

Nr 15

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner om vidgad rätt till avskrivning av kostnader för ekonomibyggnader å jordbruksfastighet.

(2:a avd.)

I de inom riksdagen väckta, till bevillningsutskottet hänvisade likalydande motionerna I: 25 av herr *Ebbe Ohlsson m. fl.* och II: 30 av herr *Nilsson i Svalöv m. fl.* har hemställts, »att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om skyndsamt utredning rörande frågan om avdrag vid taxering för värdeminskning av driftbyggnad å jordbruksfastighet».

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: 30.

Enligt 22 § 1 mom. kommunalskattelagen må från bruttointäkten 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 värdeminskningens avdragets 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 värdeminskningens avdrag 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.

Värdeminskningens avdraget 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 värdeminskningens avdrag enligt värdeminskningensplan. Vid övergången till beräkning av avdrag å anskaffningskostnaden skall dock värdet upptagas till anskaffningskostnaden minskad med beloppet av tidigare åtnjutna värdeminskningens avdrag (samt i förekommande fall med oav-

skrivet värde å utrangerad eller avyttrad byggnad). Såsom ingångsvärde i planen bör på grund härav upptagas det sålunda bestämda restvärdet för byggnaderna, varefter värdeminskningssavdraget 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 värdeminskningssavdraget 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 sig. Å ingångsvärdet beräknas värdeminskningssavdrag 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 sig, och dessa kostnader enbart för sig överstiger det ovan schablonmässigt beräknade värdet, bör jordbrukaren äga rätt att beräkna värdeminskningssavdraget enbart å nämnda kostnader, ehuru de icke omfattar hela byggnadsbeståndet. Därvid bör dock kostnaderna minskas med medgivna värdeminskningssavdrag 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 å 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 driftsekoniskt hänseende vore av mycket stor betydelse. I fråga om jordbrukets byggnadskostnader ha de sakkunniga erinrat om att det kunnat konstateras, att kostnaderna, särskilt vid det mindre och medelstora jordbruket, ofta överstege jordbruksfastighetens hela taxeringsvärde. Des-

sa 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 i fråga 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 har även under de senaste åren varit föremål för riksdagens behandling. Vid 1955 års riksdag yrkades i de likalydande motionerna I: 144 och II: 176 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 övervägande 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.

Vidare yrkades i motionen I: 375 vid 1957 års riksdag, att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte hemställa om översyn av skattelagstiftningen i syfte att pröva möjligheterna av att införa rätt till avskrivnings-

plan och investeringskonto för ekonomibygnader å jordbruksfastighet i enlighet med vad i motionen anförts. Efter hemställan av bevillningsutskottet i betänkande nr 35 lämnade riksdagen motionen utan åtgärd.

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

Motionärerna framhåller, att i praktiken kan utredning om byggnadernas anskaffningskostnad sällan åstadkommas. I köpeavtal rörande jordbruksfastigheter göres i regel ingen uppdelning av köpeskillingen på jord-, skogs- och byggnadsvärde, varför byggnadsvärdet vid deklarationen måste beräknas efter schablonmetoden. Enligt gällande praxis medges i regel ett värdeminskningssavdrag vid taxeringen, som uppgår till 1,5 % av schablonvärdet eller 1 % av taxerat jordbruksvärde, minskat med däri ingående skogsmarksvärde i den mån detta överstiger 25 000 kronor. I driftsekonomiskt hänseende är byggnadskostnaderna vid ett jordbruk av mycket stor betydelse. Särskilt är detta fallet vid jordbruk med intensiv kreatursskötsel och därav följande stor byggnation. Den del av byggnadskostnaden som motsvarar värdeminskning torde inte stanna vid det belopp som enligt nämnda schablonmetod är avdragsgillt. Den deklarerade intäkten kommer i dylikt fall att bli högre än den driftsekonomiskt varit och berörda jordbrukare härigenom råka ut för en för hög beskattning. Samma blir ofta förhållandet vid jordbruk där taxeringsvärdena på grund av jordens dåliga beskaffenhet är låga. För att få fram en metod, enligt vilken det årliga värdeminskningssavdraget för jordbrukets driftbyggnader kan så nära som möjligt anslutas till den verkliga värdeminskningen, fordras en ingående utredning. Ställning bör därvid tagas till om avskrivningsunderlaget skall beräknas med utgångspunkt från taxerat jordbruksvärde eller från byggnadernas kubikinnehåll, antalet båsplatser eller dylikt. Det bör även undersökas hur byggnadernas ekonomiska användningstid förhåller sig till deras fysiska livslängd. Problemen kan antagas bli både många och svårlösta. Med hjälp bl. a. av de rön och erfarenheter som framkommit vid den omfattande forskningsverksamhet som under en längre tid bedrivits vid statens forskningsanstalt för lantmannabyggnader torde man emellertid kunna komma fram till en mera tillfredsställande avskrivningsmetod i berörda avseende än den som nu tillämpas.

Utskottet

I de förevarande motionerna har framförts yrkanden, som syftar till ändrade bestämmelser i fråga om avdrag för värdeminskning å anläggningstillgångar i jordbruk.

Såsom ovan antytts har de nu aktualiserade frågorna tidigare i skilda sammanhang varit föremål för riksdagens uppmärksamhet. Detta var bl. a. fallet vid behandlingen av proposition nr 191 vid 1951 års riksdags höstsession, vari bl. a. föreslogs införande av rätt för jordbrukare att taxeras efter bokföringsmässiga grunder. Samma års bevillningsutskott uttalade då

i betänkande nr 63 i fråga om avskrivningsunderlaget för driftbyggnader, att de berättigade invändningar, som från skilda håll framförts mot då gällande metod och vilka — om än med något mindre styrka — kunde göras gällande mot propositionsförslaget, hade föranlett utskottet att överväga huruvida icke hela spørsmålet borde göras till föremål för en förnyad prövning. Enligt vad utskottet under hand erfarit hade statens forskningsanstalt för lantmannabyggnader utvecklat vissa värderingsmetoder, vilka enligt anstaltens uppfattning skulle kunna omformas till ett för taxeringsändamål praktiskt system. Utskottet saknade möjlighet att bedöma, huruvida detta var en framkomlig väg, men ansåg att de erfarenheter forskningsanstalten vunnit på förevarande område borde beaktas vid den fortsatta behandlingen av problemet. Det i propositionen förordade sättet för bestämmande av avskrivningsunderlaget innebar emellertid en förbättring i förhållande till gällande regler. Utskottet tillstyrkte därför propositionsförslaget oförändrat men föreslog samtidigt riksdagen att i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om skyndsamt utredning av frågan. Riksdagen godkände betänkandet. Riksdagsskrivelsen har den 27 maj 1955 överlämnats till skattelagssakkunniga.

Såtillyvida är syftet med de förevarande motionerna tillgodosett som frågan om avdrag för värdeminskning av driftbyggnad å jordbruksfastighet hänskjutits till skattelagssakkunniga för utredning. Enligt vad utskottet under hand inhämtat har de sakkunniga, som hittills varit sysselsatta med utredningar inom andra områden, ännu inte gripit sig an med den nämnda frågan. Utskottet vill i förevarande sammanhang understryka angelägenheten av att såväl nämnda spørsmål som andra frågor rörande inkomstberäkningen i förvärvskällan jordbruksfastighet, t. ex. frågan om gränsdragningen mellan underhållskostnad och kostnad för icke avdragsgill grundförbättring, tas under övervägande snarast möjligt. Då utskottet förutsätter att denna utskottets inställning kommer att beaktas vid planläggningen av de sakkunnigas fortsatta arbete, anser sig utskottet inte böra i anledning av motionerna förorda skrivelse till Kungl. Maj:t i ämnet.

Under återopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,

att de likalydande motionerna I: 25 av herr Ebbe Ohlsson m. fl. och II: 30 av herr Nilsson i Svalöv m. fl. angående utredning av frågan om avdrag vid taxering för värdeminskning av driftbyggnad å jordbruksfastighet måtte, i den mån de icke kan anse besvarade genom vad utskottet ovan anförts, av riksdagen lämnas utan åtgärd.

Stockholm den 27 februari 1958

På bevillningsutskottets vägnar:

EDGAR SJÖDAHL

Närvarande:

från första kammaren: herrar Sjödahl, Hagberg, Eriksson, Spetz, Snygg, Erik Jansson, fröken Ranmark, herrar Söderquist, Bengtson och Wolgast; samt

från andra kammaren: herrar Sundström, Nilsson i Svalöv, Kärrlander, Persson i Svensköp, Asp, Andersson i Essvik, Anderson i Sundsvall, Jansson i Aspeboda, Forsberg och Rydén.

Reservation

av herrar *Hagberg* och *Nilsson* i Svalöv.