Skatteutskottets betänkande

1981/82:22

om skogsavdrag i vissa fall

Utskottet

Inledning

Frågan om ett fastighetsförvärv skall anses som köp eller som gåva har i en rad hänseenden betydelse för inkomstbeskattningen. Om en överlåtelse anses som köp grundas avskrivningsunderlag för byggnader och avdrag för värdeminskning av skog på den likvid köparen erlagt för fastigheten. Betraktas däremot överlåtelsen som gåva får den nye ägaren som avskrivningsunderlag för byggnad i stället ta upp givarens skattemässiga restvärde. Avdrag på grund av avyttring av skog (skogsavdrag) beräknas i detta fall med utgångspunkt i det för givaren gällande ingångsvärdet, vilket innebär att den nye ägaren får samma rätt till avdrag som skulle ha tillkommit givaren om denne fortfarande ägt fastigheten.

Åtkomstsättet har också betydelse för beskattningen av vinst vid framtida försäljning av fastigheten. Har denna förvärvats genom gåva skall den nämligen vid realisationsvinstberäkningen anses förvärvad genom det köp, byte eller därmed jämförligå fång som skett närmast dessförinnan.

Några inom hela skatterätten gällande, enhetliga kriterier på när en överlåtelse av fastighet skall anses ha karaktären av köp och när den bör bedömas som gåva finns inte. Genomgående gäller dock att en jämförelse skall göras mellan det vederlag som utgått och taxeringsvärdet för fastigheten. I fråga om gåvoskatt och stämpelskatt gäller enligt uttryckliga regler att jämförelsen skall avse taxeringsvärdet året före det år då gåvan fullbordades resp. då lagfart söktes. Någon motsvarighet till dessa bestämmelser finns inte inom inkomstbeskattningen.

I fråga om såväl inkomstskatt som stämpelskatt görs en huvudsaklighetsbedömning när det gäller att fastställa en överlåtelses karaktär av köp eller gåva. Vid gåvobeskattningen sker inte någon motsvarande bedömning. Om en skattskyldig vid förvärv av en fastighet utger ett vederlag som understiger taxeringsvärdet anses skillnaden utgöra en skattepliktig gåva.

Regeringsrätten m. m.

I ett i juni 1981 meddelat utslag avseende förhandsbesked i taxeringsfråga förklarade regeringsrätten med tre röster mot två att vid tillämpning av bestämmelserna om beskattning av realisationsvinst ett såsom köp betecknat fastighetsförvärv skulle anses utgöra gåva. Den överlåtelse som det överklagade förhandsbeskedet gällde hade skett genom ett den 20 juni 1975

dagtecknat köpeavtal. Vederlaget utgjorde 65 000 kr., motsvarande 1974 års taxeringsvärde för fastigheten, vilket med 35 000 kr. understeg det värde som åsatts fastigheten vid 1975 års allmänna fastighetstaxering.

Lantbrukarnas riksförbund (LRF) har hos regeringen aktualiserat frågan om gränsdragningen mellan köp och gåva vid överlåtelser av jordbruksfastigheter under år 1981. Därvid har LRF enligt uppgift bl. a. framhållit att generationsskiften på jordbruksfastigheter förekommit i stort antal under året och att vid härav föranledda fastighetsförsäljningar köpeskillingen ofta bestämts till belopp som legat mellan 1980 års taxeringsvärde och det värde som åsatts vid 1981 års allmänna fastighetstaxering. Utgångspunkten har – menar riksförbundet – varit att sådana överlåtelser av skattedomstolarna skulle anses som köp i inkomstskattehänseende, något som enligt förbundets uppfattning är av avgörande betydelse för finansieringen av fastighetsförvärven, särskilt i sådana fall då förvärven avsett jordbruksfastigheter med ett mer betydande inslag av skogsmark. Riksförbundet har också framhållit att förbundets driftbyrå – innan regeringsrättens ovannämnda dom blivit känd – i sin rådgivning rekommenderat fastighetsöverlåtelser till köpeskillingar understigande 1981 års taxeringsvärde.

Fråga om utskottsinitiativ

Enligt vad utskottet erfarit har under år 1981 skett ett inte obetydligt antal fastighetsöverlåtelser där fråga kan uppkomma om överlåtelserna skall bedömas som köp eller gåva. I de fall då överlåtelserna avser skogsfastigheter torde – som LRF framhållit – betydande finansieringsproblem kunna uppkomma om överlåtelserna i enlighet med det tidigare redovisade regeringsrättsavgörandet kommer att bedömas som gåvor och utrymmet för skogsavdrag härigenom avsevärt begränsas eller helt försvinner. Av vad LRF uppgivit torde också kunna dras den slutsatsen att många av överlatelserna kommit till stånd under den givna förutsättningen att de vid inkomstbeskattningen liksom vid gåvobeskattningen skulle komma att behandlas som köp.

Mot den nu angivna bakgrunden finner utskottet – utan att gå in på en generell prövning av frågan om när ett fastighetsförvärv skall anses ha karaktären av köp eller gåva – anledning föreslå riksdagen att anta bestämmelser av innebörd att en som köp, byte eller liknande betecknad fastighetsöverlåtelse, såvitt avser rätten till skogsavdrag, skall kunna bedömas som ett oneröst fång även om överlåtelsen vid inkomstbeskattningen allmänt sett är att anse som gåva. En förutsättning för en sådan bedömning skall vara att fastighetsförvärvet sker eller har skett under 1981. Vidare skall köpeskillingen uppgå till lägst ett belopp motsvarande 1980 års taxeringsvärde för fastigheten. Bestämmelserna bör som nämnts begränsas till sådana fall då fastighetsöverlåtelsen har ett väsentligt inslag av skogsmark med växande skog, eftersom det är möjligheterna att erhålla skogsavdrag som är

av störst betydelse i sammanhanget.

En lösning i enlighet med vad utskottet sålunda föreslagit kommer, såvitt utskottet kan bedöma, inte att medföra några oskäliga skattelättnader. Vare sig överlåtelsen bedöms som köp eller som gåva kommer de skogsavdrag som medgivits tidigare ägare och kommer att medges förvärvaren i princip att återföras till beskattning.

Hemställan

Med åberopande av det anförda hemställer utskottet
att riksdagen antar följande

Förslag till
Lag om beräkning av avdrag på grund av avyttring av skog i vissa fall

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Har en skattskyldig under år 1981 förvärvat en fastighet som nämnda år har taxerats som jordbruksfastighet, skall, om den skattskyldige begär det, bestämmelserna i 2 och 3 §§ tillämpas.

2 § Har överlåtelsen betecknats som köp, byte eller liknande och understiger det utfästa vederlaget inte det för fastigheten för år 1980 gällande taxeringsvärdet, skall fastigheten vid beräkning av avdrag på grund av avyttring av skog enligt punkterna 7 och 8 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370) anses ha förvärvats av den skattskyldige genom köp, byte eller därmed jämförligt fång.

3 § Har fastigheten vid 1980 års fastighetstaxering utgjort del av en taxeringsenhet, skall, vid tillämpning av 2 §, som fastighetens taxeringsvärde anses den del av enhetens taxeringsvärde som belöper på fastigheten.

Denna lag träder i kraft en vecka efter den dag då lagen enligt uppgift på den har kommit ut från trycket i Svensk författningssamling.

Stockholm den 1 december 1981

På skatteutskottets vägnar
ERIK WÄRNBERG

Närvarande: Erik Wärnberg (s), Knut Wachtmeister (m), Stig Josefson (c), Valter Kristenson (s), Wilhelm Gustafsson (fp), Rune Carlstein (s), Olle Westberg i Hofors (s), Tage Sundkvist (c), Hagar Normark (s), Bo Lundgren (m), Ingemar Hallenius (c), Bo Forslund (s), Olle Grahn (fp), Egon Jacobsson (s) och Bengt Wittbom (m).

Avvikande mening

av Erik Wärnberg, Valter Kristenson, Rune Carlstein, Olle Westberg i Hofors, Hagar Normark, Bo Forslund och Egon Jacobsson (alla s) som anför:

Utskottets borgerliga ledamöter har enats om att föreslå riksdagen att anta författningsbestämmelser som reglerar frågan huruvida ett fastighetsförvärv i vissa fall skall rubriceras som köp eller som gåva. Den föreslagna lagstiftningen har initierats av LRF och har till syfte uteslutande att underlätta finansieringen av skogsfastighetsförvärv i samband med generationsskifte. Bestämmelserna har utformats så att en skattskyldig vid beräkning av skogsavdrag under vissa förutsättningar skall få lägga det faktiskt utgivna vederlaget till grund för bestämningen av avdragsutrymmet och detta även om vederlaget i väsentlig mån understiger det för fastigheten gällande taxeringsvärdet.

Innebörden av lagstiftningen är att ett fastighetsförvärv vid beräkning av skogsvärdeminskningsavdrag skall bedömas som köp men att förvärvet i alla andra hänseenden skall vara att anse som gåva. Detta kan enligt vår mening inte anses rimligt.

Riksdagen antog 1979 nya regler för beskattning av skogsinkomster. Enligt de nya bestämmelserna, som enligt vår mening inneburit en radikal omläggning av denna beskattning, medges avdrag på grund av avverkningar under innehavstiden enligt en schablon med 50 % av summan av intäkter till följd av rotpostförsäljning och med 30 % av intäkter till följd av försäljning eller uttag av skogsprodukter, sammanlagt under innehavstiden dock högst med belopp motsvarande 50 % av anskaffningsvärdet för skogen.

Skogsavdrag skall alltså medges även om avverkningarna inte överstiger tillväxten på fastigheten. Dessa nya, enligt vår uppfattning alltför förmånliga, regler för skogsavdrag måste, såvitt vi kan bedöma, mer än väl tillgodose de krav på lättnader i beskattningen som aktualiserats av LRF.

Vi hade kunnat ha viss förståelse för de av riksförbundet framförda synpunkterna om regeringsrättsavgörandet i juni i år inneburit ett klart avsteg från den praxis som hittills tillämpats när det gällt att bedöma en fastighetsöverlåtelses karaktär av köp eller gåva. Såvitt vi kunnat bedöma innebär emellertid detta avgörande inte något sådant klart avsteg från tidigare praxis.

Som tidigare nämnts innebär den av utskottsmajoriteten föreslagna lagstiftningen att ett fastighetsförvärv i ett enda hänseende, nämligen såvitt gäller skogsavdrag, skall bedömas som köp men i alla andra hänseenden som gåva. Att detta från administrativ synpunkt måste anses mycket otillfredsställande säger sig självt.

Avslutningsvis kan vi inte underlåta att peka på det enligt vår uppfattning anmärkningsvärda i att en skattskyldig i fråga om ett och samma fastighetsförvärv skall ha möjlighet att få förvärvet i ett hänseende bedömt som köp,

samtidigt som förvärvet i övrigt skall bedömas som gåva med de konsekvenser i fråga om stämpelskatt och realisationsvinstskatt vid en framtida försäljning som detta kommer att medföra.

Med åberopande av det anförda hävdar vi att utskottet inte bort ta något initiativ till lagstiftning i förevarande fall.