TOR:s yttranden

Markfrågan

Sedan Taxeringsnämndsordförandenas Riksförbund beretts tillfälle avgiva utlåtande över ett av 1963 års markvärdekommitté avgivet betänkande "Markfrågan" (SOU 1966: 23 och 24), får förbundet anföra följande.

Utifrån de synpunkter förbundet har att företräda har förbundet ansett sig böra begränsa sitt utlåtande till de i betänkandet under avdelning VI behandlade skattefrågorna.

Förbundet får inledningsvis framhålla, att nu gällande beskattningsregler för realisationsvinst inte berett några nämnvärda svårigheter i tillämpningen. Det bör även inledningsvis understrykas, att gällande rätt såvitt avser jordstyckningsrörelse däremot får anses så oklar och svårbemästrad, att ett klarläggande och en förenkling av beskattningsreglerna härutinnan är synnerligen önskvärd. Särskilt märkbara har tillämpningssvårigheterna varit, då det gällt gränsdragningen mellan rörelse och icke yrkesmässig verksamhet ävensom frågor i samband med bestämmandet av ingångsvärdet på tomtlagret i rörelsen.

Nu gällande möjligheter till skattefrihet för realisationsvinst vid försäljning av fastighet, jämförda med skattskyldigheten för jordstyckningsrörelse även vid endast ett fåtal tomtförsäljningar, kan ur likformighets- och rättvisesynpunkt inte anses materiellt tillfredsställande. Sedan därjämte lagstiftning för aktievinstbeskattning tillkommit, får en översyn av beskattningsreglerna även för realisationsvinster vid försäljning av fastighet anses nödvändig.

Realisationsvinstbeskattningen

Ett genomförande av förslaget kommer att för taxeringsnämndsordförandena innebära ett betydande och tidskrävande merarbete. Varje fastighetstransaktion föranleder i princip en beräkning av eventuell realisationsvinst. Även om — vilket kommittén tänkt sig — lämpliga blanketter utarbetas för sådana beräkningar, kommer likväl behandlingen av dessa att medföra stor tidsåtgång under taxeringsarbetet. Det kan för övrigt ifrågasättas, om deklarationsförfarandet kan göras så enkelt som kommittén föreslagit. En cirkadeklaration såvitt avser anskaffningskostnaden synes inte önskvärd.

Beskattningsperiodens längd

Sedan en till tiden obunden beskattning införts för aktievinster, synes konsekvensen kräva, att motsvarande får gälla för vinst vid fastighetsförsäljningar.

Beräkningen av skattepliktig realisationsvinst

Det kan ifrågasättas, om inte betydande svårigheter kan uppkomma vid fastställandet av anskaffningskostnaden för fastigheten samt den del av anskaffningskostnaden, som får uppräknas med sex procent. Dylika svårigheter torde regelmässigt uppkomma i fråga om äldre fastighetsförvärv. Har fastigheten anskaffats genom köp, torde visserligen i regel inga större svårigheter föreligga för den skattskyldige att utreda anskaffningskostnaden. Har fastigheten däremot förvärvats genom byte eller genom gåva eller arv eller annat förvärv, där anskaffningskostnaden skall härledas, kan emellertid uppkomma svårigheter i utredningshänseende för bestämmandet av an-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:23

skaffningskostnaden. Motsvarande gäller självfallet förbättringskostnader, som nedlagts av såväl tidigare ägare som den skattskyldige själv. Vad beträffar bevisfrågan i dylika sammanhang kan man inte begära av de skattskyldiga, att de skall spara fakturor under längre tider enbart i syfte att tillgodose bevisföringen i ett taxeringsärende, vars aktualitet kan ligga mycket långt framåt i tiden. Erfarenhetsmässigt har de skattskyldiga mycket svårt att bemästra liknande bevissituationer i andra förvärvskällor, då den tid för vilken redovisning krävs ligger endast ett eller ett par år tillbaka. Härtill kommer att den redovisning lagförslaget i detta hänseende kräver kan avse lång tid före dess ikraftträdande. Det kan alltså här vara fråga om fastighetsförvärv 20 år eller mer tillbaka i tiden. De skattskyldiga har inte haft anledning att spara fakturor från dylik gången tid.

Att i detta sammanhang erfordras en schablonregel synes uppenbart. Schablonregeln bör därvid vara så generöst tilltagen att den i möjligaste mån från taxeringsarbetet utmönstrar ovanberörda utredningsfrågor, allrahelst som det här är fråga om de äldsta fastighetsinnehaven, där vinsten i stor utsträckning kan hänföras till inflationsvinst. Förbundet ifrågasätter om den av kommittén föreslagna schablonregeln helt tillgodoser detta syfte. Den skattskyldige torde regelmässigt sakna kännedom om ett 20 år gammalt taxeringsvärde. Regeln att endast viss anskaffningskostnad får läggas till grund för uppräkningen med sex procent synes komplicera förfarandet. Den av kommittén föreslagna 5.000-kronorsspärren för kalenderår för förbättringskostnader synes inte hellar materiellt tillfredsställande. En person, som under två på varandra följande år för ettvart av åren nedlagt förbättringskostnader med 4.500 kronor, får därigenom ej tillgodoräkna sig dessa förbättringskostnader å tillhopa 9.000 kronor, under det att en annan person, som under samma tvåårsperiod nedlagt endast 5.000 kronor och betalt beloppet under ett och samma kalenderår, får tillgodoräkna sig förbättringskostnaden i fråga.

Föreslagen lagtext i anvisningarna till 36 § 2. andra stycket har följande lydelse: ”Om fastighet innehafts av den skattskyldige mera än 20 år, må denne i stället för verklig köpeskilling etc.”. Denna passus bör enligt förbundets förmenande förtydligas exempelvis på följande sätt: ”Om fastighet, *med tillämpning i förekommande fall av bestämmelserna i 35 § 2 mom. andra stycket,* innehafts av den skattskyldige mera än 20 år etc.”. Meningen måste väl vara att fastigheten inte skall ha varit föremål för oneröst förvärv under de senaste tjugo åren och att alltså en skattskyldig, som exempelvis ärvt en fastighet och säljer densamma efter 5 år skall kunna tillämpa 35:e §, där det i förslaget står: ”Beträffande fastighet, som erhållits genom arv etc. — — —, skall så anses som om egendomen förvärvats genom senast dessförinnan skett köp etc.”. En hänvisning till 35:e § synes även nödvändig med avseende på formuleringen av reglerna i anvisningarna till 36 § 2. tredje stycket — ”Har fastighet — — — i stället för köpeskilling som erlagts av den avlidne eller som beräknats enligt nästföregående stycke etc.”.

Att utredningssvårigheter kan uppkomma vid vinstberäkningen då det gäller delförsäljningar av fastigheter är uppenbart.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:23

Förslaget om att realisationsförlust, som icke kunnat utnyttjas under beskattningsåret, skall få avdragas under något av de följande tre beskattningsåren, kan tillstyrkas trots full insikt om att denna bestämmelse kommer att tillföra taxeringsnämnderna nytt och tidsödande arbete.

Tvångsförsäljning

Utredningens förslag att vinst vid försäljning av fastighet såsom ett led i jordbrukets yttre rationalisering skulle bli helt skattefri under det att vinst vid tvångsförsäljning i övrigt skall beskattas som om fastigheten ägts mer än två år synes materiellt otillfredsställande. Samma skatteplikt synes enligt förbundets mening böra föreligga för båda fallen.

Tomtrörelsebeskattningen

Kommitténs förslag innebär att även klart yrkesmässig tomtförsäljning i ett inledande skede skall beskattas som realisationsvinst. Tomtrörelse skall nämligen anses föreligga först det beskattningsår, under vilket den femtonde tomten säljs. Denna begreppsbestämning synes inte helt tillfredsställande.

En beskattningsregel av ifrågavarande innehåll medför alltid inte önskvärda tröskelproblem. Säljes 14 tomter första året och en tomt andra året blir 14 tomter föremål för de generösare realisationsbeskattningsreglerna och en tomt för rörelsebeskattningsreglerna. Säljes en tomt första året och 14 tomter det andra året blir beskattningskonsekvenserna de motsatta. En person kan äga tio aktiebolag, som ettvart äger 14 tomter för försäljning utan att han anses för egen del eller genom bolagen bedrivna tomtrörelse. Exemplen kan mångfaldigas för vitt skilda skattekonsekvenser på grund av den av kommittén föreslagna regeln.

En ny form av samtaxering av tomtrörelse för makar blir även en konsekvens av kommitténs förslag. En make kan enligt de föreslagna reglerna vid äktenskapets ingående medföra — på grund av ett par tomtförsäljningar före äktenskapet — en för den andra maken dold belastning för tomtrörelse. Makar, som före äktenskapet var för sig ej bedrivit tomtrörelse, kan enbart genom äktenskapet uppfylla kraven på dylik rörelse, därest de under en förfluten tioårsperiod sammanlagt sålt minst 15 tomter.

Det kan även ifrågasättas, om beräkningen av anskaffningsvärdet för fastigheterna i tomtrörelse skall följa samma regler som i fråga om realisationsvinst, d. v. s. med uppräkning av köpeskillingen med sex procent och därutöver årligt tillägg av 2.000 kronor. Väl uppnås därmed viss likställighet mellan förvärvskällorna i fråga. Det materiellt riktiga i en dylik undantagsregel inom förvärvskällan rörelse kan emellertid ifrågasättas. En dylik uppskrivning av anskaffningskostnaden komplicerar taxeringsförfarandet. Såsom ingångsvärde i rörelsen bör däremot för skattskyldig, som övergår från förvärvskällan realisationsvinst till rörelse, räknas hans utgående anskaffningsvärde enligt realisationsvinstbeskattningsreglerna. Några tillägg å detta värde torde däremot ej böra ske i förvärvskällan rörelse.

De föreslagna reglerna för tomtrörelse innefattar sålunda sådana komplicerade tröskelproblem, att kommitténs förslag härutinnan bör överarbetas.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:23