Nr 16

Skatteutskottets betänkande i anledning av motioner angående realisationsvinstbeskattningen vid avyttring av fastighet.

Motionerna

I detta betänkande behandlas motionerna

1973:387 av herr Josefson i Arrie m. fl. (c) vari hemställs
att riksdagen hos Kungl. Maj:t anhåller om utredning och förslag i syfte att vidga möjligheterna till uppskov med realisationsvinstbeskattningen i samband med överlåtelse av jordbruksfastighet och köp av ersättningsfastighet i enlighet med vad som anförts i motionen;

1973:585 av herr Olsson i Sundsvall (c) vari hemställs
att riksdagen hos Kungl. Maj:t anhåller om förslag innebärande att ett grundavdrag å 5 000 kr. införs vid realisationsskatteberäkning av kontantersättning, som utgår för mark vid fastighetsreglering enligt 5 kap. fastighetsbildningslagen;

1973:586 av herr Petersson i Röstånga m. fl. (fp) vari hemställs
att riksdagen hos Kungl. Maj:t begär förslag till sådan ändring av realisationsvinstbeskattningen, att den som genom flyttning tvingas sälja egethem och på den nya bostadsorten avser att förvärva liknande bostad äger åtnjuta uppskov med beskattning av realisationsvinst under viss tid;

1973:1070 av herr Söderström m. fl. (m) vari hemställs
att riksdagen hos Kungl. Maj:t hemställer att Kungl. Maj:t förelägger riksdagen förslag om ändrade regler för realisationsvinstbeskattning vid byte av bostadsort.

Gällande bestämmelser m. m.

Vinst vid icke yrkesmässig avyttring av fastighet beskattas vid inkomsttaxering oavsett innehavstidens längd och det sätt på vilket fastigheten förvärvas. 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 riksskatteverket årligen fastställd indexserie, grundad på konsumentprisindex och levnadskostnadsindex med år 1914 som basår.

I stället för köpeskillingen vid förvärvet äger den skattskyldige vid vinstberäkning 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 1914.

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

Om mark överföres till ny ägare genom fastighetsreglering enligt 5 kap. eller inlösen enligt 8 kap. fastighetsbildningslagen (1970:988) gäller reglerna om tvångsavyttring, så att endast 75 % av vinsten – efter avdrag för anskaffningsvärde m. m. – beskattas även om innehavstiden är mindre än två år. Vid fastighetsreglering enligt 5 kap. är emellertid endast den del av vinsten, som belöper på kontantersättning, skattepliktig och vinsten beskattas endast om kontantersättningen under beskattningsåret överstigit 5 000 kr.

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) marköverföring enligt jorddelningslagen mot ersättning i pengar,
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. Anledning till uppskov föreligger vidare, om den skattskyldige avyttrar en bebyggd fastighet och avser att inom nämnda tid

förvärva en fastighet och på denna utföra ny-, till- eller ombyggnad i den omfattning som behövs för att erhålla en ersättningsfastighet som är jämförlig med den avyttrade fastigheten. Uppskov kan också erhållas för den vinst som belöper på byggnaden, om den skattskyldige avser att inom samma tid utföra ny-, till- eller ombyggnad på mark som han äger eller förfogar över för att därigenom erhålla en byggnad jämförlig med den som funnits på den avyttrade fastigheten. Har ersättningsfastighet förvärvats eller byggnad uppförts före den avyttring varigenom realisationsvinsten uppkommit, får uppskov meddelas, om det kan antas att förvärvet skett eller byggnaden uppförts för att ersätta den avyttrade fastigheten eller byggnaden.

Om den skattskyldige inte anskaffat ersättningsfastighet inom föreskriven tid, upptas realisationsvinsten, på samma sätt som vid eftertaxering, till beskattning för det beskattningsår då skattskyldighet för 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.

Enligt Kungl. Maj:ts bemyndigande tillkallades i slutet av år 1970 särskilda sakkunniga, realisationsvinstkommittén (Fi 1970:79), med uppdrag att se över inkomstbeskattningen av realisationsvinst vid icke yrkesmässig avyttring av fastigheter, värdepapper och annan egendom. I utredningsuppdraget ingår bl. a. att söka åstadkomma större likställighet vid vinstbeskattningen mellan bebyggda och obebyggda fastigheter. De sakkunniga bör enligt direktiven vid sina överväganden särskilt beakta att en ny lagstiftning inte får stimulera överflyttningar av fastigheter till eller från aktiebolag inför förestående försäljningar, och det står utredningen fritt att utreda och lägga fram förslag i fråga om särskilda spörsmål som äger samband med realisationsvinstbeskattningen.

Frågornas tidigare behandling

De särskilda regler som gäller beträffande beskattning av realisationsvinst i samband med fastighetsreglering grundar sig på förslag som lagts fram med anledning av de nya regler om marköverföring enligt fastighetsbildningslagen (1970:988; FBL), som fr. o. m. den 1.1. 1972 ersatt tidigare bestämmelser om ägoutbyte m. m. enligt jorddelningslagen (1926:326). I prop. 1971:135 anförde departementschefen att den principiellt riktiga linjen var att vid beskattningen utan undantag likställa alla marköverföringar på grund av fastighetsreglering med annan avyttring av fastighet. En generell skatteplikt efter denna linje skulle emellertid

innebära att det i varje enskilt fall fick undersökas om skattepliktig realisationsvinst uppkommit eller ej. Detta gällde även om skatteplikten skulle kombineras med ett basavdrag för att undvika beskattning av smärre vinstbelopp, eftersom det då måste kontrolleras om vinsten över- eller understeg detta basavdrag. Vinstbeskattning skulle även kunna utlösas om vederlaget utgjort endast mark. Detta innebar att beskattningen skulle kunna träffa rena markbyten då ingen av parterna fått någon i pengar realiserad vinst, och då deras fastighetsinnehav i princip är kvantitativt oförändrat. Enligt departementschefens mening skulle en beskattning efter nu angivna grunder framstå som obillig i många fall och vara i hög grad ägnad att motverka de fastighetsregleringar som man velat främja genom FBL:s bestämmelser. Endast om marköverföringen kunde sägas innebära en försäljning och ersättning för den avstådda marken utgått i pengar kunde vinsten antas ha tillfört den skattskyldige ökad skatteförmåga. Departementschefen ansåg därför att reglerna borde utformas så att en vinstbeskattning aktualiserades endast om ersättning utgått i pengar. Hade mark avståtts mot vederlag i både mark och pengar, borde beskattningen avse endast den del av vinsten som hänförde sig till kontantersättningen.

Av bl. a. praktiska skäl borde emellertid smärre kontantersättningar kunna undantas från vinstbeskattningen. Var gränsen borde dras kunde givetvis vara föremål för olika uppfattningar. För egen del föreslog departementschefen att en beskattning skall kunna komma i fråga, när den eller de ersättningar i pengar som den skattskyldige fått under ett beskattningsår i samband med fastighetsreglering enligt 5 kap. FBL överstigit 5 000 kr. Inlösen enligt 8 kap. FBL ansågs däremot helt jämförlig med expropriationsfallen. Att från beskattning undanta visst minimibelopp borde inte komma i fråga i sistnämnda fall.

Motionsyrkanden om uppskov e. d. med realisationsvinstbeskattning vid avyttring av egnahem i samband med byte av bostadsort har återkommit alltsedan nya realisationsvinstbeskattningsregler infördes 1967. Senast vid 1972 års riksdag avstyrkte skatteutskottet (SkU 1972:9) motioner på detta område med hänvisning till att realisationsvinstkommittén hade för avsikt att pröva frågan och att frågan inte var av sådan angelägenhetsgrad att omedelbar lagstiftning var påkallad. Riksdagen godkände betänkandet.

Utskottet

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 – oberoende av innehavstiden – vid tvångsavyttring eller liknande avyttring. Till tvångsavyttring hänförs även vissa marköverföringar enligt FBL, men realisationsvinstbeskattningen begränsas här i allmänhet till kontant ersättning med mer än 5 000 kr. under ett beskattningsår.

Möjlighet till uppskov med realisationsvinstbeskattningen föreligger i vissa fall, t. ex. vid expropriation, tvångsöverlåtelse eller inskränkning i förfoganderätten till fastighet 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 den skattskyldige anskaffat eller inom tre år anskaffar ersättningsfastighet av jämförligt slag.

I motionen 1973:585 yrkas att 5 000 kr. – gränsen för realisationsvinstbeskattning vid marköverföring enligt FBL ersätts med ett avdrag på 5 000 kr. så att ej önskvärda tröskeleffekter undviks. Yrkandena i övriga motioner hänför sig till uppskovsreglerna. Så yrkas i motionerna 1973:586 och 1973:1070 att även den som på grund av flyttning till annan ort tvingas sälja egethem skall kunna få uppskov med realisationsvinstbeskattning. Motsvarande yrkande framställs i motionen 1973:387 beträffande jordbrukare som säljer en jordbruksfastighet i samband med förvärv av en fastighet som är större eller har annan driftsinriktning.

Utskottet har tidigare år avstyrkt motionsyrkanden rörande uppskovsreglerna vid realisationsvinstbeskattningen med hänvisning till att realisationsvinstkommittén (Fi 1970:79) har för avsikt att pröva frågan. Enligt vad utskottet inhämtat ämnar kommittén även pröva frågan om beskattning av realisationsvinst vid marköverföringar enligt FBL. Kommittén väntas slutföra sitt arbete under år 1974.

Eftersom de i motionerna berörda frågorna således redan är uppmärksammade, avstyrker utskottet motionerna.

Utskottet hemställer

att riksdagen avslår

1. motionen 1973:387
2. motionen 1973:585
3. motionen 1973:586
4. motionen 1973:1070.

Stockholm den 20 mars 1973

På skatteutskottets vägnar
TAGE MAGNUSSON

Närvarande: herrar Magnusson i Borås (m), Engkvist (s), Kristenson (s), Josefson i Arrie (c), Wärnberg (s), Larsson i Umeå (fp), Carlstein (s), Sundkvist (c), Wikner (s), Nilsson i Trobro (m), Stadling (s), Westberg i Hofors (s), Olof Johansson i Stockholm (c), Hörberg (fp) och fru Normark (s).

Reservation

av herrar Magnusson i Borås (m), Josefson i Arrie (c), Larsson i Umeå (fp), Sundkvist (c), Nilsson i Trobro (m), Olof Johansson i Stockholm (c) och Hörberg (fp), vilka – under åberopande av innehållet i motionerna 1973:387, 1973:585, 1973:586 och 1973:1070 – ansett att utskottet bort hemställa

att riksdagen med anledning av motionerna 1973:387, 1973:585, 1973:586 och 1973:1070 begär att Kungl. Maj:t överlämnar motionerna till realisationsvinstkommittén (Fi 1970:79) för beaktande.