 §<sup>4</sup>

I inkomstslaget kapital ska *tjugotvå* tredtiondelar av kapitalvinsten på en privatbostadsrätt och 90 procent av kapitalvinsten på en näringsbostadsrätt tas upp.

Uppkommer det en kapitalförlust, ska i det förra fallet 50 procent av förlusten och i det senare fallet 63 procent av förlusten dras av.

Innan kvotering görs enligt första och andra styckena, ska tidigare beviljat uppskovsbelopp återföras och avdrag för uppskovsbelopp görs enligt 47 kap. 7 eller 8 §.

I inkomstslaget kapital ska *19,91/30* av kapitalvinsten på en privatbostadsrätt och 90 procent av kapitalvinsten på en näringsbostadsrätt tas upp.

Uppkommer det en kapitalförlust, ska i det förra fallet *13,94/30* av förlusten och i det senare fallet 63 procent av förlusten dras av.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2015 och tillämpas första gången vid 2016 års taxering.

---

<sup>4</sup> Nuvarande lydelse SFS 2007:1419



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

Härigenom föreslås i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

*dels* att 22 kap. 1 § ska följande lydelse

*dels* att det i 22 kap. ska införas en ny paragraf 2 a §, av följande lydelse

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 22 kap.

#### 1 §<sup>5</sup>

I detta kapitel finns bestämmelser om skyldighet att lämna kontrolluppgift om

- överlåtelse av privatbostadsrätt och andelar i vissa bostadsföretag (2 och 3 §§),
- upplåtelse av privatbostad eller bostad som innehas med hyresrätt (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 investeringsfonder och fondföretag (17, 21 §§), och
  - gåva (22 §).

I detta kapitel finns bestämmelser om skyldighet att lämna kontrolluppgift om

- överlåtelse av privatbostadsrätt och andelar i vissa bostadsföretag (2 och 3 §§),
- *förmedling av privatbostadsrätt och privatbostadsfastighet* (2 a §)
- upplåtelse av privatbostad eller bostad som innehas med hyresrätt (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 investeringsfonder och fondföretag (17, 21 §§), och
  - gåva (22 §).

<sup>5</sup> Nuvarande lydelse SFS 2011:1289

**2 a §**

*Kontrolluppgift ska lämnas om sådan förmedling av en privatbostadsfastighet eller privatbostadsrätt, som sker i näringsverksamhet.*

*Kontrolluppgift ska lämnas för fysiska personer och dödsbon av den som har mottagit ersättningen för förmedlingen.*

*I kontrolluppgiften ska följande uppgifter lämnas*

- 1. fastighetens eller lägenhetens beteckning*
- 2. ersättningen för förmedlingen*
- 3. tidpunkten för överlåtelsen*
- 4. ersättningen för överlåtelsen*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2015 och tillämpas första gången vid 2016 års taxering.

### 3 Bakgrund

Regeringen har den 1 mars 2012 (Fi2012/1017) beslutat om ett uppdrag till Skatteverket angående förenklad beskattning och service vid avyttring av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter.

Inom ramen för uppdraget ska Skatteverket undersöka möjligheterna att ytterligare förbättra verkets service till de skattskyldiga som ska redovisa avyttring av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter. Verket ska vid genomförandet av denna del av uppdraget utgå dels från nuvarande regelverk, dels från de eventuella förslag till förändringar som verket kan komma att föreslå till följd av uppdraget. Skatteverket ska även belysa och analysera de eventuella problem som i dag finns med dessa regler. Om det anses lämpligt ska verket även lämna förslag på förenkling av reglerna för beräkning av vinst eller förlust vid avyttring av nämnda privatbostäder. Utifrån dessa eventuella förslag ska Skatteverket analysera om det även i övrigt bör göras ändringar i reglerna om beskattning av sådan vinst eller förlust. Skatteverket ska i så fall lämna förslag på sådana förändringar. Verket ska beträffande eventuella förslag särskilt analysera behovet av övergångsregler och om det bedöms lämpligt, lämna förslag till sådana regler. Sammantaget ska förslagen på förändringar i regelverket innebära oförändrad skattebelastning för innehavare av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter som kollektiv. Skatteverket ska redogöra för konsekvenserna av eventuella förslag för rörligheten på bostadsmarknaden och dessutom redovisa konsekvenserna av eventuella förslag för olika slags hushåll.

Skatteverket har valt att föreslå omfattande förändringar för att åstadkomma verkliga förenklingar och har utifrån uppdraget valt att avgränsa och disponera promemorian enligt följande. Inledningsvis föreslår Skatteverket ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229) och skatteförfarandelagen (2011:1244). Syftet är att skapa enklare och mer lättförståliga regler och på så vis minska antalet felaktiga deklarerationer. Denna del av uppdraget utgör huvuddelen av promemorian och omfattar kapitlen 4-7 samt 9. Promemorians andra del (kapitel 8) omfattar Skatteverkets utredning av möjligheterna att förbättra verkets service. Även om uppdraget inte uttryckligen omfattar reglerna om uppskov med vinst vid försäljning av bostad anser Skatteverket att även detta regelverk behöver förändras.

Ett avskaffande av möjligheten att begära uppskov med beskattning av vinst vid försäljning av privatbostadsfastighet och privatbostadsrätt skulle innebära betydande förenklingar och även kunna bidra till finansieringen av förändrade regler för kapitalbeskattning i samband med försäljning av privatbostadsfastighet och privatbostadsrätt. Skatteverket har dock valt att redovisa förslaget i denna del i en separat bilaga (bilaga 1).

Uppdraget omfattar endast förslag till nya regler för privatpersoner. Detta medför att nuvarande regler för näringsfastigheter och näringsbostadsrätter ska gälla även fortsättningsvis.

Skatteverket delar regeringens uppfattning att reglerna kring kapitalbeskattning i samband med försäljning av privatbostadsfastighet och privatbostadsrätt är svåra att tillämpa både för de skattskyldiga och för myndigheten och välkomnar därför möjligheten att föreslå ändrade regler. Vid taxeringen 2012 har 500 deklarerationer i riket slumpmässigt valts ut för granskning av redovisade försäljningar av privatbostäder på blankett K5 eller K6, dvs. privatfastighet och privatbostadsrätt. Urvalet omfattar lika stora delar

pappers- och elektroniska deklARATIONER fördelat på fastigheter och bostadsrätter. En del av vad som framkommit vid granskningen har använts som underlag i denna promemoria. De fastigheter som omfattas är de där försäljningspriset uppgår till minst 500 000 kronor och som utgör onerösa avyttringar. Urvalet för bostadsrätter är de som har ett försäljningspris på minst 100 000 kronor, onerös avyttring samt förbättringsutgifter om minst 10 000 kronor.

Vid granskningen har framkommit att det mest frekventa felet gällande förbättringsutgifter är att någon reducering inte gjorts på grund av förslitning. De beloppsmässigt största felen består i att de skattskyldiga i avdragshänseende haft svårt att skilja på de olika åtgärderna ny-, till- och ombyggnad samt förbättrande reparationer.

Hittills har Skatteverket slutfört 384 utredningar, dvs. beslut har fattats angående 77 procent av de utvalda deklARATIONERNA och resultatet per den 30 november 2012 visar följande. Endast 30 stycken deklARATIONER (8 procent) har beslutats utan ändringar, medan 338 stycken (88 procent) har innehållit felaktiga redovisningar och bedömningar (16 deklARATIONER, motsvarande 4 procent av urvalet har sorterats bort). Den beloppsmässiga förändringen (ökningen) av beskattningsbar vinst för de skattskyldiga som omfattas av ändringar, uppgår till 12,6 miljoner kronor (8,2 miljoner kronor avser elektroniska deklARATIONER och 4,4 miljoner kronor avser pappers-deklARATIONER).

## 4 Nuvarande ordning

Uppdraget avser privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter, vilka nedan benämns fastigheter och bostadsrätter. Som beskrivits ovan omfattas inte reglerna för beskattning av näringsfastigheter eller näringsbostadsrätter av uppdraget.

### 4.1 Avyttring av fastighet

Vid avyttring av fastighet beräknas kapitalvinsten som skillnaden mellan ersättningen för den avyttrade tillgången (försäljningspriset) minskad med utgifterna för avyttringen (försäljningsutgifterna) och omkostnadsbeloppet, se 44 kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Är den sålda fastigheten en ersättningsbostad ska vinsten vid kapitalvinstberäkningen ökas med erhållet uppskovsbelopp. Av kapitalvinsten på en privatbostadsfastighet ska 22/30 tas upp till beskattning (45 kap. 33 § IL). Av kapitalförlusten vid avyttring av en privatbostadsfastighet ska 50 procent dras av (45 kap. 33 § IL).

#### 4.1.1 Försäljningspris och försäljningsutgifter

Som ersättning eller försäljningspris räknas det pris som avtalats mellan säljare och köpare. Utgifter för avyttringen ska avräknas från ersättningen och inte inräknas i omkostnadsbeloppet (44 kap. 13 § IL). Som försäljningsutgifter räknas mäklarutgifter och annan försäljningsprovision, advokatutgifter, utgifter för värdering av fastigheten och andra utgifter som säljaren haft för försäljningen.

#### 4.1.2 Omkostnadsbeloppet

Med omkostnadsbeloppet avses anskaffningsutgiften för fastigheten och förbättringsutgifter under innehavstiden. Förbättringsutgifter nedlagda efter den 1 juli 2009 ingår inte i omkostnadsbeloppet till den del skattereduktion har tillgodoräknats för utgiften (44 kap. 14 § IL). I omkostnadsbeloppet får inte heller inräknas utgifter som täckts genom skattefria försäkringsersättningar, näringsbidrag eller statliga och kommunala bidrag (44 kap. 18 § IL).

#### *Anskaffningsutgiften*

Anskaffningsutgiften (inköpspris) kan utgöras av köpeskillning för en redan bebyggd fastighet samt inköpsprovision, lagfartskostnader och dylikt. Anskaffningsutgiften kan även utgöras av ett markförvärv på vilken nybyggnad (förbättring) därefter sker.

En fastighet anses förvärvad den 1 januari 1952 i de fall förvärvet skett före år 1952. Anskaffningsutgiften beräknas i dessa fall till 150 procent av fastighetens taxeringsvärde år 1952. Kan den skattskyldige visa att den verkliga köpeskillningen för fastigheten översteg 150 procent av 1952 års taxeringsvärde, får den verkliga köpeskillningen användas som anskaffningsutgift. Andra utgifter före år 1952 får dock inte medräknas. Fanns det inte ett taxeringsvärde för fastigheten för år 1952, får ett motsvarande värde uppskattas med ledning av det dåvarande taxeringsvärdet för den fastighet som den nu avyttrade fastigheten ingått i eller det närmast därefter åsatta taxeringsvärdet (45 kap. 28 § IL).

För fastigheter utomlands kan ett taxeringsvärde år 1952 inte åberopas. Fastigheter utomlands som förvärvats före år 1952, anses i stället förvärvade den 1 januari år 1952 mot en ersättning som motsvarar marknadsvärdet vid den tidpunkten. Även för dessa fastigheter gäller att om faktiskt erlagd ersättning vid förvärvet före år 1952 överstiger marknadsvärdet den 1 januari år 1952, får det faktiska förvärvspriset i stället användas (45 kap. 29 § IL).

### ***Förbättringsutgifter***

Med förbättringsutgifter avses såväl förbättrande reparationer och underhåll, som ny-, till- och ombyggnad. Avdrag får göras för utgifter för förbättringar som skett på fastigheten under innehavet. Har fastigheten förvärvats genom arv, testamente, bodelning eller gåva, innebär kontinuitetsprincipen att avdragsrätten för förbättringar även gäller förbättringar som gjorts av tidigare ägare. Utgifterna hänförs normalt till det år då faktura eller räkning erhållits som visar vilka arbeten som utförts (45 kap. 11 § IL).

Förbättringsåtgärder som avser ny-, till- eller ombyggnad eller därmed jämställda grundförbättringar är alltid avdragsgilla under förutsättning att de per år, tillsammans med eventuella förbättrande reparationer, uppgår till minst 5 000 kronor. De förbättrande reparationer som avses ska hänföra sig till avyttringsåret eller de fem föregående beskattningsåren.

### ***Ny-, till- eller ombyggnader***

Åtgärder som avser ny-, till- eller ombyggnad räknas som grundförbättringar. För grundförbättringar görs ingen prövning av om de är förbättrande eller om de har medfört ett bättre skick. Sådana åtgärder räknas alltid som avdragsgilla förbättringsutgifter om den årliga beloppsgränsen för förbättringsutgifter är uppnådd. Som grundförbättringar räknas även utgifter som inte har direkt karaktär av ny-, till- eller ombyggnad, men som tillför fastigheten eller byggnaden något som inte funnits tidigare. Vanliga exempel på sådana grundförbättringar är t.ex. nytillskott av diskmaskin, anskaffning av braskamin, utökning av antalet köks- eller klädkåp och liknande. Även vid utbyte eller vid reparationer och underhåll av fastighetsdelar kan i vissa fall avdragsgilla grundförbättringar uppkomma. Förbättringen kan anses motsvara den fördyring som uppstår genom att välja en väsentligt bättre och dyrare byggnadsdel än tidigare. Den tidsgräns om fem år som gäller för reparationer och underhåll gäller inte för grundförbättringar.

### ***Förbättrande reparationer och underhåll - inte äldre än 5 år***

Avser utgifterna förbättrande reparationer och underhåll medges avdrag om utgifterna hänförs till avyttringsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren och dessutom har medfört att fastigheten vid avyttringen är i bättre skick än vid förvärvet (45 kap. 12 § IL).

Reparation och underhåll utgör åtgärder som har till syfte att återställa eller bibehålla en byggnad i samma skick som när den ny-, till- eller ombyggdes, och avser delar och detaljer som normalt behöver lagas eller bytas en eller flera gånger under en byggnads livslängd. Typiska reparations- och underhållsåtgärder är t.ex. in- och utvändiga ommålning, utbyte av takbeklädning, byte av vitvaror, element, värmepanna, golv- och väggmaterial osv. Åtgärderna medför inte att en grundförbättring skett även om en viss förbättring sker av byggnaden. Den tekniska utvecklingen medför ofta att ett mera exakt återställande inte är möjligt.

### ***Teknisk utveckling och standardförbättring***

Standardförbättringar av vitvaror, oljepannor, köksskåp m.m. genom den vanliga tekniska utvecklingen utgör inte grundförbättring. Argumentet att t.ex. en frys eller ett kylskåp är energisnålare än tidigare, medför inte att utgiften till någon del anses vara grundförbättring.<sup>6</sup>

Om åtgärderna vid avyttringen inte längre bedöms förbättrande eller endast delvis förbättrande kan avdraget understiga 5 000 kronor. Bestämmelserna innebär dessutom att om ett hus var nytt när det förvärvades kan en underhålls-, reparations- eller utbytesåtgärd inte medföra annat än att huset återställs i sitt ursprungliga nyskick. Avdragsrätt föreligger då inte. Om dock åtgärderna utförs på ett hus som inte var nytt när det förvärvades, måste en bedömning göras av husets skick vid förvärvstidpunkten.

#### *Exempel*

År 2006 reparerade A sin privatbostad för 10 000 kronor. Därav medförde 6 000 kronor en förbättring. Under A:s innehavstid förslits bostaden, men när den säljs år 2010 återstår 3 000 kronor som en förbättring/värdehöjning. A får avdrag med detta belopp. Det behöver således inte återstå minst 5 000 kronor av förbättringsutgifterna.

### ***Delvis reparation och delvis förbättring***

En och samma åtgärd kan innefatta både reparation, för vilken avdrag inte ska medges, och en avdragsgill förbättring. Det är viktigt att veta om förbättringsåtgärden är en grundförbättring, vilket innebär att fastigheten tillförs något som inte funnits tidigare, eller om förbättringsåtgärden är en förbättrande reparation. Är det fråga om en grundförbättring föreligger ”evig” avdragsrätt på samma sätt som för ny-, till- eller ombyggnadsåtgärder, medan en förbättrande reparation förutsätter att åtgärden gjorts inom 5 år före avyttringsåret.

#### *Exempel*

En träfasad byts ut mot tegelvägg och utgiften uppgår till 170 000 kronor. En ny träfasad skulle ha kostat 100 000 kronor. Byte till tegelfasad som är väsentligt bättre och dyrare, utgör grundförbättring eftersom det inte fanns tidigare. För merkostnaden på 70 000 kronor föreligger evig avdragsrätt som för ny-, till- eller ombyggnad.

Den del som skulle ha motsvarat utbyte av träfasaden, 100 000 kronor, utgör reparation. Om huset var gammalt när det förvärvades kan även viss del av den reparationen vara förbättrande. Det förutsätter dock att åtgärderna i exemplet utförts inom 5 år före avyttringsåret. Om huset var nytt när det förvärvades är ingen del av reparationskostnaden förbättrande.

## **4.2 Avyttring av bostadsrätt**

De principer för kapitalvinstbeskattning av fastigheter som beskrivits ovan gäller också för bostadsrätt i den mån inte annat framgår av vad som redovisas nedan. Icke yrkesmässig avyttring av bostadsrätt beskattas alltså i kapital medan yrkesmässig avyttring beskattas i näringsverksamhet.

<sup>6</sup> KR NJ 97-04-08, mål nr 3365-1996 och KR NJ 99-08-25, mål nr 2681-1997

### 4.2.1 Omkostnadsbeloppet

Vid avyttring av en bostadsrätt består omkostnadsbeloppet av anskaffningsutgiften för bostadsrätten samt förbättringsutgifter och kapitaltillskott under innehavstiden (46 kap. 5–12 §§ IL). Anskaffningsutgiften (ingångsvärdet) är köpeskillingen för bostadsrätten och eventuell ersättning för lägenhetsutrustning. Om föremålen har köpts under innehavstiden anses utgiften i stället som en förbättringsutgift, jfr nedan (46 kap. 9 § IL). Om bostadsrätten förvärvats genom upplåtelse från föreningen, är anskaffningsutgiften lika med insatsen (grundavgiften). Sådana 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 såväl förbättringsarbeten i lägenheten, t.ex. ombyggnad eller anskaffande av utrustning som inte funnits tidigare, som värdehöjande reparationer och underhåll. Förbättringsutgifter får precis som för småhus medräknas i omkostnadsbelopp för sådana år då de sammanlagt uppgått till minst 5 000 kronor. Utgifterna hänförs normalt till det år då faktura eller räkning har tagits emot, vilken visar vilka arbeten som har utförts (46 kap. 8 § IL).

Förbättrande reparationer och underhåll jämställs med förbättringsutgifter och får dras av om de lagts ned under avyttringsåret eller de fem föregående åren och om de medfört att lägenheten är i bättre skick vid försäljningen än vid förvärvet av bostadsrätten (46 kap. 10 § IL). För andra förbättringskostnader gäller inte den tidsgränsen.

### 4.2.2 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 förbättringsarbeten på fastigheten (46 kap. 7§ IL). Kapitaltillskott som skett före den 1 januari 1974 får inte räknas med (46 kap. 14 § IL).

Tillskott för amorteringar ska anses ha uppgått till ett belopp motsvarande bostadsrättens andel av de amorteringar som föreningen gjort under innehavstiden. Om amorteringen av ett lån finansierats genom upptagande av ett nytt lån, får den inte medräknas vid beräkningen. Andelen bestäms utifrån det andelsförhållande som överlåtarens bostadsrätt motsvarar vid avyttringstidpunkten (46 kap. 7 § IL).

För att tillskott för finansiering av ny-, till-, eller ombyggnadsutgifter ska få beaktas, krävs att tillskottet har utdebiterats, inbetalts och använts för ett bestämt förbättringsarbete.<sup>7</sup> Det sammanlagda tillskottet för arbetet ifråga ska dessutom ha uppgått till minst 3 000 kronor multiplicerat med antalet deltagande bostadsrätter. Denna beloppsgräns är schabloniserad och innebär att kapitaltillskottet för en enskild bostadsrätt kan understiga 3 000 kronor.

En utdebitering ska godtas som ett avdragsgillt tillskott om förbättringsarbetet är nära förestående. Om överlåtelsen skett efter det att tillskott utdebiterats och inbetalats, men innan arbetet påbörjats, ska tillskottet beaktas om reglerna i övrigt är uppfyllda.

<sup>7</sup> Skatteverket 2006-06-16, dnr 131 380198-06/111.



## **5 Problem med nuvarande ordning**

### **5.1 Beräkningen av vinst eller förlust**

Vid avyttring av fastighet eller bostadsrätt beräknas kapitalvinsten som skillnaden mellan försäljningspriset (ersättningen för den avyttrade tillgången) minskad med försäljningsutgifterna (utgifterna för avyttringen) och omkostnadsbeloppet. Är den sålda bostaden en ersättningsbostad ska vinsten vid kapitalvinstberäkningen ökas med erhållet uppskovsbelopp. Av kapitalvinsten på en privatbostad ska 22/30 tas upp till beskattning och av kapitalförlusten vid avyttring av en privatbostad ska 50 procent dras av.

Av Skatteverkets kontroller framgår att själva kapitalvinstberäkningen inte är svår och att den i de allra flesta fall är korrekt. Det som är problematiskt är att komma fram till vilka förbättringsutgifter som får dras av. En övervägande del av redovisningarna avseende försäljningar är felaktiga i det avseendet. Majoriteten av felen bedöms som oavsiktliga. Ett annat sätt att identifiera problemområden kan vara att undersöka vilka frågor som är vanligt förekommande i skatteupplysningen. Reglerna rörande förbättringsutgifter genererar flest frågor och är svårast att ta till sig för de skattskyldiga. Det är således i första hand tillämpningen av reglerna kring förbättringsutgifter som är komplicerat för medborgarna.

### **5.2 Förbättrande reparationer**

Enligt gällande bestämmelser medges avdrag för reparationer endast för den del av utgiften som medför att fastigheten är i bättre skick vid försäljningen jämfört med vid förvärvet. Skatteverkets granskning av deklARATIONER ger uttryck för att flertalet deklARATIONER är felaktiga i detta avseende. Det är svårt att bedöma vad som är förbättrande åtgärder, särskilt när det rör sig om köp av äldre fastigheter. Förbättrande är inte alltid detsamma som värdehöjande. Dessutom ska den personliga förbrukningen dvs. slitaget beaktas i dessa fall, i motsats till vad som gäller vid rena förbättringar. Den praktiska tillämpningen av reglerna kan därför bli mycket komplicerad i enskilda fall. Först krävs att den skattskyldige kan skilja mellan rena förbättringar och värdehöjande reparationer, därefter krävs att förslitningen efter reparationen i det senare fallet kan beräknas.

En annan svårighet vid bedömningen av avdrag för förbättrande reparationer är hur den enskilde rent praktiskt ska kunna avgöra och beräkna vilka åtgärder som är värdehöjande eller inte. Bland annat aktualiseras en gränsdragning mellan vad som är en del av den tekniska utvecklingen och vad som är att betrakta som en förbättring.

### **5.3 Gränsdragningar mellan förbättrande reparation och ny-, till- eller ombyggnad**

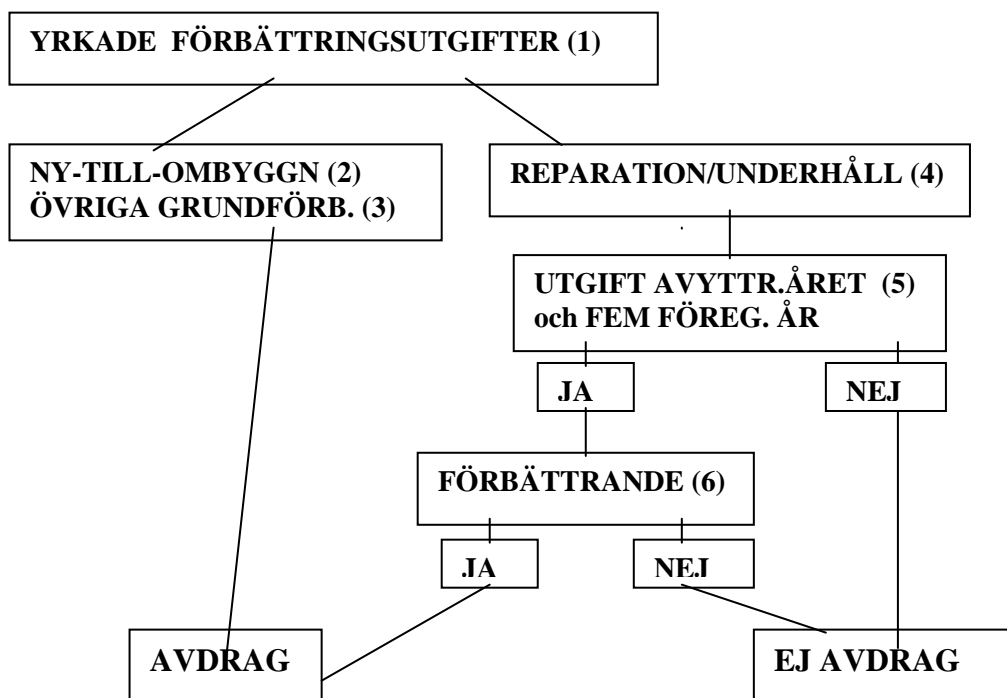
Gränsdragningen mellan reparation och ombyggnad vållar i många fall tillämpningsproblem. Eftersom avdragsmöjligheterna för dessa utgifter är av olika stor omfattning är bedömningen också av avgörande betydelse för avdragets storlek. Om en åtgärd bedöms som ombyggnad kan avdrag medges i sin helhet. Bedöms den i stället som förbättrande reparation och underhåll

och har arbetet utförts för mer än fem år sedan medges inte något avdrag alls. Gränsdragningen är svår och kan i hög grad påverka vinstberäkningen. Många skattskyldiga har inte klart för sig vilka utgifter som avser förbättrande reparation och underhåll respektive utgifter för ny-, till- eller ombyggnad.

För att Skatteverket ska godkänna utgifter för ny, till och ombyggnad krävs ofta att den skattskyldige lämnar in kopior av ritningar som visar byggnadens utseende och planlösning före respektive efter byggnationen. En ombyggnad innebär nämligen en ändring av byggnadens konstruktion. Beviskravet medför mycket arbete även för den skattskyldige som måste presentera ett sådant underlag. I ett flertal fall kan en åtgärd anses både som en reparation och en grundförbättring och det är inte alltid det framgår av utredningen hur utgifterna ska fördelas. I sådana fall får fördelningen uppskattas. Att i praktiken avgöra i vilken omfattning en förbättrande reparationsåtgärd har konsumerats beroende på livslängden, dvs. hur stort slitaget har varit, är också svårt.

Sammantaget anser Skatteverket att svårigheterna för medborgarna att skilja mellan förbättrande reparationer och till- eller ombyggnader, tillsammans med gränsdragningsproblematiken kring vilka åtgärder som kan anses vara förbättrande, är de två största svårigheterna med nuvarande system. Reglerna är komplicerade att sätta sig in i och dessutom gör det stora flertalet skattskyldiga bara ett fåtal bostadsförsäljningar under sin livstid. Många gör därför oavsiktliga fel när de deklarerar.

## 5.4 Sammanfattande beskrivning av problemen rörande förbättringsutgifter



1) Avdragna utgifter kan helt eller delvis sakna underlag i form av kvitton och fakturor. Avdraget måste då uppskattas och blir beroende av fastighetsägarens egna uppgifter och förmåga att argumentera och skattehandläggarens kompetens och förmåga.

2) Ny- och tillbyggnad är förhållandevis enkel att särskilja från ombyggnad. Däremot är gränsdragningen mellan ombyggnad och reparation mycket svår att göra i de flesta fall.

3) Gränsdragningen mellan övriga grundförbättringar (nya eller förbättrade byggnadsdelar/material) och reparation är komplicerad och svår att göra.

4) Se punkt 2 och 3. Ombyggnad/grundförbättring och reparation ingår ofta i en och samma byggnadsåtgärd. Hur byggnadsåtgärden ska klassificeras är beroende av förhållandena när åtgärden vidtogs, vilket inte alltid kan klargöras.

5) Om kvitton och fakturor saknas är det svårt att avgöra vid vilken tidpunkt utgiften är nedlagd. Det är vanligt att reparationer räknas med i omkostnadsbeloppet även när tidsgränsen är passerad.

6) Frågan om det rör sig om en förbättrande reparation ska bedömas utifrån om byggnadsdelen är i bättre skick vid avyttringstidpunkten jämfört med när fastigheten förvärvades. Det förbättrande skicket mäts i den ökade livslängd byggnadsdelen har vid avyttringstidpunkten jämfört med när fastigheten förvärvades. Detta medför utredningsproblem. Även slitaget på byggnadsdelen från tidpunkten för reparationsåtgärden fram till avyttringstidpunkten ska beaktas. Det förbättrande skicket ska sedan omvandlas till ett värde i kronor. Observera att en och samma byggnadsåtgärd kan behöva delas upp i ombyggnad/grundförbättring, förbättrande reparation respektive reparation som inte är förbättrande. Detta är mycket komplicerat, både teoretiskt och i praktiken. Om fastigheten erhållits i arv eller gåva har den nya ägaren dessutom normalt ingen information om beskaffenheten på olika byggnadsdelar vid tidpunkten för arvlåtaren/gåvogivarens förvärv.

## 6 Överväganden och förslag

### 6.1 Beskattningsbar vinst

**Skatteverkets förslag:** Kapitalvinsten ska även fortsättningsvis beräknas som försäljningsintäkten reducerad med omkostnadsbeloppet. I omkostnadsbeloppet får förbättringsutgifter ingå under vissa förutsättningar.

Med förbättringsutgifter avses utgifter för nybyggnad, utökning av en byggnads yta med minst 25 m<sup>2</sup> vid ett och samma tillfälle och andra åtgärder på fastighet eller byggnad.

Med nybyggnad avses uppförande av småhus eller annan byggnad med en yta om minst 25 m<sup>2</sup> och anläggningsarbeten som görs i samband med sådant uppförande. En nybyggnad anses slutförd vid utgången av det tredje året efter det år då den övervägande delen av byggnaden togs eller kunde ha tagits i bruk för sitt ändamål.

Utgifter för andra åtgärder på fastighet eller byggnad får endast ingå i omkostnadsbeloppet till den del de överstiger ett belopp som motsvarar 500 000 kronor multiplicerat med den andel av fastigheten som den skattskyldige avyttrat, och är hänförliga till beskattningsåret eller något av de tio föregående beskattningsåren.

Utgifter för åtgärder på en bostadslägenhet räknas i fråga om privatbostadsrätter som förbättringsutgifter. Sådana utgifter får bara ingå i omkostnadsbeloppet till den del utgifterna överstiger 500 000 kronor multiplicerat med den andel av fastigheten som den skattskyldige avyttrat, och är hänförliga till beskattningsåret eller något av de tio föregående beskattningsåren.

Av kapitalvinsten vid försäljning av privatbostadsfastighet eller privatbostadsrätt utgör 19,91/30 beskattningsbar vinst. Uppkommer det en kapitalförlust ska 13,94/30 av förlusten dras av.

**Skälen för Skatteverkets förslag:** Nuvarande regler rörande kapitalbeskattning vid avyttring av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter är mycket svårtillämpade. Skatteverket har erfarit att de skattskyldiga har svårigheter att skilja mellan förbättrande reparationer och ny-, till- eller ombyggnader samt att avgöra vilka åtgärder på en bostad som kan anses vara förbättrande. Skatteverket anser därför att det nuvarande regelverket avsevärt bör förenklas så att dagens svåra gränsdragning undviks i så stor utsträckning som möjligt. En möjlig förändring skulle kunna vara att avskaffa samtliga avdragsmöjligheter och därmed även bedömningarna av vilka åtgärder som är förbättrande och istället sänka skattesatsen. Då skulle många av dagens ofta svåra gränsdragningar undvikas. Skatteverket anser dock att avdragsmöjligheterna bör finnas kvar för de för skattskyldiga som har stora kostnader. För samtliga skattskyldiga bör det vara enklare än i dag att redovisa rätt.

#### 6.1.1 Schablonregel

Ett sätt att uppnå omfattande förenklingar kan vara att införa någon form av schablonbeskattning. Skattesystemet har redan tidigare innehållit schablonregler för beräkning av kapitalvinst. År 1968 infördes en regel som innebar att om den avyttrade fastigheten omfattade en bostadsbyggnad, medgavs - förutom avdrag för förbättringsutgifter över 3000 kronor - ett

schablonmässigt avdrag med 3 000 kronor för varje påbörjat kalenderår som bostadsbyggnaden funnits på fastigheten under innehavet. Bestämmelserna gällde oförändrade fram till 1990 års skattereform, då de avskaffades och bland annat nya schablonregler (vinsten fick beräknas till viss andel av försäljningsintäkten) rörande beräkning av vinst infördes.<sup>8</sup> Schablonreglerna var när de upphörde inplacerade i anvisningarna till 36 § KL, p. 2a, styckena 2 och 12.

En schablon kan utformas utifrån olika sätt att beräkna avdragsgillt belopp. Det är t.ex. möjligt att helt bortse från faktiska utgifter och endast beakta förbättringsutgifter genom att en viss del av försäljningspriset eller ett visst årligt belopp får dras av innan beskattning sker. En sådan schablonregel skulle dock bland annat kunna medföra att en försäljning som skulle ha skett med förlust istället blir beskattad. En renodlad schablonregel kan också få skilda konsekvenser för olika skattskyldiga och är därför inte en lösning som Skatteverket förordar. Verket anser att övervägande skäl talar för att hänsyn även fortsättningsvis endast ska tas till verkliga utgifter. Någon schablonregel bör således inte införas.

### 6.1.2 Ändrad stickdag

När en fastighet förvärvats 1951 eller tidigare anses den förvärvad den 1 januari 1952 (stickdagen). Anskaffningsutgiften beräknas då till 150 procent av taxeringsvärdet för år 1952. Om den skattskyldige kan visa att den verkliga köpeskillingen överstiger 150 procent av taxeringsvärdet får han använda den som anskaffningsutgift (45 kap 28§ IL).

Även en framflyttad stickdag till en tidpunkt efter år 1952 skulle innebära förenklingar. Möjliga stickår skulle t.ex. kunna vara 1990 eller 1996 då det genomförts allmänna fastighetstaxeringar och för vilka uppgifter om taxeringsvärden finns elektroniskt lagrade hos Skatteverket. Förbättringsutgifter nedlagda före stickdagen skulle då kunna beaktas genom att en viss andel av taxeringsvärdet används som anskaffningsutgift även om förvärvet skett före denna tidpunkt. För utgifter som uppkommit därefter skulle avdrag kunna yrkas. För senare taxeringsvärden, t.ex. för år 1990 och 1996 beräknas regelmässigt marknadsvärdet genom att 133 procent av taxeringsvärdet tas upp. I syfte att minska kostnaderna för en ändrad stickdag är det också möjligt att minska denna andels storlek.

Genom en framflyttad stickdag vore det möjligt att komma till rätta med de problem som uppstår dels när säljaren förvärvat fastigheten på annat sätt än genom köp (arv, gåvor etc.), dels när gamla kvitton inte har sparats. En framflyttad stickdag innebär stora förenklingar för både Skatteverket och de skattskyldiga.

Även om en framflyttad stickdag på många sätt skulle innebära förenklingar medför en sådan reform också kostnader. Enligt Skatteverkets uppfattning skulle en sänkning av skattesatsen för samtliga skattskyldiga, vilket föreslås nedan, dock gynna ännu fler skattskyldiga, varför verket väljer att inte lämna något förslag i denna del.

---

<sup>8</sup> Prop. 1989/90:110 s. 414 ff.

### 6.1.3 Färre gränsdragningar

Ett mycket stort problem för många skattskyldiga är som ovan nämnts gränsdragningen mellan förbättrande reparation och ny-, till- eller ombyggnad. Det är svårt för många skattskyldiga att avgöra vilka förbättringsutgifter som får dras av och en övervägande del av redovisningarna avseende försäljningar är felaktiga i det avseendet. Ett annat problem är att det kan vara svårt att bedöma storleken av en förbättring.

Det finns i detta avseende ett flertal möjligheter att ändra reglerna för vilka typer av förbättringsutgifter som ska vara avdragsgilla. Ett alternativ är att helt avskaffa avdragsrätten för utgifter för reparation och underhåll. Utgifter för reparation och underhåll på privatbostadsfastigheter räknas då överhuvudtaget inte som förbättringsutgifter och vissa gränsdragningsproblem undviks. Detta skulle innebära att endast ny-, till- och ombyggnader samt övriga grundförbättringar blev avdragsgilla. En ytterligare möjlighet är att endast göra ny- och tillbyggnader, men inte ombyggnad, reparation och underhåll avdragsgilla. Med en sådan lösning skulle de flesta skattskyldiga inte få något avdrag alls.

I motsats till denna senare lösning är det också möjligt att göra samtliga utgifter för reparation och underhåll avdragsgilla. Något krav på att reparationerna skulle vara förbättrande skulle då inte ställas, även om de måste ha skett inom tidsgränsen. Med en sådan lösning skulle svårigheterna att bedöma storleken på förbättringen undvikas. Denna lösning skulle dock innebära att betydligt fler skattskyldiga skulle få avdrag än i dagsläget och att skatteintäkterna skulle minska, något som dock skulle kunna undvikas eller mildras genom införande av en beloppsgräns. En sådan förändring skulle visserligen underlätta för många skattskyldiga, men frågan är om den inte samtidigt skulle uppfattas som orättvis av vissa.

Det är också möjligt att göra en viss andel, t.ex. hälften eller alla utgifterna för reparation och underhåll över en viss beloppsgräns, avdragsgilla. Inte heller detta skulle innebära att det ställs något krav på bedömningar av om fastigheten är i bättre skick, dvs. att reparationerna är förbättrande, utan endast tidsgränsen skulle vara avgörande. Hänsyn till slitage skulle tas genom att endast en viss del av utgifterna fick dras av. Vissa gränsdragningsproblem skulle också undvikas också eftersom alla reparationer inom tidsgränsen skulle få räknas med.

Skatteverket anser att behovet av enklare reglerna och renodlade möjligheter för den skattskyldige att så detaljerat som möjligt räkna fram beskattningsbar vinst, bäst tillgodoses genom en snävare och tydligare definition av förbättringsutgifter och en sänkt skattesats. Dessutom bör en belopps- och tidsgräns införas för att ta hänsyn till förslitning. Skatteverkets förslag beskrivs närmare nedan.

### 6.1.4 Avdrag för större förbättringsutgifter

En mycket stor del av de felaktigheter som upptäcks bland redovisade fastighets- och bostadsrättsförsäljningar rör bedömningen av vad som är avdragsgilla förbättringsutgifter. Detsamma gäller för frågor Skatteupplysningen får angående bostadsförsäljningar och då främst rörande förbättringsutgifter. Problemen har enligt Skatteverkets uppfattning främst sin grund i att dagens regelverk uppfattas som komplicerat av många

skattskyldiga. Det är svårt att göra rätt även för den som verkligen försöker. En stor andel av felaktigt redovisade avdrag för förbättringsutgifter avser rena bedömningsfrågor. Skatteverket anser därför att regler bör införas, vilka innebär att den skattskyldige inte behöver ta ställning till förslitning samt till om åtgärderna är förbättrande eller inte. För många skattskyldiga är det förenklande att inte behöva ta ställning till vilken typ av förbättringsutgifter som utförts.

Det stora flertalet skattskyldiga bör således kunna deklarerera utan att behöva ta ställning till hur olika åtgärder ska bedömas. Samtidigt bör avdragsmöjligheter finnas kvar för de som har haft särskilt stora kostnader. Skatteverket anser att andra skattskyldiga än de som haft sådana kostnader bör kompenseras genom att en lägre andel av vinsten tas upp till beskattning.

### *Nybyggnad*

Den skattskyldiges utgifter för nybyggnader kan uppgå till mycket höga belopp. Att inte ta hänsyn till nybyggnader skulle dessutom innebära att en stor grupp skattskyldiga skulle beskattas betydligt hårdare än i dag. Sedan år 2004 har det årligen påbörjats byggande av mellan 8 000 och 15 000 småhus i Sverige<sup>9</sup>. Den totala produktionskostnaden per kvadratmeter bostadsarea för gruppbyggda småhus uppgick år 2010 till 26 011 kronor. Produktionskostnaden var lägst i Norra Sverige med 21 264 kronor och högst i Stor-Stockholm med 29 953 kronor.<sup>10</sup> Då det som ovan angivits ofta rör sig om mycket höga utgifter för nybyggnad, vore det olämpligt att inte tillåta avdrag för nybyggnad. Om enbart utgiften för inköp av tomtmark, men inte de ofta mångdubbelt högre utgifterna för uppförande av byggnad beaktades vid beräkningen av beskattningsbar vinst, skulle detta med största sannolikhet negativt påverka byggandet av i vart fall större småhus för permanentboende och därmed också tillgången på bostäder.

För att skilja nybyggnad från andra åtgärder på en byggnad eller fastighet är det dock viktigt att begreppet definieras på ett tydligt sätt. Ett alternativ är att knyta begreppet nybyggnad till det använda begreppet nybyggnadsår. Skatteverket åsätter i dag byggnader nybyggnadsår inom fastighetstaxeringen. Utifrån Bostadsbeskattningskommitténs betänkande Bostadstaxering – avveckling eller förenkling (SOU 2012:52) är det troligt att detta förfarande kommer att bestå.

Regler kring nybyggnadsår för småhus finns i SKVFS 2011:4. Av 10 §, vilken behandlar ålder, framgår bland annat att värdefaktorn ålder anges genom ett värdeår. Med värdeår avses småhusets nybyggnadsår om till- eller ombyggnad inte skett. Med nybyggnadsår avses det år då den övervägande delen av småhuset togs eller kunde ha tagits i bruk.

Åldersbegreppen enligt nuvarande lagstiftning återfinns i 8 kap. 3 § och 9 kap 3 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL. Av 8 kap. 3 § FTL framgår bl.a. att åldern ger uttryck för småhusets sannolika återstående livslängd. Denna bestäms med hänsyn till småhusets nybyggnadsår, omfattningen av tillbyggnader och sådana ombyggnader som innebär en utökning av boutrymme samt tidpunkten för dessa. Värdeåret bestäms med hänsyn till värderingsenhetens nybyggnadsår, omfattningen av till- och ombyggnader samt tidpunkten för dessa. Om en byggnad indelas i flera värderingsenheter ska samma värdeår bestämmas för dessa.

<sup>9</sup> Boverkets indikatorer, analys av utvecklingen på bygg- och bostadsmarkanden, maj 2012.

<sup>10</sup> SCB, Bostads- och byggnadsstatistisk årsbok 2012, s. 107.

Bostadsbeskattningskommitténs betänkande har remitterats under hösten 2012, men endast såvitt avser den del av förslaget som avser förenkling av fastighetstaxeringen. Förslaget innebär att värdefaktorn ålder, såvitt gäller småhus, endast ska beaktas i förhållande till byggnadens nybyggnadsår. Någon jämkning av en byggnads ålder med anledning av om- och tillbyggnad ska i fortsättningen därmed inte göras. Enligt betänkandet ska Skatteverket i verkställighetsföreskrifter reglera förutsättningarna för fastställelse av nytt nybyggnadsår. Det måste därvid vara fråga om väsentliga om- och tillbyggnader där den ursprungliga stommen i allt väsentligt bytts ut. Dessutom föreslås bland annat att gränobeloppen för när byggnadsvärde ska fastställas och ny taxering ska genomföras, justeras till en uppdaterad nivå. Detta innebär att det belopp om 50 000 kronor som utgör gräns för när byggnad ska åsättas byggnadsvärde vid fastighetstaxering höjs till 100 000 kronor.

Den föreslagna förändringen avseende värdefaktorn ålder innebär således att värdefaktorn ålder bestäms med hänsyn till småhusets nybyggnadsår och att värdeår inte längre ska fastställas, men att regler om nybyggnad i och för sig tidsmässigt skulle kunna kopplas till nybyggnadsår. Dock med undantag för de stora om- och tillbyggnader, vilka kan leda till ett nytt nybyggnadsår åsätts byggnaden, utan att dessa åtgärder är att betrakta som nybyggnad.

En koppling till nybyggnadsåret skulle dock i så fall innebära både att uppförande av vissa större byggnader i form av komplementhus, t.ex. garage, eller nybyggnad av småhus på en fastighet, vars byggnad inte åsätts något byggnadsvärde (värde under 50 000 respektive föreslagna 100 000 kronor), inte skulle berättiga till avdrag. För nybyggnad av småhus på en redan bebyggd fastighet skulle hänsyn endast kunna tas till nybyggnad om den nya byggnaden utgör en egen värderingsenhet. Byggnader som inte utgör egna värderingsenheter åsätts nämligen inte något nybyggnadsår. Enligt 6 kap. 1 § FTL är en värderingsenhet den egendom som ska värderas för sig och en värderingsenhet ska endast omfatta egendom som ingår i en enda taxeringsenhet. Varje småhus med värde av minst 50 000 kronor ska enligt 2 § utgöra en värderingsenhet, om inte annat anges i 3 § eller 5 §.

Då det främsta skälet till att utgifter för nybyggnader ska vara avdragsgilla är att det kan röra sig om höga kostnader, anser Skatteverket att det är viktigt att nybyggnationer som uppgår till höga belopp beaktas oavsett i vilken form nybyggnaden ägt rum. Det är t.ex. tänkbart att en nybyggnad av ett fritidshus i glesbygd medför kostnader på flera hundra tusen kronor, även om byggnadsvärdet till följd av förhållandena på orten senare bedöms understiga gränobeloppet för åsättande av taxeringsvärde. Småhusbegreppet skulle med en koppling till begreppen värdeenhet och nybyggnadsår få en allt för central betydelse och övriga byggnader skulle som ovan nämnts exkluderas på ett omotiverat sätt. Skatteverket anser därför att det är betydligt mer ändamålsenligt att koppla avdragsrätten till en nybyggnads slutförande, så att fler typer av byggnader omfattas. Slutförandet bör definieras utifrån när den övervägande delen av byggnaden togs eller kunde ha tagits i bruk för sitt ändamål. I de allra flesta fall kommer denna tidpunkt att sammanfalla med det åsatta nybyggnadsåret. I övriga fall – t.ex. då det rör sig om komplementhus, byggnad på redan bebyggd fastighet eller byggnad med lågt taxeringsvärde – får tidpunkten för färdigställandet bedömas från fall till fall, bland annat utifrån när byggnaden kunnat tas i bruk. I detta sammanhang bör nämnas att även Plan- och bygglagen (2010:900), PBL innehåller regler rörande när en



fastighetsägare får ta en byggnad i bruk. Dessa regler som främst återfinns i 10 kap. behandlar bland annat s.k. slutbesked, vilka utfärdas av byggnadsnämnden och innebär att ett byggnadsverk får tas i bruk.

Då många nybyggnader även omfattar årstidsberoende anläggnings- och markarbeten, uppförande av garage, staket etc. är det enligt Skatteverkets uppfattning rimligt att åtgärder som vidtagits under flera år, men har ett samband med uppförandet av nybyggnaden också ska omfattas av avdragsmöjligheten. Skatteverket anser att en tidsgräns omfattande året då byggnaden kunnat tas i bruk och ytterligare tre år är väl avvägd. Efter denna tidpunkt ska nybyggnaden anses vara slutförd.

För en obebyggd fastighet bör anslutningsavgift, gatukostnadsersättning och liknande avgifter ingå i fastighetens anskaffningsutgift. Om avgiften har ett direkt samband med uppförande av ett småhus, kan den istället ingå i utgiften för nybyggnaden eller tillbyggnaden (se nedan). I övriga fall hänförs avgiften till andra åtgärder på fastigheten än en ny- eller tillbyggnad (se nedan). Stämpelskatt ska betalas vid beviljande av en ny inteckning i fastigheten. Om en sådan inteckning används för att finansiera inköpet av fastigheten, eller för en ny- eller tillbyggnad, så hänförs stämpelskatten till fastighetens anskaffningsutgift, respektive till ny- eller tillbyggnaden. I övriga fall hänförs stämpelskatten till andra åtgärder på fastigheten än en ny- eller tillbyggnad.

Den föreslagna relativt vida definitionen av nybyggnad skulle inkludera i stort sett samtliga uppföranden av byggnader på privatbostadsfastighet, såsom uppförande av förråd, lekstugor och friggebodar. Skatteverket anser dock att avdragsrätten för nybyggnader bör begränsas till att endast omfatta byggnader som medfört stora kostnader. Skatteverket anser därför att en ytgräns bör införas i syfte att utesluta mindre kostsamma nybyggnader. Denna gräns bör överensstämma med den som föreslås nedan för åtgärder, vilka innebär att en byggnads yta utökas.

#### *Till- och ombyggnader samt reparationer m.m.*

Även om syftet med de föreslagna ändringarna är att uppnå omfattande förenklingar för det stora flertalet skattskyldiga måste reglerna också uppfattas som legitima. Utöver utgifter för nybyggnader kan det därför enligt Skatteverkets bedömning även finnas utgifter för andra åtgärder, som bör vara avdragsgilla. Det bör i detta sammanhang beaktas att det förekommer att skattskyldiga haft stora utgifter även för till- och ombyggnader samt reparationer. Åtgärderna kan också ha vidtagits i närtid före försäljningen, något som bland annat kan ha sin grund i t.ex. skilsmässa, dödsfall eller arbetslöshet. Det skulle sannolikt även uppfattas som stötande om hänsyn inte togs till omfattande renoveringar av byggnader med stort kulturvärde eller till andra åtgärder, vilka beloppsmässigt är att jämställa med nybyggnad. Skatteverket anser därför att viss hänsyn även fortsättningsvis bör kunna tas till förbättringsutgifter. Det är därför rimligt att regler införs, vilka tar sikte på att ge möjlighet till avdrag för större utgifter för reparationer, till- eller ombyggnader. Verkets uppfattning är dock att det även i detta fall är viktigt att reglerna så långt det är möjligt utformas så att dagens ofta mycket svåra bedömningar av avdragsgilla förbättringsutgifter undviks. De skattskyldiga ska som ovan nämns så långt det är möjligt slippa klassificera olika åtgärder.

Även om hänsyn skulle kunna tas till åtgärder, vilka innebär att en byggnads yta utökas, enligt samma regler som gäller för övriga åtgärder, anser

Skatteverket att förbättringsutgifter, som innebär att byggnadens yta ökas, i vart fall om det rör sig om större beständiga åtgärder, är att likna vid nybyggnad. Verket anser därför att avdragsrätten för åtgärder, vilka innebär att en byggnads yta utökas inte bör omfattas av samma tid- och beloppsgräns som övriga åtgärder.

Det är dessutom av stor vikt att ett undantag för dessa åtgärder tar sikte på omfattande åtgärder. Skatteverket anser därför att en ytgräns bör införas, vilken tar sikte på att utesluta mindre kostsamma åtgärder. Utifrån 244 slumpmassigt utvalda deklARATIONER vid 2012-års taxering där avyttring av privatbostadsfastighet redovisats kan noteras att uppgift om utökad boyta registrerats för 18 av de 244 försäljningarna (7 procent av urvalet). Av dessa 18 personer som har utökat boytan skulle avdragsrätt föreligga för 44 procent (8 av 18) om en gräns motsvarande 25 m<sup>2</sup> ökning av byggnadens yta infördes. Skatteverket registrerar dock även omvandling av biyta till boyta som ökad boyta i fastighetstaxeringsystemet, vilket innebär att något färre skattskyldiga kan komma att göra avdrag för tillbyggnad. Självklart kan både en högre och en lägre gräns införas. Det är dock viktigt att ha i åtanke att avsikten med ett undantag för åtgärder, vilka innebär att en byggnads yta utökas, är att endast de skattskyldiga som har gjort kostsamma åtgärder ska omfattas. En rimlig uppskattning är att kostnaderna för att utöka en byggnads yta uppgår till minst mellan 10 000 och 20 000 kronor per kvadratmeter, beroende bland annat av om arbetet omfattar t.ex. omfattande grundarbeten, tegelfasad, våtutrymmen eller flera våningar. En tillbyggnad på 25 m<sup>2</sup> torde således kosta mellan 250 000 och 500 000 kronor. En gräns på 20 m<sup>2</sup> skulle innebära avdragsrätt för 50 procent av dem som utökat ytan (9 av 18), men innebära att hänsyn skulle tas till utgifter på mellan 200 000 och 400 000 kronor, vilket är ett lägre belopp än vad som föreslås gälla för övriga förbättringsutgifter. En gräns på 50 m<sup>2</sup> skulle innebära att 6 av 18 dvs. ungefär 33 procent av de som har utökat boytan har avdragsrätt och ca 2,5 procent av alla som deklarerat försäljning av privatbostadsfastighet (6 av 244).

Vid en samlad bedömning anser Skatteverket att en gräns innebärande en ökning av en byggnads yta motsvarande 25 m<sup>2</sup> är väl avvägd och stämmer överens med regelns syfte att endast fånga upp mer kostsamma åtgärder, samtidigt som inte heller allt för få skattskyldiga ska omfattas.

Precis som för nybyggnad finns ett behov av att i lagtext även ange vilka åtgärder som ska få räknas in i omkostnadsbeloppet. Skatteverket anser inte att sådana tillbyggnader ska omfattas, vilka varken med hänsyn till utgifter eller beständighet kan jämföras med nybyggnad. En definition som tar sikte på en utökning av byggnadens yta är därför önskvärd.

På samma sätt som ovan beskrivits angående utgifter för nybyggnad anser Skatteverket att anslutningsavgift, gatukostnadsersättning och liknande avgifter samt stämpelskatt i vissa fall ska anses utgöra utgifter för ökning av en byggnads yta.

Även andra kostsamma åtgärder än nybyggnad och åtgärder, vilka innebär att en byggnads yta utökas, bör enligt Skatteverkets uppfattning vara avdragsgilla i viss omfattning. Det kan t.ex. röra sig om andra former av byggnads- och anläggningsarbeten, reparationer och underhåll, ombyggnader, mark- och anläggningsarbeten, t.ex. anläggning av swimmingpool, borring av brunn, anslutning av kommunalt vatten och avlopp, installation av bergvärme, uppförande av carport, altan, grillplats etc. samt tillförsel av tillgångar som blir

fastighets- eller byggnadstillbehör, t.ex. maskinell utrustning, staket och solceller.

Avdragsmöjligheterna för dessa åtgärder, bör utformas så att hänsyn tas till slitage utan att den skattskyldige själv måste göra denna bedömning. Samtliga åtgärder inom en viss tidsperiod bör därför vara avdragsgilla. För att uppnå syftet att endast täcka in större åtgärder bör dock en beloppsgräns införas.

Skatteverket anser att en avdragsrätt för förbättringsutgifter för andra åtgärder, som utöver reparationer även omfattar bland annat ombyggnader bör omfatta längre tid än dagens fem år eftersom vissa av åtgärderna har längre beständighet än så. Det är rimligt att en sådan tidsgräns i vart fall inte överstiger den tid inom vilken de flesta reparationer har förbrukats. Dessutom måste hänsyn tas till att kontrollmöjligheterna minskar över tid. Ett fullständigt avskaffande av tidsgränsen skulle leda till ökade möjligheter till avdrag och lägre skatteintäkter. Dessutom skulle kontrollmöjligheterna vara begränsade då avdrag skulle kunna yrkas för mycket gamla reparationer. Skatteverket anser att tio år i detta fall är en väl avvägd tidsgräns. Förbättringsutgifter som inte har sin grund i nybyggnad eller i åtgärder, vilka innebär att en byggnads yta utökas, bör således vara avdragsgilla om de utförts under beskattningsåret eller något av de tio föregående beskattningsåren. Någon förbättringsbedömning behöver aldrig göras av den skattskyldige utan förslitningsavdraget beaktas i princip genom avdragsbegränsningen i sig. Den skattskyldige behöver endast ta ställning till om en åtgärd innebär nybyggnad, att byggnadens yta utökas eller något annat. Sammantaget innebär detta omfattande förenklingar för de skattskyldiga.

Då avsikten med de förslag som Skatteverket nu lämnar är att uppnå omfattande förenklingar och för samtliga skattskyldiga minska den andel av vinsten som ska tas upp till beskattning, anser dock verket att en beloppsgräns är nödvändig. Behovet av avdragsrätt gäller främst de skattskyldiga som haft höga utgifter för förbättringar och syftet med de föreslagna förenklingarna skulle helt förfelas om allt för många skattskyldiga kom att omfattas av denna möjlighet. Skatteverket anser därför att utgifter för andra åtgärder än nybyggnad och åtgärder, vilka innebär att en byggnads yta utökas, endast ska vara avdragsgilla till den del de överstiger 500 000 kronor. Detta innebär att stora flertalet skattskyldiga inte kommer att ha några avdragsgilla förbättringsutgifter som påverkar kapitalvinstberäkningen och att den beskattningsbara delen av vinsten istället kan sänkas. Skatteverket anser att det är rimligt att utifrån ett slumpmässigt urval av deklARATIONERNA vid 2012-års taxering, anta att en beloppsgräns på 500 000 kronor innebär att ungefär 4 procent av de som deklarerar försäljning av privatbostadsfastighet och privatbostadsrätt kommer att ha avdragsgilla förbättringsutgifter för åtgärder som inte innebär nybyggnad eller att en byggnads yta utökas.

### **6.1.5 Förbättringsutgifter för bostadsrätter**

En innehavare av en privatbostadsrätt har betydligt färre möjligheter att förändra sin bostad än en innehavare av en privatbostadsfastighet har. Detta beror främst på att bostadsrättsföreningen är ansvarig för allt arbete som inte utförs inne i bostaden. Att t.ex. inreda en råvind och förbinda denna med en befintlig lägenhet innebär enligt Skatteverkets uppfattning inte utökning av en bostadslägenhets yta utan det ska hanteras genom att bostadsrättsföreningen upplåter en ny andel i bostadsrättsföreningen. Även om byggnaden till sin

karaktär är en villa eller ett radhus är det ägandeformen som avgör möjligheterna till avdrag för åtgärder som inte utförs inne i bostaden. Skatteverkets bedömning är således att varken nybyggnad eller åtgärder, vilka innebär att en byggnads yta utökas, kan aktualiseras beträffande bostadsrätter. Skatteverket anser att utgifter för förbättringar på privatbostadsrätt bör behandlas på samma sätt som motsvarande åtgärder på privatbostadsfastighet. Samtliga förbättringsutgifter som en bostadsrättsinnehavare har kommer därför, vid bedömningen av vad som ska ingå i omkostnadsbeloppet, att omfattas av den föreslagna beloppsgränsen om 500 000 kronor och tidsgränsen på 10 år.

## 6.2 Förändrad skattesats

De föreslagna reglerna kan innebära att underlagen för att ta ut skatt ökar eller att underlagen för skattereduktion minskar på grund av uteblivna avdrag för förbättringsutgifter. Regeländringarna ska dock, genom en motsvarande sänkning av skattesatsen för kapitalvinster, innebära en oförändrad skattebelastning för säljare av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter som kollektiv, det vill säga de sammantagna effekterna på de offentliga finanserna ska vara noll. För att beräkna hur mycket skattesatsen ska sänkas har Skatteverket hämtat uppgifter ur sammanlagt 380 stycken slumpmässigt utvalda deklarationer som avser inkomståret 2011. Av de utvalda deklarationerna, som gäller både privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter, innehåller 275 stycken avdrag för förbättringsutgifter medan sådana utgifter saknas helt i 105 deklarationer. Även om urvalet är litet, vilket har sin grund i genomförandet av 2012 års slumpkontroll (se avsnitt 3), ger det underlag för beräkning av skattebasens förändring. Utredningen visar att vinsterna beräknas öka med 10,90 procent och förlusterna minska med 12,50 procent. Uppskovsbeloppen beräknas öka med 7,33 procent.

**Tabell 1**

**Vinster, förluster och uppskovsbelopp vid nuvarande och ändrade regler**  
**Beloppen är angivna i miljoner kronor**

	<b>Underlag vid nuvarande regler</b>	<b>Underlag efter ändrade regler</b>
Vinster <sup>11</sup>	80 492	89 265
Förluster	-2 422	-2 119
Uppskovsbelopp	30 685	32 934

Vinster, förluster och uppskovsbelopp för inkomståren 2008-2011 har inflationsjusterats<sup>12</sup> fram till år 2011 och därefter genomsnittsberäknats. Beloppen återges under rubriken "Underlag vid nuvarande regler" i tabellen ovan. Underlagen efter ändrade regler utgörs av underlagen vid nuvarande regler justerade med de beräknade procentuella förändringar som anges ovan. Uppskovsbeloppen kommer att ge framtida skatteintäkter. Därför ska uppskovsbeloppen beaktas vid beräkning av den offentligfinansiella effekten av ändrade regler, dock till ett reducerat värde eftersom skatteintäkterna

<sup>11</sup> Vinsterna inkluderar återförda uppskovsbelopp och är minskade med avdragna uppskovsbelopp.

<sup>12</sup> Inflationen för åren 2009-2011 har varit -0,3, 1,3 och 2,6 procent. Källa är SCB.

uppkommer med betydande fördröjning och eftersom en del skatteintäkter bortfaller på grund av kreditförluster. Sådana kreditförluster kan uppkomma bland annat vid uppskov som medges vid köp av ersättningsbostad utanför Sverige men inom EES-området.

Storleken på denna reduktion illustreras genom följande exempel för ett uppskavsbelopp på 1 miljon kronor. Uppskovet är räntebelagt vilket ger upphov till en årlig skatteintäkt.<sup>13</sup> Vid en framtida tidpunkt kommer skatteintäkten belöpande på uppskovet att återföras till beskattning.<sup>14</sup> Den tidshorisont som valts för beräkningen är 25 år.<sup>15</sup> En diskonteringsränta på 4,24 procent har tillämpats.<sup>16</sup> Kreditförluster har beräknats till 1,3 procent.<sup>17</sup> Utifrån dessa förutsättningar har nuvärdet av den skatteintäkt som belöper på uppskovet beräknats till 152 218 kronor. Vid omedelbar beskattning uppgår skattebeloppet till 220 000 kronor. Slutsatsen är att uppskov ska beaktas med en reduktion motsvarande faktorn 0,69 (=152 218 kr/ 220 000 kr).

Nettoskatteintäkten beräknas enligt nuvarande regler till 22 003<sup>18</sup> miljoner kronor utifrån underlagen i tabell 1. Uppskavsbeloppen ingår i beräkningen med 21 172 miljoner kronor, vilket är nuvarande uppskavsbelopp 30 685 miljoner kronor reducerade med faktorn 0,69.

Nettoskatteintäkten, efter ändrade regler, beräknas till 24 319<sup>19</sup> miljoner kronor vid oförändrade skattesatser utifrån underlagen i tabell 1. Detta ger en offentligfinansiell förstärkning på 2 316 miljoner kronor som används för att sänka skattesatsen.

För att uppnå en oförändrad skattebelastning för kollektivet, det vill säga en sammantaget neutral effekt för de offentliga finanserna, måste skatten för vinster 22 procent<sup>20</sup> och skatten för skattereduktion på förluster 15 procent<sup>21</sup> justeras. Skattesatsen för förluster bör utgöra 70 procent av skattesatsen för vinster eftersom detta är en allmän princip i inkomstslaget kapital. För att nå samma skatteintäkter vid nya regler som vid nuvarande regler, 22 003 miljoner kronor, krävs det en skattesats för vinster på 19,91<sup>22</sup> procent. Skattesatsen för förluster blir då 13,94 procent (=0,1991 x 0,70 ). Detta ger ett offentligfinansiellt neutralt resultat<sup>23</sup> och har därför angivits i förslaget till ny lagtext.

Det är dock angeläget att skattesatserna uttrycks i heltal, bland annat av pedagogiska skäl. Vid en skattesats på 20 procent för vinster och 14 procent för förluster uppstår en överfinansiering med 100<sup>24</sup> miljoner kronor. Vid en skattesats på 19 procent för vinster och 13 procent för förluster uppstår i stället en underfinansiering med 999<sup>25</sup> miljoner kronor. Beloppen är uttryckta i 2011 års förhållanden.

<sup>13</sup> Årlig skatteintäkt beräknas till 5 010 kr (1 miljon x 0,0167 x 0,30).

<sup>14</sup> Skatteintäkten är 220 000 kr (0,22 x 1 miljon).

<sup>15</sup> Tidshorisonten, 25 år, har bedömts som en rimlig uppskovstid.

<sup>16</sup> I budgetpropositionen för 2013 (prop.2012/2013:1) prognostiserad tioårsränta för 2015, förslagets ikraftträdandeår.

<sup>17</sup> En ökande internationalisering bedöms medföra tilltagande uppbördsförluster.

<sup>18</sup>  $(80\,492 \times 0,22) - (2\,422 \times 0,15) + (0,69 \times 30\,685 \times 0,22) = 22\,003$

<sup>19</sup>  $(89\,265 \times 0,22) - (2\,119 \times 0,15) + (0,69 \times 32\,934 \times 0,22) = 24\,319$

<sup>20</sup> Beskattningsbar del 22/30 x skatten i inkomstslaget kapital 0,30 = 0,22

<sup>21</sup> Avdragsgill del 0,50 x skattereduktionen i inkomstslaget kapital 0,30 = 0,15

<sup>22</sup>  $22\,003 / (89\,265 + 0,69 \times 32\,934 - 2\,119 \times 0,70) = 0,1991$

<sup>23</sup>  $(89\,265 \times 0,1991) - (2\,119 \times 0,1394) + (0,69 \times 32\,934 \times 0,1991) = 22\,002$

<sup>24</sup>  $(89\,265 + 22\,724) \times (0,20 - 0,1991) - (2\,119 \times (0,14 - 0,1394)) = 100$

<sup>25</sup>  $(89\,265 + 22\,724) \times (0,19 - 0,1991) + (2\,119 \times (0,1394 - 0,13)) = -999$

### 6.3 Konsekvenser av de föreslagna reglerna i olika fall

Konsekvenserna vid försäljning av en bostad beror dels på bostadens prisökning och dels på storleken av uteblivna avdrag. Tabellen nedan visar skatteändring vid olika prisökningar och vid olika uteblivna avdrag. I normalfallet innebär ett långt innehav en högre prisökning än ett kort innehav. Det geografiska läget har också stor betydelse för prisökningen. För bostadssäljare som har haft låga förbättringsutgifter, t.ex. för att man gjort jobbet själv, kommer de föreslagna reglerna att innebära sänkt skatt eftersom skattesatsen sänks från 22 procent till 19,91 procent. Av tabellen framgår exempelvis också att en säljare som går miste om 25 000 kr i avdrag och vars bostad har stigit i pris med 500 000 kr får sänkt skatt med 5 000 kr. Låga uteblivna avdrag och en hög prisökning innebär således sänkt skatt medan höga uteblivna avdrag och en låg prisökning innebär höjd skatt.

Tabell 2

Ändring av skatten vid olika prisökningar och olika uteblivna avdrag, tkr

Prisökning, tkr	500	1 000	2 000	3 000	5 000
Uteblivna avdrag, tkr					
0	- 10	- 21	- 42	- 63	- 105
25	- 5	- 15	- 36	- 57	- 99
50	+ 1	- 10	- 31	- 52	- 94
100	+ 12	+ 1	- 20	- 41	- 83
200	+ 34	+ 23	+ 2	- 19	- 61
300	+ 56	+ 45	+ 24	+ 3	- 39
500	+ 100	+ 89	+ 68	+ 47	+ 6

### 6.4 Kontrolluppgiftsskyldighet för mäklare

**Skatteverkets förslag:** Kontrolluppgift ska lämnas om sådan förmedling av en privatbostadsfastighet eller privatbostadsrätt, som sker i näringsverksamhet.

Kontrolluppgift ska lämnas för fysiska personer och dödsbon av den som har mottagit ersättningen för förmedlingen.

I kontrolluppgiften ska uppgifter lämnas om fastighetens eller lägenhetens beteckning, ersättningen för förmedlingen, tidpunkten för överlåtelsen samt ersättningen för överlåtelsen.

**Skälen för Skatteverkets förslag:** En skyldighet att lämna kontrolluppgift skulle medföra förenklningar för många skattskyldiga. Uppgiften om bland annat mäklararvode skulle då kunna förtryckas i deklarationen på samma sätt som i dag sker beträffande exempelvis försäljningspris.

Under våren 2012 fick Skatteverket ett förslag till regelförändringar angående förmedlingsprovisioner från ett fastighetsmäklar företag. Enligt förslaget bör mäklarfirmer årligen lämna kontrolluppgifter på sina förmedlingsuppdrag till Skatteverket. Skatteverket ställer sig positivt till

förslaget eftersom det förebygger fel och medför förenklingar för många skattskyldiga, främst genom att det blir möjligt att förtrycka fler uppgifter.

En första fråga att ta ställning till är vilka som bör omfattas av kontrolluppgiftsuppgiftsskyldigheten. En möjlighet kan enligt Skatteverket vara att knyta uppgiftsskyldigheten till sådan verksamhet som omfattas av fastighetsmäklarlagen (2011:666) med justering för att uppgiftsskyldigheten ska gälla själva mäklarföretaget och inte den enskilda mäklaren. Enligt 1 § gäller lagen en fysisk persons yrkesmässiga förmedling av fastigheter, delar av fastigheter, bostadsrätter, byggnader på annans mark, tomträtter, andelsrätter avseende lägenhet, arrenderätter eller hyresrätter. Den som bedriver sådan verksamhet kallas fastighetsmäklare. Med förmedling avses enligt paragrafens andra stycke en verksamhet som grundar sig på ett uppdragsavtal och som syftar till att anvisa en motpart med vilken uppdragsgivaren kan träffa avtal om överlåtelse eller upplåtelse.

Skatteverket anser att kontrolluppgiftsskyldigheten ska avse sådan förmedling som definieras i fastighetsmäklarlagen. Det förekommer att fastighetsmäklare får i uppdrag att utföra enstaka uppgifter som har betydelse för ett överlåtelseavtal, t.ex. att värdera fastigheten eller upprätta överlåtelsehandlingar, utan att mäklaren anlitas för själva förmedlingen. Enligt Skatteverkets uppfattning bör sådana rådgivningsuppdrag inte omfattas av kontrolluppgiftsskyldigheten. I sammanhanget kan dock nämnas att vissa av dessa utgifter som exempelvis utgifter för värdering kan utgöra avdragsgilla försäljningsutgifter trots att de inte omfattas av kontrolluppgiftsskyldighet.

Skyldigheten att lämna kontrolluppgift bör dock enligt Skatteverkets uppfattning inte kopplas till begreppet fastighetsmäklare. Skatteverket anser istället att kontrolluppgift ska lämnas om all förmedling av vissa objekt, som sker i näringsverksamhet. Det är lämpligt att begränsa kontrolluppgiftsskyldigheten till vissa objektstyper. Skatteverket anser att uppgiftsskyldigheten enbart ska gälla vid förmedling av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter, vilket även omfattar byggnader på annans mark, tomträtter och andelsrätter avseende lägenhet. Någon uppgiftsskyldighet skulle därmed inte föreligga vid förmedling av t.ex. arrenderätter och hyresrätter.

Kontrolluppgiftsskyldigheten kan omfatta förmedling både åt fysiska och juridiska personer eller inskränkas till att endast gälla förmedling åt fysiska personer och dödsbon. Enligt Skatteverket är det lämpligt att inskränka denna skyldighet till att endast gälla förmedling åt fysiska personer och dödsbo, eftersom det är i dessa fall stora förenklingar, genom bland annat möjlighet till förtryckning, kan uppnås för de skattskyldiga.

### **6.4.1 Uppgiftsskyldighetens omfattning**

Skatteverket anser att uppgifterna precis som övriga kontrolluppgifter ska lämnas på delägarnivå, men avse provision i totalbelopp för hela överlåtelseobjektet. Exempelvis bör två kontrolluppgifter med totalbelopp för förmedlingen lämnas om två makar gemensamt överlåter en fastighet.

Identifieringsuppgifter för den som lämnar kontrolluppgift, respektive den som kontrolluppgiften avser, regleras i 24 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244) SFL, och behöver därför inte anges särskilt i den nu föreslagna kontrolluppgiften. Skatteverket anser vidare att följande uppgifter bör omfattas av kontrolluppgiftsskyldighet.

*Förmedlings- eller överlåtelseobjekt*

Med förmedlings- eller överlåtelseobjekt avses officiell fastighetsbeteckning alternativt bostadsrättsföreningens namn, organisationsnummer och bostadsrättens lägenhetsnummer. Enligt 18 § fastighetsmäklarlagen ska en fastighetsmäklare tillhandahålla en skriftlig beskrivning av fastigheten eller bostadsrätten, en s.k. objektsbeskrivning. Objektsbeskrivningen ska bl.a. innehålla uppgift om fastighetsbeteckning för fastigheter alternativt lägenhetens nummer för bostadsrätter. Det är således uppgifter som fastighetsmäklarföretagen regelmässigt tar fram och har tillgång till.

*Förmedlingsprovision i kronor avseende hela överlåtelseobjektet*

Uppgift om ägarandel i överlåtelseobjektet behöver inte lämnas eftersom Skatteverket har tillgång till denna uppgift för både fastigheter och bostadsrätter.

Det förekommer att en säljare av en fastighet eller bostadsrätt, utöver förmedlingsuppdraget även erbjuder andra varor och tjänster, vilka inte utgör avdragsgilla utgifter vid en försäljning. I kontrolluppgiften ska enbart avdragsgillt belopp avseende förmedlingsprovision anges. Fastighetsmäklar-företaget ska således i den mån en enskild kund tagit emot t.ex. en städtjänst som inte utgör avdragsgill försäljningsutgift, från totalbeloppet räkna av värdet för denna tjänst. Då fastighetsmäklar-företaget ändå kan antas separera dessa kostnader i sin redovisning, torde denna fördelning av kostnader inte medföra någon större tidsåtgång. Denna bedömning är dessutom mycket svår för den skattskyldige att göra, varför ansvaret bör ligga på den som tillhandahållit varan eller tjänsten.

*Tidpunkt för överlåtelsen*

Med tidpunkt för överlåtelsen avses kontraktsdatum dvs. den dag då bindande avtal om överlåtelse ingåtts mellan köpare och säljare.

*Ersättning för överlåtelsen*

Med ersättning för överlåtelsen avses köpeskillingens storlek. Det är totalbeloppet som ska anges.

## 6.5 Ikraftträdande

**Skatteverkets förslag:** De föreslagna ändringarna i inkomstskattelagen (1999:1229) ska träda i kraft den 1 januari 2015. Reglerna ska tillämpas första gången vid 2016-års taxering.

**Skälen för Skatteverkets förslag:** Det är viktigt att de föreslagna reglerna uppnår en hög grad av acceptans. Med hänsyn till att reglerna berör en stor andel av medborgarna är det också viktigt att ett ikraftträdande av de nya reglerna inte uppfattas som plötsligt, utan att skattskyldiga som står i begrepp att sälja sin bostad i god tid nås av information om de kommande reglerna. Efter det är ändringarna beslutats måste det således finnas tid, för både Skatteverket och berörda intresseorganisationer, att sprida information om reglerna så att berörda fastighets- och bostadsrättssäljare kan sätta sig in i det



nya regelverket. Skatteverket anses därför att ikraftträdande tidpunkten bör vara den 1 januari 2015.

## 6.6 Övergångsregler

<b>Skatteverkets förslag:</b> Särskilda övergångsregler ska inte införas.
---

**Skälen för Skatteverkets förslag:** De föreslagna reglerna är förenklande och innebär en lägre skattesats. Detta i kombination med att reglerna inte föreslås träda i kraft förrän 2015 medför enligt Skatteverkets bedömning att behov av övergångsregler saknas. För det fall övergångsregler skulle bli aktuella i syfte att uppnå högre acceptans för de nya reglerna förespråkar Skatteverket istället att ikraftträdandetidpunkten flyttas fram. Det skulle nämligen vara förenat med stora problem både för de skattskyldiga och för Skatteverket att behöva förhålla sig till två parallella regelverk. För många skattskyldiga skulle övergångsregler av detta slag vara mycket komplicerade och kräva att den som ska deklarerat sätter sig in två olika system för att sedan bedöma vilket som är förmånligast.

## 7 Konsekvensanalys

### 7.1 Beskrivning av problemet

Regelverket rörande beräkning av kapitalvinst vid försäljning av privatbostadsfastighet och privatbostadsrätt är i många delar mycket komplicerat. I nuläget medges t.ex. avdrag för reparationer endast för den del av utgiften som medför att fastigheten är i bättre skick vid försäljningen jämfört med förvärvet. En mycket stor andel av deklARATIONERNA med bostadsförsäljningar är felaktiga i detta avseende. Den praktiska tillämpningen av reglerna kan bli mycket komplicerad i enskilda fall. En annan svårighet vid bedömningen av avdrag för förbättrande reparationer är att praktiskt avgöra och beräkna vilka åtgärder som är värdehöjande. Gränsdragningen mellan reparation och ombyggnad vållar också i många fall tillämpningsproblem. Många av dem som lämnar sin redovisning har inte heller klart för sig vilka utgifter som avser förbättrande reparation och underhåll respektive utgifter för ny-, till- eller ombyggnad. Av de deklARATIONER som granskats i Skatteverkets slumpkontroll av försäljning av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter 2012 har drygt 80 procent visats sig vara felaktiga i något avseende. Sammanfattningsvis kan konstateras att regelverket uppfattas som svårtillämpat av många skattskyldiga. Skatteverkets uppdrag är därför att föreslå nya enklare regler.

### 7.2 Uppgifter om vilka som berörs av regleringen och konsekvenserna för dessa

#### *Skattskyldiga*

En stor del av befolkningen kommer någon gång i livet att deklarerat försäljning av privatbostadsfastighet eller privatbostadsrätt. År 2012 deklarerades drygt 245 000 stycken sådana försäljningar. Av de drygt 118 000 deklARATIONSBANKETTER som gällde privatbostadsfastigheter innehöll ca 85 procent avdrag för förbättringsutgifter. Av blanketterna för privatbostadsrätter innehöll ca 66 procent av de drygt 127 000 blanketterna avdrag.

De föreslagna reglerna kommer att vara förenklade för samtliga skattskyldiga som ska deklarerat försäljning av privatbostadsfastighet eller privatbostadsrätt. Blanketterna kommer att kunna förenklas och Skatteverkets möjligheter att förtrycka uppgifter kommer att öka, vilket medför en minskning av den administrativa bördan för flertalet skattskyldiga.

De föreslagna reglerna om förbättringsutgifter är avsevärt mycket enklare än nuvarande regler, vilket innebär att det kommer bli lättare för enskilda att sammanställa avdragsgilla utgifter vid en bostadsförsäljning. I dag är det svårt att avgöra om utgifterna innebär att bostaden är i bättre skick vid försäljningen än vid förvärvet för den enskilde. Vidare är gränsdragningen mellan ombyggnader, förbättrande reparationer och underhåll väldigt svår att göra för den enskilde.

Ändringarna innebär att de skattskyldiga inte kommer att ställas inför dessa frågor vilket innebär en stor förenkling och en väsentligt minskad administrativ börda för den enskilde säljaren. Det är inte ovanligt att

exempelvis fastighetsmäklaren hjälper säljaren att redovisa försäljningen. De nya reglerna kommer att innebära att säljaren i större utsträckning kommer att kunna redovisa försäljningen på egen hand. Ändringarna innebär betydligt färre bedömningar vilket också kommer att medföra minskad oro och osäkerhet hos många skattskyldiga eftersom det blir lättare att i förväg beräkna skattens storlek.

Skatteverket har föreslagit regler som innebär oförändrad skatt för säljare av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter som kollektiv. Förändringen av skatten i olika fall redovisas i avsnitt 6.3. Eftersom skatteuttaget vid försäljningar totalt sett är oförändrat bedöms regelförändringarna inte ha några effekter på rörligheten på bostads- och arbetsmarknaderna.

### ***Mäklarföretag***

De föreslagna reglerna rörande kontrolluppgifter för förmedlingsprovision berör i första hand fastighetsmäklare. Fastighetmäklarinspektionen (FMI), där alla verksamma fastighetsmäklare måste vara registrerade för att få bedriva verksamhet, hade per den 1 oktober 2012 registrerat 6 669 stycken fastighetsmäklare. Alla dessa är troligen inte verksamma, men det stora flertalet bedriver sannolikt verksamhet. FMI har ingen tillsyn över mäklarföretagen och inte heller någon uppgift om antalet mäklarföretag. I Mäklarsamfundets medlemsregister fanns vid samma tidpunkt 5 368 stycken fastighetsmäklare registrerade som medlemmar (ca 80 procent av kåren) fördelade på 1 851 verksamhetsställen (av mäklaren anmäld kontors- eller företagsadress). Även medlemskapet i Mäklarsamfundet är personligt, varför uppgiften om verksamhetsställe inte utan vidare är liktydigt med hur många företag det finns. Det är således svårt att få en exakt bild av antalet berörda företag. Utöver Mäklarsamfundet finns ytterligare en branschorganisation – Fastighetsmäklarförbundet som också organiserar mäklare.

Upplysningscentralens, UC:s branschstatistik kan ge viss ledning, även om den avser äldre uppgifter. I den senaste UC-statistiken som är för 2011, återfinns uppgift om 2 696 företag (baseras på uppgifter från de företag som lämnat in 2010 års bokslut). Bland dessa hade 1 586 företag 1-4 anställda, 285 företag hade 5-9 anställda, 93 stycken hade 10-19 anställda, 20 stycken hade 20-49 anställda, 2 hade 50-99 anställda och 1 hade fler än 100 anställda. Resterande 709 företag får antas vara företag där mäklaren själv bedriver verksamhet, utan anställda.

Den nytta som en uppgiftsskyldighet innebär för den enskilde ur ett serviceperspektiv, måste ställas mot den ökade administrativa börda detta kan innebära för branschen. Enligt uppgift från ett större fastighetsmäklarföretag är de affärsdatastöd som finns i branschen idag väl anpassade för att uppgifterna ska kunna lämnas till Skatteverket. Då fastighetsmäklare redan idag har uppgifterna lätt tillgängliga i sina system skulle merarbetet vara litet i sammanhanget. I branschen förekommer främst två mäklarsystem; Vitec säljstöd (gamla Capitex säljstöd) och Vitec Mäklarsystem (gamla SFD) där Vitec säljstöd är det dominerande. I princip samtliga mäklare använder sig av något av dessa system. Enligt uppgifter hämtade från olika representanter för Vitec har Vitec säljstöd i princip redan de tekniska möjligheter som krävs för att lämna ut uppgifter. När det gäller Vitec Mäklarsystem verkar de tekniska möjligheterna vara något mer begränsade men det skulle krävas relativt små utvecklingsinsatser för att lösa problemet. Sammantaget är alltså de tekniska

förutsättningarna att lämna uppgifterna goda om förslaget skulle genomföras. Det är dock oklart i vilken mån en anpassning av systemen skulle innebära kostnader för användarna. För de mäklare som väljer att inte använda dessa system för att lämna maskinella kontrolluppgifter, finns dock alltid möjlighet att istället lämna kontrolluppgift manuellt.

Kontrolluppgiftsskyldigheten skulle för den skattskyldige innebära att mäklararvodet skulle kunna förtryckas i deklarationen vilket innebär en förbättrad service från verkets sida. Om Skatteverket får in uppgifter om mäklararvode har verket i princip samtliga uppgifter som krävs för att fastställa en vinst eller förlust vid en försäljning då avdragsrätt för förbättringsutgifter inte föreligger.

Om förslaget genomförs kommer Skatteverket dessutom att få in uppgift om köpeskilling och kontraktsdatum även för fastigheter. Idag får Skatteverket endast tillgång till dessa uppgifter efter det att lagfart beviljats. Detta innebär att de fastighetsägare som avyttrat en fastighet under ett år, men tillträde skett året efter, fortsättningsvis kan få information om hur de ska deklarerat försäljningen i samband med deklarationen året efter kontraktsskrivningen, dvs. vid rätt tidpunkt. Dessutom kan uppgifterna förtryckas, vilket underlättar för de skattskyldiga. I dagsläget har Skatteverket inga uppgifter om att försäljning skett förrän verket får uppgifter om ändrad lagfart från Lantmäteriet. Vissa skattskyldiga nås därför inte av denna information i tid.

För mäklarföretag innebär den föreslagna kontrolluppgiftsskyldigheten sammanfattningsvis en i viss mån ökad administrativ börda. Denna är svår att uppskatta, men med hänsyn till att många av företagen kan använda sig av befintliga redovisningssystem och inlämnandet kan ske maskinellt, gör Skatteverket bedömningen att denna ökning är av begränsad omfattning och att fördelarna av bland annat förtryckning av förmedlingsprovision för de skattskyldiga uppväger detta begränsade merarbete.

### ***Övriga företag***

Utöver de personer som ska deklarerat en försäljning kan också många bygg-, anläggnings- och installationsföretag liksom företag som säljer varor, vilka kan bli byggnads- eller fastighetstillbehör t.ex. säljare av vitvaror, värmepumpar m.m. indirekt beröras av reglerna. Då det rör sig om ett stort antal företag av varierande storlek är det dock enligt Skatteverkets uppfattning omöjligt att göra närmare uppskattningar angående dessa företag.

Skatteverket anser inte att förslagen leder till några administrativa kostnader för företag. I den mån reglerna kring vad som är att betrakta som avdragsgilla förbättringsutgifter styr en fastighetsägares eller bostadsrättsinnehavares investeringar, berörs som ovan nämnts, vissa företag indirekt av reglerna. Skatteverket anser dock att konsekvenserna av de föreslagna reglerna för dessa företag kan betraktas som mycket begränsade. Dels anser verket att det är rimligt att anta att det i första hand är en fastighets eller lägenhets renoveringsbehov, liksom i viss mån reglerna rörande ROT-avdrag som styr vilka åtgärder som vidtas, dels är avsikten med de föreslagna reglerna att dessa ska innebära oförändrad skattebelastning för säljare av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter som kollektiv. Detta innebär enligt Skatteverkets uppfattning att det torde vara svårt att visa på någon skattebetingad påverkan på de beslut om åtgärder som innehavare av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter fattar. Några konsekvenser av de ändrade reglerna rörande förbättringsutgifter för berörda företag kan därför inte påvisas.

Även förslaget om kontrolluppgifter för förmedlingsprovision kan beröra andra företag än fastighetsmäklarfirmor, för vilka konsekvenserna beskrivits ovan. I första hand torde förslaget, utöver sådana fastighetsmäklare som enligt 5 § första stycket fastighetsmäklarlagen (2011:666) är skyldiga att vara registrerade hos Fastighetsmäklarinspektionen, även beröra advokater. Det torde dock röra sig om ett relativt litet antal förmedlingar som årligen genomförs av dessa. Det rör sig i dessa fall ofta om en advokat som av domstol förordnas som god man enligt 3 § lagen (1904:48 s.1) om samäganderätt eller till boutrednings- eller skiftesman enligt 19 kap. 1 § respektive 23 kap. 5 § ärvdabalken, ÄB och som i denna egenskap säljer en fastighet eller bostadsrätt. Advokaten är skyldig att årligen redovisa sitt uppdrag (se 14 § samäganderättslagen och 19 kap. 14 a § ÄB) och bör därför ha uppgifterna lätt tillgängliga. Till detta kommer att många av de advokater som ombesörjer försäljningen av ett dödsbos fastighet eller bostadsrätt ofta också är deklarationsskyldiga för dödsboet. För de advokater som inte använder datoriserade redovisningssystem, med möjlighet att lämna maskinell kontrolluppgift, finns möjlighet att lämna kontrolluppgift manuellt. Att upprätta en manuell kontrolluppgift torde för en advokat, som ansvarat för en eller ett par försäljningar årligen, inte medföra någon större arbetsinsats.

Sammantaget anser Skatteverket att ökningen av den administrativa bördan för vissa advokater, är av begränsad omfattning och att fördelarna av bland annat förtryckning av förmedlingsprovision för de skattskyldiga uppväger detta mycket begränsade merarbete.

### *Övriga*

Utöver de skattskyldiga och vissa företag kan även andra personer, myndigheter och företag indirekt beröras av de nya reglerna. Detta gäller t.ex. domstolar och företag som erbjuder ekonomisk rådgivning och deklarationshjälp.

## **7.3 Konsekvenser för de offentliga finanserna**

Det har konstaterats att andelen oavsiktliga fel vid redovisning av privatbostäder är stor. De oavsiktliga felen kan i hög grad förklaras av ett komplicerat regelverk. De föreslagna reglerna innebär att det blir betydligt enklare för enskilda att göra rätt vilket innebär att skattefelet kommer att minska.

Skatteverkets förslag till regelförändringar innebär oförändrad skattebelastning för säljare av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter som kollektiv. Någon omfördelning mellan löpande beskattning och skatt knuten till avyttring kommer inte att ske. För de avyttringar som inte påverkas av den begränsade avdragsrätten för förbättringsutgifter innebär således regeländringarna en lägre beskattning. För avyttringar där stora kostnader lagts ned i bostaden kan dock regeländringarna komma att innebära en högre beskattning. De förändrade reglerna kommer att vara allmänt kända innan regelförändringen träder i kraft vilket kan medföra en viss anpassning i beteendet hos säljare. Säljare som gynnas av en sänkt skattesats kan komma att senarelägga försäljningen så att beskattningen sker i enlighet med de nya reglerna. Motsatsvis kan de föreslagna reglerna komma att innebära att avyttringar tidigareläggs så att beskattning sker i enlighet med nuvarande regler. Det är svårt att bedöma i vilken utsträckning en individ beaktar de

förändrade reglerna. Sammantaget är Skatteverkets bedömning att statens inkomster inte kommer att påverkas av de föreslagna reglerna.

## **7.4 Kostnader och konsekvenser för Skatteverket**

De föreslagna ändringarna innebär inte några påtagliga kostnader för anpassning och förändringar av Skatteverkets befintliga IT-system. Ändringarna kommer att medföra kostnader för ändring av blanketter, broschyrer och annan information. Extern information och intern utbildning m.m. är andra kostnader som tillkommer.

Skatteverket uppskattar att kostnaderna för anpassning och förändringar i befintliga IT-system och övriga initiala kostnader kan beräknas till 150 000 kronor (200 timmar x 750 kronor), för de föreslagna ändringarna i inkomstskattelagen respektive 262 500 kronor (350 timmar x 750 kronor) för de föreslagna ändringarna i skatteförfarandelagen.

Vidare kommer de föreslagna reglerna att få konsekvenser för Skatteverkets kontroll av bostadsförsäljningarna. Det kommer att bli betydligt färre deklarerationer som blir föremål för kontroll jämfört med i dag. Anledningen är att de föreslagna ändringarna kommer att medföra att en övervägande del av deklarerationerna inte kommer att innehålla några avdragsgilla förbättringsutgifter. Skatteverket kommer också i betydligt mindre utsträckning än tidigare att ställas inför rena bedömningsfrågor avseende förbättringsutgifter i kontrollen. Detta sammantaget innebär att kontrolltiden per deklareration kommer att minska och till följd därav kostnaden totalt sett för granskningen av deklarerationerna. De föreslagna reglerna kommer på sikt också att innebära att Skatteverket kommer få betydligt färre frågor i form av bl.a. samtal i skatteupplysningen och besök på servicekontoren.

## **7.5 Övriga konsekvenser**

Då de föreslagna reglerna berör ett stort antal personer och innebär omfattande förändringar är det viktigt att medborgarna ges möjlighet att anpassa sig till dessa. Tidpunkten för ikraftträdande bör därför anpassas så att förslaget uppnår största möjliga acceptans hos allmänheten. Utöver detta finns ett stort behov av information rörande de nya reglerna. Detta kommer att kunna ske via Skatteverkets webbplats och i de broschyrer som finns på området samt genom de övriga informationsinsatser som beskrivs i avsnitt 8.

Skatteverket gör bedömningen att regleringen överensstämmer med de skyldigheter som följer av Sveriges anslutning till Europeiska unionen.

## 8 Förbättrad service till medborgarna

Skatteverket ska undersöka möjligheterna att ytterligare förbättra verkets service till säljare av privatbostäder. Vid genomförandet av denna del av uppdraget ska Skatteverket utgå dels från nuvarande regelverk och dels från eventuell ny lagstiftning.

Inledningsvis kommer serviceförbättringar enligt nuvarande regelverk att föreslås. I första hand kommer verket att kartlägga och belysa bristerna med det informationsmaterial som finns idag. I andra hand kommer Skatteverket att undersöka vad för övriga serviceåtgärder som behöver vidtas med nu gällande regelverk. Slutligen redogörs för serviceförbättringar vilka kommer i fråga först när de nya reglerna trätt i kraft. Vissa av de föreslagna materiella ändringarna innebär i sig olika former av serviceförbättringar.

### 8.1 Nuvarande regelverk

#### 8.1.1 Information

Kontroller visar att en övervägande del av försäljningarna redovisas felaktigt och att majoriteten av feLEN bedöms som oavsiktliga. Trots att reglerna är svåra kan Skatteverket öka kunskapen hos säljarna genom att se över informationen.

Genom att förbättra informationen inom särskilt komplicerade områden menar Skatteverket att oavsiktliga fel kan minska. Ett sätt att identifiera problemområden kan vara att undersöka vilka frågor som är vanligt förekommande i skatteupplysningen. Skatteupplysningen har också kunskap rörande inom vilka områden reglerna upplevs som komplicerade. En generell uppfattning är att reglerna rörande förbättringsutgifter genererar flest frågor och är svårast att ta till sig för de skattskyldiga. Frågor kring reglerna om uppskov med kapitalvinsten är också vanliga. Skatteupplysningens uppgifter om frågorna kommer bl.a. att ligga till grund för Skatteverkets förbättringsarbete.

Resultatet av den slumpkontroll som utförts vid 2012 års taxering har använts för att identifiera de vanligaste feltyperna (se avsnitt 3 ovan). Kontrollen visar att övervägande del av felaktiga avdrag gäller förbättrande reparationer och underhåll. Kontrollen visar också att avdrag för ny- och tillbyggnad vanligtvis redovisas korrekt beloppsmässigt, men att det kan vara svårt att klassificera dessa åtgärder.

Även Skatteverkets informationsträffar visar att det är tolkningen av reglerna kring förbättringsutgifterna som är det svåraste området.

Samtliga analyser visar således att det i första hand är tillämpningen av reglerna kring förbättringsutgifter som är komplicerat för medborgarna. Skatteverket kommer därför att beakta detta vid översynen av informationen.

#### 8.1.2 Informationsmaterial

##### *Broschyrer*

Broschyerna "Försäljning av småhus" och "Försäljning av bostadsrätt" vänder sig till säljare av privatbostäder. Broschyerna är uppbyggda på samma sätt varför Skatteverket gör en gemensam översyn av innehållet.

I första hand kommer den information som finns inom olika områden att samlas så att det blir enklare för läsaren att överblicka all information inom ett specifikt område. Som det ser ut idag måste säljaren ta del av överflödiga information för att redovisa sin försäljning. Informationen kommer därför att delas upp i två huvudsakliga områden; dels "Kapitalvinstberäkning" och dels "Uppskov" där det senare blir ett frivilligt avsnitt. Skatteverket riktar därmed informationen enbart till dem som berörs av den. Informationen om förbättringsutgifter kommer att ges större utrymme. Skatteverket kommer att ta fram fler exempel över vanligt förekommande utgifter och hur dessa ska klassificeras.

Skatteverket avser också att utveckla informationen om Skatteverkets elektroniska tjänster. De exempel som finns i broschyrerna kommer i större utsträckning att baseras på den elektroniska inkomstdeklarationen. Det bör framhållas att den skattskyldige genom att deklarerat elektroniskt automatiskt får flera fördelar som exempelvis förtryckta belopp och summeringshjälp.

### **8.1.3 Skatteverkets webbplats**

En generell översyn av informationen kommer att göras på Skatteverkets webbplats främst avseende särskilt komplicerade områden.

#### ***Regelmotorn***

Inom Skatteverket pågår en försöksverksamhet med den s.k. regelmotorn, som kommer att finnas tillgänglig på Skatteverkets webbplats. Regelmotorn kan beskrivas som ett elektroniskt frågeformulär, i vilket en skattskyldig genom att besvara olika frågor kan få svar anpassat efter sin egen situation. Regelmotorn innebär att en skattskyldig kan få ett individuellt anpassat svar utan att aktivt behöva ta till sig speciellt mycket information eller läsa in sig på ett helt nytt regelverk. Det är t.ex. möjligt att utifrån svar på olika frågor, vilka alla formulerats utifrån aktuell lagtext, få besked om hur en försäljning av en privatbostadsfastighet ska beskattas och hur stor skatten blir. Det är således möjligt att få ett betydligt mer individuellt svar än t.ex. skatteupplysningen kan ge. Skatteverket kommer under 2013 att testa regelmotorn med avseende på försäljning av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter. Applikationen kommer då att finnas på Skatteverkets hemsida. Rent praktiskt fungerar regelmotorn så att den skattskyldige besvarar ett antal frågor genom att markera olika alternativ, ange belopp, datum etc. Även frågor om uppskov ställs elektroniskt. När samtliga frågor besvarats visas ett resultat med information om skattepliktig kapitalvinst, total kapitalvinst, ersättning för fastigheten/bostadsrätten, total anskaffningsutgift och förbättringsutgifter. Dessutom lämnas uppgifter om uppskavsbelopp. Varje punkt presenteras med en länk till ytterligare information om hur respektive resultat har räknats fram.

Bedömningen av vad som räknas som avdragsgilla förbättringsutgifter kan vara svår att genomföra helt med hjälp av regelmotorn eftersom det rör sig om bedömningsfrågor, vilka är svåra att omvandla till korta frågor. Skatteverkets målsättning är - om försöksverksamheten under 2013 utfaller positivt - att permanenta regelmotorn. De förslag rörande regelförändringar som verket lämnat i denna promemoria innebär dessutom i betydande omfattning att många av de svåra bedömningar rörande vad som utgör avdragsgilla förbättringsutgifter inte längre kommer att vara nödvändiga. Regelmotorn kommer således om förslagen genomförs att framöver vara ett ändå bättre



hjälpmedel för de skattskyldiga som ska redovisa försäljning av fastigheter och bostadsrätter.

### ***Informationsfilmer***

Skatteverket planerar att ta fram informationsfilmer för privatpersoner som ska redovisa bostadsförsäljning. Detta blir en ny kanal för Skatteverket att nå ut till privatpersoner. Filmerna kommer att finnas tillgängliga på Skatteverkets webbplats och även på den Facebooksida som kommer att lanseras i samband med deklaraionsinlämningen 2013. Produktionen av filmerna beräknas vara klar under mars 2013. Tidigare har informationsträffar anordnats för privatpersoner som ska redovisa bostadsförsäljning. Dessa träffar kommer dock inte att genomföras i framtiden. Skatteverket har övervägt olika alternativ till träffarna och kommit fram till att informationsfilmer, tillsammans med förbättrat informationsmaterial på webbplatsen och information i sociala medier, är mer kostnadseffektivt och mer tillgängligt för många målgrupper. Skatteverket har tidigare i år tagit fram korta informationsfilmer inom andra områden, som ett komplement till webbtexter och informationsträffar.

I förlängningen planerar även Skatteverket att sprida innehållet till andra platser där användarna befinner sig och exempelvis göra det möjligt för fastighetsmäklare att publicera filmerna på olika webbplatser, facebooksidor etc.

## **8.1.4 Löpande redovisning av bostadsförsäljning**

Skatteverket har utrett de tekniska möjligheter för de skattskyldiga att under löpande år redovisa sin bostadsförsäljning direkt i anslutning till försäljningen, vilket inte är möjligt idag. Syftet med att möjliggöra löpande redovisning är inte att Skatteverket ska kunna fatta beslut med anledning av de inlämnade uppgifterna. Säljaren kommer således inte att få något separat beslut avseende bostadsförsäljningen. Det är dock möjligt för Skatteverket att påbörja en kontroll och begära in uppgifter redan under löpande år.

Det finns flera fördelar med en sådan ordning, inte bara för de skattskyldiga ur servicesynpunkt utan även för Skatteverket. I dag kan det passera upp till 16 månader från det att en försäljning ägt rum till att den ska redovisas i inkomstdeklarationen. Exempelvis ska resultatet av en fastighetsförsäljning som sker i januari år 1 redovisas i den inkomstdeklaration som lämnas i maj år 2. Tanken med förslaget om löpande redovisning är att den skattskyldige har alla uppgifter lätt tillgängliga vid försäljningstidpunkten och därmed slipper ta fram fakturor och liknande ytterligare en gång till i samband med deklaraionsinlämningen. Risken för fel blir också större ju längre tid som passerar mellan försäljnings- och redovisningstidpunkt. En möjlighet till löpande redovisning skulle också underlätta för de skattskyldiga, som anlitar den förmedlande mäklaren för att redovisa försäljningen, eftersom mäklaren då kan utföra detta uppdrag i anslutning till försäljningen. Säljaren kommer således redan i anslutning till försäljningstidpunkten ha möjlighet att elektroniskt gå in och deklarerar försäljningen. Det är upp till säljaren att avgöra om försäljningen ska redovisas direkt i samband med försäljningen eller enligt nuvarande ordning vid ordinarie deklaraionstidpunkt. Under förutsättning att medel finns planerar Skatteverket att tekniskt möjliggöra löpande redovisning för säljaren under slutet av år 2013 alternativt i början av år 2014.

### **8.1.5 Förtryckning av vinst och förlust för fastigheter**

Skatteverket har idag möjlighet att förtrycka kapitalvinsten avseende bostadsrätter i enlighet med den kontrolluppgift bostadsrättsföreningen lämnar om överlåtelsen. Denna möjlighet finns dock inte när det gäller fastigheter eftersom Skatteverket inte har tillgång till alla uppgifter. Om en kontrolluppgiftsskyldighet för fastighetsmäklar företag genomförs kommer Skatteverket att få in uppgifter som gör det möjligt att förtrycka preliminärt resultat även för fastigheter, vilka anskaffats efter år 1991 och för vilka Skatteverket redan i dag har uppgifter om köpeskilling. Fastighetsmäklare förmedlar ca 90 procent av alla försäljningar av småhus vilket innebär att förtryckning kan ske för övervägande del av alla fastighetsöverlåtelser.

### **8.1.6 Uppgifter om stämpelskatt från Lantmäteriet**

Skatteverket får idag uppgifter från Lantmäteriet på fil avseende överlåtelser av fastigheter med bl.a. uppgift om fastighetsbeteckning, köpeskilling m.m. Uppgifterna levereras till Skatteverket en gång per vecka och läses sedan in i fastighetstaxeringsregistret. Uppgifterna förtrycks i deklarationen och läggs till grund för fastställande av vinst eller förlust. Skatteverket har för avsikt att köpa in även uppgift om stämpelskatt från Lantmäteriet i syfte att öka servicen för säljaren. Avdrag för stämpelskatt skulle nämligen om förslaget genomförs kunna förtryckas i deklarationen.

Skatteverket har ställt frågan till Lantmäteriet som utreder om det är tekniskt möjligt att leverera uppgifterna. Den fil som levereras till Skatteverket idag kommer så småningom att stängas eftersom Lantmäteriet har nya handläggningssystem. En övergång till en ny hämtning var från början planerad till våren 2013 men har senarelagts. Skatteverkets förhoppning är att komplettera med uppgift om stämpelskatt i samband med att den nya hämtningen införs. Detta kommer att ske i god tid innan de föreslagna ändringarna träder i kraft.

## **8.2 Föreslagna regler**

### **8.2.1 Kapitalvinstberäkning**

Föreslagna ändringar i denna promemoria innebär att det blir enklare att fastställa resultatet av en bostadsförsäljning. I flertalet fall blir det möjligt för Skatteverket att beräkna och förtrycka preliminär skattepliktig kapitalvinst. För personer som saknar avdragsgilla förbättringsutgifter behöver de förtryckta uppgifterna i princip inte ändras. I vissa situationer måste dock den skattskyldige komplettera de förtryckta uppgifterna med utgifter som ska påverka kapitalvinstberäkningen.

### **8.2.2 Information och service**

Om Skatteverkets föreslagna ändringar genomförs innebär dessa i sig olika former av förbättrad service till säljarna. Det beror främst på den begränsade

möjligheten till avdrag för förbättringsutgifter. Det blir således betydligt enklare för den skattskyldige att på egen hand ta ställning till förbättringsutgifterna. Förslaget innebär således att betydligt färre personer kommer att ha några avdragsgilla förbättringsutgifter. Många av de svåra bedömningarna inom detta område kommer inte heller vara nödvändiga längre. I normalfallet behöver därför Skatteverkets förtrycka uppgifter inte ändras av den skattskyldige. Färre bedömningar innebär också att det blir enklare för säljaren att förutse skattens storlek.

De föreslagna reglerna innebär radikala förenklingar varför det planerade nya informationsmaterialet inte behöver vara lika omfattande som det som finns idag. Informationen kommer därmed att bli enklare för den skattskyldige att sätta sig in i.

## 9 Författningskommentarer

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

#### 45 kap.

#### 11 §

*Första stycket* ska upphöra att gälla. I paragrafen har vidare införts ett nytt *första, andra, tredje och fjärde stycke*. I dessa stycken anges vad som ska räknas som förbättringsutgifter i fråga om privatbostadsfastighet. För en närmare redogörelse, se avsnitt 6.1.4 ovan. *Första stycket* innehåller en uppräknning av vilka åtgärder som ska räknas som förbättringsutgifter. I *tredje punkten* anges att reparationer och andra förbättrande åtgärder på fastighet eller byggnad ska räknas som förbättringsutgifter. Med detta avses andra typer av förbättrande åtgärder än de som faller in under punkt ett och två. Boendekostnader i form av utgifter för löpande underhåll, t.ex. snöskottning och gräsklippning eller kostnader för inköp och byte av förbrukningsmaterial så som glödlampor, filter och packningar ska dock inte omfattas. Dessa utgifter är att betrakta som personliga levnadskostnader.

*Andra och tredje styckena* innehåller närmare definitioner av nybyggnad. I *fjärde stycket* definieras närmare vilka förbättringsutgifter för andra åtgärder på fastighet och byggnad som får ingå i omkostnadsbeloppet. Stycket innehåller en belopps- och en tidsgräns. Reglerna i tidigare *andra stycket* har flyttats till ett nytt *femte stycke*.

#### 12 §

Ordet ”privatbostadsfastigheter” har tagits bort från paragrafens *första stycke*, eftersom regler kring dessa förts in i 11 §. *Andra stycket* är oförändrat.

#### 15 §

Orden ”eller för förbättrande reparations- eller underhållsarbeten” har tagits bort. Dessa begrepp har utmönstrats eftersom denna typ av gränsdragningar inte längre ska göras. Istället används enbart begreppet förbättringsarbeten, vilket inkluderar även förbättrande reparations- eller underhållsarbeten.

#### 26 §

Paragrafen har ändrats så att det tydligare framgår att regeln endast gäller privatbostadsfastigheter. På samma sätt som i 15 § har orden reparations- eller underhållsarbeten tagits bort då begreppet förbättringsutgifter även täcker utgifter för sådana arbeten och denna typ av gränsdragningar inte längre ska göras.

#### 33 §

Paragrafens *första stycke* har ändrats beträffande vilken andel av vinsten vid försäljning av en privatbostadsfastighet som ska tas upp. *Andra och tredje stycket* är oförändrat.

**46 kap.****8 §**

*Första stycket* har ändrats så att det framgår att de tidigare reglerna fortfarande ska gälla beträffande näringsbostadsrätter. *Andra och tredje styckena* har samma lydelse som tidigare.

**9 §**

Paragrafen har ändrats så att det framgår att de tidigare reglerna fortfarande ska gälla beträffande näringsbostadsrätter.

**10 §**

Både första och andra stycket har ändrats. Av *första stycket* framgår vad som ska räknas som förbättringsutgifter i fråga om privatbostadsrätter. I *andra stycket* definieras närmare vilka förbättringsutgifter som får ingå i omkostnadsbeloppet. Precis som i 45 kap. 11 § (se ovan) omfattas inte åtgärder som kan betraktas som enklare löpande underhåll samt inköp och byte av förbrukningsmaterial. Stycket innehåller en belopps- och en tidsgräns.

**18 §**

Paragrafens *första stycke* har ändrats beträffande vilken andel av vinsten på en privatbostadsrätt som ska tas upp. *Andra och tredje stycket* är oförändrade.

## **9.2 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244 )**

**22 kap.****1 §**

I paragrafen har införts en ny andra strecksats, av vilken det framgår att kontrolluppgift ska lämnas om förmedling av privatbostadsrätt och privatbostadsfastighet. I paragrafen hänvisas också till en ny paragraf, 2 a §.

**2 a §**

Paragrafen som är ny reglerar närmare kontrolluppgiftsskyldigheten rörande förmedling av privatbostadsfastigheter och privatbostadsrätter. I *första stycket* framgår att sådan skyldighet gäller försäljning som har förmedlats av en fastighetsmäklare som ska vara registrerad enligt 5 § fastighetsmäklarlagen (2011:666). Av *andra stycket* framgår att kontrolluppgiften ska lämnas för fysiska personer och dödsbon och att det är den som har mottagit ersättningen för förmedlingen (mäklarföretaget) är uppgiftsskyldig. I *tredje stycket* finns en uppräknning av vilken information som ska lämnas i kontrolluppgiften, nämligen uppgifter om fastighetens eller lägenhetens beteckning, ersättningen för förmedlingen, tidpunkten för överlåtelsen och ersättningen för överlåtelsen.