

Nr 10.

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner om rätt att vid taxering i vissa fall åtnjuta avdrag för nybyggnad m. m.

(2:a avd.)

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

1) de likalydande motionerna I: 150 av herr *Lars Andersson* och II: 189 av herr *Jansson* i Aspeboda m. fl., vari hemställts, att riksdagen ville besluta att i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om utredning rörande frågan om rätt att vid taxering i vissa i motionen närmare angivna fall åtnjuta avdrag för nybyggnad; samt

2) motionen II: 119 av herr *Hansson* i Skediga, vari hemställts, »att riksdagen måtte besluta, att rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen må medgivas även vid nyanskaffning av maskiner inom jordbruket, samt att vederbörande utskott måtte utforma förslag till lagtextändringar».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för de i motionerna framställda yrkandena, får utskottet, i den mån redogörelse härför icke lämnas i det följande, hänvisa till motionerna II: 189 och II: 119.

Enligt 22 § kommunalskattelagen må från bruttointäkten av jordbruksfastighet avdrag göras för, bland annat, kostnaden för reparation och underhåll av byggnader samt för värdeminskning, som till jordbruket eller dess binäringar eller till skogsbruket hörande driftbyggnader, däri inbegripna för driften nödiga bostadsbyggnader, äro underkastade. Däremot får avdrag icke göras för kostnad för ny-, till- eller ombyggnad å fastigheten. Jämlikt anvisningarna till nämnda paragraf bör avdraget för värdeminskning bestämmas till viss procent av byggnadens värde, olika allt efter den tid byggnaden anses kunna för sitt ändamål utnyttjas.

I praxis har avdrag för beräknad kostnad för reparation av byggnad, som rivits och ersatts med nybyggnad, icke ansetts kunna medgivas (rörande denna fråga se t. ex. RÅ 1935 not. Fi 113 och 1944 not. Fi 726).

Vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet får vidare enligt 22 § kommunalskattelagen avdrag göras för kostnad för anskaffning av levande och döda inventarier till ersättning för avyttrade, utrangerade eller genom olycksfall eller kreaturssjukdom förlorade. För nyuppsättning av eller

Bihang till riksdagens protokoll 1949. 7 saml. Nr 10.

värdeinsknning å inventarier får avdrag icke göras. Enligt punkt 1) av anvisningarna till 22 § får såsom driftkostnad icke avföras kostnad för anskaffande av sådana inventarier, till vilka motsvarighet förut icke funnits å fastigheten. Nyuppsättning och nyanskaffning kunna samtidigt föreligga, exempelvis om äldre maskin ersättes med ny av annan och dyrbarare konstruktion. I dylikt fall upptages såsom driftkostnad det belopp, som skulle belöpa å en den förbrukade maskinen motsvarande ny sådan.

De återgivna bestämmelserna i kommunalskattelagen äga tillämpning jämväl vid taxering till statlig inkomstskatt.

Frågan om en utvidgad rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen för byggnadskostnader har under senare år vid upprepade tillfällen varit föremål för riksdagens uppmärksamhet.

Sålunda yrkades i motionen I: 86 vid 1939 års lagtima riksdag, att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om utredning och förslag i syfte att avdrag skulle vara tillåtet för kostnad för nybyggnad, som vore avsedd att ersätta befintlig byggnad. Till stöd för yrkandet anfördes bland annat att det i praktiken ofta vore svårt att göra skillnad mellan en omfattande reparation och en nybyggnad. 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.

1939 års bevillningsutskott yttrade i sitt i anledning av nämnda jämte vissa andra motioner avgivna av riksdagen godkända betänkande nr 30 bland annat följande:

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 den vid 1944 års riksdag väckta motionen II: 386 hemställdes, att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om framläggande av förslag om sådan ändring av kommunalskattelagen, att vid taxering av in-

komst av jordbruksfastighet avdrag under visst antal år skulle få göras för kostnaden för ny-, till- eller ombyggnad å fastighet. Med hänvisning till väntad översyn av lagstiftningen om investeringsfonder avstyrkte samma års bevillningsutskott (betänkande nr 43) motionen. Betänkandet godkändes av riksdagen.

Vid 1947 års riksdag väcktes en motion, I: 195, vari hemställdes om ändrade bestämmelser för beräkning av avdrag för värdeminskning av lantmannabyggnader. I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 20 avstyrkte bevillningsutskottet motionen under hänvisning till att förslag till ändrade bestämmelser i fråga om taxering av inkomst av jordbruksfastighet samt lag om jordbruksbokföring framlagts under år 1946 (SOU 1946: 29), samt att frågan vore föremål för Kungl. Maj:ts prövning.

I det av utskottet åsyftade betänkandet, vilket framlagts av 1943 års *jordbrukstaxerings-sakkunniga*, ha de sakkunniga (s. 258) lämnat följande sammanfattning av sitt förslag i vad det avser ändrade bestämmelser beträffande avdrag för reparation och underhåll samt värdeminskning av byggnader i jordbruksdrift:

De sakkunniga föreslå, att gemensamt avdrag medges för de kapitalutgifter, som nedlagts å en jordbruksfastighet för ny-, till- eller ombyggnad samt för reparation och underhåll av fastighetens byggnader (fastighetens byggnads- och underhållskapital) med ett procentuellt bestämt belopp, motsvarande genomsnittliga efter driftsekonomiska grunder beräknade årsomkostnader för nämnda ändamål. Avdrag får sålunda ske för de faktiska kostnaderna för byggnadsbeståndet. Överlåtes jordbruksfastighet skall dock såsom ingående byggnads- och underhållskapital för den nye ägaren räknas det för den förutvarande ägaren i beskattningshänseende senast gällande byggnads- och underhållskapitalet.

Avdragen skola beräknas enligt den s. k. restvärdesmetoden och avse byggnadsbeståndet i dess helhet. Man har sålunda att utgå från byggnads- och underhållskapitalets restvärde vid beskattningsårets ingång och justera detta värde enligt givna föreskrifter med hänsyn till under beskattningsåret nedlagda kostnader för reparation och underhåll samt ny-, till- eller ombyggnad. Avdraget för underhåll och värdeminskning beräknas till viss procent av det belopp, som sålunda framkommer. Restvärdesmetoden kan emellertid medföra att avdragsbeloppet efter hand nedgår. De sakkunniga hava därför föreslagit att avdraget alternativt må beräknas å kostnaden för byggnadernas uppförande samt tillbyggnad (byggnadskostnaden). Härigenom erhålles ett fast minimiavdrag för det befintliga byggnadsbeståndet. Byggnads- och underhållskapitalets restvärde vid beskattningsårets utgång erhålles genom att minska det justerade restvärdet med medgivet avdrag.

Beträffande den speciella frågan om avdrag för utranteringsförlust vid rivning av byggnad anföres i betänkandet (s. 160) bland annat följande:

Frågan om sättet för restvärdets beräkning har betydelse bl. a. vid fastställande av utranteringsavdrag i samband med byggnads nedrivning samt

vid beräkning av det belopp, som skall avgå på grund av att byggnad försålts, eldhärjats eller övergått att användas i annan förvärvskälla. För ett riktigt fastställande av byggnads- och underhållskapitalets restvärde erfordras en beräkning för varje i byggnadsbeståndet ingående byggnad. Med en sådan metod skulle deklaraionsförfarandet komma att bli betungande. Beräknas däremot avdragen å byggnadsbeståndet i dess helhet, blir förfarandet betydligt enklare, enär uppgift endast behöver lämnas å byggnadsbeståndets restvärde i dess helhet. Sistnämnda metod medför emellertid den konsekvensen, att något restvärde för byggnad, som utrangerats, eldhärjats eller övergått att användas i annan förvärvskälla, icke kan fastställas. Då i dessa fall en justering av byggnads- och underhållskapitalets restvärde bör göras, uppkommer frågan, huru detta lämpligen bör ske. Om byggnad utrangeras, kan avdrag för utrangeringsförlust ej konstateras, varför avdrag för denna förlust icke kan på en gång medgivas. Emellertid medför detta sett på längre sikt icke någon rättsförlust för jordbrukaren, enär den utrangerade byggnaden ändock kvarstår i byggnads- och underhållskapitalets restvärde; avdrag motsvarande utrangeringsförlusten sker därför successivt. Detta torde i vissa fall vara till fördel, enär jordbrukaren måhända icke kunnat utnyttja avdraget på en gång, om utrangeringsavdraget uppgår till mera betydande belopp. Om byggnad försäljes eller eldhärjas, kan justering av byggnads- och underhållskapitalets restvärde ske genom att därifrån avdrages ett till skäligt belopp uppskattat värde å byggnaden.

Frågan om ändrade bestämmelser angående avdrag för kostnaden för anskaffande av inventarier i förvärvskällan jordbruksfastighet har vid ett flertal tillfällen varit föremål för riksdagens uppmärksamhet. Senast har bevillningsutskottet vid 1948 års riksdag haft att taga ställning till spörsmålet i anledning av en i ämnet väckt motion, II: 196. I motionen hade framställts enahanda yrkande som i den nu förevarande motionen II: 119. I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 45 anförde samma års bevillningsutskott bl. a. följande:

Beträffande det i motionen II: 196 framställda yrkandet får utskottet erinra om att enligt nu gällande grunder för inkomstberäkningen vid jordbruk avdrag är medgivet för kostnaden för anskaffning av inventarier, därest desamma utgöra ersättning för å fastigheten tidigare förefintliga inventarier av samma art. Avdrag är däremot icke medgivet för kostnaden för anskaffning av sådana inventarier, till vilka någon motsvarighet förut icke funnits å fastigheten (s. k. nyuppsättning). I likhet med motionären anser utskottet denna reglering icke vara tillfredsställande. Utskottet kan emellertid icke förorda, att frågan löses på det i motionen angivna sättet, d. v. s. genom att avdrag medgives jämväl för kostnaden för nyuppsättning. Eftersom en tillgång med begränsad varaktighetstid successivt nedgår i värde, torde den principiellt riktiga vägen vara, att avdraget för anskaffningskostnaden vid beskattningen slås ut på den beräknade varaktighetstiden. Enligt uttryckligt stadgande i 22 § 2 mom. kommunalskattelagen är vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet avdrag nu icke medgivet för värdeminskning å inventarier. I 1943 års jordbrukstaxeringsak-

kunnigas betänkande föreslås emellertid ändrade bestämmelser i detta hänseende. De sakkunnigas förslag innebär sålunda, att avdrag för värdeminskning å inventarier i jordbruksdrift skall ske enligt i huvudsak samma grunder, som gälla för inventarier i rörelse. Vid genomförande av de sakkunnigas förslag i denna del skulle alltså vinnas en bättre ordning härutinnan. Därest det skulle visa sig möjligt att införa bestämmelser om avsättning till investeringsfond för jordbruk, kommer även detta att i viss mån utgöra ett tillgodoseende av syftet med den ifrågavarande motionen. Med hänsyn härtill och då, såsom ovan nämnts, proposition på grundval av detta förslag kan förväntas komma att föreläggas nästkommande års riksdag, avstyrker utskottet motionen II: 196.

Av innehållet i de förevarande *motionerna* må här återgivas följande.

I de likalydande motionerna I: 150 och II: 189 har erinrats om att enligt 22 § 2 mom. kommunalskattelagen kostnader för nybyggnad icke vore avdragsgilla vid taxering. Emellertid kunde vid om- och tillbyggnad av såväl bostads- som ekonomibygnader omständigheter föreligga, som gjorde att exempelvis en förutvarande byggnad med större fördel ur kostnadssynpunkt helt nedreves och att allt användbart byggnadsmaterial därefter användes vid uppförandet av den nya byggnaden. Härigenom utsatte sig emellertid den som ginge till väga på detta sätt för risken att icke komma i åtnjutande av något avdrag för de reparationskostnader, som skulle ha fått göras, om huset i fråga icke nedrivits utan kanske reparerats ändå, även om det skulle ha dragit minst lika stora eller till och med ännu större kostnader. Med hänsyn till de olägenheter, som sålunda kunde uppkomma genom de nuvarande avdragsbestämmelserna, syntes det motionärerna böra övervägas, huruvida icke en ändring härutinnan borde komma till stånd, varigenom avdrag i vissa fall skulle få åtnjutas, även då den ursprungliga byggnaden rivits. Skulle häremot invändas, att det för taxeringsnämnderna skulle bli mycket svårt att skilja mellan vad som vore nybyggnad och reparation i samtliga fall, torde den frågan kunna lösas på så sätt, att vederbörande skulle vara skyldig avgiva ett av taxeringsnämnden godkänt och av byggnadssakkunniga upprättat kostnadsförslag rörande vad reparationen av den gamla förutvarande byggnaden kostade.

Till stöd för det i motionen II: 119 framställda yrkandet har framhållits, att det icke endast vore den nuvarande ringa tillgången på jordbruksmaskiner, som hindrade fortsatt mekanisering inom jordbruket, utan även de nu gällande skattebestämmelserna. Utgifter för nyanskaffning av maskiner till jordbruket vore sålunda icke avdragsgilla vid inkomsttaxeringen, vilket däremot vore fallet beträffande utbyte av maskiner. Denna fråga om avdragsrätten hade tidigare varit föremål för riksdagens uppmärksamhet och numera även utretts av en statlig kommitté. Utredningen hade kommit till den slutsatsen, att ordnad bokföring med bokföringsplikt måste utgöra grunden för rätt till fri avskrivning av inventarier vid jordbruket. Det

kunde emellertid ifrågasättas huruvida man måste kräva bokföringsplikt, vilken knappast kunde omfatta annat än de större gårdarna, för att medge jordbrukarna avdragsrätt vid nyanskaffning av maskiner. Det skulle icke förnekas, att uppdelning av kostnaderna på nyuppsättning och utbyte av inventarier förorsakade vissa svårigheter, men dessa borde icke överdrivas. Faktum vore att taxeringsmyndigheterna måste utöva en detaljerad kontroll vid avdrag för kostnader vid utbyte av maskiner. Man kunde då fråga sig om rätt till avdrag icke skulle kunna införas även vid nyanskaffning av maskiner utan att vederbörande jordbrukare hade ordnad bokföring. Man borde därvid åtminstone till en början begränsa avdragsrätten att icke gälla andra inventarier än maskiner och redskap. Bristen på arbetskraft vore i förening med de höjda lönerna den främsta orsaken till mekaniseringen inom jordbruket. Emot denna bakgrund syntes de nuvarande skattebestämmelserna beträffande jordbruket vara inkonsekventa. De framstode även som orättvisa i jämförelse med industrien och övriga stadsnäringsar. Lönekostnaderna vore sålunda avdragsgilla, men om jordbrukaren ersatte en anställds arbetskraft med maskiner finge han icke göra avdrag för inköpskostnaderna. Om han i stället för att köpa egna maskiner låte hyra maskiner från en maskinstation, finge han göra avdrag för kostnaderna i samband därmed vid deklarationen. Dessa skäl talade för att rätt till avdrag medgäves även vid nyanskaffning av maskiner.

Utskottet. I de likalydande motionerna I: 150 och II: 189 har yrkats skrivelse till Kungl. Maj:t med anhållan om utredning av frågan om ändrade avdragsregler vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet i syfte att möjliggöra avdrag för beräknade reparationskostnader i sådana fall, där befintlig byggnad nedrivits och ersatts med nybyggnad. Enligt 22 § kommunalskattelagen får vid beräkning av bruttointäkten av jordbruksfastighet avdrag göras för kostnader för reparation och underhåll av byggnader, var emot kostnader för ny-, till- eller ombyggnad icke äro avdragsgilla annat än i form av årliga värdeminskningsskattavdrag. I praxis har avdrag för beräknad kostnad för reparation av byggnad, som rivits och ersatts med ny, icke ansetts kunna medgivas. Regler motsvarande de som meddelats i nyssnämnda författningsrum gälla även för byggnad i förvärvskällan annan fastighet samt för byggnad, som användes i rörelse. För sistnämnda slag av byggnader stadgas emellertid dessutom, att om dylik byggnad utrangeras eller nedrives, avdrag får ske för vad som i beskattningsavseende återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet, därest utredning därom kan förebringas, i den mån detta belopp överstiger vad som influtit vid avyttring av byggnadsmaterialier o. dyl. i samband med utrangeringen eller rivningen.

Av den tidigare lämnade redogörelsen framgår att 1943 års jordbrukstaxeringsakkunniga bland annat framlagt förslag om ändrade bestämmelser beträffande avdrag för reparation och underhåll samt värdeminskning av

byggnader i jordbruksdrift. De sakkunnigas förslag innebär i denna del, att vid inkomsttaxeringen avdrag skall få göras för de kapitalutgifter, som nedlagts å en jordbruksfastighet för ny-, till- eller ombyggnad samt för reparation och underhåll av fastighetens byggnader (fastighetens byggnads- och underhållskapital) med belopp, så avpassade att de kunna anses motsvara de genomsnittliga efter driftsekonomska grunder beräknade årsomkostnaderna för nämnda ändamål. Om en byggnad utrangeras genom nedrivning, kommer enligt förslaget avdrag motsvarande utrangeringsförlusten att ske successivt. Den utrangerade byggnaden skall nämligen kvarstå i byggnads- och underhållskapitalets restvärde. Enligt de sakkunnigas mening torde detta i vissa fall vara till fördel, när jordbrukaren måhända icke kunnat utnyttja avdraget på en gång, om utrangeringsavdraget uppginge till mera betydande belopp.

Med hänsyn till att ett förslag, byggt på de sakkunnigas betänkande, kan förväntas komma att i avsevärd mån tillgodose syftet med de nu förevarande motionerna I: 150 och II: 189 finner sig utskottet icke kunna tillstyrka bifall till motionärernas yrkande om skrivelse till Kungl. Maj:t med anhållan om utredning i ämnet. Till frågan om när lagstiftningsåtgärder i anledning av de sakkunnigas betänkande kunna vara att förvänta återkommer utskottet i det följande.

I motionen II: 119 har yrkats att riksdagen måtte besluta införande av bestämmelser om utsträckt rätt till avdrag för nyanskaffning av maskiner inom jordbruket. Såsom tidigare nämnts väcktes vid 1948 års riksdag en motion med enahanda yrkande. I anledning av sistnämnda motion uttalade samma års bevillningsutskott i sitt betänkande nr 45, vilket godkändes av riksdagen, bland annat, att utskottet icke kunde förorda att avdrag medgäves för kostnaden för anskaffning av sådana inventarier, till vilka någon motsvarighet förut icke funnits å fastigheten. Eftersom en tillgång med begränsad varaktighetstid successivt nedginge i värde, torde den principiellt riktiga vägen vara, att avdraget för anskaffningskostnaden vid beskattningen slogs ut på den beräknade varaktighetstiden. Med hänvisning till att 1943 års jordbrukstaxerings-sakkunniga framlagt förslag till bestämmelser om avdragsrätt för värdeminskning å inventarier i jordbruksdrift samt att proposition på grundval av detta förslag kunde förväntas komma att föreläggas 1949 års riksdag avstyrkte 1948 års bevillningsutskott den i ämnet väckta motionen.

Såsom anmärkts i det av utskottet tidigare i år avgivna betänkandet nr 3 har till följd av utredningar inom vissa andra områden propositionens framläggande måst uppskjutas. I samma betänkande har utskottet emellertid uttalat, att det måste kunna förutsättas, att förslag till lagstiftningsåtgärder i anledning av 1943 års jordbrukstaxerings-sakkunnigas betänkande komma att föreläggas nästa års riksdag. Då utskottet i likhet med 1948 års bevill-

ningsutskott är av den uppfattningen, att ett ställningstagande till frågan om ändrade bestämmelser angående rätten till avdrag för kostnader för anskaffning av inventarier i jordbruksdrift bör anstå i avvaktan på att proposition framlägges i anledning av nämnda sakkunnigas förslag, finner sig utskottet icke kunna tillstyrka bifall till motionen II: 119.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

1) att de likalydande motionerna I: 150 av herr Lars Andersson och II: 189 av herr Jansson i Aspeboda m. fl. om rätt att vid taxering i vissa fall åtnjuta avdrag för nybyggnad icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd; samt

2) att motionen II: 119 av herr Hansson i Skediga angående rätt till avdrag vid inkomsttaxeringen för nyanskaffning av maskiner inom jordbruket icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 3 mars 1949.

På bevillningsutskottets vägnar:

ADOLV OLSSON.

Närvarande:

från f ö r s t a kammaren: herrar Elon Andersson, Sjødahl, Ekman, Velande, Gustaf Elofsson, Heüman, Franzon, Ramberg, Rosander och Carl Sundberg; samt

från a n d r a kammaren: herrar Olsson i Gävle, Björklund, Jonsson i Skedsbygd, Orgård, Kristensson i Osby, Sundström, Hagberg i Malmö, Nilsson i Kristinehamn, Persson i Svensköp och Gunnarsson.