

Nr 49.

Ankom till riksdagens kansli den 6 juni 1945 kl. 7 fm.

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckt motion angående beskattningen av expropriationsersättning i vissa fall.

(2:a avd.)

I en inom riksdagen väckt, till bevillningsutskottet hänvisad motion, I: 261, av herr *Holmbäck* har hemställts, »att riksdagen ville besluta att realisationsvinst icke måtte beskattas till kommunalskatt, statlig inkomstskatt och värnsskatt, då vinsten uppkommit genom att en fastighet underkastats expropriation eller annat sådant förfarande».

Beträffande motiveringen för det i motionen framställda yrkandet får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionen.

Enligt 35 § kommunalskattelagen skall till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet hänföras bland annat vinst å icke yrkesmässig avyttring av fast egendom, som förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång och varit i den skattskyldiges ägo under mindre än tio år (realisationsvinst). Jämlikt 2 § förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt gäller samma stadgande också vid den statliga beskattningen.

Vid beräkning av realisationsvinst skall jämlikt punkt 2 tredje stycket av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen såsom intäkt upptagas köpeskillings totala belopp, oavsett om detta skall betalas på en gång eller terminsvis.

Ovannämnda bestämmelser innebära enligt praxis, att skattskyldighet för realisationsvinst jämväl kan uppkomma vid expropriation eller annan tvångsförsäljning.

Vid expropriation eller annan tvångsförsäljning till det allmänna uppkommer emellertid icke skattskyldighet till krigskonjunkturskatt. Särskilt stadgande härom har nämligen alltsedan år 1943 meddelats i punkt 4 av anvisningarna till 9 § i krigskonjunkturskatteförordningarna. Vid sin tillkomst motiverades detta stadgande enligt vad som framgår av s. 5 av bilaga till 1943 års proposition nr 193 med förslag till förordning om krigskonjunkturskatt för år 1943 m. m. på följande sätt:

»Ett fall av krigskonjunkturbeskattning som väckt särskild och till synes i viss mån berättigad ovilja hos allmänheten är det, att fastighet sålts på grund av expropriation eller efter frivillig överenskommelse, där expropria-

tionsanledning förelegat, under sådana förhållanden att krigskonjunkturbeskattning för realisationsvinst ägt rum. Bl. a. för anordnande av flygfält och andra huvudsakligen för försvaret avsedda anläggningar torde sådana avyttringar ha skett. Stundom ha dessa tvångsförsäljningar i och för sig utlöst starkt missnöje trots den jämförelsevis goda ersättning som erhållits, enär de egendomar, från vilka avyttringar skett, genom avstyckningarna försämrats i avseende å ägoslagens sammansättning, genom olämplig gränsdragning m. m. Oviljan har givetvis ökat, där ersättningen beskurits genom krigskonjunkturskatt. En ändring av beskattningsbestämmelserna härutinnan synes vara på sin plats och torde kunna ske exempelvis på det sätt att befrielse från krigskonjunkturskatt medges där fastighet avyttrats på grund av expropriation eller i fall där tvångsförsäljning till det allmänna eljest anses vara för handen och det ej synes uppenbart att avyttringen skulle ägt rum även om tvång icke förelegat.»

I den nu föreliggande motionen har anförts i huvudsak följande. Möjlighet hade måhända tidigare funnits att tolka kommunalskattelagen så att under avyttring icke skulle falla expropriation och liknande tvångsöverlåtelse. Både krigskonjunkturskatteförordningen och dess motiv utginge emellertid från ett språkbruk, enligt vilket expropriation vore en form av avyttring, och kommunalskattelagen torde fördensskull böra tolkas i samma riktning. På grund av den starka, delvis genom penningvärdets försämring inträdda värdestegringen å fastigheter kunde emellertid en i penningar uttryckt stor realisationsvinst uppkomma för exempelvis en person, som år 1937 inköpt en fastighet, om denna bleve föremål för expropriation år 1945. Om han måste i skatt erlägga hälften eller mera av värdestegringen å fastigheten, kunde han icke skaffa sig annan likvärdig fastighet. Den tvungna avyttringen borde emellertid icke försämma hans ekonomiska ställning. På grund av pågående mycket stora expropriationer av fastigheter för militära ändamål borde en lagändring därför ske snarast. Lämpligen borde denna få karaktär av en anvisning till 35 § kommunalskattelagen av samma typ som motsvarande anvisning i krigskonjunkturskatteförordningen. Anvisningen borde givetvis omfatta jämväl det fall att fastighet bleve löst enligt vattenlagen.

Efter därom i grundlagsenlig ordning framställd begäran har utskottet emottagit yttranden över motionen av *statskontoret*, *kammarrätten*, *överståthållarämbetet* samt *länsstyrelserna i Uppsala, Kristianstads, Göteborgs och Bohus, Västmanlands och Västernorrlands län*.

I *statskontorets* utlåtande över motionen har framhållits, att statskontoret i likhet med motionären funne skäl föreligga för att från all inkomstbeskattning undantaga realisationsvinster, som uppstått vid expropriation eller annan tvångsöverlåtelse av egendom, enär syftet med realisationsvinstbeskattningen främst torde vara att träffa spekulationsvinster. Från den avsedda skattelättnaden borde emellertid enligt statskontorets mening uteslutas den, som kunde antagas ha förvärvat den exproprierade egendomen i spekulations-syfte.

Kammarrätten har i sitt utlåtande bland annat anfört följande. Enligt kammarrättens mening kunde redan under normala förhållanden invändning

med fog göras mot beskattning av realisationsvinster, framkomna vid expropriation av fastighet. Då de skattskyldiga i allmänhet kunde undgå värdestegringsbeskattning genom att behålla sin egendom viss tid, syntes det icke riktigt, att de, som till förmån för ett samhällsintresse tvingades att realisera värdestegringen, skulle beskattas för densamma. Direkt stötande bleve verkningarna därav efter den avsevärda sänkning av penningvärdet, som skett under kriget. De stora värdestegringar, som nu allmänt konstaterades vid fastighetsförsäljningar, torde helt eller delvis vara endast skenbara och bero på nedgången i penningvärdet. Sådana värdestegringsvinster framkomme givetvis såväl vid frivilliga försäljningar som vid expropriation. I praktiken torde emellertid frivilliga försäljningar i största möjliga utsträckning undvikas, när förutsättningar för realisationsvinstbeskattning föreläge. En vid expropriation åsamkad förmögenhetsförlust på grund av beskattning vore stridande mot grundsatsen, att den som vore föremål för expropriation icke skulle få sin förmögenhet minskad. De skäl, som föranlett undantagsbestämmelsen vid krigskonjunkturbeskattningen, syntes tala för befrielse jämväl från inkomstskatt i dylika fall. Ur principiell synpunkt torde denna ståndpunkt vara riktig, enär ägare av exproprierad fastighet sällan vid förvärvet torde ha räknat med att en sådan händelse skulle tillföra honom vinst. Med expropriation av fastighet borde jämföras de fall då fastighet tvångsvis löstes enligt andra författningar än expropriationslagen ävensom formellt frivilliga försäljningar, där möjlighet till expropriation eller liknande förfarande förelegat. Någon anledning att begränsa skattefriheten till försäljningar till det allmänna såsom skett i krigskonjunkturskatteförfordningen syntes icke föreligga. Dessutom kunde ifrågasättas att utsträcka skattefriheten till att avse även annan egendom än fastighet. Vid bifall till motionen på sätt sålunda föreslagits borde införas en ytterligare anvisningspunkt till 35 § kommunalskattelagen, varjämte viss omredigering av anvisningarna till 36 § samma lag torde ske.

Överståthållarämbetet har ansett övervägande skäl tala för bifall till det i motionen framförda förslaget. Därvid har dock framhållits, att det vid krigskonjunkturbeskattningen, som vore avsedd att gälla endast under viss begränsad tidsperiod, ansetts särskilt obilligt att beskatta ifrågavarande vinster samt att den ifrågasatta uppmjukningen av bestämmelserna borde inskränkas till att gälla allenast opåräknad vinst under sådan vid här åsyftade förhållanden tillkommen avyttring, som visades icke skulle ha kommit till stånd utan att tvång förelegat.

Länsstyrelsen i Uppsala län ägde kännedom om att expropriation för militära ändamål förekommit inom länet under åren 1943 och 1944. Enligt länsstyrelsens mening borde beskattning av realisationsvinst i dylika fall genomföras enligt följande riktlinjer. Hade förutvarande ägare icke inköpt och hade han ej heller för avsikt att inköpa annan mark i den exproprierades ställe, saknades anledning att medgiva skattefrihet. Hade han däremot inköpt annan mark, borde han beskattas för realisationsvinst endast i den mån expropriationsersättningen överstege köpeskillingen för den ny-

inköpta marken. Vad nu sagts borde gälla såväl då hela fastigheten som då delar därav exproprierades. Frågan om skattepliktens inträde vid uppskjutet nyförvärv kunde lösas antingen genom införande av rätt till restitution, då nyinköp skett, eller genom eftertaxering inom viss tid, förslagsvis fem år från anmälan om nyförvärvet. En annan lösning vore, om endast viss del, högst 50 procent, av all realisationsvinst av förevarande slag beskattades.

Länsstyrelsen i Kristianstads län har ifrågasatt, huruvida icke skäl föreläge att avvakta den utredning angående realisationsvinstbeskattningen överhuvud, som torde ankomma å 1944 års allmänna skattekommitté. Därest lagstiftningsåtgärder nu ansåges böra vidtagas, torde en framkomlig linje vara att realisationsvinstbeloppet fördelades på flera år efter beskattningsnämndernas beprövande enligt förebild i lagstiftningen angående taxering för inkomst av under år 1943 stormfälld skog. Samma synpunkter, som i motionen framhållits beträffande fast egendom, kunde göra sig gällande i fråga om lös egendom. Expropriationsförfarande hade i länet endast i få fall behövt tillgripas vid förvärv av mark för det allmänna. Försäljningar, som skedde för undvikande av expropriation, hade däremot kommit till stånd i stor utsträckning under de senare åren. Avtalen hade även avsett avstående från arrenderätt. Det borde framhållas att ett bifall till motionen skulle hava till följd skattefrihet jämväl för skattskyldig, som i rent spekulationssyfte med kännedom om planerad expropriation förvärvade fastighet.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län funne sig icke kunna tillstyrka bifall till motionen. Till stöd härför ville länsstyrelsen särskilt framhålla att det kunde synas betänkligt att under tider av vikande penningvärde frigöra vissa vinster från beskattning men däremot icke alla, då för all realisationsvinstbeskattning torde vara gemensamt att skatten kunde drabba en värdestegring, som hade sin grund i försämrat penningvärde. Även vid andra fastighetsöverlåtelse än expropriation, exempelvis vid fastighetsägarens mer eller mindre frivilliga avflyttning till annan ort, eller vid inlösen eller rekvisition av fartyg eller andra inventarier i rörelse kunde en beskattning te sig obillig.

Länsstyrelsen i Västmanlands län har uttalat, att vid eventuellt bifall till motionen konsekvensen syntes fordra skattebefrielse jämväl beträffande avyttringar under samma förhållanden av andra nyttigheter än fast egendom. Alternativt skulle man måhända kunna tänka sig partiell skattebefrielse under rådande onormala förhållanden av den del av expropriationsersättningsens belopp, som motsvarade det överpris utöver förkrigspriset fastigheten betingade på grund av penningvärdets för närvarande låga nivå.

Länsstyrelsen i Västernorrlands län har tillstyrkt, att förevarande beskattningsspörsmål upptoges till övervägande, vilket dock helst borde ske i samband med en översyn av bestämmelserna om realisationsvinstbeskattning överhuvud taget. Enligt vad som meddelats länsstyrelsen hade beskattningsfrågorna i en del fall vållat vissa komplikationer, då det i länet gällt att träffa avtal om förvärv av fastigheter för exploatering av vattenkraft o. d.

I ifrågavarande motion har yrkats sådan ändring av gällande bestämmelser, att realisationsvinst icke beskattas vid taxering till kommunal inkomstskatt samt statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, då vinsten uppkommit genom att en fastighet underkastats expropriation eller annat liknande förfarande. Såsom motivering härför har anförts, att föreskrifter om en motsvarande skattefrihet redan meddelats med avseende å taxeringen till krigskonjunkturskatt. I de senare årens krigskonjunkturskatteförordningar har nämligen i punkt 4 av anvisningarna till 9 § varit intagen en föreskrift av innehåll, att genom överlåtelse av fastighet uppkommen realisationsvinst icke skulle beskattas till krigskonjunkturskatt, därest fastigheten tagits i anspråk genom expropriation eller eljest avyttrats under sådana förhållanden att tvångsförsäljning till det allmänna måste anses vara för handen och det ej funnes uppenbart att avyttringen skulle ägt rum även om tvång icke förelegat. En motsvarande bestämmelse återfinnes även i det genom proposition nr 256 till innevarande års riksdag framlagda förslaget till förordning om krigskonjunkturskatt för år 1945, vilken proposition tillstyrkts av utskottet i dess betänkande nr 45.

Utskottet får i anledning av motionen framhålla, att enligt 35 § kommunal-skattelagen skatteplikten för realisationsvinst är knuten — förutom till arten av överlåtarens förvärv — till den tid, under vilken den egendom varom fråga är varit i överlåtarens ägo. Sålunda stadgas, att om överlåtelsen sker beträffande fastighet inom kortare tid än 10 år och vad angår lös egendom inom kortare tid än 5 år efter förvärvet, genom överlåtelsen uppkommen realisationsvinst skall vara underkastad beskattning. Har den överlåtna egendomen emellertid varit i den skattskyldiges ägo under längre tid än nu nämnts, beskattas icke denna vinst. I praxis ha bestämmelserna om beskattning av realisationsvinst ansetts tillämpliga även i de fall, då fastighet avhänkts ägaren genom expropriation eller därmed likställt förfarande.

Av förarbetena till 1928 års skatteförfattningar framgår, att därvid diskuterats den tanken att beskattningen av realisationsvinst skulle göras beroende av om spekulationssyfte förelegat vid förvärvet av den avyttrade egendomen eller icke. En sådan reglering befarades emellertid komma att medföra svårigheter vid tillämpningen. Ur praktisk taxeringssynpunkt ansågs vara att föredraga, att skatteplikten i likhet med vad som tidigare gällt vore beroende av den tid, som förflutit mellan förvärvet och avyttringen.

Utskottet finner i likhet med flertalet av de över motionen hörda myndigheterna skäl tala för att skattefrihet medgives för realisationsvinst, som uppkommit genom expropriation eller liknande tvångsförfarande. Såsom framhållits av kammarrätten synes det icke tilltalande, att, medan skattskyldiga i allmänhet kunna undgå värdestegringsbeskattning genom att behålla sin egendom viss tid, de som till förmån för ett samhällsintresse tvingas att realisera värdestegringen, skola beskattas för densamma. Då såsom framgår av vad ovan nämnts ej heller ur principiell synpunkt torde möta hinder mot fritagande av vinster av nu angivet slag från beskattning, ansluter sig utskottet till den i motionen framförda tanken om införande av

bestämmelser angående skattefrihet för dylika vinster. Utskottet anser sig emellertid icke kunna i enlighet med motionärens yrkande förorda, att en författningsändring i angivet syfte vidtages redan i detta sammanhang. Vid bedömandet av denna fråga uppkomma nämligen spørsmål, vilka kräva ett närmare övervägande. Med hänsyn härtill har utskottet funnit sig böra föreslå skrivelse till Kungl. Maj:t med hemställan om utredning och framläggande av förslag i ämnet.

Den vid krigskonjunkturbeskattningen nu medgivna skattefriheten för realisationsvinst avser allenast sådana vinster, som uppkommit genom tvångsförsäljning till det allmänna. Enligt utskottets mening bör vid den nu föreslagna utredningen tagas i övervägande, huruvida vid utformningen av bestämmelserna om den sålunda ifrågasatta skattefriheten denna begränsning bör bibehållas. De skäl, som tala för införande av skattefrihet för realisationsvinster vid tvångsförsäljning, synas, såvitt utskottet kan finna, med samma fog kunna åberopas vare sig tvångsförsäljningen sker till det allmänna eller den, till vars förmån tvångsförsäljningen sker, är ett enskilt rättssubjekt. Såsom i flera remissyttranden framhållits torde jämväl kunna ifrågasättas, huruvida icke skattefriheten borde utsträckas till att avse även annan egendom än fastighet.

Vidare torde såsom kammarrätten påpekat skäl tala för att under skattefriheten inbegripas jämväl formellt frivilliga försäljningar, där förhållandena äro sådana att försäljningen föranletts av köparens möjlighet att tillgripa expropriation eller liknande förfarande.

Av vikt är, att bestämmelserna om den ifrågavarande skattefriheten utformas på sådant sätt, att skattefrihet ej äger rum i fall, då överlåtarens förvärv av den egendom, tvångsförsäljningen avser, kan antagas ha skett i syfte att utnyttja en förutsedd expropriation.

Utredningen bör enligt utskottets mening bedrivas så skyndsamt, att förslag i ämnet snarast möjligt kan föreläggas riksdagen.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att riksdagen måtte i anledning av motionen I: 261 av herr Holmbäck angående beskattningen av expropriationsersättning i vissa fall i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa, att Kungl. Maj:t ville med beaktande av vad i detta betänkande anförts föranstalta om utredning och snarast möjligt för riksdagen framlägga förslag angående det i betänkandet berörda spørsmålet.

Stockholm den 5 juni 1945.

På bevillningsutskottets vägnar:

A. J. BÄRG.

Närvarande:

från första kammaren: herrar *Johan Bårg, Elon Andersson, Sjödahl, friherre De Geer, Frans Ericson, Velande, Björnsson, Eklund, Robert Berg* och *Carl Eric Ericsson*, samt

från andra kammaren: herrar *Lövgren, Hagberg* i Malmö, *Björklund, Olsson* i Gävle, *Sandberg, Janson* i Frändesta, *Falk, Andersson* i Dunker och *Bladh*.
