

Nr 30.

Ankom till riksdagens kansli den 17 maj 1939 kl. 2 e. m.

Bevillningsutskottets betänkande, i anledning av väckta motioner angående rätt att i deklaration av inkomst av fastighet avdraga viss nybyggnadskostnad samt om ändring av kommunalskattelagens avdrags- och avskrivningsbestämmelser med avseende å jordbruket.

(2:a avd.)

Till bevillningsutskottet hava hänvisats följande, av utskottet till behandling i ett sammanhang upptagna motioner, nämligen:

1) motionen nr 86 i första kammaren av herr *Löfvander*, vari hemställdts, »att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om utredning och förslag till riksdagen angående sådan ändring i taxeringsförordningen att avdrag i deklaration av inkomst av fastighet må vardas tillåtet för kostnad av nybyggnad, som är avsedd att ersätta befintlig byggnad», samt

2) de likalydande motionerna nr 157 i första kammaren av herr *Sederholm* m. fl. och nr 227 i andra kammaren av herrar *Liedberg* och *Lundell*, däri hemställdts, »att riksdagen ville i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om skyndsamt utredning med framläggande av förslag senast till 1940 års riksdag till sådan ändring i kommunalskattelagen, att jordbruket i fråga om avdrags- och avskrivningsbestämmelser blir fullt jämställt med andra näringar».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för motionärernas yrkanden, får utskottet, i den mån redogörelse därför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionerna.

Enligt 22 § kommunalskattelagen må från bruttointäkten av jordbruksfastighet avdrag göras bland annat för kostnaderna för reparation och underhåll av *byggnader* samt för värdeminskning, som till jordbruket eller dess binärningar eller till skogsbruket hörande driftbyggnader, däri inbegripna för driften nödiga bostadsbyggnader, äro underkastade. För kostnad för ny- eller ombyggnad å fastigheten får avdrag icke göras.

Jämlikt punkt 2) av anvisningarna till förenämnda lagrum bör avdrag, som må medgivas för sådan värdeminskning, som byggnaderna även med normalt underhåll och aktsam vård äro underkastade, bestämmas till viss procent av byggnadens värde, olika allt efter den tid en byggnad av ifrågavarande art anses kunna för sitt ändamål utnyttjas. Såsom för driften nödiga bostadsbyggnader anses dels byggnader, som äro upplåtna till anställd per-

sonal, dels ock jordägarens egen bostadsbyggnad, i den mån denna ej representerar ett större värde än som för jordbruk eller skogsbruk av motsvarande storlek må anses behöfligt. Förefinnes ett dylikt mervärde, må avdraget avse endast så stor del av värdeminskningen, som kan anses belöpa på nödig bostadsbyggnad.

Från bruttointäkten av jordbruksfastighet får enligt förenämnda lagrum jämväl göras avdrag för kostnad för anskaffning av levande eller döda *inventarier* till ersättning för avyttrade, utrangerade eller genom olycksfall eller kreaturssjukdom förlorade. För nyuppsättning av eller värdeminskning å inventarier får avdrag icke göras.

Enligt punkt 1) av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen får icke såsom driftkostnad avföras kostnad för anskaffande av sådana inventarier, till vilka motsvarighet förut icke funnits å fastigheten. Om en lantbrukare inköper maskiner av annan art än dem han förut haft eller till följd av brukningssättets omläggning inköper ökat antal kreatur, är detta att hänföra till nyuppsättning, därför kostnaden ej får avräknas som driftkostnad. Nyuppsättning och nyanskaffning kunna samtidigt föreligga, exempelvis om äldre maskin ersättes med ny av annan och dyrbarare konstruktion. I dylikt fall skall såsom driftkostnad upptagas det belopp, som skulle belöpa å en den förbrukade maskinen motsvarande ny sådan.

De nu återgivna bestämmelserna äga jämväl tillämpning vid taxering till inkomst- och förmögenhetsskatt.

Vid 1938 års riksdag beslöts i samband med den då genomförda reformen på statsbeskattningsens område vissa ändringar i de tidigare gällande bestämmelserna om avdrag för värdeminskning å maskiner, inventarier och liknande tillgångar, vilka användas i rörelse.

De nya bestämmelserna i detta ämne, vilka återfinnas i 29 § kommunalskattelagen jämte därtill hörande anvisningar, gå i huvudsak ut på följande.

Från bruttointäkten av rörelse får avdrag göras för kostnaderna för reparation och underhåll av till driften hörande maskiner, inventarier och dylikt samt för värdeminskning genom slitning, utrangering eller eljest av rörelseidkaren tillhöriga maskiner och andra inventarier eller, om dylik tillgång är underkastad hastig förbrukning, kostnad för anskaffning av tillgången. Genom värdeminskningssavdrag fördelas en tillgångs anskaffningsvärde såsom omkostnad på ett antal år i följd med belopp så avpassade, att nämnda värde kan i sin helhet avdragas under den tidrymd tillgången beräknas vara ekonomiskt användbar. Det årliga värdeminskningssavdraget bör normalt bestämmas enligt avskrivningsplan till viss bråkdel av anskaffningsvärdet. Om en tillgång, varom nu är fråga, avyttras eller såsom för rörelsen obrukbar utrangeras, får avdrag ske för vad som i beskattningssavseende återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet, i den mån detta belopp överstiger vad som influtit vid avyttring av tillgången. Under vissa närmare angivna villkor får jämkning av värdeminskningssavdragen med hänsyn till rörelsens växlande resultat äga rum.

Är tillgången underkastad hastig förbrukning, vilket vanligen kan anses vara fallet, när den beräknas hava en varaktighetstid av högst tre år, får under anskaffningsåret avdragas hela kostnaden för tillgångens anskaffande.

De nu återgivna bestämmelserna gälla i fråga om alla rörelseidkare. Vissa juridiska personer, som driva rörelse, kunna under vissa villkor medgivnas rätt till avdrag för värdeminskning å maskiner m. m. i enlighet med de i räkenskaperna gjorda avskrivningarna (fri avskrivning).

I fråga om annan fastighet gäller, att från bruttointäkten av sådan fastighet får avdrag göras för kostnader för reparation och underhåll av byggnader men ej för ny-, till- eller ombyggnad. Dessutom får avdrag ske för värdeminskning, som byggnad är underkastad. De år 1938 beslutade ändringarna i skatteförfattningarna lämna närmare anvisningar om, huru bland annat värdeminskningssavdrag skall beräknas å byggnad, vilken är avsedd för användning i rörelse, därunder inbegripna jämväl för driften nödvändiga bostadsbyggnader. Enligt de nya bestämmelserna får avdraget beräknas i förhållande till byggnadens anskaffningsvärde, om detta kan utrönas. I detta fall får avdraget beräknas enligt avskrivningsplan. Utrangeras eller nedrives i rörelse använd byggnad, beträffande vilken den skattskyldige förebringat utredning om anskaffningsvärdet och i beskattningsavseende åtnjutna värdeminskningssavdrag, får avdrag ske för vad som återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet, i den mån detta överstiger vad som influtit vid avyttring av byggnadsmaterialier och dylikt i samband med uttrangeringen eller rivningen.

Frågan, huru bestämmelserna angående avdrag för värdeminskning å byggnader skulle tillämpas, var jämväl föremål för 1938 års riksdags uppmärksamhet i samband med prövningen av då framlagt förslag till ändrade bestämmelser rörande avdrag för värdeminskning å maskiner m. m.

1936 års skattekommitté hade i sitt betänkande (Statens off. utredn. 1937: 42) beträffande nyssnämnda fråga bland annat framhållit, att även vid bibehållande av nuvarande avskrivningsregler skäl ofta torde föreligga att medge större värdeminskningssavdrag beträffande byggnader än de dithills tillämpade, därför att utvecklingen på byggnadsområdet ginge i en så hastig takt, att en byggnads livslängd i många fall beräknades bliva väsentligt kortare än den man förut ansett sig böra räkna med. Detta gällde såväl byggnader, avsedda att användas i rörelse, som andra byggnader. Kommittén funne för sin del lämpligt, att beskattningsnämndernas uppmärksamhet fästes härå. Dessutom ansåg kommittén, att om möjligt åtgärder borde vidtagas för en likformig tillämpning hos beskattningsnämnderna.

I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 32 underströk 1938 års bevillningsutskott betydelsen av, att gällande regler ej tillämpades på sådant sätt att med hänsyn till byggnadernas antagliga livslängd rimliga värdeminskningssavdrag förvägrades. Särskilt med syftning på bostadsfastigheter hade i yttranden över skattekommitténs betänkande samt i skrivelser till utskottet hemställts, att frågan om avskrivning å byggnader måtte göras till

föremål för ny, särskild utredning. Såvitt utskottet kunnat finna åsyftades här främst en utredning angående de skäligen avskrivningssatser, vilka borde av beskattningsmyndigheterna tillämpas. Utskottet vore av den uppfattningen, att lösningen av denna mångskiftande fråga tills vidare väsentligen måste anförtros åt praxis. Detta hindrade emellertid ej, att vad som kunde göras för att ge taxeringsmyndigheterna nödig ledning vid deras bedömande av hithörande spörsmål också borde göras samt att mera ingående överläggningar i ämnet mellan landskamrerarna syntes böra äga rum, därvid även teknisk och annan sakkunskap borde vara representerad.

I motionen I:86 har till stöd för det däri framställda yrkandet anförts bland annat, att i praktiken ofta vore svårt att göra skillnad mellan en omfattande reparation och en ombyggnad. Det förekomme icke sällan fall, där det i stället för reparation av en byggnad vore mera ändamålsenligt och ekonomiskt riktigt att riva den gamla byggnaden och i stället uppföra en ny för samma ändamål. Då emellertid kostnad för ny-, till- eller ombyggnad å fastighet icke finge avdragas vid taxeringen, reparerade man den gamla byggnaden. I följd härav finge byggnadsbeståndet å fastigheten icke det högre värde, som skulle blivit fallet, om nybyggnad skett. Enligt motionärens mening kunde det icke anses vara orimligt, att avdrag finge göras för kostnader för sådan nybyggnad, som avsåge att ersätta förut befintlig gammal byggnad.

I de likalydande motionerna I:157 och II:227 har bland annat framhållits, att efter de vid 1938 års riksdag beslutade ändringarna i skatteförfattningarna förelåge en mycket markerad skillnad emellan vad som i beskattningsavseende vore medgivet i fråga om avskrivningar å driftbyggnader och inventarier vid jordbruksföretag och vid företag inom andra produktionsgrenar. Beträffande jordbrukets byggnader tillämpades gällande bestämmelser om avdrag för reparations- och underhållskostnader på olika sätt inom olika beskattningsnämnder, i det att större eller mindre avdrag i nämnda hänseende medgaves. Till följd av prejudikat från regeringsrätten vore värdeminskningens avdraget standardiserat till en procent av byggnadsvärdet eller ett godtagbart brandförsäkringsvärde dock så, att högst en procent av jordbruksvärdet medgaves i avdrag för värdeminskning å ifrågakvarande byggnader. I fråga om jordbrukets inventarier kunde man sammanfattningsvis säga, att avdragsrätt endast funnes för ersättningsanskaffning men därutöver förelåge ingen avskrivningsrätt. Skatteförfattningarnas bestämmelser i detta avseende motsvarades bokföringsmässigt av att jordbrukets hela inventariebestånd skulle finnas upptaget till sina anskaffningsvärden. Detta gällde även om sådana inventarier, som på grund av driftomläggningar icke längre användes. Beträktade man jordbrukets hela inventariebestånd under den tid, som nämnda bestämmelser varit gällande, vore tydligt, att oerhörda summor i verkligheten utgivits för jordbrukets drift men icke fått vid taxeringen avdragas såsom driftutgifter.

De avskrivningsregler för byggnader och inventarier, som år 1938 beslu-

tats i fråga om rörelse, innebure tillstånd till affärsmässigt i huvudsak tillräckliga avdrag. De utgifter, som gjordes för byggnader och inventarier vid jordbruksföretag, vore i lika hög grad utgifter för driftens räkning som vid företag inom andra produktionsgrenar. Jordbruksföretagen finge finna sig i att kanske 70—80 procent av deras utgifter för ny-, till- och ombyggnad aldrig avskreves utan kvarstode som kapitalinvestering även sedan byggnaderna nedrivits, samt att hela deras aktuella inventariebestånd och mycket av det utrangerade stode oavskrivet vid sina fulla inköpsvärden. Härtill komme att de avskrivningar som finge ske vid nyinköp av samma art icke finge ske successivt utan först då föremålen vore utslitna. Då utgifterna för byggnader och inventarier utgjorde en mycket betydande del av jordbrukets sammanlagda utgifter, vore det tydligt, att jordbruket genom nämnda förhållanden vore synnerligen missgynnat i skatteavseende vid jämförelse med andra näringar. Det vore ej annat än rättvist och billigt, att kostnaderna för jordbrukets byggnader, vare sig äldre eller nyare, behandlades som avdragsgilla kostnader i driften och att de verkligen bleve avskrivna under den tid byggnaderna varade. Detta vore också otvivelaktigt avsikten med bestämmelserna i 22 § kommunalskattelagen med därtill hörande anvisningar, fastän man där gått in för en slags genomsnittsbereäkning i stället för individuell beräkning för varje särskild byggnad. Lagtillämpningen hade emellertid utbildat sig på ett sätt som i varje fall ej svarade mot nuvarande varaktighetstider.

I motionen I: 86 har ifrågasatts, att vid beräkning av inkomst av fastighet rätt till avdrag borde medgivas för kostnad för sådan nybyggnad, som är avsedd att ersätta befintlig byggnad. I gällande skatteförfattningar göres skillnad mellan å ena sidan sådana avdragsgilla driftkostnader som för reparation och underhåll av byggnader och å andra sidan icke avdragsgill kostnad för ny-, till- och ombyggnad å fastighet. Ett bifall till motionärens förslag skulle innebära ett avsteg från den princip, som gäller vid beräkning av inkomst av fast egendom. Härtill kommer, att en bestämmelse av antydd natur för många fastighetsägare icke skulle leda till det av motionären åsyftade resultatet. Kostnaderna för om- eller nybyggnad å en fastighet torde nämligen i många fall uppgå till så stora belopp, att den skattskyldige vid beräkning av sin inkomst av fastigheten för beskattningsåret icke skulle kunna utnyttja avdraget samt ej heller kunna från sin inkomst av övriga förvärvskällor avdraga det underskott, som uppstått å fastigheten. På grund av det förut anförda anser sig utskottet icke kunna förorda bifall till det i förenämnda motion väckta förslaget.

I de likalydande motionerna I: 157 och II: 227 har bland annat anförts, att särskilt efter de år 1938 beslutade ändringarna i skatteförfattningarna föreläge en betydande skillnad emellan vad som i beskattningsavseende vore medgivet i fråga om avskrivningar å driftbyggnader och inventarier vid jordbruksföretag och vid företag inom andra produktionsgrenar. Då utgifterna för byggnader och inventarier utgjorde en mycket betydande del av

Utskottet.

jordbrukets sammanlagda utgifter, vore jordbruket synnerligen missgynnat i skatteavseende vid jämförelse med andra näringar.

Vad först angår frågan om avdrag för värdeminskning å jordbrukets byggnader bör enligt gällande bestämmelser sådant avdrag bestämmas till viss procent av byggnadens värde, olika allt efter den tid en byggnad av ifrågavarande art anses kunna utnyttjas för sitt ändamål. Enligt vad utskottet inhämtat synes numera i praxis med stöd av utslag, som meddelats av regeringsrätten, medgivnas sådant avdrag med en procent av fastighetens jordbruksvärde. Det sålunda beräknade avdraget utgör ett normalavdrag för de fall, att utredning eller särskilda omständigheter icke föranleda annan beräkning. Utskottet har givetvis icke kunnat verkställa en så ingående undersökning, som skulle vara erforderlig för bedömande av, huruvida det av praxis godtagna normalavdraget kan anses vara skäligt eller icke. Enligt vad för utskottet uppgivits, skall medellivslängden för jordbruket tillhöriga byggnader, särskilt dess ekonomibyggnader, vara kortare än som tidigare ansetts vara förhållandet samt i hög grad variera efter byggnadernas ändamål. I likhet med vad 1938 års bevillningsutskott anfört i sitt förenämnda betänkande rörande avdrag för värdeminskning å byggnad av annan fastighets natur finner utskottet det vara av vikt, att nu ifrågavarande bestämmelser icke tillämpas på sådant sätt att med hänsyn till jordbruksbyggnadernas antagliga livslängd och ändamål rimliga värdeminskningsavdrag förvägras. Intill dess den nu arbetande kommunalskatteberedningen tagit ställning till frågan om den kommunala beskattningens ordnande finner utskottet det icke vara lämpligt att på sätt motionärerna föreslagit vidtaga sådana ändringar i gällande bestämmelser, som allenast skulle kunna komma att erhålla giltighet under en kortare tid.

Beträffande härefter motionärernas förslag, att jordbruket i fråga om avdrag för värdeminskning å inventarier i beskattningsavseende bör likställas med rörelse, må framhållas följande. De vid 1938 års riksdag beslutade ändringarna i bestämmelserna angående avdrag för värdeminskning å maskiner och inventarier, använda i rörelse, ha kunnat genomföras till följd därav, att det med ledning bland annat av rörelseidkares räkenskaper varit möjligt att på ett betryggande sätt ordna kontrollen över, att vid taxeringen för inkomst av rörelse icke beviljades sådant avdrag med belopp överstigande anskaffningsvärdet, samt att vid avyttring av dylika tillgångar återbekomna avskrivningar bleve beskattade. Då i fråga om jordbruk icke föreligger bokföringsskyldighet samt ordnad bokföring i allmänhet ej förekommer, har det hittills icke låtit sig göra att på samma sätt som vid rörelse ordna en tillfredsställande kontroll i nyssberörda avseenden. Utskottet, som anser de nuvarande bestämmelserna i föreliggande ämne för jordbruket stundom icke leda till ett i beskattningsavseende nöjaktigt resultat, finner skäl tala för att denna fråga göres till föremål för närmare utredning. Därvid bör omprövas, huruvida icke jordbrukets avskrivningsfråga kan lösas efter i huvudsak samma grunder, som gälla beträffande rörelse. Vid en sådan lösning av frågan finner utskottet det vara nödvändigt, att garantier ska-

pas för en tillfredsställande kontroll liknande den vid rörelse antingen genom bestämmelser om bokföringsskyldighet för jordbruket eller ock på annat betryggande sätt. Då denna avskrivningsfråga äger nära samband med spörsmålet om den kommunala och statliga inkomstbeskattningen, anser utskottet frågan böra tagas under övertvägande i samband med de nu pågående utredningarna på beskattningsområdet. På grund av det anförda och då utskottet icke anser tillräckliga skäl föreligga för en ändring av nu gällande bestämmelser i avvaktan på förenämnda utredningar, finner sig utskottet icke böra förorda bifall till motionärernas förslag om skrivelse till Kungl. Maj:t i detta ämne.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

1) att motionen I: 86 av herr Löfvander, angående rätt att i deklaration av inkomst av fastighet avdraga viss nybyggnadskostnad, icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd; samt

2) att de likalydande motionerna I: 157 av herr Sederholm m. fl. och II: 227 av herrar Liedberg och Lundell, om ändring av kommunalskattelagens avdrags- och avskrivningsbestämmelser med avseende å jordbruket, icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 16 maj 1939.

På bevillningsutskottets vägnar:

IVAR ANDERSON.

Närvarande:

från första kammaren: herrar *Johan Bårg, friherre Lagerfelt, Bengtsson, Elon Andersson, Velander, Ekman, Robert Berg, Herman Ericsson, Egnell* och *Franzon*; samt

från andra kammaren: herrar *Anderson* i Norrköping, *Lövgren, Björklund, Olsson* i Gävle, *Andersson* i Dunker, *Eklund, Blomquist, Lundell, Olsson* i Kullenbergstorp och *De Geer* i Lesjöfors.

Reservation

av friherre *Lagerfelt* samt herrar *Egnell*, *Andersson* i *Dunker*, *Lundell* och *Olsson* i *Kullenbergstorp*.

Särskilt yttrande

av herr *Lundell*, som anfört:

»Orsaken till att byggnaderna i avdrags- och avskrivningsavseende komma att vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet behandlas på annat sätt än vid beräkningen av inkomst av annan fastighet eller av rörelse torde huvudsakligen ligga i den olika avfattningen av hithörande föreskrifter i anvisningarna till kommunalskattelagens 22, 25 och 29 §§ samt därjämte i den omständigheten, att vid fastighetstaxering jämlikt lagens 10 § byggnadsvärde ej bestämmas för jordbruksfastighet men väl för annan fastighet, vari även inbegripes i rörelse använd fastighet. Det kan icke erbjuda någon svårighet att formulera enhetliga bestämmelser om avdrags- och avskrivningsrätten gällande alla tre slagen av inkomst. Man bör observera att ett sådant enhetliggörande ej kan åstadkomma nämnvärda omkastningar i jordbrukskommunernas skatteunderlag, eftersom ju detta skyddas av garanti-skattesystemet.

Vad så angår jordbrukets inventarier, har i motionerna huvudsakligen tagits sikte på de *döda inventarierna*. Beträffande dessa låter det tänka sig att avskrivningsrätt såsom vid rörelse medgäves endast jordbrukare, som frivilligt åtog sig bokföringsskyldighet. Emellertid kan sådan inskränkning anses obehövlig, då det låter sig göra att medelst enkla schematiska uppställningar i vederbörande självdeklarationer erhålla tillfredsställande utredning om vad som återstår i beskattningsavseende oavskrivet av anskaffningsvärdet å ifrågavarande inventarier liksom även erhålla trygghet, att vid avyttring av inventarier möjligen uppkommande vinster ej skola undgå taxering.

Den enklaste redovisningen skulle erhållas genom att i jordbruksbilagan intoges ett förkortat inventariekonto, som i en kolumn eller en rad gäve följande uppgifter: ingående värde + nyinköp + underhåll — avyttring — värdeminskning = utgående värde. Posten värdeminskning vore här att betrakta som ett yrkande av deklaranten och borde till sitt belopp i allmänhet få motsvara underhåll ökat med 10 à 40 % av skillnaden mellan ingående värde och avyttring. Jämkning av värdeminskningsavdragen med hänsyn till rörelsens växlande resultat kunde då ske genom växlande procentsatser. Någon överavskrivning kan på detta sätt icke komma att äga rum, utan det utgående värdet anger just, vad som i beskattningsavseende återstår oavskrivet.

Samma utgående värde skulle uppföras i deklarationens förmögenhetsredovisning och skulle återkomma i följande års deklaration i jordbruksbilagan såsom ingående värde.

I samband med en sådan särskild redovisning över de döda inventarierna i jordbruksbilagan skulle under intäkter posten rörande försäljning av döda inventarier utgå och under avdrag ovan angivna post om värdeminskning bli den enda, under det att nuvarande om inköp och om underhåll skulle utgå liksom den särskilda uppgiften om nyuppsättning.

Eventuellt kan tänkas, att en minimigräns fixeras för det utgående inventarietvärdet i procent av taxerade jordbruksvärdet eller i beroende av åkerarealen. Vid upphörande av jordbruksdriften och realisation av inventarierna måste såsom vinst beskattas vad som inflyter utöver senast redovisade utgående värde.

Givetvis kunna andra uppställningar tänkas i stället för här skisserade. Till exempel så att underhåll kvarstode som förut bland avdrag å jordbruksbilagan och värdeminskning då komme att omfatta endast viss procent av skillnaden mellan ingående värde och avyttring.

I fråga om jordbrukets *levande inventarier* torde nuvarande redovisning i jordbruksbilagan genom uppgifter om försäljning respektive inköp i allmänhet innebära tillräcklig rättvisa, så att särskilda anordningar för värdering av tillväxt respektive försämring kunna anses obehövlige.»