

## Nr 40.

*Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner om rätt att vid taxering åtnjuta avdrag för skogsvårdsavgift.*

(2:a avd.)

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

I) de likalydande motionerna I: 11 av herr *Velander* m. fl. och II: 14 av herr *Nilsson* i Svalöv m. fl., vari hemställts, »att riksdagen måtte antaga följande

### Förslag till

lag om ändring av punkt 3 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen.

Härigenom förordnas, att punkt 3 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen skall erhålla följande ändrade lydelse.

3. Såsom speciella skatter eller avgifter till det allmänna må nämnas skogsaccis och skogsvårdsavgift. Allmänna skatter — — — 2 §)»; samt

II) de likalydande motionerna I: 159 av herrar *Werner* och *Näsgård* samt II: 288 av herr *Hedlund* i Rådom, vari hemställts, »att riksdagen för sin del ville besluta, att följande författningsrum i kommunalskattelagen den 28 september 1928 skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges, nämligen:

### Anvisningar

till 20 §.

3. Såsom allmänna skatter räknas allmänna utskylder till staten samt till landsting, kommun, församling, skoldistrikt, fattigvårdssamhälle, som avses i 6 § lag om fattigvården, tingslag och municipalsamhälle. Såsom allmän skatt räknas däremot icke skogsaccis, ej heller skogsvårdsavgift.

till 22 §.

3. Såsom speciella skatter eller avgifter till det allmänna må nämnas skogsaccis och skogsvårdsavgift. Allmänna skatter till stat och kommun få icke avdragas (se 20 §).

till 29 §.

9. Såsom speciella för rörelse utgående skatter eller avgifter till det allmänna må nämnas vissa tillverkningskatter, stämpelavgifter, tull- och

hamnumgälder, skogsaccis, skogsvårdsavgift, nöjesskatt m. m. dylikt. Där-  
emot få allmänna skatter till stat eller kommun icke avdragas (se 20 §).»

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för de i motionerna framställda yrkandena, får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionerna II: 14 och I: 159.

Enligt förordningen den 28 juni 1946 (nr 324) om skogsvårdsavgift skall sådan avgift erläggas till staten för jordbruksfastighet, vilken vid fastighets-  
taxering åsatts särskilda värden för skogsmark och växande skog, och utgå med högst 1,5 promille av summan av nämnda värden. För varje år bestämes med vilket promilletal avgiften skall för det året utgå. Uppgår för viss ägare eller därmed likställd innehavare av fastighet summan av värdena å skogsmark och växande skog för fastigheter inom en och samma kommun icke till 2 000 kronor, äro fastigheterna undantagna från avgiftsplikt. Skogsvårdsavgift skall erläggas av den, som enligt kommunalskattelagen är skyldig att erlägga fastighetsskatt för fastigheten.

Vid beräkning av inkomsten från särskild förvärvskälla må enligt 20 § kommunalskattelagen avdrag icke ske för allmänna skatter. Såsom sådana skatter räknas jämlikt punkt 3 av anvisningarna till 20 § allmänna utskyl-  
der till staten samt till landsting, kommun, församling, skoldistrikt, fattigvårdssamhälle, som avses i 6 § lagen om fattigvården, tingslag och municipalsamhälle. Enligt 22 § 1 mom. kommunalskattelagen må från bruttointäkten av jordbruksfastighet avdrag göras för speciella skatter eller avgifter till det allmänna. I punkt 3 av anvisningarna till sistnämnda paragraf nämnes skogsaccis såsom en speciell skatt till det allmänna.

Beträffande inkomst av rörelse föreskrives i 29 § 1 mom. kommunalskattelagen, att från bruttointäkten av rörelse avdrag må göras för speciella för rörelsen utgående skatter eller avgifter till det allmänna. I punkt 9 av anvisningarna till samma paragraf nämnas såsom sådana skatter eller avgifter vissa tillverkningskatter, stämpelavgifter, tull- och hamnumgälder, skogsaccis, nöjesskatt m. m. dyl.

Enligt anvisningarna till 20, 22 och 29 §§ kommunalskattelagen enligt deras lydelse före den 1 januari 1948 räknades skogsvårdsavgift icke såsom en allmän skatt utan såsom en speciell skatt eller avgift till det allmänna.

Genom 1946 års förordning om skogsvårdsavgift upphävdes motsvarande äldre förordning av den 11 oktober 1912 (nr 275), enligt vilken skogsvårdsavgift skulle erläggas för avverkat virke, som taxerats till skogsaccis, med 1,3 procent av virkets taxerade rotvärde. Skogsvårdsavgift erlades av den, som enligt lagen om skogsaccis var skyldig att för det avverkade virket utgöra dylik accis. Av de genom skogsvårdsavgiften inflytande medlen tillhandahölls skogsvårdsstyrelsen inom landstingsområdet 90 procent och redovisades återstående 10 procent till statskontoret för att av Kungl Maj:t i mån av förefallande behov fördelas mellan samtliga skogsvårdsstyrelser i riket.

I proposition nr 126 till 1946 års riksdag framlades bl. a. förslag till nu gällande förordning om skogsvårdsavgift. Till grund för propositionen låg ett av 1944 års skogsvårdsstyrelseutredning avgivet betänkande (SOU 1945: 58) med förslag angående skogsvårdsstyrelserna. I betänkandet framhölls bl. a., att frågan i vilken form skogsvårdsavgiften lämpligen kunde uttagas aktualiserats genom kommunalskatteberedningens förslag om slopande av skogsaccisen och därmed av grunden för den dåvarande skogsvårdsavgiften. Skogsvårdsstyrelseutredningen hade övervägt olika tänkbara utvägar att uttaga skogsvårdsavgift i annan form än den dåvarande. Beträffande möjligheten att uttaga skogsvårdsavgift i form av en avgift på fastighets taxeringsvärde anförde utredningen bl. a. följande:

Skogsvårdsavgifternas nuvarande underlag, det till skogsaccis taxerade rotvärdet, representerar, såsom förut nämnts, skogens värdeavkastning i den mån fastighets skogstillgång realiseras genom avverkning. Skulle denna avkastning (bortsett då från det icke accispfiktiga, mindre värdefulla husbehovsvirket) utfalla jämnt, borde taxeringen bekvämare kunna ske på dess kapitaliserade värde, sådant detta bestämts för skogen vid allmän fastighetstaxering. Taxering av den årliga skogsavkastningen eller dess kapitaliserade värde vid fastighetstaxering torde principiellt sett kunna anses innebära samma sak. I det nuvarande systemet med skogsaccis är det ju ojämnheterna i skogsavkastningen, som varit ett mycket uppmärksammat motiv för accisen såsom skatteform; skogsägaren och avverkaren ha haft medel att betala skatten, då avkastningen faller. För skogsvårdsavgifternas del ha dessa ojämnheter icke haft gynnsamma verkningar utan tvärtom. Skogsvårdsstyrelsernas ekonomi har därigenom blivit beroende av konjunkturväxlingarna på virkesmarknaden på ett sätt, som förorsakat svårigheter för anpassning av organisationen och avgränsningen av arbetsuppgifterna på längre sikt. Om skogsaccisen bortfaller, borde man alltså för skogsvårdsavgifterna sträva efter att få ett stabilare underlag än hittills. Med hänsyn härtill böra skogsfastigheternas taxeringsvärden vara väl ägnade som sådant underlag under förutsättning, att en debitering av skogsvårdsavgiften efter taxeringsvärdena även ur andra på frågan inverkan synpunkter kan befinnas ändamålsenlig och genomförbar.

Mot de skogligen taxeringsvärdena som underlag för skogsvårdsavgifternas uttagande torde man i anslutning till vad här ovan nämnts icke kunna anföra några erinringar av principiell natur. En övergång från att belasta skogsavkastningen med en viss avgift till att i stället taga ut motsvarande avgift på det kapitalvärde — taxeringsvärde — som kan anses vara bestämt av samma avkastning, bör närmast vara att betrakta som en lämplighetsfråga och en teknisk angelägenhet. Om det sålunda ansetts naturligt att anknyta skogsvårdsavgifterna till accisen, så länge denna består, kan det vara lika naturligt att, om accisen bortfaller, lägga skogsvårdsavgifterna på skogens taxeringsvärde. Skulle skogsvårdsavgifterna ha varit höga, hade det kanske varit ömtåligt att belasta skogsfastigheterna med årligen utgående avgifter oavsett om skogen lämnar någon avkastning till gäldande av sådana avgifter eller ej. De vanliga betänkligheterna mot fastighetsbeskattning hade då kommit att inverka på frågans bedömning. Om skogsvårdsavgifterna, lagda på taxeringsvärdena, bibehållas på ungefär samma låga nivå som de hittillsvarande avgifterna, torde de icke komma att medföra någon sådan belastning på skogsbruket, som kan anses bliva för skogsägaren kännbar.

Rörande skogsvårdsavgifternas natur yttrade skogsvårdsstyrelseutredningen vidare följande:

Skogsvårdsavgifterna intaga en särställning i skattesystemet. De ha ju tillkommit närmast som ett vederlag från skogsägarna för de tjänster, som i fråga om skogens skötsel och vård lämnas dem av skogsvårdsstyrelserna. Själva rättsgrunden för skogsvårdsavgifterna bygger alltså på intresseprincipen.

Utredningen har ansett sig sakna anledning att taga ställning till den terminologiska frågan, huruvida de nuvarande skogsvårdsavgifterna skola betecknas såsom skatter eller offentliga avgifter. Då avgiftsskyldigheten stadgats genom beslut av statsmakterna, torde inflytande avgiftsmedel i varje fall utgöra allmänna medel. Avgifterna kunna i viss mån sägas ha kommunal karaktär, nämligen såtillvida som avgiftsmedlen från ett landstingsområde enligt gällande bestämmelser till största delen tillfalla skogsvårdsstyrelsen inom samma område. Å andra sidan ha varken skogsvårdsstyrelsen eller landstingskommunen den rätt att själv reglera inkomsten av avgiftsmedel, som normalt utmärker en kommunal påлага.

Det vill synas utredningen, som om skogsvårdsavgifternas ställning i skattesystemet icke skulle rubbas av en sådan ändring i taxeringsgrunden, att de utgå efter taxeringsvärdena. Samma princip som hittills bibehålles ju vid deras uttagande, och det förhållandet att taxeringsvärdena i stället bilda underlag för skogsvårdsavgifterna ändrar icke deras karaktär av speciell påлага.

Vederbörande departementschef, som fann det berättigat, att skogsvårdsstyrelsernas nettomedelsbehov delvis bestredes genom skogsvårdsavgifter, anförde i förenämnda proposition bl. a., att en övergång från att belasta skogsavkastningen med en viss avgift till att i stället taga ut motsvarande avgift på det kapitalvärde — taxeringsvärde — som kunde anses vara bestämt av samma avkastning, borde såsom utredningen framhållit närmast vara att betrakta som en lämplighetsfråga.

I anledning av propositionen nr 126 väcktes inom riksdagen flera motioner. I vissa av dessa motioner ifrågasattes, huruvida det kunde vara riktigt att upptaga skogsvårdsavgift, vilket skulle innebära en särskild beskattning av skogsbruket.

Jordbruksutskottet, som tillstyrkte bifall till propositionen i förevarande del, anförde i sitt av riksdagen godkända utlåtande nr 61 bl. a., att enligt utskottets mening frågan om uttagande av skogsvårdsavgift knappast synes genom den ifrågasatta reformen ha kommit i det läget att därefter föreläge mindre starka skäl än tidigare att belasta skogsägarna med dylik avgift. Utskottet ville därför ansluta sig till departementschefens uppfattning att skogsvårdsavgift borde utgå även i fortsättningen. Den ifrågasatta omläggningen av grunden för beräkning av densamma funne utskottet ändamålsenlig.

Såsom ovan nämnts hänfördes skogsvårdsavgiften före den 1 januari 1948 till sådana speciella skatter och avgifter till det allmänna, vilka voro avdragsgilla vid beräkning av inkomst från särskild förvärvskälla. Anledningen till de vidtagna ändringarna i kommunalskattelagen var den nya formen

för skogsvårdsavgiftens beräkning. I proposition nr 311 till 1947 års riksdag med förslag till bl. a. sagda lagändringar framhöll vederbörande departementschef, att då skogsvårdsavgiften från och med den 1 juli 1947 likställdes med fastighetsskatt och sålunda vore att betrakta såsom en allmän skatt, avdrag därför icke torde böra medgivas vid beräkning av nettointäkt av jordbruksfastighet eller av rörelse. Då skogsvårdsavgift erlades till staten, borde ej heller avdrag därför medgivas under allmänna avdrag vid taxeringen till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt (statlig inkomstskatt).

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

I de likalydande motionerna I: 11 och II: 14 har erinrats om vad som anfördes i proposition nr 311 till 1947 års riksdag i fråga om skogsvårdsavgiftens skatterättsliga natur. Vad sålunda anförts anknöte enligt motionärernas mening närmast till de yttre formerna för skogsvårdsavgiften. Materiellt kunde emellertid skäl anföras för ett återinförande av avdragsrätten. Det förhållandet, att skogsvårdsavgiften angäves vara en allmän skatt, behövde icke innebära, att all avdragsrätt skulle saknas. Hänvisningen till att det vore en skatt till staten vore icke tillräcklig för att motivera den nuvarande ordningen. Att endast kommunala skatter vore avdragsgilla vid taxeringen till statlig inkomstskatt hade sin grund i att kommunalskatterna — i motsats till den statliga inkomstskatten — utginge efter växlande skattesatser. I den mån en statsskatt träffade ojämnt, föreläge samma skäl att avdraga denna som att avdraga kommunalskatt. Enligt motionärernas mening hade skogsvårdsavgiften alltjämt karaktär av speciell skatt. Det belopp, som inflöte, skulle nämligen användas i ungefär samma ordning som tidigare, d. v. s. för att främja skogsvården. I den mån skogsägarna skulle, till skillnad från andra skattskyldiga, betala en särskild avgift därför, måste motivet därför vara, att skogsägarna ansåges ha en särskild nytta av skogsvårdsstyrelsernas verksamhet. Att ändring över huvud taget företagits hade sin grund i att skogsvårdsstyrelserna ansetts böra få ungefär lika stora anslag varje år. Vad som skett vore sålunda att man tillskapat en schablon för avgiftens bestämmande, vilken schablon vore avsedd att ge ett i genomsnitt riktigt uttryck för de enskilda skogsägarnas nytta av verksamheten.

I de likalydande motionerna I: 159 och II: 288 ha motionärerna — efter en redogörelse för förarbetena till 1946 års förordning om skogsvårdsavgift samt de år 1947 beslutade ändringarna av anvisningarna till 20, 22 och 29 §§ kommunalskattelagen — framhållit, att motionärerna vid en ingående granskning av de skäl, som anförts för slopande av avdragsrätten för skogsvårdsavgifter, kommit till den bestämda uppfattningen att dessa skäl icke vore härande. Genom att avdrag icke vid inkomstberäkningen medgaves för dessa avgifter komme nämligen taxeringen till såväl kommunal som statlig inkomstskatt för inkomst av skogsbruk att strida mot principerna för en likformig och rättvis taxering. Skogsvårdsavgiften hade motiverats av skogsvårdsstyrelsernas verksamhet för skogarnas skötsel och vård. På grund av det särskilda intresse skogsvårdsstyrelseverksamheten hade för skogsägarna

hade det ansetts befogat att av dem uttaga ett speciellt bidrag till skogsvårdsstyrelsernas finansiering, ett bidrag vilket således numera liksom tidigare i motsats till fastighetsskatten — vilken visserligen motiverats av den s. k. intresseprincipen men otvivelaktigt räknades till de allmänna skatterna — hade klar karaktär av en speciell intresseavgift. Att denna speciella avgift numera icke debiterades å det taxerade rotvärdet utan beräknades på taxeringsvärdet å skogsmark och växande skog, kunde desto mindre ändra avgiftens karaktär som anledningen till denna ändring av debiteringsgrunderna uttryckligen motiverats av praktiska skäl. Det vore således alltjämt skogsavkastningen som belastades med denna speciella avgift, ehuru denna av lämplighetsskäl debiterades å medelavkastningens kapitalvärde. Såsom exempel på speciella för rörelse utgående skatter och avgifter, vilka finge avdragas vid inkomstberäkningen, nämndes i punkt 9 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen vissa tillverkningskatter, stämpelavgifter, tull- och hamnumgälder, skogsaccis, nöjesskatt m. m. dylikt. Enligt praxis hänfördes även automobilskatt, som erlades för i rörelsen använda motorfordon, till sådana avdragsgilla skatter. Om avdrag icke medgaves för skatt å dylika motorfordon, skulle inkomsten av de förvärvskällor, vari motorfordon inginge, bliva hårdare belastad med inkomstskatt än inkomst av förvärvskällor, vari sådana tillgångar icke inginge. En skattskyldig, i vilkens förvärvskälla inginge skogsmark med växande skog, bleve däremot enligt gällande bestämmelser hårdare beskattad för sin inkomst än andra skattskyldiga. Ur statsfinansiell synpunkt syntes åtgärder för vidtagande av rättelse av denna inadvertens desto mindre vara ägnade att föranleda några betänkligheter som skatteunderlaget genom ändringarna av kommunalskattelagen tillförts en orättmätig höjning, vilken, enligt vad förarbetena till förordningen den 28 juni 1946 om skogsvårdsavgift gäve vid handen, icke varit avsedd. Efter som skogsvårdsavgifterna icke inginge i preliminär skatt, erfordrades inga särskilda bestämmelser rörande det beskattningsår, varunder avdraget borde medgivas, och rättelse av ifrågavarande inadvertens syntes lämpligast ske därigenom att anvisningarna till 20, 22 och 29 §§ kommunalskattelagen åter gaves sin ursprungliga lydelse.

Efter därom i grundlagsenlig ordning framställd begäran har utskottet emottagit yttranden över de förevarande motionerna från *kammarrätten, skogsstyrelsen, länsstyrelserna i Jönköpings, Värmlands, Västmanlands, Västernorrlands och Jämtlands län* samt *Sveriges lantbruksförbund*.

Samtliga remissinstanser utom länsstyrelsen i Jönköpings län ha tillstyrkt ett återinförande av avdragsrätten för skogsvårdsavgift vid inkomstbeskattningen.

*Kammarrätten* har framhållit, att vägande invändningar syntes kunna göras mot ett jämställande av skogsvårdsavgiften med fastighetsskatten, Visserligen riktade sig båda mot fastigheten, men man finge icke bortse från att fastighetsskatten vore en skatt på beräknad inkomst av fastighet. I anslutning härtill har kammarrätten anfört följande:

Fastighetsskatten innefattar alltså, så snart nettointäkt av fastighet föreligger, en inkomstbeskattning, och det torde icke vara oberättigat antaga, att det huvudsakligen är denna omständighet som gör, att fastighetsskatten räknas såsom en allmän skatt. Därest fastighetskatten hade karaktär av en fristående, å fastigheten såsom sådan lagd objektskatt, skulle densamma troligen anses såsom en avdragsgill omkostnad vid beräkningen av inkomst av den förvärvskälla, fastigheten utgör eller däri fastigheten ingår. — — —

Vad däremot angår skogsvårdsavgiften, som i sin nuvarande form drabbar ett förmögenhetsobjekt, vilket såsom regel utgör blott en del av en jordbruksfastighet och vars syfte tillika är att främja ett speciellt ändamål, nämligen skogsvårdsstyrelsernas finansiering, synes den vara en till objektskatternas kategori hänförlig speciell förmögenhetsskatt. Härutinnan kan lämpligen jämförelse göras med den tidigare vid taxeringarna åren 1921 och 1922 införda byggnadsskatten, som utgick å det i taxeringsvärde för annan fastighet ingående byggnadsvärdet (angående denna skatts natur, se Eberstein »Om skatt till stat och kommun», s. 49).

Beträffande denna byggnadsskatt bör anmärkas, att det enligt förordningen den 24 februari 1922 (SFS nr 66) stadgats, att skattskyldig vore berättigad åtnjuta avdrag för densamma såsom omkostnad för fast egendom eller rörelse eller yrke. Emellertid torde utfärdandet av denna författning rörande avdragsrätt för byggnadsskatten icke innebära, att avdragsrätt för skatten icke utan särskild bestämmelse därom skulle hava varit medgiven. På sätt av motiven (proposition nr 47 till 1922 års riksdag) framgår synes nämligen avsikten med utfärdandet av berörda särskilda stadgande allenast hava varit att vid taxeringarna undanröja hos taxeringsmyndigheterna rådande tvekan rörande befogenheten av avdragsrätt för byggnadsskatten. Statsmakterna synas — utan att hava tagit principiell ståndpunkt till avdragsfrågan — varit ense om att i varje fall billigheten krävde, att byggnadsskatten finge betraktas såsom omkostnad i vederbörande förvärvskälla.

Kammarrätten har vidare uttalat, att den tidigare å avverkat virke utgående skogsvårdsavgiften ansetts utgöra en speciell skatt. Den omreglering skogsvårdsavgiften numera undergått syntes ej heller giva anledning till ändrad uppfattning om denna dess karaktär. Att den nu inginge till statsverket i stället för såsom tidigare till skogsvårdsstyrelserna saknade betydelse i sammanhanget och att normen för avgiften numera utgjorde en fastighets i taxeringsvärdet ingående skogs- och skogsmarksvärde i stället för fastighetens skogsavkastning snarare underströke dess karaktär av en speciell skatt. Kammarrätten funne alltså i likhet med motionärerna, att skogsvårdsavgiften jämväl i dess nya form borde räknas såsom en speciell skatt eller avgift till det allmänna och att densamma förty borde såsom omkostnad vara avdragsgill vid beräkning av nettointäkten av vederbörande förvärvskälla.

*Skogsstyrelsen* har uttalat, att styrelsen helt delade den av motionärerna hävdade uppfattningen, att skogsvårdsavgiften borde betraktas såsom en speciell pålaga och icke såsom en allmän skatt. Den av 1946 års riksdag på förslag av 1944 års skogsvårdsstyrelseutredning beslutade omregleringen syntes icke kunna åberopas till stöd för en motsatt uppfattning. Denna omreglering åsyftade nämligen enligt vad som framginge av proposition nr 126 till 1946 års riksdag samt utskotts- och riksdagsbehandlingen av frå-

gan endast en omläggning av sättet och formen för avgiftens uttagande och icke någon principiell förändring av avgiftens karaktär såsom sådan.

*Länsstyrelsen i Värmlands län* har icke funnit något att erinra mot ett bifall till motionerna.

*Länsstyrelsen i Västmanlands län* har, utan att ingå på frågan huruvida den nuvarande skogsvårdsavgiften vore att anse som en speciell eller en allmän skatt, ansett starka skäl tala för att skogsvårdsavgiften kunde och borde i avdragshänseende likställas med automobilskatten. Därest denna fråga ansåges vara av sådan vikt, att ändring av dithörande bestämmelser borde ske redan nu utan avbidan på den allmänna översyn av kommunalskattelagen, som syntes alltmer ofrånkomlig, hade länsstyrelsen således intet att erinra däremot.

*Länsstyrelsen i Västernorrlands län* har funnit övervägande skäl tala för återinförande av avdragsrätten för skogsvårdsavgift. Oaktat avgiften i fråga numera helt uttoges av staten, syntes den hava sådan karaktär och vara anvisad till sådant ändamål, att den borde jämföras med andra speciella skatter, exempelvis nöjesskatt och fordonsskatt, vilka ansetts böra få avdragas vid beräkning av inkomst i vederbörande förvärvskälla.

*Länsstyrelsen i Jämtlands län* har uttalat såsom sin mening att de skäl, som motionärerna anfört till stöd för sina förslag, vore bärande. Länsstyrelsen tillstyrkte därför sådan ändring i kommunalskattelagen, att skogsvårdsavgift hänfördes till de speciella skatter eller avgifter till det allmänna, vilka såsom omkostnad finge avdragas från bruttointäkten av jordbruksfastighet.

*Sveriges lantbruksförbund* har anfört att, då enligt förbundets åsikt någon anledning att behandla skogsvårdsavgiften ur skattesynpunkt annorledes än exempelvis automobilskatten och de influtna medlen genom skogsvårdsavgiften användes i ungefär samma ordning som tidigare gällde för den före den 1 juli 1947 utgående då avdragsgilla skogsvårdsavgiften, allt skäl syntes tala för att avdrag borde medgivas för erlagd skogsvårdsavgift.

*Länsstyrelsen i Jönköpings län* har däremot, såsom ovan nämnts, avstyrkt motionerna. Därvid har framhållits, att man visserligen kunde ställa sig tveksam, om sakliga skäl förelegat för den ändring i skogsvårdsavgiftens ställning i avdragshänseende, som inträtt i och med antagandet av den nya förordningen om skogsvårdsavgift och som bekräftades genom lagen den 26 juli 1947. Formellt torde emellertid ändringen få anses ha varit riktig. I betraktande därav och då ändringen så nyligen vidtagits, syntes en återgång till äldre ordning icke böra ske utan synnerliga skäl. Skogsvårdsavgiften för en fastighet med ett taxerat skogsmarks- och skogsvärde å exempelvis tillhoppa 10 000 kronor kunde författningsenligt ej överstiga 15 kronor. Avdragsposter av sådan storlek vore av ringa betydelse ur skattesynpunkt.

Beträffande de yrkade *författningsändringarnas utformning* ha i flertalet yttranden tillstyrkts ändringar av anvisningarna till 20 och 22 §§ kommunalskattelagen, varemot i vissa yttranden erinringar framställts emot den i motionerna I: 159 och II: 288 yrkade ändringen av anvisningarna till 29 §.



*Kammarrätten* har i detta hänseende anfört att, då jordbruksfastighet — det enda slag av fastighet, som åsattes skogs- och skogsmarksvärde — jämlikt 18 § kommunalskattelagen alltid vore en särskild förvärvskälla och icke kunde hänföras till förvärvskällan rörelse, skogsvårdsavgiften icke syntes kunna tänkas såsom omkostnad i den senare förvärvskällan. Liknande synpunkter ha anförts av *länsstyrelserna i Västernorrlands och Jämtlands län*.

*Länsstyrelsen i Västmanlands län* har framhållit att, därest skogsvårdsavgiften liksom hittills upptoges på fastighetsdebetsedeln, avdragsrätten syntes böra anknytas till den debiterade skogsvårdsavgiften, vilket i sin tur förutsatte införande av bestämmelse därom att intäkt genom restitution, avkortning eller avskrivning av skogsvårdsavgift, för vilken avdrag av skattskyldig åtnjutits vid tidigare års taxeringar, skulle upptagas såsom inkomst i förvärvskällan.

**Utskottet.** Enligt gällande bestämmelser må vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla avdrag icke ske för allmänna skatter. Däremot är vid beräkningen av inkomst av jordbruksfastighet och av rörelse avdrag medgivet för speciella skatter eller avgifter till det allmänna. Såsom speciell skatt eller avgift räknades tidigare enligt uttryckliga föreskrifter i anvisningarna till 20, 22 och 29 §§ kommunalskattelagen bl. a. skogsvårdsavgift. Sedan genom förordningen den 28 juni 1946 (nr 324) om skogsvårdsavgift fastställts ändrade grunder för skogsvårdsavgiftens erläggande, vidtoges genom beslut vid 1947 års riksdag sådana ändringar i anvisningarna till de nämnda paragraferna i kommunalskattelagen, att skogsvårdsavgiften numera betraktas såsom en allmän skatt. Skogsvårdsavgift får således enligt nu gällande bestämmelser icke avdragas vid beräkningen av inkomst av jordbruksfastighet och av rörelse

I de ifrågavarande motionerna har yrkats, att den sålunda borttagna avdragsrätten för skogsvårdsavgift måtte återinföras. Motionärerna ha därvid gjort gällande, att skogsvårdsavgiften även i sin nuvarande form vore att anse såsom en speciell skatt eller avgift till det allmänna.

Skogsvårdsavgiften utgick enligt de äldre bestämmelserna för avverkat virke med belopp, motsvarande viss procent av virkets taxerade rotvärde. Avgiften erlades av avverkaren. De genom 1946 års förordning om skogsvårdsavgift införda nya föreskrifterna innebära, att sådan avgift skall erläggas för jordbruksfastighet, vilken vid fastighetstaxering åsatts särskilda värden för skogsmark och växande skog, och utgå med högst 1,5 promille av summan av nämnda värden. Avgiften erlægges enligt samma förordning av den, som enligt kommunalskattelagen är skyldig att erlagga fastighetsskatt för fastigheten, och tillfaller staten. Avskaffandet av avdragsrätten för skogsvårdsavgift motiverades därmed att denna avgift numera vore likställd med fastighetsskatt. Sistnämnda skatt är otvivelaktigt att betrakta såsom en allmän skatt.

De nuvarande grunderna för skogsvårdsavgiftens erläggande innebära med avseende å avgiftens konstruktion vissa avvikelser i jämförelse med vad som tidigare gällt. Enligt de äldre bestämmelserna utgick skogsvårds-

avgiften endast då avverkning av skog ägt rum, avgiftens belopp bestämdes med hänsyn till det avverkade virkets värde och avgiften erlades av avverkaren. Den nuvarande skogsvårdsavgiften utgår däremot oberoende av om avverkning skett eller ej, avgiftens belopp bestämmas på grundval av fastighetens vid fastighetstaxeringen åsatta skogsmarks- och skogsvärde samt avgiften erlägges av den som enligt kommunalskattelagen är skyldig att erlägga fastighetsskatt för fastigheten, d. v. s. i regel av fastighetens ägare. Den nuvarande skogsvårdsavgiften har således icke något direkt samband med någon viss avverkning eller med någon viss inkomstpost. Det kan måhända under sådana förhållanden göras gällande, att skogsvårdsavgiften numera icke med samma fog som tidigare har karaktär av en omkostnad för inkomstens förvärvande.

Då avdragsrätten för skogsvårdsavgift avskaffades genom beslut vid 1947 års riksdag, motiverades detta, såsom ovan nämnts, därmed att avgiften numera vore likställd med fastighetsskatt och således vore att betrakta såsom en allmän skatt. En viss likhet mellan fastighetsskatten och skogsvårdsavgiften i dess nuvarande form är otvivelaktigt förhanden. Det underlag, på vilken skatten beräknas, är likartat i de båda fallen. Likaså föreligger den överensstämmelsen, att bägge skatterna endast drabba vissa kategorier av skattskyldiga, nämligen ägare av fastighet eller visst slag av fastighet. Emellertid förefinnes även en väsentlig olikhet mellan fastighetsskatten och skogsvårdsavgiften. Anledningen till att fastighetsskatten, trots att densamma endast träffar vissa objekt, räknas som en allmän skatt torde, såsom framhållits av kammarrätten, vara den omständigheten, att fastighetsskatten utgör en med den kommunala inkomstskatten kombinerad garantiskatt. Något sådant samband med inkomstbeskattningen förefinnes icke i fråga om skogsvårdsavgiften.

Skogsvårdsavgiftens hänförande till de allmänna skatterna kan ej heller anses vinna stöd i förarbetena till 1946 års förordning om skogsvårdsavgift. Dessa förarbeten giva nämligen otvetydigt vid handen, att en principiell omläggning av skogsvårdsavgiften icke varit avsedd. Med den nuvarande skogsvårdsavgiften åsyftas liksom med den tidigare avgiften att erhålla bidrag för täckande av skogsvårdsstyrelsernas medelsbehov. En årlig mindre avgift från skogsägarna till finansiering av skogsvårdsstyrelsernas verksamhet ansågs vid tillkomsten av 1946 års lagstiftning vara mera berättigad än som varit fallet, då den äldre skogsvårdsavgiften infördes, eftersom skogsvårdsstyrelserna efter hand kommit att tilldelas ökade arbetsuppgifter i fråga om skogarnas skötsel och vård. Av 1944 års skogsvårdsstyrelseutredning, vilken utarbetat det förslag som låg till grund för den nu gällande förordningen om skogsvårdsavgift, uttalades beträffande formen för avgiftens uttagande, att taxering av den årliga skogsavkastningen eller dess kapitaliserade värde vid fastighetstaxering principiellt sett torde kunna anses innebära samma sak. En övergång från att belasta skogsavkastningen med en viss avgift till att i stället taga ut motsvarande avgift på det kapitalvärde — taxeringsvärde — som kan anses bestämt av samma avkastning, borde enligt utredningens mening närmast vara att be-

trakta såsom en lämplighetsfråga och en teknisk angelägenhet. Även av departementschefen uttalades samma uppfattning. Någon ändring i skogs-  
vårdsavgiftens ställning i skattesystemet avsågs icke med den ifrågasatta  
lagstiftningen. Skogsvårdsstyrelseutredningen framhöll i detta hänseende,  
att samma princip som dithills bibehölles vid avgifternas uttagande, och att  
det förhållandet att taxeringsvärdena i stället bildade underlag för skogs-  
vårdsavgifterna icke ändrade deras karaktär av speciell pålaga.

Såsom ovan nämnts utgör skogsvårdsavgiften liksom tidigare ett bidrag  
till täckande av utgifterna för skogsvårdsstyrelsernas verksamhet. Att den-  
na avgift uttages endast hos skogsägarna beror givetvis därpå att dessa an-  
ses ha ett särskilt intresse av denna verksamhet. Såsom framhållits av  
skogsvårdsstyrelseutredningen har skogsvårdsavgiften tillkommit närmast  
som ett vederlag från skogsägarna för de tjänster, som i fråga om skogens  
skötsel och vård lämnas dem av skogsvårdsstyrelserna. Skogsvårdsavgiften  
enligt de äldre bestämmelserna ansågs utgöra en speciell skatt. Med den  
form, i vilken avgiften numera uttages, har, såsom framgår av det föregående,  
icke avsetts att giva avgiften en i detta avseende ändrad karaktär. På  
grund härav kan utskottet i likhet med flertalet av de över motionerna hörda  
remissinstanserna icke finna annat än att skogsvårdsavgiften även i sin nu-  
varande form principiellt sett måste betraktas såsom en speciell skatt, vil-  
ken drabbar endast vissa slag av förvärvsverksamhet. Avdragsrätt för skogs-  
vårdsavgift bör då vara medgiven vid beräkningen av inkomsten från så-  
dan förvärvskälla, där avgiften kan ifrågakomma.

Avdragsrätten bör givetvis förefinnas vid beräkningen av inkomst av  
jordbruksfastighet. I likhet med kammarrätten och några länsstyrelser fin-  
ner utskottet däremot, att skogsvårdsavgiften icke kan betraktas såsom  
omkostnad vid beräkning av inkomst av rörelse. Såsom framhållits av kam-  
marrätten är nämligen jordbruksfastighet — det enda slag av fastighet  
som åsättes skogsmarks- och skogsvärde — jämlikt 18 § kommunalskatte-  
lagen alltid en särskild förvärvskälla och kan icke hänföras till förvärvs-  
källan rörelse. I detta hänseende föreligger en principiell skillnad mellan  
den nuvarande skogsvårdsavgiften och skogsvårdsavgiften enligt de äldre  
bestämmelserna, vilken var avdragsgill vid beräkning av inkomst av rö-  
relse. Den nuvarande avgiften kan endast träffa den som enligt kommunal-  
skattelagen är skyldig att erlägga fastighetsskatt för fastigheten. Den äldre  
avgiften, vilken erlades av avverkaren, kunde däremot — med hänsyn till  
att skogsavverkning å annans mark på grund av särskild upplåtelse enligt  
27 § kommunalskattelagen hänföres till rörelse — utgöra driftkostnad i  
sistnämnda förvärvskälla.

Skogsvårdsavgiftens hänförande till speciell skatt med därav följande  
avdragsrätt för densamma vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet  
föranleder i författnings tekniskt hänseende ändringar i anvisningarna till 20  
och 22 §§ kommunalskattelagen. Med hänsyn till att skogsaccisen numera är  
avskaffad (jfr lagen den 26 juli 1947, nr 589) ha författningsändringarna  
kunnat givas den formen, att i berörda anvisningar ordet »skogsaccis» ut-  
bytts mot ordet »skogsvårdsavgift». Utskottet har därjämte ansett lämpligt

att i detta sammanhang låta ordet »skogsaccis» utgå jämväl i punkt 9 av anvisningarna till 29 §. Det har dock ansetts erforderligt att i ikraftträdandebestämmelserna intaga en erinran om att äldre bestämmelser fortfarande skola gälla i fråga om skogsaccis på grund av taxering eller eftertaxering för år 1948 eller tidigare år.

Skogsvårdsavgiften torde i överensstämmelse med vad nu sker böra upptagas å debetsedeln för fastighetsskatt. Tillräckliga skäl att, såsom i ett remissyttrande ifrågasatts, anknyta avdragsrätten till den debiterade skogsvårdsavgiften synas ej föreligga. Då inkomst av jordbruksfastighet beräknas efter den s. k. kontantprincipen, bör avdragsrätten avse det belopp, som under beskattningsåret erlagts såsom skogsvårdsavgift. Ett införande av en bestämmelse av innebörd, att intäkt genom restitution av skogsvårdsavgift, för vilken avdrag av skattskyldig åtnjutits vid tidigare års taxeringar, skall upptagas såsom intäkt av förvärvskällan, synes i detta sammanhang icke böra ifrågakomma. Utskottet vill emellertid såsom sin mening uttala att, därest restitution erhålles av skogsvårdsavgift, för vilken avdrag tidigare åtnjutits, en följd av den medgivna avdragsrätten synes böra vara, att den genom restitutionen åtnjutna intäkten betraktas såsom intäkt av jordbruksfastighet.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att riksdagen måtte i anledning av de likalydande motionerna I: 11 av herr Velander m. fl. och II: 14 av herr Nilsson i Svalöv m. fl. ävensom de likalydande motionerna I: 159 av herrar Werner och Näsgård samt II: 288 av herr Hedlund i Rådombeslut om rätt att vid taxering åtnjuta avdrag för skogsvårdsavgift för sin del antaga följande

### Förslag

till

lag om ändring i kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370).

Härigenom förordnas, att anvisningarna till 20 § 3., 22 § 3. och 29 § 9. kommunalskattelagen den 28 september 1928<sup>1</sup> skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges.

*Nuvarande lydelse:*

*Av utskottet föreslagen lydelse:*

**Anvisningar**

**Anvisningar**

till 20 §.

till 20 §.

3. Såsom allmänna skatter räknas allmänna utskylder till staten samt till landsting, kommun, församling, skoldistrikt, fattigvårdssamhälle, som avses i 6 § lag om fattigvården, tings-

3. Såsom allmänna skatter räknas allmänna utskylder till staten samt till landsting, kommun, församling, skoldistrikt, fattigvårdssamhälle, som avses i 6 § lag om fattigvården, tings-

<sup>1</sup> Senaste lydelse av anvisningarna till 20 § 3., 22 § 3. och 29 § 9., se 1947:586.

*Nuvarande lydelse:*

lag och municipalsamhälle. Såsom allmän skatt räknas däremot icke *skogsaccis*.

till 22 §.

3. Såsom speciell skatt till det allmänna må nämnas *skogsaccis*. Allmänna skatter till stat och kommun få icke avdragas (se 20 §).

till 29 §.

9. Såsom speciella för rörelse utgående skatter eller avgifter till det allmänna må nämnas vissa tillverkningskatter, stämpelavgifter, tull- och hamnumgälder, *skogsaccis*, nöjesskatt m. m. dyl. Däremot få allmänna skatter till stat eller kommun icke avdragas (se 20 §).

*Av utskottet föreslagna lydelse:*

lag och municipalsamhälle. Såsom allmän skatt räknas däremot icke *skogsvårdsavgift*.

till 22 §.

3. Såsom speciell skatt till det allmänna må nämnas *skogsvårdsavgift*. Allmänna skatter till stat och kommun få icke avdragas (se 20 §).

till 29 §.

9. Såsom speciella för rörelse utgående skatter eller avgifter till det allmänna må nämnas vissa tillverkningskatter, stämpelavgifter, tull- och hamnumgälder, nöjesskatt m. m. dyl. Däremot få allmänna skatter till stat eller kommun icke avdragas (se 20 §).

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1951; dock att äldre bestämmelser fortfarande skola gälla i fråga om *skogsaccis* på grund av taxering eller eftertaxering för år 1948 eller tidigare år.

---

Stockholm den 20 april 1950.

På bevillningsutskottets vägnar:

ADOLV OLSSON.

---

*Närvarande:*

från första kammaren: herrar Wahlmark, Sjö Dahl, Gustaf Elofsson, Velander, Heüman, Niklasson, Wehtje, Falk, Damström och Spetz samt

från andra kammaren: herrar Olsson i Gävle, Sandberg, Jonsson i Skedsbygd, Kristensson i Osby, Sundström, Nilsson i Kristinehamn, Persson i Svensköping, Bladh, Kärrlander och Nilsson i Svalöv.

---