

Nr 328.

Av herr **Frändén, m. fl.**, *angående beskattning av inkomst av jordbruksfastighet.*

I Kungl. Maj:ts proposition nr 213 med förslag till kommunalskattelag m. m. har — med behjärtande av de skäl för förbättring av kommunernas rätt till uttagande av skatt för inkomst av jordbruksfastighet, vilka framlagts i två till 1927 års riksdag avgivna motioner (I: 230 och II: 353) — föreslagits regler, som i viss mån avvika från dem, vilka innehöllos i propositionen nr 102 till sistnämnda riksdag. Under det att propositionen nr 102 för 1927 i dess 18 § stadgade, att såsom särskild förvärvskälla skulle anses komplex av fastigheter, vilka i ägarens eller brukarens hand vore att anse såsom förvaltningsenhet, utan att härvid någon begränsning uppställdes med avseende på komplex, som sträckte sig över flera kommuner, föreskriver åter propositionen nr 213 för 1928, att dylik förvaltningsenhet för att kunna betraktas såsom *en* förvärvskälla icke får överskrida kommungränsen. Och i överensstämmelse härmed har i 56 § andra stycket, vilket i 1927 års avfattning innehöll regler för fördelning till beskattning mellan olika kommuner av inkomst från såväl jordbruksfastighet som annan fastighet, fördelningsreglerna inskränkts till att avse allenast fastigheter av sistberörda natur. Tillika hava anvisningarna till 18 § i viss utsträckning ändrats, varjämte anvisningarna till 56 § helt bortfallit.

Genom de sålunda gjorda förändringarna i kommunalskatteförslaget torde man kunna säga, att syftet med ovanberörda motioner I: 230 och II 353 för 1927 till en god del vunnits. Med den i den förra framlagda motiveringen avsågs i första hand att påvisa, hurusom varje kommun borde så att säga utan inblandning från främmande kommuners sida äga att tillgodogöra sig skatt för den inkomst, som härflutit från de till kommunen lokaliserade jordbruksfastigheterna. Det är också tydligt, att de nu föreslagna bestämmelserna för många av de kommuner, vilkas intresse av en rättvis beskattningsnorm i nu förevarande hänseende genom de förut föreslagna bestämmelserna trädde för nära, icke skola finna någon befogad anledning till missnöje med de nya reglerna. Men lika påtagligt är, att så icke är förhållandet med alla kommuner i riket, framförallt då kommuner i de nordliga delarna av landet. Undertecknade vilja i detta sammanhang erinra därom, att i motionen I: 230 för 1927 hemställdes ej blott om den förändring, som redan berörts, utan även därom, att fastigheter, belägna inom en och samma kommun, icke ovillkorligen skulle betraktas såsom *en* förvärvskälla, även om de ägdes eller innehades av en och samme skattskyldige

samt i dennes hand vore att betrakta såsom förvaltningsenhet. Detta önskemål fixerades på sådant sätt, att till 18 § a) i dess föreslagna lydelse borde göras ett tillägg, vilket i nu ifrågavarande avseende skulle erhålla följande avfattning: "dock att såsom förvaltningsenhet icke må betraktas — — — från varandra skilda komplex (av fastigheter) inom samma kommun". I motionen II: 353 är samma önskemål framlagt ehuru i andra ordalag.

Detta av kommunalskatteutskottet vid 1927 års riksdag icke godkända förslag är det undertecknades mening att med nedan angiven förändring nu fullfölja, och få vi till utveckling av saken anföra följande.

Enligt det föreslagna liksom enligt det nu gällande beskattningssystemet skall skatt för jordbruksfastighet i första hand uttagas efter viss procent av fastighetens taxeringsvärde, alltså den s. k. garantiskatten. Men härutöver skall uttagas skatt för inkomst från fastigheten, därvid för den händelse att inkomsten överskjuter det procentuellt uträknade beloppet avdrag åtnjutes för detta. Sammanfaller inkomstbeloppet med procentbeloppet eller understiger det detta, äger alltså icke någon inkomstbeskattning rum. — Huru detta beskattningssystem verkar i praktiken har berörts i åtskilliga framställningar, vilka förts under riksdagens ögon. Såsom en given följd av systemet har framstått angelägenheten för de skattskyldiga att uttaga inkomst av sina fastigheter på sådant sätt, att procentavdraget i görligaste mån utnyttjas. Men det har ock visat sig, att ur synpunkten av vad som för olika skattskyldiga i sådant hänseende är praktiskt och möjligt stora ojämnheter förekomma. Vi tillåta oss att här ur motionen I: 230 för 1927 citera följande: "Det är emellertid icke endast kommunerna, som bli lidande genom det gällande beskattningssystemet. Indirekt drabbas även enskilda skattskyldiga därav, framförallt ägarna av jordbruksfastigheter med tillhörande skog. En enskild skogsägare kan i regel icke för varje år taga ut så stor inkomst av skogen, att han kommer i tillfälle att avdraga det genom fastighetsbeviljning beskattade beloppet. När sedan under visst år en större avverkning äger rum, får den skattskyldige likväl icke avdraga mer än det för samma år beräknade procentavdraget. För de stora skogsägarna, framförallt trävarubolagen, åter gäller, att dessa kunna enligt reglerna för uthållig skogsdrift avverka skogen å sina fastigheter i tur och ordning under olika år och likväl varje år komma i åtnjutande av det procentuella avdraget, beräknat efter taxeringsvärdet å *samtliga* i deras ägo befintliga fastigheter. I förhållandet mellan dessa olika slag av skattskyldiga får sålunda den mindre skogsägaren, d. v. s. som regel den enskilde utövaren av lantmannanäringen, bära en proportionellt större andel av den kommunala skattetungan. Att lindringen i bolagens skattskyldighet även återverkar på andra enskilda skattedragare än fastighetsägarna, nämligen i form av höjd utdebitering, säger sig självt. Rättvisan kräver, att skattelagarna så avfattas, att de drabba alla skattskyldiga lika i förhållande till deras inkomst".

Till ytterligare belysande av den orättvisa, som enligt det sålunda anförda drabbar de enskilda skogsägarna i förhållande till bolagen, må framläggas föl-

jande exempel: Ett bolag äger tio stycken lika stora skogsfastigheter inom samma kommun. Under förutsättning av hundraårig omloppstid och normal bestockning bör årligen, enligt principerna för uthållig skogsdrift, en hundra-del av den sammanlagda arealen avverkas. För att vinna koncentration förlägges den årliga avverkningen växelvis helt till *en* av fastigheterna, som således blir föremål för avverkning å en tiondel av sin areal. Därest nu inkomsten av denna avverkning skulle anses hänförlig till samtliga tio fastigheter såsom tillhoppa utgörande en enda förvärvskälla, skulle bolaget äga avdragsrätt vid inkomsttaxeringen för tio gånger sex procent av taxeringsvärdet å en av fastigheterna. Vore dessa fastigheter däremot i skilda ägares hand — och regeln beträffande enskilda skogsägare är ju att de äga allenast *en* fastighet — så skulle vid avverkning av samma skog avdragsrätt vid beskattningen tillgodonjutas med endast en gång sex procent å taxeringsvärdet. Om den enskilde skogsägaren nu inskränkte sig till att årligen avverka allenast en hundra-del av sitt skogsbestånd, så skulle visserligen möjligheten öppnas för honom att komma i åtnjutande av procentavdraget för varje år, men härvid skulle i stället åsamkas honom ökade kostnader för avverkningen. Det förhåller sig nämligen i skogsbruket så, att omkostnaderna vid en mindre avverkning ställa sig orimligt höga i förhållande till skogens värde. För att en avverkning skall kunna bedrivas ekonomiskt fordras därför även här en viss koncentration.

En ytterligare anledning till att skog ofta avverkas på en gång i större kvantitet i stället för att uttagas år från år i mindre sådan utgör det säkerligen allbekanta förhållandet, att vid skifte av stärbhus tillhöriga jordbruksfastigheter en av arvingarna plägar övertaga hela fastigheten mot utgivande av lösen till medarvingarna samt att medel till utlösningen då erhålles genom realisation av skog. Andra vanligt förekommande anledningar till engångsförsäljningar skulle givetvis kunna påvisas.

Det bör nu erkännas, att den ovan omförmälda begränsningen av förvärvskällan jordbruksfastighet till var kommun för sig förutom till fördel för kommunerna även verkar till utjämning av den orättvisa, som konstaterats i förhållandet mellan de enskilda skogsägarna och skogsbolagen. Likväl kvarstår såsom ett faktum, att även efter ändringen den bristande jämlikheten äger ett djup och en omfattning, som icke kunna förbises. På sätt redan i motionen I: 230 för 1927 framhölls finnas i Sverige bolag, vilka inom ett mångtal kommuner äga skogar av sådan utsträckning, att skogen inom varje kommun normalt bör kunna för sig utgöra flera förvaltningsdistrikt, än mera alltså flera förvärvskällor. Såsom exempel nämndes Hällesjö socken i Jämtland, varest ett enda bolag ägde skogar med en areal av tillhoppa 44,000 hektar. Det säger sig självt, vilken ytterst olycklig effekt för kommunen och dess enskilda medlemmar, som uppkommer därigenom, att i sådant fall samtliga bolagets inom kommunen belägna skogar sammanslås till *en* förvärvskälla. En dylik effekt var det, som 1927 års motionärer avsågo att omöjliggöra genom att föreslå stadgande om att skilda fastighetskomplex inom samma kommun icke finge

sammanföras till en förvärvskälla. Att härvid uttrycket "komplex" använts torde hava berott på en önskan att lämna det föreslagna författningsrummet såvitt möjligt utan ändring; i den framlagda texten ingick just ordet ifråga. Emellertid är det undertecknades uppfattning, att ordet, här använt, icke täcker vad som med detsamma rätteligen avsetts. Efter den ändring, som vidtagits i propositionen nr 213, är det icke heller vår avsikt att ånyo framlägga förslag till stadgande i den yttre utformning förslaget erhöi i 1927 års motion. Vi hava numera den uppfattningen, att det önskade syftet kan ernås genom att ordet "förvaltningsenhet" i 18 § a) utbytes mot "brukningsenhet". Med ordet förvaltningsenhet skulle i vår rätt införas ett begrepp, vars användning i nu förevarande sammanhang icke kan anses försvarat. Ty härigenom skulle fastslås just vad som icke bör gälla för jordbruksnäringen med vad därtill hör, nämligen att denna i fråga om förvärvskällans enhet skulle principiellt likställas med annan näring. Härvid ligger nära till hands att uppställa jämförelsen med ett fastighetsbolag i en större stad; någon invändning mot att dettas under gemensam förvaltning ställda verksamhet betraktas såsom en enda förvärvskälla torde icke kunna med fog framställas men så mycket mer mot att jordbruksfastigheter inom en och samma kommun sammanföras på antytt sätt. Förutom de i detta hänseende redan anförda skälen bör påpekas, att med den föreslagna bestämmelsen det säkerligen skulle komma att bli regel, att skogsbolagen uppgåve sin inkomst från skilda fastigheter inom samma kommun gemensamt — även om detta med avseende å bolagets tidigare tillämpade bokföring icke skulle vara behöfligt. Den gemensamhet i förvaltningen m. m., som anvisningarna till 18 § förutsätta, torde alltid föreligga eller vid behov kunna framkonstrueras.

När undertecknade således valt ordet brukningsenhet i stället för förvaltningsenhet, så är detta framför allt därför, att kommunalskatteförslaget i 8 § d) framlägger detta begrepp för fixerande av vad som beträffande skog skall utgöra taxeringsenhet. Och vi vilja härmed hava uttalat vår uppfattning, att taxeringsenheten vid fastighetstaxeringen jämväl bör vara grundläggande för förvärvskällans enhet vid inkomsttaxeringen. Men vi hava icke avsett, att taxeringsenheten för alla fall skall sammanfalla med förvärvskällan. Detta skulle nämligen kunna förväntas bli alltför besvärande för skogsbolagen och möjligen i vissa fall vara praktiskt ogenomförbart. Under det att taxeringsenheten vid fastighetstaxeringen bestämmes av de naturliga gränserna på marken (jämför begreppet skogsblock), så plägar däremot, enligt vad vi hava oss bekant, skogsbolagens bokföring vanligtvis vara så upplagd, att samtliga skogsfastigheter under bolagens eget bruk inom ett och samma bya- eller skifteslag bilda bokföringsenhet. Givetvis har detta avseende förnämligast å bolagen i norra och en del av mellersta Sverige. Där detta system råder — och taxeringsmyndigheterna torde icke hava någon svårighet att erhålla kännedom, huruvida så är fallet — böra komplex av fastigheter inom samma bya- eller skifteslag få utgöra en enda förvärvskälla. Härmed är då icke uteslutet, att i särskilda fall

snävare gränser kunna givas. Till ledning för vad som enligt undertecknades mening bör bli gällande rätt på området framlägga vi här nedan även förslag till omredigering av anvisningarna till 18 §. Även vilja vi här framhålla, att tilläventyrs ordet brukningsenhet icke är det, som bäst uttrycker vad vi åsyfta. Såsom ett skäl utöver det ovan anförda till att ordet i detta sammanhang föreslagits kan emellertid påpekas, att 1921 års kommunalskattekommitté, vars förslag till kommunalskattelag i huvudsak legat till grund för Kungl. Maj:ts propositioner, i förslaget motsvarande paragraf använder ordet brukningsenhet.

Beträffande kronans skogar har i propositionen föreslagits, att fastigheter inom olika revir icke få hänföras till en och samma förvärvskälla. Med den ändring vi här ovan föreslagit från "förvaltningsenhet" till "brukningsenhet", hänger den sålunda givna begränsningen ej rätt väl samman. Undertecknade anse, att för kronans skogar skall i tillämplig utsträckning gälla detsamma som för andra skogar, och framlägga nedan förslag till föreskrift därom.

Till ytterligare belysning av vår uppfattning beträffande ett riktigt system för beskattning av inkomstkällan jordbruksfastighet få undertecknade till sist framhålla, att vi väl behjerta det objektiva rättskrav, som bjuder, att en var skattskyldig icke påföres skatt för mer än sin verkliga inkomst — vilket för ett företag med flera fastigheter är allenast nettot efter avdrag för vad som i annan ordning tages till beskattning, alltså för viss procent å samtliga fastigheternas taxeringsvärden — men att denna princip icke bör få genomföras till förfång för alla dem, vilka icke kunna komma i åtnjutande av motsvarande förmån. Garantiskattesystemet medför i viss utsträckning en dubbelbeskattning; lagen bör då avfattas på sådant sätt, att icke någon skattskyldig må kunna, genom bokföringsfinter eller på annat sätt, undandraga sig de plikter, vilka i detta avseende rätteligen åligga honom såväl som övriga skattskyldiga.

Med stöd av vad sålunda anförts få undertecknade hemställa, att riksdagen vid antagande av Kungl. Maj:ts förevarande förslag till kommunalskattelag m. m. måtte besluta följande ändringar i samma förslag:

i 18 § a) utbytes ordet "förvaltningsenhet" mot "brukningsenhet",

i anvisningarna till samma paragraf erhåller andra stycket följande lydelse: "Men detta är icke alltid fallet, utan kunna understundom flera taxeringsenheter i innehavarens hand bilda en förvärvskälla. Sålunda kunna fastigheter inom samma bya- eller skifteslag, vilka fastigheter brukas gemensamt och för vilka gemensam bokföring är upplagd, utgöra en förvärvskälla. Detta gäller i tillämplig utsträckning såväl staten som andra tillhöriga fastigheter".

Stockholm den 12 april 1928.

A. O. Frändén.
Jonas Andersson.

H. Andersson.
Per Andersson.

C. I. Asplund.
Emil Jonsson.