

Nr 52

Bevillningsutskottets betänkande med anledning av motioner angående realisationsvinstbeskattningen vid försäljning av aktier och fastigheter.

Yrkanden

1) motionerna I: 102 av herr *Werner* och II: 112 av herr *Hermansson m. fl.*, vari hemställts,

att riksdagen

a) i skrivelse till Kungl. Maj:t begär utredning och förslag om skärpning av aktievinstbeskattningen och markvärdebeskattningen på grundval av principen att realiserade kapitalvinster skall beskattas i samma utsträckning som annan inkomst.

b) beslutar att 35 § 3 mom. kommunalskattelagen erhåller följande ändrade lydelse.

35 §.

3 m o m. Avyttras *aktie*, — — — av vinsten.

Avyttrar skattskyldig egendom som här avses och som den skattskyldige innehåft fem år eller mera och framstår det icke som sannolikt att avyttringen skett utan vinst eller med vinst ej överstigande 5 procent av vad den skattskyldige erhåller för egendomen, skall som skattepliktig realisationsvinst räknas ett belopp motsvarande 15 procent av vad han erhåller för egendomen efter avdrag för kostnad för avyttringen. Från sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst enligt detta stycke under ett beskattningsår äger skattskyldig åtnjuta avdrag med 500 kronor. Har den skattskyldige under beskattningsåret varit gift och levtt tillsammans med sin make, får sådant avdrag åtnjutas för dem båda gemensamt med 500 kronor. I intet fall får dock skattskyldig åtnjuta avdrag med högre belopp än som svarar mot sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst enligt detta stycke.

Kan tillämpning — — — avyttringen sker.

Har egendom — — — för avyttringen.

Bestämmelsen i — — — detta moment.

Från skatteplikt — — — lös egendom.

Har fastighet — — — av fångeshandlingen.

2) motionerna I: 148 av herr *Brundin m. fl.* samt II: 175 av herrar *Lothigius* och *Clarkson*, vari hemställts,

att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t begär utredning i enlighet med de i motionerna angivna riktlinjerna rörande utformningen av beskattningen vid avyttring av aktier och därmed jämförliga värdepapper enligt 35 § 3 mom. kommunalskattelagen;

3) motionerna I: 225 av herr *Tistad* och II: 264 av herr *Larsson* i Umeå, vari hemställts,

att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t begär förslag till sådan ändring av gällande bestämmelser om beskattning av realisationsvinst, att uppskov med beskattning under viss tid må åtnjutas för realisationsvinst vid av ägarens flyttning till annan ort föranledd försäljning av en- eller tvåfamiljsfastighet, avsedd huvudsakligen som bostad åt ägaren, i det fall denne avser att på den nya bostadsorten förvärva bostadsfastighet;

4) motionerna I: 494 av herr *Thorsten Larsson* och II: 568 av herr *Josefson* i Arrie, vari hemställts,

att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t begär sådan ändring av förordningen om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst (SFS 1968: 276), att därav klart framgår att uppskovsförordningen alltid skall tillämpas, då avyttringen av en fastighet orsakar förvärv av en annan (ersättningsfastighet), i enlighet med vad som anförts i motionerna;

5) motionerna I: 496 av herrar *Manne Olsson* och *Magnusson* samt II: 931 av herr *Trana m. fl.*, vari hemställts,

att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t begär ändring av reglerna angående beskattning av realisationsvinst vid försäljning av jordbruksfastighet, innebärande att alla försäljningar som utgör ett led i jord- och skogsbrukets rationalisering undantas från realisationsvinstbeskattningen, eller i andra hand att vid försäljning av del av jordbruksfastighet i sådant syfte skatteberäkningen uppskjuts till den tidpunkt då återstående del av fastigheten försäljs;

6) motionerna I: 797 av herr *Svenungsson m. fl.* och II: 905 av herr *Hedin m. fl.* vari hemställts,

att riksdagen beslutar sådan ändring av kommunalskattelagen, att 3 000-kronorsavdraget vid realisationsvinstbeskattning får utnyttjas vid försäljning av jordbruksfastighet i vissa fall, även då mangårdsbyggnad med nödiga ekonomibygnader behålls av säljaren för bostadsändamål och att åt vederbörande utskott uppdras att utarbeta härför erforderliga författningsändringar.

Enligt utskottets hemställan i memorial nr 47 har riksdagen beslutat uppskjuta behandlingen av föreliggande motioner till innevarande års höst-session.

Aktievinstbeskattning

Gällande rätt m. m.

Enligt 35 § 3 mom. kommunalskattelagen skall vinst vid försäljning av aktier och andra värdepapper liksom av lös egendom över huvud taget som avyttras inom fem år från förvärvet beskattas enligt en fallande skala. Vid försäljning under de två första åren beskattas hela vinsten, medan vid försäljning under de återstående tre åren den skattepliktiga vinsten reduceras med 25 procent per år till 75, 50 resp. 25 procent av bruttot.

Vinst vid försäljning av vissa värdepapper drabbas av realisationsvinstskatt, oberoende av den tid värdepapperen innehafts. Detta gäller bl. a. aktie, andel i aktiefond, fondandel eller teckningsrätt till aktie eller andel i ekonomisk förening eller handelsbolag eller liknande rättighet, dock inte aktie eller andel i bostadsaktiebolag eller bostadsförening. Vinsten beräknas i detta fall efter schablon till 10 procent av försäljningspriset efter avdrag för kostnaderna för försäljningen. Denna schablonregel gäller inte vid omflyttning av organisationsaktier inom en koncern. Kungl. Maj:t äger vidare rätt att medge dispens helt eller delvis från den schablonmässiga vinstbeskattningen, om denna kan antas hindra från allmän synpunkt önskvärd strukturrationalisering. Om den skattskyldige kan göra sannolikt, att försäljningen skett utan vinst eller med vinst, som inte överstiger 5 procent av försäljningspriset, skall schablonbeskattning inte heller ske.

Från den schablonmässigt beräknade realisationsvinsten äger skattskyldig åtnjuta avdrag med 500 kr. Har den skattskyldige under beskattningsåret varit gift och levtt tillsammans med andra maken, får avdrag för dem båda gemensamt åtnjutas med 500 kr. Avdraget får dock aldrig överstiga sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst.

Sådana värdepapper, som är underkastade vinstbeskattning oavsett innehavstiden och som skattskyldig erhållit genom arv, testamente, gåva, bodelning eller annat icke oneröst fång, skall alltid anses förvärvade genom det köp, byte eller andra därmed jämförliga fång, som skett närmast dessförrinnan. Detta gäller dock inte aktier eller andelar i bostadsaktiebolag eller bostadsföreningar. Vidare skall — vid alla former av realisationsvinstbeskattning — den som erhållit egendomen i gåva av make eller skyldeman eller genom bodelning beskattas enligt samma regler, som skulle ha gällt för hans fångsman.

Vid tvångsförsäljning av egendom, som är underkastad evig vinstbeskattning, skall skattepliktig realisationsvinst varken under den första femårsperioden av innehavet eller därefter beräknas till högre belopp än 10 procent av försäljningspriset. Uppkommer förlust vid försäljning av aktier under de första fem åren av aktieinnehavet får förlusten dras av från rea-

realisationsvinst — även schablonmässigt beräknad sådan — eller lotterivinst under samma år, däremot inte från inkomst av annat slag. Realisationsförlust reduceras därvid i förhållande till innehavstiden på samma sätt som realisationsvinst. Realisationsförlust som uppkommer vid försäljning efter utgången av ett femårigt innehav är inte avdragsgill.

Förordningen angående beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst är tillämplig på vinst vid försäljning av aktier i familjebolag eller andelar i handels- eller kommanditbolag, om aktierna eller andelarna vid avyttringen innehas av ett fåtal fysiska personer och vinsten beräknats enligt schablonmetoden.

Enligt förslag av aktiefondsutredningen i betänkande avgivet i maj 1969 (SOU 1969: 16) bör ett fondbolags fonder — i motsats till den praxis som hittills utbildats — var för sig utgöra särskilda skattesubjekt. Fonderna — av utredningen benämnda värdepappersfonder — bör beskattas efter samma procentsats som aktiebolag. Utredningen har ansett lämpligt att i anvisningarna till kommunalskattelagen uttryckligen ange, att en fonds ränteutäkt och utdelning på aktier och andra värdepapper är att räkna som intäkt av kapital. Vinst på avyttring av aktier och andra värdepapper, vilka ingår i en dylik fond, blir enligt utredningen att anse som intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet.

För att hindra en obillig kedjebeskattnings har avkastningen av de till en värdepappersfond hörande värdepapperen enligt utredningens mening — på liknande sätt som sker i fråga om investmentbolagen — ansetts bära rinna igenom fonden utan att hos denna påföras någon skatt. I stället skall fondavkastningen bli föremål för beskattning hos ägarna av andelsbevisen när de beskattas för sin uppburna utdelning. För att genomföra detta har utredningen i överensstämmelse med rådande praxis valt metoden att likställa utdelning till fondandelsägare med gäldränta. I den mån uppburen avkastning eller skattepliktig realisationsvinst inte utdelas till innehavarna av fondandelsbevis, kommer den enligt förslaget att beskattas hos fonden enligt vanliga regler. Icke skattepliktiga delar av realisationsvinster kommer i enlighet därmed att kunna fonderas utan skattekonsekvenser.

Beträffande fondandelsägarnas inkomstbeskattnings för utdelning på fondandelsbevis är det enligt utredningens mening uppenbart, att utdelningen måste anses vara att hänföra till intäkt av kapitalet. Fondandelsägares realisationsvinst vid inlösen eller försäljning av fondandelsbevis beskattas f. n. enligt kommunalskattelagen på samma sätt som realisationsvinst vid avyttring av aktier eller andelar i ekonomisk förening eller handelsbolag och därmed likartade värdepapper. Utredningen har inte funnit anledning att föreslå någon ändring i detta hänseende.

Aktiefondsutredningen, i vars uppdrag också ingått att göra en allmän översyn av fondstämpelförordningen, har vidare funnit att frågan om fond-

stämpeln kommit i ett nytt läge genom införandet av en på schablonmässig vinstberäkning grundad aktievinstskatt. Enär denna skatt i viss mån är att anse som en kapitalomsättningsskatt, har enligt utredningens mening den avgörande skillnaden mellan realisationsvinstskatt och fondstämpel i stor utsträckning försvunnit. Utredningen har funnit det från principiell synpunkt oriktigt att ha två formellt olika omsättningsskatter på samma område. Med hänsyn härtill och då utredningen dessutom ansett fondstämpeln vara en ganska olämplig och opraktisk skatteform, har utredningen föreslagit att fondstämpeln avskaffas.

Aktiefondsutredningens betänkande är efter remissbehandling f. n. föremål för Kungl. Maj:ts prövning. Proposition i ämnet kan enligt vad utskottet erfarit komma att föreläggas 1971 års riksdag.

Motionerna

I: 102 och II: 112

Utgångspunkten för en diskussion om aktievinstbeskattningens höjd bör i princip vara att realiserade kapitalvinster skall beskattas i samma utsträckning som vanlig inkomst. Detta sker ju också vid försäljning under de två första åren av innehavet. Några grundade skäl varför avsteg från denna princip skulle göras vid försäljning av aktier m. m. efter längre innehav har inte framförts. Det är visserligen sant att motivet för denna beskattning av kapitalvinster på aktier till 100 procent ursprungligen var att motverka spekulation. De förskjutningar som sedermera skett i aktiemarknadens struktur har emellertid gjort att andra motiv numera är de avgörande när det gäller beskattning av aktievinster. Skillnaden mellan innehav under kort tid och under längre tid av aktier har reducerats. Det väsentliga har blivit den starka värdeökning på aktier som skett och som motiverar väsentligt skärpta regler för beskattning av aktievinster oavsett innehavets längd.

Utvecklingen under den tid som gått sedan den nya aktievinstbeskattningen beslutades har redan visat behovet av en förnyad utredning av denna fråga. En skärpning av gällande regler för aktievinstbeskattningen bör emellertid ske redan nu, lämpligen genom en höjning av procentsatsen för det belopp av försäljningssumman som skall räknas som skattepliktig realisationsvinst från 10 till 15.

I: 148 och II: 175

De nuvarande reglerna för beskattning av vinster vid aktieförsäljningar har visat sig inte kunna uppfylla kraven på en ändamålsenlig och rättvis beskattning. Genom ihopkopplingen av två vitt skilda beskattningsprinci-

per kan den situationen uppkomma att det är mera fördelaktigt att avyttra aktier före femårsperiodens utgång än efter. På grund av svårigheten att redovisa ett gammalt anskaffningsvärde kan en beskattning komma att ske trots att det föreligger förlust. En annan olycklig effekt av schablonregeln är att små vinster procentuellt beskattas hårdare än stora och att den beskattningsbara vinsten vid mindre vinster kan överstiga den realiserade. Hänsyn tas inte heller till om vinsten emanerar från förändringar i penningvärdet och alltså är fiktiv. Ytterligare kan anföras att svårigheterna att beräkna ett korrekt anskaffningsvärde på aktier erhållna genom fond- eller nyemission är av sådan art att den skattskyldige riskerar att vid avyttring av dylika aktier drabbas av för hög skatt och att möjligheterna att tillgodogöra sig förlustavdrag är otillräckliga.

Det föreligger ett starkt behov av en förnyad översyn och omprövning av reglerna rörande beskattning av vinster vid avyttring av aktier och därmed jämförliga värdepapper. Utredningen bör omfatta de objekt som för närvarande ryms inom 35 § 3 mom. kommunalskattelagen. Dock kan ifrågasättas om inte avgränsningen bör göras något snävare. Värdepapper av typ preferensaktier med limiterad utdelning kan på grund av den vid emissionen fast fixerade avkastningen sägas ligga obligationerna mycket nära. Det finns därför anledning ompröva om inte avyttring av sådan preferensaktie i beskattningshänseende kan hänföras till kategorin annan egendom enligt 35 § 4 mom. kommunalskattelagen.

Det torde för närvarande inte finnas skäl att frånga den nu gällande oändliga beskattningsperioden. Önskvärt skulle dock vara att den period under vilken full beskattning sker gjordes kortare än två år. Härigenom skulle med all sannolikhet rörligheten på aktiemarknaden öka.

Utredningen bör lägga stor vikt vid att övergången mellan full och reducerad beskattning får en sådan utformning att olägenheterna med det nuvarande systemet försvinner. En eventuell avtrappningsperiod, varigenom underlaget för en i tiden obegränsad aktievinstbeskattning successtivt reduceras, bör avpassas så att en av skattehänsyn betingad låsning av aktiemarknaden inskränks till ett minimum.

I fråga om beskattningsprincipen bör i likhet med realisationsvinstbeskattning av fastighet gälla att beskattning skall ske med utgångspunkt i den verkliga realiserade vinsten. Nuvarande regler har klart visat vilka otillfredsställande resultat som kan erhållas ifall någon annan utgångspunkt väljs för beräkning av den beskattningsbara vinsten. En förutsättning är alltså att hänsyn tas till förändringar i penningvärdet. För att kunna göra detta krävs att anskaffningsår och anskaffningsvärde är kända. För transaktioner med aktier som innehafts en kortare tid torde i allmänhet några svårigheter i detta avseende inte föreligga. Då däremot fråga är om avyttring av aktie som innehafts under en längre tid kan svårigheter uppstå. För att lösa problemen vid långtidsinnehav torde någon form

av schablonisering vid beräkning av anskaffningsvärde vara nödvändig. Denna schablonisering kan tänkas bli tillämplig då den skattskyldige inte kan med tillräcklig sannolikhet styrka anskaffningsvärdet eller då något anskaffningsvärde över huvud taget inte finns att tillgå. I syfte att förenkla och lösa problematiken med ett värdesäkrat anskaffningsvärde kan alternativa lösningar tänkas. Antingen upprättas tabeller, dels centralt, dels länsvis över de i allmänna marknaden förekommande aktierna, där ett indexreglerat anskaffningsmedelvärde för ett stort antal år tillbaka i tiden finns upptaget, eller också kan ett visst procentuellt tillägg på ett verkligt eller schablonmässigt beräknat anskaffningsvärde medges i likhet med det som gäller vid avyttring av fastighet. Finns inte anskaffningsvärde att tillgå, skall den skattskyldige ha möjlighet att, t. ex. i de nämnda tabellerna, enkelt få fram ett schabloniserat anskaffningsvärde för aktien i fråga.

För att möjliggöra upprättandet av tabeller med någon form av schabloniserade anskaffningsvärden krävs att en enkel metod införs för beräkning av anskaffningsvärden för delbevis och teckningsrätter, oavsett fråga är om emission av aktier av oförändrat eller nytt slag. Utredningen bör i detta hänseende känna sig fri att frångå nu gällande föga enhetliga praxis på området.

Det är viktigt att beräkningsgrunderna blir så generösa att beskattning av icke vinstgivande avyttringar helt undviks. Väsentligt är också att reglerna får en enkel och lättfattlig utformning och blir effektiva från kontrollsynpunkt. Beträffande beskattningens höjd bör utredningen ha fria händer att pröva olika lösningar som kan tänkas främja och vidga intresset för aktieplaceringar. Om möjligt bör beskattningen utformas så att alltför stora olikheter i behållning efter skatt inte uppstår vid avyttring av tillgångar av olika slag men med lika innehavstid och tillväxttakt.

Då det bl. a. av taxeringstekniska skäl kan finnas anledning att undanta mindre vinster från beskattning, bör utredningen höja det nuvarande 500-kronorsavdraget. Utredningen bör även undersöka möjligheterna av att införa någon form av reinvesteringsregel, så att beskattning inte sker av vid aktieförsäljning frigjort kapital i den mån detta åter investeras i aktier inom viss tid.

Mycket stor vikt bör läggas vid bestämmelserna rörande övergången till de nya skattereglerna, så att redan förvärvade aktier inte får en sämre ställning än aktier förvärvade efter ikraftträdandet.

De gällande bestämmelserna rörande förlustavdrag vid försäljning av aktier är mycket restriktiva. De kvarstår från den tid då en innehavstid på mer än fem år fritogs från realisationsvinstbeskattning och fann sin motivering i detta förhållande. I och med att beskattningen nu gjorts oändlig saknas anledning att som villkor för avdragsrätt sätta förekomsten av en realisationsvinst. Liksom i fråga om andra förvärvskällor bör uppkommen förlust få dras av från varje föreliggande skattepliktigt inkomst. Förlusten bör

beräknas efter samma metod som tillämpas för framräknande av realisationsvinst och avdrag medges med så stor procentuell andel som i händelse av vinst skulle ta tagits till beskattning.

Frågornas tidigare behandling

1969 års bevillningsutskott avstyrkte med riksdagens godkännande bifall till motionsyrkanden av samma innebörd som de vilka framställdes i motionerna I:102 och II:112 samt I:148 och II:175 (BeU 1969:56). Utskottet hänvisade därvid bl. a. till att aktiefondsutredningen i ett i maj 1969 avlämnat betänkande "Lagstiftning om värdepappersfonder m. m. och om stämpelskatt på värdepapper" (SOU 1969:16) lagt fram förslag till särskilda regler för beskattning av värdepappersfond och avkastningen av de till en sådan fond hörande värdepapperen och att samma utredning föreslagit att fondstämpeln skulle avskaffas. Med hänsyn till den relativt korta tid reglerna tillämpats och i avvaktan på resultatet av redan slutfört och pågående utredningsarbete ansåg utskottet det inte motiverat att överväga mera genomgripande ändringar i beskattningens utformning.

Markvärdebeskattning

Gällande rätt m. m.

Vid 1967 års riksdag antogs nya regler för beskattning av realisationsvinst vid avyttring av fastighet. Dessa kompletterades vid 1968 års vårriksdag med bestämmelser bl. a. om uppskov med realisationsbeskattning i vissa fall. Den nya lagstiftningen innebär i huvudsak följande.

Vinst vid icke yrkesmässig avyttring av fastighet beskattas vid inkomst-taxeringen oavsett innehavstidens längd och det sätt på vilket fastigheten förvärvats. Har fastigheten innehafts mindre än två år beskattas i regel hela vinsten. Om fastigheten innehafts två år eller mera och — oberoende av innehavstiden — vid tvångsavyttring eller liknande avyttring beskattas 75 % av vinsten.

Fastighet, som förvärvats genom benefikt fång, anses vid realisationsvinstbeskattningen förvärvad genom det onerösa fång, som skett närmast dessförinnan.

Vid beräkning av realisationsvinstens storlek uppräknas inköpspriset för fastigheten eller det på nedan angivet sätt beräknade ingångsvärdet liksom årliga förbättringskostnader vilka överstigit 3 000 kr. med ledning av en av riksskattenämnden årligen fastställd indexserie, grundad på konsumentprisindex och levnadskostnadsindex med år 1914 som basår.

I stället för köpeskillingen vid förvärvet äger den skattskyldige vid vinstberäkningen som ingångsvärde välja:

om fastigheten innehafts mer än 20 år: 150 % av fastighetens taxeringsvärde 20 år före avyttringen,

om fastigheten förvärvats år 1914 eller tidigare: 150 % av fastighetens taxeringsvärde för år 1914 eller

om fastigheten förvärvats genom arv, testamente eller bodelning i anledning av makes död: 150 % av fastighetens taxeringsvärde året före dödsfallet.

Har den avyttrade fastigheten omfattat byggnad, som i huvudsak är avsedd att användas för bostadsändamål, får vid vinstberäkningen avdrag göras med ett belopp av 3 000 kr. för varje påbörjat kalenderår, som bostadsbyggnaden funnits på fastigheten under innehavstiden dock icke för tidigare år än år 1914.

Vid vinstberäkningen återförs sådana återvunna värdeminskningssavdrag på skog och naturtillgångar, som åtnjutits efter år 1914, i sin helhet till beskattning. Detsamma gäller återvunna värdeminskningssavdrag för byggnader och i byggnader ingående fasta inventarier för år då avdraget uppgått till eller överstigit 3 000 kr.

Förordningen om ackumulerad inkomst är tillämplig på sådan vinst vid avyttring av fastighet, som till mer än hälften utgörs av återvunna värdeminskningssavdrag.

Faktisk realisationsförlust får avräknas från realisationsvinst något av de sex närmaste beskattningssåren.

Enligt en särskild förordning har rörelseidkare, som avyttrat fastighet i rörelsen möjlighet att erhålla avdrag vid inkomsttaxeringen för avsättning till återanskaffningsfond. Avsatta fondmedel får inom viss tid tas i anspråk för avskrivning av byggnad som anskaffats i stället för den avyttrade fastigheten.

På grundval av förslag i prop. 1967: 167 har beslutats vissa ändringar i jorddelningslagen, vilka syftar till ökade möjligheter att genom ägoutbyte eller vid laga skifte överföra mark från en fastighet till en annan mot ersättning i pengar. Metoden är avsedd att användas i stället för köp, avstyckning och sammanläggning när fastighet skall utökas med del av annan fastighet.

Ägoutbyte enligt dessa bestämmelser jämföras med avyttring av fastighet och föranleder således realisationsvinstbeskattning. Vinsten beskattas dock i de nu avsedda fallen inte hårdare än efter 75 % även om innehavstiden understiger två år.

Engångsersättning vid upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastighet på obegränsad tid jämföras vid realisationsvinstbeskattningen alltid med köpeskillning för avyttrad fastighet. Detsamma gäller sådana engångsersättningar för inskränkning i förfoganderätten till fastighet, vilka

utgår enligt naturvårdslagen eller andra författningar. För att beskattning av bagatellbelopp inte skall förekomma får vid vinstberäkningen avdrag göras med högst 500 kr. från sammanlagda beloppet av de under året uppburna engångsersättningarna.

Rätt till uppskov med beskattningen av realisationsvinst föreligger om skattskyldig anskaffar annan fastighet med anledning av att en av honom tidigare innehavd fastighet frånhänts honom eller hans äganderätt till denna begränsats genom

- 1) expropriation eller liknande förfarande,
- 2) arronderingsförsäljning,
- 3) försäljning till staten på grund av flygbuller,
- 4) ägoutbyte eller annan marköverföring, som föranleder realisationsvinstbeskattning,
- 5) nyttjanderätts- eller servitutsupplåtelse på obegränsad tid mot engångsersättning eller
- 6) inskränkning i förfoganderätten till fastighet enligt naturvårdslagen eller annan lagstiftning, för vilken engångsersättning utgått.

Som förutsättning för uppskov med beskattningen gäller att realisationsvinsten uppgått till minst 3 000 kr., att bankgaranti ställts för den beräknade skatten, och att ersättningsfastighet av jämförligt slag anskaffas inom tre år. Om den skattskyldige inte anskaffat ersättningsfastighet inom föreskriven tid, upptas realisationsvinsten, på samma sätt som vid eftertaxering, till beskattning för det beskattningsår då vinsten uppkom. Om den skattskyldige förvärvar en jämförlig ersättningsfastighet, och anskaffningskostnaden för denna motsvarar eller överstiger vederlaget för den avyttrade fastigheten, medges däremot uppskov med beskattningen. Överstiger vederlaget för den avyttrade fastigheten anskaffningsvärdet för ersättningsfastigheten får uppskov med beskattningen åtnjutas endast med belopp motsvarande sistnämnda värde. Den realisationsvinst, som uppskovet avser, blir sedermera beskattad, när ersättningsfastigheten försäljs, på så sätt att ingångsvärdet på sistnämnda fastighet minskas med det belopp uppskovet avser.

Skogsskattekommittén har i ett i augusti 1969 avlämnat betänkande (SOU 1969:30) föreslagit ändrade regler för beräkning av inkomst av skogsbruk i samband med realisation av fastighet. Enligt gällande rätt beskattas den skattepliktiga delen av realisationsvinsten som sådan vinst. Om den behållna intäkten av skogsbruk som uppkommer vid avyttringen är större än den skattepliktiga delen av realisationsvinsten, beskattas överskjutande belopp som inkomst av skogsbruk. Är däremot den behållna intäkten av skogsbruk lägre blir den över huvud taget inte föremål för beskattning. Beskattningen för inkomst av skogsbruk får nämligen inte avse högre belopp än som svarar mot den icke skattepliktiga delen av realisationsvinsten.

Skogsskattekommitténs förslag innebär att skogsskattereglerna skall vara

tillämpliga i vanlig ordning vid alla avyttringar av jordbruksfastighet, oavsett om dessa medför skattepliktig realisationsvinst. I sådant syfte föreslår kommittén att i reglerna för beräkning av sådan vinst intas föreskrifter av innebörd att värde på växande skog inte skall tas med vid beräkning av vare sig intäkt eller förvärvskostnad. Därigenom vinner man enligt kommitténs uppfattning att realisationsvinst vid fastighetsförsäljning kommer att innefatta endast vad realisationsvinst vid sådan försäljning bör drabba, nämligen värdestegring av mark o. dyl. samt i förekommande fall byggnader.

Skogsskattekommittén har i sitt betänkande också berört frågan om avdrag för värdeminskning av skog efter rationaliseringsköp. 1959 vidtogs i skattelagstiftningen — i syfte att främja rationaliseringen — vissa ändringar i reglerna angående beskattning av skogsinkomster för skogsägare som genom jorddelningsförrättning fått mer växande skog än han förut hade och därför ålagts att betala stånds-skogslikvid. Lättnaden består däri att, om skogsuttag sker inom tre år efter förrättningens lagkraftvinnande, avdrag för värdeminskning av skog enligt värdemetoden får ske med den uttagna skogens rotvärde — dock högst med beloppet av likviden — utan att någon utredning behöver ske om skogens ingångsvärde eller om den återstående skogens värde.

Enligt skogsskattekommitténs uppfattning bör lättnader i skogsbeskattningen generellt kunna beredas den som förvärvar skog i rationaliserings-syfte. Detta kan ske genom införande av en avdragsrätt liknande den som gäller vid jorddelningsförrättning.

Motionerna

I: 102 och II: 112

Samma principiella synpunkter som kan anföras när det gäller beskattningen av vinster på försäljningen av aktier gäller i huvudsak också när det gäller avyttring av mark. Den snabbt fortgående markvärdestegringen och de många negativa följderna härav för samhället och för alla medborgare utom de stora markägarna och markspekulanterna har utretts och diskuterats i många årtionden. De stigande markvärdena sammanhänger till avgörande del med samhällets allmänna utveckling. I många fall beror de helt därpå. Med utvecklingen av näringslivet, med utbyggnaden av samhällen och kommunikationer stiger marken i pris. Genomgripande åtgärder är nödvändiga för att stoppa markvärdestegringen respektive låta den komma samhället till godo.

All mark som behövs för bostadsbebyggelse och service bör ägas av samhället. Endast mark i samhällets ägo bör få stadsplanläggas. Som en övergångsåtgärd tills denna målsättning uppnåtts bör någon form av prisreglering på mark införas. Vinster på markvärdestegring bör i princip tillfalla

samhället. En form för att åstadkomma detta är en skärpning av beskattningen av vinst vid avyttring av fastighet.

År 1967 beslöt riksdagen om vissa förändringar i markvärdebeskattningen med anledning av proposition nr 153. Vissa delar av det framlagda förslaget var enligt den kommunistiska gruppens uppfattning inte tillfredsställande.

De vid detta tillfälle framförda kritiska synpunkterna är i dag ännu mera berättigade. Det är befogat att frågan om markvärdebeskattningen på nytt kommer under prövning och löses på grundval av principen att realiserade kapitalvinster skall beskattas i samma utsträckning som vanlig inkomst. Självfallet är det därvid de spekulativa investeringarna i mark man vill komma åt, medan frågan ställer sig annorlunda beträffande dem som innehar fastigheter för att täcka ett rimligt bostadsbehov.

Från regeringens sida har redan tidigare antytts såväl möjligheten av en förnyad prövning av beskattningen av aktievinster och markvärdevinster som nödvändigheten av en samordning av beskattningsreglerna. Detta frågekomplex bör nu tas upp till snabb prövning.

1: 225 och II: 264

Skälet till att en person flyttar från en ort till en annan är oftast byte av anställning. Med de snabba strukturförändringar som sker inom vårt näringsliv är det ett angeläget samhällsintresse att arbetskraften är så rörlig som möjligt. Innehav av en egnahemsfastighet verkar ofta rörlighets-hämmande om ägaren inte tror sig ha möjlighet att skaffa en likvärdig fastighet på den nya bostadsorten. Många egnahemsägare torde över huvud taget inte förrän en ren tvångssituation föreligger ens reflektera på att avyttra sin fastighet och flytta till annan ort av fruktan för att en eventuell realisationsvinst skall betaga dem möjligheterna att på den nya orten köpa en ny fastighet, som — även om den är i stort sett likvärdig med den gamla — på grund av byggnadskostnadernas stegring eller av andra skäl kan väntas betinga ett högre pris än denna.

Det kan visserligen göras gällande, att försäljning av egnahem med hänsyn till de regler som gäller för beräkning av den skattepliktiga realisationsvinsten i allmänhet ej kommer att leda till någon beskattning. I vissa fall kan dock beskattning bli aktuell även vid i och för sig relativt måttliga vinster, såsom då en fastighet innehafts endast en kortare tid eller av särskilda skäl har lågt ingångsvärde. Även om det skulle vara ett förhållandevis litet antal fall som berörs, kan emellertid skattereglerna som sådana motverka den önskvärda rörligheten på arbetsmarknaden. Många skattskyldiga saknar förutsättningar att bedöma verkan av beskattningsbestämmelserna i det enskilda fallet. Så länge det saknas en klar undantagsbestämmelse för här avsedda försäljningsfall kommer de allmänna bestämmelserna om evig realisationsvinstbeskattning genom sin blotta

existens att avhålla många egnahemsägare från att söka sig från den ort där de bosatt sig, vilka skäl de än eljest må ha därtill.

Av de remissmyndigheter som yttrade sig över 1963 års markvärdekommittés förslag till beskattning av realisationsvinst vid försäljning av fastighet uttalade sig bl. a. Kooperativa förbundet och Näringslivets skattedelegation för att egnahemsägare, som i samband med byte av anställning tvingas flytta från en ort till en annan, borde erhålla uppskov med beskattningen under viss tid i avvaktan på förvärvande av en liknande fastighet på den nya bosättningsorten.

Det finns inte anledning begränsa uppskovsrätten till de fall då den skattskyldige är i verklig mening tvingad att flytta. I praktiken är det ofta svårt att avgöra om en tvångssituation verkligen är för handen. Förhållandena på arbetsmarknaden är ofta sådana, att det bakom en formellt frivillig flyttning kan ligga ett faktiskt tvång. För övrigt skulle alltför snäva regler vara ägnade att motverka det syfte som eftersträvas, nämligen att åstadkomma ökad rörlighet på arbetsmarknaden, i det att många egnahemsägare därigenom skulle förändras att skjuta på sin flyttning tills en faktisk tvångssituation förelåg. Det avgörande bör vara att flyttning skett, oavsett skälet för denna, samt att det är fråga om en fastighet (en- eller tvåfamiljsfastighet), som huvudsakligen är avsedd för ägarens eget bruk, och att ägaren inom viss tid för användning som bostad åt sig själv förvärvar en liknande fastighet på den nya orten.

Det bör framhållas att vad som åsyftas inte i och för sig är en skattebefrielse utan ett uppskov med beskattningen i de avsedda fallen. Detta innebär att den uppkomna realisationsvinsten kan komma att tas upp till beskattning antingen vid uppskovstidens utgång eller vid framtida avyttring av den förvärvade ersättningsfastigheten i enlighet med de regler som givits i den vid 1968 års riksdag antagna förordningen om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst.

I: 494 och II: 568

Förhandlingar om tvångsförsäljningar och tvångsupplåtelser försiggår ofta under lång tid bland annat på grund av att värderingsförfarandet kan ta avsevärd tid i anspråk. Det händer inte sällan att den skattskyldige under den tid förhandlingarna pågår finner en lämplig ersättningsfastighet. Eftersom utbudet av lämpliga ersättningsfastigheter normalt är litet, kan det dröja länge innan ett nytt objekt kommer fram, varför den skattskyldige måste ta tillfället i akt och förvärva ersättningsfastigheten, ehuru tvångsförsäljningen eller tvångsupplåtelsen av den tidigare fastigheten ännu inte är formellt genomförd. Det är i sådana fall materiellt ostridigt att den skattskyldige förvärvat en ersättningsfastighet. De nuvarande reglerna synes emellertid förutsätta att tvångsavyttring eller tvångsupplåtelse först skall

äga rum och ersättningsfastigheten förvärvas därefter för att uppskov med skattepliktig realisationsvinst skall kunna erhållas.

Frågan om möjligheten att erhålla uppskov i dessa fall har i några förhandsbeskedsärenden underställts riksskattenämnden, som funnit att bestämmelserna i uppskovsförordningen inte medger att fastighet som anskaffats innan skattepliktig realisationsvinst som avses i 35 § 2 mom. 3:e st. KL uppkommit betraktas som ersättningsfastighet enligt förordningen. Förevarande ärenden, som underställts regeringsrättens prövning, har ännu inte avgjorts i regeringsrätten.

Tanken bakom uppskovsförordningen är uppenbarligen att den skattskyldige skall kunna återställa det läge vari han befann sig före det att den situation inträdde som föranledde den skattepliktiga realisationsvinsten. Det primära vid tillämpningen av uppskovsförordningen bör därför vara att avyttringen av en fastighet förorsakar förvärvet av en annan fastighet (ersättningsfastighet). Föreligger detta direkta samband bör det rimligen vara likgiltigt för förordningens tillämpning om anskaffningen av ersättningsfastigheten i tiden ligger före det formella avhändandet eller inskränkningen i dispositionsrätten av den ursprungliga fastigheten. Om uppskovsförordningen endast får tillämpas i de fall då ersättningsfastighet förvärvas efter det att realisationsvinsten uppkommit, minskar värdet av förordningen i praktiken avsevärt beroende på vad tidigare sagts om bristen på lämpliga ersättningsfastigheter.

Med hänsyn till det anförda bör bestämmelserna i uppskovsförordningen ändras på det sättet, att uppskov med skattepliktig realisationsvinst vid de aktuella fallen av tvångsförsäljning eller tvångsupplåtelse kan erhållas oavsett om ersättningsfastigheten förvärvas före eller efter det formella avhändandet av den tidigare fastigheten.

I: 496 och II: 931

För att syftet med lagstiftningen om realisationsvinstbeskattning av fastighetsförsäljningar skall kunna tillgodoses utan att ordinära vinster drabbas av skatten, har man fastställt vissa regler för beräkning av vinsten. Vinsten skall sålunda normalt beräknas till skillnaden mellan försäljnings- och inköpspris sedan inköpspriset uppräknats till nuvärde genom en speciell indexberäkning. Tillägg till inköpspriset får också göras för nybyggnads- och förbättringskostnader. Dessutom får för bebyggda fastigheter göras ett fast tillägg med 3 000 kronor per år som fastigheten innehafts. Detta tillägg är knutet till bostadsdelen av byggnadsbeståndet. Vissa alternativregler för beräkning av säljarens ingångsvärde har också konstruerats. Enligt dessa medges att 150 % av taxeringsvärdet vid viss tidpunkt får ersätta det faktiska inköpspriset som ingångsvärde.

De relaterade bestämmelserna har visat sig medföra viss negativ inverkan på lantbruksnämndernas markinköp för rationaliseringsändamål. Inom

Stockholms län och i övriga mer tätbebyggda delar av landet avser lantbruksnämndernas inköp av jordbruksfastigheter i flertalet fall fastighetens jord- och skogsbruksdel, medan säljarna behåller byggnaderna, speciellt bostadshusen.

De nuvarande reglerna för beräkning av realisationsvinst medför att en sådan delförsäljning blir direkt oförmånlig ur beskattningssynpunkt i jämförelse med försäljning av hela fastigheten på en gång.

Detta framgår av nedanstående beräkning av realisationsvinst beträffande en fastighetsförsäljning till lantbruksnämnden i Stockholms län.

Beräkning av realisationsvinst

Förutsättning

Inköp av fastigheten 1937 för.....	33 000 kr.
Taxeringsvärde 1949	35 000 kr.

Förbättringsåtgärder

1953 Täckdikning	8 000 kr.
1954 Badrum m. m.....	6 200 kr.
1954 Brunnsborrning	4 000 kr.
1955 Brunnsborrning	3 400 kr.

<i>Försäljningspris 1969</i>	175 000 kr. med byggnader	115 000 kr. utan byggnader
------------------------------------	---------------------------	----------------------------

	A. kr.	B. kr.
Försäljningspris	175 000	115 000
Inköpspris	33 000	11 000 (1/3)
Uppräknad köpeskillning, (3,52)	116 160	38 720
Täckdikning år 1953, 8 000 kr.		
Uppräknad förbättring för år 1953, (1,73).....	13 840	13 840
Brunnsborrning 1954, 4 000 kr.		
Bostadshus 1954, 6 200 kr.		
Uppräknad förbättring för år 1954, (1,72).....	17 540	—
Brunnsborrning år 1955, 3 400 kr.		
Uppräknad förbättring för år 1955, (1,67)	5 678	—
Fast belopp, 3 000 kr., för åren 1937—1369 = 33 år	99 000	—
Lagfartskostnader, inköps- och försäljningskost- nader m. m.	1 000	333
Uppräknat ingångsvärde, kr.	252 218	52 893
Försäljningspris, kr.	175 000	115 000
<i>Vinst</i>	0	62 107
Härav beskattas 75 %	0	46 580

Enligt beräkningen medför en försäljning till lantbruksnämnden av jord och skog för 115 000 kronor — ett pris som bestämts uteslutande med hänsyn till markens värde som jordbruk och skogsbruk — att för säljaren uppkommer en vinst på 62 000 kronor, medan om hela fastigheten säljs för 175 000 kronor ingen vinst alls uppkommer. Detta förhållande som sammanhänger med att det fasta tillägget om 3 000 kronor per år knutits till bostadsbyggnaderna och den av skattemyndigheterna tillämpade regeln att 2/3 av taxeringsvärdet eller inköpsvärdet anses belöpa sig på fastighetens byggnadsbestånd har påtagligt minskat lantbruksnämndernas möjlighet att förvärva mark för rationaliseringsändamål.

Lantbruksnämnderna har därför i sådana fall av hembud av jordbruksfastigheter där ägarna önskar behålla bostadshusen tvingats att köpa hela fastigheten och samtidigt till säljaren återförsälja den del av fastigheten denne önskat behålla. Även om ett sådant förfarande, såsom framgår av förhandsbesked från riksskattenämnden, godtagits av skattemyndigheterna, kan det för allmänheten framstå som om lantbruksnämnderna genom förfaringssättet medverkade till skatteflykt.

Med hänvisning till det ovannämnda och till angelägenheten av att påskynda storleksrationaliseringen av det svenska jordbruket är det önskvärt att lantbruksnämndernas möjligheter att inköpa mark för detta ändamål underlättas.

Detta skulle framför allt kunna ske genom att den tidigare gällande regeln om skattefrihet vid fastighetsavyttring, som utgör ett led i jordbrukets och skogsbrukets rationalisering, återinförs. Det skattebortfall som därigenom uppstår torde väl kompenseras av minskade kostnader för lantbruksnämndernas markinköp och den samhällsekonomiska vinsten av en snabbar rationalisering av jordbruket.

För en sådan ändring talar också förhållandet att prisnivån för den mark som säljs till lantbruksnämnderna för rationaliseringsändamål är sådan att där inte kan ha uppkommit sådan markvärdestegring som enligt motiven för här ifrågakvarande lagstiftning är föranledd av samhälleliga insatser och därför bör bli föremål för särskild beskattning.

I: 797 och II: 905

Enligt reglerna angående beskattning av realisationsvinst vid avyttring av fastighet gäller bl. a., att om fastigheten omfattar byggnad, som i huvudsak är avsedd att användas för bostadsändamål, vid vinstberäkningen avdrag får göras med 3 000 kr. för varje påbörjat kalenderår som bostadsbyggnaden funnits på fastigheten under innehavstiden dock icke för tidigare år än år 1914.

För jordbruksfastigheter innebär bestämmelsen att avdrag med 3 000 kr. får ske när fastighet försäljs med byggnader, men inte om byggnaderna behålls av säljaren. När exempelvis lantbruksnämnderna förvärvar jord-

bruksfastigheter för rationaliseringsändamål förvärfvas i regel endast åker och skog. Säljaren behåller då byggnaderna — i huvudsak mangårdsbyggnaden med erforderliga ekonomihus — för egna bostadsändamål. Det får anses vara ett samhällsintresse att så sker för att dels behålla landsbygden levande, dels minska efterfrågan på bostäder i städer och tätorter. 3 000-kronorsavdraget försvårar emellertid dessa möjligheter.

För att jordbrukare skall kunna behålla bostadsfastigheten utan att 3 000-kronorsavdraget går förlorat har lantbruksnämnden vid sina förvärv sedan den 1 januari 1968 måst ordna det på följande sätt: Nämnden har förvärvat hela egendomen och samtidigt sålt tillbaka byggnader med tomtområde till förre ägaren. Länsstyrelsen har på förfrågan uttalat att de båda köpen blir betraktade som två riktiga, skilda köp. Vid normalt pris brukar försäljningen ej bli föremål för realisationsvinstbeskattning eftersom 3 000-kronorsavdraget går att utnyttja. Det vore en väsentlig förenkling om skattebestämmelserna medgav avdrag på 3 000 kr. vid försäljning utan förfarandet med dubbla köp. Detta borde gälla alla försäljningar till lantbruksnämnd, kommun, länsstyrelse eller naturvårdsverket för jordbruks- och naturvårdsändamål. 3 000-kronorsavdraget bör sålunda få utnyttjas vid försäljning i dessa sammanhang av jordbruksfastighet även då mangårdsbyggnad med nödiga ekonomibygnader behålls av säljaren för bostadsändamål.

Frågornas tidigare behandling

Ett motionsyrkande om skärpning av gällande bestämmelser rörande realisationsvinstbeskattning vid fastighetsförsäljningar avvisades av riksdagen förra året på förslag av bevillningsutskottet i dess betänkande nr 56. Riksdagen åberopade därvid bl. a. det förhållandet att de nya bestämmelserna tillämpats allenast en kort tid och att anledning därför saknades att överväga en skärpning av desamma.

Även den i motionerna I: 225 och II: 264 aktualiserade frågan om uppskov under vissa förutsättningar med beskattning av realisationsvinst vid försäljning av en- eller tvåfamiljsfastighet prövades av riksdagen förra året. Bevillningsutskottet ansåg i sitt betänkande BeU 1969: 56 — med hänvisning till att vinster som enbart hänförde sig till penningvärdeförändringen genom indexregleringen av anskaffnings- och förbättringskostnader endast undantagsvis drabbades av realisationsvinstskatt — speciella undantagsregler inte erforderliga för de fall då en fastighet således och ägaren skaffade sig bostad på annan ort. Utskottet åberopade också att det inte torde vara lagtekniskt möjligt att tillfredsställande ange de fall då en flyttning kunde motivera ett skatteuppskov.

Också motionsyrkanden i syfte att underlätta försäljningar i rationalise-

ringssyfte avvisades av riksdagen förra året i enlighet med bevillningsutskottets betänkande nr 56.

Häri hänvisade utskottet till att från och med 1969 års taxering möjlighet förelåg till uppskov med realisationsvinstbeskattningen vid arronderingsförsäljningar och att enligt förordningen den 8 maj 1959 (nr 129) om uppskov i vissa fall med beskattning av intäkt av skogsbruk skattskyldig, som sålt en jordbruksfastighet och i samband därmed haft intäkt av växande skog, hade möjlighet att erhålla uppskov med beskattningen av denna intäkt, om försäljningen ingått som ett led i åtgärder för jordbrukets eller skogsbrukets yttre rationalisering. Utskottet åberopade också den i skogsrationaliseringssyfte tillkomna bestämmelsen i punkten 4 tredje stycket av anvisningarna till 22 § KL, enligt vilken skogsägare, som genom jorddelningsförrättning fått mer växande skog än han förut hade och därför ålagts att betala ståndsogsklikvid, under vissa förutsättningar hade rätt till skogsvärdeminskningsavdrag enligt värdeметoden med den uttagna skogens rotvärde.

Utskottet

De motioner utskottet har att behandla i förevarande betänkande syftar alla till ändringar i gällande regler för beskattning av realisationsvinst vid försäljning av aktier och fastigheter.

Utskottet behandlar först de motionsyrkanden som avser ändringar i bestämmelserna rörande *beskattning av aktievinster*.

Vinst vid försäljning av aktier och andra värdepapper liksom av lös egendom över huvud taget som avyttras inom fem år från förvärvet beskattas enligt en fallande skala. Vid försäljning under de två första åren beskattas hela vinsten, medan vid försäljning under de återstående tre åren den skattepliktiga vinsten reduceras med 25 % per år till 75, 50 resp. 25 % av bruttot.

Vinst vid försäljning av vissa värdepapper är även efter femårstidens utgång underkastad realisationsvinstbeskattning. Detta gäller — med vissa undantag — bl. a. aktier, andelar i aktiefonder, fondandelar eller teckningsrätter till aktie eller liknande rättigheter. Vinsten beräknas i detta fall efter schablon till 10 % av försäljningspriset efter avdrag för kostnaderna för försäljningen. Om den skattskyldige kan göra troligt att försäljningen skett utan vinst eller med vinst, som inte överstiger 5 % av försäljningspriset, skall realisationsvinstbeskattning dock inte ske.

Från den schablonmässigt beräknade realisationsvinsten får skattskyldig göra avdrag med 500 kr. Har den skattskyldige under beskattningsåret varit gift och levtt tillsammans med andra maken, får avdrag för dem båda gemensamt göras med 500 kr. Avdraget får inte överstiga sammanlagda beloppet av skattepliktig realisationsvinst.

Uppkommer förlust vid försäljning av aktier under de första fem åren av aktieinnehavet får förlusten dras av från realisationsvinst — även schablonmässigt beräknad sådan — under samma år. Realisationsförlust som uppkommer vid försäljning efter utgången av ett femårigt innehav är däremot inte avdragsgill.

Motionärerna i motionerna I: 102 och II: 112 har begärt att frågan om en skärpning av de bestämmelser som gäller i fråga om realisationsvinstskatt på aktier skall utredas och att — i avvaktan på resultatet av en sådan utredning — den procentsats som gäller för beskattning av vinst vid försäljning av aktier och värdepapper vilka innehafts minst fem år skall höjas från 10 till 15. I motionerna I: 148 och II: 175 begärs en mer allmän översyn av bestämmelserna om beskattning av vinst vid aktieförsäljning. Därvid riktas erinringar bl. a. mot de regler som gäller för vinstberäkning vid försäljning av femårsaktier och mot att rätten till schablonavdrag och till förlustavdrag är alltför begränsad.

I prop. 1966: 90 med förslag till de nu gällande realisationsvinstbeskattningsreglerna uttalade chefen för finansdepartementet att kapitalvinstbeskattningen senare kunde komma att behöva överses och samordnas i belysning av gjorda erfarenheter. Av direktiven för den nyligen tillsatta utredningen för en översyn av företagsbeskattningen m. m. framgår att departementschefen har för avsikt att låta realisationsvinstbeskattningen bli föremål för översyn i särskild ordning.

I den inledningsvis lämnade redogörelsen redovisas att aktiefondsutredningen i ett i maj 1969 avlämnat betänkande (SOU 1969: 16) lagt fram förslag till särskilda regler för beskattning av värdepappersfond och avkastningen av de till en sådan fond hörande värdepapperen. I samma betänkande föreslås att fondstämpeln skall avskaffas. Kapitalskatteberedningen, som enligt sina direktiv har att pröva bl. a. frågan om latent skatteskuld vid arvs-, gåvo- och förmögenhetsbeskattningen, kan beräknas slutföra sitt arbete under år 1971. Bevillningsutskottet underströk vid sin behandling av förslaget till bestämmelserna om aktievinstbeskattning nödvändigheten av att dessa överarbetades och samordnades med de förslag som var att vänta från de berörda utredningarna. Då det måste förutsättas att en sådan överarbetning kommer att ske i samband med den nu aviserade översynen anser utskottet sig inte kunna biträda vare sig utredningsyrkandena i motionerna I: 102 och II: 112 och motionerna I: 148 och II: 175 eller lagstiftningsyrkandet i förstnämnda båda motioner om en skärpning av aktievinstbeskattningen. Utskottet avstyrker följaktligen bifall till motionerna I: 102 och II: 112 i nu berörda del samt motionerna I: 148 och II: 175.

Vinst vid icke yrkesmässig avyttring av fastighet beskattas som regel i sin helhet, om fastigheten innehafts mindre än två år. Om fastigheten innehafts två år eller mera beskattas 75 % av vinsten. Samma regel gäller — obe-

roende av innehavstiden — vid tvångsavyttring eller liknande avyttring. Vid vinstberäkningen skall inköpspriset för fastigheten (ingångsvärdet) liksom årliga förbättringskostnader som uppgått till mer än 3 000 kr. omräknas efter det allmänna prisläget när avyttringen sker. Omräkningen skall ske med ledning av en indexserie, grundad på konsumentprisindex och levnads-kostnadsindex med 1914 som basår. Förbättringskostnader är avdragsgilla för år då de uppgått till minst 3 000 kr. Har den avyttrade fastigheten omfattat byggnad, som i huvudsak varit avsedd att användas för bostadsändamål, får från försäljningsvinsten dras ett belopp av 3 000 kr. för varje påbörjat kalenderår som bostadsbyggnaden funnits på fastigheten under innehavstiden. Möjlighet till uppskov med realisationsvinstbeskattningen föreligger vid expropriation eller tvångsöverlåtelse och när överlåtelsen ingår som ett led i jordbrukets eller skogsbrukets yttre rationalisering. Som förutsättning för uppskov med beskattningen gäller att realisationsvinsten uppgått till minst 3 000 kr., att bankgaranti ställts för den beräknade skatten och att ersättningsfastighet av jämförligt slag anskaffas inom tre år.

I motionerna I: 102 och II: 112 yrkas utredning om skärpning av markvärdebeskattningen.

Av vad tidigare anförts framgår att chefen för finansdepartementet har för avsikt att låta överse gällande bestämmelser angående realisationsvinstbeskattningen. Med hänsyn härtill och av skäl som redovisats i det föregående saknas enligt utskottets mening anledning att biträda utredningsyrkandet i motionerna. Utskottet avstyrker därför bifall till motionerna I: 102 och II: 112 även i nu berörda del.

Motionärerna i motionerna I: 225 och II: 264 anser att skattskyldig i vissa fall bör äga rätt att även vid frivillig flyttning erhålla uppskov under viss tid med beskattning av realisationsvinst vid fastighetsförsäljning. Avgörande för uppskovsrätten bör vara att flyttning skett, att fråga är om en- eller tvåfamiljsfastighet huvudsakligen avsedd för ägarens eget bruk och att ägaren inom viss tid förvärvar en liknande fastighet på den nya bostadsorten.

Ett motionsyrkande av samma innebörd har utskottet behandlat upprepade gånger tidigare. Därvid har utskottet framhållit bl. a. att vinster, som enbart hänför sig till penningvärdeförändringen, genom indexregleringen av anskaffnings- och förbättringskostnader endast undantagsvis drabbas av realisationsvinstskatt och att några speciella undantagsregler därför inte är erforderliga för de fall då en fastighet säljs och ägaren skaffar sig bostad på annan ort.

Vad motionärerna nu anför innebär i sak ingenting nytt. Utskottet anser sig därför böra vidhålla sin tidigare uttalade uppfattning och avstyrker således bifall till motionerna I: 225 och II: 264.

I motionerna I: 496 och II: 931 samt motionerna I: 797 och II: 905 berörs frågan om sådana försäljningar av jordbruks- och skogsfastigheter som sker

i rationaliseringssyfte. Motionärerna menar att beskattningsreglerna i sin nuvarande utformning har en negativ inverkan på sådana försäljningar. De hänvisar till att vid beräkning av vinst vid fastighetsförsäljning, som omfattat byggnad avsedd i huvudsak för bostadsändamål, säljaren äger tillgodogöra sig ett icke indexreglerat avdrag om 3 000 kr. för varje påbörjat kalenderår som byggnaden under innehavstiden funnits på fastigheten. Någon motsvarande avdragsrätt föreligger däremot inte vid försäljning av obebyggda fastigheter, vilket försvårar bl. a. lantbruksnämndernas markinköp för rationaliseringsändamål. I motionerna I: 496 och II: 931 yrkas därför i första hand att alla försäljningar som utgör led i jord- och skogsbrukets rationalisering undantas från realisationsvinstbeskattning eller, som ett alternativ, att vid försäljning av del av fastighet i sådant syfte beskattningen uppskjuts till den tidpunkt då återstående del av fastigheten försäljs. Motionerna I: 797 och II: 905 innehåller ett lagstiftningsyrkande av innebörd, att vid sådan försäljning av jordbruksfastighet, som för jordbruks-, skogsbruks- eller naturvårdsändamål sker till lantbruksnämnd, kommun, länsstyrelse eller naturvårdsverket, 3 000-kronorsavdrag skall få åtnjutas även i de fall mangårdsbyggnad med nödvändiga ekonomibyggnader behålls av säljaren för bostadsändamål.

Syftet med 3 000-kronorsavdraget är bl. a. att man från beskattningen vill undanta mindre vinster vid försäljning av egnahem, villor, hyreshus och jordbruksfastigheter. Det har däremot inte varit lagstiftarens avsikt att försvåra försäljningar i rationaliseringssyfte, vilket framgår inte minst därav att vid sådana försäljningar endast 75 % av vinsten beskattas, oavsett den tid fastigheten innehafts.

Enligt utskottets uppfattning är det angeläget att reglerna för realisationsvinstbeskattningen är så utformade att de inte onödigtvis försvårar det allmännas möjligheter att verka för en effektiv och rationell jord- och skogsbrukspolitik. Det kan knappast anses tillfredsställande att en lantbruksnämnd — för att en säljare inte skall gå miste om 3 000-kronorsavdraget vid vinstberäkningen — tvingas tillgripa den ordningen att först köpa hela fastigheten och därefter sälja tillbaka den fastighetsdel som säljaren önskar behålla.

Även i andra fall än de av motionärerna påtalade kan enligt utskottets uppfattning det förhållandet att 3 000-kronorsavdraget är knutet till mangårdsbyggnaden på en fastighet få en mindre tilltalande effekt.

Som framgår av det föregående har departementschefen i direktiven för den nyligen tillsatta utredningen angående företagsbeskattningen aviserat en översyn av realisationsvinstbeskattningen. Några direktiv för en sådan översyn har dock ännu inte utfärdats, men av departementschefens uttalande framgår att översynen kommer att bli genomgripande. Den kan därför beräknas ta lång tid i anspråk. Enligt utskottets uppfattning bör den av motionärerna aktualiserade frågan lämpligen prövas i samband med den sålunda

aviserade översynen. Enär spørgsmålet avser endast en del av de bestämmelser som gäller för vinstberäkningen och bör lösas så snart som möjligt, förutsätter utskottet att frågan om beräkning av realisationsvinst i de av motionärerna avsedda försäljningsfallen behandlas med förtur, så att förslag till ändrade bestämmelser så snart som möjligt kan föreläggas riksdagen.

Med det anförda anser utskottet sig ha besvarat motionerna I: 496 och II: 931 samt I: 797 och II: 905.

Utskottet har slutligen att ta ställning till skrivelseyrkandet i motionerna I: 494 och II: 568, avseende rätten till uppskov i vissa fall med realisationsvinstbeskattningen.

En av förutsättningarna för sådant uppskov är enligt 35 § 2 mom. tredje stycket KL och 2 § första stycket förordningen om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst att den skattskyldige avser att inom viss tid anskaffa en ersättningsfastighet jämförlig med den till vilken realisationsvinsten hänför sig.

Regeringsrätten har i ärende angående förhandsbesked (utslag den 10 februari 1970) förklarat att den berörda bestämmelsen i uppskovsförordningen inte medger att fastighet, som anskaffats innan skattepliktig realisationsvinst enligt 35 § 2 mom. tredje stycket KL uppkommit, betraktas som ersättningsfastighet enligt förordningen.

Utskottet delar den i motionerna uttalade uppfattningen att tanken bakom uppskovsförordningen uppenbarligen är att den skattskyldige skall kunna återställa det läge vari han befann sig före inträdet av den situation som föranlett den skattepliktiga realisationsvinsten och att, när ett direkt samband föreligger mellan avyttringen av en fastighet och förvärvet av en annan, uppskov rimligen bör kunna erhållas även om anskaffningen av ersättningsfastigheten i tiden ligger före den formella över- eller upplåtelsen av den ursprungliga fastigheten.

Utskottet förutsätter att den av departementschefen aviserade utredningen angående realisationsvinstbeskattningen snarast lägger fram förslag till sådan ändring av gällande bestämmelser, att en skattskyldig i de överlåtelse- och upplåtelsefall som avses i 35 § 2 mom. tredje stycket KL alltid blir berättigad till uppskov när det föreligger ett direkt samband mellan överlåtelsen resp. upplåtelsen och anskaffandet av en ny fastighet.

Med det anförda får yrkandet i motionerna anses tillgodosett.

Med hänvisning till det anförda hemställer utskottet,

att riksdagen avslår följande motioner, nämligen

- 1) motionerna I: 102 och II: 112,
- 2) motionerna I: 148 och II: 175,
- 3) motionerna I: 225 och II: 264,
- 4) motionerna I: 494 och II: 568,

- 5) motionerna I: 496 och II: 931,
6) motionerna I: 797 och II: 905,
i den mån de icke kan anses besvarade genom vad utskottet ovan anfört.

Stockholm den 20 oktober 1970

På bevillningsutskottets vägnar:

JOHN ERICSSON

Närvarande

från första kammaren: herr John Ericsson (s), fröken Ranmark (s), herrar Tistad (fp), Tage Johansson* (s), Wirmark (s), Gösta Jacobsson (m), Paul Jansson (s), Karl Pettersson* (m) och Johan Olsson (cp); samt

från andra kammaren: herrar Brandt (s), Engkvist (s), Vigelsbo (cp), Kristenson (s), Carlstein (s), Nyström* (s), Larsson i Umeå (fp), Enarsson (m), Sundkvist (cp) och Leander (s).

* Ej närvarande vid betänkandets justering.

Reservationer

1) av herrar Tistad (fp), Gösta Jacobsson (m), Karl Pettersson (m), Johan Olsson (cp), Vigelsbo (cp), Larsson i Umeå (fp), Enarsson (m) och Sundkvist (cp), vilka ansett

dels att det avsnitt av utskottets yttrande som på s. 20 börjar med "Ett motionsyrkande" och slutar med "och II: 264" bort ha följande lydelse:

"Utskottet har tidigare i olika sammanhang understrukit angelägenheten av att skattereglerna är så utformade att de inte onödigtvis försvårar rörligheten på arbetsmarknaden. Den omständigheten att rätten till uppskov med beskattning av realisationsvinst i huvudsak är begränsad till vissa särskilt uppräknade fall av tvångsförsäljning är uppenbarligen ägnad att motverka en sådan rörlighet.

Syftet med uppskovsförordningen torde vara att den skattskyldige skall ha möjlighet återställa det läge som han befinner sig i när den situation inträder som föranleder den skattepliktiga realisationsvinsten. Mot bakgrund härav kan det enligt utskottets mening knappast anses rimligt att begränsa uppskovsrätten till de fall då den skattskyldige är i verklig mening tvingad att flytta. I praktiken är det mycket ofta svårt att avgöra om en tvångssituation verkligen är för handen. Förhållandena på arbetsmarknaden är ofta sådana att det bakom en formellt frivillig flyttning kan ligga

ett faktiskt tvång. Man behöver t. ex. bara tänka på det fall då en av en företagsnedläggelse framtingad flyttning till annan ort föranleder försäljning av en fastighet och inköp av en annan. Det kan inte anses skäligt att i det berörda exemplet säljaren skall vara utesluten från möjlighet att erhålla uppskov, medan den som tvingas avstå sin fastighet på grund av exempelvis ett expropriationsförfarande och inom viss tid skaffar en ersättningsfastighet kan få beskattningen uppskjuten.

Utskottet anser således att rätten till uppskov med beskattningen av realisationsvinst bör utsträckas att avse samtliga sådana försäljningar av en- och tvåfamiljsfastigheter som är föranledda av säljarens flyttning från en ort till en annan i samband med arbetsbyte. Som enda villkor bör gälla att den försålda fastigheten varit avsedd för ägarens eget bruk och att en motsvarande ersättningsfastighet anskaffas inom den i uppskovsförordningen avsedda tiden. Av vad utskottet nedan anför med anledning av motionerna I: 494 och II: 568 framgår att utskottet anser uppskovsrätt böra föreligga även om anskaffningen av ersättningsfastigheten i tiden ligger före överlåtelsen av den ursprungliga fastigheten, förutsatt givetvis att förutsättningarna i övrigt för uppskov är för handen.

Avslutningsvis vill utskottet erinra om att rätten till uppskov förutsätter särskild ansökan till prövningsnämnden som har att avgöra om villkoren för uppskov är uppfyllda. Det finns enligt utskottets mening därför ringa anledning anta att uppskovsrätten med den utvidgning av densamma som utskottet förordar skulle komma att missbrukas.

Med det anförda anser utskottet sig böra biträda skrivelseyrkandet i motionerna I: 225 och II: 264."

dels att utskottet under punkten 3 bort hemställa,

att riksdagen med bifall till motionerna I: 225 och II: 264 i skrivelse till Kungl. Maj:t begär förslag till sådan ändring av gällande bestämmelser om beskattning av realisationsvinst, att uppskov med beskattning under viss tid må åtnjutas för realisationsvinst vid av ägarens flyttning till annan ort föranledd försäljning av en- eller tvåfamiljsfastighet, avsedd huvudsakligen som bostad åt ägaren, i det fall denne på den nya bostadsorten förvärvar bostadsfastighet.

2) av herrar *Tistad* (fp), *Johan Olsson* (cp), *Vigelsbo* (cp), *Larsson* i Umeå (fp) och *Sundkvist* (cp), vilka ansett

dels att det avsnitt av utskottets yttrande som på s. 22 börjar med "Utskottet förutsätter" och slutar med "anses tillgodosett" bort ha följande lydelse:

"Utskottet tillstyrker med det anförda skrivelseyrkandet i motionerna."

dels att utskottet under punkten 4 bort hemställa,

att riksdagen med bifall till motionerna I: 494 och II: 568 i skrivelse till Kungl. Maj:t begär förslag till vårriksdagen 1971 om sådan ändring av 35 § 2 mom. tredje stycket kommunalskattelagen och 2 § förordningen den 6 juni 1968 (nr 276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst, att en skattskyldig i de i förstnämnda författningsrum avsedda överlåtelse- och upplåtelsefallen alltid blir berättigad till uppskov när det föreligger ett direkt samband mellan överlåtelsen eller upplåtelsen och anskaffandet av en ny fastighet.

Särskilt yttrande

av herrar *Gösta Jacobsson* (m), *Karl Pettersson* (m) och *Enarsson* (m), vilka anförde:

”Vid remissbehandlingen av aktievinstutredningens förslag till realisationsvinstbeskattning av aktier, vilket ligger till grund för nu gällande bestämmelser i ämnet, gjordes från näringslivets sida gällande att en i tiden obegränsad kapitalvinstskatt var ägnad att medföra en allvarlig fördyring av bolagens kapitalanskaffning, hindra en önskvärd strukturrationalisering inom näringslivet och äventyra såväl aktiesparandet som sparandet över huvud taget. Den nu fyraåriga erfarenhet man har av den eviga realisationsvinstbeskattningen av aktier visar enligt vår uppfattning att dessa farhågor till viss del besannats.

Bestämmelserna, vilka främst tycks bygga på den förutsättningen att aktier är underkastade en ständig kursvärdestegring, har även i enskilda fall visat sig leda till högst otillfredsställande resultat. Den situationen kan sålunda uppkomma att det är fördelaktigare att sälja en aktie före den femåriga innehavstidens slut än efter. Små vinster kan komma att beskattas procentuellt hårdare än stora, och den beskattningsbara vinsten kan stundom överstiga den faktiskt realiserade. En brist är också att reglerna är så avfattade att vinstberäkningen — i motsats till vad som gäller i fråga om realisationsvinst vid fastighetsförsäljning — skall ske utan hänsynstagande till förändringar i penningvärdet. Erinringar kan enligt vår uppfattning även riktas mot de bestämmelser som innebär att makar vid vinstberäkningen gemensamt inte är berättigade till högre schablonavdrag än ensamstående skattskyldig och att realisationsförlust som uppkommer vid försäljning efter utgången av ett femårigt innehav inte är avdragsgill.

Mot bakgrunden bl. a. härav är det tillfredsställande att departementschefen aviserat en ny utredning om realisationsvinstbeskattningen.

Vi förutsätter att denna tillsätts utan onödigt dröjsmål och att förslag till nya regler så snart som möjligt föreläggs riksdagen.”