

**Nr 912**

Av herr Holmberg m. fl., i anledning av Kungl. Maj:ts proposition nr 153, med förslag till lag om ändring i kommunal-skattelagen den 28 september 1928 (nr 370), m. m.

(Lika lydande med motion nr 1121 i Andra kammaren)

Det i proposition nr 153 framlagda förslaget om evärdelig realisationsvinstbeskattning vid avyttring av fastighet är i principiellt avseende av omvälvande natur. Det innebär nämligen en framtida beskattning av alla realiserade värdestegringsvinster, oavsett i vad mån dessa framkommit som resultat av en verksamhet i förvärvssyfte. I motsats till vad nu är fallet kommer ingen skillnad att upprätthållas mellan vad som kan betraktas som kapitalvinst och annat slag av vinst. Det avgörande blir om värdestegringen realiserats.

Förslaget bygger på utredning som företagits av 1963 års markvärdekommitté och som jämte kommitténs ställningstaganden redovisats i ett betänkande 1966 (SOU 1966: 23). Kommittén har för sin del betraktat föreliggande fråga främst från markpolitisk synpunkt. Dess önskemål har varit dels att åstadkomma ökad rörlighet på den del av fastighetsmarknaden som avser tomtmark, dels att söka pressa ned priset på tomtmark.

De problem kommittén sökt komma till rätta med har framför allt varit sådana av typisk tätortskaraktär. Särskilt stor uppmärksamhet har sålunda ägnats det förhållandet att tomtmark i och kring städer och andra tätorter undergått och undergår en betydande värdestegring, primärt på grund av bostadsbristen och den i samband med dess avhjälpande konstaterade bristen på byggnadstomter, sekundärt sammanhängande med kostnadskrävande kommunala åtgärder bl. a. i form av framdragande av gator jämte ledningar för vatten och avlopp till tätorternas utkanter.

Enligt gällande regler för realisationsvinstbeskattning kan avyttring av fast egendom ske utan skattepåföljd då egendomen innehafts minst 10 år, medan beskattning äger rum vid tidigare avyttring i de fall fastigheten förvärvats genom köp eller liknande fång. Denna tidsgräns ansåg kommittén otillfredsställande. Den ansågs ägnad att förhindra försäljningar inom de 10 åren, medan den omständigheten att fastigheten innehafts minst 10 år ej ansågs utgöra något indicium på att förvärvssyfte ej förelegat. Kommittén fann sig därför böra föreslå å ena sidan reducerad beskattning redan efter 2 års innehav och å andra ett borttagande av varje ytterligare tidsgräns.

Realisationsvinstbeskattningen skulle sålunda vara evärdelig. Den skulle ej heller vara beroende av hur fastigheten förvärvats.

Så långt här är i fråga saknar vi anledning göra några invändningar mot kommitténs principiella ställningstagande. Varken kommittén eller Kungl. Maj:t har emellertid funnit det möjligt att på ett ändamålsenligt sätt begränsa lagstiftningsområdet till sådana fastighetsförsäljningar som man egentligen velat träffa. Arealmässigt torde dessa omfatta blott någon eller några få procent av det totala fastighetsbeståndet. Genom att lagstiftningen gjorts generell kommer den att få vittgående följder i sammanhang som ej varit föremål för några egentliga utredningar inom markvärdekommittén. Vi vill här peka på en del speciella förhållanden.

Vid avyttring av skog i samband med avyttring av marken sker för närvarande inkomstbeskattning även då fastigheten förvärvats genom arv eller liknande fång och även då fastigheten innehafts mer än 10 år. Skatten skall i princip träffa blott den virkesförrådsökning som må ha inträffat under innehavet. Denna princip har gällt alltsedan 1928. En särskild utredning om skogsbeskattningen företogs av kommunalskatteberedningen, som emellertid i sitt betänkande 1942 ej förordade någon annan princip. År 1964 tillsattes en ny utredning, Skogsbeskattningskommittén, med uppgift att göra en teknisk översyn av de nuvarande mycket komplicerade bestämmelserna. Såsom framgår av direktiven till denna (riksdagsberättelsen 1965, I Fi: 24) finge det, när utredningsförslaget förelåge, »övervägas huruvida förslaget direkt kan läggas till grund för lagstiftning eller om det bör överarbetas med andra utgångspunkter än de rent tekniska». Med hänsyn till skogsbrukets mycket stora betydelse för hela vår samhällsekonomi torde man kunna förutsätta, att departementschefen härvid haft bl. a. de skogliga synpunkterna i sikte.

Det är givetvis angeläget att skattelagstiftningen är så utformad att den ej inverkar menligt på skogens skötsel. Ett absolut villkor för en ändring av skogsbeskattningen — såsom nu föreslås i proposition nr 153 trots att frågan är under utredning — borde därför ha varit att kommittén eller Kungl. Maj:t med tillhjälp av skoglig expertis sökt få fram underlag för en realistisk bedömning av den nu ifrågasatta lagstiftningens verkningar. Det bör beaktas att beskattningen vid försäljning av skogsfastighet kan komma att drabba 100 % av den framräknade realisationsvinsten oavsett hur långt innehavet är. För vår del hyser vi farhågor för att den föreslagna lagstiftningen skall få en så dominerande plats i den enskilde skogsägarens ekonomiska värderingar att skogsvården får sitta emellan. Ej minst betänkligt synes detta förhållande vara inför de besvärligheter som åsamkas sambruksföreningar. Det synes oss sannolikt att tillkomsten av sådana kommer att försvåras i framtiden.

Även på jordbrukets område kan rationaliseringssträvandena komma att menligt påverkas. Följande exempel må belysa detta. En jordbrukare A har

för avsikt att sälja sin fastighet. Bland spekulanterna är hans närmaste granne B och en på annat håll boende person C. C kan bestämma sitt bud med utgångspunkt från att han — eller eventuellt hans arvingar — vid en kommande avyttring får räkna sig till godo 3 000 kr. för varje innehavsår såsom avdrag från den framtida köpeskillingen. Eftersom B redan har bostadsbyggnad på sin fastighet, tillföres han ingen motsvarande avdragsrätt. C kan följaktligen ge ett väsentligen förmånligare bud, även om hans bedömningar rörande fastigheten som sådan är exakt samma som B:s. A säljer alltså till C. Det kan tänkas att lantbruksnämnden icke ger C tillstånd att köpa utan själv övertar fastigheten. Om nämnden då anser, att de båda grannfastigheterna är lämpliga för sammanslagning och vill genomdriva detta, måste den sälja fastigheten till B med en kanske betydande förlust.

Den nuvarande skattefriheten vid försäljningar i rationaliseringssyfte har otvivelaktigt varit rationaliseringsfrämjande. I samma mån kan givetvis den nu föreslagna skatteskyldigheten verka i motsatt riktning. Det är angeläget att den av departementschefen förutskickade nya lagstiftningen rörande uppskov med skatten blir generös. Bl. a. bör den kunna gälla även om den ifrågasatta återanskaffningen avser eget hem.

Den principiellt viktigaste invändningen mot en evärdelig realisationsvinstbeskattning är att den grundar sig på förhållanden som kan ligga mycket långt tillbaka i tiden. Den köpeskillning som utgör utgångspunkten för fastställande av ingångsvärdet i dagens penningvärde kan av olika skäl vara satt mycket lågt. Det kan röra sig om en ensam arvinge som förvärvat fastigheten av sina föräldrar. Det kan vara så att ett av flera syskon stannat kvar på gården och för ringa lön hjälpt sina föräldrar att sköta denna, varpå syskonen funnit det naturligt att denne hemmavarande skall få övertaga gården till lågt pris. Här kan sägas ha legat en fördold ersättning för tidigare arbete, vilken dock vid denna tidpunkt ej behövt beskattas. Uppenbarligen kan den emellertid nu träffas av retroaktiv skatt, och detta även om det är fråga om en helt annan skattskyldig.

Vad gäller vidtagna förbättringar på en fastighet kan även dessa ligga långt tillbaka i tiden. Det bör vara självklart att någon bevisskyldighet ej skall krävas av den skattskyldige i sådant fall, eftersom han ej haft anledning för längre tid bevara handlingar rörande förbättringarna. Att det uppkommer rättsförluster i många fall lär ej kunna undvikas, helst när det är fråga om egendom som gått i arv eller tillfallit någon genom gåva.

Markvärdekommittén syftade enligt sina uttalanden till en beskattning som icke hade retroaktiva verkningar. Att denna målsättning var svår att förverkliga inom ett så stort skattekompex ligger i öppen dag. Kommittén angrep problemet från två utgångspunkter. Dels föreslog den olika alternativ för fastställande av en fastighets ingångsvärde, dels föreslog den att fas-

tighet, som vid utgången av 1967 innehafts 10 år eller mer, skulle kunna försäljas år 1968 eller 1969 utan beskattning och senare år till på visst sätt reducerad beskattning. Sålunda skulle då få dragas ytterligare 40 000 kr. från den erhållna köpeskillingen. Vidare skulle den som grundade sitt ingångsvärde på taxeringsvärdet 20 år före förvärvet få räkna upp detta med 100 i stället för med 50 %.

Syftet med sådana övergångsbestämmelser var uppenbarligen att skattskyldiga med äldre förvärv skulle beredas rådrum att förfoga över sina fastigheter på sådant sätt, att den retroaktiva verkan som trots övriga modifierationer kunde ligga inbyggd i den föreslagna lagstiftningen skulle kunna undvikas. Från en del remissinstanser har anförts att en övergångstid på två år är i underkant.

För vår del vill vi starkt understryka angelägenheten av att den nya lagstiftningen icke får uppenbart retroaktiva verkningar. Den korta tid som står riksdagen till förfogande att söka penetrera de mångskiftande problem som den nya lagstiftningen för med sig manar till försiktighet och återhållsamhet. Det bör stå klart att tiden fram till årsskiftet är för kort för de skattskyldiga i allmänhet att ens nödortfiktigt sätta sig in i denna lagstiftning och söka bedöma dess verkningar med avseende å den egna fastigheten. I stort sett torde det endast vara sådana fastighetsägare som i rent spekulationssyfte förvärvat mark lämplig för bebyggelse liksom sådana som eljest har tillgång till kvalificerad juridisk expertis som snabbt kunnat sätta sig in i frågan och bedöma dess verkningar. De torde å andra sidan redan ha vidtagit nödiga dispositioner. Det alldeles övervägande flertalet av dem kan för övrigt antagas ha utbudit ifrågakommande fastigheter redan innan propositionen lades på riksdagens bord. För flertalet fastighetsägare gäller emellertid att de varken har nödig egen kunskap eller äger tillgång till juridiskt biträde. Många av dessa kommer att på grund av okunnighet drabbas av retroaktiv beskattning. Detta är icke i överensstämmelse med det rättskrav vi ställer på dagens samhälle. Det innebär, visserligen icke formellt men reellt sett, en olikhet inför lagen.

Vi föreslår, att i övergångsbestämmelserna intages en punkt av det innehåll kommittén enligt vad ovan sagts föreslagit. Det må i detta sammanhang erinras om att departementschefen räknar med förhållandevis blygsamma inkomster genom denna skatteform under den första tiden. Från budgetsynpunkt är frågan alltså av ringa betydelse.

Vårt förslag rörande en 2-årig övergångstid vad gäller innehav på minst 10 år syftar till att förebygga obilliga konsekvenser i speciella fall. Till detta kan emellertid fogas det angelägna i att ytterligare behövliga utredningar då kan hinna verkställas innan lagstiftningen får en mer definitiv karaktär. Vi anser att skogsbeskattningskommitténs arbete bör påskyndas samt resul-

tatet därav göras till föremål för en översyn därvid även de skogliga synpunkterna får komma till tals. Möjligheterna att vid en evärdelig realisationsvinstbeskattning bättre tillgodose önskemålen rörande den yttre rationaliseringen bör undersökas såväl beträffande jordbruk som skogsbruk liksom andra spörsmål rörande dessa förvärvskällor. Den ovan berörda frågan om uppskov med beskattningen vid försäljning i rationaliseringssyfte — hit hör också tvångsförsäljningar — och åtföljande rätt att avskriva beloppet vid återanskaffning även i form av eget hem bör därvid komma under prövning. Även andra frågor kan behöva närmare beaktas. Det torde ej kunna undvikas att med den nya lagstiftningen kommer att följa en betydande ökning av antalet skattetvister till förfång ej blott för de skattskyldiga utan även för taxeringsmyndigheter och skattedomstolar. Det synes därför lämpligt att undersöka, huruvida ej någon grupp av fastighetsförsäljningar kunde undantagas utan men för lagstiftningens syfte. Den växande skogen är här ett exempel. Den förevarande skattens speciella natur gör det också motiverat att beskatta den framräknade skattepliktiga vinsten efter en fast skattesats i stället för en progressiv. Särskilt gäller detta om vinsten ej får räknas som ackumulerad inkomst. Måhända bör skatten då tillfalla kommunerna. Frågan om förlustavdrag bör underkastas förnyad prövning. Dels bör vid beräkning rörande ev. förlust samma indexberäkning tillämpas som vid framräknande av vinst, dels bör — i och med att realisationsvinstbeskattningen fått karaktär av kapitalvinstbeskattning — förlustavdrag få åtnjutas även gentemot andra inkomster än realisationsvinst.

Vi föreslår att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t ger ovanstående synpunkter till känna.

För fastighetsägare med långvariga innehav erbjuder propositionen — liksom kommittéförslaget — såsom alternativ till den ursprungliga köpe-skillingen det taxeringsvärde som gällde 20 år före avyttringen, höjt med 50 %. Såsom redan nämnts är detta att betrakta som ett försök att mildra retroaktiviteten. Sannolikt kommer också resultatet i många fall att bli det avsedda. För vissa fastigheter, särskilt sådana utan bostad, kan metoden emellertid visa sig otillräcklig. Detta torde framför allt komma att gälla i fråga om skogsfastigheter. Hänsyn bör beträffande dessa senare tagas till att taxeringsvärdet å den växande skogen icke, såsom beträffande övrig fastighet, skall anknytas till det allmänna saluvärdet utan till värdet å skogen vid uthålligt skogsbruk. En skog med ett betydande överbestånd skall alltså normalt ha ett ej oväsentligt lägre taxeringsvärde än det s. k. slaktvärdet. Det är vidare att märka att normerna för fastighetstaxering av skog undergick en högst väsentlig förändring inför 1957 års allmänna fastighetstaxering. Denna ledde nämnda år till höjningar av skogsvärdena som ofta låg mellan 50 och 100 % och ej sällan innebar mer än en fördubbling. Under

viss tid framåt måste alltså ett taxeringsvärde som gäller senare än 20 år före avyttringen ge en säkrare utgångspunkt för inkomstberäkningen. Vi föreslår såsom ytterligare ett alternativ för ingångsvärdet det taxeringsvärde som gäller enligt 1965 års fastighetstaxering, uppräknat med 50 %. Uppräkningstalet finner sin motivering bl. a. i den ovan berörda differensen mellan skogsvärde och saluvärde.

I de fall då ingångsvärdet skall beräknas med utgångspunkt från visst års taxeringsvärde får av naturliga skäl kostnaderna för tidigare företagna grundförbättringar ej medtagas vid inkomstberäkningen. Undantagsvis kan detta innebära en orättvisa mot den skattskyldige, nämligen då han efter det år på vilket den allmänna fastighetstaxeringen grundar sig men före det här ifrågavarande taxeringsåret gjort grundförbättring som ej varit av den betydelse att särskild fastighetstaxering ägt rum. Vi föreslår korrigerings på denna punkt. Vidare bör indexberäkningen å det uppräknade taxeringsvärdet ske med utgångspunkt från den prisnivå som tillämpats vid ifrågavarande allmänna fastighetstaxering.

Markvärdekommitténs förslag innebar att avdrag från köpeskillingen skulle vid varje fastighetsförsäljning få ske med ett fast belopp för varje år fastigheten innehafts. Departementschefen har velat begränsa denna rätt till fastigheter med bostadshus och därmed uppenbarligen velat förhindra möjligheter till missbruk. Å andra sidan skall enligt förslaget endast ett bostadshus få räknas oavsett om flera sådana finnes å fastigheten. Vad detta leder till vid fastighetssammanläggningar har vi ovan visat. Även för andra fall, t. ex. då personalbostäder finns på en fastighet, finner vi begränsningen obillig. Vi föreslår den kompletteringen av propositionens förslag, att ett fast avdrag skall få ske med 1 000 kr. per år för varje bostadshus å en fastighet utöver ett.

Enligt propositionen skall bestämmelserna angående ackumulerad inkomst vara tillämplig vid beskattning för realisationsvinst i samband med avyttring av fastighet blott i de fall då vinsten till mer än hälften utgöres av återvunna avdrag för värdeminskning av den avyttrade fastigheten. I likhet med en del remissinstanser finner vi denna restriktivitet obillig. Resultatet måste bli att presumtiva säljare i många fall söker fördela försäljningen under flera år för att i möjligaste mån mildra de hårda verkningarna av skatteprogressionen. Sådana möjligheter står dock knappast öppna för säljare över lag.

Det torde vara ostridigt att den värdestegring som tages till beskattning endast undantagsvis uppkommit under beskattningsåret och i allmänhet hänför sig till en följd av år, ej sällan ett mycket stort antal år. De normala kriterierna för att skatteberäkningen skall få ske såsom för ackumulerad inkomst föreligger alltså. Vi förordar en ändring på denna punkt.

Åberopande det anförda hemställer vi,

I. att riksdagen vid behandlingen av proposition nr 153 måtte

A. besluta,

1) att skattskyldig skall som ingångsvärde, i stället för köpeskillingen vid förvärvet — utöver i propositionen angivna alternativ — få välja ett belopp motsvarande 150 % av taxeringsvärdet för fastigheten enligt 1965 års allmänna fastighetstaxering;

2) att för skattskyldig, vilken som ingångsvärde väljer 150 % av det taxeringsvärde som gällde för fastigheten 20 år före avyttringen eller vid arv eller liknande fång 150 % av fastighetens taxeringsvärde året före dödsfallet, bestämmelserna rörande indexberäkning, fast årligt avdrag, avdrag för förbättringar samt värdeminskningssavdrag skall tillämpas med utgångspunkt från året före den allmänna fastighetstaxering, eller i förekommande fall särskild fastighetstaxering, på vilken taxeringsvärdet grundar sig;

3) att i fråga om fastighet, som omfattar flera byggnader avsedda för bostadsändamål, skall för varje sådan byggnad utöver en från försäljningsvinsten avdragas ett belopp av 1 000 kr. för varje påbörjat kalenderår som bostadsbyggnaden funnits på fastigheten under innehavstiden;

4) att i övergångsbestämmelserna skall införas en punkt av följande lydelse:

Har den skattskyldige före ikraftträdandet innehaft fastighet tio år eller mera eller förvärvat fastighet genom arv eller testamente eller ock genom gåva eller bodelning under andra förhållanden, än som angivas i 35 § 4 mom. andra stycket i dess nya lydelse, skall vinst, som uppkommer vid avyttring av fastigheten under 1968 eller 1969, icke beskattas. Avyttras sådan fastighet senare, skall till erlagd köpeskillning för fastigheten, utöver tillägg enligt punkt 2 första, andra och tredje styckena av anvisningarna till 36 § i nya lydelsen, läggas ett belopp av 40 000 kr., varjämte vid tillämpning av andra stycket av nämnda anvisningspunkt beräkningen skall grundas på där avsett taxeringsvärde, förhöjt med 100 procent i stället för med hälften;

5) att bestämmelserna i förordningen angående beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst skall göras tillämpliga vad gäller intäkt genom realisationsvinst vid avyttring av fastighet.

B. i skrivelse till Kungl. Maj:t giva till känna vad i motionen ovan anförts angående angelägenheten av fortsatta skyndsamma utredningar beträffande realisationsvinstbeskattningens omfattning och utformning m. m.; ävensom

II. att vederbörande utskott måtte utarbeta förslag till de ändringar av författningstexten som föranledes av yrkandena under I A. ovan.

Stockholm den 24 november 1967

<i>Yngve Holmberg (h)</i>	<i>Carl Eskilsson (h)</i>	<i>Gösta Jacobsson (h)</i>
<i>Ragnar Sveningsson (h)</i>	<i>Allan Hernelius (h)</i>	<i>Rolf Kaijser (h)</i>
<i>N. Yngve Nilsson (h)</i>		<i>G. Ivar Virgin (h)</i>

---