

## Skatteutskottets betänkande

1980/81:40

om beskattning av realisationsvinst vid avyttring av del av fastighet och beräkning av substansminskningsavdrag (prop. 1980/81:104)

### Propositionen

Regeringen (budgetdepartementet) föreslår i proposition 1980/81:104 att riksdagen antar vid propositionen fogat förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370).

I propositionen föreslås vissa tekniska ändringar i realisationsvinstreglerna för fastigheter. Förslagen föranleds i första hand av de ändrade förutsättningar som skapats genom den nya fastighetstaxeringslagen (1979:1152). Vidare föreslås nya regler för beräkning av avdrag för substansminskning på grund av utvinning av naturfyndigheter.

Ändringarna i *realisationsvinstbeskattningen* avser främst frågan om vilken enhet som skall utgöra grund för beräkningen av vinst eller förlust. F. n. baseras beräkningen på den taxeringsenhet som gäller vid avyttringstillfället. Enligt förslaget skall detta vara huvudregel även för framtiden. Möjlighet till en alternativ beräkning föreslås dock för det fall då två eller flera vid *avyttringstillfället befintliga taxeringsenheter* tidigare under innehavet helt eller till övervägande del har ingått i en och samma taxeringsenhet. I ett sådant fall skall den skattskyldige enligt förslaget ha rätt att utföra beräkningen som om taxeringsenheterna alltjämt utgjorde en enda taxeringsenhet.

Övriga förslag på realisationsvinstbeskattningens område berör de särskilda regler som gäller vid delavyttring, fastighetreglering och upplåtelse mot engångsersättning.

I fråga om *avdrag för substansminskning* föreslås nya regler som blir gemensamma för alla de inkomstslag där intäkter av utvinning av naturtillgångar kan redovisas, dvs. jordbruksfastighet, rörelse och annan fastighet. Huvudregeln föreslås liksom hittills vara att avskrivningsunderlaget skall bestämmas med utgångspunkt i det faktiska anskaffningsvärdet. Som alternativregel föreslås att fastighetsägaren skall få utgå från det belopp som skulle ha fått dras av enligt realisationsvinstreglerna om täktområdet hade avyttrats vid det tillfälle då exploateringen påbörjas. Alternativregeln får dock inte leda till att anskaffningsvärdet bestäms till högre belopp än 75 % av täktens saluvärde. Det föreslås också att de fastighetsägare som har upplåtit rätt till utvinning mot förskotts betalning under vissa förutsättningar skall kunna få avdrag för avsättning för framtida substansminskning.

Den nya lagstiftningen föreslås träda i kraft den 1 april 1981 och bli generellt tillämplig i de fall då en avyttring sker resp. en utvinning påbörjas

efter utgången av mars 1981. De regler som medger att två eller flera taxeringsenheter vid realisationsvinstberäkningen sammanförs till en större enhet skall dock tillämpas även på avyttringar som sker under tiden den 1 januari – den 31 mars 1981. De nya bestämmelserna om beräkning av underlaget för substansminskningsavdrag föreslås få tillämpas även i de fall då utvinningen har påbörjats före utgången av mars 1981.

### *Författningsförslaget*

Proposition 1980/81:68 innehåller förslag till ändring av punkt 2 a av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen. I den nu aktuella propositionen (104) föreslås ändring i samma lagrum. Skatteutskottet har därför vid sin behandling av proposition 68 föreslagit att den författningsmässiga regleringen av nämnda anvisningspunkt sker i samband med riksdagsbehandlingen av proposition 104. De i denna proposition angivna författningsförslagen har därför kompletterats med det i proposition 68 framlagda förslaget till ändringar i punkt 2 a av anvisningarna till 36 §. Med de ändringar som föranleds härav har lagförslaget följande lydelse.

### **Förslag till Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)**

Häri genom föreskrivs i fråga om kommunalskattelagen (1928:370)

*dels* att punkt 9 av anvisningarna till 22 §, punkt 8 av anvisningarna till 29 §, punkterna 2 och 4 av anvisningarna till 35 § och punkt 2 a av anvisningarna till 36 § skall ha nedan angivna lydelse,

*dels* att till anvisningarna till 25 § skall fogas en ny punkt, 10, av nedan angivna lydelse.

#### *Nuvarande lydelse*

#### *Föreslagen lydelse*

#### **Anvisningar**

##### till 22 §

9.<sup>1</sup> För substansminskning vid tillgodogörande av naturtillgångar på jordbruksfastighet får avdrag ske i form av årlig avskrivning med skäligt belopp som avpassas så att anskaffningskostnaden för tillgången blir till fullo avdragen under den tid tillgången beräknas räcka.

9. Avdrag för substansminskning på grund av utvinning av naturtillgångar samt avdrag för avsättning som avser framtida substansminskning på grund av sådan utvinning medges enligt bestämmelserna i denna anvisningspunkt.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1972:741.

*Nuvarande lydelse*

Anskaffningskostnad för naturtillgång beräknas till antingen den del av anskaffningskostnaden för fastigheten som belöper på tillgången eller ett belopp motsvarande 60 procent av tillgångens allmänna saluvärde vid tidpunkten för verksamhetens början. Har fastigheten förvärvats på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, får anskaffningskostnaden även beräknas till den del av anskaffningskostnaden för fastigheten vid närmast föregående köp, byte eller därmed jämförligt fång som då belöpte på tillgången. Till den sålunda framräknade anskaffningskostnaden får läggas kostnad för tillgångens tillgodogörande i den mån kostnaden icke fått dragas av såsom kostnad i den löpande driften.

*Föreslagen lydelse*

För inträdd substansminskning medges avdrag vid taxeringen för ett visst beskattningsår med högst ett belopp som, tillsammans med de avdrag som har medgetts för tidigare beskattningsår, motsvarar den del av anskaffningsvärdet för hela tillgången som belöper på utvinningen före beskattningsårets utgång.

Har den skattskyldige genom skriftligt avtal upplåtit rätt till utvinning och har han uppburit förskottsbetalning för utvinningen, får han göra avdrag för belopp som i räkenskaperna har avsatts för framtida substansminskning. Vid taxeringen för ett visst beskattningsår medges avdrag med högst ett belopp motsvarande den del av anskaffningsvärdet för hela naturtillgången som kan anses belöpa på den framtida utvinning för vilken förskottsbetalning har erhållits. Avdraget skall återföras till beskattning nästföljande beskattningsår.

Avdrag enligt föregående stycke medges dock inte om upplåtelseavtalet har ingåtts mellan varandra närstående personer eller mellan näringsidkare som har intressegemenskap (moder- och dotterföretag eller företag under i huvudsak gemensam ledning). Som närstående till fysisk person räknas dels personer som anges i 35 § 1 a mom., dels sådana fåmansföretag som avses i nämnda lagrum och i vilka den fysiska personen eller någon honom närstående person är företagsledare eller – direkt eller genom förmedling av juridisk person – äger aktier eller andelar.

Anskaffningsvärdet för en natur-

*Nuvarande lydelse*

Har fastighet, på vilken naturtillgång börjat uttagas, övergått till ny ägare på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, får den nye ägaren tillgodoräkna sig endast avdrag för substansminskning på fastigheten som skulle ha tillkommit förre ägaren, om denne fortfarande ägt fastigheten.

*Föreslagen lydelse*

tillgång beräknas med utgångspunkt i den faktiska utgiften för förvärvet. Begär den skattskyldige det, skall dock till utgångspunkt tas det belopp varmed den skattskyldige skulle få avdrag enligt punkt 2 a av anvisningarna till 36 § om han vid tidpunkten för utvinningens början hade avyttrat täktmarken för ett vederlag som motsvarar dess allmänna saluvärde vid nämnda tidpunkt. Beräkning enligt nämnda anvisningspunkt får dock inte leda till att till förvärvet hänförliga delen av anskaffningsvärdet tas upp till högre belopp än vad som motsvarar 75 procent av täktmarkens allmänna saluvärde vid tidpunkten i fråga. Har tillstånd enligt lag givits för utvinning av tillgången, beräknas anskaffningsvärdet endast för det område som omfattas av tillståndet.

I anskaffningsvärdet inräknas, förutom belopp som har beräknats enligt föregående stycke, även utgifter för tillgångens exploatering i den mån utgifterna inte har fått dras av som kostnad i den löpande driften och inte heller har beaktats vid beräkning enligt punkt 2 a av anvisningarna till 36 §.

Om en fastighet, på vilken en naturtillgång har börjat uttas, har övergått till en ny ägare på annat sätt än genom köp, byte eller något därmed jämförligt fång, får den nye ägaren tillgodoräkna sig endast de avdrag för substansminskning på fastigheten som skulle ha tillkommit den förre ägaren, om denne fortfarande hade ägt fastigheten.

Vid tillämpningen av bestämmel-

## Nuvarande lydelse

## Föreslagen lydelse

serna i denna anvisningspunkt skall en fastighetsägare, som har upplåtit nyttjanderätt till täktmark mot engångsersättning, utan hinder av 47 § andra stycket e) betraktas som ägare till marken även efter det att upplåtelsen har skett.

till 25 §

10. I fråga om avdrag för substansminskning på grund av utvinning av naturtillgångar samt avdrag för avsättning som avser framtida substansminskning på grund av sådan utvinning tillämpas bestämmelserna i punkt 9 av anvisningarna till 22 §.

till 29 §

8.<sup>2</sup> För substansminskning vid tillgodogörande av naturtillgångar såsom gruvor, stenbrott m. m. får avdrag ske i form av årlig avskrivning med skäligt belopp, som så avpassas, att anskaffningsvärdet blir till fullo avdraget under den tid tillgången beräknas räcka. Härvid iakttages, att i anskaffningsvärdet inräknas icke blott vad som erlagts vid inköp eller annat förvärv av fyndigheten utan jämväl de kostnader, som nedlagts för fyndighetens exploaterande, såsom exempelvis för upptagande av schakt vid gruva eller anläggning av utfartsvägar vid stenbrott m. m. dyl., allt i den mån dessa kostnader icke fått avdragas såsom kostnader i den löpande driften.

Anskaffningsvärde för naturtillgång av nu avsett slag beräknas med tillämpning av de grunder som enligt

8. I fråga om avdrag för substansminskning på grund av utvinning av naturtillgångar samt avdrag för avsättning som avser framtida substansminskning på grund av sådan utvinning tillämpas bestämmelserna i punkt 9 av anvisningarna till 22 §.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1972:741.

## Nuvarande lydelse

*punkt 9 andra och tredje styckena av anvisningarna till 22 § gälla i fråga om jordbruksfastighet.*

## Föreslagen lydelse

till 35 §

2.<sup>3</sup> Vid avyttring av fastighet skall *beräkning av realisationsvinst och realisationsförlust göras särskilt för varje avyttrad taxeringsenhet eller del av taxeringsenhet.*

2. Vid avyttring av fastighet skall realisationsvinst och realisationsförlust *beräknas* särskilt för varje avyttrad taxeringsenhet eller del av taxeringsenhet.

*Har två eller flera vid avyttringstillfället befintliga taxeringsenheter tidigare under innehavet helt eller delvis ingått i samma taxeringsenhet, skall dock, om den skattskyldige begär det, beräkningen göras som om taxeringsenheterna vid avyttringstillfället utgjorde en enda taxeringsenhet. I fråga om en taxeringsenhet som endast delvis har ingått i den förutvarande taxeringsenheten gäller vad nu har sagts endast under förutsättning att mer än hälften av enhetens vid avyttringstillfället gällande taxeringsvärde belöper på den del som har ingått i den förutvarande enheten. Hänsyn tas inte till den indelning i taxeringsenheter som har förelegat före den 1 januari 1952.*

*Vid tillämpningen av bestämmelserna om del av fastighet i punkt 4 andra stycket nedan och i punkt 2 a trettonde–artonde styckena av anvisningarna till 36 § skall som fastighet anses varje vid avyttringstillfället befintlig taxeringsenhet eller sådan större enhet som på grund av bestämmelserna i föregående stycke behandlas som en enda taxeringsenhet.*

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1976:343.

*Nuvarande lydelse*

4.<sup>4</sup> Lika med avyttring av fastighet anses sådan marköverföring genom fastighetsreglering enligt 5 kap. eller genom klyvning enligt 11 kap. fastighetsbildningslagen (1970:988) som sker mot ersättning helt eller delvis i pengar samt marköverföring på grund av inlösen enligt 8 kap. samma lag. Har skattskyldig avstått mark genom fastighetsreglering enligt 5 kap. eller genom klyvning enligt 11 kap. nämnda lag, skall såsom skattepliktig inkomst upptagas så stor del av hela realisationsvinsten, som ersättningen i pengar, minskad med 5 000 kronor, utgör av det totala vederlaget för fastigheten, minskat med 5 000 kronor.

*Föreslagen lydelse*

4. Med avyttring av fastighet likställs överföring av mark eller andel i samfällighet genom fastighetsreglering enligt 5 kap. och uppdelning i lotter genom klyvning enligt 11 kap. fastighetsbildningslagen (1970:988), om överföringen eller uppdelningen sker mot ersättning helt eller delvis i pengar, samt avstående av mark genom inlösen enligt 8 kap. samma lag. Har den ersättning i pengar som en skattskyldig erhållit på grund av en överföring enligt 5 kap. eller en uppdelning enligt 11 kap. nämnda lag inte överstigit 5 000 kronor, är dock inte någon del av vinsten skattepliktig. Om ersättningen i pengar överstiger 5 000 kronor, skall som skattepliktig inkomst tas upp så stor del av hela realisationsvinsten som ersättningen i pengar, minskad med 5 000 kronor, utgör av det totala vederlaget för överföringen eller uppdelningen, minskat med 5 000 kronor, dock att den skattepliktiga inkomsten inte skall tas upp till högre belopp än som motsvarar den del av ersättningen i pengar som överstiger 5 000 kronor.

Avyttring av fastighet anses vidare föreligga när ägare av fastighet fått engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelse. Härmed avses ersättning på grund av sådan inskränkning i förfoganderätt till fastigheten som skett enligt naturvårdslagen (1964:822) eller på grund av motsvarande inskränkningar enligt andra författningar eller på grund av upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastigheten för obegränsad tid (jfr punkt 8 av anvisningarna till 21 §). Engångsersättningen är i dessa fall att betrakta som köpeskillning, varvid så stor del av fastigheten anses avyttrad som ersättningsbeloppet utgör av fastighetens hela värde vid tiden för beslutet om inskränkningen i förfoganderätten eller för upplåtelsen av nyttjanderätten eller servitutsrätten.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1979:500.

*Nuvarande lydelse*

Har den skattskyldige i samband med allframtidsupplåtelse fått ersättning på grund av upplåtelse av avverkningsrätt skall ersättningen, om den skattskyldige yrkar det, anses som engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelsen (jfr punkt 5 tredje stycket av anvisningarna till 21 §). Har den skattskyldige i nu avsett fall fått ersättning för avyttrade skogsprodukter, får 60 procent av ersättningen behandlas som engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelse. Vad som sägs i detta stycke gäller dock endast om skatteplikt för ersättningen för avverkningsrätten eller skogsprodukterna inträtt under samma beskattningsår som ersättningen på grund av allframtidsupplåtelsen.

Vid vinstberäkningen får den skattskyldige från sammanlagda beloppet av den eller de engångsersättningar han fått under ett beskattningsår, om han inte visar att han haft avdragsgilla omkostnader enligt anvisningarna till 36 § till samma eller högre belopp, avdrag med 2 000 kronor. Detta avdrag får dock inte överstiga det sammanlagda ersättningsbeloppet.

*Föreslagen lydelse*

Från det sammanlagda beloppet av den eller de engångsersättningar som den skattskyldige under ett beskattningsår har fått på grund av upplåtelser inom en och samma kommun är han berättigad till avdrag med 2 000 kronor, om han inte visar att han haft avdragsgilla omkostnader enligt anvisningarna till 36 § till samma eller högre belopp. Avdraget får dock inte överstiga det sammanlagda ersättningsbeloppet för upplåtelser inom kommunen.

till 36 §

2. a. <sup>5</sup> Skall vid beräkning av realisationsvinst på grund av avyttring av fastighet vederlaget för viss del av fastigheten upptagas som intäkt av jordbruksfastighet eller rörelse (jfr punkt 1 av anvisningarna till 35 §) får i omkostnadsbeloppet *icke* inräknas *kostnad* som hänför sig till sådan del av fastigheten *och* som vid inkomsttaxeringen behandlats enligt reglerna för maskiner och andra inventarier.

Som förbättringskostnad enligt punkt 1 räknas även kostnad, som under tid, då intäkt av avyttrad *annan* fastighet eller i förekomman-

2 a. Skall vid beräkning av realisationsvinst på grund av avyttring av fastighet vederlaget för viss del av fastigheten *tas upp* som intäkt av *fastighet* eller av rörelse (jfr punkt 1 av anvisningarna till 35 §) får i omkostnadsbeloppet *inte* inräknas *utgift* som hänför sig till sådan del av fastigheten som vid inkomsttaxeringen *har* behandlats enligt reglerna för maskiner och andra *för stadigvarande bruk avsedda* inventarier.

Som förbättringskostnad enligt punkt 1 räknas även kostnad, som under tid, då intäkt av avyttrad fastighet eller i förekommande fall

<sup>5</sup> Lydelse enligt prop. 1980/81:32.

*Nuvarande lydelse*

de fall del därav beräknats enligt 24 § 2 eller 3 mom., har nedlagts på reparation och underhåll av fastigheten eller fastighetsdelen, i den mån den avyttrade egendomen på grund därav vid avyttringen befunnit sig i bättre skick än vid förvärvet samt kostnad för reparation och underhåll för vilken avdrag inte medges på grund av föreskrifterna i 25 § 2 mom. första stycket b) eller c) och för vilken bidrag ej utgått. Förbättringskostnad, som *icke* uppförts på avskrivningsplan, och med förbättringskostnad jämförlig reparations- eller underhållskostnad får dock inräknas i omkostnadsbeloppet endast för år då de nedlagda kostnaderna uppgått till minst 3 000 kronor.

Kostnad enligt föregående stycke, som uppförts på avskrivningsplan, skall normalt anses nedlagd det år då kostnaden uppförts på planen. I andra fall skall sådan kostnad normalt anses nedlagd när faktura eller räkning erhållits, varav framgår vilket arbete som utförts.

Omkostnadsbeloppet skall minskas med värdeminskningssvdrag m. m., som belöper på tid före avyttringen av fastigheten, sasom

*Föreslagen lydelse*

del därav *har* beräknats enligt 24 § 2 eller 3 mom., har nedlagts på reparation och underhåll av fastigheten eller fastighetsdelen, i den mån den avyttrade egendomen på grund därav vid avyttringen *har* befunnit sig i bättre skick än vid förvärvet, samt kostnad för reparation och underhåll för vilken avdrag inte medges på grund av föreskrifterna i 25 § 2 mom. första stycket b) eller c) och för vilken bidrag ej *har* utgått. Förbättringskostnad, som *inte har* uppförts på avskrivningsplan, och med förbättringskostnad jämförlig reparations- eller underhållskostnad får dock inräknas i omkostnadsbeloppet endast för år då de nedlagda kostnaderna *har* uppgått till minst 3 000 kronor. Kostnad, som *har* uppförts på avskrivningsplan, skall normalt anses nedlagd det år då kostnaden *har* uppförts på planen. I andra fall skall sådan kostnad normalt anses nedlagd när faktura eller räkning *har* erhållits, varav framgår vilket arbete som *har* utförts.

*Har fastighet varit föremål för förbättringsarbete eller därmed jämförligt reparations- eller underhållsarbete i ägarens byggnadsrörelse skall – med iakttagande av de begränsningar som har angetts i föregående stycke – som förbättringskostnad räknas det belopp som enligt punkt 3 tredje stycket av anvisningarna till 27 § har tagits upp som intäkt i rörelsen på grund av byggnadsarbetet.*

Omkostnadsbeloppet skall minskas med värdeminskningssvdrag m. m., som belöper på tid före avyttringen av fastigheten, sasom

*Nuvarande lydelse*

avdrag på grund av avyttring av skog, avdrag för värdeminskning av annan naturtillgång eller för värdeminskning av täckdiken eller andra markanläggningar (jfr *punkt 4 fjärde-sjätte styckena* och *punkt 7* av anvisningarna till 22 § samt *punkt 16 femte och sjätte styckena* av anvisningarna till 29 §). På samma sätt skall omkostnadsbeloppet minskas med avdrag för värdeminskning av byggnad m. m. (jfr *punkt 3 tredje stycket* och *punkt 4 tredje stycket* av anvisningarna till 22 §, *punkt 2 och punkt 3 andra stycket* av anvisningarna till 25 § och *punkt 16 fjärde stycket* av anvisningarna till 29 §), dock inte för år då avdraget understigit 3 000 kronor. Omkostnadsbeloppet skall minskas även med belopp varmed fastigheten avskrivits i samband med ianspråktagande av investeringsfond e. d.

Vid beräkning av omkostnadsbeloppet skall fastighet, som förvärvats före år 1952, anses förvärvad den 1 januari 1952. Ingångsvärdet skall därvid anses utgöra 150 procent av fastighetens taxeringsvärde för år 1952. Hänsyn skall vid vinstberäkningen icke tagas till kostnader och avdrag som belöper på tid före år 1952. Dock får det vid förvärvet erlagda vederlaget för fastigheten upptagas som ingångsvärde, om den skattskyldige kan visa att köpeskillingen överstiger 150 procent av taxeringsvärdet för år 1952. Fanns taxeringsvärde ej åsatt för år 1952, får motsvarande värde uppskattas med ledning av taxeringsvärdet för fastighet, i vilken den avyttrade egendomen ingått, eller närmast därefter åsatta taxeringsvärde.

Har fastighet vid avyttringen innehafts mer än tjugo år får den skattskyldige vid vinstberäkningen som ingångsvärde upptaga ett belopp motsvarande 150 procent av det taxeringsvärde, som gällde tjugo år före avyttringen. Har taxeringsvärdet åsatts vid fastighetstaxering som verkställt år 1970 eller senare får dock som ingångsvärde upptagas endast 133 procent av taxeringsvärdet. Om ingångsvärdet beräknas med ledning av det taxeringsvärde som gällde tjugo år före avyttringen, skall hänsyn vid vinstberäkningen icke tagas till kostnader och avdrag, som belöper på tidigare år än tjugo år före avyttringen. Fanns taxeringsvärde ej åsatt tjugo år

*Föreslagen lydelse*

avdrag på grund av avyttring av skog, avdrag för värdeminskning av annan naturtillgång eller för värdeminskning av täckdiken eller andra markanläggningar (jfr *punkterna 1, 4, 7 och 9* av anvisningarna till 22 § samt *punkterna 1, 8 och 16* av anvisningarna till 29 §). På samma sätt skall omkostnadsbeloppet minskas med avdrag för värdeminskning av byggnad m. m. (jfr *punkterna 3 och 4* av anvisningarna till 22 §, *punkterna 2 a, 2 b och 4* av anvisningarna till 25 § samt *punkterna 7 och 16* av anvisningarna till 29 §), dock inte för år då avdraget har understigit 3 000 kronor. Omkostnadsbeloppet skall minskas även med belopp varmed fastigheten har avskrivits i samband med ianspråktagande av investeringsfond e. d.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

före avyttringen, får motsvarande värde uppskattas på sätt angives i femte stycket sista meningen.

Har avyttrad fastighet förvärvats genom arv eller testamente eller genom bodelning i anledning av makes död, får den skattskyldige, i stället för köpeskilling eller motsvarande vederlag för fastigheten vid närmast föregående köp, byte eller därmed jämförliga fång eller i stället för ett med stöd av föregående stycke framräknat värde, som ingångsvärde upptaga 150 procent av fastighetens taxeringsvärde året före det år då dödsfallet inträffade eller motsvarande i arvsskattehänseende gällande värde, förutsatt att dödsfallet ägt rum efter år 1952. Ägde dödsfallet rum efter år 1970 får dock som ingångsvärde upptagas endast 133 procent av taxeringsvärdet eller motsvarande i arvsskattehänseende gällande värde. Fanns taxeringsvärde ej åsatt året före det år då dödsfallet inträffade, får motsvarande värde uppskattas på sätt som angives i femte stycket sista meningen. Har ingångsvärdet upptagits med stöd av bestämmelserna i detta stycke, skall hänsyn vid vinstberäkningen icke tagas till kostnader och avdrag, som belöper på tidigare år än året före dödsåret.

Beräknas ingångsvärdet med ledning av taxeringsvärde skall, såvida viss del av taxeringsvärdet avser egendom som i kostnadshänseende hänförs till maskiner och andra inventarier i jordbruk eller rörelse (jfr punkt 1 av anvisningarna till 35 §), taxeringsvärdet reduceras med den del därav som kan anses belöpa på egendom av nyss angivet slag. Sådan reduktion skall dock icke göras om mindre än 25 procent av hela vederlaget för den avyttrade fastigheten belöper på egendom, som vid beräkning av värdeminskningsskatt avdrag hänföres till maskiner och andra inventarier.

Skall taxeringsvärdet reduceras enligt föregående stycke iakttages följande. Har taxeringsvärdet åsatts tidigare än vid 1975 års fastighetstaxering, skall taxeringsvärdet reduceras med så stor del därav som vederlaget för egendom, som vid beräkning av värdeminskningsskatt avdrag hänföres till maskiner och andra inventarier, utgör av hela vederlaget för den avyttrade fastigheten. Vad nu sagts gäller även om taxeringsvärdet åsatts år 1975 eller senare, dock att vid beräkningen skall bortses från den del av vederlaget vid avyttringen som belöper på egendom som enligt 5 § 5 mom. är undantagen från skatteplikt. Kan den skattskyldige visa att den andel av taxeringsvärdet som kan anses belöpa på egendom, som vid beräkning av värdeminskningsskatt avdrag hänföres till maskiner och andra inventarier, är mindre än den andel av hela vederlaget för den avyttrade fastigheten som kan anses belöpa på egendom av nu angivet slag, får dock taxeringsvärdet reduceras på grundval av förhållandena vid fastighetstaxeringen.

Det för fastigheten gällande ingångsvärdet - om det inte har beräknats enligt trettionde stycket sista meningen - liksom de förbättringskostnader och därmed likställda belopp för vilka avdrag får ske samt de värdeminskningsskatt avdrag och andra belopp som skall minska omkostnadsbeloppet skall i den

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

omfattning som anges i punkterna 6 a och 6 b nedan räknas om med hänsyn till förändringarna i det allmänna prisläget (prisutvecklingen) under den tid då fastigheten har innehåfts.

Omräkningen sker med ledning av en indexserie, grundad på konsumentprisindex. Riksskatteverket fastställer årligen omräkningstalen.

Har avyttring av fastighet omfattat byggnad, som i huvudsak är avsedd att användas för bostadsändamål och som vid avyttringstillfället varit eller bort vara asatt ett taxerat byggnadsvärde av lagst 10 000 kronor, avdrages ytterligare ett belopp av 3 000 kronor för varje påbörjat kalenderår före taxeringsåret som bostadsbyggnaden under innehavstiden funnits på fastigheten. Om det taxerade byggnadsvärdet inte uppgått eller bort uppgå till 10 000 kronor, avdrages 3 000 kronor för varje påbörjat kalenderår under innehavstiden som byggnaden utnyttjats till stadigvarande bostad. Avdrag medges inte för tidigare år än år 1952 och inte heller för senare år än år 1980. Finns på fastigheten mer än en bostadsbyggnad beräknas nu avsett avdrag endast för fastighetens huvudbyggnad. Sker vinstberäkningen med utgångspunkt från taxeringsvärdet tjugo år före avyttringen enligt sjätte stycket ovan eller från taxeringsvärdet året före dödsfallet enligt sjunde stycket ovan eller motsvarande värden, får avdrag enligt detta stycke ej ske för tidigare år än tjugo år före avyttringen eller året före dödsfallet. Om bostadsbyggnad rivits eller förstörts genom brand eller liknande, skall avdrag enligt detta stycke medges även för tid då denna byggnad funnits på fastigheten, om den skattskyldige inom ett år igångsatt arbete med att uppföra ersättningsbyggnad. Om en bostadsbyggnad under mer än ett år tagits i anspråk huvudsakligen för annat ändamål än bostadsändamål medges avdrag enligt detta stycke endast för tid då byggnaden därefter åter utnyttjats huvudsakligen för bostadsändamål.

Vinstberäkning på grund av avyttring av del av fastighet skall grundas på förhållandena på den avyttrade fastighetsdelen. *Om den skattskyldige så önskar* skall dock så stor del av det för hela fastigheten beräknade omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värde-minskningsavdrag m. m. – anses belöpa på den avyttrade delen som vederlaget för fastighetsdelen utgör av fastighetens hela värde vid avyttringstillfället. I sist avsedda fall skall, om den skattskyldige önskar det och värdet av skogen och skogsmarken

Vinstberäkning på grund av avyttring av en del av en fastighet skall grundas på förhållandena på den avyttrade fastighetsdelen. *Vid tillämpning av de beloppsgränser som anges i andra och fjärde styckena* skall dock hänsyn tas till förhållandena på hela fastigheten. *Avdrag enligt 10fte stycket får göras endast om avyttringen har omfattat bostadsbyggnad som vid tiden för avyttringen var huvudbyggnad för hela fastigheten. På den skattskyldiges begäran* skall omkostnadsbeloppet för fastighetsdelen – i stället för att beräknas

*Nuvarande lydelse*

på den avyttrade fastighetsdelen är mindre än 20 procent av värdet av hela fastighetens skog och skogsmark, omkostnadsbeloppet inte minskas med avdrag på grund av avyttring av skog. Om den avyttrade delen avser en eller ett fåtal tomter avsedda att bebyggas med bostadshus och vederlaget är mindre än 10 procent av fastighetens taxeringsvärde, får vidare ingångsvärdet på den avyttrade fastighetsdelen utan särskild utredning beräknas till 1 krona per kvadratmeter, dock ej till högre belopp än köpeskillingen.

Vad i de *tre* första meningarna av föregående stycke föreskrivits gäller i tillämpliga delar även vid marköverföring enligt fastighetsbildningslagen (1970:988).

Har den skattskyldige erhållit sådan engångsersättning som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 35 §, skall så stor del av det för hela fastigheten beräknade omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningssavdrag m. m. – anses belöpa på den del av fastigheten som ersättningen avser, som engångsersättningen ut-

*Föreslagen lydelse*

*enligt första mening*en – *tas upp till ett belopp som motsvarar* så stor del av det för hela fastigheten beräknade omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningssavdrag m. m. – som vederlaget för fastighetsdelen utgör av fastighetens hela värde vid avyttringstillfället. I sist avsedda fall skall, om den skattskyldige *begär* det och värdet av skogen och skogsmarken på den avyttrade fastighetsdelen är mindre än 20 procent av värdet av hela fastighetens skog och skogsmark, omkostnadsbeloppet inte minskas med avdrag på grund av avyttring av skog. Om den avyttrade delen avser en eller ett fåtal tomter avsedda att bebyggas med bostadshus och vederlaget är mindre än 10 procent av fastighetens taxeringsvärde, får vidare ingångsvärdet på den avyttrade fastighetsdelen utan särskild utredning beräknas till 1 krona per kvadratmeter, dock ej till högre belopp än köpeskillingen.

Vad i de *fem* första meningarna av föregående stycke föreskrivits gäller i tillämpliga delar även vid marköverföring enligt fastighetsbildningslagen (1970:988).

Har den skattskyldige erhållit sådan engångsersättning som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 35 §, skall så stor del av det för hela fastigheten beräknade omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningssavdrag m. m. – anses belöpa på den del av fastigheten som ersättningen avser, som engångsersättningen ut-

*Nuvarande lydelse*

gör av fastighetens hela värde vid tiden för upplåtelsen eller inskränkningsen i förfoganderätten. Vid bedömningen av om omkostnadsbeloppet skall minskas med avdrag på grund av avyttring av skog gäller vad som är föreskrivet i fråga om del av fastighet.

Har den skattskyldige under innehavstiden avyttrat del av fastighet skall hänsyn tagas härtill vid beräkning av *det omkostnadsbelopp som får avdragas vid vinstberäkningen i anledning av avyttring av återstoden av fastigheten*. Kan utredning *icke* förebringas om den andel av omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskingsavdrag m. m. – för fastigheten, som belöpt på den avyttrade fastighetsdelen, skall denna andel anses ha motsvarat hälften av erhållena ersättning för fastighetsdelen. Andelen skall dock i intet fall anses överstiga omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskingsavdrag m. m. – för hela fastigheten omedelbart före avyttringen av fastighetsdelen.

*Vad i föregående stycke föreskrivits äger motsvarande tillämpning om den skattskyldige under innehavstiden erhållit engångsersättning som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 35 §. Har den*

*Föreslagen lydelse*

gör av fastighetens hela värde vid tiden för upplåtelsen eller inskränkningsen i förfoganderätten. Vid bedömningen av om omkostnadsbeloppet skall minskas med avdrag på grund av avyttring av skog gäller vad som är föreskrivet i fråga om del av fastighet. *Den som enligt punkt 4 fjärde stycket av anvisningarna till 35 § erhåller avdrag från den eller de engångsersättningar han fått på grund av upplåtelse inom en och samma kommun får inte tillgodoräkna sig något omkostnadsbelopp hänförligt till dessa ersättningar.*

Har den skattskyldige under innehavstiden avyttrat *en del av en* fastighet, skall hänsyn *tas till detta* vid beräkning av *omkostnadsbeloppet för återstoden av fastigheten*. Kan utredning *inte* förebringas om den andel av omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskingsavdrag m. m. – för fastigheten, som belöpt på den avyttrade fastighetsdelen, skall denna andel anses ha motsvarat hälften av erhållena ersättning för fastighetsdelen. Andelen skall dock i intet fall anses överstiga omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskingsavdrag m. m. – för hela fastigheten omedelbart före avyttringen av fastighetsdelen.

*Föreskrifterna i föregående stycke tillämpas också om den skattskyldige under innehavstiden erhållit sådan engångsersättning som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 35 §. Har den skattskyldige*

*Nuvarande lydelse*

skattskyldige under innehavstiden avstått från mark genom marköverföring enligt fastighetsbildningslagen (1970:988), skall omkostnadsbeloppet på återstoden av fastigheten anses ha minskat med så stor del av omkostnadsbeloppet för den tidigare avstådda marken som ersättningen i pengar utgjort av det totala vederlaget för marken.

Beräknas omkostnadsbeloppet vid *den slutliga avyttringen* med ledning av ett taxeringsvärde som åsatts efter det att delavyttringen, markupplåtelsen eller marköverföringen m. m. ägt rum, *äro* bestämmelserna i de två föregående styckena icke tillämpliga.

Kostnad för förbättringsarbete eller därmed jämförligt reparations- och underhållsarbete, för vilket *ersättning på grund av skadeförsäkring* utgått, beaktas *icke* vid beräkning av realisationsvinst i vidare mån än kostnaden överstigit ersättningen. Har ersättning *på grund av skadeförsäkring* uppburits med större belopp än det som gått åt för skadans avhjälpande gäller följande. Fastighetens ingångsvärde, omräknat enligt tionde stycket till tiden för skadetillfället, minskas med skillnaden mellan ersättningen och kostnaden för skadans avhjälpande. För tid efter skadetillfället ligger återstoden av det omräknade ingångsvärdet till grund för omräkning enligt tionde stycket.

*Föreslagen lydelse*

under innehavstiden avstått från mark genom marköverföring enligt fastighetsbildningslagen (1970:988), skall omkostnadsbeloppet på återstoden av fastigheten anses ha minskat med så stor del av omkostnadsbeloppet för den tidigare avstådda marken som ersättningen i pengar utgjort av det totala vederlaget för marken.

Beräknas omkostnadsbeloppet vid *avyttring av återstoden av fastigheten eller del därav* med ledning av ett taxeringsvärde som åsatts efter det att delavyttringen, markupplåtelsen eller marköverföringen m. m. ägt rum, *är* bestämmelserna i de två föregående styckena icke tillämpliga.

Kostnad för förbättringsarbete eller därmed jämförligt reparations- och underhållsarbete för vilket *försäkringsersättning eller annan skadeersättning har* utgått beaktas, *såvida ersättningen inte räknas till skattepliktig inkomst enligt denna lag*, vid beräkning av realisationsvinst *endast i den mån kostnaden har* överstigit ersättningen. Har *sådan skattefri* ersättning uppburits med större belopp än det som *har* gått åt för skadans avhjälpande gäller följande. Fastighetens ingångsvärde, omräknat enligt tionde stycket till tiden för skadetillfället, minskas med skillnaden mellan ersättningen och kostnaden för skadans avhjälpande. För tid efter skadetillfället ligger återstoden av det omräknade ingångsvärdet till grund för omräkning enligt tionde stycket.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Avyttrar delägare i fåmansföretag eller honom närstående person fastighet till företaget får vid vinstberäkningen fastighetens ingångsvärde icke beräknas på grundval av taxeringsvärde enligt sjätte och sjunde styckena. Ej heller får omräkning göras enligt tionde stycket eller tillägg göras enligt tolfte stycket. Riksskatteverket får medge undantag från bestämmelserna i detta stycke om det kan antagas att avyttringen skett av organisatoriska eller andra synnerliga skäl. Mot beslut av riksskatteverket i sådan fråga får talan icke föras.

---

Denna lag träder i kraft den 1 april 1981.

1. De nya bestämmelserna i punkterna 2 och 4 av anvisningarna till 35 § samt punkt 2 a trettonde–adertonde styckena av anvisningarna till 36 § tillämpas endast i fråga om avyttringar som sker efter utgången av mars 1981, om inte annat följer av andra och tredje styckena.

Punkt 2 av anvisningarna till 35 § i dess nya lydelse tillämpas även i fråga om avyttringar som sker under tiden den 1 januari – den 31 mars 1981, varvid hänvisningen i tredje stycket skall avse där angivna lagrum i deras äldre lydelse.

De nya bestämmelserna i punkt 4 fjärde stycket av anvisningarna till 35 § tillämpas första gången vid 1982 års taxering.

De nya bestämmelserna i punkt 2 a av anvisningarna till 36 § tillämpas i övrigt första gången vid 1984 års taxering.

2. De nya bestämmelserna i punkt 9 av anvisningarna till 22 §, punkt 10 av anvisningarna till 25 § och punkt 8 av anvisningarna till 29 § tillämpas i de fall då utvinningen av en naturtillgång påbörjas efter utgången av mars 1981.

Även i de fall då utvinningen har påbörjats före utgången av mars 1981 får de nya bestämmelserna om beräkning av fyndighetens anskaffningsvärde tillämpas vid 1982 och senare års taxeringar. En förutsättning för detta är dock att ett yrkande om en sådan tillämpning framställs vid 1982 års taxering eller, om den skattskyldige vid denna taxering inte yrkar avdrag för substansminskning på grund av utvinning från fyndigheten i fråga, vid den första därefter följande taxering då sådant avdrag yrkas. Beräkningen enligt de nya bestämmelserna skall göras som om en ny utvinning hade påbörjats vid ingången av det beskattningsår för vilket avdrag första gången yrkas enligt de nya bestämmelserna.

Har en skattskyldig beräknat anskaffningsvärdet för en naturtillgång enligt äldre bestämmelser, skall den omständigheten att täktmarken vid 1981 års allmänna fastighetstaxering eller senare får ändrad beskattningsnatur inte föranleda någon ändring av avskrivningsunderlaget.

## Motionen

I detta sammanhang behandlar utskottet en vid 1979/80 års riksmöte väckt motion 791 av Martin Olsson (c) vari hemställs att riksdagen hos regeringen anhåller om förslag till sådan ändring i anvisningarna till 35 § 4 mom. kommunalskattelagen att tillämpningen av bestämmelserna ger det resultat som enligt förarbetena åsyftats av regeringen, skatteutskottet och riksdagen.

## Skrivelser

Lantbrukarnas skattedelegation samt Ulf Malmgårds skattejuridiska byrå har inkommit med skrivelser.

## Utskottet

### *Taxeringsenhet*

Förslagen i propositionen berör två områden av beskattningen, realisationsvinstreglerna för fastigheter och bestämmelserna om avdrag för substansminskning vid utvinning av grus eller andra naturtillgångar från en fastighet.

Den nya fastighetstaxeringslagen (FTL), som tillämpas första gången vid 1981 års allmänna fastighetstaxering bygger på samma grundprincip som hittills tillämpats vid fastighetstaxering, nämligen att man till en taxeringsenhet skall föra samman fastighetsdelar och fastighetskomplex som utgör en ekonomisk enhet och lämpar sig för gemensam värdering. I många fall kommer emellertid bestämmelserna att medföra att befintliga taxeringsenheter delas upp och att såväl dessa som nya taxeringsenheter får ändrad beskattningsnatur.

Det är mot den bakgrunden man skall se förslaget i propositionen att realisationsvinstberäkningen i vissa fall skall kunna grundas på andra och större enheter än tidigare.

Huvudregel skall också i fortsättningen vara att resultatberäkningen görs särskilt för varje vid avyttringstillfället befintlig taxeringsenhet. Om två eller flera vid försäljningstillfället befintliga taxeringsenheter tidigare under innehavet helt eller till övervägande del, dvs. till mer än hälften ingått i samma taxeringsenhet skall dock – om den skattskyldige begär det – som alternativregel gälla att de fortfarande kan behandlas som en enhet vid vinstberäkningen.

De nya bestämmelserna blir avgörande för frågan när en separat eller en gemensam resultatberäkning skall ske vid en samtidig försäljning av två eller flera markområden till en och samma köpare. Reglerna skall också ligga till grund för tillämpningen av beloppsgränsen för vissa förbättringskostnader och bestämmelserna om 3 000-kronorstillägg. Förbättringskostnader som

inte uppförts på avskrivningsplan kommer således att få dras av för de år då de totala kostnaderna för de sammanförda taxeringsenheterna uppgått till minst 3 000 kr. Vidare kommer en delavyttring att berättiga till 3 000-kronorstillägg endast under förutsättning att den omfattar den bostadsbyggnad som vid tiden för avyttringen är huvudbyggnad för hela fastigheten.

Som budgetministern framhåller i propositionen – och hans uppfattning stöds av så gott som samtliga remissinstanser vilka yttrat sig över den departementspromemoria som ligger till grund för förslaget – torde nya FTL göra det nödvändigt att i vissa fall utvidga fastighetsbegreppet vid realisationsvinstberäkningen. De regler för sammanföring av taxeringsenheter som föreslås i propositionen innebär i princip inte något betydande avsteg från de bestämmelser som hittills gällt. Realisationsvinstbeskattningen kommer framdeles – liksom f. n. – att knyta an till indelningen i taxeringsenheter. Skillnaden är att man i fortsättningen skall kunna utgå inte bara från fastighetsförhållandena vid försäljningstillfället utan också från den indelning i taxeringsenheter som kan ha funnits tidigare under innehavet. Enligt utskottets mening erbjuder ett sådant system för resultatberäkningen praktiska fördelar, eftersom av fastighetslängderna för de aktuella åren direkt torde framgå vilka delar av en fastighet som tidigare ingått i samma taxeringsenhet.

I likhet med departementschefen anser utskottet att gemensam resultatberäkning bör få ske endast vid samtidig försäljning till samma köpare. Om olika delar av en taxeringsenhet under ett beskattningsår säljs till olika köpare eller till samme köpare men vid olika tillfällen bör – enligt de principer som hittills tillämpats vid beskattningen – någon gemensam resultatberäkning inte få ske.

Med det anförda tillstyrker utskottet bifall till propositionen såvitt avser underlaget för realisationsvinstberäkningen.

### *Fastighetsreglering*

Enligt punkt 4 av anvisningarna till 35 § KL skall den marköverföring som sker vid vissa förrättningar enligt FTL behandlas som en realisationsvinstgrundande avyttring när ersättningen helt eller delvis utgår i pengar. En särskild begränsning gäller dock. Som skattepliktig inkomst skall tas upp endast så stor del av hela realisationsvinsten som ersättningen i pengar, minskad med 5 000 kr., utgör av det totala vederlaget för fastigheten, minskat med 5 000 kr. Syftet med denna proportioneringsregel har varit att åstadkomma att den skattepliktiga vinsten aldrig skall överstiga kontantersättningen och att kontantersättningar som inte överstiger 5 000 kr. alltid skall vara undantagna från beskattning.

Martin Olsson framhåller i motion 1979/80:791 att bestämmelsen i sin nuvarande utformning medför att hela likviden vid en fastighetsreglering – hur liten den än är – blir beskattad om endast kontantvederlag och inget

markvederlag utgår. Motionären begär sådan ändring av bestämmelserna att syftet med densamma kan tillgodoses i den praktiska tillämpningen.

I syfte att förhindra vissa tröskeeffekter i samband med marköverföringar mot låg kontantersättning föreslås i propositionen dels att ersättning som inte överstiger 5 000 kr. – liksom nu – alltid skall vara skattefri, dels att den skattepliktiga vinsten aldrig får överstiga kontantersättningen minskad med 5 000 kr. Genom detta förslag är yrkandet i motionen tillgodosett. Någon riksdagens åtgärd med anledning av motionen är således inte påkallad, varför utskottet avstyrker bifall till densamma.

### *Substansminskning*

Uttag av grus eller andra naturtillgångar från en fastighet kan vara skattepliktigt i ettdera inkomstlagen jordbruksfastighet, annan fastighet eller rörelse. Kapitaluttag i form av utvinning beaktas genom att fastighetsägaren får avdrag för s. k. substansminskning. Detta avdrag får göras i form av årliga avskrivningar så avpassade att anskaffningsvärdet blir helt avdraget under den tid tillgången beräknas räcka. I avskrivningsunderlaget ingår förutom själva anskaffningskostnaden också sådana exploateringskostnader som inte får dras av i den löpande driften. Anskaffningskostnaden kan beräknas antingen enligt en huvudregel till så stor del av anskaffningskostnaden för hela fastigheten som belöpte på fyndigheten vid förvärvstillfället eller enligt en schablon till 60 % av fyndighetens allmänna saluvärde vid exploaterings början. För inkomstlagen annan fastighet saknas uttryckliga bestämmelser om substansminskningsavdrag. I praxis har avdrag dock medgetts enligt huvudregeln. Schablonen har däremot inte ansetts tillämplig.

Förslaget i propositionen innebär att reglerna om avdrag för substansminskning blir enhetliga för de tre inkomstlagen jordbruksfastighet, annan fastighet och rörelse. Huvudregel även i fortsättningen blir att avdraget skall beräknas med utgångspunkt i den faktiska anskaffningskostnaden. Enligt en alternativregel får den skattskyldige emellertid, i stället för att utgå från den vanliga anskaffningskostnaden, bestämma anskaffningsvärdet med utgångspunkt i det belopp han skulle ha fått dra av om han hade sålt tåktområdet vid tidpunkten för exploaterings början.

Utskottet godtar det i propositionen framlagda förslaget och motiven härför. Även om anknytningen till realisationsvinstreglerna kan väntas medföra vissa komplikationer i den praktiska tillämpningen är den dock förenad med fördelar bl. a. så till vida, att avyttring och exploatering i egen regi i allt väsentligt kommer att behandlas på samma sätt i skattehänscende. Utskottet tillstyrker således i princip bifall till de i propositionen föreslagna reglerna om beräkning av substansminskningsavdrag men kommer i det följande att föreslå vissa mindre justeringar med anledning av en skrivelse från Lantbrukarnas skattedelegation.

Skattskyldig som uppburit förskottsbetalning för upplåten rätt till utvinning skall enligt propositionen få göra avdrag för belopp som i räkenskaperna avsatts för framtida substansminskning. Bakgrunden till förslaget är att det stundom förekommer att en skattskyldig i ett upplåtelseavtal förbehåller sig en viss årlig ersättning oavsett om uttag sker i motsvarande omfattning. Samtidigt får nyttjanderättshavaren rätt att senare tillgodogöra sig betalade men outtagna kvantiteter. I dessa fall, liksom vid en upplåtelse mot engångsersättning, kan ägaren komma att beskattas fullt ut för likviden, trots att den motsvaras av en förpliktelse att i framtiden avstå från en betydande mängd av fastighetens substans. Vidare skall enligt propositionen, om tillstånd enligt lag har givits för utvinning av en tillgång, anskaffningsvärdet beräknas endast för det område som omfattas av tillståndet.

De nya bestämmelserna om substansminskningsavdrag skall tillämpas i de fall då utvinningen av en naturtillgång påbörjas efter utgången av mars 1981.

Lantbrukarnas skattedelegation pekar i sin skrivelse på att regeln om rätt till avdrag för framtida substansminskning till följd av ikraftträdandebestämmelsernas utformning inte blir tillämplig i de fall utvinning påbörjats före den 1 april 1981. Delegationen finner det naturligt att ett nytt täktillstånd för ytterligare område alltid bör medföra rätt att beräkna anskaffningsvärdet enligt de nya bestämmelserna och anser det närmast självklart att en skattskyldig vid upplåtelse mot engångsersättning skall ha rätt att göra garantiavsättning i sådana fall. Som ikraftträdandebestämmelserna är utformade måste man dock – menar skattedelegationen – kunna bortse från att utvinning tidigare skett från annat område på fastigheten.

Som skattedelegationen framhåller torde det inte vara ovanligt att täktillstånd meddelas efter hand vid exploatering av en sammanhängande fyndighet. Det är enligt utskottets mening därför rimligt att täktillstånd anseende ytterligare områden av en fyndighet bör medföra rätt att beräkna anskaffningsvärdet enligt de nya bestämmelserna och att göra garantiavsättningar. Detta torde också vara avsikten med propositionen. Utskottet föreslår tillägg i förtydligande syfte av denna innebörd i punkt 9 femte stycket av anvisningarna till 22 § KL och i punkt 2 av ikraftträdandebestämmelserna till samma lag.

Lantbrukarnas skattedelegation tar upp ytterligare en fråga som gäller substansminskningsavdrag.

Enligt förslaget i propositionen skall anskaffningsvärdet för en naturtillgång beräknas med utgångspunkt i den faktiska utgiften för förvärvet. Någon motsvarighet till den bestämmelse som hittills gällt och som innebär att anskaffningsvärdet får tas upp till anskaffningskostnaden vid närmast föregående onerösa fång finns inte i förslaget. Detta innebär – framhåller skattedelegationen – att man i fråga om benefika fång är hänvisad att tillämpa alternativregeln när det gäller att fastställa anskaffningsvärdet för en naturtillgång som ännu inte utvunnits. Med hänsyn till att denna regel

försetts med en spärr – anskaffningsvärdet får enligt den tas upp till högst 75 % av taktmarkens saluvärde – kan huvudregeln i vissa fall komma att visa sig fördelaktigare än schablonregeln. Skattedelegationen yrkar därför att bestämmelserna kompletteras med en kontinuitetsregel av samma innehåll som tidigare.

Alternativregeln för beräkning av substansminskningsavdrag är avsedd att tillämpas främst i sådana fall då huvudregeln är svår att tillämpa exempelvis till följd av att förvärvet ligger långt tillbaka i tiden eller när det eljest är svårt att fastställa hur stor del av en köpeskilling som belöper på fyndigheten.

Utskottet anser det rimligt att det i fråga om benefika fång finns en möjlighet att beräkna anskaffningsvärdet med utgångspunkt i anskaffningskostnaden vid närmast föregående onerösa fång. Utskottet föreslår därför en ändring av punkt 9 femte stycket av anvisningarna till 22 § KL.

Mot de delar av propositionen som utskottet inte behandlat särskilt har utskottet inte funnit anledning till erinran.

### Hemställan

Utskottet hemställer

att riksdagen med anledning av propositionerna 1980/81:68 och 1980/81:104 och med avslag på motion 1979/80:791 antar de i propositionerna föreslagna ändringarna i kommunalskattelagen (1928:370) dock att punkt 9 av anvisningarna till 22 § och punkt 2 av ikraftträdandebestämmelserna erhåller följande såsom utskottets förslag betecknade lydelse:

### Regeringens förslag

### Utskottets förslag

#### Anvisningar till 22 §

9. Avdrag för ----- denna anvisningspunkt.  
För inträdd ----- beskattningsårets utgång.  
Har den ----- nästföljande beskattningsår.  
Avdrag enligt ----- eller andelar.

Anskaffningsvärdet för en naturtillgång beräknas med utgångspunkt i den faktiska utgiften för förvärvet. Begär den skattskyldige det, skall dock till utgångspunkt tas det belopp varmed den skattskyldige skulle få avdrag enligt punkt 2 a av anvisningarna till 36 § om han vid tidpunkten för utvinningens början hade avytttrat taktmarken för ett vederlag som motsvarar dess allmänna saluvärde

Anskaffningsvärdet för en naturtillgång beräknas med utgångspunkt i den *skattskyldiges faktiska utgift för förvärvet eller, om fastigheten har förvärvats på annat sätt än genom köp, byte eller något därmed jämförligt fång, den faktiska utgiften vid det närmast föregående köpet, bytet eller därmed jämförliga fång*. Begär den skattskyldige det, skall dock till utgångspunkt tas det belopp varmed

*Regeringens förslag*

vid nämnda tidpunkt. Beräkning enligt nämnda anvisningspunkt får dock inte leda till att den till förväret hänförliga delen av anskaffningsvärdet tas upp till högre belopp än vad som motsvarar 75 procent av taktmarkens allmänna saluvärde vid tidpunkten i fråga. Har tillstånd enligt lag givits för utvinning av tillgången, beräknas anskaffningsvärdet endast för det område som omfattas av tillståndet.

*Utskottets förslag*

den skattskyldige skulle få avdrag enligt punkt 2:a av anvisningarna till 36 § om han vid tidpunkten för utvinningens början hade avyttrat taktmarken för ett vederlag som motsvarar dess allmänna saluvärde vid nämnda tidpunkt. Beräkning enligt nämnda anvisningspunkt får dock inte leda till att den till förväret hänförliga delen av anskaffningsvärdet tas upp till högre belopp än vad som motsvarar 75 procent av taktmarkens allmänna saluvärde vid tidpunkten i fråga. Har tillstånd enligt lag givits för utvinning av tillgången, beräknas anskaffningsvärdet endast för det område som omfattas av tillståndet *och – vid tillämpning av andra och tredje meningarna – på grundval av förhållandena vid tidpunkten för utvinningens början på detta område.*

I anskaffningsvärdet ----- till 36 §.

Om en ----- ägt fastigheten.

Vid tillämpningen ----- har skett.

## Ikraftträdandebestämmelserna

2. De nya ----- mars 1981.

Även i ----- nya bestämmelserna.

*Om tillstånd enligt lag givits för utvinning vid skilda tillfällen och för skilda områden skall tidpunkten för utvinningens påbörjande bestämmas särskilt för varje område.*

Har en ----- av avskrivningsunderlaget.

Stockholm den 24 mars 1981

På skatteutskottets vägnar  
KNUT WACHTMEISTER

*Närvarande:* Knut Wachtmeister (m), Stig Josefson (c), Rune Ångström (fp), Olle Westberg i Hofors (s), Tage Sundkvist (c), Bo Lundgren (m), Curt Boström (s), Ingemar Hallenius (c), Bo Forslund (s), Wilhelm Gustafsson (fp), Egon Jacobsson (s)\*, Anita Johansson (s), Bo Södersten (s), Maj-Lis Lööv (s)\* och Ewy Möller (m).

\* Ej närvarande vid betänkandets justering.

