

Nr 294.

Av herr **Magnusson**, *angående behandlingen i skattehänseende av upplåtelse av avverkningsrätter.*

Frågan om den taxeringsmässiga behandlingen av inköpta avverkningsrätter har varit föremål för åtskillig diskussion. Någon klarhet om hur dessa skola redovisas har emellertid icke vunnits. I allmänhet torde inköpta avverkningsrätter hava bokats hos köparen först då köpeskillingen erlagts, varvid avverkningsrätterna torde behandlats såsom fordringar. Stundom ha emellertid inköpta avverkningsrätter upptagits såsom varulager. I proposition 377/1945 har departementschefen ansett att gränsdragningen mellan varulager i egentlig bemärkelse och kontraherade varor bör ske med utgångspunkt från det bokföringssätt, som tillämpats.

Ur skogsägarnas-säljarnas synpunkt har växande skog icke hänförs till varulager. Jämväl för den jordbrukare, som redovisar enligt bokföringsmässiga grunder, gäller att intäkt å försålda avverkningsrätter upptages till beskattning i samband med att likvid erhålles. Någon bokföringsmässig redovisning för skogsägarnas del för försålda avverkningsrätter föreligger alltså icke.

Från taxeringsmyndigheternas sida ha i vissa fall hävdats att för köpare av avverkningsrätter de inköpta avverkningsrätterna borde hänföras till rättigheter för leverans av vara enligt fullgjorda köpekontrakt och icke till varulager i egentlig mening.

För bedömande av frågan, huruvida inköpta avverkningsrätter i skattelagstiftningens mening är att hänföra till varulager eller icke, behöver den civilrättsliga bedömningen av avverkningsrättens natur i och för sig icke göras, då skatterättslig bedömning kan avvika från den civilrättsliga. Emellertid torde en jämförelse i förevarande fall vara lämplig.

Den civilrättsliga äganderätten till de i avverkningsrätten ingående träden övergår icke till köparen förrän i och med att de blivit avverkade. Emellertid har ett bindande avtal om överlåtelse av vissa bestämda föremål, nämligen vissa utstämplade träd, dessförinnan ingåtts. Frågan uppstår då, hur detta avtal skall bedömas. Kan genom själva avtalet ett sådant förhållande ha inträtt, att de i avverkningsrätten ingående träden kunna sägas ha avlämnats för transport av köparen? I juridisk litteratur har hävdats, att vid specieköp den regeln skulle gälla, att vid försäljning av naturprodukter i det fria, som skola avhämtas hos köparen, godset anses avlämnat genom

avtalet. Vid sådant förhållande skulle ett avslutat köp komma till stånd genom avtalet om upplåtande av avverkningsrätt.

Med dessa utgångspunkter skulle sålunda avverkningsrätten för köparen behandlas såsom varulager med den fria värdering, som varulager i rörelse tillerkännes. För säljaren åter skulle, vare sig han redovisat enligt kontantprincipen eller enligt bokföringsmässiga grunder, avverkningsrätten få upptagas som intäkt för det år, då köpeskillning helt eller delvis inlutit. Säljaren skulle här sålunda tillerkännas valrätt att redovisa intäkten det beskattningsår han anser lämpligt. Denna säljarens valrätt synes motiverad, med hänsyn till att en redovisning enligt bokföringsmässiga grunder icke tillerkännes skogsägare beträffande den rotstående skogen. Säljaren har ju sålunda ytterst små möjligheter att utjämna vinstresultaten från skogen med nu gällande och kommande regler beträffande både kontantprincipen och bokföringsmässiga grunder.

En avverkningsrätt synes mig under inga förhållanden böra betraktas såsom rättighet för leverans, alltså som ett leveranskontrakt. Avverkningskontraktet saknar ju alla leveranskontraktets kännetecken. Med leveranskontrakt avser man ett sådant avtal, där säljaren åtagit sig att vid viss tidpunkt under avtalade förhållanden leverera viss myckenhet eller viss enhet, dock icke såsom vid specieköp av direkt märkt vara. Avverkningskontraktet måste fullföljas från köparens sida med likvider m. m., även om han icke utnyttjar detsamma helt eller delvis. I och med att avverkningskontrakt upprättats är det köparen som skall taga initiativ.

Godkännes icke rubriceringen av avverkningskontrakt såsom varulager för köpare och säljare — ehuru med fördelningsrätt för säljaren på grund av ovan angivna skäl — så synes avverkningsrätten böra behandlas såsom ett tredje slag av rättighet, nämligen en nyttjanderätt. I sådant fall skulle köpeskillningen jämföras med arrendeavgift. För säljaren skulle skattskyldighet föreligga i den takt han själv väljer, antingen med en jämn fördelning över den period, under vilken köparen äger rätt nyttja fastigheten för uttag av i avverkningskontraktet angiven kubikmassa, eller i den ordning denna arrendeavgift inflyter eller på en gång vid avtalets ingående. Säljaren skulle behandla avverkningskontraktet på samma sätt som man nu behandlar ett grödköp.

Köparen skulle med denna tolkning av avverkningskontraktets karaktär också tillerkännas valrätt att fördela köpeskillningen (lika med arrendeavgiften) på motsvarande sätt.

Hur avverkningsrätterna i skattehänseende skola behandlas är naturligt nog av stor betydelse. Jag anser att en lösning av detta problem snarast måste komma till stånd.

På grund av vad ovan anförts hemställer jag,

att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla, att Kungl. Maj:t ville utarbeta bestämmelser, varav tydligt framgår, hur upplåtelse av avverkningsrätter skall behandlas i skattehänseende.

Stockholm den 26 januari 1952.

Tage Magnusson.
