

Nr 23.

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner om ändrade regler för beskattning av skogsinkomster i samband med vissa markupplåtelse.

(2:a avd.)

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna I: 337 av herr *Hansson* och II: 439 av herr *Widén* m. fl. har hemställts, »att riksdagen måtte besluta, i *första hand* att lika med intäkt genom avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken skall anses ersättning för och värdet vid markägarens eget tillgodogörande av skog, som måst avverkas till följd av markens ianspråktagande för obegränsad tid för vattenuppdämning, framdragande av ledning eller anläggande av väg eller annat liknande ändamål, att gälla från och med 1954 års taxering samt att i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla, att de följdändringar i bestämmelserna om avdrag för värdeminskning av skog, som kunna finnas vara erforderliga till följd härav, måtte bli föremål för sådan snabb utredning, att förslag till ändrade bestämmelser i ämnet kan framläggas vid 1955 års riksdag att gälla från och med 1955 års taxering, i *andra hand* att i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla, att här ovan angivna förhållanden måtte bli föremål för sådan snabb utredning, att förslag till ändrade bestämmelser i ämnet kan framläggas vid 1955 års riksdag att gälla från och med 1955 års taxering».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för de i motionerna framförda yrkandena, får utskottet, i den mån redogörelse härför icke lämnas i det följande, hänvisa till motionen II: 439.

Syftet med de föreliggande motionerna är att åstadkomma gynnsammare regler för avdrag för värdeminskning av skog i de fall, då skog måst avverkas till följd av att mark ianspråktagits för obegränsad tid för vattenuppdämning, framdragande av ledning eller anläggande av väg eller annat liknande ändamål. Avsikten är, att i sådana fall samma värdeminskningsavdrag måtte få åtnjutas som vid försäljning av skog i samband med försäljning av marken.

Vid tillgodogörandet av landets vattenkrafttillgångar erfordras stora markområden för kraftverk, regleringsdammar, vattenuppdämningar och framdragande av elektriska ledningar. När dessa markområden, som vanligtvis är fallet, tillhör annan än den, för vilkens räkning de tages i anspråk för

nämnda ändamål, måste endera marken förvärfvas av denne eller också får upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt ske. Vid sådana upplåtelser är det i stor utsträckning skogsmark, som ianspråktagas. Liknande markupplåtelser förekommer även i andra fall, exempelvis i fråga om anläggande av väg.

Genom vattenuppdämning och väganläggning omöjliggöres skogsproduktion helt å berörda markområden. När elektriska ledningar framdrages över skogsmark, upphugges i allmänhet en skogsgata, som senare får växa igen till viss höjd.

I allmänhet behåller markägaren den skog, som måste avverkas å här ifrågavarande markområden, och försäljer densamma mestadels i form av leveransvirke. Ibland anser sig emellertid markägaren av olika anledningar ej kunna göra detta. I dylika fall brukar enligt uppgift vattenfallsstyrelsen inlösa skogen å rot. För vattenfallsstyrelsens del har detta uppgivits ske i omkring 5 procent av fallen. För att stimulera markägaren till egen avverkning lämnar vattenfallsstyrelsen s. k. avverkningspremier.

De beskattningsregler, som berör nämnda markupplåtelser, är tämligen omfattande och här skall endast redogöras för huvuddragen av desamma.

Enligt 35 § 2 mom. kommunalskattelagen uppkommer skattepliktig realisationsvinst bl. a. vid icke yrkesmässig försäljning av fastighet, som förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, i den mån fastigheten försäljes inom tio år från förvärvet. Såsom vinst upptages i princip skillnaden mellan inköps- och försäljningspris med avdrag för havda kostnader. I syfte att åstadkomma en mjukare övergång mellan full skatteplikt och full skattefrihet har införts en fallande skala på det sätt, att därest fastigheten innehafts i mer än sju år endast 75 procent av vinsten beskattas, om fastigheten innehafts i mer än åtta år endast 50 procent och om den innehafts i mer än nio år endast 25 procent.

Enligt punkt 4 av anvisningarna till 35 § kommunalskattelagen skall lika med avyttring av fast egendom anses upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt för obegränsad tid mot engångsersättning, vilken därvid är att betrakta som köpeskilling. Avyttringen skall i sådant fall anses ha omfattat så stor del av fastigheten som ersättningsbeloppet utgör av fastighetens värde vid tiden för upplåtelsen. Därest förutsättningar därför i övrigt föreligger, skall alltså i dylikt fall skattepliktig realisationsvinst anses ha uppkommit.

I det fall, att upplåtelsen skett genom expropriation eller liknande förfarande eller skett under sådana förhållanden att tvångsförsäljning som nyss sagts måste anses vara för handen, är vinsten emellertid icke att anse som skattepliktig realisationsvinst, om det icke kan antagas, att upplåtelsen ändock skulle skett även om tvång icke förelegat. (35 § 4 mom.)

Därest skattepliktig realisationsvinst enligt förenämnda bestämmelser icke uppkommer, skall intäkten, till den del den är att hänföra till avyttringen av den å marken växande skogen, upptagas som intäkt av skogsbruk. Jämväl i de fall, då i enlighet med vad ovan sagts endast 25, 50 eller 75 pro-

cent av realisationsvinsten upptages till beskattning, skall överskjutande belopp under vissa förutsättningar upptagas såsom intäkt av skogsbruk. (21 § samt p. 2 av anvisningarna till 21 § och p. 2 av anvisningarna till 35 §.)

Såsom tidigare framhållits är förfarandet vid i förevarande motioner avsedda upplåtelse i regel sådant, att upplåtelsen icke omfattar den å marken växande skogen, utan markägaren förbehåller sig själv att avverka den eller försälja den på rot. Den inkomst markägaren därigenom erhåller skall upptagas såsom intäkt av skogsbruk. Även för det fall att skogen ingår i upplåtelsen torde på grund av ovannämnda beskattningsregler ersättningen i vad den belöper på skogen böra upptagas såsom intäkt av skogsbruk. Endast i undantagsfall torde nämligen realisationsvinst uppkomma, när fastigheten oftast innehafts mer än tio år eller förvärvats genom arv eller i varje fall tvångsupplåtelse anses föreligga.

Beskattningen av inkomst av skogsbruk har utformats så, att beskattning avses skola ske endast för värdet av tillväxt under innehavet. Vid inkomstens beräkning får därför från intäkterna avräknas — förutom kostnader för avverkning o. dyl. — belopp motsvarande den del av det ingående skogs-kapitalet, som realiserats genom avverkning eller rotförsäljning. Principen är att avdrag skall få göras för värdet av den skog, som den skattskyldige förvärvat i samband med marken. För genomförandet av denna princip har införts tre olika avdragsmetoder, nämligen virkesförrådsmetoden, värdemetoden och schablonmetoden. De två förstnämnda metoderna får efter den skattskyldiges fria val användas vid avverkning eller försäljning av skog såväl i samband med som utan samband med försäljning av marken. Schablonmetoden däremot får endast användas vid avyttring av skog i samband med marken. (22 § samt p. 4 och 5 av anvisn. till 22 §.)

Virkesförrådsmetoden innebär, att avdraget bestämmes med hänsyn till skillnaden mellan det för ägaren gällande ingående virkesförrådet och det virkesförråd, som återstår för honom efter avverkningen eller försäljningen (utgående virkesförrådet). Med ingående virkesförråd förstås därvid den växande skogens kubikmassa i fast mått på bark vid den tidpunkt, då fastigheten förvärvades, minskat med det virkesförråd, för vilket avdrag eventuellt åtnjutits vid tidigare taxeringar. Det utgående virkesförrådet upptages lika med förrådet vid beskattningsårets utgång. Vid försäljning av skog i samband med marken förefinnes intet utgående virkesförråd, varför avdrag får åtnjutas för belopp motsvarande hela ingående förrådet.

Vid användning av *värdemetoden* uträknas avdraget direkt till belopp, utgörande skillnaden mellan skogens för ägaren gällande ingångsvärde och dess värde efter skogsuttaget. Med skogens ingångsvärde förstås därvid det värde, varmed växande skog kan anses ha ingått i fastighetens värde vid förvärvet av fastigheten, minskat med belopp som eventuellt fått avdragas vid tidigare taxeringar, och med dess utgångsvärde värdet vid beskattningsårets utgång (vid försäljning av skog i samband med marken är utgångsvärdet noll).

Ingångsvärde för skog måste fastställas då värdemetoden tillämpas samt då förrådsmetoden användes vid skogsförsäljning under innehavet. Vid användning av förrådsmetoden vid försäljning av skog i samband med marken behöver däremot intet ingångsvärde beräknas. Skillnaden i berörda avseende beror därpå att *avdrag enligt förrådsmetoden beräknas vid skogs försäljning i samband med marken efter försäljningspriset (per m³) men vid skogs försäljning under innehavet efter ingångsvärdet*. I övrigt märkes, att ingångsvärdet, då taxeringsvärdet skall ligga till grund för dess beräkning — som vid arv, gåva o. dyl. — utgöres av det taxerade skogsvärdet och att i andra fall en fördelning av förvärvskostnaden för fastigheten måste ske mellan den växande skogen och fastigheten i övrigt.

Vid tillämpning av *schablonmetoden*, som endast får användas vid försäljning av skog i samband med marken, får avdrag göras med belopp motsvarande värdet av fyra gånger den normala årliga virkesavkastningen av marken, därvid värdet beräknas med användning av de vid senaste fastighetstaxering fastställda skogssiffrorna. I samband med antagandet av den nya metod för värdering av skog vid fastighetstaxering, som skall träda i kraft den 1 januari 1956, beslöts även sådan ändring i förevarande bestämmelser, att avdrag enligt schablonmetoden därefter skall medgivas för värdet av det minsta producerande skogskapitalet, beräknad på visst i p. 5 av anvisningarna till 22 § angivet sätt.

I en den 25 januari 1954 dagtecknad skrivelse har Riksförbundet Landsbygdens folk och Sveriges skogsägareföreningars riksförbund hos Kungl. Maj:t hemställt om ändringar i gällande bestämmelser i förevarande hänseende av samma innebörd som de i de förevarande motionerna yrkade. Jämväl de skäl som i skrivelsen anförts till stöd för en sådan lagändring överensstämmer väsentligen med de i motionerna anförda. Skrivelsen är för närvarande föremål för remissbehandling.

Vid 1949 års riksdag yrkades i de likalydande motionerna I: 152 (av herrar Lars Andersson och Karl Persson) samt II: 190 (av herr Jansson i Aspeboda m. fl.) skrivelse till Kungl. Maj:t med hemställan om utredning rörande frågan om beskattning av inkomst, som uppkommer på grund av ofrivillig avverkning av skog i vissa fall, närmast sådan avverkning, som kunde ske i samband med expropriation av mark för framdragande av kraftledning. Samma års bevillningsutskott hänvisade i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 28 till det av 1944 års allmänna skattekommitté avgivna betänkandet angående beskattning av realisationsvinster, m. m., samt ackumulerade inkomster. Såvitt utskottet kunnat finna borde syftet med motionerna åtminstone i viss mån kunna anses tillgodosett genom skattekommitténs förslag. Utskottet, som utgick från att förslaget komme att läggas till grund för lagstiftning i ämnet, förutsatte att de i motionerna anförda synpunkterna därvid i möjligaste mån bleve beaktade. Med hänsyn

härtill fann utskottet ej anledning förorda skrivelse till Kungl. Maj:t i ämnet.

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

Ärligen toges mycket stora arealer skogsmark i anspråk för obegränsad tid för framdragande av elektriska ledningar, vattenuppdämningar och anläggande av vägar. Härvid försåldes i regel icke marken, utan i stället upplättes nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastigheten för obegränsad tid mot engångsersättning. Den skog, som funnes å för sådana ändamål ianspråktagarna markområden, avyttrades i allmänhet av fastighetsägarna i form av endera upplåtelse av avverkningsrätt eller leveransvirke. I de fall då avdrag för värdeminskning av skog medgäves, bleve dessa avdrag i allmänhet rätt obetydliga i förhållande till storleken av de köpeskillingar, som erhöles för de i öppna marknaden försålda skogsprodukterna, som måst avyttras till följd av nämnda ianspråktaganden av mark. Den främsta orsaken härtill vore att ingångsvärdena för skog för berörda fastighetsägare merendels vore förhållandevis låga. Hade i stället avdrag från ifrågavarande intäkt beräknats som om ersättningen för den avyttrade skogen jämställdes med intäkt genom avyttring av marken, hade avdraget i de flesta fall enligt den mest använda s. k. virkesförrådsmetoden uppgått till intäktens storlek och allenast i fall av ökning av virkesförrådet å ifrågavarande markområde ej fullt uppgått till samma belopp. Resultatet hade då blivit det, att nettoinkomst av skogsbruk i allmänhet icke uppstått, och då dylik nettoinkomst förekommit, hade den avsett allenast tillväxten av det för ägaren gällande virkesförrådet.

Fråga vore, huruvida ett dylikt beskattningsresultat enligt gällande och i allmänhet tillämpade bestämmelser vore rimligt. Ifrågavarande markområden toges i anspråk på så sätt, att markägaren behölle äganderätten till marken, och nyttjanderätt eller servitutsrätt för obegränsad tid upplättes för tillgodoseende av ovannämnda ändamål. Skogsproduktion kunde icke förekomma på vattenuppdämda områden eller å områden, som toges i anspråk för väg. I skogsgator finge viss tillväxt av skog ske. Denna skogsproduktion vore emellertid i allmänhet helt värdelös ur ekonomisk synpunkt, och skulle något obetydligt värde så småningom uppstå, inträffade detta icke förrän så pass lång tid efter kalhuggningen, att ifrågavarande fastighetsägare vid det laget i allmänhet icke längre vore ägare av fastigheten. Fastighetsägaren vore således i samma situation ur skogsproduktions-synpunkt som om han avhänt sig äganderätten till marken. Han borde då icke komma i sämre beskattningssläge av den anledningen, att förfarandet vid ianspråktagandet av mark för nämnda ändamål i allmänhet vore sådant, att han icke kunde överlåta marken tillsammans med skogen. Av det anförda framginge, att beskattningssläget skulle bli rättvist och i överensstämmelse med grunderna för beskattning av i sak samma slags inkomst av skogsbruk, därest vederbörande fastighetsägare finge anse skogen såsom avyttrad i samband med avyttring av marken. På samma sätt borde värdet

vid markägarens eget tillgodogörande av ifrågavarande skog behandlas. Enär ifrågavarande markupplåtelser vore av mycket betydande omfattning och beskattningen enligt nuvarande bestämmelser verkade mycket hårt för berörda skattskyldiga, vore en omedelbar ändring av bestämmelserna nödvändig. En ändring borde därför träda i kraft redan från och med 1954 års taxering.

Utskottet. Från bruttointäkt av jordbruksfastighet får vid skogs avverkning eller försäljning på rot avdrag ske för värdeminskning av skog enligt vissa regler. Principen för dessa är att beskattning skall ske endast för värdet av skogens tillväxt under innehavet. För genomförandet av denna princip finnes tre metoder, värdemetoden, virkesförrådsmetoden och schablonmetoden. Rörande innebörden av dessa skall här endast nämnas följande. Enligt värdemetoden må med vissa justeringar avdrag åtnjutas för skillnaden mellan skogens ingångsvärde, d. v. s. värdet vid förvärvet, och dess värde efter avverkningen. Vid försäljning av skog i samband med marken får hela ingångsvärdet avdragas. Ingångsvärdet skall dock alltid minskas med belopp, som eventuellt fått avdragas vid tidigare taxeringar. Enligt förrådsmetoden bestämmes avdraget på visst sätt med hänsyn till skillnaden mellan det ingående virkesförrådet och det virkesförråd som återstår efter avverkningen eller försäljningen. Vid tillämpningen av denna metod märkes den särskilt i förevarande sammanhang betydelsefulla skillnaden, att vid skogs avverkning eller försäljning under innehavet avdraget beräknas efter ingångsvärdet men vid skogs försäljning i samband med marken efter försäljningspriset. I nuvarande läge torde ingångsvärdet oftast vara väsentligt lägre än försäljningspriset. Schablonmetoden får endast användas vid skogs försäljning i samband med marken och innebär, att avdrag medges med belopp motsvarande värdet av fyra gånger den normala årliga virkesavkastningen. I anledning av den nya skogsvärderingsmetoden skall schablonmetoden enligt lagändring, som träder i kraft den 1 januari 1956, erhålla ny utformning sålunda, att avdrag enligt vissa grunder i stället medges för värdet av minsta producerande skogskapital.

I de föreliggande motionerna har yrkats sådan ändring av gällande bestämmelser, att lika med intäkt genom avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken skulle anses ersättning för och värdet vid markägarens eget tillgodogörande av skog, som måst avverkas till följd av markens ianspråktagande för obegränsad tid för vattenuppdämning, framdragande av ledning eller anläggande av väg eller annat liknande ändamål. I andra hand har yrkats skrivelse till Kungl. Maj:t med begäran om snabb utredning i ämnet. Såsom motivering för sitt yrkande har motionärerna anfört bl. a., att markägaren genom upplåtelser av förenämnt slag komme i samma situation ur skogsproduktionssynpunkt som om han avhånt sig marken i fråga. Det vore då rimligt, att han även komme i samma beskattningsläge beträffande vid dessa upplåtelser uppkommande inkomst av skogsbruk som om han försålt skogen i samband med avyttring av marken.

Syftet med den förordade ändringen är att markägare i de av motionärerna avsedda fallen skulle få tillämpa de regler för beräkning av avdrag för värdeminskning av skog, som avser skogs försäljning i samband med marken, d. v. s. i främsta rummet att få vid förrådsmetoden beräkna avdraget efter försäljningspriset i stället för efter ingångsvärdet. Vilka ändringar, som därvid kunde bli erforderliga i fråga om dessa bestämmelser, uttalar sig motionärerna inte om utan anser att vid ett omedelbart genomförande av deras förslag denna fråga borde bli föremål för särskild utredning.

Såsom av den tidigare lämnade redogörelsen framgår har förevarande spörsmål tidigare varit föremål för riksdagens uppmärksamhet. Sålunda avsåg 1949 års riksdag på hemställan av samma års bevillningsutskott väckta motioner om utredning av frågan om beskattningen av skogsinkomst i liknande fall, som i förevarande motioner avses. Utskottet hänvisade därvid bl. a. till att syftet med motionerna borde anses i viss mån tillgodosett genom det förslag rörande beskattning av ackumulerade inkomster, som framlagts av 1944 års allmänna skattekommitté. De bestämmelser rörande beskattningen av ackumulerade inkomster, som sedermera antogs av riksdagen, kom dock icke — bortsett från vissa specialfall — att bli tillämpliga på försäljning av skog utan samband med avyttring av marken. I anslutning härtill må emellertid framhållas, att enligt den av årets riksdag antagna förordningen om taxering för inkomst av medel, som insatts å skogskonto, fysisk person, oskift dödsbo eller familjestiftelse kan erhålla uppskov med inkomsttaxeringen av medel som insatts på sådant konto. Därigenom åsyftas en utjämning av skogsvinsterna med verkningar i fråga om beskattningens progressivitet av i huvudsak likartat slag, som erhålles vid den särskilda skatteberäkningen för ackumulerad inkomst.

Såsom i de nu föreliggande motionerna framhållits kan dock givetvis alltjämt den frågan ställas, huruvida beskattningen av ifrågakommande skogsintäkter är tillfredsställande. Särskilt genom den fortskridande utbyggnaden av landets vattentillgångar med därav föranledda förfoganden över skogsmark och de ökade skogspriserna har spörsmålet kommit att bli alltmer uppmärksammat.

Utskottet vill till en början erinra om att ett genomförande av motionärernas förslag förutsätter vissa ändringar i bestämmelserna om avdrag för värdeminskning av skog. Detta har även beaktats av motionärerna, vilka emellertid anser att ett omedelbart genomförande av deras förslag icke borde hindras av att frågan om nämnda följdändringar måste utredas senare. Härtill vill utskottet framhålla, att enligt utskottets mening konsekvenserna av motionärernas förslag icke kan överblickas, om icke klarläggande sker av vilka ändringar som blir erforderliga i fråga om bestämmelserna om avdrag för värdeminskning av skog. Att med hänsyn till nämnda bestämmelsers förhållandevis invecklade karaktär åtskilliga svårigheter måste uppkomma vid bedömningen härav synes utskottet uppenbart. Utskottet kan inskränka sig till att framhålla svårigheten att vid markägares eget tillgodogörande av skogen fastställa någon motsvarighet till köpeskil-

lingen vid skogs försäljning i samband med marken. Utskottet anser förty — utan att därmed i och för sig taga ställning till motionärernas förslag — att ett genomförande av detsamma icke bör ifrågakomma utan en närmare utredning med särskilt beaktande av frågan om utformningen av reglerna rörande avdrag för värdeminskning av skog. Med hänsyn härtill kan utskottet icke tillstyrka motionärernas förslag om en omedelbar lagändring i ämnet.

Av vad tidigare anförts framgår, att Riksförbundet Landsbygdens folk och Sveriges skogsägareföreningars riksförbund i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställt om lagändring av samma innebörd som i de förevarande motionerna avses. Då sålunda föreliggande spörsmål redan är föremål för Kungl. Maj:ts prövning och detsamma genom de remissyttranden, som kommer att avgivas över nämnda skrivelse, kan förväntas bli ytterligare belyst, anser sig utskottet icke heller ha anledning att förorda skrivelse till Kungl. Maj:t i ämnet.

Av angivna skäl avstyrker utskottet de förevarande motionerna.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa, att de likalydande motionerna I: 337 av herr Hansson och II: 439 av herr Widén m. fl. om ändrade regler för beskattning av skogsinkomster i samband med vissa markupplåtelser måtte, i den mån de icke kan anses besvarade genom vad utskottet ovan anført, av riksdagen lämnas utan åtgärd.

Stockholm den 16 mars 1954.

På bevillningsutskottets vägnar:

ADOLV OLSSON.

Närvarande:

från första kammaren: herrar Sjödahl, Heüman, Spetz, Gustaf Elofsson, Falk, Velander, Söderquist, Niklasson, Damström och Snygg; samt

från andra kammaren: herrar Olsson i Gävle, Kristensson i Osby, Orgård, Jonsson i Skedsbygd, Kärrlander, Christenson i Malmö, Anderson i Sundsvall, Nilsson i Svalöv, Asp och Andersson i Essvik.