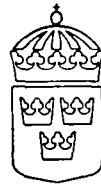


Regeringens proposition

1986/87:130

om anslag till utgivande av statliga medel i
visst fall



Prop.
1986/87:130

Regeringen föreslår riksdagen att anta det förslag som har tagits upp i
bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 12 mars 1987.

På regeringens vägnar

Kjell-Olof Feldt

Bengt K. Å. Johansson

Propositionens innehåll

I propositionen föreslås att riksdagen anvisar ett anslag för att möjliggöra
utbetalning av 2 milj. kr. till Birger Åström mot bakgrund av hans skatte-
förhållanden.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 12 mars 1987

Närvarande: statsrådet Feldt, ordförande, och statsråden Sigurdson, Leijon, Hjelm-Wallén, Peterson, Bodström, Göransson, Gradin, Dahl, R. Carlsson, Holmberg, Hellström, Johansson, Hulterström, Lindqvist, G. Andersson, Lönnqvist

Föredragande: statsrådet Feldt

Proposition om anslag till utgivande av statliga medel i visst fall

1 Inledning

Enligt köpeavtal den 29 mars 1977 överlät Birger Åström fastigheten Gäddvik 6:182 till Luleå kommun mot en ersättning på 5 270 000 kr. Överlåtelsen skedde som ett led i kommunens markförvärv inför den förväntade industriexpansionen i regionen i samband med det planerade Stålverk 80. Överlåtelsen hade föregåtts av långdragna förhandlingar mellan Åström och kommunen, som redan år 1974 hade ansökt om expropriationstillstånd. Efter överlåtelsen har frågan om beskattning av köpeskillingen föranlett en utdragen skatteprocess där bedömningen av storleken av den skattepliktiga försäljningsvinsten, realisationsvinsten, varierat från 0 kr. till drygt 4 milj. kr. Vidare har frågan om tillämpning av äldre realisationsvinstbeskattningsregler varit föremål för bedömning. Dessutom har frågan om uppskov med beskattning av realisationsvinsten föranlett komplikationer. Åström har inte kunnat skaffa någon ersättningsfastighet inom den stadgade tidsfristen tre år eller, efter dispens, ytterligare tre år. Under den tid som gått sedan försäljningen har de skattekrav som riktats mot Åström uppgått till starkt varierande belopp. Ännu har ingen skatt erlagts och det samlade kravet, inklusive olika avgifter som utgår vid försenad skattebetalning eller då den skattskyldige fått anstånd med skattebetalningen, uppgår för närvarande till ett belopp som överstiger försäljningslikviden. Åström har dock betalat drygt 767 000 kr., motsvarande respit- och restitutionsränta.

Birger Åström har i en skrivelse den 17 april 1986 hemställt att regeringen helt eller delvis efterger skattekravet eller att regeringen medger undantag från tidsfristen för anskaffande av ersättningsfastighet.

Jag avser nu att ta upp frågan om åtgärder med anledning av Birger Åströms framställning till regeringen. I det följande beskriver jag de omständigheter som är av intresse i detta sammanhang.

2 Bakgrund

2.1 Realisationsvinstbeskattningen

Utgångspunkten för realisationsvinstberäkningen är den intäkt som erhållits vid fastighetsavyttringen. Från denna intäkt får avdrag göras för alla omkostnader för avyttringen. Vad som därefter återstår utgör skattepliktig realisationsvinst.

De omkostnader som får dras av är bl. a. *ingångsvärdet*, dvs. vad säljaren anskaffat fastigheten för, och *förbättringskostnader*. I det nu aktuella sammanhanget är det beräkningen av ingångsvärdet som tilldrar sig särskilt intresse. För äldre innehav gäller särskilda regler innebärande att fastigheter som förvärvats före den 1 januari 1952 anses förvärvade detta datum. Ingångsvärdet skall därvid anses utgöra 150 % av fastighetens taxeringsvärde för år 1952. Fanns taxeringsvärde ej åsatt för detta år får värdet uppskattas med ledning av taxeringsvärdet för fastighet, i vilken den avyttrade egendomen ingått, eller närmast därefter åsatta värde. För äldre innehav finns dessutom en regel som innebär att om en fastighet innehafts mer än 20 år får den skattskyldige som ingångsvärde ta upp 150 % av det taxeringsvärde som gällde 20 år före avyttringen. Om något taxeringsvärde då ej fanns åsatt får värdet uppskattas på det sätt som nyss sagts. Oavsett vilket år man har som utgångspunkt gäller att avdrag för kostnader endast får avse kostnader som hänför sig till tiden efter den valda utgångspunkten för ingångsvärdebestämningen.

Det avyttrade markområdet utgjorde en del av den större fastigheten Gäddvik 6:7 som förvärvades av Birger Åström år 1935 för 30 000 kr. Den 7 februari 1977 avstyckades området och bildade fastigheten Gäddvik 6:182. För Gäddvik 6:7 gällde år 1952 ett taxeringsvärde av 107 000 kr. och för år 1957 196 600 kr. Det område som sedermera bildade Gäddvik 6:182 hade under beteckningen "Gäddvik 6:7 del av" åsatts ett taxeringsvärde om 3 200 000 kr. vid 1975 års allmänna fastighetstaxering.

Vid tiden för förhandlingarna med kommunen gjorde Birger Åström, med hjälp av sitt ombud, en beräkning av den skattepliktiga vinsten. Beräkningen innebar att avyttringen inte skulle föranleda någon beskattningsbar vinst. Taxeringsnämnden taxerade heller inte för någon realisationsvinst för taxeringsåret 1978.

Taxeringsintendenten överklagade emellertid taxeringsnämndens beslut till länsrätten och yrkade att en del av köpeskillingen skulle beskattas som ränta (779 000 kr.) och att den skattepliktiga vinsten skulle beräknas till 3 770 764 kr. Han beräknade därvid ingångsvärdet efter andra värderelationer än Birger Åström gjort.

Länsrätten i Norrbottens län höjde Birger Åströms taxeringar med 779 000 kr. (ränta) och 3 770 674 kr. (realisationsvinst).

Birger Åström överklagade därefter länsrättens dom till kammarrätten i Sundsvall och yrkade dels att beloppet 779 000 kr. inte skulle betraktas som ränta utan som del av köpeskillingen och dels att någon beskattning av realisationsvinst inte skulle ske.

Kammarrätten fann att beloppet 779 000 kr. skulle beskattas som ränta

och att ingångsvärdet skulle beräknas så som Birger Åström gjort i sin deklaration. Kammarrättens dom innebar alltså att Åström beskattades för 779 000 kr., men inte för 3 770 674 kr.

Både taxeringsintendenten och Birger Åström överklagade kammarrättens dom till regeringsrätten.

Regeringsrätten fann att beloppet 779 000 kr. inte utgjorde ränta utan var en del av köpeskillingen. När det gällde ingångsvärdet fann regeringsrätten att Birger Åström hade rätt att vid beräkningen utgå från ett fastighetsvärde antingen för år 1952 eller år 1957 (20 år före avyttringen), som uppskattas med ledning av taxeringsvärdet för Gäddvik 6:7 för samma år eller det närmast därefter äsatta taxeringsvärdet för det område som sedermera bildade Gäddvik 6:182. Eftersom det inte fanns något taxeringsvärde för detta område vare sig år 1952 eller år 1957 fann regeringsrätten att fastighetens värde fick beräknas med utgångspunkt från fastighetsdelens taxeringsvärde vid 1975 års fastighetstaxering. Det sålunda fastställda värdet skulle därefter uppräknas med 50% och med tillämpligt omräkningstal. Frågan om det var 1952 eller 1957 års taxeringsvärde som skulle proportioneras efter den nu angivna grunden var beroende av vilka avdragsgilla kostnader som Birger Åström hade lagt ned på fastighetsdelen mellan åren 1952 och 1957. Regeringsrätten hade inte underlag för ställningstagande i den delen och kunde därför inte avgöra vilken beräkningstidpunkt som var förmånligast för Åström. Regeringsrätten undanröjde därför kammarrättens och länsrättens domar och visade målet åter till länsrätten för ny behandling. Regeringsrättens dom innebar sålunda att taxeringsnämndens beslut tills vidare åter kom att gälla, dvs. ingen skattepliktig realisationsvinst hade uppkommit vid den aktuella försäljningen.

Vid den förnyade handläggningen i länsrätten fann domstolen att ingångsvärdet enligt den av regeringsrätten anvisade modellen kunde beräknas till 89 830 kr. med utgångspunkt i taxeringsvärdet från år 1952. Efter uppräknings uppgick ingångsvärdet till 462 175 kr. Länsrätten medgav avdrag för förbättringskostnader med 1 543 500 kr. och kom, efter viss justering, fram till en skattepliktig realisationsvinst om 3 277 541 kr.

Efter överklaganden av såväl Birger Åström som taxeringsintendenten ändrade kammarrätten länsrättens dom bl. a. på det sättet att avdraget för förbättringskostnader sattes ned till 578 700 kr. och fastställde realisationsvinsten till 4 242 341 kr.

Birger Åström överklagade kammarrättens dom till regeringsrätten. Regeringsrätten beslöt den 18 februari 1987 att inte ta upp överklagandet till prövning med hänvisning till att överklagandet skett för sent.

Prövningen av deklarationen inleddes sålunda av taxeringsnämnden år 1978 och avgjordes slutligt år 1987.

2.2 Uppskovsfrågan

Möjligheten att skjuta upp beskattningen av realisationsvinster infördes år 1968. Ursprungligen var det möjligt att få uppskov endast i samband med tvångsmässiga avyttringar, dvs. sådana som skett på grund av expropria-

tion, hot om sådan åtgärd m. m. År 1976 infördes regler om uppskov också vid frivilliga avyttringar under vissa förutsättningar.

Ett uppskov innebär i korthet att realisationsvinsten från en försäljning undantas från beskattning vid den taxering då beskattningen skulle ha skett enligt ordinarie regler. En förutsättning är dock att uppskovsbeloppet investeras i en ny fastighet. Enligt de regler som är aktuella i Birger Åströms fall – tvångsavyttringssituationen – gäller att den fastighet som skall ersätta den avyttrade skall vara jämförlig med denna för att uppskov skall kunna medges. Som ytterligare förutsättning gäller att ersättningsfastigheten skall förvärfvas inom viss tid, nämligen före utgången av tredje kalenderåret efter det år då realisationsvinsten uppgetts eller bort uppges till beskattning i självdeklarationen. Tidsfristen kan förlängas med tre år efter dispens av riksskatteverket om det finns särskilda skäl. Det sagda innebär för Åströms del att realisationsvinsten hade bort uppges vid deklarationstillfället år 1978 och att en ersättningsfastighet hade måst förvärfvas före utgången av tre kalenderår därefter, dvs. senast vid utgången av år 1981. Riksskatteverket medgav emellertid genom ett beslut den 28 juni 1984 att tidsfristen förlängdes till utgången av år 1984. Det saknas laglig möjlighet att medge ytterligare förlängning.

Under den tid som gått har Birger Åström vid flera tillfällen försökt att skaffa en ersättningsfastighet, men inte lyckats. Detta synes hänga samman med att den ersättningsfastighet som den uppskovssökande skall skaffa skall vara jämförlig med den avyttrade. Det avyttrade markområdet användes av Åström för utvinning av grus. Området utgjorde en del av den som jordbruksfastighet taxerade Gäddvik 6:7. Vid det tillfälle då markområdet bildades som självständig fastighet taxerades detta som annan fastighet. Fastigheten synes ha bestått av skogsmark och innehållit avsevärda grusmängder.

Jämförlighetskravet innebar svårigheter för Birger Åström att skaffa en ersättningsfastighet eftersom tillgången på likvärdiga fastigheter var liten. Åström har emellertid också varit intresserad av mera renodlade jordbruksfastigheter, men i den delen haft svårigheter att få förvärvstillstånd enligt jordförvärvslagstiftningen. Dessa svårigheter synes i de flesta fallen ha berott på att aktuella fastigheter haft flera intresserade köpare, där det legat i rationaliseringsintresse att brukningsbar mark tilldelades aktiva jordbrukare med intilliggande mark för sammanläggning till större brukningsenheter. En ytterligare försvårande faktor synes i det sammanhanget också vara att Åström inte tidigare varit aktiv inom jordbruk och numera dessutom uppnått pensionsåldern.

2.3 Resningsansökning

Genom en lagändring år 1976 infördes bestämmelser om att vinster vid fastighetsförsäljningar skulle vara skattepliktiga i sin helhet oavsett hur lång tid fastigheten innehafts. Enligt ikraftträdandebestämmelserna skulle de nya reglerna gälla för avyttringar efter utgången av mars 1976. Dessförinnan hade en fastighetsvinst varit skattepliktig i sin helhet om fastigheten innehafts kortare tid än två år. Om fastigheten innehafts två år eller längre

var 75 % av vinsten skattepliktig. Vid tvångsavyttring var 75 % av vinsten skattepliktig oavsett innehavstid.

I en ansökan om resning i målet angående beskattning av realisationsvinsten, där regeringsrätten undanröjde länsrättens och kammarrättens domar, gjorde Birger Åström gällande att överlåtelsen skett under sådana förhållanden att det varit fråga om expropriation eller liknande förfarande. Åström menade att de äldre realisationsvinstreglerna därför skulle vara tillämpliga enligt punkten 11 av övergångsbestämmelserna till 1976 års lagstiftning (1976:343), vilket skulle innebära att endast 75 % av vinsten skulle vara skattepliktig. Enligt den av Åström åberopade ikraftträdandebestämmelsen skulle äldre bestämmelser gälla i fråga om expropriation eller liknande förfarande om talan i målet väckts före den 1 april 1976 eller om egendomen tagits i besittning senast nämnda dag.

Regeringsrätten fann emellertid att övergångsbestämmelsen inte var tillämplig eftersom Luleå kommun hade förvärvat fastigheten genom köpeavtal den 29 mars 1977. Regeringsrätten avslog därför resningsansökningen.

Enligt nämnda övergångsbestämmelser gäller alltså att det skall vara fråga om expropriation eller liknande förfarande och inte om tvångsavyttring i den något vidare betydelse som används vid uppskottsbedömningen.

2.4 Skattesituationen

Birger Åström debiterades skatt på grund av försäljningsvinsten då länsrätten år 1980 på talan av taxeringsintendenten höjde hans taxering. Skatten uppgick till ca 3,9 milj. kr. Därtill kom kvarskatteavgift och respitränta med sammanlagt 612 000 kr. Respitränta utgår på grund av att skattekrav aktualiseras först efter den tidpunkt då skatt enligt taxeringen skulle ha betalats om skattepliktig inkomst fastställdes i ordinarie tid. Åström betalade inte denna skatt utan erhöll anstånd med betalningen, varvid anståndsrenta började löpa.

Sedan kammarrätten år 1981 fastställt att någon skattepliktig realisationsvinst inte uppkommit nedsattes skattekravet till 662 000 kr. Därtill kom kvarskatteavgift, respitränta och anståndsrenta med sammanlagt 225 000 kr. Birger Åström betalade det sammanlagda beloppet om 887 000 kr.

Sedan regeringsrätten år 1982 undanröjt kammarrättens och länsrättens domar uppkom ånyo den situationen att någon realisationsvinst inte beskattades. Det belopp Åström hade betalat återbetalades därför till honom jämte en restitutionsrenta om 121 000 kr.

Skattekravet aktualiserades därefter ånyo vid den handläggning som vidtog efter regeringsrättens avgörande. Numera är situationen den att Birger Åström debiterats en skatt på 3 570 000 kr. Därtill kommer ytterligare 870 000 kr. avseende kvarskatteavgift, respitränta och restitutionsrenta. Sedan Åström erhöll anstånd med betalning av det sammanlagda beloppet utgår anståndsrenta fortlöpande.

Det samlade skattekravet, inklusive avgifter och räntor, uppgår för närvarande till ca 5,3 milj. kr. Härav har Åström betalat drygt 767 000 kr.

Mitt förslag: Ett belopp om 2 milj. kr. utbetalas till Birger Åström.

Skälen för mitt förslag: Birger Åström såg sig tvingad att sälja markområdet på grund av kommunens önskan om markförvärv inför den väntade industriexpansionen i Luleå-regionen. Åström gjorde en beräkning av hur försäljningsvinsten vid ett skiljeförfarande skulle komma att beskattas. Det synes ha varit denna beräkning som legat till grund för hans ställningstagande att till slut gå med på ett skiljeförfarande i stället för att låta kommunen fullfölja expropriationen. Visserligen gjorde högsta instans sedermera en annan bedömning i skattefrågan, men de olika ställningstagandena i den skatteprocess som följde på försäljningen visar ändå att Åström hade visst fog för sin beräkning.

Beskattningsreglerna har föranlett särskilt stora problem. Dessa hänger samman med att Birger Åströms förvärv av fastigheten låg mycket långt tillbaka i tiden och att det försälda markområdet utgjorde en del av en större fastighet. Vidare tillkommer omständigheten att avyttringen skedde i en brytningstid mellan två system för beskattning av fastighetsförsäljningar. Det skiljeförfarande som hade sin grund i att kommunen önskade expropriera marken resulterade i en avyttring som anses frivillig vid tillämpning av övergångsbestämmelserna till 1976 års lagstiftning men som en tvångsavyttring vid tillämpning av uppskovsbestämmelserna. Med karaktären av tvångsavyttring följer att en ersättningsfastighet skall vara jämförlig med den avyttrade. Med hänsyn till det avyttrade markområdets speciella karaktär har också jämförlighetskravet medfört särskilt stora problem.

Bedömningen av huruvida någon skattepliktig realisationsvinst uppkommit har varierat. Frågan har gällt mycket stora belopp, vilket naturligtvis medfört en betydande osäkerhet om vilket belopp som rent faktiskt varit tillgängligt för den enskilde.

Den uppkomna situationen måste betecknas som unik mot bakgrund av dels anledningen till avyttringen, dels det förhållandet att det ursprungliga förvärvet av fastigheten låg långt tillbaka i tiden och dels fastighetsdelens karaktär, med åtföljande komplikationer i uppskovssammanhang.

Jag vill betona att det i endast utomordentligt speciella fall bör komma i fråga att en åtgärd vidtas avseende ett enskilt skatteärende. Den prövning som därvid skall göras måste omfatta samtliga omständigheter i ärendet. Vid en sådan sammanvägd bedömning som det inte ankommer på skattemyndigheterna att göra skall konsekvenserna av en i och för sig riktig taxering framstå som synnerligen stötande mot bakgrund av den eller de händelser som lett fram till skattskyldigheten. Enligt min mening är denna förutsättning uppfylld i detta fall.

Mot bakgrund av vad jag anfört anser jag att starka skäl talar för ett ingripande i syfte att lindra Birger Åströms bekymmersamma situation. Detta bör lämpligen ske genom att ett belopp betalas ut till honom. Vid bedömningen av det belopp som bör ställas till regeringens förfogande i

detta syfte är en given utgångspunkt att den försäljning som skett skall föranleda beskattning. Vidare bör man beakta den skattecredit som Birger Åström har haft och som inneburit möjligheter för honom att förränta kapitalet, även om situationen i övrigt inneburit svårigheter för honom att fritt disponera beloppet i väntan på att skattekravet slutligt fastställs. En rimlig storlek av beloppet anser jag vara 2 milj. kr.

Regeringen bör således föreslå riksdagen att anvisa ett särskilt anslag på statsbudgeten för detta ändamål. Utbetalningen bör komma till stånd under innevarande budgetår. Anslaget bör därför anvisas på tilläggsbudget.

4 Hemställan

Med hänvisning till vad jag nu anfört hemställer jag att regeringen föreslår riksdagen att

till *Viss utbetalning till B. Åström* på tilläggsbudget II till statsbudgeten för budgetåret 1986/87 under sjunde huvudtiteln anvisa ett anslag av 2 000 000 kr.

5 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att anta det förslag som föredraganden lagt fram.