

Nr 24

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckt motion om vidgad rätt till avskrivning av kostnader för ekonomibygnader å jordbruksfastighet.

(2:a avd.)

I en inom riksdagen väckt, till bevillningsutskottet hänvisad motion, I: 375, av herr *Franzén* har hemställts, att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte hemställa om översyn av skattlagstiftningen i syfte att pröva möjligheterna av att införa rätt till avskrivningsplan och investeringskonto för ekonomibygnader å jordbruksfastighet i enlighet med vad i motionen anförts.

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

Enligt 22 § 1 mom. kommunalskattelagen må från bruttointäkt av jordbruksfastighet avdrag göras för värdeminskning av till jordbruket eller dess binärningar eller till skogsbruket hörande driftbyggnader, däri inbegripna för driften nödiga bostadsbyggnader.

Närmare bestämmelser om värdeminskningsavdragets beräkning m. m. är meddelade i punkt 2 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen ävensom i punkterna 2 b) och d), 3 och 4 i övergångsbestämmelserna till lagen den 7 december 1951 (nr 790) om ändring i kommunalskattelagen.

Nämnda bestämmelser om värdeminskningsavdrag äger tillämpning vid inkomstredovisning av jordbruksfastighet såväl enligt kontantprincipen som enligt bokföringsmässiga grunder, med undantag allenast för den i punkt 2 fjärde stycket av anvisningarna till 22 § meddelade bestämmelsen angående rätt till s. k. utrangeringsavdrag, vilken avser endast bokföringsmässig redovisning.

Värdeminskningsavdraget bör enligt bestämmelserna beräknas till viss procent av byggnadens värde. För fastställande av detta värde (avskrivningsunderlaget) finnes bestämmelser i förenämnda punkt 2 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen. Ytterligare anvisningar för tillämpning av bestämmelserna har lämnats av riksskattenämnden i dess meddelanden nr 4 år 1954 och nr 5 år 1955. Ifrågavarande bestämmelser och anvisningar innebär i korthet följande.

I första hand upptages värdet till *anskaffningskostnaden* om denna kan visas. Härvid beräknas värdeminskningsavdrag enligt värdeminskningsplan. Vid övergången till beräkning av avdrag å anskaffningskostnaden skall dock värdet upptagas till anskaffningskostnaden minskad med beloppet av tidi-

gare åtnjutna värdeminskningsavdrag (samt i förekommande fall med oavskrivet värde å utrangerad eller avyttrad byggnad). Såsom ingångsvärde i planen bör på grund härav upptagas det sålunda bestämda restvärdet för byggnaderna, varefter värdeminskningsavdraget bestämmes till viss procent av detta ingångsvärde.

Om anskaffningskostnaden ej kan visas, upptages värdet enligt en *schablonmetod*, innebärande att värdet av byggnaderna upptages till två tredjedelar av det under beskattningsåret gällande taxerade jordbruksvärdet, minskat med däri ingående skogsmarksvärde, i den mån det överstiger 25 000 kronor, samt med skäligt värde å mera betydande naturtillgångar och särskilda förmåner. Någon plan för beräkning av värdeminskningsavdraget erfordras icke i detta fall.

Värdet kan vidare bestämmas enligt en *kombinerad metod*, därvid man utgår från ett värde beräknat enligt sistnämnda schablonmetod. Till detta värde lägges kostnad för sådan ny-, till- eller ombyggnad, som utförts efter den tidpunkt, till vilken det enligt schablonen bestämda ingångsvärdet hänförs. Å ingångsvärdet beräknas värdeminskningsavdrag för framtiden enligt plan. Kostnad för senare ny-, till- eller ombyggnad tillägges avskrivningsunderlaget. Senare ändringar av taxeringsvärdet påverkar däremot icke avskrivningsunderlaget, då den kombinerade metoden användes.

Riksskattenämnden har uttalat att om jordbrukaren kan visa anskaffningskostnaden för viss eller vissa byggnader, som uppförts före den tidpunkt, till vilken det under beskattningsåret gällande taxeringsvärdet hänförs, och dessa kostnader enbart för sig överstiger det ovan schablonmässigt beräknade värdet, bör jordbrukaren äga rätt att beräkna värdeminskningsavdraget enbart å nämnda kostnader, ehuru de icke omfattar hela byggnadsbeståndet. Därvid bör dock kostnaderna minskas med medgivna värdeminskningsavdrag å hela byggnadsbeståndet från och med det första år, på vilket kostnaderna belöper. Avdraget beräknas i detta fall enligt plan.

I allmänhet medges avdrag för värdeminskning i jordbrukets driftbyggnader med 1 1/2 procent av byggnadens värde.

Vid 1951 års riksdag framlades i proposition nr 191 förslag om införande av rätt för jordbrukare att bli taxerad enligt bokföringsmässiga grunder m. m. I propositionen framlades även förslag till de nu gällande reglerna om värdeminskning av driftbyggnader i jordbruk. Frågan om bestämmandet av ingångsvärdet å byggnader hade berörts i de i anledning av propositionen väckta likalydande motionerna I: 508 och II: 649. Motionärerna hade hemställt, att hela jordbruksvärdet, däri inräknat det i jordbruksvärdet ingående skogsmarksvärdet, skulle läggas till grund vid beräkningen av ingångsvärdets storlek. I förenämnda betänkande nr 63 anförde utskottet i denna del följande.

Jordbrukstaxeringssakkunniga framhöllo, att byggnaderna i jordbruket i driftsekonomiskt hänseende vore av mycket stor betydelse. I fråga om jordbrukets byggnadskostnader ha de sakkunniga erinrat om att det kun-

nat konstateras, att kostnaderna, särskilt vid det mindre och medelstora jordbruket, ofta överstege jordbruksfastighetens hela taxeringsvärde. Dessa förhållanden och de berättigade erinringar, som från skilda håll framförts mot nu gällande metod för den taxeringsmässiga beräkningen av avdrag för jordbruksbyggnads värdeminskning och vilka — om än med något mindre styrka — kunna göras gällande mot propositionsförslaget i denna del, ha föranlett utskottet att överväga huruvida icke hela spørgsmålet borde göras till föremål för en förnyad prövning. I remissyttrandena över de sakkunnigas betänkande ha åtskilliga synpunkter kommit till uttryck, vilka även tala för att denna komplicerade fråga bör ägnas fortsatt uppmärksamhet. Sålunda har bland andra remissinstanser statens forskningsanstalt för lantmannabyggnader skisserat en metod för avskrivning för värdeminskning av jordbrukets driftbyggnader. Departementschefen har icke ansett sig kunna förorda densamma. Enligt vad utskottet under hand erfarit har forskningsanstalten under sitt fortsatta arbete ytterligare utvecklat värderingsmetoderna, vilka enligt anstaltens uppfattning skulle kunna omformas till ett för taxeringsändamål praktiskt system. Utskottet saknar möjlighet att bedöma huruvida detta är en framkomlig väg men anser, att de erfarenheter forskningsanstalten vunnit på förevarande område böra beaktas vid den fortsatta behandlingen av problemet. Som utskottet ovan antytt innebär emellertid det i propositionen förordade sättet för bestämmande av avskrivningsunderlaget för byggnad en förbättring i förhållande till nu gällande regler. Utskottet anser sig därför i nuvarande läge böra tillstyrka ett genomförande av propositionsförslaget oförändrat men samtidigt föreslå riksdagen att i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om skyndsamt utredning rörande frågan om avdrag vid taxering för värdeminskning av driftbyggnad å jordbruksfastighet.

Under återopande härav avstyrker utskottet de likalydande motionerna I: 508 och II: 649 i vad gäller denna fråga.

Riksdagen beslöt i enlighet med utskottets hemställan skrivelse till Kungl. Maj:t i ämnet.

Skrivelsen har den 27 maj 1955 överlämnats till skattelagssakkunniga.

Frågan om fastställande av avskrivningsunderlaget beträffande byggnader i förvärvskällan rörelse har behandlats av företagsbeskattningskommittén (SOU 1954: 19 s. 135—147). I fråga om avskrivning å återanskaffningsvärdet anförde kommittén (s. 144 f.).

Vad först beträffar frågan om avskrivning å återanskaffningsvärdet (nuvärdet) synes detta spørgsmål inte ha närmare uppmärksamrats i samband med 1938 års lagstiftning. Detta problem förelåg väl redan då men har förts fram i diskussionen på allvar först under senare år i samband med den under och efter det senaste världskriget höjda kostnadsnivån. För kommittén framstår det visserligen såsom uppenbart att frågan om avskrivning å nuvärdet beträffande byggnader inte till alla delar är jämförbar med motsvarande spørgsmål beträffande inventarier. Någon prisstegringen kompenserande överavskrivning lämnar nämligen gällande avskrivningsregler beträffande byggnader merendels inte något utrymme för. Därtill kommer att skillnaden mellan anskaffnings- och återanskaffningskostnader kan bli mycket betydande på grund av byggnadernas normalt längre varaktighetstid. Å andra sidan föreligger i fråga om byggnader moment som minskar frågans betydelse. Mera sällan torde sålunda förekomma att en industribyggnad helt utrangeras och ersättes av nybyggnad. Betydligt vanligare torde vara att

den äldre byggnaden om- eller tillbygges, ofta i olika etapper. Härigenom erhåller vad av den ursprungliga byggnaden återstår ett ökat värde och en längre varaktighetstid. Det skall ej heller förbises, att genom omfattande vid taxeringen avdragsgilla reparationsarbeten byggnaderna ofta bibehålles eller understundom rent av ökar i värde. Vidare kan på grund av den långa brukstiden både stigande och sjunkande priser hinna avlösa varandra, varför ofta intet kan med större bestämdhet förutses beträffande kostnadsnivån vid det framtida tillfälle, då byggnaden till äventyrs utrangeras och ersättes med en ny.

I likhet med vad fallet är beträffande inventarier måste kommittén vidare konstatera, att det varken från teoretiska eller praktiska utgångspunkter föreligger någon enhetlig uppfattning i frågan om det berättigade i att beräkna avskrivning å byggnad å nuvärdet. Om emellertid en regel av sådan innebörd skulle upptagas, borde härav följa att vid stigande penningvärde eller av annan anledning sjunkande byggnadskostnader avskrivningarna minskas motsvarande.

Oavsett vilken inställning man än må ha till berörda spörsmål, måste det enligt kommitténs uppfattning av praktiska skäl vara uteslutet att i ett permanent avskrivningssystem lägga återanskaffningsvärdet till grund för beräkningen av den årliga avskrivningen. Vad kommittén anfört beträffande de tekniska svårigheterna att bestämma återanskaffningsvärdet å inventarier gäller i lika mån ifråga om byggnader. Härtill kommer att en avskrivning å nuvärdet med nödvändighet förutsätter en sådan utvidgning av inkomstbegreppet vid försäljning av byggnader som man i tidigare sammanhang inte funnit möjligt att genomföra.

En avskrivning å nuvärdet kan även inge vissa betänkligheter ur konjunkturpolitisk synpunkt. Då prisstegring regelmässigt inträder under högkonjunktur, skulle avskrivning å nuvärdet öka avskrivningsbeloppen och följaktligen förstärka företagens likviditet i ett läge, då detta inte är önskvärt av konjunkturpolitiska skäl. Det bör uppmärksammas att de avskrivningar, varom i förevarande sammanhang är tal, ofta uppgår till mycket betydande belopp. Kommittén finner alltså att en avskrivning å nuvärdet i fråga om byggnader inte är förenlig med de konjunkturpolitiska synpunkter som kommittén har att anlägga vid fullgörandet av sitt utredningsuppdrag.

Frågan om ändrade bestämmelser i fråga om avdrag för värdeminskning å byggnader i förvärvskällan jordbruksfastighet var föremål för behandling även *vid 1955 års riksdag*. I de likalydande motionerna I: 144 och II: 176 yrkades då skrivelse till Kungl. Maj:t med begäran om utredning om ur driftsynpunkt mer tillfredsställande grunder för beräkning av värdeminskningens avdrag å sådana byggnader. I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 36 framhöll 1955 års bevillningsutskott att spörsmålet var av sådan art att det föll inom ramen för den genomgång av kommunalskattelagen, vilken förutsatts skola verkställas av skattelagssakkunniga. Utskottet underströk angelägenheten av att frågan togs under överbäggande snarast möjligt och förutsatte att denna utskottets inställning kom att beaktas vid planläggningen av de sakkunnigas fortsatta arbete. Med hänsyn till att spörsmålet sålunda kunde förväntas bli behandlat av de sakkunniga ansåg sig utskottet inte böra i anledning av motionerna förorda skrivelse till Kungl. Maj:t.

Av innehållet i *den förevarande motionen* må här återgivas följande.

Motionären erinrar om att kostnaderna för uppförande av ekonomibyggnader på jordbruksfastigheter ökats avsevärt under de senaste årtiondena. Dessa kostnader torde sällan eller aldrig bli till fullo avskrivna med tillämpning av gällande procentavdrag. Detta förhållande är till en avgjord nackdel i synnerhet för den jordbrukare, som företar en genomgripande ny- eller ombyggnad av ekonomibyggnaderna och sedan inom en nära framtid försäljer fastigheten. Icke heller finns någon möjlighet att placera någon del av inkomsten på ett investeringskonto för byggnadsändamål, av liknande art som skogskontona. Följden blir att många jordbrukare tvingas tära på byggnadskapitalet. I stället för att låta uppföra nybyggnader av den beskaffenhet och utformning, som det moderna och rationella jordbruket kräver, nödgas mången jordbrukare reparera sina många gånger otidsenliga och tungarbetade ekonomibyggnader. Det nuvarande systemet med procentavdrag innebär avsevärda nackdelar och bör därför ändras och kompletteras för att komma i bättre överensstämmelse med nuvarande krav. Procentavdraget bör bibehållas för jordbruksfastighet intill dess nybyggnad sker. Då bör finnas möjlighet att inrätta en avskrivningsplan för byggnationen. Inom en viss ram bör avskrivningarna vara fria i syfte att möjliggöra för den skattskyldige att vid tiden för och närmast efter byggnadsarbetet företa större avskrivningar och i övrigt anpassa avskrivningarna efter rådande konjunkturer och inverkan förhållanden.

Systemet med en avskrivningsplan för ekonomibyggnaderna på jordbruksfastigheterna bör kompletteras med möjlighet att upprätta ett investeringskonto innan en planerad investering utföres. Förutom att jordbrukaren därigenom skulle kunna avsätta pengar för en framtida om- eller nybyggnad av ekonomibyggnaderna skulle en jämnare beskattning för dem som deklarerar efter kontantprincipen bli möjlig.

Utskottet. I den förevarande motionen har framförts yrkanden som syftar dels till ändrade bestämmelser i fråga om avdrag för värdeminskning å byggnader i jordbruk, dels till införande av rätt till avdragsgilla insättningar å investeringskonto för jordbruksbyggnader.

Såsom av den tidigare lämnade redogörelsen framgår medges vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet avdrag för värdeminskning av driftbyggnader. Värdeminskningen skall i första hand beräknas på anskaffningskostnaden. I den mån anskaffningskostnaden inte kan visas, må avskrivningsunderlaget i stället beräknas enligt vissa hjälpmetoder. Den viktigaste av dessa metoder anknyter till taxeringsvärdet sålunda, att avskrivningsunderlaget beräknas till två tredjedelar av det taxerade jordbruksvärdet minskat med däri ingående skogsmarksvärde, i den mån detta överstiger 25 000 kronor. Det sålunda erhållna schablonvärdet kan under vissa förutsättningar ökas med senare nedlagda anskaffningskostnader. På det sålunda framkomna värdet å byggnaderna medges avdrag för värdeminskning med i allmänhet 1,5 procent.

Med det förstnämnda yrkandet synes motionären i första hand åsyfta införande av möjlighet till avskrivning efter plan å nyuppförda eller ombyggda driftbyggnader, medan å byggnadsbeståndet i övrigt metoden med ett efter taxeringsvärdet beräknat värdeminskningssavdrag skulle bibehållas. Då emellertid redan enligt gällande lagstiftning möjlighet finns att beräkna avdrag för värdeminskning å anskaffningskostnaden, i de fall då denna är känd, synes detta syfte med motionen tillgodosett. I den mån motionen syftar till möjliggörande av en snabbare avskrivningstakt än den som i allmänhet tillämpas, får utskottet erinra om att procenttalet för värdeminskningssavdraget inte fixerats i skatteförfattningarna. Procenttalet bör enligt punkt 2 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen bestämmas olika allt efter den tid en byggnad av ifrågavarande art anses kunna utnyttjas för sitt ändamål. Möjlighet föreligger således att, när så kan anses befogat, frånga den vanligen tillämpade normen 1,5 procent. Utskottet vill i detta sammanhang även erinra om att hithörande spörsmål avsetts skola behandlas av skattelagssakkunniga i ett större sammanhang.

I motionen har även ifrågasatts, om inte möjlighet borde införas att göra större avdrag för värdeminskning under byggnadstiden och tiden omedelbart därefter. Vidare har motionären ansett att rätt borde föreligga för jordbrukare att enligt liknande principer som nu gäller beträffande avsättningar till skogskonto verkställa skattefria avsättningar till investeringskonto för jordbruk. Motionens syfte i nu berörda del synes i första hand vara att för jordbrukets del införa en vidgad rätt till resultatutjämning. Som närmare framgått av redogörelsen i bevillningsutskottets betänkande nr 17 har Kungl. Maj:t nyligen tillkallat en särskild utredningsman med uppdrag att verkställa utredning rörande möjligheterna att i skattelagstiftningen införa rätt till förlust- och resultatutjämning. De av motionären berörda spörsmålen synes vara av sådan art att de kan förväntas bli prövade under utredningsarbetet. Skäl synes därför inte föreligga för riksdagen att hos Kungl. Maj:t hemställa om ytterligare översyn av reglerna på förevarande område. Med stöd av det anförda avstyrker utskottet den föreliggande motionen.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att motionen I: 375 av herr Franzén om vidgad rätt till avskrivning av kostnader för ekonomibyggnader å jordbruksfastighet icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 5 mars 1957

På bevillningsutskottets vägnar:

EDGAR SJÖDAHL

Närvarande:

från första kammaren: herrar Sjödahl, Hagberg, Heüman, Spetz, Eriksson, Snygg, Söderquist, Rune Johansson, Niklasson och Bengtson; samt

från andra kammaren: herrar Olsson, Kollberg, Sundström, Brandt, Allard, Persson i Svensköp, Vigelsbo, Wiklund, Strandh och Magnusson i Borås.