

Nr 187.

Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370); given Stockholms slott den 27 mars 1953.

Kungl. Maj:t vill härmed, under åberopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för denna dag, föreslå riksdagen att antaga härvid fogat förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370).

GUSTAF ADOLF.

Per Edvin Sköld.

Propositionens huvudsakliga innehåll.

I propositionen föreslås, att beräkning av inkomst av en- och tvåfamiljsfastigheter vid taxering skall ske enligt en förenklad schablonmetod. Såsom inkomst skall i princip upptagas beräknad ränta å ägarens eget kapital i sådan fastighet. Procenttalet för räntan föreslås till 3 procent. Av tekniska skäl skall ränteberäkningen utföras på sådant sätt, att ränta efter nämnda procenttal beräknas å fastighetens hela taxeringsvärde, varefter avdrag göres för ägarens verkliga räntekostnader för lånat kapital i fastigheten.

Förslag
till
lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september
1928 (370).

Härigenom förordnas, att 24 § och 25 § 1 mom. kommunalskattelagen den 28 september 1928 samt anvisningarna till 24 § punkt 2, till 25 § punkterna 1—4, till 29 § punkt 1 och till 36 § punkt 1 samma lag¹ skola erhålla ändrad lydelse på sätt i det följande angives samt att till 25 § nämnda lag skall fogas ett nytt moment, betecknat 3 mom., och till anvisningarna till 24 § samma lag en ny punkt, betecknad 6, av följande lydelse.

24 §.

1 mom. Till intäkt av annan fastighet skall, där ej annat föränledes av vad nedan i andra stycket eller 2 mom. stadgas, hänföras vad av fastighet här i riket, som taxerats såsom annan fastighet, kommit ägaren till godo, såsom: hyresvärdet av — — — frälseränta.

Har fastighet — — — av 30 § 2 mom.

Förmån av — — — särskilt redovisas.

Där fastighet — — — såsom kapitaltillskott.

2 mom. Är annan fastighet inrättad till bostad åt en familj jämte personliga tjänare (enfamiljsfastighet) eller två familjer jämte personliga tjänare (tvåfamiljsfastighet) och föreligger ej fall, som avses nedan i sista stycket, skall såsom intäkt av fastigheten upptagas ett belopp motsvarande för helt år räknat tre procent av fastighetens taxeringsvärde året näst före taxeringsåret. Finnes ej taxeringsvärde åsatt för året näst före taxeringsåret, beräknas intäkten på grundval av fastighetens värde, uppskattat enligt de grunder, som gällt för åsättande av taxeringsvärde för året näst före taxeringsåret.

Vad i nästföregående stycke sagts skall gälla jämväl fastighet, som delvis använts i ägarens egen rörelse, därest fastigheten i övrigt är inrättad för ändamål som i nämnda stycke avses. I sådant fall skall till grund för beräkningen av intäkten av fastigheten läggas i nästföregående stycke avsedda värde å fastigheten minskat med den del av samma värde, som kan anses belöpa på den i rörelsen använda fastighetsdelen.

Har fastighet, som i första eller andra stycket sägs och som är avsedd för användning under hela året, på grund av eldsvåda eller därmed jämförlig händelse eller till följd av ägarens avflyttning från orten eller annan sådan särskild omständighet icke kunnat utnyttjas under viss tid eller har i sådan fastighet för uthyrning avsedd lägenhet icke kunnat uthyras, må den enligt första eller andra stycket beräknade intäkten nedsättas med hänsyn till den omfattning, vari fastigheten icke kunnat användas eller uthyras. Har så varit fallet under endast kortare tid av beskattningsåret, skall någon nedsättning dock icke ske.

¹ Senaste lydelse av 24 § se 1950:308, av 25 § 1 mom. se 1938:368, av anvisningarna till 25 § 2. se 1951:790, av anvisningarna till 25 § 3. och till 36 § 1. se 1938:368, samt av anvisningarna till 29 § 1. se 1937:662.

Vad i detta moment stadgas skall icke äga tillämpning beträffande fastighet eller, i fall som i andra stycket avses, fastighetsdel, vilken i icke allenast ringa omfattning brukar i förvärvssyfte utnyttjas på annat sätt än för uthyrning till stadigvarande bostad eller såsom bostad för ägaren. Ej heller skola bestämmelserna i detta moment tillämpas beträffande publikt boställe eller prästgård.

(Se vidare anvisningarna.)

25 §.

1 mom. Från bruttointäkten av annan fastighet må, där ej annat förordas av vad nedan i 3 mom. stadgas, avdrag göras för omkostnader, såsom för:

brandförsäkring, reparation — — — till fastigheten;
ränta å lånat, i fastigheten nedlagt kapital samt tomträttsavgäld eller liknande avgäld.

Medlem av — — — såsom kapitaltillskott.

Har bostadsförening — — — såsom kapitaltillskott.

3 mom. I fråga om fastighet, för vilken intäkten skall beräknas enligt 24 § 2 mom., må avdrag icke göras för andra omkostnader än för ränta å lånat, i fastigheten nedlagt kapital samt tomträttsavgäld eller liknande avgäld. Har fastigheten delvis använts i ägarens rörelse, skall räntan och avgälden minskas med den del därav, som kan anses belöpa på den i rörelsen använda fastighetsdelen.

Anvisningar

till 24 §.

2. Såsom av näst sista stycket i 24 § 1 mom. framgår, skall — — — av bostadsvärdet.

Om däremot — — — uppgivna intäkterna.

Föreligger handelsträdgårdsrörelse — — — av rörelse.

6. De i 24 § 2 mom. första och andra styckena meddelade bestämmelserna om upptagande av intäkt efter särskild grund äro tillämpliga även om fastigheten eller fastighetsdelen, utöver utrymmen för bostad åt en eller två familjer, innehåller något enstaka rum för uthyrning eller i ringa omfattning kan användas för annat ändamål än såsom bostad.

Till fastighet, som i 24 § 2 mom. avses, är att hänföra även fastighet som nyttjas endast viss del av året eller tillfälligt, såsom sommarvilla, sportstuga eller jaktstuga, eller som utan att användas står till ägarens förfogande.

Från tillämpningen av bestämmelserna i 24 § 2 mom. första och andra styckena bliva genom regeln i 2 mom. sista stycket första punkten, under där angivna förutsättningar, undantagna exempelvis fastigheter som under somrarna bruka uthyras till sommargäster men i övrigt bebos av ägarna, sommarstugor som regelbundet uthyras under somrarna, fastigheter vilka till viss del upplätas för upplagsplats, för rörelse el. dyl. samt fastigheter vilka utnyttjas för odling eller tillgodogörande av alster eller naturtillgångar från fastigheten. En fastighet bör anses i allenast ringa omfattning utnyttjad för sådant ändamål, som här avses, om den därigenom förvärvade årliga intäkten icke överstiger 2 procent av fastighetens taxeringsvärde.

Fråga huruvida fastighet skall anses inrättad till bostad åt en eller två familjer skall bedömas med hänsyn till de förhållanden, som rätt under större delen av beskattningsåret eller, såvitt avser fastighet som är avsedd att nyttjas endast viss tid av året, under större delen av denna tid.

till 25 §.

1. Bestämmelsen om — — — fri bostad.

Vad i föregående stycke är stadgat äger icke tillämpning i de fall, då intäkten av fastigheten beräknas enligt 24 § 2 mom.

2. Avdrag enligt 25 § 1 mom. medges för — — — under beskattningsåret.

3. Avdrag enligt 25 § 1 mom. för värdeminskning — — — för inventarier.

4. Därest brandförsäkring tagits för all framtid, må avdrag enligt 25 § 1 mom. för under — — — en gång.

Därest premien för försäkring för all framtid enligt försäkringsavtalet erlägges under ett bestämt antal år med lika belopp för år räknat, må för vart och ett av dessa år avdrag enligt 25 § 1 mom. ske med — — — 40 %.

till 29 §.

1. Har annan — — — av rörelseinkomsten.

Har den skattskyldige i rörelse, som av honom utövats, för förädling eller förbrukning tillgodgjort sig produkter från eget jordbruk eller någon dess binäring eller från eget skogsbruk eller råämnen från egen eller av honom brukad, i rörelsen ej använd fastighet, skall, såsom av 21 och 24 §§ framgår, värdet av sådana produkter eller råämnen i vissa fall upptagas såsom intäkt av fastigheten. Sker så, får samma värde avföras såsom omkostnad i rörelsen. Detsamma gäller, om han i rörelsen tillgodgjort sig produkter av annan rörelse, som han utövat och som, efter ty i 18 § sägs, är att anse som särskild förvärvskälla.

till 36 §.

1. Vid beräkning av realisationsvinst upptages såsom intäkt vad som erhållits för den avyttrade egendomen. Avdrag får ske för alla omkostnader för förvärvet och avyttringen, således för erlagd köpeskilling, för vad som nedlagts på förbättring av egendomen, för inköps- och försäljningsprovision, för stämpelkostnader m. m. Hit räknas jämväl kostnad, som under tid, då intäkt av avyttrad annan fastighet eller del därav beräknats enligt 24 § 2 mom., nedlagts på reparation och underhåll av fastigheten eller fastighetsdelen, i den mån den avyttrade egendomen på grund därav vid avyttringen befunnit sig i bättre skick än vid förvärvet. Har den skattskyldige tidigare fått åtnjuta avdrag för värdeminskning av den avyttrade egendomen eller dyl., skall å andra sidan, i den mån ej vad som vid avyttringen återbekommit av de avskrivna beloppen inräknas i intäkt av rörelse, omkostnadsbeloppet minskas med detta avdrag. Vidare får vid vinstberäkningen den skattskyldige åtnjuta avdrag för under beskattningsåret utbetalda förvaltningskostnader och räntor, därest dessa ej böra hänföras till annan förvärvskälla.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1954; dock att äldre bestämmelser fortfarande skola gälla i fråga om 1954 års taxering samt i fråga om eftertaxering för år 1954 eller tidigare år.

*Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Maj:t
Konungen i statsrådet å Stockholms slott den 27
mars 1953.*

N ä r v a r a n d e :

Statsministern ERLANDER, ministern för utrikes ärendena UNDÉN, statsråden SKÖLD, ZETTERBERG, TORSTEN NILSSON, STRÄNG, ERICSSON, ANDERSSON, LINGMAN, HAMMARSKJÖLD, PERSSON, HJALMAR NILSON, LINDELL, NORDENSTAM.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Sköld, anmäler fråga om *ändrade regler för taxering av inkomst av en- och tvåfamiljsfastigheter* och anför därvid följande.

1. Inledning.

Enligt föreskrifterna i 7 § kommunalskattelagen skall såsom *annan fastighet* taxeras fastighet, som användes för annat ändamål än jordbruk. Med fastighet förstås ej blott vad som enligt allmän lag är att hänföra till fast egendom utan även byggnad, som ej civilrättsligt sett är fast egendom.

I följd av anförda bestämmelser skola byggnader, som äro avsedda att tjäna bostadsändamål och icke tillhöra jordbruksfastighet, jämte tillhörande tomtområden taxeras såsom annan fastighet. Detta gäller både när byggnaderna äro avsedda för ständigt nyttjande och när de skola användas blott viss del av året eller vid vissa tillfällen, såsom är fallet med sommarställen, sportstugor, jaktstugor o. d.

Enligt 18 § kommunalskattelagen skall vid taxeringen till kommunal inkomstskatt varje fastighet, fastighetsdel eller komplex av fastigheter, som är att anse såsom förvaltningsenhet, anses såsom särskild förvärvskälla, i den mån icke fastigheten ingått uti av ägaren driven rörelse. Inkomsten av varje särskild förvärvskälla skall enligt 17 § samma lag uppskattas för sig.

Bestämmelserna innebära, att som regel varje enfamiljshus, sommarställe, sportstuga e. d., som icke ingår i förvärvskällan rörelse, är att anse såsom särskild förvärvskälla.

Inkomsten av annan fastighet skall uppskattas enligt föreskrifterna i 24—26 §§ kommunalskattelagen. Inkomstuppskattningen sker såsom för förvärvskällor i allmänhet på det sättet, att bruttointäkten först beräknas, varefter avdrag sker för omkostnader. Vad därefter återstår utgör *nettointäkt* av annan fastighet. Nettointäkten ligger till grund för taxeringen till statlig inkomstskatt. Vid taxeringen till kommunal inkomstskatt avräknas det inkomstbelopp, som skall anses beskattat genom fastighetsskatt, eller,

för helt år räknat, fem procent av fastighetens taxeringsvärde. Vad som där-
 efter återstår utgör *inkomst* av annan fastighet, vilken inkomst tages i be-
 räkning vid taxeringen till kommunal inkomstskatt.

Vid inkomstberäkningen skola till *intäkt* hänföras såväl kontanta in-
 komster från fastigheten som hyresvärdet av lägenhet, som ägaren använt
 för sin, sin familjs och sina personliga tjänares räkning. Värdet av bostads-
 förmån skall beräknas med ledning av i orten gällande hyrespris eller, i
 saknad av sådan jämförelse, efter annan grund som må finnas lämplig.

Förmån av plantering eller trädgårdsland, som är att anse som tillbehör
 till bostadslägenhet och som är avsedd för ägarens personliga trevnad, skall
 beaktas vid bostadsvärdets bestämmande och avkastningen därav behöver
 för sådant fall icke särskilt redovisas.

Från bruttointäkten må vid inkomstberäkningen *avdrag* göras för om-
 kostnader. I 25 § 1 mom. kommunalskattelagen uppräknas följande slag av
 kostnader för annan fastighet såsom exempel på vad som får avdragas,
 nämligen kostnader för:

- brandförsäkring, reparation och underhåll av byggnader;
- vicevärd, portvakt, gårdskar, vattenförbrukning, renhållning och belys-
 ning, förbrukningsartiklar med mera dylikt, i den mån dessa kostnader
 kunna anses åligga fastighetsägaren såsom sådan;
- pensioner, periodiska understöd eller därmed jämförliga periodiska utbe-
 talningar på grund av förutvarande anställning å fastigheten;
- värdeminskning, som byggnad är underkastad;
- värdeminskning genom slitning, utrantering eller eljest av fastighets-
 ägaren tillhöriga maskiner och andra inventarier, som höra till fastigheten;
- ränta å lånat, i fastigheten nedlagt kapital.

I 2 mom. av sistnämnda paragraf föreskrives, att avdrag icke får göras
 för kostnad för ny-, till- eller ombyggnad eller därmed jämförlig förbättring
 å fastigheten liksom ej heller för kostnad för underhåll av plantering och
 trädgårdsland, i den mån dessa äro att anse som tillbehör till egen bostads-
 lägenhet och användas företrädesvis för ägarens personliga trevnad. I den
 mån plantering eller trädgårdsland är av annan beskaffenhet, få kostna-
 derna därför avdragas, dock icke till högre belopp än som motsvarar de
 uppgivna intäkterna därav.

Genom förordningen den 13 mars 1953 (nr 79) om skattefrihet för vissa
 bidrag till nedbringande av bostadskostnader har meddelats särskilda be-
 stämmelser, som påverka beräkningen av bl. a. inkomst av annan fastig-
 het. I förordningen föreskrives, att statliga bidrag, som utgått för ned-
 bringande av hyra eller annan årskostnad för bostadslägenhet eller eгна-
 hemsfastighet och som direkt tillgodoförts hyresgäst genom hyresavdrag
 eller eгнаhemsägare genom nedsättning av amortering, ränta eller annan
 kapitalkostnad eller tomträttsavgäld eller ock bostadsrättsinnehavare ge-
 nom nedsättning av årlig avgift till bostadsrättsföreningen, skola vid tillämp-
 ning av kommunalskattelagen och förordningen om statlig inkomstskatt
 icke för hyresgästen, eгнаhemsägaren eller bostadsrättsinnehavaren utgöra

skattepliktig inkomst. Vad sålunda föreskrivits skall gälla jämväl i fråga om kommunala bidrag, som utgått i samma syfte och i likartad form som nämnda statliga bidrag. Den omständigheten, att en vid inkomstberäkningen i och för sig avdragsgill omkostnad helt eller delvis guldits med bidrag i enlighet med vad nyss sagts, skall icke föranleda att avdrag vägras för omkostnaden i fråga.

1950 års skattelagssakkunniga, som övervägt huruvida förenklade bestämmelser skulle kunna på förevarande område meddelas, ha med skrivelse den 31 december 1951 överlämnat *promemoria angående taxering av inkomst av en- och tvåfamiljsfastigheter* jämte författningsförslag.

Över promemorian ha i början av år 1952 *yttranden* avgivits av kammarrätten, bostadsstyrelsen, arbetsmarknadsstyrelsen, överståthållarämbetet (med överlämnande av yttrande från stadskollegiet i Stockholm), länsstyrelsen i Stockholms, Södermanlands, Jönköpings, Kronobergs, Kalmar, Gotlands, Blekinge, Malmöhus, Hallands, Göteborgs och Bohus, Älvsborgs, Skaraborgs, Värmlands, Örebro, Västmanlands, Kopparbergs, Gävleborgs, Västernorrlands, Jämtlands, Västerbottens och Norrbottens län ävensom Svenska stadsförbundet, Svenska landskommunernas förbund, Svenska sparbanksföreningen, Svenska bostadskreditkassan, Landsorganisationen i Sverige, Tjänstemännens centralorganisation, Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund, Sveriges fastighetsägareförbund och Kommitterade för ett Sveriges villaägareförbund.

1950 års skattelagssakkunniga ha sedermera den 12 februari 1953 avlämnat utredning rörande fastighetsbeskattningen. Där i förklaras, att tillräckliga skäl icke anses föreligga att avskaffa nämnda beskattning. Emellertid ifrågasättes en teknisk omläggning av metoden för fastighetsskattens uttagande, innebärande att fastighetsskatt icke skall debiteras och uppbäras särskilt. I stället skall beskattning av fastighet ske i den formen att vid taxeringen till kommunal inkomstskatt inkomst från fastighet eller förvärvskälla, vari fastighet ingår, alltid upptagas till minst 5 procent av fastighetens taxeringsvärde. De sakkunniga ha emellertid erinrat om sitt tidigare avlämnade förslag rörande särskilda bestämmelser för beräkning av inkomst av en- och tvåfamiljsfastigheter samt ifrågasatt, huruvida fastigheter av nämnda art, därest de särskilda bestämmelserna infördes, borde undantagas från skatteplikt.

De sakkunnigas utredning om fastighetsbeskattningen har av mig anmälts tidigare denna dag i särskild proposition. I denna föreslås, att — samtidigt som fastighetsskatten inarbetas i den kommunala inkomstskatten — fastighetsgarantin sänkes från 5 till 4 procent av taxeringsvärdet. Däremot avvisas tanken på att slopa denna fastighetsgaranti för en- och tvåfamiljsfastigheter, för vilka inkomstberäkningen kan komma att ske enligt den förenklade schablonmetoden.

2. Allmän motivering för förslaget beträffande en- och tvåfamiljsfastigheterna.

De sakkunniga. I sin promemoria lämna de sakkunniga först en redogörelse för de svårigheter, som möta vid tillämpningen av gällande bestämmelser. De sakkunniga framhålla, att berörda svårigheter hänförde sig såväl till beräkningen av bruttointäkten som till kontrollen av avdragen för omkostnader.

Beträffande *bruttointäkten* konstatera de sakkunniga, att denna icke — såsom fallet i regel vore beträffande förvärvskällor i allmänhet — utgjordes av penningar eller förmåner, som jämförelsevis lätt kunde värderas i penningar, utan i huvudsak av värdet av ägarens nyttjande av fastigheten för sin, sin familjs och sina personliga tjänares räkning. Uppskattningen av detta värde skulle beräknas med ledning av i orten gällande hyrespris, eller, i saknad av tillfälle till sådan jämförelse, efter annan grund som finge anses skälig. En egentlig hyresmarknad i fråga om fastigheter, avsedda för bostad åt endast en familj, saknades emellertid ofta. Fastigheter av ifrågavarande art bleve endast undantagsvis föremål för uthyrning. I de enstaka fall, då så skedde, kunde därvid avtalad hyra svårigen läggas till grund för bestämmande av ortens pris, då uthyrningen icke skedde enligt samma normer eller av samma skäl, som gällde för uthyrning av lägenheter i hyreshus. Där uthyrning ägde rum, skedde den oftast tillfälligt i avvaktan på att ägaren själv skulle kunna taga fastigheten i bruk, och hyrespriset påverkades av så olika omständigheter, att detsamma icke utan vidare kunde läggas till grund för en undersökning rörande ortens pris.

Vidare anföra de sakkunniga, att i brist på ortspris, som kunnat läggas till grund för beräkning av hyresvärdet av enfamiljshus, hade schablonmetoder i stor omfattning använts för uppskattning därav. I regel hade därvid förfarits på det sättet, att hyresvärdet ansetts motsvara viss procent av fastighetens taxeringsvärde. På vissa håll hade värdet dock pläгат bestämmas till visst belopp per rum. Genom dessa metoder hade en viss jämnhet i värderingen uppnåtts, varjämte beskattningsnämnderna besparats ett tidsödande arbete med att i varje särskilt fall söka uppskatta ett värde å förmånerna från fastigheten.

I bilaga till promemorian ha de sakkunniga lämnat en uppställning över inom olika län förekommande beräkningsgrunder för uppskattning av hyresvärdet av enfamiljsfastigheter. I anslutning härtill ha de sakkunniga anfört följande.

Såsom framgår av uppställningen föreligga de olika länen emellan skiljaktigheter såväl vad angår procentens storlek som beträffande de förmåner, som förutsättas ingå i bostadsförmånen. De angivna procentsatserna torde i allmänhet ha grundats allenast på bedömanden. Enligt vad de sakkunniga inhämtat gjordes emellertid i början av 1930-talet en undersökning beträffande uthyrda villor inom vissa villasamhällen i Stockholm. Undersökningen, som grundade sig på mantalslängdens uppgifter angående av hyresgäst erlagd hyra, utvisade att erlagda hyror genomsnittligt uppgingo till mellan

8 och 9 procent av taxeringsvärdena. Då hyrorna i procent av taxeringsvärdena utvisade avvikelser med hänsyn till fastigheternas typ och storlek fastställdes, med beaktande av att viss säkerhetsmarginal borde föreligga, procentsatsen till 7 procent. Hyresvärdets beräkning på grundval av nämnda procentsats har fastställts av regeringsrätten i anledning av besvär av ett antal villaägare i Bromma församling. På framställning av en villaförening sänktes procentsatsen från och med 1942 års taxering till $6\frac{1}{2}$ procent.

Procentberäkningen av hyresvärdet är huvudsakligen avsedd för egna-hemsfastigheter i städer och andra tätbebyggda samhällen. Endast för Stockholms stad har sålunda fastställts procentsats för beräkning av förmån av hyresfri bostad i sommarvilla, sportstuga o. dyl.

De sakkunniga framhålla, att genom användningen av schablonmetoder för hyresvärdets uppskattning hade utan tvivel ett bättre och jämnare resultat erhållits än om uppskattningen skulle ha skett utan hjälp av sådana metoder. Vissa brister hade dock vidlådit metoderna i det avseendet, att hyresvärdet ofta icke i tillräcklig grad påverkats av värdeförhöjande faktorer. En fastighetsägare, som exempelvis nedlagt betydande kostnader på sin fastighet och åtnjutit avdrag därför, hade icke alltid fått sitt hyresvärde uppskattat med vederbörligt hänsyntagande till det högre hyresvärde, fastigheten fått genom de förmåner, som beretts ägaren genom de ökade kostnaderna.

Särskilt betydande hade enligt de sakkunniga ojämnheterna vid taxeringen varit beträffande den ingalunda obetydliga grupp av enfamiljsfastigheter, som nyttjades såsom sommarvillor eller sportstugor. Härom anföra de sakkunniga följande.

Den omständigheten, att sommarvilla eller sportstuga i allmänhet är belägen å annan ort än den, där ägaren är bosatt, kan stundom orsaka en mindre noggrann prövning av det i fastighetsbilagan uppgivna hyresvärdet. Den kommun, där fastigheten är belägen och på vars taxeringsnämnd det närmast ankommer att verkställa granskning av intäkter och utgifter, har sällan något intresse av storleken av fastighetens avkastning. Denna torde nämligen svårigen kunna överstiga det s. k. procentavdraget och eventuellt underskott kan icke utnyttjas vid den kommunala taxeringen i den ifrågasvarande kommunen. För taxeringsnämnden i den skattskyldiges hemortskommun föreligga svårigheter att bedöma hyresvärdet av fastighet, belägen i annan kommun, och obenägenhet att ändra ett av taxeringsnämnden i den kommun, där fastigheten är belägen, fastställt hyresvärde bidrager till ett godkännande av en alltför låg uppskattning. En bidragande orsak till en alltför låg beräkning av hyresvärdena å sommarvillor och sportstugor har också varit att sådana fastigheter ofta åsättas i förhållande till saluvärdet låga taxeringsvärden. Slutligen föreligger beträffande dessa fastigheter ytterligare ett osäkerhetsmoment vid uppskattningen av hyresvärdet på grund av att dessa fastigheter i regel nyttjas blott under viss del av året, stundom blott vid vissa tillfällen. I praxis synes viss osäkerhet hava rätt beträffande frågan, i vad mån hänsyn borde tagas till den omfattning, vari fastighet under beskattningsåret utnyttjats.

Beträffande avdragen för omkostnader framhålla de sakkunniga, att det vid taxeringsarbetet visat sig svårt och stundom omöjligt dels att kontrollera riktigheten av i deklarationerna upptagna avdragsbelopp och dels att sär-

skilja avdragsgilla omkostnader från icke avdragsgilla utgifter. Kontrollsvårigheterna sammanhänge framför allt därmed, att utgifterna för en enfamiljsfastighet för ägaren vanligen framstode såsom och bestredes tillsammans med levnadskostnader i allmänhet. När deklaration skulle upprättas, hade den skattskyldige ofta icke några fortlöpande anteckningar att lägga till grund därför, varför deklarationen kunde bli mindre tillförlitlig. Verifikationer saknades ej sällan helt eller delvis, och det vore ibland svårt för den skattsskyldige att avgöra, vilka utgifter som finge avdragas, särskilt som frågan härom i viss omfattning sammanhänge med sättet för brutto-intäktens uppskattning.

De sakkunniga påpeka, att det av naturliga skäl visat sig vara särskilt vanskligt att skilja mellan å ena sidan avdragsgilla omkostnader för underhåll av byggnad och å andra sidan icke avdragsgilla kostnader för ny-, till- eller ombyggnad å fastighet. Härom anföres följande.

Särskilt vanskligt har det av naturliga skäl visat sig vara att skilja mellan å ena sidan avdragsgilla omkostnader för underhåll av byggnad och å andra sidan icke avdragsgilla kostnader för ny-, till- eller ombyggnad å fastighet. Svårigheterna att kontrollera och bedöma avdrag av denna art ha medfört, att skattskyldiga ofta medgivits avdrag, som bort förvägras, under det att andra skattskyldiga icke fått tillgodonjuta i och för sig befogade avdrag. Såsom ett exempel på det mindre tillfredsställande resultat, som kan bli följden av de nuvarande reglerna, kan nämnas det icke så sällan förekommande fallet att skattskyldig, som förvärvat en gammal mer eller mindre förfallen villafastighet, under en följd av år medgivits rätt att från sina övriga inkomster åtnjuta avdrag för stora underskott, uppkomna på grund av omkostnader för fastighetens försättande i samma skick som ny fastighet eller måhända med utnyttjande av teknikens utveckling inom byggnadsbranschen i betydligt bättre skick än den utvisade vid uppförandet.

På enstaka håll har man sökt komma till rätta med svårigheterna att rätt bedöma ifrågavarande avdrag genom att bestämma hyresvärdet till sådant (lägre) belopp, som förutsatte att avdrag för underhåll skulle vägras. Detta förfaringssätt kan dock näppeligen anses stå i överensstämmelse med gällande lagstiftning, och skattedomstolarna ha även, då besvär anförts, icke ansett sig kunna vägra avdrag för sådana underhållskostnader, mot vilka i och för sig någon erinran icke kunnat framställas.

De i promemorian antydda svårigheterna vid tillämpningen medförde, framhålla de sakkunniga vidare, att beträffande enfamiljsfastigheterna såväl deklara-tionsbestyret för fastighetsägarna som taxeringsgöromålen för beskattningsmyndigheterna tedde sig såsom oproportionerligt betungande med hänsyn till de jämförelsevis ringa nettointäkter, som av helt naturliga skäl kunde uppstå för dessa fastigheter. I detta sammanhang anmärka de sakkunniga, att antalet såsom annan fastighet taxerade en- och tvåfamiljsfastigheter kunde uppskattas till ungefär 350 000. Med hänsyn till att inkomstberäkningen innefattade så många bedömanden, beträffande vilka objektiva och oomtvistliga bedömningsgrunder icke läte sig uppställas, hade de taxeringsspörsmål, som avsåge förevarande fastigheter, erfarenhetsmässigt visat sig bli föremål för betydande meningsskiljaktigheter. I följd härav hade taxeringsorganens avgöranden i dessa frågor i jämförelsevis stor om-

fattning varit föremål för besvär, ibland i en omfattning som varit större än vad tvistefrågorna i och för sig kunnat anses värda.

De sakkunniga anse erfarenheterna från ifrågavarande avsnitt av taxeringsarbetet oförtydligt giva vid handen, att de bestämmelser, som reglerade beskattningen av inkomst av enfamiljsfastigheter, behövde revideras i syfte att förenkla deklara-tions- och taxeringsförfarandet beträffande dessa inkomster samt att möjliggöra ett riktigare och jämnare taxeringsresultat. Reglerna borde så utformas, att de skönsrättsliga bedömningarna i möjligaste mån eliminerades och därmed orsakerna till meningsskiljaktigheter mellan de skattskyldiga och beskattningsmyndigheterna.

Såsom ett ytterligare motiv för lagändring på förevarande område framhålla de sakkunniga det i rådande läge starkt framträdande intresset av att beskattningsreglerna så utformades, att reglerna icke innebure en stimulans för utförande av reparationer och förbättringar, vilka icke vore av behovet direkt påkallade.

Till ledning vid bedömning av de spörsmål, som avhandlas i de sakkunnigas promemoria, ha de sakkunniga låtit verkställa viss undersökning rörande resultatet av 1951 års taxeringar i vad avser beräkning av inkomst av fastigheter, vilka helt eller till huvudsaklig del nyttjats såsom bostad för ägaren. I samband härmed har beräknats, huru vissa därvid erhållna procenttal förändras, därest taxeringsvärdena höjas med 40 procent (en sådan höjning antogo de sakkunniga genomsnittligt komma att ske vid 1952 års allmänna fastighetstaxering). Resultaten av undersökningen ha redovisats i såsom bilagor vid promemorian fogade tabeller.

Undersökningen har omfattat cirka 1 600 enfamiljsfastigheter i områden av:

Bromma församling av Stockholms stad (förortsområden med villabebyggelse av blandad karaktär),

Malmö stad (stadsområde, där viss schablonisering redan tillämpas vid taxeringen, så till vida att bruttointäkten uppskattas till 4 procent av taxeringsvärdet medan avdrag vägras för reparationskostnader m. m.),

Fagersta stad och Norrahammars köping (mellansvenska industriorter),
Njurunda socken (norrländsk industriort),

Ljusterö (skärgårdsområde utanför Stockholm med i huvudsak sommarvillor o. d.),

Brämhult (förort till Borås stad med villabebyggelse).

På grundval av de siffror, som erhållits vid undersökningen, framhålla de sakkunniga följande.

Om 1951 års taxeringsvärden anses motsvara fastigheternas värden, uppgår fastighetsägarnas egna kapital i fastigheterna till 66 procent i Ljusterö (sommarvillabebyggelse) samt varierar i övriga områden från + 47,3 procent (Bromma) till — 23,8 procent (Brämhult). I sistnämnda område redovisas alltså å fastighetsbilagorna lån å fastigheterna, som överstiga fastigheternas taxeringsvärden med 23,8 procent. Det kan emellertid starkt ifrågasättas, om summan av fastigheternas verkliga värden i realiteten understiger sammanlagda beloppet av å fastigheterna belöpande upplånade belopp.

Reparationskostnaderna växla mellan 2,8 procent av taxeringsvärdet å Ljusterö och 1 procent i Fagersta. Till procenttalet 0,3 för Malmö bör hänsyn ej tagas, då avdrag för reparationskostnader såsom ovan anmärkts i regel där ej medges. Den höga siffran för Ljusterö torde bero på att de där förekommande sommarvillorna äro jämförelsevis lågt taxerade, varför reparationskostnaderna i förhållande till taxeringsvärdena uppvisa relativt höga tal. Även siffran för Bromma är tämligen hög, vilket kan bero på att vissa fastigheter påkostats jämförelsevis omfattande reparationer med hänsyn till rätten till avdrag för därvid uppkomna underskott. Såsom skäl för ett sådant antagande kan anföras, att procenttalet sjunker från 2,6 till 1,8, om fastigheter med reparationskostnader å mer än 10 procent av taxeringsvärdet frånräknas.

S. k. småkostnader, d. v. s. utgifter för vatten, renhållning, försäkringspremier o. d., variera mellan 0,8 och 0,4 (Malmö 0,1) procent av taxeringsvärdet. Siffran 0,8 gäller för Njurunda socken; enligt under hand inhämtad uppgift torde den höga siffran för detta område bero på att till ifrågasvarande kostnader hänförts även vissa utgifter, som egentligen bort hänföras till underhållskostnader.

Ränteutgifterna för lånat i fastigheterna nedlagt kapital ha uppgått till 3,1—3,6 procent av skuldbeloppen.

Underskott å fastigheterna ha uppkommit i betydande omfattning. I tre av de sju områdena uppgår summan av underskotten till högre belopp än summan av nettointäkterna. Variationerna i taxeringsutfallet giva anledning till antagande, att inkomstberäkningen skett efter ganska skiftande grunder och att resultatet icke tillgodoser fordringarna på likformighet och rättvisa i taxeringarna. En viss förbättring torde dock kunna förväntas, då siffrorna från 1952 års allmänna fastighetstaxering kunna läggas till grund för taxeringarna.

I promemorian lämnas härefter en redogörelse för de principer, som enligt de sakkunnigas uppfattning borde tillämpas för beskattning av inkomst av enfamiljsfastigheter.

De sakkunniga erinra till en början om sin här tidigare återgivna uppfattning, att de med tillämpningen av nu gällande bestämmelser förbundna olägenheterna och svårigheterna till väsentlig del hänfödde sig till skiljaktigheterna mellan enfamiljsfastigheterna och förvärvskällor i allmänhet. Enfamiljsfastigheterna innehades av sina ägare icke för att förvärva inkomst utan för att tillfredsställa behovet av bostad. Ägaren av sådan fastighet kunde därför i viss mån likställas med den, som förhyrde bostad. De omkostnader, som innehavet av enfamiljsfastigheten medförde för ägaren, vore i stort sett av samma natur som den hyra, som erlades av den som förhyrde bostad.

De sakkunniga framhålla emellertid därefter att det föreläge en väsentlig skillnad, som hindrade att enfamiljsfastigheterna helt uteslötes från inkomstberäkning enligt kommunalskattelagens bestämmelser. Denna skillnad bestode däri, att ägaren av enfamiljsfastighet i regel hade ett större eller mindre eget kapital placerat i fastigheten. En hyresgäst i ett hyreshus ägde icke någon del av det kapital, som kunde anses nedlagt i den del av hyreshuset, som hans nyttjanderätt omfattade, och den hyra han betalade finge

därför i princip anses inkludera ränta å hela detta kapital. Ägaren av enfamiljsfastighet däremot, som icke hade något lån på sin fastighet eller som hade lån till belopp, understigande fastighetens värde, behövde icke betala ränta å det i fastigheten nedlagda egna kapitalet. Om man utginge från att värdet av fastighetens nyttjande sett på lång sikt motsvarade omkostnaderna för innehavet, däri inräknat skälig ränta å det egna kapitalet, borde man — för att åvägabringa likställdhet mellan dem, som förhyrde bostad, och ägare till enfamiljsfastigheter — i någon form beskatta den avkastning av det i sådana fastigheter nedlagda egna kapitalet, som fastighetsägarna kunde anses åtnjuta genom nyttjandet av fastigheterna. Man kunde även se förhållandet på det sättet, att bostadshyra normalt innefattade ränta å hela det kapital, som vore eller kunde anses vara investerat i den bostad, kostnaden avsåge. Bostadshyra vore att anse såsom ingående i normala levnads-kostnader. Den som bebodde enfamiljsfastighet inbesparade den del av normala levnads-kostnader, som motsvarade räntan å hans i enfamiljsfastigheten investerade egna kapital. Värdet av denna inbesparing borde beskattas, även om man i princip ansåge sig kunna underlåta att hänföra enfamiljsfastigheterna till förvärvskällor i vanlig bemärkelse.

I fråga om den form, vari ägarens beräknade inkomst av hans i enfamiljsfastighet nedlagda kapital bör beskattas, anse de sakkunniga två alternativ kunna ifrågakomma.

De sakkunniga framhålla, att enligt det ena alternativet skulle den beräknade, till beskattning upptagna inkomsten hänföras direkt till det egna kapitalet. Beräkningen kunde då ske på det sättet, att det egna kapitalet upptoges till skillnaden mellan fastighetens värde och i fastigheten nedlagt upplånat kapital samt nettointäkten av fastigheten beräknades motsvara viss fastställd procent av det på anförda sätt beräknade egna kapitalet.

Gentemot detta alternativ framhålla de sakkunniga, att det visserligen vid första påseendet tedde sig enkelt och lättillämpligt men dock vore förenat med åtskilliga olägenheter, framför allt med hänsyn till gällande regel, att ränta å gäld alltid vore avdragsgill. De sakkunniga anför härvid vidare.

— — — Den ifrågasatta regeln skulle nämligen innebära, att gäldränta icke finge avdragas, i den mån densamma hänförde sig till upplånat, i enfamiljsfastighet nedlagt kapital. Särskiljandet av den icke avdragsgilla gäldräntan från avdragsgill sådan skulle i många fall bliva vanskligh. De skattskyldiga skulle kunna föranledas vidtaga arrangemang i syfte att fördela gälden på ett sätt, som medförde det fördelaktigaste resultatet ur skattesynpunkt. Frågan om gäldfördelningen, som nu i praktiken är av mycket ringa betydelse och endast rent undantagsvis ger anledning till skattetvister, skulle kunna få en betydligt större aktualitet och därmed ge upphov till talrika och svårutredda taxeringsprocesser, d. v. s. ett resultat rakt motsatt det man med en reform vill uppnå. Det ifrågavarande alternativet skulle även innebära viss orättvisa gentemot alla dem, som äro hänvisade att upplåna hela eller så gott som hela kostnaden för fastighetsförvärvet och därvid nödgas betala jämförelsevis hög ränta å den högst liggande delen av gälden. Särskilda problem skulle vidare uppkomma i de fall, då gäldens storlek varierat under loppet av ett och samma beskattningsår. En exakt beräkning av räntan å det egna kapitalet vore därvid omöjlig och måste ersättas av beräk-

ning enligt schablon. Även med användande av schablon skulle emellertid beräkningen vålla de skattskyldiga besvär vid upprättande av självdeklarationerna samt komplicera taxeringsförfarandet. Än vidare må framhållas att man enligt det nu diskuterade alternativet — för att nå ett materiellt riktigt resultat — skulle vara tvungen att behandla den del av fastighetens värde, som motsvarades av räntefritt lån, såsom fastighetsägarens egna kapital; ett dylikt betraktelsesätt skulle emellertid med ganska stor visshet te sig främmande för många skattskyldiga och därför ge upphov till felaktigheter och skattetvister.

Vad anginge det andra alternativet framhålla de sakkunniga, att detta i princip skulle innebära, att man å inkomstsidan beräknade ränta å fastighetens värde i dess helhet men medgäve avdrag för erlagd ränta å gäld, som hänförde sig till fastigheten. Överskottet motsvarade därvid den ränta å eget i fastigheten nedlagt kapital, vilket skulle anses såsom ägarens nettointäkt av fastigheten. Detta beräkningssätt grundade sig i själva verket på samma förutsättningar som det förstnämnda alternativet, men medförde den fördelen, att problemet med gäldfördelningen eliminerades och att ett rättvisare taxeringsresultat erhöles. Emellertid finge vid detta alternativ förutsättas, att det procenttal, efter vilket bruttointäkten skulle beräknas, gjordes rörligt, då detsamma i högre grad än som gällde vid det förstnämnda alternativet borde vara beroende av det allmänna ränteläget. Emellertid skulle detta icke behöva innebära någon egentlig olägenhet. Procenttalet syntes lämpligen böra fastställas av Kungl. Maj:t efter förslag av riksskatte-nämnden. Med den kontakt, som riksskattenämnden förutsattes hålla med taxeringsväsendet, och med nämndens möjligheter att kontinuerligt följa taxeringsresultaten, borde nämnden äga goda förutsättningar att i sina förslag avväga procenttalet så, att ett ur olika synpunkter rimligt och rättvisi resultat erhöles. Därtill komme att procenttalet icke skulle behöva bli föremål för täta växlingar; i detta sammanhang finge erinras om att för Stockholms vidkommande procenttalet enligt den i praxis tillämpade schablonmetoden ändrats endast en gång under de mer än 15 år, under vilka nämnda schablon varit i bruk.

De sakkunniga tillägga, att vid ett val mellan de båda alternativen borde även beaktas, att det senare alternativet närmare anslöte sig till den schablonmetod för taxering av inkomst av enfamiljsfastigheter, som i praxis utvecklats. En dylik anslutning finge i och för sig betraktas som en fördel.

Av skäl, som framgå av den nu lämnade redogörelsen för de sakkunnigas överbäganden, ha de sakkunniga förklarat sig vilja förorda, att den tilltänkta lagstiftningen utformades enligt det senare alternativet.

I detta sammanhang anmärka de sakkunniga, att man senare borde upptaga till prövning frågan om att utsträcka den föreslagna lagstiftningen till att gälla även beträffande taxering av medlemmar i bostadsrättsföreningar.

Remissyttrandena. Förslaget om införande av nya bestämmelser för taxering av inkomst av enfamiljsfastigheter *tillstyrkes* av flertalet remissinstanser. I några av de remissyttrandena, däri förslaget tillstyrkts, ha dock erin-

ringar i speciella hänseenden riktats mot detsamma. Direkt *avstyrkande* uttalanden ha gjorts allenast av kammarrätten, länsstyrelserna i Kalmar, Blekinge och Älvsborgs län, Sveriges Fastighetsägareförbund och Kommit-
terade för ett Sveriges villaägareförbund.

Från remissyttrandena må följande här återgivvas.

Bostadsstyrelsen framhåller, att det icke torde råda någon tvekan om behovet av särskilda författningsbestämmelser på ifrågavarande område. Svårigheterna att med nuvarande regler åstadkomma en likformig och rättvis inkomstuppskattning vore allmänt kända. Särskilt hade bedömningen av vad som borde godkännas såsom avdragsgilla omkostnader för underhåll varit mycket skiftande, och bostadsstyrelsen hade många exempel på hurusom spekulationer i fråga om skattefria avdrag föranlett ombyggnadsåtgärder, där nybyggnad eljest skulle varit den tekniskt-ekonomiskt riktigaste lösningen. Den föreslagna schablonberäkningsmetoden syntes innebära en lämplig avvägning mellan kravet på enkelhet och kravet på rättvisa i det enskilda fallet samtidigt som den tillgodosåge önskemålet om enhetlighet i tillämpningen.

Arbetsmarknadsstyrelsen framhåller, att gällande regler för taxering av inkomst av enfamiljs- och tvåfamiljshus möjliggjorde vissa skattelindringar vid utförande av reparations- och underhållsarbeten. Genom föreliggande kontrollsvårigheter komme skattelindringar i många fall att åtnjutas även för icke avdragsgilla förbättringar av fastigheter. Nuvarande skatteregler medförde otvivelaktigt en stimulans till utförande av reparationer och förbättringar av enfamiljs- och tvåfamiljshus, vare sig dessa arbeten vore angelägna eller icke. Genom ett införande av de föreslagna beskattningsreglerna komme denna extra stimulans till investeringar att försvinna och ur dessa synpunkter komme ett genomförande av förslaget att i nuvarande läge vara till fördel ur arbetsmarknadssynpunkt.

Överståthållarämbetet påpekar, att taxeringen av inkomst av egnahemsfastigheter vållade beskattningsnämnderna stora besvärligheter och för närvarande upptog en alltför stor del av nämndernas arbetstid.

Länsstyrelsen i Stockholms län omtalar, att kanske hälften av alla besvär till länets prövningsnämnd avsåge tvister antingen om inkomster och utgifter för annan fastighet eller om utgiftsposter i förvärvskällan tjänst. Detta förhållande utvisade behovet av enklare bestämmelser i nu förevarande hänseende.

Länsstyrelsen i Gotlands län framhåller, att den procentsats, efter vilken hyresvärdet för enfamiljstvillor i stor utsträckning beräknades, vore olika hög i olika län, vilket i och för sig vore sakligt oberättigat. Det vore under sådana omständigheter ägnat att väcka tillfredsställelse, om en likformig tillämpning komme till stånd på sätt de sakkunniga föreslagit vad gällde inkomstuppskattningen för enfamiljstvillor. Visserligen kunde det för ägarerna av dylika fastigheter framstå som en orättvisa, att de berövades rätt att erhålla avdrag för sina verkliga utgifter för underhåll. Emellertid stode kostnaderna för reparation av dylika fastigheter ofta på gränsen till lev-

nadskostnader, varför förslaget till begränsning av avdragsrätten kunde anses väl motiverat. Som en följd härav kunde även förväntas, att denna kategori fastighetsägare komme att iakttaga viss återhållsamhet vid nedläggande av kostnader av denna art på sina fastigheter, vilket särskilt under nuvarande förhållanden vore önskvärt. — Även ur skatteteknisk synpunkt finge den föreslagna reformen hälsas med tillfredsställelse.

Länsstyrelsen i Gävleborgs län anför, att det mot förslaget kunde invändas att slopandet av avdragsrätten för underhållsarbetena vid viss tidpunkt komme att framstå som orättvis särskilt mot dem, som av nödtvång uppskjutit reparationerna. Denna invändning komme alltid att kunna göras vid en övergång till schablonmetod. Skulle en sådan invändning vara avgörande, syntes den direkta beskattningen för all framtid bliva fastlåst vid nu gällande i tillämpningen synnerligen arbetskrävande detaljregelsystem.

För länsstyrelsen framstode det som alltmer ofrånkomligt att förenkla skattelagar och taxeringsförfarande. Taxeringsorganisationen sviktade under trycket av nya bestämmelser och arbetsuppgifter och deklarationsplikens fullgörande medförde undan för undan för de skattskyldiga ökade bekymmer och svårigheter samt i många fall kostnader. De sakkunnigas förslag innebure ett försök att på ett låt vara begränsat område åstadkomma förenkling både för deklareranter och myndigheter. Det gällde att väga fördelarna härav mot nackdelarna av de avsteg från principen skatt efter förmåga och de olikformigheter i övergångsskedet, som förslagets genomförande skulle medföra. Länsstyrelsen hade, ehuru med någon tvekan, funnit fördelarna i nuvarande läge väga tyngre och ville därför icke motsätta sig de sakkunnigas förslag.

Länsstyrelsen i Jämtlands län påpekar, att förslaget utan tvivel vore ägnat att i ej ringa grad förenkla den taxeringsmässiga beräkningen av avkastningen av en- och tvåfamiljsfastigheter. Dess genomförande skulle sålunda komma att utgöra en välkommen motvikt mot de ständigt ökade arbetsuppgifter, som under senare år oavbrutet pålagts taxeringsmyndigheterna. Lättnaden skulle framför allt komma taxeringsnämnderna tillgodo men även nedbringa antalet besvär till prövningsnämnden och skattedomstolarna. Större invändningar mot de förordade metoderna från de skattskyldiga, vilkas deklarationsbekymmer komme att lättas, syntes ej heller skäligen kunna framställas. Förslaget finge sålunda anses medföra en mer jämn och rättvis taxering än den, vartill de nu i allmänhet tillämpade taxeringsreglerna ledde.

Länsstyrelsen i Västerbottens län framhåller, efter att ha erinrat om nuvarande svårigheter att åstadkomma riktiga värden å bostad i enfamiljshus och kontrollera riktigheten av i deklarationerna upptagna avdragsbelopp, att den snabba prisstegringen inom byggnadsbranschen ytterligare komplicerat problemet med taxeringen av inkomsten av enfamiljshus. Svårigheten att lösa problemet på ett för alla parter godtagbart sätt hade accentuerats ytterligare av massbesvär till vissa prövningsnämnder över hyresvärderingen vid 1951 års inkomsttaxering.

Länsstyrelsen i Norrbottens län understryker, att taxeringsarbetet i beskattningsnämnderna under de senare åren nått en sådan omfattning, att en förenkling av taxeringsförfarandet vore en tvingande nödvändighet. Det framlagda förslaget om schablontaxering beträffande inkomst av en- och tvåfamiljshus vore ett led i denna strävan. Enligt länsstyrelsens mening vore det, för att en schablontaxering skulle kunna godtagas, nödvändigt, att resultatet vid jämförelse de skattskyldiga emellan bleve i stort sett rättvist. Utgångspunkterna för schablonberäkningen måste därför vara klart bestämda. Så vore ock fallet i det framlagda förslaget.

Synpunkter liknande de nu återgivna anföras jämväl av *länsstyrelserna i Södermanlands, Malmöhus, Hallands, Skaraborgs, Värmlands, Örebro och Kopparbergs län*.

Även *länsstyrelserna i Jönköpings, Kronobergs och Västernorrlands län* framhålla, att de sakkunnigas förslag skulle medföra en betydande lättning i taxeringsmyndigheternas arbetsbörda och även ett i stort sett rikttigare taxeringsresultat. Med hänsyn härtill tillstyrka berörda länsstyrelser förslaget ehuru detsamma enligt länsstyrelsernas mening vore ägnat att i vissa hänseenden ingiva betänkligheter. *Länsstyrelsen i Kronobergs län* anför sålunda följande.

Att länsstyrelsen trots de betydande fördelar, som äro förenade med förslaget, endast med stor tvekan kan tillstyrka detsamma beror framför allt på att det — liksom alla schablontaxeringar — icke är ägnat att skapa individuell rättvisa och innebär ett avsteg från principen om skatt efter förmåga, i det att avdrag vid taxering icke erhålles för de utgifter, som den skattskyldige fått vidkännas under beskattningsåret. Det torde också bliva svårt att övertyga de skattskyldiga om riktigheten av att avdraget exempelvis för reparationskostnader skall beräknas till samma belopp oavsett fastighetens beskaffenhet och att ägarna till ifrågavarande fastigheter icke skola få åtnjuta de avdrag för omkostnader, som tillkomma övriga fastighetsägare. Enligt länsstyrelsens förmenande hade det lämpligaste sättet att bemästra nuvarande svårigheter varit att söka få fram en metod — tillämplig å alla slag av fastigheter — som underlättade gränsdragningen mellan å ena sidan avdragsgilla reparations- och underhållskostnader och å andra sidan icke avdragsgilla ombyggnads- och förbättringskostnader samt i möjligaste mån förhindrade missbruk av avdragsrätten.

Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län säger sig vilja ansluta sig till tanken att taxering av hyresvärde i villafastighet finge ske schablonmässigt i huvudsak efter de grundlinjer som de sakkunniga uppdragit. Länsstyrelsen ville emellertid ifrågasätta, om icke förslaget borde ägnas ytterligare överväganden, innan detsamma lades till grund för en lagstiftning i ämnet. Länsstyrelsen hyste nämligen den meningen, att reformen icke borde genomföras separat för villor utan att den borde omfatta även vissa andra grupper av bostadsinnehavare, såsom personer vilka till följd av sin tjänst hos något bolag åtnjote fri bostad samt innehavare av lägenheter, tillhörande bostadsrättsföreningar m. fl. Frågan om utjämning av hyresnivåerna i gamla och nya hus förtjänade i detta sammanhang även uppmärksamhet.

Länsstyrelsen i Västmanlands län, som i princip tillstyrkt förslaget, an-

för att den ansåge det lämpligt, att förslagets ikraftträdande uppskötes till dess förhållandena på fastighets- och hyresmarknaden bleve mera normala.

Landsorganisationen i Sverige framhåller, att de föreslagna reglerna i allt väsentligt syntes medföra den förenkling i taxeringsarbetet och befrämja den enhetlighet i taxeringsreglerna som finge anses önskvärd och eftersträvansvärd. I rådande läge kunde det också anses vara en fördel att reparationsarbeten och smärre omändringsarbeten icke gäves en alltför kraftig stimulans, vilket nuvarande avdragsregler kunde anses medföra. Landsorganisationen önskade emellertid understryka att i annat konjunkturläge kunde det ur sysselsättningssynpunkt vara ett betydande intresse att uppmuntra dylika arbeten, varför lagstiftningen syntes böra så utformas att gällande regler utan svårighet kunde återinföras.

Tjänstemännens centralorganisation uttalar, att organisationen för sin del ville instämma i vad de sakkunniga anfört rörande bristerna i den nuvarande utformningen av skattebestämmelserna på ifrågavarande område. Dessa syntes i många fall medföra en alltför gynnsam beskattning för ägare av fastigheter av ifrågavarande slag jämfört med andra personer, vilka förhyrde sin bostad. Likaså syntes det centralorganisationen som om de stora olikheterna i beräkningssätt m. m. inom olika geografiska områden icke hörde samman med den rättvisa som skattesystemet borde ge.

Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund framhåller, att förbundet principiellt delade den i promemorian uttalade uppfattningen, att deklaration och taxering av inkomst av annan fastighet av egnahems- och likartad karaktär vore onödigt invecklad och besvärlig. I motsats till de sakkunniga ansåge emellertid förbundet, att en ny lagstiftning på området borde utformas enligt det av de sakkunniga såsom alternativ I betecknade förslaget.

Svenska bostadskreditkassan framhåller, att den ur kreditvärdesynpunkt ville uttrycka vissa farhågor att schablonförfarandet kunde leda till eftersatta reparationer. När förr eller senare mera omfattande underhållskostnader ej längre kunde undvikas — såsom exempelvis vid ofrånkomligt behov att utbyta taktäckning, värmepannor, etc. — kunde fastighetskrediten komma i ett utsatt läge.

Svenska sparbanksföreningen uttalar, att den hyste starka principiella tvivel om lämpligheten av en för hela landet enhetlig schablonbeskattning. Att de nuvarande formerna för beskattning av en- och tvåfamiljsfastigheter i förening med den stora arbetsbörda, som nya skatteformer lagt på taxeringsmyndigheterna, hos dessa medfört en naturlig önskan att få mera lättillämpade beskattningsregler kunde visserligen i och för sig vara förståeligt. Lättillämpade skatteregler — d. v. s. i allmänhet någon form av beskattningsschablon — medförde emellertid i praktiken ofta orättvisa resultat. När det gällde egnahem, drabbade sådana konsekvenser av schablonbeskattning dessutom en ofta i ekonomiskt hänseende ansträngd grupp av medborgare.

Kammarrätten, länsstyrelserna i Kalmar, Blekinge och Älvsborgs län, Sve-

riges fastlighetsägareförbund och *Kommitterade för ett Sveriges villaägareförbund* avstyrka, såsom förut framhållits, att de sakkunnigas förslag för närvarande lägges till grund för lagstiftning.

Kammarrätten framhåller, att vissa skäl kunde tala för att inkomstuppskattningen för de med förslaget avsedda fastigheterna icke helt borde ske efter de för förvärvskällor i allmänhet gällande reglerna. *Kammarrätten* hade icke heller i och för sig något att erinra emot att inkomstuppskattningen på förevarande område förenklades till lättnad för deklara-tions- och taxeringsförfarandet. I schablonförfarandets natur låge sålunda att man skulle vinna en viss lättnad i detta avseende. *Kammarrätten* ansåge emellertid de föreslagna bestämmelserna icke vara ägnade att främja förslaget syften på sådant sätt, att det ifrågasatta avsteget från de gällande föreskrifterna kunde anses befogat.

Länsstyrelsen i Kalmar län säger sig finna de sakkunnigas uttalande, att uppskattningen av inkomst av enfamiljsfastighet hörde till de taxerings-spörsmål, som visat sig svårbemästrade för taxeringsmyndigheterna, vara överdrivet. Såvitt Kalmar län anginge torde icke förnummits att dessa svårigheter skulle vara särskilt pregnanta i jämförelse med alla andra uppskattningsfrågor, som taxeringsnämnderna hade att fatta ståndpunkt till.

Vad angår den tanke, varpå de sakkunnigas förslag grundar sig, nämligen att ägare av enfamiljsfastighet bör beskattas för ett belopp, som motsvarar skälig ränta på eget i fastigheten investerat kapital, anför sistnämnda länsstyrelse följande.

Det förekommer som bekant, att affärs- och liknande företag icke medföra för företagaren ränta, som kan anses skälig. Det händer ju till och med att företagen gå med förlust. Man frågar sig då, varför ägaren av en enfamiljsvilla alltid skall betraktas ha den förmånliga ställningen, att kapitalet, som är investerat i fastigheten, skall lämna sådan ränta. Det har av de sakkunniga framhållits, att den föreslagna reformen i princip icke innebär vare sig skärpning eller lindring i beskattningen, utan allenast en ny och förenklad metod för framräkningen av nettointäkten. Detta uttalande kan vara rikligt, om man däri inlägger den betydelsen, att på lång sikt beskattningen av fastighetsägarna såsom grupp i samhället måhända icke kommer att förete några större förändringar i jämförelse med vad nu är fallet. Emellertid är det ju att märka, att skattskyldigheten åvilar icke fastighetsägaregruppen såsom sådan utan den enskilde fastighetsägaren, och att förlusten av den nu honom tillkommande rätten att göra avdrag för faktiska utgifter för reparation och underhåll av fastigheten för honom kommer att innebära en ökad skattebelastning under det år, då sådana utgifter förekommit. Hänsyn tages alltså icke till den skatteförmåga, som fastighetsägaren har under ett visst beskattningsår. Man kan också säga, att denna förlust av rätten till avdrag, som nu skulle ersättas av något slags genomsnittsavdrag, även är oförenligt med beskattningsårets helgd. Å den andra sidan medför reformen, att avdrag för reparationer medgivnas, ändå att reparationer ett visst år icke verkställts.

Länsstyrelsen i Blekinge län framhåller, att den i promemorian föreslagna schablonberäkningen syntes innebära ett avsteg från principen att skatt skulle utgå efter skattskyldigs ekonomiska bärkraft sådan denna

komme till uttryck i beskattningsårets inkomst. Det syntes rimligt och rättvist att avdrag erhöles för nedlagda verkliga reparationskostnader, detta med hänsyn jämväl till det allmännas intresse av att stimulera till fastighetsbeståndets hjälpliga underhållande.

Länsstyrelsen i Älvsborgs län uttalar som sin mening, att så länge annan fastighet betraktades som förvärvskälla i inkomstskattehänseende, borde det i skattelagarna införda inkomstbegreppet upprätthållas.

Sveriges fastighetsägareförbund framhåller, att förslaget onekligen innebure en förenkling av deklara-tions- och taxeringsförfarandet. Däremot uppnåddes icke syftet att giva rättvisa i taxeringen. Fråga vore om de fördelar, som vunnes genom en schablontaxering, vore så stora att rättvisekravet borde uppoffras. Vid en granskning av vad de sakkunniga anfört angående de svårigheter, som uppstode vid tillämpningen av gällande bestämmelser, kunde konstateras, att uppskattningen av hyresvärdet icke berett taxeringsmyndigheterna större besvär. Vad anginge omkostnadsavdragen vore det givetvis riktigt, att vissa svårigheter ibland uppstått för taxeringsmyndigheterna, då det gällt att skilja mellan avdragsgilla och icke avdragsgilla omkostnader. Detta hade måhända i enstaka fall kunnat medföra mindre tillfredsställande resultat. Bedömningsfrågor av samma och mycket högre svårighetsgrad vore dock talrikt förekommande vid tillämpningen av andra delar av skattelagarna. Med den föreslagna schablonmetoden komme man ifrån dessa svårigheter. Betydande olägenheter kvarstode emellertid. Det verkade sålunda i hög grad stötande, att den fastighetsägare, som kostade på reparationer för att hålla sin fastighet i gott stånd, i skattehänseende likställdes med den som misskötte sin fastighet genom att underlåta att reparera. Medan den förre kanske icke finge helt avdrag för de faktiska kostnaderna, erhöle den senare avdrag för kostnader, som han icke haft. Som ett annat exempel kunde nämnas det dåliga läge, i vilket en ägare av en äldre fastighet, som krävde omfattande reparationer, komme i jämförelse med ägaren av en ny fastighet. Ville man undanröja de svårigheter, som enligt de sakkunnigas mening förelåge vid tillämpning av de nuvarande reglerna, torde en begränsad lagstiftning, i vilken kontroll- och avdragsreglerna förenklades, vara till fyllest. Genom bestämmelser av exempelvis den innebörden, att av den skattskyldige uppgivna reparationskostnader av taxeringsmyndigheten godtoges till ett visst i relation till taxeringsvärdet bestämt belopp utan särskilda kontrollåtgärder, medan, om detta belopp överskredes, verifikationer måste företes, skulle lättnader i detta hänseende uppnås. Den nuvarande huvudprincipen, att varje skattskyldig skattade med hänsyn till hans särskilda förhållanden, borde under alla omständigheter bibehållas.

Kommitterade för ett Sveriges villaägareförbund framhålla beträffande den praktiska tillämpningen av gällande bestämmelser, att de i promemorian framförda betänkligheterna finge anses vara i hög grad överdrivna. I fråga om de av de sakkunniga angivna principerna för beskattning av inkomst av enfamiljsfastigheter anföra kommitterade följande.

Kommitterade kunna icke godtaga det summariska principiella resonemang, som i promemorian förts i syfte att motivera en ändring av nu gällande bestämmelser. Detta går i korthet ut på att en villaägare skall beskattas för den beräknade inkomsten av hans i fastigheten nedlagda kapital. Enligt promemorian skall avgörande betydelse därvid fästas vid att villaägaren intager samma ställning som en hyresgäst.

De nuvarande beskattningsreglerna ifråga om villafastigheter grunda sig i första hand på att ägaren är *ägare*. Presumtionen är, att han till sig själv uthyr fastigheten och att han i egenskap av ägare skall erlägga skatt för den nettohyra han i egenskap av sin egen hyresgäst har att erlägga. Det råder här samma förhållande som då en jordbrukare eller en rörelseidkare själv tillgodogör sig produkter från jordbruket eller från rörelsen. Skillnaden är endast, att ägaren av en enfamiljsfastighet i allmänhet tillgodogör sig *hela* produkten.

Ifråga om villafastigheter liksom ifråga om övriga nyssnämnda verksamhetsgrenar härrör inkomsten av såväl kapital som arbete, i båda fallen såväl eget som främmande. Det är det samlade produktionsresultatet, som skall tagas till beskattning, sedan avdrag skett för kostnaderna för det främmande kapitalet respektive det arbete, som utförts av andra än den skattskyldige eller hans familj. Att för enfamiljsfastigheter bygga beskattningen på annan grund än den nu nämnda innebär tillskapande av ett nytt inkomstbegrepp. Kommitterade finna detta i och för sig omotiverat och vilja i varje fall bestämt avstyrka, att en enstaka grupp skattskyldiga på detta sätt försättes i en undantagsställning.

Det i promemorian framlagda förslaget, som kommitterade sålunda icke finna vare sig behövt eller sakligt motiverat, innebär, att intäkten av villafastigheter skall upptagas till viss för riket schabloniserad procent av taxeringsvärdet och att härifrån endast skall få dragas utgiven gåldränta — — —. De verkliga förhållandena i förvärvskällan skola alltså, med nämnt undantag, icke få spela någon roll. Det torde icke kunna bestridas, att införandet av ett sådant system skulle leda till ojämnheter i beskattningen av en helt annan storlek än den nuvarande i flertalet fall schablonmässiga beräkningen av bruttointäkten kan leda till. Skatten skulle icke utmätas efter vederbörandes skatteförmåga utan efter vissa i förväg fastställda skönsmässiga riksnormer, grundade på uppfattningen om hur förvärvskällan *borde* skötas. Det måste ligga en allvarlig fara i att överhuvudtaget godtaga en sådan godtycklig princip. Därmed skulle fältet för den personliga beskattningen vara upprivet. Med samma fog skulle man på andra områden kunna bestämma, hur stor avkastning en förvärvskälla *borde* lämna och rätta beskattningen därefter. Man skulle därmed få en serie skatter av objektskatts natur, vilka icke lämpligen böra ha sin plats i ett starkt progressivt skattesystem.

I en del remissyttranden ifrågasättes om icke en schablonmetod liknande den, som förordats av de sakkunniga, borde genomföras jämväl beträffande andra fastigheter än de, som omfattades av de sakkunnigas förslag.

Sålunda har *överståthållarämbetet*, *fem länsstyrelser* samt *Taxeringsnämndsordförändenas riksförbund* understrukit angelägenheten av att utredning måtte ske rörande möjligheten att åstadkomma en schablonmetod för taxeringen av inkomst av bostadsrättslägenheter.

Länsstyrelsen i Norrbottens län ifrågasätter om icke i senare sammanhang borde prövas huruvida en schablonmetod kunde tillämpas även i för-

värvskällan jordbruksfastighet beträffande hyresvärdet för egen bostad samt för reparationskostnader å byggnader. I Norrbottens län förekomme nämligen vid taxeringen åtskilligt flera tvister om värden å bostadsförmån och reparationsavdrag för byggnader å jordbruksfastighet än å annan fastighet. Om vid allmänna fastighetstaxeringen beräknades särskilt byggnadsvärde för jordbruksfastighet — vilket nu skett i Norrbottens län — skulle en schablonmetod vara möjlig att tillämpa för värdering av bostadsförmånen och beträffande reparations- och underhållskostnaderna för byggnaderna.

Tjänstemännens centralorganisation påpekar, att de som ägde jordbruksfastighet alltjämt kunde utnyttja de i många fall mycket fördelaktiga avdragsreglerna för reparationer och dylikt och sålunda komme i ett gynnsamt läge i förhållande till ägare av en- och tvåfamiljsfastigheter. En sådan konsekvens av den föreslagna reformen kunde centralorganisationen icke godtaga, varför organisationen förutsatte att om reformen genomfördes den även komme att gälla för ägare av jordbruksfastighet.

Taxeringsnämndsordförandenas riksförbund framhåller, att det efter genomförande av de sakkunnigas förslag vore inkonsekvent att medgiva avdrag för ofta mycket betydande underskott å sommarnöje eller i vart fall »hobbyjordbruk» endast därför att fastigheten vore uppförd i annan kolumn i fastighetstaxeringsslängden.

Även *länsstyrelsen i Hallands län* påtalar som en brist i förslaget, att detta icke omfattade sådana — ifråga om gagnet liknande sommarvillor — för ägaren avsedda bostäder, vilka ofta funnes å jordbruk och som utnyttjades större eller mindre del av året av ägare, som hade sin huvudsakliga utkomst från annat håll. Dessa byggnader vore oftast taxerade som mangårdsbyggnader tillhörande jordbruksfastigheter och finge därigenom ett lägre taxeringsvärde än om de vore taxerade som annan fastighet. Stora kostnader nedlades ofta flera år i följd å sådana byggnader, och skattedomstolarna hade godkänt avsevärda underskott, som föranletts av sådan upprustning.

Länsstyrelsen i Jämtlands län framhåller, att med taxeringen av avkastning av enfamiljsfastigheter hade taxeringen av värdet av förmånen av tjänstebostad eller av s. k. hyresbillig bostad vissa beröringspunkter, i synnerhet då bostaden utgjordes av enfamiljshus. Uppskattningen av sådant bostadsvärde hörde till taxeringsspörsmål, som vållade taxeringsmyndigheterna och därmed även vederbörande skattskyldiga stora besvärigheter. De sakkunniga hade emellertid icke gått in på dessa spørsmål, vilket emellertid syntes ha varit lämpligt med hänsyn till den relation, dessa taxeringsfrågor stode till varandra.

Departementschefen. Enligt kommunalskattelagen skall i regel varje fastighet av annan fastighets natur betraktas såsom särskild förvärvskälla, i den mån den icke ingår i rörelse. Såsom förvärvskälla kommer sålunda att betraktas icke blott hyreshus och andra för upplåtelse avsedda fastigheter, vilka

ägarna innehar i syfte att förvärva inkomst, utan även fastigheter, vilka innehaves uteslutande eller huvudsakligen i syfte att tillgodose eget behov av bostad eller, beträffande sommarnöjen o. d., behovet av rekreation.

Uppenbarligen föreligger en väsentlig skillnad mellan förvärvskällor i allmänhet och sistnämnda slag av fastigheter. Dessa senare innehaves för att tillgodose ett personligt behov, för vilket utgifterna är att hänföra till levnadskostnader. Det förhållandet att man hänför fastigheter av denna art till förvärvskällor i vanlig bemärkelse kan därför i viss mån anses stå i mindre god överensstämmelse med de principer, enligt vilka skatteförmågan vid den direkta beskattningen i övrigt bedömes. Beträffande skattskyldiga, som tillgodoser sitt bostadsbehov genom förhyrning av bostad, påverkas beskattningen icke av det sätt, varpå vederbörande ordnar denna angelägenhet. Den som lyckas anskaffa bostad till särskilt billigt pris — här bortses från fall då bostaden är en löneförmån e. d. — anses därigenom icke åtnjuta skattepliktig förmån och den, som har att vidkännas särskilt höga bostadskostnader, erhåller icke på grund därav något avdrag.

Såsom de sakkunniga framhåller och i remissyttrandena bekräftats, har tillämpningen å enfamiljshusen av de vanliga bestämmelserna om beräkning av inkomst från förvärvskälla vållat stora svårigheter under taxeringsarbetet. Anledningen till dessa svårigheter torde till viss del ligga i just det förhållandet, att enfamiljshusen till sin natur så väsentligt skiljer sig från de egentliga förvärvskällorna, att förutsättningar saknas för tillämpning av de för dessa förvärvskällor gällande reglerna å enfamiljshusen. Härtill kommer svårigheter av praktisk natur. Belysande för svårigheterna är, att frågan om uppskattningen av hyresvärden för enfamiljshus visat sig kunna vid åtskilliga tillfällen föranleda massbesvär av de skattskyldiga.

Under senare tid har från olika håll starka krav rests på att deklara-tions- och taxeringsförfarandet förenklas i möjligaste mån. Denna uppgift är av stor angelägenhetsgrad både ur de skattskyldigas och taxeringsorganisationens synpunkt. Frågan är självfallet av särskild betydelse i sådana fall där en förenklingsåtgärd berör ett stort antal skattskyldiga. I detta hänseende må beträffande det här föreliggande förslaget om förenkling av taxeringen av inkomst av en- och tvåfamiljsfastigheter nämnas, att enligt beräkningar på grundval av siffror från 1945 års allmänna bostadsräkning antalet bostadshus å annan fastighet i hela landet utgjorde omkring 680 000, varav 420 000 enfamiljshus och 149 000 tvåfamiljshus. Antalet bostadshus har sedan nämnda år ej oväsentligt vuxit. Den förenkling, som förslaget innebär, skulle alltså avse ett betydande antal skattskyldiga. Det må vidare framhållas att inkomsterna av en- och tvåfamiljsfastigheter lämnar ett jämförelsevis obetydligt tillskott till skatteunderlaget. Medan den sammanlagda uppskattade inkomsten i riket enligt 1952 års taxeringar uppgick till omkring 26,5 miljarder kronor, utgjorde inkomsten av förvärvskällan annan fastighet blott omkring 0,35 miljarder kronor eller sålunda ca 1,33 procent av hela den uppskattade inkomsten i riket. Då inkomst av annan fastighet avser såväl en- och tvåfamiljsfastigheter som hela beståndet av hyresfastigheter, även till den del

de är uthyrda för bedrivande av rörelse, är det uppenbart, att inkomsten av en- och tvåfamiljshusen är endast en mindre del av den uppskattade inkomsten av annan fastighet. För kommunerna är denna inkomst av mindre betydelse, då gjorda undersökningar visat, att för en- och tvåfamiljsfastigheter endast i sällsynta undantagsfall uppkommer någon till kommunal inkomstskatt skattepliktig inkomst.

Utgångspunkten för de sakkunnigas förslag beträffande enfamiljsfastigheter är att ägaren till en sådan fastighet i regel har ett eget kapital, större eller mindre, placerat i fastigheten, vilket kapital eljest skulle kunna göras räntebärande. Värdet av den förmån av det egna kapitalet, vilken fastighetsägaren åtnjuter genom nyttjandet av fastigheten eller möjligheten att nyttja densamma, bör enligt förslaget beskattas såsom inkomst av fastigheten. Av tekniska skäl föreslår de sakkunniga att värdet fastställles på det sättet, att på inkomstsidan upptages ränta — beräknad efter viss av Kungl. Maj:t bestämd procentsats — å hela kapitalet, d. v. s. fastighetens värde, samt därefter avdrag sker för erlagd ränta å lånat, i fastigheten nedlagt kapital.

Det förtjänar understrykas att de sålunda föreslagna taxeringsgrunderna i så måtto icke innebär någon nyhet, att taxeringsmyndigheterna sedan lång tid tillbaka i stor utsträckning nödgas arbeta med schabloner i olika avseenden vid taxering av enfamiljshus. På visst sätt ansluter sålunda förslaget till den föregående utvecklingen.

I den mån invändningar av principiell natur mot de sakkunnigas förslag framställts, har dessa i huvudsak motiverats med att förslaget skulle innebära ett avsteg från eljest gällande regler för uppskattning av inkomst eller att taxering enligt den föreslagna metoden icke skulle befördra rättvisa i taxeringen eller leda till resultat, som icke överensstämde med grundsatsen om skatt efter förmåga. Vid dessa invändningars framställande synes emellertid icke tillräckligt ha beaktats den särskilda beskaffenheten av enfamiljshusen, som leder till att en inkomstberäkning för dessa enligt reglerna för egentliga förvärvskällor ur principiell synpunkt måste anses mycket diskutabel. Och det förhåller sig ingalunda så, att man med de nuvarande beskattningsgrunderna har garanti för att likformighet och rättvisa uppnås beträffande beskattning av enfamiljshus. Tvärtom torde vad de sakkunniga anfört och även i åtskilliga remissyttranden understrukits visa att olägenheterna i detta avseende varit betydande. Det finns all anledning antaga att ett system, upplagt i princip i enlighet med de sakkunnigas förslag, kommer att medföra ett riktigare och jämnare taxeringsresultat.

Den av de sakkunniga föreslagna metoden skulle erbjuda mycket stora fördelar framför det nuvarande systemet i fråga om enkelhet i tillämpningen på ett område där f. n. tillämpningssvårigheterna är betydande. Metoden skulle komma att avse ett förhållandevis stort antal skattskyldiga. De praktiska vinsterna av förslaget för såväl allmänheten som taxeringsmyndigheterna är sålunda uppenbara. Metoden skulle vidare leda till större enhetlighet olika skattskyldiga emellan och därigenom befördra rättvisesynpunkten.

Med hänsyn till dessa omständigheter förordar jag att de sakkunnigas förslag beträffande enfamiljsfastigheter i princip lägges till grund för lagstiftning i ämnet.

Förslaget innebär som jag nyss nämnt att ränta beräknas efter viss, enhetligt för riket fastställd procentsats på fastighetens värde, varefter avdrag göres för ränta å lånat kapital. Skillnaden blir sålunda ägarens inkomst av fastigheten. Det har i debatten kring detta förslag från vissa håll gjorts gällande att förslaget skulle innebära en skärpning av inkomstbeskattningen beträffande enfamiljsfastigheter. Frågan härom är emellertid väsentligen beroende av vilket procenttal som väljes för att beräkna avkastningen. Jag återkommer till denna fråga i ett senare avsnitt av denna proposition. Men jag vill redan här uttala att enligt min uppfattning ett sådant procenttal bör väljas att den framräknade inkomsten i genomsnitt icke blir högre än den inkomst, som framkommer vid beräkning enligt nuvarande regler och metoder.

I det följande kommer att närmare behandlas detaljerna i de sakkunnigas förslag. I samband därmed kommer förslag att framläggas även beträffande schablontaxering av tvåfamiljsfastigheter.

I anslutning till ett uttalande av de sakkunniga i deras betänkande vill jag här slutligen förutskicka att därest de nu föreslagna reglerna beträffande inkomstberäkning för en- och tvåfamiljsfastigheter antages, jag ämnar snarast låta utreda frågan om enklare regler även för beräkning av inkomst i fråga om bostadsrättslägenheter.

3. Fastigheter som böra omfattas av de föreslagna reglerna.

De sakkunniga. Vad först angår frågan om vilka fastigheter, som böra omfattas av de ifrågasatta nya bestämmelserna framhålla de sakkunniga, att dessa bestämmelser borde i första hand vara tillämpliga å fastigheter avsedda att utnyttjas som stadigvarande bostad uteslutande för ägaren och hans familj jämte personliga tjänare. I motsats till vad som vore fallet beträffande för närvarande tillämpade normer för schablonberäkning av hyresvärdet å bostad i egen fastighet — vilka normer huvudsakligen avsåge enfamiljshus i städer och lättbebyggda samhällen — borde de föreslagna reglerna tillämpas oberoende av fastigheternas geografiska belägenhet.

Vidare erinra de sakkunniga om sin här tidigare återgivna uppfattning, att taxeringsresultatet för närvarande vore mindre tillfredsställande i synnerhet beträffande sommarvillor och sportstugor, varför behovet av nya beskattningsregler framträdde med särskild styrka i fråga om sådana fastigheter. Med hänsyn härtill förordade de sakkunniga, att den föreslagna schablonberäkningen av inkomst av fastighet, avsedd att utnyttjas som bostad åt ägaren, skulle tillämpas oberoende av på vilket sätt fastigheten utnyttjats för det angivna ändamålet. Schablonmetoden borde sålunda till-

lämpas även beträffande sommarvillor liksom beträffande sport- och jaktstugor och liknande fastigheter, vilka måhända användas endast vissa år och då under korta perioder. Schablonmetoden borde vidare användas även i det fall, då en villabyggnad stått oanvänd visst år, t. ex. därför att ägaren befunnit sig utomlands. En dylik utformning av reglerna överensstämde bäst med förslaget syfte, d. v. s. att uppnå en beskattning av det i fastigheten nedlagda egna kapitalet.

De sakkunniga konstatera härefter, att fastighet, som uppfördes för att bereda bostad åt ägaren och hans familj, i regel inrymde endast ägarens egen bostadslägenhet. Icke sällan förekomme emellertid egnahemsfastighet i form av s. k. tvåfamiljshus, vanligen i den formen att ägaren själv bebodde den ena lägenheten och hyrde ut den andra. Från bostadsstyrelsen hade inhämtats, att av samtliga under åren 1943—1948 uppförda egnahemsfastigheter omkring 18 procent utgjordes av tvåfamiljshus. Under därpå följande år hade tvåfamiljshusens procentuella andel sjunkit till ungefär 10 procent men visade för närvarande åter tendens att stiga.

De sakkunniga framhålla, att de svårigheter, som vore förbundna med beskattningsnämndernas prövning av skäligheten av yrkade avdrag för omkostnader — särskilt vad anginge utgifter för reparation och underhåll — föreläge jämväl beträffande tvåfamiljshus. Sådana fastigheter företedde också den likheten med enfamiljshus att de icke utgjorde förvärvskälla i egentlig bemärkelse. Syftet med uppförande av tvåfamiljshus vore i allmänhet att därigenom förbilliga hyran å egen bostad.

Enligt de sakkunnigas uppfattning skulle värdet av det framlagda förslaget avsevärt minska, därest tvåfamiljshusen lämnades utanför det förordade beskattningssystemet. Emellertid lämpade sig den föreslagna schablonen för intäktsberäkning icke för tvåfamiljshus, enär den uppburna hyran för den uthyrda delen av sådant hus kunde vara förhållandevis betydande. Å andra sidan finnes intet hinder för att i fråga om tvåfamiljshus tillämpa schablonberäkning för *omkostnaderna*. Enligt de sakkunnigas mening skulle det därför vara en framkomlig väg att arbeta med två olika schablonberäkningar: den fullständiga schablonberäkningen skulle komma till användning beträffande enfamiljfastigheter i allmänhet, medan den partiella schablonberäkningen — där schablonen gällde allenast i fråga om beräkning av omkostnadsavdragen — skulle komma till användning beträffande tvåfamiljshus och sådana enfamiljfastigheter, som med hänsyn till förekomsten av hyresintäkter m. m. vore att jämställa med tvåfamiljshus.

De sakkunniga förklara sig vara väl medvetna om att det innebure en viss komplicering av förfarandet att på antytt sätt arbeta med två olika schabloner och anföra vidare.

Emellertid skulle man genom en dylik lösning vinna betydande praktiska fördelar *dels* genom att man kunde tillämpa schablontaxering även i fråga om de talrika tvåfamiljshusen och *dels* genom att man på ett enkelt sätt kunde komma till rätta med de ofta förekommande fall, då en enfamiljfastighet är helt eller delvis uthyrd. Härvid bör särskilt understrykas att,

hur än förfarandet utformas, det icke bör ifrågakomma att lämna enfamiljsfastigheter *hell* utanför schablonberäkning i de fall, då fastigheterna äro helt eller delvis uthyrda. Därest så skedde, skulle reformens värde, sett ur allmän synpunkt, bliva väsentligt begränsad. I så fall skulle nämligen en och samma fastighet ena året taxeras efter schablon, medan taxeringen ett annat år helt skulle verkställas enligt allmänna regler. Vidare kunde en fastighetsägare, som planerade att under visst år verkställa genomgripande reparationer å sin enfamiljsfastighet, under detta år uthyra vissa delar av fastigheten med påföljd att schablonen icke bleve tillämplig detta år och reparationskostnaderna följaktligen bleve avdragsgilla enligt vanliga regler. Under de närmast föregående åren skulle en dylik fastighetsägare alltså kunna åtnjuta schablonavdrag (utan att några reparationskostnader förefunnits) medan han för det år, då reparationen skedde, skulle ånyo tillgodonjuta avdrag, därvid avdraget bestämdes lika med de under året havda kostnaderna. Ett dylikt tillvägagångssätt skulle alltså leda till för höga avdrag, varjämte skattereglerna alltjämt skulle stimulera till utförandet av reparationer. På grund av det anförda vilja de sakkunniga för sin del förorda den ovan skisserade linjen med dubbla schabloner, en fullständig och en avseende allenast beräkningen av omkostnadsavdragen.

I fråga om bestämmelsernas tillämpning vid uthyrning av fastigheter av nu ifrågavarande slag, framhålla de sakkunniga, att sådan uthyrning kunde ske i huvudsak under följande olika former:

- 1) uthyrning av hela fastigheten;
- 2) uthyrning av ena lägenheten i tvåfamiljsfastighet;
- 3) uthyrning av ett eller flera rum, möblerade eller omöblerade, samt uthyrning av annat till fastigheten hörande utrymme exempelvis garage; samt
- 4) tillfällig uthyrning varvid särskilt komme i fråga uthyrning under sommaren till sommargäster.

I fråga om de olika alternativ, som enligt de sakkunnigas mening kunde ifrågakomma för beskattning av inkomst av på angivet sätt uthyrd fastighet, anför de sakkunniga följande.

I. Inkomst av helt eller delvis uthyrd fastighet kan tänkas beskattad enligt samma regler, som avses skola gälla för fastighet uteslutande nyttjad av ägaren. Fördelarna med detta alternativ sammanhånga med den enkelhet i tillämpningen, som alternativets genomförande skulle innebära. Då emellertid inkomsten, utan hänsyftande till den i verkligheten uppburna hyran, komme att beräknas som om ägaren själv bebott hela fastigheten, torde såsom förutsättning för alternativets genomförande böra gälla, att den hyra, som kan påräknas vid uthyrning, icke avsevärt överstiger vad som vid ägarens eget utnyttjande av den uthyrda fastighetsdelen skulle anses ha såsom hyresvärde ingått i schablonberäkningen.

Vad angår uthyrd enfamiljsfastighet eller uthyrd lägenhet i tvåfamiljshus torde icke sällan förekomma, att hyran icke alls eller allenast obetydligt överstiger ägarens självkostnader. Under de senaste åren rådande bostadsbrist har visserligen verkat stegrande å hyresnivån beträffande en- och tvåfamiljshus, men denna stegring har å orter, där hyreslagen är tillämplig, motverkats av hyresregleringen. Vidare bör beaktas att hyra för uthyrd

lägenhet i tvåfamiljshus, beträffande vilka beviljats statliga räntefria lån, bestämmas av det länegivande organet.

Kan sålunda konstateras, att uthyrning av en- eller tvåfamiljsfastigheter ofta lämnar en allenast obetydlig vinst, torde likväl å andra sidan förekomma många fall, där ifrågavarande alternativ skulle innebära en avsevärd skattelättnad i jämförelse med nu gällande beskattningsregler. Detta gäller icke minst i fråga om mera tillfällig uthyrning såsom åt sommar-gäster.

II. Utöver den enligt schablonberäkningen framkomna inkomsten kunde till beskattning upptagas ett till viss procent av uppuren hyra beräknat belopp. Svårigheter föreligga emellertid att bestämma procentsatsens storlek. Det torde vara ogenomförbart att genom statistiska undersökningar få fram en lämplig procentsats, varför denna finge fastställas på ett tämligen godtyckligt sätt. För övrigt skulle för uppnående av ett riktigt resultat erfordras skilda procentsatser för olika uthyrningsformer. Reglerna bleve sålunda tämligen komplicerade.

III. Fastighetsvärdet kunde tänkas fördelat å den för eget behov utnyttjade och den uthyrda delen av fastigheten. Bruttointäkten av den för eget behov utnyttjade fastighetsdelen beräknades till viss procent av den på denna del belöpande andelen av fastighetens värde, varjämte som brutto-intäkt för återstående del av fastigheten upptoges den faktiskt uppburna hyran. Avdrag borde enligt detta alternativ medgivas, utom för gälldranta, med ett belopp beräknat efter viss procent av den på den uthyrda delen belöpande andelen av fastighetens värde ävensom, i den mån i hyran ingår ersättning för uppvärmning och belysning, för på den uthyrda delen belöpande andel av kostnaderna för bränsle och lyse. Detta alternativ torde medföra en tillfredsställande schablonberäkning av inkomst av tvåfamiljsfastighet men är å andra sidan mindre väl lämpat för beskattning av inkomst genom uthyrning av enstaka rum eller genom tillfällig uthyrning såsom åt somnargäster. Olägenheterna med nu ifrågavarande alternativ sammanhännga bl. a. med svårigheterna för de skattskyldiga att verkställa och för taxeringsmyndigheterna att kontrollera riktigheten av fördelningen av fastighetens värde.

IV. Som bruttointäkt kunde upptagas uppuren hyra samt enligt vanliga regler beräknat hyresvärde för den del av fastigheten, som ägaren själv utnyttjat, varefter avdrag medgaves — utom för gälldranta och i förekommande fall utgifter för uppvärmning och belysning — med ett schablonmässigt bestämt belopp, upptaget till viss procent av det totala fastighetsvärdet.

Vid övervägande av vilket av ovan angivna alternativ som borde väljas för beskattning av en- eller tvåfamiljsfastighet, som helt eller delvis varit föremål för uthyrning, ha de sakkunniga ansett alternativ II och III icke böra ifrågakomma. Beträffande alternativ II anföra de sakkunniga, att här mötte uppenbara svårigheter att fastställa lämpliga procentsatser för beräkning av behållen inkomst av uthyrningen, varjämte förfarandet bleve komplicerat till följd av att flera procentsatser finge användas. Vad åter anginge alternativ III talade mot detta alternativ de med fördelning av fastighetsvärdet förbundna svårigheterna. Återstode således alternativ I och IV. Vid uthyrning av en allenast *oväsentlig* del av fastigheten ansåge de sakkunniga övervägande skäl tala för beskattning enligt alternativ I. Den obetydliga skattelättnad, som detta alternativ innebure vid uthyrning av något enstaka rum, garage eller liknande utrymme, finge anses vara av

underordnad betydelse i jämförelse med de fördelar, som vunnas i fråga om enkelhet vid taxeringen. De sakkunniga påpeka, att det borde beaktas, att den skattelättnad, som kunde ifrågakomma, icke omfattade uppburen hyra i dess helhet utan allenast ett belopp motsvarande skillnaden mellan hyran och på uthyrd del av fastigheten belöpande andel av det hyresvärde, som beskattades enligt schablonen. Vidare anmärka de sakkunniga att, om den sålunda förordade beskattningsregeln skulle medföra större benägenhet hos ägare av enfamiljsfastighet att uthyra ett måhända överflödigt rum, en dylik utveckling i rådande läge å hyresmarknaden borde hälsas med tillfredsställelse.

I fråga om annan uthyrning än nu sagts föreslå de sakkunniga beskattning enligt alternativ IV. Detta alternativ — innebärande en partiell schablonberäkning — skulle sålunda enligt de sakkunnigas förslag tillämpas beträffande tvåfamiljshus i allmänhet samt beträffande sådana enfamiljsfastigheter, som i sin helhet eller till väsentlig del varit uthyrda. Alternativet skulle vara tillämpligt oavsett om uthyrningen avsett hela året eller varit av mera tillfällig natur såsom fallet är i fråga om uthyrning åt sommargäster.

De sakkunniga erinra om att enligt gällande bestämmelser skall beträffande fastighet, som användes såväl till bostad åt ägaren som i ägarens rörelse, hyresvärdet av såsom bostad använd lägenhet hänföras till intäkt av annan fastighet medan intäkt av den del, som utnyttjas i rörelsen, skall hänföras till intäkt av denna förvärvskälla. Omkostnaderna skola på motsvarande sätt fördelas å förvärvskällan annan fastighet och förvärvskällan rörelse.

De sakkunniga framhålla därefter, att fastighet, som till mera väsentlig del användes i ägarens rörelse, hade annan karaktär än övriga en- och tvåfamiljsfastigheter och därför icke berördes av de sakkunnigas förslag. Inkomst av sådan fastighet skulle alltjämt beskattas enligt nu gällande bestämmelser. De sakkunniga anföra emellertid, att det förekomme att fastighet, som vore inrättad för att tjäna till bostad åt en eller två familjer, till viss obetydlig del användes i rörelse. Utöfva av vissa slag av rörelse vore för rörelsens bedrivande ofta icke i behov av mer än något enstaka rum. I fråga om egnahemsfastighet, som i dylik begränsad omfattning användes i rörelse, ansåge de sakkunniga icke tillräckliga skäl föreligga att föreslå undantag från den föreslagna schablonberäkningen.

De sakkunniga anföra vidare följande.

Emellertid gäller enligt kommunalskattelagen, att hyresvärdet av den del av en fastighet, som använts i ägarens egen rörelse, icke beskattas särskilt för sig utan i stället kommer till synes som en del av rörelseinkomsten; hyresvärdet får då icke avdragas såsom omkostnad i rörelsen. Vid angivna förhållande måste man, då inkomsten av en enfamiljsfastighet skall beräknas enligt den fullständiga schablonen, i förekommande fall reducera den till beskattning upptagna nettointäkten med hänsyn till att viss mindre del av fastigheten användes i ägarens egen rörelse. Denna reduktion kan lämp-

ligen ske så, att sedan nettointäkten beräknats enligt schablonen, såsom intäkt av annan fastighet upptages allenast den kvotdel av den beräknade nettointäkten, som efter förhållandet mellan den till bostad använda delen av fastigheten och hela fastigheten belöper å den till bostad använda delen därav. Den återstående delen av nettointäkten förutsättes komma till synes som en del av rörelseinkomsten.

Den nyss föreslagna regeln beträffande fastighet, som till obetydlig del användes i ägarens egen rörelse, innebär att *omkostnaderna* helt behandlas enligt schablonregeln d. v. s. även till den del omkostnaderna belöpa å den i rörelsen använda delen av fastigheten. Strängt principiellt är detta icke tillfredsställande. De sakkunniga anse emellertid, att man i enkelhetens intresse kan bortse från denna invändning, eftersom regeln överhuvud avses allenast för de fall, då fastigheten i *ringa* omfattning användes i rörelsen, och frågan alltså har mycket liten praktisk betydelse.

Enligt gällande bestämmelser skall värdet av förmån av plantering eller trädgårdsland, som är att anse endast såsom tillbehör till egen bostadslägenhet och som användes företrädesvis för ägarens personliga trevnad, tagas i beräkning vid bostadsvärdets bestämmande. Har förmån av plantering eller trädgårdsland sålunda beaktats, skall den icke särskilt redovisas, men får å andra sidan avdrag icke ske för underhållskostnader. Äger försäljning av produkter från plantering eller trädgårdsland rum i större utsträckning eller tillgodogör sig ägaren för eget eller sin familjs behov i mera avsevärd omfattning sådana produkter, skola intäkterna härav redovisas och får avdrag göras för underhåll, dock ej med högre belopp än som motsvarar de uppgivna intäkterna.

De sakkunniga framhålla, att deras förslag icke innebure någon ändring i sak av de bestämmelser, för vilka nyss redogjorts. I den mån plantering eller trädgårdsland vore av sådan beskaffenhet, att förmån därav enligt berörda bestämmelser skulle beaktas vid hyresvärdets bestämmande, skulle beträffande fastighet, varav intäkten enligt förslaget skulle beräknas efter viss procent av fastighetens värde, förmånen anses ingå i den sålunda beräknade intäkten. Ägde däremot försäljning eller eget uttag av produkter rum i sådan omfattning, att intäkterna därav enligt gällande lag skulle särskilt redovisas, skulle så ske även enligt förslaget. Intäkt av försäljning eller eget uttag av produkter hade emellertid icke ansetts kunna upptagas till beskattning vid sidan av ett till viss procent av fastighetens värde beräknat intäktsbelopp. Ett sådant förfaringssätt skulle i viss mån innebära dubbelbeskattning. Förekomsten av plantering eller trädgårdsland toges i beaktande vid åsättande av värde å fastigheten och i en till viss procent av värdet beräknad intäkt inginge därför åtminstone till viss del värdet av tillgodogörande av planteringen eller trädgårdslandet. Med hänsyn härtill föresloge de sakkunniga, att den för enfamiljsfastighet gällande schablonmässiga inkomstberäkningen icke skulle tillämpas, därest försäljning av produkter från plantering eller trädgårdsland ägt rum i större utsträckning eller ägaren för eget eller sin familjs behov i mera avsevärd omfattning tillgodogjort sig sådana produkter. I sådana fall skulle i stället de bestämmelser vinna tillämpning, som föreslagits beträffande tvåfamiljsfastigheter

och sådana enfamiljsfastigheter, som utyrdes i icke allenast obetydlig omfattning; detta innebure med andra ord att intäkterna icke beräknades enligt schablon, medan däremot omkostnadsavdrag beräknades enligt schablonregeln.

Vad de sakkunniga anfört beträffande produkter från plantering eller trädgårdsland skall enligt förslaget äga motsvarande tillämpning i de fall, då ägaren på annat sätt utvinner alster eller naturtillgångar från fastigheten antingen för försäljning eller för tillgodogörande på annat sätt. De sakkunniga framhålla, att dylikt utvinnande skedde mera i undantagsfall. Skulle emellertid fastighetsägaren på angivet sätt tillgodogöra sig alster eller naturtillgångar från fastigheten, borde allenast omkostnadsavdraget (och sålunda icke bruttointäkterna) beräknas enligt schablon.

Såsom torde framgå av den i det föregående lämnade redogörelsen för de sakkunnigas förslag innebär detta, att den för enfamiljsfastigheter avsedda schablonmetoden i regel skall tillämpas oberoende av i vilken omfattning fastigheten av ägaren utnyttjats. De sakkunniga föreslå emellertid, att undantag skall göras för de fall, då fastigheten icke kunnat utnyttjas av skäl, varöver fastighetsägaren icke kunnat råda, såsom då fastigheten drabbats av eldsvåda eller dylikt. Ifrågavarande schablonberäkning skall enligt förslaget icke heller tillämpas beträffande nybyggd fastighet, som tagits i bruk under beskattningsåret. Beträffande sistnämnda fall framhålla de sakkunniga, att de ansett schablonberäkning av intäkterna icke böra användas med hänsyn till att inflyttning i nybyggd fastighet ofta skedde successivt i den mån som byggnadsarbetet fortskrede.

Nyss angivna fall skola emellertid enligt de sakkunnigas förslag icke lämnas helt utanför schablonberäkningen; den för tvåfamiljshus och därmed likställda fastigheter gällande schabloniseringen och vissa omkostnadsavdrag skall tillämpas.

Remissyttrandena. Förslaget att den förordade schablonberäkningen skall tillämpas oberoende av på vilket sätt en till bostad åt ägaren avsedd fastighet utnyttjas som bostad har föranlett erinringar i ett flertal remissyttranden. Följande torde här få återgivas.

Länsstyrelsen i Södermanlands län ställer sig tveksam till förslaget att ägare av enfamiljsfastighet påföres taxering för en schablonberäknad nettointäkt även i sådana fall, då fastigheten stått obebodd under beskattningsåret. Länsstyrelsen framhåller, att omständigheter såsom sjukdom eller nödtvungen vistelse å annan ort kunde ha föranlett, att fastigheten ej kunnat utnyttjas. Gällande hyreslagstiftning kunde också vara en anledning härtill. Vederbörande fastighetsägare skulle med all sannolikhet anse det stridande mot det allmänna rättsmedvetandet att i sådana fall taxeras för inkomst av fastigheten.

Länsstyrelsen i Norrbottens län anser att viss korrigerig av schablonberäkningen borde göras om fastigheten vore outnyttjad under beskattningsåret eller del därav. Länsstyrelsen anför härom följande.

Beträffande enfamiljshus bör korrigerings ske om bostaden icke utnyttjats större delen av beskattningsåret och beträffande sommarvillor m. m. om de ej alls utnyttjats under beskattningsåret. Länsstyrelsen anser en sådan korrigerings ofrånkomlig om man med taxeringen avser att träffa icke kapitalet som sådant utan avkastningen av kapitalet. De sakkunniga ha ock i annat sammanhang utgått från, att grundtanken vid taxeringen bör vara att beskatta ägaren för ett belopp motsvarande skälig ränta å eget i fastigheten investerat kapital. Utnyttjar fastighetsägaren icke alls fastigheten, är kapitalet för den tiden räntelöst, likaväl som det blir för en ägare av hyreshus, om detta står outhyrt. Utnyttjas fastigheten till ringa del t. ex. endast för förvaring av möbler under den tid ägaren mera långvarigt vistas å annan ort, bör givetvis vid korrigeringen hänsyn tagas till detta förhållande och till den inbesparing i kostnader fastighetsägaren gör genom att han icke behöver erlægga magasinshyra för förvaring av möblerna.

Länsstyrelsen i Örebro län framhåller, att förslaget i denna del syntes stå i strid med gällande rättsuppfattning och hittills tillämpad praxis. Länsstyrelsen anför vidare.

Intäkten av en egnahems- eller sommarvilla, som icke är uthyrd, utgöres av den egna bostadsförmånen. Tillgodogör ägaren sig icke denna förmån, synes den lika litet böra inkomstbeskattas som den hyra, som skulle hava uppburits för en outhyrd hyreslägenhet om den varit uthyrd, eller den ränteinkomst, som skulle hava åtnjutits därest ett hos den skattskyldige inneliggande kontant penningbelopp varit föremål för räntebärande placering. Icke heller en jordbruksfastighet, som varit obebodd och från vilken icke uttagits någon som helst avkastning, kan komma ifråga till inkomstbeskattning. Att beskatta en icke åtnjuten inkomst står knappast i överensstämmelse med inkomstbeskattningens allmänna grunder. De sakkunnigas synpunkt, varigenom en fingerad inkomst skulle bliva föremål för beskattning, finner länsstyrelsen sig sålunda icke kunna dela. Givetvis bör likväl inkomstbeskattning äga rum i sådana fall, då den skattskyldige med familj t. ex. till följd av utlandsvistelse icke under någon del av beskattningsåret bebott denne tillhörig villafastighet, som utgör hans hem och inrymmer hans bohag. Har den skattskyldige eljest tillgodogjort sig bostaden endast under en del av beskattningsåret, synes den schablonmässigt framräknade nettointäkten böra reduceras med hänsyn härtill.

Länsstyrelsen i Örebro län anser också, i likhet med länsstyrelsen i *Västmanlands län*, att det borde beaktas, att sommarvillor, sportstugor o. dyl. byggnader vore underkastade snabbare värdeminskning än stadigvarande utnyttjade byggnader.

Svenska sparbanksföreningen framhåller, att de sakkunnigas förslag syntes innebära, att ägaren av sommarstuga el. dyl. komme att beskattas på samma sätt som om han bodde i stugan hela året, d. v. s. att han, om han bodde i eget hem på vintern, ansågs ha full bruttointäkt av två fastigheter. Under förutsättning att taxeringen av sommarstugan icke vore gjord efter väsentligt andra grunder än taxeringen av ett vanligt eget hem, syntes de sakkunnigas förslag i berörda hänseende vara för långtgående. Sparbanksföreningen hade sig också bekant att 1952 års taxeringsvärden på sommarstugor o. dyl. kunde väntas bli så höga, att man väl närmast hade att räkna med en taxering efter samma grunder som för egentliga bostäder. Bleva så

förhållandet, borde vid taxeringen av avkastningen någon reduktion ske med hänsyn till den begränsade möjligheten att använda sommarstugor o. dyl.

Liknande synpunkter ha framförts av *länsstyrelserna i Kronobergs, Hallands och Västernorrlands län*.

Beträffande förslaget att det förordade beskattningssystemet skulle omfatta även tvåfamiljshus anför *länsstyrelsen i Gotlands län* följande.

Länsstyrelsen kan för sin del icke finna tillräckliga skäl föreligga att för annat än enfamiljfastigheter införa en schablonberäkning. Visserligen skulle man genom en schablonmässig beräkning av omkostnaderna komma ifrån den ofta svåra gränsdragningen mellan underhållskostnader och förbättringskostnader. Emellertid skulle lätt gränsfall förekomma, därvid det måste synas i hög grad obilligt, om man skulle tillämpa olika metoder beträffande den ena och den andra fastigheten. Sålunda finnes en ej ovanlig kategori av villor, där ena våningsplanet — ofta det av fastighetens ägare disponerade — innehåller en bostadslägenhet och det andra två mindre lägenheter. Att behandla en fastighet av samma storlek och konstruktion men med endast en lägenhet i vardera planet efter andra regler kan icke vara lämpligt eller rimligt. Länsstyrelsen anser sålunda, att i alla de fall, där intäkterna skola upptagas till sina verkliga belopp och ej endast efter schablon, där böra även omkostnaderna få avdragas efter de verkliga utgifterna. Därest »partiell schablonberäkning» införes beträffande tvåfamiljshus, ifrågasätter länsstyrelsen, om icke driftkostnaderna för alla bostadsfastigheter borde beräknas efter schablonmässiga grunder.

Bostadsstyrelsen framhåller, att för tvåfamiljshus, vilka procentuellt utgjorde ett ringa inslag i det fastighetsbestånd, som enligt förslaget skulle omfattas av schablonen, funnes en klar hyresmarknad. Vid dessa förhållanden och då schablonen för sist sagda typ av hus överhuvud endast kunde tillämpas partiellt, saknades enligt styrelsens förmenande anledning medtaga dessa i en eventuell taxeringsreform.

Liknande synpunkter framföras av *länsstyrelserna i Örebro och Västernorrlands län*.

Länsstyrelsen i Västerbottens län påpekar, att enligt förslaget hade tvåfamiljshus definierats som en fastighet, vilken vore inrättad för att tjäna till bostad åt två familjer jämte personliga tjänare. Fastigheter, vilka i dagligt tal kallades tvåfamiljshus, vore emellertid ofta försedda med vindsutrymme, varå inretts rum med kokvrå. Det hade varit önskvärt, att jämväl fastigheter av nu angiven typ kunnat göras till föremål för inkomstberäkning enligt den partiella schablonmetoden.

Mot förslaget att tillämpa en särskild schablonmetod för tvåfamiljshus och sådana enfamiljfastigheter, som i sin helhet eller till väsentlig del varit uthyrda, riktas invändningar i de yttranden, som avgivits av *överståthållarämbetet* samt *länsstyrelserna i Stockholms och Norrbottens län*.

Överståthållarämbetet framhåller, att genom användande av den för enfamiljfastighet avsedda metoden även vid taxering av inkomst av tvåfamiljfastigheter skulle avsevärt större enkelhet och enhetlighet i taxe-

ringen vinnas till båtnad för såväl de skattskyldiga som taxeringsmyndigheterna. Den skattelättnad, som i några fall kunde vinnas, bleve sannolikt icke betydande; man borde nämligen icke bortse från att en uthyrd fastighet som regel krävde större underhållskostnader än en fastighet, som beboddes av endast ägaren.

Enligt *länsstyrelsens i Stockholms län* förmenande behövde några större betänkligheter icke hysas mot att låta de för enfamiljsfastighet föreslagna reglerna gälla även tvåfamiljsfastigheter. Inkomstbortfallet bleve icke betydande och komme att kompenseras av förenklingen i taxeringsförfarandet.

Länsstyrelsen i Norrbottens län påpekar, att det vore mycket vanligt att i tvåfamiljshusen en våning beboddes av husets ägare och den andra av honom närstående personer (föräldrar, gifta barn). Då förekommande hyresintäkt i regel betydligt understeg normal hyra för lägenheten, kunde man ifrågasätta, huruvida icke i berörda fall den fullständiga schablonmetoden skulle lämna ett rättvisare resultat än den partiella schablonmetoden samt underlätta taxeringsarbetet.

Länsstyrelsen i Gotlands län ifrågasätter, huruvida det vore nödvändigt att införa undantag från tillämpningen av reglerna för intäktsberäkning för det fall, att fastighet blivit färdigställd under året. Även i dessa fall syntes schablonberäkning kunna ifrågakomma och intäkter respektive kostnader bestämmas till viss kvotdel av angivna procentsatser i förhållande till den tid fastigheten varit i bruk under beskattningsåret.

Länsstyrelsen i Västmanlands län erinrar att, enligt de sakkunnigas förslag, skall beträffande fastighet, som icke varit i den skattskyldiges ägo under hela beskattningsåret, såsom intäkt upptagas vad som belöper å den del av beskattningsåret, under vilken fastigheten varit i den skattskyldiges ägo. Länsstyrelsen framhåller i anslutning härtill, att vid försäljning av fastighet torde äganderätten principiellt anses övergå från säljaren till köparen i och med undertecknande av giltigt köpekontrakt. Regelmässigt tillträdades emellertid icke fastigheten förrän vid en senare tidpunkt. Enligt länsstyrelsens mening vore i fråga om fördelningen av beskattningen mellan säljare och köpare tillträdesdagen ur åtskilliga synpunkter lämpligare än dagen för köpekontraktet.

Även *länsstyrelsen i Kronobergs län* anser, att inkomsten borde räknas från tillträdesdagen eller annan tidpunkt då fastigheten kunnat tagas i bruk.

Departementschefen. De sakkunniga har föreslagit olika behandling av å ena sidan enfamiljshus, som helt eller så gott som helt använts som bostad för ägaren, samt å andra sidan övriga enfamiljshus, d. v. s. i regel helt eller delvis uthyrda sådana fastigheter, och tvåfamiljshusen. Beträffande de av ägaren nyttjade enfamiljshusen föreslås såsom i tidigare sammanhang berörts att den vanliga inkomstberäkningen helt skall slopas och att beskattningen i princip endast skall avse beräknad ränta å det egna kapitalet i

fastigheten. I fråga om övriga enfamiljshus och tvåfamiljshusen åter skall enligt de sakkunnigas förslag uppskattning av intäkterna ske enligt nu gällande regler, men avdragen för omkostnaderna skall schabloniseras så till vida, att avdrag för omkostnader utöver utgifter för ränta och, i förekommande fall, uppvärmning skall ske, icke såsom nu med beloppet av verkliga utgifter, utan med ett varje år lika schablonbelopp.

I vissa remissyttranden har erinringar framställts mot de föreslagna särskilda bestämmelserna för tvåfamiljshus och uthyrda enfamiljshus. Å ena sidan har anförts bl. a. att för tvåfamiljshusens vidkommande en verklig hyresmarknad föreläge, varför anledning saknades att tillämpa schablon-taxering beträffande dessa. Å andra sidan har framhållits, att de bestämmelser, som föreslagits för de av ägaren använda enfamiljshusen, borde tillämpas även å tvåfamiljshusen.

Onekligen föreligger visst fog för de erinringar, som framställts mot de föreslagna grunderna för beräkning av inkomst av tvåfamiljshus och vissa enfamiljshus. Även om dessa grunder i stort sett leder till riktigt resultat, skulle därav föranledas exempelvis den inadvartensen, att en fastighetsägare, som nedlade jämförelsevis stora kostnader på underhåll av sin fastighet i syfte att få högre hyra för uthyrd lägenhet, väl skulle beskattas för den erhållna högre hyran men icke kunna få ett förhöjt avdrag för de nedlagda större kostnaderna.

Betänkligheter synes icke böra möta mot att avskaffa den vanliga inkomstberäkningen även för de fastigheter varom här är fråga, nämligen tvåfamiljshus och uthyrda enfamiljshus och att sålunda beträffande samtliga en- och tvåfamiljsfastigheter tillämpa den enklare metoden att vid beskattningen ta hänsyn endast till viss beräknad avkastning av ägarens eget kapital i fastigheten. Att förfara på detta sätt torde väl överensstämma med den principiella grunden för de sakkunnigas förslag. Med fog kan nämligen göras gällande, att ej heller tvåfamiljshusen är fullt jämförbara med övriga förvärvskällor. Ett tvåfamiljshus har närmast karaktären av ett egnahem, vari ägaren uthyr en lägenhet för att därigenom söka något nedbringa kostnaden för den egna bostaden. Uthyrningen erbjuder åtskilliga likheter med det ofta förekommande fallet att den, som förhyr en större bostadslägenhet än han behöver, uthyr något eller ett par rum och därigenom återbekommer viss del av den hyra, som erlägges för hela lägenheten. En sådan uthyrning brukar i regel icke betraktas såsom förvärvskälla.

Såsom framhållits av överståthållarämbetet och länsstyrelsen i Stockholms län torde utsträckandet av metoden att taxera blott beräknad ränta å eget kapital till samtliga en- och tvåfamiljsfastigheter icke leda till att inkomster av nämnvärd betydelse undgår taxering. Ur förenklingssynpunkt måste en sådan åtgärd anses eftersträvansvärd. I detta hänseende erinrar jag om att antalet bostadshus med två lägenheter å annan fastighet enligt 1945 års bostadsräkning uppgick till omkring 149 000. Till jämförelse kan nämnas att hela antalet bostadshus å annan fastighet med mer än två lägenheter uppgick till ca 107 000.

I vissa remissyttranden har ifrågasatts, huruvida icke sommarställen och andra därmed jämförliga fastigheter, som användes blott viss del av året, borde vid inkomstberäkningen behandlas enligt särskilda regler. Detta skulle emellertid strida mot grunderna för den föreslagna metoden. Denna innebär ju i själva verket, att man för ifrågavarande fastigheters vidkommande avstår från uppskattning av intäkter och avdrag för att i stället efter ett i viss anslutning till det allmänna ränteläget bestämt procenttal uppskatta värdet av den förmån, fastighetsägaren kan anses åtnjuta av det egna kapitalet i fastigheten. Även beräkningen av själva kapitalets storlek blir i viss mån schabloniserad. Som jag i senare sammanhang skall närmare angiva skall det egna kapitalet icke upptagas högre än fastighetens taxeringsvärde, alltså dess allmänna saluvärde, minskat med den gäld, som åvilar fastigheten. Beskattningen kommer sålunda icke att avse sådant i fastigheten nedlagt eget kapital, som överstiger fastighetens saluvärde. Att söka differentiera avkastningens storlek med hänsyn till den tid under året, som exempelvis en sommarvilla användes, synes under sådana förhållanden icke böra ifrågakomma.

Jag förordar sålunda med hänsyn till det anförda att samtliga en- och tvåfamiljsfastigheter i princip skall beskattas enligt den fullständiga schablonmetoden.

En- och tvåfamiljsfastigheter som till mera väsentlig del användes i ägarens rörelse skall enligt de sakkunnigas förslag falla utanför schablonmetoden. Erinran har framställts häremot vid remissförfarandet. Enligt min mening bör utan större svårigheter de nuvarande reglerna om uppdelning av fastigheten på en bostadsdel och en rörelsedel i princip kunna vinna tillämpning även vid beskattning enligt schablonmetoden. Denna bör alltså avse den del av en- eller tvåfamiljsfastigheten, som användes till bostad, medan man för de lokaler, som användes i ägarens rörelse, tillämpar gängse regler för beskattning av rörelse. En uppdelning av taxeringsvärdet liksom av omkostnaderna får då ske. Räntan å den del av taxeringsvärdet, som belöper på bostadsdelen, minskad med motsvarande del av erlagd gälldränta blir avkastningen av ägarens egna kapital i bostadsdelen. Med dessa regler saknas anledning att såsom de sakkunniga förordat införa speciella bestämmelser för sådana fall då endast en obetydlig del av fastigheten använts i ägarens rörelse; dessa fall bör i princip behandlas på samma sätt som då en mera väsentlig del av fastigheten ingår i rörelsen. Jag förordar sålunda, att beskattningsreglerna utformas i överensstämmelse med det nu anförda.

Om sålunda den förordade schablonmetoden i princip bör få generell tillämpning på en- och tvåfamiljsfastigheter, finns likväl fall då jämkningar bör kunna ske. Jag syftar i första hand på vissa fall, då en fastighet av särskild anledning icke kunnat utnyttjas. Till denna fråga återkommer jag i ett senare sammanhang.

Vidare synes beträffande en art av en- och tvåfamiljsfastigheter anledning föreligga att stadga undantag från tillämpningen av schablonmetoden, nämligen för fastigheter som — bortsett från användning i ägarens egen rörelse — i icke allenast ringa omfattning brukar i förvärvssyfte utnyttjas för an-

nat ändamål än såsom bostad för ägaren eller för uthyrning till stadigvarande bostad för annan. Som exempel kan nämnas regelbunden uthyrning av egen bostad åt sommargäster under sommaren, regelbunden uthyrning av sommarstugor, odling av frukt och bär el. dyl. Föreligger sådant fall, kan det antagas, att fastigheten lämnar sin ägare betydligt större inkomst än ränta på det egna kapitalet, och vanlig inkomstberäkning bör då ske. Fallen av denna art är jämförelsevis fåtaliga, varför deras särskiljande från övriga en- och tvåfamiljsfastigheter icke bör vålla större svårigheter. Såsom allmän norm bör gälla att beskattning enligt vanliga regler bör ske, då inkomsten av det särskilda nyttjandet överstiger 2 procent av taxeringsvärdet. I den mån ytterligare anvisningar — utöver dem som kommer att framgå av författningsbestämmelserna — erfordras för gränsdragningen, torde de få lämnas av riksskattenämnden.

Schablonmetoden bör icke heller tillämpas beträffande publikt boställe eller prästgård.

4. Fastigheternas taxeringsvärden såsom grund för schablonberäkningen samt tillämplig procentsats.

De sakkunniga. De sakkunniga erinra om att deras förslag i princip innebure, att bruttointäkter och avdrag skulle uppskattas schablonmässigt med anknytning till fastigheternas värden.

I fråga om enfamiljsfastigheter, beträffande vilka såväl intäkt som avdrag skulle beräknas enligt schablon, framhålla de sakkunniga, att det kunde diskuteras om med fastighetens värde borde förstås dess taxeringsvärde eller om schablonberäkningen borde anknyta till ett annorledes bestämt värde å fastigheten. De sakkunniga anföra härom följande.

Om fastighetens värde anses lika med dess taxeringsvärde, är utfallet av en taxering enligt de föreslagna reglerna givetvis i hög grad beroende av i vad mån taxeringsvärdena å de fastigheter, som omfattas av dessa regler, kunna anses tillfredsställande. Utan tvivel har hittills i detta avseende åtskilligt brustit. Härtill ha olika omständigheter bidragit, såsom svårigheten för beskattningsnämnderna att känna till alla fastigheter, ägarnas intressen av att hålla nere värdena o. d. På sina håll ha enfamiljsfastigheter utan tvivel varit åsatta taxeringsvärden, som avsevärt understigit det verkliga allmänna saluvärdet, även om därvid — såsom givetvis bör ske — bortses från de exceptionellt höga priser, som fastigheterna för närvarande i många fall betinga. Om taxeringsvärden av denna art läggas till grund för den inkomstuppskattning, som avses skola tillämpas för de egentliga enfamiljsfastigheterna, kommer i de fall, då fastigheterna äro belånade till belopp, som motsvarar eller överstiger taxeringsvärdet, avdragsgillt underskott ofta att uppkomma, även om det är uppenbart, att fastigheternas verkliga värden väsentligt överstiga å fastigheterna belöpande gäld och något underskott i realiteten icke kan anses hava uppkommit. Med hänsyn till berörda omständigheter kan ifrågasättas, huruvida schablonberäkningen beträffande de egentliga enfamiljsfastigheterna bör bindas vid taxeringsvärdena eller om möjlighet bör lämnas öppen för taxeringsmyndigheterna att vid beräkningen frångå taxeringsvärdet, om detta icke kan anses motsvara det allmänna saluvärdet.

De sakkunniga föreslå emellertid taxeringsvärdet såsom för alla fall normgivande. Vid sitt ställningstagande härutinnan säga sig de sakkunniga ha beaktat *dels* att taxeringsvärdet låge till grund ej blott för fastighets-skatten utan även för arvs- och gåvobeskattningen samt förmögenhetsbe-skattningen, varför man icke i förevarande sammanhang borde utan tvingande skäl välja en annan värdeberäkning, *dels ock* att schablonberäkningens anknytning till ett särskilt uppskattningsvärde kunde medföra skattepro-cesser av sådan omfattning, att värdet av den förenkling, vartill de före-slagna reglerna syftade, komme att minska.

Vidare framhålla de sakkunniga, att de förutsatte att en bättre och jäm-nare taxering av ifrågavarande fastigheter skulle kunna åstadkommas vid 1952 års allmänna fastighetstaxering. Skulle de värden, som vid nämnda taxering åsattes enfamiljsfastigheterna, finnas icke kunna med tillfreds-ställande resultat läggas till grund för schablonberäkningen, kunde såsom ett korrektiv tänkas införande av ökade möjligheter att vid den årliga taxer-ingen beträffande fastigheter av förevarande art åsätta nya taxeringsvärden i stället för de vid allmän fastighetstaxering åsatta. Tänkbart vore vidare att, om så befunes erforderligt, medgiva omtaxering även i sådana fall, då fastighetens taxeringsvärde befunes uppenbarligen avvika från det värde, som med hänsyn bl. a. till taxeringsvärdena å likartade, närbelägna fastig-heter finge anses motsvara det allmänna saluvärdet.

Beträffande de fastigheter, för vilka den partiella schablonberäkningen skulle gälla, framhålla de sakkunniga, att motsvarande problem icke torde uppkomma, då taxeringsvärdena å dessa fastigheter i allmänhet komme att bättre överensstämma med allmänna saluvärdet. Ägarna av dessa fastig-heter finge nämligen, om de föreslagna reglerna genomfördes, intresse av att taxeringsvärdena icke sattes lägre än de verkliga saluvärdena. Detta komme sannolikt att bidra till en riktig taxering av fastigheterna i fråga.

De sakkunniga erinra om att deras förslag grundade sig på tanken att ägare av enfamiljsfastighet borde beskattas för ett belopp motsvarande skä- lig ränta å eget, i fastigheten investerat kapital. Huvudsakligen av praktiska skäl men även med hänsyn till rättvisesynpunkter hade de sakkunniga emellertid ansett, att inkomstberäkningen borde ske på så sätt att såsom bruttointäkt upptoges ett belopp, motsvarande viss procent av fastighetens taxeringsvärde, varefter avdrag medgaves för erlagd gäldränta (varmed tomträttsavgäld eller liknande avgäld vore likställd). De sakkunniga fram- hålla vidare, att det föreslagna sättet för beräkning av inkomst av enfamiljs- fastighet sett ur annan synvinkel innebure att såväl hyresvärdet som av- drag för andra omkostnader än gäldränta bestämdes enligt schablonmässiga grunder. För att komma fram till den procentsats, som betecknade brutto- intäkten, borde man nämligen utgå från hyresvärdet (uttryckt i procent av taxeringsvärdet) samt därefter reducera detta procenttal med hänsyn till omkostnader utöver gäldränta. Då förslaget i princip icke åsyftade någon ändring av beskattningsnivån, borde man uppenbarligen såväl i fråga om

procenttalet för hyresvärdet som i fråga om det tal, varmed hyresvärdet borde reduceras med hänsyn till omkostnader utöver gäldränta, utgå från nu tillämpade eller eljest föreliggande värden. Därest så skedde, betyder reformen i princip icke någon vare sig skärpning eller lindring av beskattningen, utan allenast en ny och förenklad metod för framräkning av nettointäkten. Fastighetsägarna komme följaktligen i princip att bibehållas vid sin rätt till avdrag i den omfattning, som nu medgåves. Dock komme den betydelsefulla ändringen att inträda, att avdrag varje år medgåves med ett oförändrat belopp, vilket skulle motsvara genomsnittet av de från år till år växlande avdrag, som nu medgåves. Reparationsavdragen, som nu tillgodonjotes för de år då reparationer verkstälts, komme följaktligen att varje år utgå med viss procent av taxeringsvärdet, oavsett om någon reparation förekommit eller ej. Å andra sidan komme avdrag för reparationer att medgivas allenast med ifrågavarande procent av taxeringsvärdet, ändå att reparationer ett visst år verkstälts för betydligt större kostnad. Vidare medförde reformen den likaledes betydelsefulla ändringen att en fastighetsägare, som reparerade sin fastighet utöver eller dyrare än vad som genomsnittligt ifrågakomme, icke vidare åtnjote lindring i beskattningen på grund av dylik, mer eller mindre lyxbetonad reparation.

De sakkunniga tillägga, att procenttalet för omkostnader utöver gäldränta för enfamiljsfastigheter, för vilka den fullständiga schablonen användes, icke hade någon självständig betydelse utan vore att betrakta endast som ett led i framräkandet av det procenttal, som enligt schablonen angåve intäkten av fastigheten. För tvåfamiljshusen och för sådana enfamiljsfastigheter, som med hänsyn till att de vore till icke obetydlig del uthyrda skulle behandlas lika med tvåfamiljshusen, komme däremot procenttalet för omkostnader utöver gäldränta att få direkt betydelse. För sistnämnda slag av fastigheter avsåges ju intäkten skola beräknas enligt vanliga regler, medan omkostnaderna däremot skulle beräknas med tillhjälp av det ifrågavarande procenttalet för omkostnader utöver gäldränta.

Vad härefter angår frågan om det tal, som kan anses motsvara hyresvärdet av enfamiljsfastighet i ouppvärmtd skick, framhålla de sakkunniga, att den procentsats som för närvarande inom vissa län användes för beräkning av hyresvärdet å enfamiljsfastighet visserligen varierade men genomsnittligt låge omkring 6 procent. De sakkunniga ansåge sig kunna utgå ifrån att hyresvärdets beräkning efter 6 procent av taxeringsvärdet i stort sett återspeglade hyresnivån i fråga om enfamiljshus. De sakkunniga ansåge vidare — av skäl som angivas i det följande — att ett belopp motsvarande 2,5 procent av taxeringsvärdet, för ägare av enfamiljsfastighet utgjorde skäligt avdrag för värdeminskning, för reparation och underhåll samt för sådana omkostnader som vattenförbrukning, renhållning, sotning, försäkring o. d. Detta innebure i sin tur att för enfamiljsfastigheter, för vilka den fullständiga schablonen tillämpades, bruttointäkten skulle upptagas till $(6 - 2,5 =) 3,5$ procent av taxeringsvärdet; härifrån skulle avdragas den faktiskt erlagda gäldräntan, varefter återstoden skulle utgöra nettointäkten av fastig-

heten. För tvåfamiljshus och sådana enfamiljfastigheter, som vore uthyrda till ej blott obetydlig del, skulle bruttointäkten beräknas enligt vanliga regler och avdrag för värdeminskning, reparation och underhåll, vattenförbrukning, renhållning, sotning, försäkring o. d. medgivas med 2,5 procent av taxeringsvärdet.

Efter att ha lämnat denna resumé av förslagets innebörd ha de sakkunniga redovisat vissa utredningar till belysning av frågan om skäligheten av ett till 2,5 procent av taxeringsvärdet beräknat omkostnadsavdrag.

Remissyttrandena. Frågan om taxeringsvärdet som grundval för inkomstens beräkning enligt schablonmetoden har berörts i några av remissyttrandena. De flesta av de remissinstanser, som helt avstyrka förslaget, ha som skäl härför anfört bl. a., att bristfälligheterna i fråga om fastighetstaxeringen skulle omöjliggöra en rättvis beskattning enligt de sakkunnigas förslag. Jämväl i vissa andra remissyttranden ha betänkligheter framförts mot att anknyta schablonberäkningen till taxeringsvärdet.

Följande torde här få återgivas från remissyttrandena.

Kammarrätten framhåller, att även om en bättre och jämnare taxering av en- och tvåfamiljfastigheter skulle kunna åstadkommas vid 1952 års allmänna fastighetstaxering, kunde man utgå från att på sina håll betydande brister kunde komma att vidlåda även de nya taxeringsvärdena. I praktiken torde nämligen svårigheter att åstadkomma en riktig och likformig taxering allttjämt yppa sig, även om förbättrade metoder för fastighetstaxeringen skulle införas i större utsträckning än förut.

Härefter anföres följande.

Dylika svårigheter kunna exempelvis ha sin orsak i de med årens lopp starkt stegrade byggnadskostnaderna. Till följd av kostnadsstegringen torde i regel ett väsentligt större kapital ha nedlagts i ett nybyggt hus än i ett äldre hus av motsvarande storlek. Detta i sin tur torde ha skapat ett större lånebehov för de nybyggda fastigheterna. För lånebehovets tillgodoseende blir taxeringsvärdets storlek av väsentlig betydelse. Dessa omständigheter äro ägnade att skapa stora spänningar mellan taxeringsvärdena å äldre och nyare fastigheter. Skola taxeringsvärdena därjämte bestämmas med beaktande av eventuell hyresavkastning, vilket i detta sammanhang kan vara av betydelse särskilt för tvåfamiljfastigheterna, tillkomma de särskilda svårigheter som betingas av de föreliggande, allmänt kända förhållandena å hyresmarknaden. Därigenom måste spänningen mellan taxeringsvärdena å äldre och nyare fastigheter öka ytterligare. Därtill kommer att hyornas storlek oftast är beroende av särskilda myndigheters bestämmande och för såväl de skattskyldiga fastighetsägarna som taxeringsmyndigheterna kan det vara svårt att på förhand bedöma den slutliga utgången av myndigheternas avgörande. Taxeringsvärdets bestämmande måste därför många gånger till sist bliva beroende på skönsmässiga uppskattningar, vilka även i sinsemellan likartade fall kunna utfalla olika. Även inom lokalt begränsade områden kunna ojämna och oriktiga taxeringsvärden uppkomma av sådana eller andra orsaker.

Kammarrätten anför härefter, att enligt det gällande beskattningssystemet ojämnheter i taxeringsvärdena huvudsakligen påverkat endast fastighets-

skattens storlek. Denna påverkan hade i regel varit förhållandevis obetydlig. Därest emellertid de sakkunnigas förslag skulle antagas, komme uppenbarligen dessa felaktigheter att påverka även inkomstskatten. Deras verkan kunde då icke längre vara lika obetydlig, i synnerhet som den i regel skulle omfatta en tidsperiod av upp till fem år. Även om taxeringsvärdena i och för sig vore riktiga, ville kammarrätten ifrågasätta om de i allo vore ägnade att såsom underlag främja riktiga taxeringar. Härom anföres vidare följande.

Sålunda torde det tänkta genomsnittliga hyresvärde, som enligt förslaget skulle ingå i kalkylen för det för de egentliga enfamiljsfastigheterna särskilt fastställda procenttalet, icke kunna bli riktigt exempelvis i de fall, då taxeringsvärdet avser fastighet, därå finnes en jämförelsevis obetydlig byggnad men som omfattar stor tomtareal med ett förhållandevis högt markvärde. Sådana fall lära icke vara ovanliga i städers och andra tätorters ytterområden. Att ett för stort hyresvärde samtidigt motverkas av ett för stort tänkt omkostnadsavdrag kan icke helt avhjälpa felet, eftersom det tänkta hyresvärdet alltid överstiger omkostnadsavdraget. Det för intäktberäkningen särskilt fastställda procenttalet anger ju härvidlag matematiskt skillnaden. Felet ökar procentuellt med detta tal alltefter taxeringsvärdets storlek. Resultatet måste alltså i övervägande grad bli till nackdel för den skattskyldige. Detta resultat torde icke alltid kunna försvaras med att den stora tomtarealen innefattar en så stor förmån för ägaren att denne bör inkomstbeskattas därför.

Kammarrätten framhåller härefter, att det kunde ifrågasättas, om icke det i taxeringsvärdet ingående byggnadsvärdet skulle utgöra en lämpligare grund för schablonberäkningen. Därvid anföres följande.

Emellertid torde icke heller byggnadsvärdet såsom underlag för schablonberäkning gå helt fritt från invändningar. Delvis sammanfalla dessa med de synpunkter, vilka ovan berörts beträffande taxeringsvärdena i allmänhet. Såsom ytterligare exempel på svårigheter, vilka kvarstå, även om byggnadsvärdena användas såsom underlag, kan nämnas följande. Vid jämförelse mellan två fastigheter, den ena centralt belägen i ett samhälle med goda kommunikationer och avsedd att bebos året om samt den andra mera avsides belägen ute på landet och avsedd att bebos endast en kortare tid på året, befinner sig lika stort kapital nedlagt å vardera fastighetens byggnader. Vid fastighetstaxeringen ha måhända beskattningsnämnderna i båda fallen i övervägande grad grundat sina bedömanden på de nedlagda kostnaderna. De båda fastigheterna kunna därför tänkas ha fått lika stora byggnadsvärden, även om byggnaderna med hänsyn till den olika användningen äro olika till sin beskaffenhet. Det är emellertid ingalunda säkert att taxeringsvärdet å den avsides belägna fastigheten, ett sommarställe e. d., överensstämmer med det saluvärde å orten, som bort vara normerande för taxeringsvärdet. Det är icke heller säkert att det antagna hyresvärde, som man skulle räkna med vid schablonberäkning enligt förslaget, skulle överensstämma med ortspriset. Det kan vara just svårigheten att utrona ett ortspris som föranlett byggnadsvärdets bestämmande efter anläggningskostnadsmetoden. Man kan i ett dylikt fall redan vid taxeringsvärdets bestämmande återfinna de svårigheter, vilka enligt vad de sakkunniga inledningsvis uppgivit i sin promemoria förelegat vid tillämpningen av gällande bestämmelser och vilka i stor utsträckning föranlett schablonuppskattning av hyresvärdena. Det anförda exemplet torde visa, att man vid tillämpning av

det föreslagna systemet icke helt undgår olägenheterna av de schablonuppskattningar som gjorts vid tillämpningen av det gällande systemet. Fråga är, om icke följderna måste anses bliva mera otillfredsställande i det fall intäkten beräknas efter en fix schablon på grundval av ett måhända felberäknat byggnadsvärde som är avsett att bestå under en hel fastighetstaxeringsperiod än om intäkten (hyresvärdet) direkt uppskattas efter en schablon, som kan justeras vid den årliga inkomsttaxeringen.

Länsstyrelsen i Blekinge län framhåller att, därest hyresvärdet beräknades till viss procent av taxeringsvärdet, värdet av förmån av hyresfri bostad i egen fastighet ej sällan komme att avsevärt avvika från förmånens verkliga värde. Om endast en mindre del av tomtmarken vore bebyggd eller om markvärdet av annan anledning vore särskilt stort i förhållande till fastighetens hela taxeringsvärde komme tydligen ett på föreslaget sätt beräknat hyresvärde att bli för högt. Rent orimliga värden skulle uppkomma för många välbelägna en- eller tvåfamiljsfastigheter där byggnaderna vore bristfälliga och tomtmarkens värde kanske många gånger överstege byggnadens värde. Om förändringar i fastighets värde ej beaktades av beskattningsnämnderna på grund av bestämmelserna i 12 § kommunalskattelagen eller på grund av att särskild fastighetsdeklaration ej lämnades, kunde de schablonmässigt bestämda hyresvärdena även komma att avsevärt avvika från de värden, som rätteligen bort fastställas.

Länsstyrelsen i Kalmar län framhåller, att taxeringsvärdet av taxeringsnämnderna bestämdes efter avkastningen, varvid det ingalunda vore säkert, att taxeringsnämnderna till grund för sin uppskattning lade den avkastning, varmed de sakkunniga räknat. Ett fullföljande av de sakkunnigas förslag borde leda därhän, att i lagstiftningen fastsloges den procentsats, efter vilken avkastningen borde kapitaliseras. Under andra förhållanden kunde icke den erforderliga korrespondensen mellan taxeringsvärdet och det framräknade hyresvärdet uppnås. Men därmed frånginge man den nuvarande regeln, att taxeringsvärdet skulle beräknas efter den köpeskillning, som en förständig köpare ville betala för fastigheten, och detta torde också medföra ändrade regler för beräkningen av värdet av andra rättigheter, som vore föremål för förmögenhetsbeskattning.

Länsstyrelsen i Västernorrlands län omtalar, att höjningarna av taxeringsvärdena enligt 1952 års taxering å enfamiljsfastigheter troligen komme att variera från 50 % i vissa kommuner till 100 % i andra. Olika Olika berodde i huvudsak på bristande likformighet i tidigare gällande taxeringsvärden. Enligt länsstyrelsens mening kunde det icke heller förväntas att sådan likformighet skulle kunna uppnås vid innevarande års allmänna fastighetstaxering att taxeringsvärdena kunde läggas till grund för en schablonmässig inkomstberäkning. Därtill vore skillnaderna sedan gammalt för stora och värdeförändringarna på grund av bostadsbristen alltför betydande samt de allmänna, för taxeringen av villafastigheter i riket lämnade direktiven icke tillräckligt vägledande. Därest för kommande allmänna fastighetstaxeringar efter överläggningar med landskamrerare och taxeringsintendenter för taxeringen av villafastigheter inom vart och ett av länen

utfärdades sådana hjälptabeller, som nu användes inom några av länen, kunde emellertid ett godtagbart underlag för schablonberäkning antagas komma att ernås.

Även *länsstyrelsen i Örebro län* framhåller att, därest vid senare allmänna fastighetstaxeringar hjälptabeller komme till användning i hela riket, ett nöjaktigt underlag för schablonberäkning kunde antagas komma att föreligga.

Länsstyrelsen i Västerbottens län framhåller, att den alltjämt pågående prisstegringen inom byggnadsbranschen komme att medföra, att 1952 års taxeringsvärden, som torde komma att fastställas med bortseende från stegringen av priserna å byggnadsmaterial under år 1951, om några år hade ringa eller ingen anknytning till fastigheternas saluvärden. Om taxeringsvärden av denna art lades till grund för schablonberäkningarna, hade man vid högbelåning av fastigheterna att räkna med underskottsavdrag i betydligt högre grad än vad nu vore fallet. — *Länsstyrelsen* ville ifrågasätta, huruvida icke frågan om ett särskilt uppskattningsvärde till grund för schablonberäkningen borde upptagas till förnyat övervägande.

Även *länsstyrelsen i Södermanlands län* anser, att ett högre värde borde kunna läggas till grund vid taxeringen, därest taxeringsvärdet vore uppenbart för lågt.

Tjänstemännens centralorganisation framhåller, att i de fall, där taxeringsvärdet illa anslöte sig till fastighetens marknadsvärde och ägaren hade fastigheten mycket högt belånad, det givetvis kunde ifrågasättas om beräkningsmetoden ledde till en rättvis uppskattning av ägarens inkomst av fastigheten i fråga.

Den av de sakkunniga framkastade tanken på ökade möjligheter att vid den årliga taxeringen åsätta nya taxeringsvärden avvisas av *kammarrätten*, som framhåller att även om det i och för sig vore önskvärt att riktiga taxeringsvärden åsattes, det dock icke nog kunde understrykas att en sådan anordning vore avgjort oförenlig med den stabilitet som lagstiftaren hittills ansett böra tillkomma taxeringsvärdet och som kommit till uttryck genom bestämmelserna i 12 § kommunalskattelagen.

Liknande synpunkter framföras av *fem länsstyrelser*.

Länsstyrelsen i Gävleborgs län säger sig vilja framhålla, att vid ett genomförande av förslaget fastställande av taxeringsvärden å en- och tvåfamiljsfastigheter komme att ådraga sig ägarnas intresse i högre grad än hittills varit fallet, varför antalet besvärshärenden till fastighetsprövningsnämnden och till kammarrätten vid omtaxeringar av fastigheter kunde befaras öka. *Länsstyrelsen* ansåge redan nu den tid, inom vilken fastighetsprövningsnämnd hade att utföra sitt arbete (praktiskt taget 15 maj—30 juni), vara alltför knappt tillmätt.

Frågan om procentsatsen för schablonberäkningen har berörts i ett flertal remissyttranden. I en del av dessa har uttalats, att en höjning av taxeringsvärdena vid 1952 års fastighetstaxering borde medföra en omprövning

av den procentsats, efter vilken intäkten skulle beräknas. Sålunda anför länsstyrelsen i Örebro län.

Inom Örebro län är den genomsnittliga höjningen av taxeringsvärdena för annan fastighet enligt beredningsnämndernas förslag 56,8 %. Det finnes icke anledning antaga att denna siffra är lägre i vad gäller enbart enfamiljsfastigheter. Taxeringsvärdet för en dylik kan sålunda antagas bli höjt från t. ex. 20 000 kronor till omkring 31 300 kronor och skulle hyresvärdet, om detta beräknas efter 6 % av taxeringsvärdet, komma att höjas från 1 200 kronor till 1 878 kronor. För såvitt icke hyresvärdet för viss enfamiljsfastighet tidigare varit för lågt upptaget, kan en dylik höjning av detta värde icke få komma ifråga så länge hyresstopp råder. Vilken metod som än användes, bör ortens pris vara avgörande för hyresvärdets bestämmande. Höjningen av taxeringsvärdena bör medföra sådan sänkning av berörda procenttal att närmast möjliga överensstämmelse ernås med i orten gällande hyrespris.

Länsstyrelsen i Norrbottens län upplyser, att man kunde utgå från att taxeringsvärdena för år 1952 komme att höjas med 40 % i städer och stadsliknande samhällen samt med minst 80 % å landsbygden. Godtoge man den av de sakkunniga såsom genomsnittlig antagna bruttoprocenten 6 % såsom bruttohyresvärde, finge man räkna med en kraftig höjning av hyresvärdena och därmed av nettointäkten av ifrågavarande fastigheter. Länsstyrelsen ville ifrågasätta om en sådan höjning vore försvarbar med hänsyn till hyresstoppet. Enär vidare för tvåfamiljshusen schablonberäkningen skulle ske allenast beträffande omkostnadsavdragen samt en förhöjning av hyresvärdet för i sådana hus bosatta ägare icke ifrågakomme i andra fall än då den år 1951 medgivna generella hyreshöjningen med högst 5 % å grundhyran uttoges av hyresgäster, komme ägare av enfamiljshus att beskattas för det i fastigheten nedlagda kapitalet hårdare än ägare av tvåfamiljshus. Länsstyrelsen hade velat påpeka de konsekvenser höjningen av taxeringsvärdena förde med sig och ifrågasatte om icke, till lindring därav, procentsatsen för beräkning av bruttointäkten av enfamiljshus borde nedsättas till 3 % av taxeringsvärdet.

Synpunkter överensstämmande med de ovan angivna ha framförts av överståthållarämbetet, Svenska landskommunernas förbund och Kommitté för ett Sveriges villaägareförbund.

Bostadsstyrelsen framhåller, att lämpligheten av en av den allmänna höjningen av taxeringsvärdena föranledd höjning av bostadskostnaderna måhända kunde ifrågasättas i nuvarande läge, om jämförelse gjordes med hyresbostäderna, där hyran vore fastlåst. En sådan jämförelse kunde dock ej anses utslagsgivande med hänsyn till de båda bostadsformernas väsentligt olika betingelser i fråga om såväl bostadsvärde som fastighetsekonomisk planläggning. För övrigt vore här fråga om att beskatta inkomsten av visst, egnahemsägaren tillhörigt kapital, vilket rimligtvis icke borde vara undantaget från beskattning enbart därför, att det råkade vara placerat i fastigheten.

Beträffande den av de sakkunniga angivna procentatsen för beräkning av bruttointäkten har i några remissyttranden uttalats, att den vore för hög. I vissa andra remissyttranden har gjorts gällande att den föreslagna procentatsen för beräkning av omkostnaderna vore för låg.

Vissa inom finansdepartementet företagna utredningar till grund för taxering av inkomst av en- och tvåfamiljsfastigheter. Till ledning för meddelande av anvisningar beträffande 1953 års inkomsttaxering lät riksskattenämnden under år 1952 inhämta uppgifter från hyresnämnderna i riket om hyror för enfamiljsfastigheter, vilka varit föremål för hyresnämndernas bedömande. Uppgifter erhöles därvid beträffande 375 fastigheter, belägna i Stockholms stad och rikets samtliga län. Medelbeloppet taxeringsvärde per fastighet uppgick till 37 600 kronor. Grundhyran utan ersättning för värme uppgick i genomsnitt till 7,8 % av 1951 års taxeringsvärde och 5,5 % av 1952 års taxeringsvärde.

I sina för 1953 års taxering meddelade rekommendationer till prövningsnämnderna anförde riksskattenämnden bland annat, att anledning icke föreläge att bestämma procenttalet för beräkning av hyresvärden så lågt, att det uppenbarligen icke täckte de normala nödvändiga kostnader, vilka genomsnittligt vore förenade med fastighetsinnehav av detta slag och för vilka avdrag medgaves vid taxeringen. Dessa kostnader plögade genomsnittligt uppskattas till lägst följande procenttal av taxeringsvärdet:

ränta å upplånat kapital (resp. beräknad ränta å eget kapital)	
upp till taxeringsvärdet	3,2 %
reparationer	1,0 %
försäkringsavgifter	0,1 %
värdeminskning	0,8 %
	Summa 5,1 %

För utrönande av den inverkan, 1952 års höjning av taxeringsvärdena kan beräknas få på utfallet av inkomsttaxering enligt de sakkunnigas förslag, har inom finansdepartementet verkställt beräkning av taxeringsutfallet beträffande sex av de av 1950 års skattelagssakkunniga undersökta områdena under förutsättning, dels att vid 1951 års taxering beräkning av hyresvärde skett på grundval av 1952 års taxeringsvärden och ett procenttal av 5 för uppskattning av hyresvärdet, d. v. s. det procenttal vilket enligt riksskattenämndens rekommendation bör såsom huvudregel användas vid 1953 års taxering, samt att jämväl värdeminskningsavdrag beräknats å 1952 års taxeringsvärde dels att nettointäkten beräknats enligt de sakkunnigas förslag med begagnande av ett procenttal av 3. Därvid har erhållits följande resultat:

	Antal under- sökta fastig- heter	Nettointäkt (+) el. underskott (-) enl. 1951 års taxer- ing med nyss angiven ändring i beräkningen	Nettointäkt på nyss angivet sätt beräknad enl. de sak- kunnigas förslag
Bromma: Nockeby.....	97	- 17 546	+ 38 775
» Ängby.....	86	+ 15 645	+ 17 804
Brämhult	152	+ 16 350	+ 28 805
Norrahammar	122	+ 28 772	+ 35 701
Fagersta	167	+ 73 105	+ 63 581
Njurunda	141	+ 25 532	+ 27 495

Att differensen mellan resultaten är särskilt stor beträffande området Nockeby beror därpå att avdragen för reparationer inom detta område i 1951 års deklARATIONER var osedvanligt höga. I övrigt uppgår differensen mellan resultaten högst till 82 kronor per fastighet (i Brämhult). Detta belopp måste anses lågt med hänsyn till att medelbeloppet taxeringsvärde per fastighet uppgår till omkring 32 000 kronor och en viss ojämnhet vid inkomstberäkningar av denna art icke kan undvikas.

För ytterligare undersökning av de olika taxeringsmetodernas verkningar med hänsyn till de nya taxeringsvärdena har genom departementets försorg upplysningar inhämtats rörande de uppgifter, som i 1953 års deklARATIONER lämnats rörande ett trettiotal enfamiljsfastigheter i varje län. De erhållna uppgifterna, som vid tiden för uppgifternas lämnande ännu icke behandlats av vederbörande taxeringsnämnder, avser sammanlagt 783 fastigheter. Medeltalet taxeringsvärde per fastighet utgör 27 200 kronor, och fastigheterna åvilande skuld uppgår i genomsnitt till 58 % av taxeringsvärdet. Medelräntan å skuldbeloppen utgör 3,4 %. Yrkade avdrag för reparationskostnader uppgår till i medeltal 1,15 % av taxeringsvärdet. Med hänsyn till tidigare erfarenheter från taxeringsarbetet och att sådana avdrag enligt de inkomna uppgifterna i vissa fall yrkats med belopp, som i förhållande till fastigheternas värden synes höga, kan förutses, att de avdragsbelopp, som vid taxeringen finnes lagligen grundade, kommer att understiga de yrkade i sådan utsträckning, att det genomsnittliga avdragsbeloppet alltså håller sig inom 1 % av taxeringsvärdet. Förhållandet mellan genomsnittliga reparationskostnader och taxeringsvärden synes alltså icke beträffande förevarande fastigheter ha ändrats genom å ena sidan stegringen av nämnda kostnader och å andra sidan höjningen av taxeringsvärdena.

En beräkning av nettointäkten från de fastigheter, för vilka uppgifter erhållits, a) med antagande att hyresvärdet uppgått till 5 % av taxeringsvärdet samt att avdrag för ränteutgifter bör beviljas med yrkade belopp och avdrag i övrigt enligt ovan återgivna av riksskattenämnden förutsatta genomsnittliga procenttal, och b) enligt de föreslagna särskilda bestämmelserna utvisar följande:

a)

intäkt: 5 % å 21 300 000 1 065 000

avdrag:

ränteutgifter, yrkat belopp	421 578	
reparationskostnader, 1 % å taxeringsvärdet	213 000	
försäkringsavgifter, 0,1 % å taxeringsvärdet	21 300	
värdeminskning, 0,8 % å taxeringsvärdet	170 400	826 278
		<hr/>
		nettointäkt 238 722

b)

intäkt: 3 % å 21 300 000	639 000
avdrag: ränteutgifter	421 578
	<hr/>
	nettointäkt 217 422.

Ägarnas i fastigheterna placerade egna kapital uppgår, om det totala kapitalet anses motsvara taxeringsvärdet, till 9 011 800 kronor. Beräkning enligt b) innebär, att nettointäkten motsvarar 2,4 % å det egna kapitalet.

Departementschefen. I vissa remissyttranden har anförts **betänkligheter** mot förslaget att lägga taxeringsvärdet till grund för beräkningen av avkastningen av ägarens eget kapital i en- och tvåfamiljsfastigheter. Detta beräkningssätt anknyter emellertid till den redan nu i avsevärd omfattning begagnade metoden att fastställa hyresvärde för sådan fastighet med ledning av taxeringsvärdet. Det må vidare erinras om att detta värde även i övrigt utnyttjas i olika avseenden vid beskattningen, exempelvis för beräkning av värdeminskningsavdrag, vid uppskattning av förmögenhet, vid beräkning av arvs- och gåvoskatt m. m.

Att taxeringsvärdena å mindre bostadsfastigheter, framför allt enfamiljs- husen, tidigare företett ojämnheter torde delvis vara att hänföra till det förhållandet, att förberedelserna för taxeringen av dessa fastigheter varit mindre omfattande än exempelvis beträffande jordbruksfastighet. Vid senare fastighetstaxeringar har emellertid frågan om en riktigare och jämnare taxering av annan fastighet alltmåra uppmärksammas och det kan därför antagas, att taxeringsresultatet i detta avseende redan blivit bättre och efter hand skall ytterligare vinna i likformighet och jämnhet.

Beträffande taxeringsvärdenas lämplighet såsom grund för beräkning av fastighetsägarens kapital i fastigheterna kan vidare framhållas, att taxeringsvärdena regelmässigt åsättes med viss försiktighet. Sålunda håller sig nivån för de år 1952 åsatta taxeringsvärdena icke oväsentligt under de köpeskillingar, som under senare år betalats och alltså betalas för fastigheterna. Någon risk för att ränta kommer att beräknas å ett kapital, som är högre än det verkliga värdet därav, torde därför knappast föreligga. Allmän fastighetstaxering och därmed omprövning av taxeringsvärdena sker vart femte år. I samband därmed anpassas sålunda dessa värden efter inträffade förändringar i prisnivån. Skulle en allmän nedgång av fastighetspriserna inträffa under en taxeringsperiod, så att saluvärdena tenderar att understiga taxeringsvärdena, kan finnas anledning taga under övervägande att

föranstalta om allmän fastighetstaxering redan före utgången av den normala taxeringsperioden.

Med hänsyn till de anförda omständigheterna finner jag mig böra biträda förslaget att lägga taxeringsvärdena till grund för beräkningen av avkastningen av ägarens egna kapital i ifrågavarande fastigheter.

Vad angår frågan om det procenttal, som skall användas vid inkomstberäkning enligt de särskilda bestämmelserna för en- och tvåfamiljsfastigheter vill jag erinra om vad jag tidigare anført rörande en- och tvåfamiljsfastigheternas natur. Eftersom dessa fastigheter knappast kan likställas med förvärvskällor i vanlig mening, förutsätter jag, att värdet av den förmån, som ägarna kan anses åtnjuta av det egna kapitalet i fastigheterna, bör uppskattas efter ett jämförelsevis lågt procenttal. Det ligger nära till hands att därvid anknyta till den avkastning ägaren skulle erhålla, om han placerade det jämförelsevis lilla kapital, som det vanligtvis rör sig om, på ett sätt som eljest kunde tänkas ifrågakomma, exempelvis genom insättning i sparbänk. Med utgångspunkt från nu rådande förhållanden borde procenttalet i så fall lämpligen bestämmas till 3. Då ränta å lånat kapital får avdragas med verkliga beloppet och sådan ränta i allmänhet utgår efter ett något högre procenttal, blir resultatet, att den beräknade räntan å det egna kapitalet oftast kommer att i realiteten understiga 3 procent av detta kapital. Ju högre ränta en fastighetsägare nödgas betala å det lånade kapitalet, desto lägre blir det procenttal, som motsvarar förhållandet mellan uppskattad inkomst av en eller tvåfamiljsfastighet och eget kapital däri.

Som i det föregående redovisats har vissa undersökningar gjorts för att få till stånd en jämförelse mellan ett beräknat utfall av den nu föreslagna metoden med användning av procenttalet 3 och det utfall, som kan antagas bli resultatet av årets taxering. Jämförelsen ger anledning förmoda att någon större skillnad i allmänhet icke skall uppkomma. Det är givet att för vissa enskilda skattskyldiga den nya metoden kan till en början te sig som en skärpning; detta torde bli förhållandet i sådana fall då jämförelsevis stora reparationer verkstälts under det sista året för de gamla reglernas tillämpning. Det är emellertid härvidlag att märka att en utjämning kommer att ske så småningom. Under reparationsfria år eller år då mycket små reparationer göres torde den nya metoden medföra en lindrigare beskattning. På längre sikt bör sålunda utfallet bli i stort sett detsamma för de enskilda.

I detta sammanhang vill jag också erinra om att den tidigare i dag anmälda propositionen om omläggning av fastighetsbeskattningen upptar förslag om sänkning av repartitionstalet från 5 till 4. Då fastighetsskatten för närvarande i regel torde vara effektiv beträffande en- och tvåfamiljsfastigheter till minst den del, som svarar mot sänkningen, kommer denna sålunda i sin helhet ägare av sådana fastigheter till godo.

Med hänsyn till här anförda omständigheter förordar jag att procenttalet för beräkning av intäkten av en- och tvåfamiljsfastigheter nu bestämmas till 3. De sakkunniga har föreslagit att procenttalet skulle fastställas av Konungen. Emellertid är det enligt min uppfattning riktigare, att föreskriften om vilket tal som skall gälla intages i kommunalskattelagen.

Vid mera avsevärda förskjutningar i räntenivån hör självfallet procenttalet kunna ändras. Emellertid ligger det i sakens natur att alltför täta ändringar av talet bör undvikas. Först då en höjning eller sänkning av den vanliga räntenivån kan bedömas bli mera varaktig, bör enligt min mening ifrågakomma att ompröva procenttalet för beskattningen av en- och tvåfamiljsfastigheter.

Slutligen må framhållas att om utgifter för ränta å lånat kapital överstiger det belopp av 3 procent å taxeringsvärdet, vartill intäkten skall beräknas — något som kan inträffa då fastigheten är högt belånad — kommer inkomstberäkningen att utvisa underskott. Sådant underskott får avdragas enligt vanliga regler om avdrag för underskott å förvärvskälla.

5. Beräkning av realisationsvinst.

Enligt gällande bestämmelser (se första punkten av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen) skall vid beräkning av realisationsvinst såsom intäkt upptagas vad som erhållits för den avyttrade egendomen. Avdrag får ske för alla omkostnader för förvärvet och avyttringen, däri inbegripet vad som nedlagts på förbättring av egendomen. Har den skattskyldige tidigare fått åtnjuta avdrag för värdeminskning av den avyttrade egendomen, skall omkostnadsbeloppet minskas med detta avdrag.

Remissyttrandena. I ett flertal remissyttranden har berörts frågan hur realisationsvinst skall beräknas vid försäljning av en- eller tvåfamiljsfastighet efter genomförande av de sakkunnigas förslag.

Länsstyrelsen i Örebro län framhåller, att den skattskyldige trots schablonberäkningsmetoden likväl borde ha att uppgiva under beskattningsåret utgivna kostnader för såväl reparation som grundförbättring. Kännedom härom vore erforderlig vid beräkning av realisationsvinst. För beräkning av sådan vinst å fastigheter av ifrågavarande slag borde i anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen inflyta föreskrift därom att återvunna värdeminskningsskattavdrag skulle beräknas efter 1 % å taxerade byggnadsvärdet, vilket procenttal de sakkunniga utgått från vid beräkningen av kostnadsavdraget 2,5 %.

Liknande synpunkter framföras av en del andra remissinstanser.

Överståthållarämbetet och länsstyrelsen i Gotlands län anse emellertid, att de sakkunnigas förslag borde medföra en mera genomgripande ändring av reglerna om beskattning av realisationsvinst. Berörda remissinstanser förorda således, att rätt till avdrag borde medgivas även för kostnader avseende underhåll i den mån kostnaderna därför under tiden för innehavet överstigit det schablonmässigt tillgodonjutna avdraget för underhåll. Detta förutsatte dock, enligt vad överståthållarämbetet påpekar, att procentsatsen för vad som skulle anses utgöra normalt underhåll angäves i anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen.

Departementschefen. De föreslagna särskilda bestämmelserna om beräkning av inkomst av en- och tvåfamiljsfastigheter berör beräkningen av realisationsvinst i två avseenden. Å ena sidan uppkommer sedan bestämmelserna trätt i tillämpning frågan, i vad mån skattskyldig, vilken vid avyttring av en- eller tvåfamiljsfastighet erhållit högre vederlag än han själv utgivit, vid beräkning av realisationsvinst äger såsom omkostnad för förvärvet tillgodoräkna sig avdrag för vad som nedlagts på förbättring av egendomen. Å andra sidan kan ifrågasättas, om en sådan skattskyldig skall anses under tiden för innehavet ha åtnjutit avdrag för värdeminskning av den avyttrade egendomen, med vilket beloppet av omkostnader för förvärvet bör minskas.

Vad angår den sistnämnda frågan vill jag framhålla, att föreskriften om minskning av omkostnadsbelopp med värdeminskningsavdrag vid beräkning av realisationsvinst enligt punkt 1 av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen syftar på sådant värdeminskningsavdrag, som skattskyldig tidigare fått åtnjuta vid inkomstberäkning enligt kommunalskattelagens vanliga föreskrifter om sådan beräkning. De nya bestämmelserna innebär, att nämnda föreskrifter icke skall tillämpas å de därmed åsyftade fastigheterna och att följaktligen någon beräkning av intäkter och avdrag — utöver den stadgade ränteberäkningen — icke sker. Vid sådant förhållande kan icke anses, att skattskyldig genom inkomstberäkning enligt de särskilda bestämmelserna tillgodoräknas avdrag för värdeminskning. Vid beräkning av realisationsvinst föreligger alltså icke anledning att minska omkostnadsbelopp med värdeminskningsavdrag.

Den andra frågan — i vad mån avdrag för förbättringskostnader bör medgivas — är något mera komplicerad. Kostnader av denna art kan, när de avser annan fastighet, vara hänförliga antingen till kostnader för underhåll, för vilka avdrag vid vanlig inkomstberäkning får göras, eller till kostnad för ny-, till- eller ombyggnad eller därmed jämförlig förbättring, för vilken kostnad avdrag icke får ske vid vanlig inkomstberäkning. I allmänhet torde ha ansetts, att vid beräkning av realisationsvinst genom avyttring av annan fastighet avdrag får ske endast för sistnämnda slag av kostnader, eftersom underhållskostnader får avdragas vid beräkning av inkomst av fastigheten.

För sådana fall då en fastighet beskattas enligt schablonmetoden finns skäl att införa en speciell bestämmelse. Eftersom någon beräkning av avdrag för underhållskostnader icke sker vid inkomsttaxeringen, torde det vara rimligt att man vid fastställande av realisationsvinst medger avdrag för underhållskostnader i den mån fastigheten på grund av de företagna underhållsåtgärderna vid avyttringen befunnit sig i bättre skick än vid förvärvet.

I överensstämmelse med vad i detta och föregående avsnitt anförts och förordats har inom finansdepartementet upprättats förslag till *lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370)*. Till vissa detaljer i lagförslaget torde jag få återkomma i det följande under specialmotiveringen.

6. Deklarations- och taxeringsförfarandet vid tillämpning av schablonmetoden.

De sakkunniga. De sakkunniga framhålla, att i fråga om deklara-tions- och taxeringsförfarandet skulle genomförandet av det framlagda förslaget innebära en avsevärd förenkling. Den största förenklingen uppnåddes beträffande fastigheter, vilka uteslutande eller till helt övervägande del användes som bostad för ägarens, hans familjs och personliga tjänares räkning och för vilka sålunda den fullständiga schablonen tillämpades. Enär såsom intäkt skulle upptagas viss procent av fastighetens taxeringsvärde och avdrag medgivas blott för ränta och i förekommande fall tomträtts- eller liknande avgäld, bleve den i självdeklarationen erforderliga uppställningen synnerligen enkel.

Som exempel angiva de sakkunniga en sålunda utformad uppställning.

Fastighet, vilken under beskattningsåret uteslutande eller till helt övervägande del använts som bostad för min, min familjs och mina personliga tjänares räkning: Åby 2¹².

Taxeringsvärde: 30 000 kr.

Intäkt: 3,5 procent å 30 000 kr.		1 050
Avgår: erlagd ränta å gäld (skuldbelopp: 15 000 kr.)	525	
tomträttsavgäld	300	825
		<hr/>
	Nettointäkt	225

Beträffande övriga under de föreslagna bestämmelserna hänförliga fastigheter — d. v. s. tvåfamiljshus och därmed likställda enfamiljfastigheter, för vilka den partiella schablonen tillämpas — framhålla de sakkunniga, att intäkterna skulle uppgivas i samma ordning som nu men uppgifterna om utgifter och omkostnader förenklas väsentligt. I det helt övervägande antalet fall komme avdragen att begränsas till erlagd ränta och ett till 2,5 procent å taxeringsvärdet fixerat avdrag för övriga omkostnader. De nu förekommande avdragen för reparation och underhåll samt övriga diverse omkostnader, inberäknat värdeminskning, bortfölle, då desamma vore inkluderade i det fixerade avdraget.

Remissyttrandena. I en del remissyttrandena har framhållits att, ehuru med förslaget vunnes förenkling vid taxeringen, detsamma även innebure vissa nackdelar ur taxeringssynpunkt.

Av vad remissinstanserna i detta avseende anföra torde här få återgivas följande.

Kammarrätten framhåller, att en mycket värdefull och inom beskattningsnämnderna allmänt tillämpad metod till hjälp vid kontroll av speciellt olika näringsidkares deklara-tioner vore den s. k. kontantberäkningen. En förutsättning för att denna skulle kunna genomföras vore tydligen att man

i självdeklarationen hade tillgång till uppgifter om skattskyldigs kontanta intäkter och utgifter i dennes olika förvärvskällor under beskattningsåret. Den föreslagna schablonmetoden skulle medföra att fullständiga sådana uppgifter komme att saknas beträffande ett stort antal skattskyldiga, då det vore rätt vanligt att rörelseidkare ägde sådana fastigheter, varom här vore fråga, och att intäkter och utgifter för dessa ej inginge i vederbörandes räkenskaper.

Liknande synpunkter framföras av *länsstyrelserna i Blekinge, Södermanlands och Västerbottens län*. Sistnämnda länsstyrelse framhåller även att, då avdrag icke komme att göras vid inkomstberäkningen, taxeringsnämnderna komme att undandragas möjligheten att utöva kontroll över enskilda skogsägares vedförsäljning. Betydande belopp kunde härigenom komma att undgå beskattning.

Länsstyrelserna i Örebro, Västmanlands och Västernorrlands län föreslå, att även om schablonberäkning infördes, det borde åligga den skattskyldige att vid redovisningen i självdeklarationen uppgiva sina utgifter dels för reparation och dels för grundförbättring. Kännedom härom erfordrades icke allenast vid beräkning av realisationsvinst utan även vid kontantberäkning.

Departementschefen. Såsom jag redan i den allmänna motiveringen för författningsförslaget framhållit kommer ett genomförande av förslaget att medföra en betydande förenkling av deklara-tions- och taxeringsförfarandet. Värdet härav ökar i och med att samma regler för inkomstberäkning tillämpas för såväl enfamiljshus som tvåfamiljshus och fastigheter, varav viss del nyttjas i rörelse och återstoden såsom bostad för en eller två familjer. För-enklingen och den därav föranledda arbetsbesparingen för såväl skattskyldiga som taxeringsmyndigheter måste anses så mycket värdefullare som de föreslagna bestämmelserna får antagas leda till större jämnhet i beskattningen än vad som i praktiken kan åstadkommas vid tillämpning av nu gällande regler. Den avsevärda tid, som nu ägnas frågor rörande beräkning av inkomst av förevarande fastigheter — utan att ett ur olika synpunkter tillfredsställande resultat likväl kan åstadkommas — kan utan tvivel med större fördel användas för andra angelägna uppgifter inom taxeringsarbetet.

I vissa remissyttranden har erinrats, att den förenklade uppgiftsskyldigheten skulle försämra möjligheten till kontroll av näringsidkares deklara-tioner genom s. k. kontantberäkning. Emellertid är antalet fall, där kontantberäkning är av värde för taxeringskontrollen, så jämförelsevis få, att det icke gärna kan ifrågasättas att bibehålla nuvarande bestämmelser enbart för nämnda ändamål. Jag vill vidare erinra, att taxeringsförordningen för närvarande är föremål för översyn i syfte bl. a. att öka möjligheterna till kontroll av näringsidkares deklara-tioner. Vid denna översyn torde komma att beaktas, att behovet av sådana uppgifter, som nu för ifrågavarande ändamål kan hämtas ur fastighetsbilagorna rörande en- och tvåfamiljsfastigheter, kan på annat sätt behöva tillgodoses.

Det har ifrågasatts, att det bör åligga de skattskyldiga, att även i fortsätt-

ningen i deklarationerna lämna uppgifter om kostnader för reparationer samt ny-, till- eller ombyggnad. Frågan härom blir aktuell först då det gäller att, därest förslaget antages, överväga därav föranledda ändringar i deklarationsblanketterna. Jag förutsätter emellertid, att uppgifter om reparationer icke skall behöva lämnas, då de icke påverka inkomstberäkningen. Möjligen kan skäl anses föreligga att fordra uppgifter beträffande ny-, till- eller ombyggnad. Sådan uppgiftsskyldighet, som dock mera sällan skulle bli aktuell, kan vara av betydelse bl. a. för fastighetstaxeringen.

Den av länsstyrelsen i Västerbottens län berörda frågan om kontroll av enskilda skogsägares vedförsäljning bör uppmärksammas vid den pågående översynen av taxeringsförordningen.

7. Taxeringsutfallet vid tillämpning av den nya taxeringsmetoden

De sakkunniga. I en vid promemorian fogad bilaga ha de sakkunniga redovisat en beräkning av huru 1951 års taxering skulle ha utfallit inom de områden, som den förut omnämnda stickprovsundersökningen avsett, därest de föreslagna grunderna tillämpats. Beräkningen har emellertid begränsats till att avse endast de fastigheter, för vilka hyresinkomster icke redovisats. De sakkunniga framhålla, att anledningen härtill främst vore den att man icke utan ingående undersökningar kunde avgöra vilka hyresintäkter som vid tillämpning av den fullständiga schablonen komme att bortfalla vid intäktsberäkningen.

De sakkunniga lämna följande redogörelse för den utförda beräkningen.

För Bromma blir nettointäkten, med 1951 års taxeringsvärden såsom utgångspunkt, 65 680 kr. mot underskott å 51 017 kr. enligt de verkställda taxeringarna. Det torde kunna betraktas såsom sannolikt, att en sammanlagd nettointäkt å 65 680 kr. av ifrågavarande fastigheter med taxeringsvärden av tillhoppa 9 719 400 kr. innebär ett riktigare resultat än underskott, helst som sammanlagda skuldsumman å fastigheterna understiger hälften av totala taxeringsvärdet.

Beträffande Malmö, där schablon liknande den av de sakkunniga föreslagna redan tillämpas, överensstämmer det beräknade utfallet i stort sett med det vid taxeringen erhållna.

Vad angår Ljusterö omfattar den verkställda undersökningen såväl av ortsbefolkningen bebodda fastigheter som fastigheter ägda av sommargäster. Medan enligt 1951 års taxering fastigheter med hyresinkomst, vilka i regel torde vara att hänföra till förstnämnda kategori, utvisa ett överskott å 15 932 kr., utvisa fastigheter utan hyresinkomst — huvudsakligen sommarbostäder — ett underskott å 9 485 kr. I annat sammanhang har framhållits, att taxeringsresultatet är särskilt otillfredsställande beträffande å annan ort än ägarens bostadsort belägna sommarbostäder. Den stora differens, som beträffande å Ljusterö belägna fastigheter utan hyresinkomst föreligger mellan underskottet enligt 1951 års taxering och det på grundval av de sakkunnigas förslag beräknade överskottet å 21 964 kr., får ses mot bakgrunden härav.

I fråga om övriga distrikt avviker det beräknade utfallet i olika riktningar från taxeringsresultatet men genomsnittligt för samtliga dessa distrikt är skillnaden ringa. Taxeringen utvisar nämligen nettointäkter, efter avdrag för underskott, å 24 037 kr. mot 36 112 kr. enligt schablonberäkning.

I bilagan har även beräknats huru taxeringsutfallet skulle blivit, därest de nya reglerna tillämpats på grundval av ett med 40 procent förhöjt taxeringsvärde. Såsom framgår av bilagan skulle en dylik höjning av fastigheternas taxeringsvärden medföra en icke oväsentlig höjning av nettointäkterna. Emellertid måste en höjning emotses även vid taxering enligt nu tillämpliga regler. Hyresvärdet beräknas nämligen i stor utsträckning till viss procent å taxeringsvärdet, varför en höjning av taxeringsvärdena måste antagas medföra höjning av den sammanlagda bruttointäkten. Några direkta jämförelser kunna dock icke göras, då det är ovisst, i vad mån höjning av taxeringsvärdena kan komma att vid oförändrad lagstiftning medföra ändrade grunder för uppskattning av hyresvärdena.

De sakkunniga framhålla, att det av de gjorda undersökningarna framginge, att inkomstberäkning enligt den föreslagna schablonmetoden ur det allmännas synpunkt medförde i stort sett enahanda resultat som taxering enligt gällande grunder, dock med den förbättring av taxeringsresultatet som följde av att icke befogade underskott icke vidare kunde redovisas. För en viss skattskyldig kunde taxeringsresultatet självfallet bli annorlunda vid tillämpning av de nya reglerna än vid tillämpning av gällande bestämmelser. Detta berodde delvis på att schablontaxeringen komme att hindra de skattskyldiga att tillgodogöra sig sakligt oberättigade avdrag. Jämväl i övrigt kunde emellertid taxering enligt schablon i enstaka fall leda till annat resultat än den nuvarande, mera individuella taxeringen. De sakkunniga säga sig emellertid vilja starkt understryka att de fördelar, som vunnes genom schablonregler, enligt sakens egen natur alltid finge köpas till priset av vissa upppoffringar i fråga om den exakta rättvisan. För de sakkunniga stode det dock klart, att man det oakttat borde gå in för schabloner i den utsträckning, som befundes lämplig och möjlig.

Departementschefen. Beträffande det beräknade utfallet av taxering enligt de föreslagna bestämmelserna hänvisar jag till vad som tidigare anförts rörande resultatet av de kompletterande undersökningar, som verkställets inom departementet med hänsyn till de vid 1952 års allmänna fastighetstaxering fastställda nya taxeringsvärdena. Därav framgår, att de föreslagna bestämmelserna genomsnittligt torde leda till ungefär samma resultat som de nu gällande föreskrifterna.

Med anledning av de sakkunnigas uttalande att de fördelar, som vunnes genom schablonregler, finge köpas till priset av vissa upppoffringar i fråga om den exakta rättvisan, vill jag framhålla, att detta uttalande i och för sig får anses befogat men att detsammats tillämplighet å de nu föreslagna bestämmelserna är begränsad. Inkomstst uppskattning för en- och tvåfamiljsfastigheter enligt nu gällande regler är nämligen så vansklig, att utfallet därav i allmänhet icke kan betecknas såsom uttryck för exakt rättvisa. För uppskattningen av hyresvärdet av ägarens egen bostad kan av skäl, som

tidigare berörts, icke uppställas normer av den art, att uppskattningen kan ske objektivt och likformigt. Att åstadkomma material för en sådan uppskattning får anses ligga utom gränsen för de praktiska möjligheterna. Här till kommer svårigheterna att kontrollera och bedöma omkostnadsavdragen, vilkas befogethet för övrigt delvis är beroende av huru hyresvärdet uppskattas.

Det resultat för den enskilde, som uppnås genom den föreslagna metoden, torde alltså kunna betecknas som minst lika rättvist som det vilket framkommer på grundval av de nuvarande reglerna. Som jag i tidigare sammanhang berört torde för övrigt resultatet av taxering efter de nya reglerna, om man ser förhållandena på längre sikt, icke i någon större mån komma att skilja sig från det nuvarande beskattningsresultatet.

8. Specialmotivering till författningsförslaget samt departementschefens hemställan.

24 § med anvisningar. De särskilda bestämmelserna för inkomstberäkning är avsedda att tillämpas å alla en- och tvåfamiljsfastigheter, även sådana som nyttjas blott viss del av året eller som utan att användas står till ägarens förfogande. Såsom tidigare förordats bör schablonregeln tillämpas även om en del av fastigheten användes i ägarens rörelse; förutsättning härför bör vara att fastigheten i övrigt är inrättad till en- eller tvåfamiljsfastighet. En uppdelning av taxeringsvärdet och räntan å lånat kapital mellan bostadsdelen och rörelsedelen får då ske. De särskilda schablonbestämmelserna bör tillämpas även om i en- eller tvåfamiljsfastighet jämsides med dess nyttjande såsom bostad för en eller två familjer uthyrning sker av något enstaka rum.

Anledning att i stället för de särskilda bestämmelserna tillämpa vanliga regler om inkomstberäkning föreligger såsom jag i det föregående omnämnt däremot, om ägaren av en- eller tvåfamiljsfastighet genom upplåtelse eller utnyttjande av sådan fastighet för särskilt ändamål bereder sig inkomst utöver vad som för sådana fastigheter är vanligt, såsom då egen bostad viss del av året uthyres till sommarbostad eller viss del av fastigheten upplåtes till annan för särskilt ändamål, exempelvis för bedrivande av rörelse eller dylikt. För tillämpning av de vanliga reglerna erfordras, att inkomst av ifrågavarande art kan påräknas årligen eller med viss regelbundenhet samt att den uppgår till sådant belopp, att ägarens nettointäkt av fastigheten därigenom kan antagas komma att överstiga den nettointäkt, som uppkommer genom tillämpning av de särskilda bestämmelserna. Anledning att frångå de särskilda bestämmelserna föreligger endast om den särskilda inkomsten överstiger 2 procent av taxeringsvärdet.

Med den utformning, som givits föreskrifterna om å vilka fastigheter de särskilda bestämmelserna skola tillämpas, torde några större svårigheter

icke behöva uppkomma vid uppdragande av gränsen mellan fastigheter, varå de särskilda bestämmelserna skola tillämpas, och övriga fastigheter.

Frågan huruvida fastighet är att anse såsom en- eller tvåfamiljsfastighet eller ej bör bedömas med hänsyn till förhållandena under beskattningsåret. Har ändring härvidlag skett under beskattningsåret, bör bedömningen ske med hänsyn till de förhållanden, som varit rådande under större delen av beskattningsåret. Skall de särskilda bestämmelserna tillämpas, blir dock fastighetens värde vid beskattningsårets ingång avgörande, eftersom taxeringsvärdet hänför sig till nämnda tid. För en fastighetsägare, som under visst beskattningsår förbättrar sin fastighet, kommer alltså förbättringen att kunna påverka beskattningen först från och med beskattningsåret efter det, då förbättringen skett. Om en- eller tvåfamiljsfastighet färdigställts under senare delen av beskattningsåret, skall de särskilda bestämmelserna icke tillämpas för detta beskattningsår.

Beträffande sommarvillor bör vad nu sagts beträffande beskattningsår i stället avse den tid av året, då villan är avsedd att nyttjas.

25 § med anvisningar. Reglerna om de avdrag, som får göras vid inkomstberäkning enligt de särskilda bestämmelserna, har kunnat göras synnerligen enkla. Förutom ränta å lånat, i fastigheten nedlagt kapital får avdrag endast ske för tomträttsavgäld och liknande avgäld. Avdraget för avgälder är betingat av att fastighetsägaren vid upplåtelse av ifrågavarande art är i markägarens ställe skattskyldig för marken och att värdet av denna därför ingår i det taxeringsvärde, som tages till utgångspunkt vid inkomstberäkningen. Är byggnad uppförd å arrenderad mark, får avdrag däremot ej ske för arrendeavgift, då byggnadens ägare icke är skattskyldig för den mark, varå byggnaden är belägen, och värdet å denna mark icke skall ingå i taxeringsvärdet å den fastighet, som byggnaden enligt kommunalskattelagens föreskrifter utgör. Fördelning av gäldränta mellan fastigheter av förevarande art och övriga förvärvskällor får ske enligt vanliga grunder.

Såsom förut nämnts har den 13 mars 1953 utfärdats förordning om skattefrihet för vissa bidrag till nedbringande av bostadskostnader. Enligt föreskrift däri skall den omständigheten, att en vid inkomstberäkningen i och för sig avdragsgill omkostnad helt eller delvis guldits med bidrag, som avses i nämnda förordning, icke föranleda att avdrag vägras för omkostnaden i fråga. Denna föreskrift kommer att gälla även ränta, för vilken avdrag skall ske enligt de nu föreslagna särskilda bestämmelserna för inkomstberäkning.

I 25 § 1 mom. har vidtagits en allenast redaktionell ändring, varigenom tomträttsavgäld och liknande avgäld uttryckligen förklarats avdragsgill vid inkomstberäkning enligt de vanliga reglerna. Sådant avdrag medges i praxis redan nu. Ändringen har vidtagits för undvikande av olika lydelse i förevarande avseende beträffande första och tredje momenten i 25 §.

Departementschefens hemställan. Under återopande av vad i det föregående anförts hemställer föredragande departementschefen, att det inom finansdepartementet upprättade förslaget till *lag om ändring i kommunal-skattelagen den 28 september 1928 (nr 370)* måtte genom proposition föreläggas riksdagen till antagande.

Med bifall till denna av statsrådets övriga ledamöter biträdde hemställan förordnar Hans Maj:t Konungen, att till riksdagen skall avlätas proposition av den lydelse bilaga till detta protokoll utvisar.

Ur protokollet:

Karl-Ingmar Edstrand.