

Nr 16

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner om rätt att vid inkomsttaxering göra avdrag för kostnader för anläggande av vattentäkt, m. m.

(2:a avd.)

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna I:138 av herrar *Alvar Andersson* och *Karl Persson* samt II:172 av herr *Ericsson* i Näs m. fl. har hemställts,

»1) att riksdagen måtte besluta att i kommunalskattelagen §§ 22 och 25 införa en bestämmelse om att kostnader för anläggande av vattentäkt, som ersätter förut befintlig sådan som inte längre kan utnyttjas, må vara att anse som avdragsgill kostnad, samt att vederbörande utskott måtte utarbeta förslag till härför erforderlig författningstext;

2) att riksdagen måtte besluta om enhetligt avdrag för kostnader för telefon, som utnyttjas för yrket, samt att vederbörande utskott måtte utarbeta förslag till härför erforderlig författningsbestämmelse».

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:172.

Från bruttointäkten av jordbruksfastighet må enligt 22 § 1 mom. kommunalskattelagen avdrag göras för allt, som är att hänföra till driftkostnader, såsom bland annat kostnader för reparation och underhåll av byggnader, stängsel och diken. Till avdragsgill underhållskostnad räknas jämlikt punkt 7 av anvisningarna till 22 §, bland annat, även kostnad för istandsättning eller omläggning av förut anlagd täckdikning, varemot avdrag icke får ske för nyanläggning av täckdikning. Därest omläggning av täckdikning på grund av användande av dyrbarare material än det förut befintliga är till viss del att hänföra till grundförbättring, får avdrag ej ske för mer än vad en omläggning med enahanda material som det gamla skulle kostat. Enligt 22 § 2 mom. får vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet avdrag icke göras för, bland annat, kostnad för grundförbättring å fastigheten, såsom nyodling, vattenavledning, sjösänkning med mera dylikt.

Jämlikt 25 § nämnda lag gäller regler av motsvarande innebörd vid beräkning av inkomst av annan fastighet.

Beträffande rådande praxis i fråga om rätt till avdrag för kostnader för *brunn* må nämnas, att avdrag medgivits för kostnader för fördjupning av

äldre brunn, vars vattentillgång från början varit tillfredsställande men vilken sinat till följd av att t. ex. jordlagret blivit utsuget på vatten genom upptagande av andra brunnar i grannskapet, genom täckdikning å angränsande marker och liknande åtgärder, som påverkat grundvattnet (se t. ex. RÅ 1947 Fi not. 539 och 1 073 samt 1948 Fi not. 987). Sistnämnda utgifter har därvid hänförs till avdragsgilla reparationskostnader. Däremot har avdrag icke ansetts kunna medgivas för kostnader för iståndsättande av brunnar, vilka icke från början givit tillräckligt med vatten (se t. ex. RÅ 1947 Fi not. 1 517 och 1949 Fi not. 895).

I ett par av regeringsrätten år 1950 avgjorda mål (RÅ 1950 Fi not. 616 och 1 036) har den frågan förelegat till bedömande, huruvida utgifter för anläggning av ny brunn i stället för utsinad sådan vore avdragsgill kostnad. I båda fallen medgav regeringsrätten avdrag med viss del av kostnaden. Omständigheterna i målen var i korthet följande. I det förstnämnda målet hade den skattskyldige yrkat att vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet erhålla avdrag med 2 887 kronor, motsvarande kostnaden för anläggandet av ny brunn, vilken ersatt en äldre sinad brunn. Regeringsrätten nedsatte den överklagade taxeringen, enär med hänsyn till i målet upplysta omständigheter den skattskyldiges utgifter för brunnsborrning m. m. åtminstone till ett belopp av 1 000 kronor måste anses som avdragsgill reparationskostnad. I det senare målet hade yrkats, att vid beräkning av inkomst av annan fastighet måtte medgivas avdrag med 4 000 kronor, utgörande kostnad för borrning av ny brunn till ersättning för brunn som sinat. Avdrag medgavs i sådant hänseende med ett som skäligt ansett belopp av 2 000 kronor, motsvarande beräknad kostnad för reparation av den förut befintliga brunnen. (Jfr även RÅ 1950 Fi not. 817 och 880.)

I en genom riksskattenämndens försorg innevarande år utgiven *handledning för arbetet i taxeringsnämnd*, avsedd att distribueras till taxeringsfunktionärerna, har i fråga om avdrag för brunnskostnader i förvärvskällan jordbruksfastighet lämnats följande anvisningar.

Kostnad för anläggande av ny *brunn* å en fastighet, som tidigare saknat sådan, är icke avdragsgill. Om däremot å fastigheten förut funnits brunn med tillfredsställande vattentillgång men tillgången på vatten *varaktigt* minskat, är avdrag i allmänhet medgivet för de kostnader, som måste nedläggas för att återställa vattentäkten i dess ursprungliga skick. För att åstadkomma samma vattenmängd som förut kan det bli nödvändigt att göra brunnen djupare och större eller till och med att bygga en ny brunn på annan plats.

Har vattentillgången *varaktigt* minskat genom *omständigheter*, varöver *skattskyldig icke kan råda*, ha de kostnader, vilka varit nödvändiga för att återställa den ursprungliga vattentillgången, ansetts som underhållskostnader. Avdrag har sålunda medgivits för kostnad för fördjupning av brunn, då vattentillgången nedgått till följd av att nya brunnar upptagits i grannskapet (R 1947 Fi 539) eller torrläggning skett av grannars mark (R 1950 Fi 34) eller sprängningsarbeten företagits (R 1948 Fi 987). Avdrag för borr-

ning av ny brunn har medgivits med belopp, motsvarande beräknad kostnad för reparation av den gamla brunnen, då vattentillgången minskat på grund av förändringar i marken (R 1950 Fi 616) eller av annan anledning utan ägarens förvållande (R 1950 Fi 1 036). Avdrag för kostnad för fördjupning av brunn genom bergborrning har medgivits till den del, som avsett återställande av förutvarande vattentillgång, vilken nedgått på grund av naturförhållandena (R 1951 Fi 626).

Har brunnen från början lämnat otillräckligt med vatten, därför att den exempelvis haft för ringa djup, äro kostnaderna för att sätta den i gott stånd icke avdragsgilla (R 1947 Fi 1 517, 1950 Fi 487). Då brunn sinat på grund av torka, har avdrag icke medgivits för fördjupning av brunnen (R 1953 Fi 85).

Har vattnet i brunnen *försämrats* på grund av främmande påverkan, äro de åtgärder, som skattskyldig vidtagit för att återgiva vattnet dess ursprungliga kvalitet, att betrakta som avdragsgillt underhåll (R 1950 Fi 817). Avdrag har medgivits för kostnad för en ny, med den äldre likvärdig brunn, då vattnet blivit oanvändbart på grund av åtgöranden av annan än ägaren (R 1953 Fi 1 960). Har skattskyldig däremot själv försorsakat att vattnet försurenats, t. ex. genom att anlägga en gödselstad för nära brunnen, torde han icke vara berättigad till avdrag.

Om genom vidtagna åtgärder vattentillgången eller vattnets kvalitet blivit bättre än från början eller åtgärderna medfört förbättringar av annat slag, äro de häremot svarande kostnaderna icke avdragsgilla. Anledningen till åtgärderna kan t. ex. vara ökad vattenförbrukning till följd av att den skattskyldige lagt om jordbruksdriften, skaffat sig maskinpumpnings- eller mjölkkylningsanläggning, försett bostadsbyggnad med vattenledning, w.c. och badrum, eller ökat antal kreatur. För härav föranledda kostnader beträffande vattenförsörjningen kan avdrag ej beviljas.

Frågan om rätten till avdrag för *telefonkostnader* i förvärvskällorna jordbruksfastighet eller annan fastighet synes däremot icke hava varit föremål för avgörande i högsta instans. Avdrag torde emellertid av beskattningsnämnderna som regel medgivas i förvärvskällan jordbruksfastighet med åtminstone viss del av telefonkostnaden. I förenämnda handledning för arbetet i taxeringsnämnd lämnas i detta hänseende följande anvisning.

Av abonnemangsavgift för *telefon* beräknas i allmänhet åtminstone hälften av årskostnaden vara att hänföra till den skattskyldiges privata behov. Vid bedömningen skall hänsyn tagas till jordbrukets omfattning och omständigheterna i övrigt.

Förevarande spörsmål angående vattentäkt har tidigare varit föremål för riksdagens uppmärksamhet. Sålunda framfördes samma yrkande som i de nu förevarande motionerna vid 1951 års riksdag i de likalydande motionerna I:87 av herr Spetz och II:80 av herr Persson i Svensköp. Samma års bevillningsutskott upptog motionerna till behandling i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 21, vari anfördes bl. a. följande.

Det i motionerna berörda spörsmålet utgör allenast en del av den vidare frågan om gränsdragningen emellan reparationskostnad och kostnad för grundförbättring vid beskattning av inkomst från fastighet. Kommunal-

skattelagens stadganden i detta avseende ha givits en allmän avfattning och behandla icke särskilt kostnader för vattentäkt. Såsom ovan framhållits har emellertid genom ett flertal utslag i högsta instans rätten till avdrag för brunnskostnader numera blivit närmare klarlagd. Den reglering frågan därvid fått synas i stort sett tillgodose de önskemål i fråga om avdragsrättens omfattning, som framförts i de föreliggande motionerna. Med hänsyn till att de förhållanden, som i det enskilda fallet grunda avdragsrätt, kunna vara mycket olika, torde det emellertid vara synnerligen vanskligt att utforma en generell författningsbestämmelse, som skulle täcka den praxis, som utbildats på här förevarande område.

Då syftet med de föreliggande motionerna i första hand torde vara att åstadkomma en enhetlig tillämpning i fråga om avdragsrätten för brunnskostnader, får utskottet erinra om att innevarande års riksdag beslutat inrättande av en riksskattenämnd med uppgift att verka för likformighet vid taxeringen. Nämnden åligger därvid att utfärda allmänna anvisningar till taxeringsmyndigheterna i beskattningsfrågor, där en oenhetlig tillämpning av skattebestämmelserna de lokala taxeringsområdena emellan förmärkts eller där eljest behov finnes föreligga av att klargöra bestämmelsernas innebörd. Till fullgörande av sin uppgift i sistnämnda hänseende skall nämnden bl. a. föra register över betydelsefulla rättsfall. Därest behov föreligger av särskilda vägledande anvisningar för åstadkommande av en enhetlig rättstillämpning i fråga om rätten till avdrag för brunnskostnader, torde det sålunda kunna förväntas, att riksskattenämnden kommer att ägna uppmärksamhet häråt och vidtaga de åtgärder, som i detta hänseende kunna anses påkallade.

Med hänsyn till det anförda finner utskottet skäl icke föreligga att tillstyrka bifall till motionerna.

I de nu förevarande motionerna har bl. a. anförts att hos beskattningsnämnderna icke syntes ha vunnits någon enhetlig tillämpning rörande medgivandet av avdrag för vattentäkt. Genom grundvattensänkningen hade för många fastigheter den situationen inträtt, att anlagda vattentäkter inte längre kunde utnyttjas för tillgodogörande av grundvatten. Jordlagret kunde ha blivit utsuget på vatten genom upptagande av andra brunnar i grannskapet, genom täckdikning å angränsande marker och liknande åtgärder, som påverkat grundvattnet. Av anförda anledningar hade det blivit alltmera vanligt, att man måste förbättra vattentäkterna antingen genom fördjupning, grävning av ny brunn eller genom djupborrning. Oftast hade det i sådana fall varit omöjligt att iordningställa den gamla vattentäkten, varför ny brunn hade måst grävas eller borraras. Anläggande av sådan vattentäkt, som endast vore ersättning för den gamla vattentäkten, som inte längre kunde utnyttjas, kunde enligt motionärernas uppfattning inte vara att betrakta som någon grundförbättring. De kostnader, som under sådana förhållanden vore förenade med anläggandet av den nya vattentäkten, borde vara avdragsgilla vid taxering till inkomstskatt. De syntes vara att anse som driftkostnader. En sådan tillämpning syntes vara regeln hos vissa beskattningsnämnder, medan andra åter inte medgäve avdrag i annat fall än då borrningarna skett i den gamla brunnen. Tillämpningen borde vara en-

hetlig och grundvalen borde vara, att avdrag medgåves, oberoende av om borrhningarna skett i den gamla vattentäkten eller helt ny vattentäkt måst anläggas. För vinnande av en enhetlig tillämpning syntes det nödvändigt att en bestämmelse infördes om att kostnader för anläggande av vattentäkt, som ersatte förut befintlig sådan, som inte längre kunde utnyttjas, vore att anse som avdragsgill driftkostnad.

Även beträffande avdrag för telefonkostnader syntes tillämpningen variera. Enligt vad motionärerna hade sig bekant, medgåves i vissa taxeringsdistrikt avdrag för telefonkostnader med ett belopp av 50 kronor, medan i andra distrikt hela ifrågavarande kostnad utom ett grundbelopp på 50 kronor finge avdragas. Telefonkostnaderna borde, i den mån de vore att anse som omkostnader i yrkesverksamheten, vara avdragsgilla vid taxering till statlig och kommunal inkomstskatt. En enhetlig tillämpning syntes även i detta fall böra eftersträvas.

Utskottet. I de förevarande motionerna har framförts två yrkanden, vilka närmast synes syfta till ett klargörande av gällande bestämmelser rörande avdrag för driftkostnader i förvärvskällorna jordbruksfastighet och annan fastighet. Sålunda yrkas, att riksdagen måtte besluta, att vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet och av annan fastighet måtte såsom avdragsgill driftkostnad vara att anse kostnad för anläggande av vattentäkt, vilken ersätter förut befintlig sådan som inte längre kan utnyttjas. Enligt motionärernas mening hade det blivit alltmär vanligt, att gamla vattentäkter blivit otillräckliga genom att i grannskapet upptagits andra brunnar, anlagts täckdikning eller vidtagits annan liknande åtgärd som påverkat grundvatt-net. Någon enhetlig rättstillämpning hade icke vunnits hos beskattnings-nämnderna, varför vägledande bestämmelser vore erforderliga. Vidare vore för motionärerna bekant, att icke heller beträffande avdrag för telefonkostnader någon enhetlig praxis utbildats. Sistnämnda kostnader borde, i den mån de vore att anse som omkostnader i yrkesverksamhet, vara avdragsgilla vid inkomsttaxering. Motionärerna yrkade därför införandet av ett enhetligt avdrag för kostnader för telefon, som utnyttjades för yrket.

Vad först angår det framförda yrkandet om avdragsrätt för kostnader för anläggande av vattentäkt må anföras följande. Såsom framgår av den ovan lämnade redogörelsen är vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet — eller av annan fastighet — avdrag enligt kommunalskattelagen medgivet för kostnader för reparation. Dylika kostnader hänföres sålunda till driftkostnader. Avdrag är däremot icke medgivet för utgifter för ny-, till- eller ombyggnad å fastigheten eller för grundförbättring därå. Vid tillämpningen av dessa bestämmelser i fråga om avdragsrätten för brunnskostnader har regeringsrätten utbildat en sådan praxis, att avdrag i princip synes medgivas, då fullgod brunn tidigare funnits men varaktigt försämrats av bland annat sådana anledningar, som i motionerna anföras. Avdrag synes dock

icke medgivas för större del av kostnaderna än som erfordrats för att återställa vattentäkten i dess ursprungliga skick eller för att åstadkomma samma vattenmängd som förut. Huruvida den ursprungliga brunnen fördjupats eller ny brunn upptagits synes icke tillmätas betydelse. Avdrag medgives sålunda i båda fallen.

Vid 1951 års riksdag framfördes i väckta motioner i huvudsak samma yrkande som det nu förevarande. Motionerna upptogs till behandling av nämnda års bevillningsutskott i dess betänkande nr 21, vari anfördes bl. a., att det i motionerna berörda spörsmålet utgjorde allenast en del av den vidare frågan om gränsdragningen emellan reparationskostnad och kostnad för grundförbättring vid beskattning av inkomst av fastighet. Kommunal-skattelagens stadganden behandlade icke särskilt kostnader för vattentäkt. Rätten till avdrag för brunnskostnader hade emellertid blivit närmare klarlagd, och den reglering frågan därvid fått syntes i stort sett tillgodose de önskemål i fråga om avdragsrättens omfattning, som framförts i motionerna. Det torde emellertid vara synnerligen vanskligt att utforma en generell författningsbestämmelse, som skulle täcka denna praxis. Vidare erinrade utskottet om att en riksskattenämnd inrättats med uppgift att verka för likformighet vid taxeringen. Nämnden ålåg därvid att utfärda allmänna anvisningar till taxeringsmyndigheterna i beskattningsfrågor, där en enhetlig tillämpning av skattebestämmelserna de lokala taxeringsområdena emellan förmärktes eller där eljest behov funnes föreliggande av att klargöra bestämmelsernas innebörd. Därest särskilda vägledande anvisningar för åstadkommande av en enhetlig rättstillämpning i fråga om rätten till avdrag för brunnskostnader erfordrades torde det sålunda kunna förväntas, att riksskattenämnden komme att ägna uppmärksamhet häråt och vidtaga de åtgärder, som i detta hänseende kunde anses påkallade. Med hänsyn till det anförda fann utskottet icke skäl att tillstyrka bifall till motionerna. Betänkandet godkändes av riksdagen.

Utskottet, som kan ansluta sig till vad 1951 års bevillningsutskott sålunda uttalade, finner jämväl, att den praxis som utbildat sig på förevarande område i huvudsak måste anses tillgodose de önskemål om frågans reglering, som framförts i de föreliggande motionerna. Såsom nämnda års bevillningsutskott antydde synes det knappast görligt att lagfästa denna reglering av avdragsrätten för brunnskostnader. Syftet med förevarande motioner synes liksom med de vid 1951 års riksdag väckta motionerna i första hand vara att åstadkomma en enhetlig rättstillämpning. I anledning härav vill utskottet understryka betydelsen av riksskattenämndens verksamhet i detta hänseende. Såsom av den tidigare redogörelsen framgår, har genom nämndens försorg numera utgivits en handledning för arbetet i taxeringsnämnd, vilken för närvarande torde vara under distribution till taxeringsfunktionärerna. Det synes kunna förväntas, att de i denna handledning lämnade anvisningarna till ledning vid tolkning av gällande praxis i fråga om

avdrag för brunnskostnader kommer att verksamt bidra till en enhetlig tillämpning på detta område.

Vidkommande härefter det framförda yrkandet om ett enhetligt avdrag för kostnader för telefon, som utnyttjats för yrket, får utskottet framhålla, att det enligt utskottets mening icke är tänkbart att tillskapa någon särskild bestämmelse om rätt till avdrag för sådana kostnader. Avdragsrätten måste nämligen i varje enskilt fall vara beroende av en prövning huruvida och i vad mån sådana kostnader är att hänföra till avdragsgilla omkostnader i förvärvskällan. Något avgörande i högsta instans i fråga om avdragsrätt för telefonkostnader synes icke finnas såvitt angår förvärvskällan jordbruksfastighet. I fråga om möjligheterna att beträffande ifrågavarande kostnader ernå en enhetlig rättstillämpning vill utskottet endast framhålla, att i ovan nämnda handledning uttalas, att i förvärvskällan jordbruksfastighet av abonnemangsavgift för telefon i allmänhet åtminstone hälften av årskostnaden bör vara att hänföra till den skattskyldiges privata behov samt att vid bedömningen hänsyn skall tagas till jordbrukets omfattning och omständigheterna i övrigt. Jämväl av detta uttalande torde emellertid framgå, att vid bedömning av rätten till avdrag för telefonkostnader hänsyn måste tagas till förhållandena i det enskilda fallet och att några generella bestämmelser sålunda icke kan ifrågakomma på detta område. Det sagda torde äga giltighet även i fråga om övriga förvärvskällor, i vilka avdrag för telefonkostnader kan ifrågakomma.

Med hänsyn till det anförda finner utskottet skäl icke föreligga att tillstyrka bifall till motionerna.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att de likalydande motionerna I:138 av herrar Alvar Andersson och Karl Persson samt II:172 av herr Ericsson i Näs m. fl. om rätt att vid inkomsttaxering göra avdrag för kostnader för anläggande av vattentäkt, m. m., icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 8 mars 1955

På bevillningsutskottets vägnar:

ADOLV OLSSON

Närvarande:

från f ö r s t a kammaren: herrar Sjödahl, Heüman, Spetz, Franzon, Eriksson, Söderquist, Velandar, Niklasson, Snygg och Bengtson; samt

från a n d r a kammaren: herrar Olsson i Gävle, Kristensson i Osby, Orgård, Sundström, Hagberg i Malmö, Sjölin, Brandt, Vigelsbo, Allard och Anderson i Sundsvall.