



Direktavdrag för lantmäteriförrättningsutgifter vid omarrondering (prop. 2002/03:79)

Sammanfattning

Utskottet tillstyrker regeringens förslag i proposition 2002/03:79 Direktavdrag för lantmäteriförrättningsutgifter vid omarrondering och avstyrker de motioner som väckts i ärendet.

Vid betänkandet fogas 2 reservationer.

Innehållsförteckning

Sammanfattning.....	1
Innehållsförteckning.....	2
Utskottets förslag till riksdagsbeslut.....	3
Redogörelse för ärendet.....	4
Ärendet och dess beredning.....	4
Propositionens huvudsakliga innehåll	4
Utskottets överväganden	5
Lantmäteriförrättningsutgifter i samband med omarrondering.....	5
Ersättningar för naturvårdsavtal	7
Reservationer.....	10
1. Lantmäteriförrättningsutgifter i samband med omarrondering, m.m. (punkt 1).....	10
2. Ersättningar för naturvårdsavtal (punkt 2).....	11
Bilagor	
1. Förteckning över behandlade förslag.....	12
Propositionen.....	12
Följdmotioner	12
2. Regeringens lagförslag	13

Utskottets förslag till riksdagsbeslut

1. Lantmäteriförrättningsutgifter i samband med omarrondering, m.m.

Riksdagen antar det i *bilaga 2* till detta betänkande återgivna förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229). Därmed bifaller riksdagen proposition 2002/03:79 och avslår motion 2002/03:Sk11.

Reservation 1 (m, fp, kd)

2. Ersättningar för naturvårdsavtal

Riksdagen avslår motion 2002/03:Sk12.

Reservation 2 (v, c, mp)

Stockholm den 20 maj 2003

På skatteutskottets vägnar

Arne Kjörnsberg

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Arne Kjörnsberg (s), Anna Grönlund (fp), Lennart Hedquist (m), Per Erik Granström (s), Ulla Wester (s), Marie Engström (v), Anne-Marie Pålsson (m), Lennart Axelsson (s), Roger Karlsson (c), Inger Nordlander (s), Ulf Sjösten (m), Catharina Bråkenhielm (s), Fredrik Olovsson (s), Anne-Marie Ekström (fp), Lars Gustafsson (kd), Britta Rådström (s) och Marianne Samuelsson (mp).

Redogörelse för ärendet

Ärendet och dess beredning

Skatteutskottet har i betänkande 2001/02:SkU15 föreslagit tillkännagivanden till regeringen om dels en översyn av möjligheten att sätta in ersättningar som utgår enligt naturvårdsavtal på skogskonto, dels en översyn och förslag beträffande den skattemässiga behandlingen av lantmäterikostnader. Riksdagen biföll utskottets förslag (rskr. 2001/02:177). Regeringen har nu återkommit till dessa frågor i den proposition som utskottet behandlar i det följande. Två motioner har väckts med anledning av propositionen. Regeringens och motionärernas förslag till riksdagsbeslut redovisas i *bilaga 1*. De lagförslag som regeringen lägger fram återges i *bilaga 2*.

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att utgifter för lantmäteriförrättningar i samband med omarronderingar som är ett led i jordbrukets eller skogsbrukets yttre rationalisering skall dras av omedelbart. I gengäld skall utgifterna inte räknas in i det anskaffningsvärde som ligger till grund för förhöjt skogsavdrag i samband med rationaliseringsförvärv och inte heller i kapitalunderlaget för räntefördelning och expansionsfond. Avdragna utgifter får inte heller räknas in i omkostnadsbeloppet vid kapitalvinstberäkningen när fastigheten avyttras.

Syftet med förslaget är att stimulera till sådana omarronderingar så att mer rationella brukningsenheter skapas inom ägosplittrade områden där fastigheterna har många små och utspridda skriften.

De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 juli 2003. Äldre bestämmelser skall tillämpas på lantmäteriförrättningsutgifter som är hänförliga till år 2002 och tidigare.

Utskottets överväganden

Lantmäteriförrättningsutgifter i samband med omarrondering

Utskottets förslag i korthet

Riksdagen bifaller regeringens förslag till omedelbar avdragsrätt för lantmäterikostnader och avslår motionen.
Jämför reservation 1 (m, fp, kd).

Gällande bestämmelser

Lantmäteriförrättningsutgifter anses normalt inte vara avdragsgilla vid inkomsttaxeringen. Med undantag för skogsavdrag vid rationaliseringsförvärv (21 kap. 10 § IL) beaktas sådana utgifter först vid en avyttring av fastigheten.

Argumenten för avdragsrätt är att fastighetsregleringar och andra åtgärder inte alltid resulterar i en utvidgning av en förvärvskälla. I många fall är syftet i stället att effektivisera driften eller att reducera kostnaderna, varför det sägs vara möjligt att betrakta utgiften som en naturlig utgift i den pågående driften. En invändning mot avdragsrätt har varit att strukturrationaliseringar inte bara behöver innebära smärre ägojämkningar utan också kan avse så stora förändringar att utgifterna har karaktär av förvärv av en fastighet.

Kapitalförlustutredningen har i betänkandet *Kapitalförluster och organisationskostnader vid beskattningen* (SOU 1995:137) gjort en återblick på den praxis som utvecklats sedan 1920-talet. I praxis har utgifter för lantmäteriförrättning i regel betraktats som utgifter som har samband med förvärvet av en fastighet eller som utgifter för åtgärder som på ett bestående sätt höjer värdet på fastigheten och som i likhet med andra utgifter för anskaffande och förbättring av en fastighet inte är omedelbart avdragsgilla.

Propositionen

Regeringen föreslår att lantmäteriförrättningsutgifter i samband med omarronderingar som är ett led i jordbrukets eller skogsbrukets yttre rationalisering skall kunna dras av omedelbart. I gengäld skall utgifterna inte räknas in i det anskaffningsvärde som ligger till grund för beräkning av skogsavdrag i samband med rationaliseringsförvärv och inte heller i kapitalunderlagen för räntefördelning och expansionsfond. Utgifterna skall inte heller ingå i det omkostnadsbelopp som ligger till grund för kapitalvinstberäkningen vid avyttring av fastigheten.

Syftet med förslaget är att främja omarronderingar som är önskvärda från allmän synpunkt genom att mer rationella brukningsenheter skapas inom ägosplittrade områden där fastigheterna har många små och utspridda skiften.

Motionen

I motion Sk11 av Rolf Gunnarsson (m) avvisas tanken på att avdrag för lantmäteriförrättningsutgifter skulle återföras till beskattning vid avyttring av fastigheten. Vidare anser motionären att nuvarande skatteregler skall gälla vid en eventuell beräkning av schablonbeskattning av markavståenden samt att en fast och under hela omarronderingen gällande beskattning bör garanteras.

En annan fråga som motionären tar upp gäller reglerna om räntefördelning. Vid ett benefikt förvärv av skogsmark, som ingått i tidigare ägares näringsverksamhet, bör förvärvaren få ta över den tidigare ägarens räntefördelningsunderlag på samma sätt som han får ta över den tidigare ägarens anskaffningsvärde och gjorda skogsavdrag, anser motionären.

Övrigt

Finansministern har den 12 mars 2003 i skriftligt svar på fråga av Rolf Gunnarsson angående omarronderingar och skattesatser anfört följande:

Rolf Gunnarsson har frågat mig om jag avser att vidta åtgärder för att uppfylla givna löften om vissa skattesatser i samband med omarronderingar.

Jag har i frågesvar den 26 februari 2003 sagt att en kapitalvinst som uppstår vid omarrondering beskattas på samma sätt som andra kapitalvinster vid försäljning av näringsfastighet. Jag sade då att jag inte har för avsikt att föreslå att skattesatsen på 30 % ska ändras.

Skattemyndigheten i Dalarna har enligt Gunnarsson lämnat olika besked om de skattesatser som skall tillämpas vid den kapitalvinstbeskattning som kan ske i samband med pågående omarrondering. Bakgrunden är antagligen den att ägosplittringen i Dalarna har gjort det svårt att få fram de rätta uppgifterna för att beräkna fastigheternas omkostnadsbelopp. För att komma till rätta med detta har skattemyndigheterna använt sig av ett slags schablonregler där omkostnadsbeloppet beräknats som en viss del av köpeskillingen. Naturligtvis skall myndigheterna göra vad de kan för att beräkna omkostnadsbeloppen korrekt. Hur beräkningen skall gå till är i första hand en tillämpningsfråga för skattemyndigheterna och i sista hand kan frågan komma att prövas av förvaltningsdomstolarna. Därför upprepar jag nu vad jag redan tidigare sagt: några lagändringar är inte aktuella.

Utskottets ställningstagande

Riksdagen har tidigare, på utskottets förslag, i ett tillkännagivande till regeringen, begärt en översyn av den skattemässiga behandlingen av lantmäteriförrättningsutgifter och att regeringen lägger fram ett förslag till riksdagen baserat på denna översyn. Utskottet finner att det förslag som regeringen nu lägger fram i propositionen ligger väl i linje med riksdagens begäran.

Vid avyttring av en näringsfastighet skall enligt nuvarande ordning gjorda skogsavdrag inte minska det omkostnadsbelopp som ligger till grund för kapitalvinstberäkningen, utan i stället återföras i inkomstslaget näringsverksamhet (26 kap. 2 § 2 IL). I promemorian och lagrådsremissen föreslogs att lantmäteriförrättningsutgifter för vilka direktavdrag erhållits skulle återföras till beskattning i inkomstslaget näringsverksamhet när näringsfastigheten

avyttrades. I propositionen vidhåller regeringen inte detta förslag utan har kommit fram till slutsatsen att återföring av förenklingsskäl inte skall ske. Motionen i denna del är således tillgodosedd genom propositionen.

Beträffande övriga frågor som aktualiserats i motionen noterar utskottet att finansministern nyligen i svar på en fråga från motionären anfört att en kapitalvinst som uppstår vid omarrondering beskattas på samma sätt som andra kapitalvinster vid försäljning av en näringsfastighet och att någon lagändring inte är aktuell. Utskottet har inte någon annan uppfattning. Frågan om huruvida sparad räntefördelning skall kunna tas över av förvärvaren vid en benefik överlåtelse av näringsverksamhet har behandlats av den s.k. 3:12-utredningen i betänkandet SOU 2002:52, Beskattning av småföretagare. Betänkandet har remissbehandlats och bereds för närvarande inom Regeringskansliet med sikte på en kommande proposition. Regeringens uttalade ambition, enligt den senaste budgetpropositionen, är att ändra skattereglerna så att fler företag får lägre skatt vid generationsskiften. Denna inriktning torde i viss mån tillgoda motionärens önskemål.

Sammanfattningsvis tillstyrker utskottet propositionen i denna del och avstyrker motionen.

Ersättningar för naturvårdsavtal

Utskottets förslag i korthet

Utskottet delar motionärernas bedömning om att rättspraxis bör följas upp men anser att något tillkännagivande inte behövs. Riksdagen avslår motionen. Jämför reservation 2 (v, c, mp).

Gällande bestämmelser

Bestämmelser om skogskonto och skogsskadekonto finns i 21 kap. 21–40 §§ inkomstskattelagen (1999:1229, IL). Syftet med bestämmelserna är att möjliggöra inkomstutjämnning mellan skilda beskattningsår. Reglerna ger enskilda näringsidkare möjlighet att under högst 10 år (20 år om avverkning fått tidigareläggas på grund av skogsskador) undanta intäkt av skogsbruk från beskattning genom att sätt in dessa på ett särskilt bankkonto (s.k. skogskonto/skogsskadekonto). Lägsta insättning på skogskonto är 5 000 kronor och på skogsskadekonto 50 000 kronor. Räntan på skogskontomedel beskattas med 15 %. Resterande ränta på skogskontomedel beskattas som intäkt av näringsverksamhet när beloppet tas ut från kontot.

Naturvårdsavtal är ett tidsbegränsat civilrättsligt avtal som tecknas mellan staten genom skogsvårdsstyrelsen och en skogsägare i syfte att bevara och utveckla ett områdes naturvärden. Enligt jordabalken (7 kap. 3 §) skall vad som överenskommit genom ett naturvårdsavtal anses som en nyttjanderätt. Avtalen tecknas vanligen för en period mellan 30 och 50 år. Avtalen förutsätter oftast att markägaren avstår från viss avverkning.

Engångsersättning för upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt till skogsbruk är skattepliktig inkomst av näringsverksamhet, om upplåtelsen avser begränsad tid men inte om den avser obegränsad tid. Ersättning för allframtidsupplåtelse likställs med en fastighetsavyttring och beskattas enligt kapitalvinstreglerna.

Den ekonomiska ersättning som utgår till markägaren i samband med tecknandet av ett naturvårdsavtal har snarare karaktären av ett stimulansbidrag än en ekonomisk ersättning för förlorade virkesvärden. Hittills ligger de utbetalade ersättningarna i genomsnitt på 8 000–10 000 kr/ha. Ersättningen motsvarar inte skogsägarens intäktsbortfall eller kostnad och kan inte sättas in på skogskonto.

Regeringens bedömning

Enligt regeringens bedömning bör ersättningar som erhålls vid tecknande av naturvårdsavtal inte heller fortsättningsvis kunna sättas in på skogskonto. Regeringen anför som skäl för sitt ställningstagande bl.a. att Regeringsrätten i en nyligen meddelad dom (RÅ 2002 ref. 84) har fastställt ett förhandsbesked från skatterättsnämnden, där nämnden funnit att en engångsersättning i anledning av ett nyttjanderättsavtal som löper över flera år (25 år) skall periodiseras och intäktsredovisas linjärt under avtalets löptid. Regeringen anser att samma synsätt bör kunna anläggas på ersättning som erhålls vid tecknande av naturvårdsavtal. Eftersom ersättningen således kan periodiseras och redovisas linjärt under avtalets löptid kan det enligt regeringens mening inte anses motiverat att införa en möjlighet att använda skogskonto för ersättningen.

Motionen

I motion Sk12 av Per Rosengren och Marie Engström (v) begärs ett tillkännagivande om att regeringen skall följa utvecklingen av rättspraxis när det gäller ersättningar som utgår enligt naturvårdsavtal och återkomma till riksdagen med förslag till ändrad lagstiftning om det skulle behövas. En enkel åtgärd vore då, enligt motionärerna, att tillåta att ersättningarna sätts in på skogskonto. Då finns ett etablerat regelverk för återföring till beskattning under maximalt 10 år.

Utskottets ställningstagande

Regeringsrätten har i en nyligen meddelad dom fastställt ett förhandsbesked från skatterättsnämnden, där nämnden funnit att en engångsersättning i anledning av ett nyttjanderättsavtal som löper över flera (25) år ska periodiseras och intäktsredovisas linjärt under avtalets löptid. Utskottet delar regeringens bedömning att samma synsätt bör kunna anläggas på ersättning som erhålls vid tecknande av naturvårdsavtal. Det kan därför inte anses angeläget att införa en möjlighet att använda skogskontot för ersättningen.

I likhet med vad som anförs i motion Sk12 anser utskottet att regeringen bör följa upp rättspraxis på området och återkomma till riksdagen om det

skulle behövas. Utskottet utgår från att regeringen uppmärksammar detta utan något särskilt tillkännagivande härom. Motionen avstyrks därför.

Reservationer

Utskottets förslag till riksdagsbeslut och ställningstaganden har föranlett följande reservationer. I rubriken anges inom parentes vilken punkt i utskottets förslag till riksdagsbeslut som behandlas i avsnittet.

1. Lantmäteriförrättningsutgifter i samband med omarrondering, m.m. (punkt 1)

av Anna Grönlund (fp), Lennart Hedquist (m), Anne-Marie Pålsson (m), Ulf Sjösten (m), Anne-Marie Ekström (fp) och Lars Gustafsson (kd).

Förslag till riksdagsbeslut

Vi anser att utskottets förslag under punkt 1 borde ha följande lydelse: Riksdagen antar det i *bilaga 2* till detta betänkande återgivna förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) och tillkännager för regeringen som sin mening vad i reservationen anförs om skatteregler vid generationsskiften. Därmed bifaller riksdagen propositionen och bifaller delvis motion 2002/03:Sk11.

Ställningstagande

I motion Sk11 aktualiseras frågan om huruvida sparad räntefördelning skall kunna tas över av förvärvaren vid en benefik överlåtelse av näringsverksamhet. Denna fråga har behandlats av den s. k. 3:12- utredningen. När en proposition med anledning av denna framläggs måste enligt vår bestämda mening skattereglerna ändras så att företagare inte drabbas hårt vid generationsskiften. Familjeföretagare får i dag ofta en orimlig arvs- och gåvoskattesituation vid generationsskiften. De största problemen får i regel de som tar över verksamheten. Detta gäller även vid generationsskiften i familj jordbruk och skogsbruk som redan kan ha små eller inga ekonomiska marginaler. Som vi framfört vid ett flertal tidigare tillfällen måste de skattemässiga villkoren för generationsskiften i familjeföretag snarast förbättras. Tyvärr nödgas vi konstatera att regeringen inte infriat sitt löfte om att ändra skattereglerna. Regeringen har inte heller lämnat något besked om när en proposition kan väntas komma. Riksdagen bör därför begära att regeringen skyndsamt återkommer till riksdagen med förslag till lagändringar som löser skatteproblemen i samband med generationsskiften.

2. Ersättningar för naturvårdsavtal (punkt 2)

av Marie Engström (v), Roger Karlsson (c) och Marianne Samuelsson (mp).

Förslag till riksdagsbeslut

Vi anser att utskottets förslag under punkt 2 borde ha följande lydelse:

Riksdagen tillkännager för regeringen som sin mening vad i reservationen anförs om uppföljning av rättspraxis. Därmed bifaller riksdagen motion 2002/03:Sk12.

Ställningstagande

Naturvårdsavtalen syftar till att bevara och utveckla ett områdes naturvärden. Det är därför viktigt att villkoren för avtalen är sådana att de stimulerar arbetet med att bevara skogsmark med höga naturvärden. Om ersättningar som utgår enligt naturvårdsavtalen behandlades på samma sätt som skogsinkomster i fråga om insättning på skogskonto skulle förmodligen fler markägare vara villiga att teckna sådana avtal.

Regeringsrätten har emellertid i en nyligen meddelad dom funnit att engångsersättning i anledning av ett nyttjanderättsavtal som löper över flera (25) år skall periodiseras och intäktsredovisas linjärt under avtalets löptid. Samma synsätt bör enligt regeringens bedömning kunna anläggas på ersättning som erhålls vid tecknande av naturvårdsavtal. Detta synsätt leder regeringen till slutsatsen att det inte kan anses motiverat att införa en möjlighet att använda skogskontot för ersättning enligt naturvårdsavtal.

Vi anser att regeringens inställning ger upphov till ett oklart och otillfredsställande rättsläge. Det är bl.a. oklart hur en sådan periodisering skall se ut vid ersättningar för allframtidsupplåtelse. Inte heller framgår det hur skattemyndigheten skall kunna kontrollera att periodisering verkligen sker under avtalets hela löptid. Vi anser det därför vara av yttersta vikt att regeringen följer utvecklingen av rättspraxis på detta område och återkommer till riksdagen med förslag till ändrad lagstiftning om det skulle visa sig motiverat med hänsyn till vad vi nu framfört. Eftersom det finns ett etablerat regelverk för utjämning av inkomster under en tioårsperiod, nämligen skogskontosystemet, vore det, enligt vår mening, en enkel åtgärd att tillåta att ersättningarna för naturvårdsavtal sätts in på skogskontot.

BILAGA 1

Förteckning över behandlade förslag

Propositionen

Regeringen (Finansdepartementet) föreslår i proposition 2002/03:79 att riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

Följdmotioner

2002/03:Sk11 av Rolf Gunnarsson (m):

Riksdagen tillkännager för regeringen som sin mening vad i motionen anförs om regler kring omarrondering.

2002/03:Sk12 av Per Rosengren och Marie Engström (v):

Riksdagen tillkännager för regeringen som sin mening vad som i motionen anförs när det gäller ersättningar för naturvårdsavtal.

BILAGA 2

Regeringens lagförslag

Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen
(1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)

dels att 21 kap. 15 § skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas två ny paragrafer, 16 kap. 20 a § och 45 kap. 15 a §, samt närmast före 16 kap. 20 a § och 45 kap. 15 a § två nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

16 kap.***Lantmäteriförrättningsutgifter****20 a §*

Lantmäteriförrättningsutgifter för omarrondering som är ett led i jordbrukets eller skogsbrukets yttre rationalisering skall dras av omedelbart.

21 kap.

15 §

Vid rationaliseringsförvärv skall i anskaffningsvärdet räknas in såväl ersättningen för skog och skogsmark som den del av övriga utgifter med anledning av förvärvet som belöper sig på den förvärvade skogen och skogsmarken.

Utgifter som har dragits av med stöd av 16 kap. 20 a § skall inte räknas in i anskaffningsvärdet.

45 kap.***Lantmäteriförrättningsutgifter****15 a §*

Utgifter som har dragits av med stöd av 16 kap. 20 a § skall inte räknas in i omkostnadsbeloppet.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2003. De nya bestämmelserna tillämpas på lantmäteriförrättningsutgifter som är hänförliga till tid efter år 2002.