

Nr 28

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner om vidgad rätt för jordbrukare att vid beskattning åtnjuta avdrag för värdeminskning av maskiner enligt värdeminskingsplan.

(2:a avd.)

Till bevillningsutskottet har hänvisats följande inom riksdagen väckta, av utskottet till behandling i ett sammanhang upptagna motioner, nämligen

1) de likalydande motionerna I: 298 av herrar *Magnusson* och *Ebbe Ohlsson* samt II: 221 av herrar *Nilsson* i Svalöv och *Nilsson* i Bästekille, vari hemställt, »att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte anhålla om skyndsamt utredning om att vid beräkandet av den skattepliktiga intäkten av jordbruksfastighet värdeminskingsavdrag enligt bunden avskrivningsplan måtte medgivas för kostnader för maskiner och redskap, som användes i jordbrukets drift, även då redovisningen av nettointäkten sker efter den s. k. kontantprincipen»; samt

2) de likalydande motionerna I: 299 av herrar *Wolgast* och *Herbert Hermansson* samt II: 226 av herr *Adolfsson m. fl.*, vari hemställt, »att riksdagen måtte besluta, att en jordbrukare, som deklarerar efter den s. k. kontantprincipen, måtte ha rättighet att göra avdrag för värdeminskning av maskiner enligt värdeminskingsplan».

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 motionerna I: 299 och II: 221.

När inkomst av jordbruksfastighet vid taxering redovisas enligt *kontantmässiga grunder* får enligt 22 § 2 mom. kommunalskattelagen avdrag icke göras för värdeminskning å inventarier. I stället erhålles enligt 22 § 1 mom. samma lag avdrag för kostnad för anskaffning av inventarier till ersättning för avyttrade, utrangerade eller förlorade. I anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen stadgas, att såsom driftkostnad icke får avföras kostnad för anskaffande av sådana inventarier, till vilka motsvarighet förut icke funnits å fastigheten. Om alltså en lantbrukare inköper exempelvis lokomobil, traktor, elektrisk motor eller andra maskiner av annan art än dem han förut haft eller till följd av brukningssättets omläggning inköper ökat antal kreatur, så är detta att hänföra till nyuppsättning, varför kostnaden ej får avräknas som driftkostnad. Nyuppsättning och nyanskaffning kan samtidigt föreligga, exempelvis om äldre maskin ersättes med ny av annan och dyrbarare konstruktion. I dylikt fall upptages såsom driftkostnad

det belopp, som skulle belöpa å en den förbrukade maskinen motsvarande ny sådan.

Mot dessa avdragsregler svarar bestämmelsen i 21 § första stycket kommunalskattelagen, att vad som erhållits genom löpande försäljning (ej realisation) av inventarier skall upptagas såsom intäkt av jordbruksfastighet.

Dessa bestämmelser gäller såväl levande som döda inventarier.

I motsats mot vad som gäller för inventarier medgives avdrag för värdeminskning å jordbrukets driftbyggnader. Enligt 22 § kommunalskattelagen och anvisningarna därtill medgives från bruttointäkten av jordbruksfastighet avdrag för sådan värdeminskning å till jordbruket eller dess binäringar eller till skogsbruket hörande driftbyggnader, därunder inbegripna för driften nödiga bostadsbyggnader, som dessa även med normalt underhåll och aktsam vård är underkastade. Avdraget bör bestämmas till viss procent av byggnadens värde, olika alltefter den tid en byggnad av ifrågavarande art anses kunna för sitt ändamål utnyttjas.

I de fall då inkomst av jordbruksfastighet beräknas enligt *bokföringsmässiga grunder* må enligt 22 § 3 mom. kommunalskattelagen avdrag ske för värdeminskning genom slitning, utrangering eller eljest av jordbrukaren tillhöriga, i förvärvskällan använda maskiner och andra dylika inventarier. Anskaffningskostnaden avdrages därvid genom årliga värdeminskningsavdrag i enlighet med vad som gäller för värdeminskning å inventarier i rörelse. Är tillgången underkastad hastig förbrukning får dock hela anskaffningskostnaden avdragas under anskaffningsåret.

Uttryckliga bestämmelser om rätt för jordbrukare att vid taxering redovisa inkomst enligt bokföringsmässiga grunder inlogs i kommunalskattelagen genom lagen den 7 december 1951, nr 790.

1943 års jordbrukstaxeringssakkunniga behandlade frågan om införande av rätt till avdrag för värdeminskning å inventarier i jordbruk i sitt betänkande med förslag till ändrade bestämmelser i fråga om taxering av inkomst av jordbruksfastighet samt lag om jordbruksbokföring (SOU 1946: 29). De sakkunniga, som föreslog att för samtliga jordbrukare taxeringen skulle ske efter bokföringsmässiga grunder, anförde bl. a. följande rörande avdrag för värdeminskning av inventarier.

Gällande bestämmelser beträffande avdrag för anskaffning av inventarier i jordbruket medföra å ena sidan att den vinst, som kan uppstå i samband med realisation av inventarierna vid jordbrukets upphörande, i regel ej beskattas, samt å andra sidan att avdrag för realisationsförlust ej medgives. Bestämmelserna föranleda dessutom ojämnheter i beskattningen på så sätt, att den under ett beskattningsår erlagda kostnaden för ersättningsanskaffning skall till hela sitt belopp avdragas på en gång såsom driftkostnad. Denna anordning kan medföra, att utgift för förnyelse av exempelvis en mera dyrbar maskin icke kan helt utnyttjas av den anledning, att årsintäkterna icke förslå till att täcka, förutom de vanliga årsutgifterna, jämväl förnyelsekostnaden. Det avdrag, som icke kan utnyttjas det år, då utgiften gjorts, får nämligen icke avdragas ett senare år, ty enligt gällande lagstiftning skall i princip varje års resultat tagas till beskattning för sig. Det måste

emellertid ur principiell synpunkt anses stridande mot ett rationellt beräkningssätt i fråga om årsavkastning att låta kostnader för förnyelse av maskiner och inventarier med flerårig varaktighetstid avdragas med hela kostnadsbeloppet under första året av deras användningstid. Kostnader för anskaffande av driftinventarier, som äro avsedda att under flera år användas i jordbruksdriften, böra nämligen enligt sakens egen natur icke betraktas såsom årsomkostnader. Nyanskaffning av inventarier lär i allmänhet förekomma synnerligen ojämnt och med långa tids mellanrum; vid jordbruk med en uppsättning av helt nya driftinventarier behöva dessa icke förnyas förrän efter flera år och då måhända i stor omfattning. Årsresultaten bliva därför missvisande, om kostnader av ifrågavarande slag icke få avdragas under ett flertal år utan i stället under vissa år med längre eller kortare mellantider hopa sig till betydande belopp, måhända överstigande årsintäkterna.

Gällande regler om avdrag för värdeminskning av jordbrukets och skogsbrukets döda inventarier äro vidare i det avseendet principiellt felaktiga, att avdrag medges endast för *n y a n s k a f f n i n g*, men icke för *n y u p p s ä t t n i n g*. Kostnaden för nyuppsättning av inventarier innebär en kapitalinvestering, för vilken något avdrag såsom för omkostnad icke kan ifrågakomma. Jordbrukaren — liksom rörelseidkaren — måste emellertid i princip vara berättigad att, i den mån denna kapitaltillgång trots reparation och underhåll minskar i värde, erhålla avdrag för värdeminskning även å dessa inventarier. Av praktiska skäl kan uppenbarligen avdrag för anskaffningskostnaden för nyuppsättning icke medgivas i samma ordning, som nu gäller i fråga om avdrag för ersättningsanskaffning av inventarier. Skall rätt till avdrag medgivas för anskaffning av inventarier i samband med nyuppsättning, måste därför den metod, som begagnas beträffande inventarier i rörelse, komma till användning.

Med avseende å tillämpningen medföra gällande regler betydande svårigheter, främst därigenom att i praktiken gränsen mellan nyanskaffning och nyuppsättning ofta är svår att draga. Det torde t. ex. ej sällan inträffa, att anskaffning av en ny maskin delvis är att hänföra till nyanskaffning och delvis till nyuppsättning. Det må vidare erinras om att inventarier kunna hava försålts under ett beskattningsår och motsvarande antal och slag inköpts under nästpåföljande beskattningsår såsom ersättning för de tidigare försålda. I sådant fall föreligger givetvis icke nyuppsättning.

De sakkunniga ha med utgångspunkt från att inkomst av jordbruksfastighet skall beräknas enligt bokföringsmässiga grunder ansett att jordbrukets avskrivningsfråga hör lösas enligt i huvudsak samma grunder som nu gälla beträffande rörelse.

I propositionen nr 191 till 1951 års riksdag förordades att endast de jordbrukare skulle äga rätt att taxeras efter bokföringsmässiga grunder, som underkastade sig på visst sätt ordnad bokföringsskyldighet. För dessa borde avdrag för värdeminskning å inventarier beräknas på samma sätt som för rörelseidkare.

Samtidigt med nämnda proposition upptog bevillningsutskottet till behandling de likalydande motionerna I: 57 och II: 81 samt de likalydande motionerna I: 508 och II: 649, vari framställdes yrkanden av i huvudsak samma innebörd som i de nu föreliggande motionerna. I sitt av riksdagen godkända betänkande, nr 63, avstyrkte utskottet motionerna. Därvid anförde utskottet bl. a. följande.

Den som vill ernå en bättre inkomstfördelning mellan olika år än kontantmetoden erbjuder, har enligt de nya reglerna möjlighet att övergå till räkenskapsmässig redovisning. De idkare av jordbruk och skogsbruk, för vilka avdrag för värdeminskning å inventarier skulle medföra väsentliga fördelar ur resultatutjämningsynpunkt, kunna således efter eget val komma i åtnjutande av denna rätt. Detta förhållande innebär enligt utskottets mening, att en ändring i den av motionärerna angivna riktningen är mindre påkallad än tidigare varit fallet. Utskottet anser det vidare icke möjligt att utan en föregående undersökning utsträcka tillämplighetsområdet av de för rörelseidkare gällande avskrivningsreglerna att omfatta förvärvskällan jordbruksfastighet, oavsett vilken metod för inkomstberäkning som i det enskilda fallet användes. Det må härvid erinras om att såväl för rörelseidkare som för jordbrukare med räkenskapsmässig inkomstredovisning vinst vid försäljning av inventarier i sin helhet — enligt förslag i proposition nr 170, vilken utskottet tillstyrkt i sitt betänkande nr 62, ävensom i förevarande proposition — skall anses såsom intäkt i vederbörande förvärvskälla. Utskottet har å andra sidan intet att erinra mot att spörsmålet göres till föremål för fortsatta överväganden och att 1950 års skattelagssakkunniga upptaga frågan till behandling.

Av innehållet i de *nu förevarande motionerna* må här anföras följande.

I de likalydande *motionerna* I:298 och II:221 framhålles, att den nu gällande bestämmelsen, att kostnad för nyanskaffning av maskiner och redskap, vartill motsvarighet icke tidigare funnits vid jordbruket, ej vore avdragsgill vid beräklandet av nettointäkten av jordbruk enligt kontantprincipen, motverkade en önskvärd mekanisering i jordbruket. Mången jordbrukare ansåge sig icke ha råd att företa ifrågavarande investering för att åstadkomma en rationell jordbruksdrift. Berörda bestämmelse ledde också till att de jordbrukare som deklarerade nettointäkten av jordbruksfastighet efter kontantprincipen ibland ej erhöle avdrag för de verkliga kostnaderna för intäkternas förvärvande. Detta bleve fallet för dem som inköpt maskiner och redskap och ej utbytt dessa under sin återstående tid som jordbrukare. För att komma i åtnjutande av avdragsrätt för nyanskaffade maskiner och redskap hade visserligen lantbrukarna numera möjligheter att redovisa nettointäkten av jordbruksfastigheten efter bokföringsmässiga grunder, men bestämmelserna om taxering efter sådana grunder hade i vissa avseenden blivit så utformade, att jordbrukarna därvidlag kommit i sämre ställning än andra företagare, som redovisade sin intäkt efter bokföringsmässiga grunder. Detta hade medfört att jordbrukarna ej ansåge sig kunna övergå till denna redovisningsmetod. Det lämpligaste sättet att genomföra full avdragsrätt för inköp av inventarier i jordbruket vore att medgiva årliga avskrivningar enligt bunden avskrivningsplan. Härigenom erhöles kontroll på storleken av avskrivningen, och vid försäljningen av ifrågavarande redskap och maskiner kunde eventuellt återvunnen avskrivning bli föremål för beskattning. En sådan avskrivningsrätt skulle också bidra till att skapa en viss resultatutjämnning mellan olika beskattningsår.

I de likalydande motionerna I:299 och II:226 anföres, att tillämpning av kontantprincipen vore en tillåten form för inkomstberäkning för en jordbrukare, och denne borde då även tillerkännas rätten till avdrag för värdeminskning av maskiner. Det nuvarande systemet vållade icke endast deklaranten utan ock taxeringsmyndigheterna onödigt besvär. Vid byte uppstode tvist om den utbytta maskinen vore likvärdig med den förvärvade. Andra svårigheter uppkomme, då vederbörande jordbrukare av en eller annan anledning önskade behålla den gamla maskinen och byte sålunda ej skedde.

Utskottet. Såsom av den föregående redogörelsen framgår kan från inkomst av jordbruksfastighet avdrag för värdeminskning å inventarier få åtnjutas endast i de fall då inkomsten beräknats enligt bokföringsmässiga grunder. Har inkomsten beräknats enligt kontantmetoden får kostnad för inköp av inventarier, som är hänförliga till ersättningsanskaffning, avdragas endast för det beskattningsår då inköpet skedde. Är fråga om nyuppsättning medgives över huvud taget icke något avdrag när inkomsten beräknas enligt kontantmässiga grunder.

Yrkandena i de föreliggande motionerna äsyftar införande av rätt till avdrag för värdeminskning å jordbruksinventarier, även i de fall då inkomsten beräknas enligt kontantmetoden. I de likalydande motionerna I:298 och II:221 har framställts yrkande om skrivelse till Kungl. Maj:t med anhängan om skyndsamt utredning om införandet av sådan rätt, medan i de likalydande motionerna I:299 och II:226 hemställts om omedelbar lagstiftning av angiven innebörd.

Den i motionerna upptagna frågan var senast föremål för riksdagens uppmärksamhet i samband med behandlingen av propositionen nr 191/1951, vari föreslogs införande av regler om redovisning av jordbruksinkomst efter bokföringsmässiga grunder. I samband med propositionen upptogs 1951 års bevillningsutskott till behandling de inbördes likalydande motionerna I:57 och II:81 samt I:508 och II:649, vari yrkades rätt till avdrag för värdeminskning å inventarier även vid beräkning av jordbruksinkomst enligt kontantprincipen. Utskottet avstyrkte motionerna i sitt av riksdagen godkända betänkande nr 63. Därvid framhöll utskottet att den, som ville ernå en bättre inkomstfördelning mellan olika år än den kontantmetoden erbjöde, enligt de i nämnda proposition föreslagna reglerna hade möjlighet att övergå till räkenskapsmässig redovisning. Enligt utskottets mening vore därför en ändring i den av motionärerna angivna riktningen mindre påkallad än tidigare varit fallet. Utan en föregående undersökning vore det icke möjligt att på sätt motionärerna yrkat utsträcka tillämpningsområdet av de för rörelseidkare avsedda avskrivningsreglerna. Sålunda skulle såväl för rörelseidkare som jordbrukare med bokföringsmässig inkomstredovisning vid försäljning av inventarier uppkommen vinst i sin helhet anses såsom intäkt i vederbörande förvärvskälla. Å andra sidan hade utskottet intet att erinra mot att spørsmålet gjordes till föremål för fortsatta överväganden och att 1950 års skattelagssakkunniga upptog frågan till behandling.

Som 1943 års jordbrukssakkunniga närmare utvecklat i sitt ovan återgivna uttalande kan vissa erinringar riktas mot bestämmelserna om avdrag för anskaffning av inventarier i jordbruk, för vilket inkomstredovisningen sker enligt kontantmetoden. Det torde emellertid ligga i sakens natur att denna taxeringsmetod, som utformats med sikte på att deklara- och taxeringsförfarandet skall vara så enkelt som möjligt, icke kan fungera fullt tillfredsställande i alla lägen. Det är uppenbarligen icke möjligt att utan att komplicera deklara- och taxeringsförfarandet helt undanröja eller i mer väsentlig mån mildra de för såväl de skattskyldiga som det allmänna ogynnsamma verkningar, som bristerna i kontantmetoden kan för- anleda. Sedan numera rätt till taxering av jordbruksinkomst enligt bokföringsmässiga grunder införts har jordbrukare, som önskar ernå en bättre inkomstfördelning mellan olika år än den kontantmetoden erbjuder, erhållit möjlighet härtill genom rätten att övergå till räkenskapsmässig redovisning vid taxeringen. Detta förhållande gör att en ändring av de vid taxering enligt kontantmetoden gällande reglerna om avdrag för anskaffning av döda inventarier icke ter sig lika nödvändig som tidigare. Å andra sidan är det enligt utskottets åsikt angeläget att man tillvaratar föreliggande möjlighe- ter att minska olägenheterna av nu förefintliga brister hos kontantmetoden, i den mån detta kan ske utan att deklara- och taxeringsförfarandet mer avsevärt kompliceras eller kontrollmöjligheterna försämrats. Huruvida det är möjligt att med beaktande av dessa krav införa en rätt till avdrag för värdeminskning å maskiner och redskap är en fråga, om vilken utskottet nu icke kan göra något uttalande. Delvis blir svaret på frågan beroende av om en sådan begränsning till vissa inventarier är lämplig och om det är möjligt att införa en sådan avdragsrätt vid sidan av nu existerande avdrags- regler. Enligt utskottets uppfattning torde en dylik avdragsrätt icke böra införas utan att man samtidigt omprövar frågan huru inkomst vid försälj- ning av inventarier skall behandlas i beskattningshänseende. Att utan en ingående utredning taga slutlig ståndpunkt till dessa och andra hithörande spörsmål finner utskottet icke böra komma i fråga. Med hänsyn härtill kan utskottet icke tillstyrka förslaget i motionerna I: 299 och II: 226 om omedel- bar lagstiftning i ämnet.

Beträffande yrkandet i motionerna I: 298 och II: 221 om skrivelse till Kungl. Maj:t med hemställan om skyndsamt utredning av frågan får ut- skottet erinra om att 1951 års bevillningsutskott sagt sig icke ha något att invända mot att 1950 års skattelagssakkunniga upptog frågan till behand- ling. Utskottet får vidare erinra om att under senare år motionsvis fram- ställts åtskilliga yrkanden rörande olika spörsmål inom området för beräk- ning av inkomst av jordbruksfastighet. Sålunda har hemställts om ändrade regler för avskrivning å byggnad å jordbruksfastighet, om införande av rätt till avskrivning å täckdikningsanläggningar, fruktkulturer m. m. samt om rätt till avdrag i någon form för kostnader avseende åtgärder av grundför- bättringsnatur, t. ex. anläggande av skogsbilvägar. Vissa av dessa frågor har överlämnats till 1950 års skattelagssakkunniga för utredning; beträffande

andra frågor har vederbörande bevillningsutskott förutsatt att de skulle komma att av de sakkunniga upptas till övervägande i samband med pågående översyn av skattelagstiftningen. Då det kan förväntas att vid en sådan översyn även det i förevarande motioner upptagna spörsmålet och övriga hithörande frågor kommer att behandlas, anser utskottet sig icke i anledning av motionerna böra förorda skrivelse till Kungl. Maj:t i ämnet.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa, att

1) de likalydande motionerna I: 299 av herrar Wolgast och Herbert Hermansson samt II: 226 av herr Adolfsson m. fl. icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd;

2) de likalydande motionerna I: 298 av herrar Magnusson och Ebbe Ohlsson samt II: 221 av herrar Nilsson i Svalöv och Nilsson i Bästekille, i den mån motionerna icke kan anses besvarade genom vad utskottet ovan anført, icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 12 april 1956

På bevillningsutskottets vägnar:

FILIP KRISTENSSON

Närvarande:

från första kammaren: herrar Sjödahl, Heüman, Spetz, Franzon, Eriksson, Snygg, Söderquist, Velander, Niklasson och Werner; samt

från andra kammaren: herrar Kristensson i Osby, Orgård, Nilsson i Svalöv, Sjölin, Allard, Kärrlander, Strandh, Henriksson, Jansson i Aspeboda och Andersson i Essvik.

Reservationer:

I. av herrar *Kristensson* i Osby, *Spetz*, *Söderquist*, *Velander*, *Nilsson* i Svalöv, *Sjölin* och *Strandh*, vilka under hänvisning till innehållet i de likalydande motionerna I: 298 av herrar Magnusson och Ebbe Ohlsson samt II: 221 av herrar Nilsson i Svalöv och Nilsson i Bästekille ansett, att utskottet bort under punkten 2) hemställa,

att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om skyndsamt utredning av frågan om införande av rätt att

vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt den s. k. kontantprincipen avdraga kostnad för anskaffande av maskiner och redskap genom värdeminskningssavdrag enligt avskrivningsplan.

II. av herr Werner.