

Nr 11

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner angående värdeminskningsavdraget vid viss intäkt av skogsbruk.

(2:a avd.)

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna I: 91 av herr *Ringaby* och II: 105 av herr *Wachtmeister*, har hemställts, »att riksdagen ville besluta att i skrivelse till Kungl. Maj:t begära sådan komplettering och sådant klarläggande av 1959 års lagstiftning rörande skattefrågor vid upplåtelse av nyttjande- eller servitutsrätt till mark för obegränsad tid mot engångsersättning, att därav framgår, att även mark, avsedd för enskilda skogsvägar av samfällid nytta, ingår i berörda lagstiftning».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för det i motionerna framförda yrkandet, får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionen II: 105.

Gällande bestämmelser

Till intäkt av skogsbruk hänföres enligt 21 § kommunalskattelagen vad som kommer ägare av jordbruksfastighet till godo dels genom avyttring eller eget tillgodogörande av skogsprodukter från fastigheten, dels genom upplåtelse av avverkningsrätt och dels genom avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken.

Under skogsbruk inbegripes skogsavverkning på grund av avverkningsrätt, som skattskyldig vid avyttring av fastighet förbehållit sig på den avyttrade fastigheten. Skogsavverkning på annans mark på grund av särskild upplåtelse av avverkningsrätt är däremot att hänföra till rörelse.

Från intäkt av skogsbruk äger den skattskyldige rätt till avdrag för bland annat värdeminskning av skog. Avdragsreglerna är olika utformade i fråga om å ena sidan intäkt av skog som uppkommer under den skattskyldiges innehav av fastigheten och å andra sidan intäkt genom avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken.

Om skog — rotstående eller avverkad — avyttras utan samband med avyttring av marken är rätten till avdrag alltid begränsad till vad den skattskyldige betalat för den växande skogen. Beskattning sker sålunda inte enbart av ökningen av virkesförrådet utan även av den värdestegring det ursprungliga befintliga virkesförrådet undergått. Värdeminskningssavdraget beräknas antingen enligt värdemetoden eller enligt virkesförrådsmetoden. Båda metoderna utgår från skogens ingångsvärde vid ägarens förvärv av fastigheten. Avdraget bestäms enligt värdemetoden till skillnaden mellan ingångsvärdet och värdet av den kvarvarande skogen efter verkställt uttag och enligt virkesförrådsmetoden till så stor del av ingångsvärdet som belöper på minskningen av det för den skattskyldige gällande ingående virkesförrådet, d. v. s. virkesförrådet vid förvärvet av fastigheten minskat med det virkesförråd, för vilket den skattskyldige tidigare må ha åtnjutit avdrag. Avdraget för förrådsminskningen beräknas efter det medelpris per kubikmeter som ingångsvärdet motsvarar i förhållande till det ingående förrådet.

Vid avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken kan den skattskyldige välja på avdrag enligt tre olika metoder: värdemetoden, virkesförrådsmetoden och den s. k. schablonmetoden.

Värdemetoden innebär vid skogsförsäljning som sker i samband med avyttring av marken att avdrag får ske för vad som icke genom förut medgivna avdrag blivit amorterat av ingångsvärdet, och virkesförrådsmetoden att den skattskyldige erhåller avdrag för det gällande ingående virkesförrådet beräknat efter det medelpris per kubikmeter som den på skogen belöpande delen av vederlaget motsvarar i förhållande till det vid avyttringen förefintliga virkesförrådet. Förrådsmetoden innebär sålunda i detta fall, att den skattskyldige undgår att skatta för den värdestegring som den växande skogen under tiden för hans innehav undergått på grund av t. ex. prisstegring.

Schablonmetoden slutligen innebär, att avdrag medges med belopp motsvarande värdet av det för skogen beräknade minsta producerande skogskapitalet.

Genom lagstiftning år 1959 infördes nya bestämmelser rörande avdrag för värdeminskning av skog i sådana fall då marken tagits i anspråk genom nyttjanderättsupplåtelse för obegränsad tid. Avdrag för värdeminskning av skog i förevarande fall beräknas efter samma grunder som om växande skog avyttrats i samband med avyttring av marken. Såsom förutsättning härför gäller att nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastighet eller visst område av fastighet upplåtits för obegränsad tid mot engångsersättning samt att — i samband med eller i anledning av upplåtelsen — på det upplåtna området antingen skog avverkats eller växande skog avyttrats. Har markägaren av-

verkat skog i samband med eller med anledning av upplåtelse för obegränsad tid, skall såsom köpeskilling för skogen anses ett belopp som motsvarar skillnaden mellan intäkterna genom avverkningen och omkostnaderna för densamma. Såsom omkostnad skall därvid räknas bl. a. värdet av upplåtarens egen arbetsinsats vid avverkningen.

Dessa bestämmelser kan tillämpas även om skogsförsäljningen sker vid annan tidpunkt än upplåtelsen eller om skogen avyttras till annan person än servituts- eller nyttjanderättshavaren och även om skogsägaren själv låter avverka skogen och därefter säljer virket.

Enligt de regler som gällde före 1959 beräknades skogsvärdeminskningss-avdraget vid nyttjanderättsupplåtelser för obegränsad tid på samma sätt som vid avyttring av skog utan samband med avyttring av marken. Skedde avverkning eller avyttring av det totala virkesförrådet på ett visst område av en fastighet utan att själva marken avyttrades bedömdes sålunda rätten till värdeminskningss-avdrag med hänsyn till förhållandena beträffande fastigheten i dess helhet. Detta medförde ofta att en fastighetsägare, som avverkade eller avyttrade hela virkesförrådet på visst område av en fastighet utan att sälja själva området, kom att sakna rätt till avdrag för värdeminskning av skog trots att avverkningen eller försäljningen avsåg skog, som fanns redan då han köpte fastigheten. Sålde han däremot ett visst område av fastigheten kunde värdeminskningss-avdrag ske enbart för detta område. Denna olikhet i bedömningen ansågs ge ett mycket otillfredsställande resultat i de fall, att nyttjanderätt till fastighet eller visst område av fastighet upplåtes på sådant sätt, att upplåtelsen för fastighetsägarens vidkommande helt eller så gott som helt är att likställa med överlåtelse av fastigheten eller området. Det är i huvudsak för vattenkraftändamål, för framdragande av elektriska ledningar och för anläggande av vägar som sådana nyttjanderättsupplåtelser kan ifrågakomma. Upplåtelsen avser i dessa fall i allmänhet obestämd tid och nyttjanderätten omfattar oftast full dispositionsrätt till marken. De år 1959 införda bestämmelserna innebär sålunda, att ersättning för upplåtelser av ifrågavarande slag, i vad den belöper på skogen, utgör skattepliktig intäkt men att skogsvärdeminskningss-avdrag beräknas enligt de regler, som gäller vid avyttring av skog i samband med avyttring av marken.

Motionerna

I motionerna framhålles, att ett rätt utövande av skogsbruket kräver ett väl planlagt och utbyggt vägnät. De statliga åtgärder som hittills företagits i syfte att främja skogsvägnätets utbyggande är enligt motionärerna otillräckliga med hänsyn till det prekära ekonomiska läget inom skogsnäringen. Med hänsyn härtill kräves ett klarläggande, huruvida de 1959 införda gynn-

sammare reglerna angående skogsvärdeminskningssavdrags beräkning vid nyttjanderättsupplåtelse för obegränsad tid mot engångsersättning har avseende jämväl på sådana fall, då upplåtelsen avser enskilda skogsvägar av mer eller mindre samfällid karaktär. Motionärerna anser att de mildare avdragsreglerna bör äga tillämpning såväl då flera skogsägare träffar överenskommelse om byggande av en skogsväg, som sträcker sig över flera eller samtliga ägares fastigheter, som då en enskild skogsägare på sin fastighet bygger en väg till nytta även för andra markägare, vilka deltar i kostnaderna för vägbygget antingen genom en privat överenskommelse eller genom särskild förrättning enligt 1939 års lag om enskilda vägar.

Utskottet

Jämlikt 21 § första stycket vid c) kommunalskattelagen utgör intäkt genom avyttring av skogsprodukter, genom upplåtelse av avverkningsrätt till skog eller genom avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken skattepliktig intäkt.

I den mån sådan intäkt skall beskattas såsom intäkt av skogsbruk äger skattskyldig göra avdrag för bl. a. värdeminskning av skog. Reglerna om värdeminskningssavdragets beräkning är olika utformade vid å ena sidan skogsförsäljning, som äger rum under fastighetsinnehavet, och å andra sidan avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken.

År 1959 har till 22 § kommunalskattelagen gjorts ett tillägg av innehåll, att markupplåtelse under vissa förutsättningar skall i taxeringshänseende jämföras med försäljning såvitt angår skogsbeskattningen. Som villkor härför uppställs att nyttjanderätt eller servitutsrätt upplåtits för obegränsad tid mot engångsersättning och att skog avverkats på marken eller växande skog därå avyttrats i samband med eller med anledning av upplåtelsen. Denna regel innebär, att skattskyldig vid markupplåtelse av angivet slag numera äger åtnjuta skogsvärdeminskningssavdrag enligt de gynnsammare regler, som gäller vid avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken.

I proposition nr 44 till 1959 års riksdag med förslag till bl. a. den nu berörda ändringen av reglerna för skogsvärdeminskningssavdrags beräkning uttalade departementschefen, att de fall man särskilt avsett med förevarande lagstiftning är upplåtelse av vägrätt och rätt att framdraga elektriska ledningar, ävensom markupplåtelse för vattenuppdämning o. d. Varken av propositionen eller skattelagssakkunnigas promemoria den 4 december 1957 framgår huruvida de nya reglerna, såvitt avser upplåtelse för vägrätt, avsetts skola tillämpas uteslutande i sådana fall, då nyttjanderättsupplåtelse sker för framdragande av allmänna vägar, eller om de bör till-

lämpas jämväl då mark tages i anspråk för anläggande av enskilda vägar av mer eller mindre samfällid natur.

I de förevarande motionerna har hemställts om sådan komplettering av 1959 års regler att därav framgår, att desamma avser även upplåtelser av sistnämnd art. Motionärerna torde mena att den nyttjanderätt, som gäller i fråga om enskilda vägar, i regel är till tiden obegränsad och att bl. a. härav bör följa, att samma regler för skogsvårdeminskningens avdragets beräkning tillämpas som när mark tas i anspråk för vägar, avsedda för den allmänna samfärdseln.

Såvitt utskottet erfarit har frågan om avdrag för värdeminskning av skog vid nyttjanderättsupplåtelser för vägmark enligt de år 1959 införda bestämmelserna inte varit föremål för prövning i högsta instans. Man vet sålunda ännu inte, om dessa bestämmelser bör tolkas på ett sätt som strider mot den av motionärerna uttalade uppfattningen. Då det inte ankommer på utskottet att göra något uttalande angående tolkningen av gällande bestämmelser på förevarande område och då enligt utskottets mening ett avgörande i högsta instans bör avvaktas, innan ställning tas till frågan, om en lagändring av den i motionerna angivna innebörden är erforderlig, avstyrker utskottet motionsyrkandet.

Under återopandande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att de likalydande motionerna I: 91 av herr Ringaby och II: 105 av herr Wachtmeister angående värdeminskningens avdraget vid viss intäkt av skogsbruk icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 5 mars 1963

På bevillningsutskottets vägnar:

JOHN ERICSSON

Närvarande:

från första kammaren: herrar John Ericsson, Hagberg, fröken Ranmark, herrar Oscar Carlsson, Wörnberg, Lundström, Gösta Jacobsson, Tage Johansson, Sundin och Billman; samt

från andra kammaren: herrar Brandt, Allard, Gustafson i Göteborg, Nilsson i Svalöv, Engkvist, Asp, Andersson i Essvik, Darlin, Eriksson i Bäckmora och Enskog.