

Nr 18

Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckta motioner om ändrade avskrivningsregler vid beskattningen för byggnad i jordbruk eller rörelse.

(2:a avd.)

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

1) de likalydande motionerna I:22 av herr *Jonasson m. fl.* och II:40 av herr *Elmwall m. fl.*, vari hemställts, att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte anhålla om sådana tilläggsdirektiv till allmänna skatteberedningen, att frågan om värdeminskingsavdrag för byggnad, som ingår i rörelse, och för driftbyggnad i jordbruk blir föremål för särskild behandling och att förslag till nya regler snarast inamläggas i enlighet med vad i motionerna anförts;

2) de likalydande motionerna I:279 av herr *Thorsten Larsson m. fl.* och II:348 av herr *Hansson* i *Skegrie m. fl.*, vari hemställts, att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte anhålla om prövning och förslag angående sådana ändrade bestämmelser för taxering av inkomst från jordbruksfastighet, att en modernisering av byggnadsbeståndet icke onödigtvis försvåras, i enlighet med vad i motionerna anförts; samt

3) de likalydande motionerna I:364 av herr *Stefanson* och II:435 av herr *Kollberg m. fl.*, vari bl. a. hemställts, att riksdagen i skrivelse till Kungl. Maj:t måtte — i syfte att underlätta skatteberedningens arbete och skyndsammare nå resultat — anhålla att särskilda sakkunniga utses för teknisk utredning om en sådan reformering av avskrivningsreglerna för byggnad, som ingår i rörelse, att en ökad avskrivning kan medgivas under byggnadens första tid.

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för de i motionerna framförda yrkandena, får utskottet, i den mån redogörelse härför inte lämnas i det följande, hänvisa till motionerna I:279, II:40 och II:435.

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 värdeminskingsavdragets 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 värdeminskingsavdrag 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.

Värdeminskingsavdraget 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 meddelande 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 värdeminskingsavdrag enligt värdeminskingsplan. Vid övergången till beräkning av avdrag å anskaffningskostnaden skall dock värdet upptagas till anskaffningskostnaden minskad med beloppet av tidigare åtnjutna värdeminskingsavdrag (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 värdeminskingsavdraget bestäms 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 värdeminskingsavdraget 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 värdeminskingsavdrag 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 hän-

för sig, och dessa kostnader enbart för sig överstiger det ovan schablonmässigt beräknade värdet, bör jordbrukaren äga rätt att beräkna värde-minskningsavdraget enbart å nämnda kostnader, ehuru de icke omfattar hela byggnadsbeståndet. Därvid bör dock kostnaderna minskas med medgivna värde-minskningsavdrag 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 värde-minskning å jordbrukets driftbyggnader med $1\frac{1}{2}$ procent av byggnadens värde.

Skattskyldighet vid försäljning av byggnad å jordbruksfastighet bedömes enligt reglerna i 35 § kommunalskattelagen. Detta innebär att skattskyldighet inte föreligger om fastigheten innehafvs tio år eller längre tid.

Vad angår avdrag för kostnad för anskaffning av byggnad, som är avsedd att användas i ägarens r ö r e l s e, gäller att avdrag i princip får åtnjutas endast i form av årliga värde-minskningsavdrag. Bestämmelserna härom återfinns i punkt 7 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen. I vissa särskilda fall får emellertid byggnadskostnaden i sin helhet avdragas under det år, då utgiften för byggnadens uppförande ägt rum, nämligen i sådana fall då fråga är om rent tillfälliga byggnader, avsedda att användas endast ett fåtal år.

Värde-minskningsavdraget beräknas till viss procent av byggnadens värde. I princip bör det verkliga anskaffningsvärdet läggas till grund för beräkningen. Då svårigheter i många fall föreligger att styrka den faktiska anskaffningskostnaden för byggnad har i praxis godtagits en avskrivning på taxeringsvärdet (byggnadsvärdet) under beskattningsåret. Understundom torde även andra värden kunna komma till användning, beroende på utredningen i det särskilda fallet, såsom bokförda värdet, brandförsäkringsvärdet eller ett särskilt efter värdering beräknat värde.

I fråga om fabriker och andra för industriell verksamhet avsedda byggnader får emellertid som underlag för beräkning av värde-minskningsavdraget inte alltid användas hela byggnadsvärdet. Från detta värde måste nämligen i förekommande fall avdragas värdet å sådana maskiner, som vid fastighetstaxeringen åsatts särskilt maskinvärde eller, om fastighetstaxering ännu inte ägt rum, vid sådan taxering kommer att åsättas särskilt maskinvärde. Värdet av i byggnad ingående maskiner som åsatts särskilt maskinvärde får nämligen avskrivas enligt reglerna för räknenskapsenlig eller planenlig avskrivning å inventarier beroende på om den skattskyldige är berättigad till räknenskapsenlig avskrivning beträffande dylika tillgångar eller inte. I fråga om avdrag för värde-minskning å övriga inventarier, vilkas värde vid fastighetstaxeringen visserligen inräknats i byggnadsvärdet men inte åsatts särskilt maskinvärde, gäller däremot de för värde-minskning av byggnad fastställda bestämmelserna. Detta innebär emellertid inte att sådana inventa-

rier måste avskrivras efter samma låga procentsats som byggnaden i övrigt. I praxis har högre avdrag medgivits för hissar, värmepannor, varmvattencisterner m. m.

Storleken av procentsatserna för beräkningen av värdeminskingsavdraget har i praxis gjorts beroende av den förebragta utredningen om byggnadernas livslängd. Utan närmare utredning torde avdrag för värdeminskning å fabriksbyggnader merendels medgivas med 2—3 procent å anskaffningsvärdet. Efter utredning, som visar att byggnaden är underkastad särskilt stor slitning, kan högre avdrag få åtnjutas. Sålunda har exempelvis avdrag för värdeminskning av cellulosafabrik av sten medgivits med 4 procent å anskaffningsvärdet.

Vid försäljning av byggnad, som är avsedd för stadigvarande bruk i rörelse, hänföres köpeskillingen för byggnaden inte till intäkt av rörelse — inte ens till den del som motsvaras av vid taxeringen tidigare åtnjutna avdrag för värdeminskning. Intäkten blir hänförlig till förvärvskällan inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. Om influtet belopp blir skattepliktigt eller inte bedöms sålunda enligt reglerna för realisationsvinstbeskattning vid försäljning av fast egendom.

Frågan om ändrade bestämmelser rörande avdrag för värdeminskning av byggnader å jordbruksfastighet eller i rörelse har vid flera tillfällen tidigare varit föremål för behandling i riksdagen.

Vad gäller jordbruksbyggnader har därvid från riksdagens sida uttalats önskemål om att frågan blir föremål för utredning. Denna verkställes för närvarande av den särskilda sektion inom skattelagssakkunniga, som den 14 mars 1958 tillkallats med uppdrag att utreda vissa spörsmål rörande inkomstberäkningen i förvärvskällan jordbruksfastighet.

I fråga om avskrivning å byggnader i rörelse förelåg senast vid föregående års riksdag motionsyrkanden om utredning. I sitt av riksdagen godkända betänkande nr 29 avstyrkte bevillningsutskottet yrkandena under hänvisning till att frågan befann sig under utredning av allmänna skatteberedningen, varför huvudsyftet med motionerna kunde anses redan vara tillgodosett.

Av innehållet i de förevarande motionerna må här återges följande.

I *motionerna I:22 och II:40* framhålles att en bättre anpassning av värdeminskingsavdraget till den faktiska värdeminskningen blir av allt större vikt. Det torde i allmänhet vara så, att värdeminskningen är mest betydande under de första åren. Detta förhållande har lagts till grund för motsvarande bestämmelser t. ex. i övriga nordiska länder, där väsentligt generösare villkor för värdeminskingsavdrag gäller.

De skärpta krav på företagen som det nya handelspolitiska läget kommer att ställa understryker angelägenheten av en snar reform på detta område.

Som en allmän regel torde därvid gälla att den faktiska livstiden för byggnader i produktionen avsevärt förkortas. Mot kravet på en anpassning av värdeminskingsavdraget till den reella utvecklingen av byggnaders rent företagsekonomiska värde har bl. a. anförts konjunkturpolitiska skäl. Det skulle enligt denna ofta framförda åsikt vara bättre att lägga tyngdpunkten i företagsstimulerande åtgärder såsom avsättning till investeringsfonder, vilket också skett. Sådana avsättningar görs emellertid i praktiken av ett numerärt sett tämligen begränsat urval av företag, och till denna grupp torde vanligen inte höra de mindre och nyetablerade företagen, som kämpar med kapitalbrist, och inte heller jordbrukarna. Enligt motionärernas mening bör snarast utarbetas generösare avskrivningsregler, varvid det synes motiverat att jämväl lantbrukets drifthyggnader innefattas. Frågan bör bli föremål för allmänna skatteberedningens behandling i särskild ordning.

I motiveringen för yrkandet i *motionerna I:279 och II:348* uttalas inledningsvis att jordbrukets byggnadsbestånd under senare år visat en tendens till stark förslitning. Vidare konstateras i motionerna med stöd av viss statistik att nybyggnadsverksamheten varit relativt ringa. Nu tillämpade grunder vid taxering för inkomst av jordbruksfastighet har i detta avseende vissa betänkliga konsekvenser, som kan sägas vara rationaliseringshämmande. Som exempel anføres att jordbrukarna vanligen icke torde medges avdrag för hela kostnaden vid modernisering av ekonomibyggnad, då vid utbyte av förslitna delar av byggnaden nytt modernt material användes eller t. ex. ny inredning insättes. Likaledes torde inte heller avdrag i allmänhet medges vid omdisponeringar och utvidgningar av ekonomibyggnader, som i och för sig inte innebär en grundförbättring, men väl är betingade av tillämpning av nya rön och metoder för djurhållningen.

I *motionerna I:364 och II:435* upptas — i syfte att underlätta de svenska företagens anpassning till de ändrade marknadsförhållandena vissa frågor på företagsbeskattningens område, som enligt motionärernas mening i första hand bör aktualiseras för relativt skyndsamma åtgärder, nämligen avskrivningsreglerna för byggnader, avskrivningsreglerna för maskiner och inventarier samt varulagervärderingsreglerna.

I förstnämnda hänseende framhålles att avskrivningsreglerna för industribyggnader eller andra byggnader, som ingår i rörelse, inte är anpassade efter moderna krav. De medger för närvarande en årlig avskrivning av i allmänhet endast 2 å 3 procent. Företagsekonomiska hänsyn borde föranleda en omdisponering av avskrivningen så att en större del av densamma finge ske under byggnadens första tid. Efter fjolårets positiva uttalande i saken från bevillningsutskottets sida har marknadsfrågorna för vårt lands del tagit sådan vändning att en reform av byggnadsavskrivningsreglerna — vilken i och för sig ändå framstår som starkt motiverad — nu synes än mer angelägen än vad fjolårets utskottsuttalande gav uttryck för. Då skattebe-

redningens arbete är synnerligen omfattande, skulle en mera skyndsamt utredning av byggnadsavskrivningsreglerna kunna nås om denna fråga gjordes till föremål för översyn av särskilda sakkunniga. Därest det senare skulle befinnas lämpligt med hänsyn till skatteberedningens fortgående allmänna överväganden, skulle resultatet av denna översyn utan olägenhet kunna ställas till beredningens förfogande.

Utskottet

Enligt gällande bestämmelser medges i allmänhet avdrag vid beskattningen för värdeminskning av byggnader med visst årligt belopp, vilket beräknas i procent av byggnadens anskaffningsvärde. Om utredning rörande detta värde saknas lägges i stället vanligen taxeringsvärdet till grund för avdragsberäkningen. Skatteplikt vid försäljning av byggnad, som inte utgör varulagertillgång, bedömes enligt reglerna i 35 § kommunalskattelagen. Har byggnaden innehafts kortare tid än 10 år utgör eventuell vinst helt eller delvis skattepliktig inkomst för ägaren. I sådant fall beskattas även vid avyttringen återvunna värdeminskningsskattavdrag. Har byggnaden däremot innehafts 10 år eller längre är vinsten varken i vad den motsvarar återvunna värdeminskningsskattavdrag eller eljest att hänföra till skattepliktig inkomst.

I förevarande motioner yrkas utredning av frågan om beräkning av värdeminskningsskattavdrag för byggnader i jordbruk och rörelse. Motionärerna anser det av olika skäl motiverat med generösare avdragsregler än de för närvarande tillämpade. I vissa motioner uttalas — med hänvisning till att byggnadernas värdeminskning i allmänhet torde vara störst under de första åren efter byggnadens uppförande — att ett system med högre avskrivning under denna tid bör prövas.

Vad först gäller avskrivning av jordbruksbyggnader vill utskottet erinra om att 1957 års riksdag i skrivelse till Kungl. Maj:t anhöll att frågan härom måtte bli föremål för utredning. Uppdraget har av Kungl. Maj:t anförtrotts en särskild sektion av skattelagssakkunniga. Enligt uppgift i årets riksdagsberättelse avser de sakkunniga kunna slutföra utredningen under innevarande år. Med hänsyn härtill får syftet med yrkandet i de motioner, vari frågan om avskrivning av byggnader å jordbruksfastighet uppmärksammas, anses vara tillgodosett, och utskottet finner inte anledning tillstyrka skrivelse till Kungl. Maj:t i denna fråga.

Beträffande härefter spörsmålet om avskrivning av byggnader i rörelse får utskottet erinra om att 1955 års riksdag vidtog omredigering av bestämmelserna härom i avsikt att tydligare än tidigare varit fallet markera att hänsyn vid bedömningen av skälig avskrivningsprocent borde tas till byggnadens ekonomiska livslängd. Ändringen avsåg att åstadkomma en viss liberalisering av avskrivningsreglernas tillämpning. De förevarande motionsyrkandena är betydligt mer långtgående och förutsätter en differen-

tiering av avdragsreglerna med högre värdeminskningsavdrag under byggnadens första användningstid. Utskottet är givetvis inte berett att på nu tillgängligt material bedöma om tillräckliga skäl kan åberopas för en ändring i antydd riktning. Det må emellertid framhållas att frågan om generösare avdragsregler i förevarande hänseende inte kan avgöras utan att samtidigt en prövning sker av hur inkomstbegreppet bör vara utformat för byggnad som är anläggningstillgång. Sålunda kan en liberalisering av värdeminskningsbestämmelserna motivera en utökad skatteplikt för avskrivning som återvinnes vid avyttring av byggnaden.

Såsom föregående års bevillningsutskott framhållit kan det antas att allmänna skatteberedningen vid sitt utredningsarbete kommer att behandla även frågan om värdeminskningsavdrag för byggnader i rörelse. Motionärerna eftersträvar emellertid att beredningen prövar denna fråga separat eller också att en särskild utredning tillsättes för att undersöka de med frågan sammanhängande tekniska problemen. Utskottet kan visserligen dela motionärernas uppfattning att förevarande fråga i väsentlig mån är av teknisk natur. Emellertid anser utskottet, som utgår från att skatteberedningen vid sitt utredningsarbete får tillgång till all den tekniska expertis som kan befinnas erforderlig, det vara mest ändamålsenligt att frågan om värdeminskningsavdrag å byggnad i rörelse prövas i sitt större sammanhang. Utskottet kan med hänsyn härtill inte heller tillstyrka de i detta hänseende framställda skrivelseyrkandena.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa, att följande motioner, nämligen

1) de likalydande motionerna I:22 av herr Jonasson m. fl. och II:40 av herr Elmwall m. fl., såvitt motionerna avser frågan om värdeminskningsavdrag å byggnader i jordbruk, samt

de likalydande motionerna I:279 av herr Thorsten Larsson m. fl. och II:348 av herr Hansson i Skegrie m. fl. om ändrade bestämmelser vid beskattningen av inkomst från jordbruksfastighet;

2) de likalydande motionerna I:22 av herr Jonasson m. fl. och II:40 av herr Elmwall m. fl., samt

de likalydande motionerna I:364 av herr Stefanson och II:435 av herr Kollberg m. fl., samtliga motioner såvitt avser frågan om värdeminskningsavdrag å byggnad i rörelse, icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 13 mars 1962

På bevillningsutskottets vägnar:

JOHN ERICSSON

Närvarande:

från första kammaren: herrar John Ericsson, Hagberg, Einar Eriksson, Erik Jansson, Söderquist, fröken Ranmark, herrar Gustaf Elofsson, Oscar Carlsson, Stefanson och Gösta Jacobsson; samt

från andra kammaren: herrar Brandt i Aspabruk, Allard, Gustafson i Göteborg, Nilsson i Svalöv, Kärlander, Vigelsbo, Engkvist, Christenson i Malmö, Asp och Björkman.

Reservation

av herrar *Hagberg, Söderquist, Gustaf Elofsson, Stefanson, Gösta Jacobsson, Gustafson* i Göteborg, *Nilsson* i Svalöv, *Vigelsbo, Christenson* i Malmö och *Björkman*, vilka — under återopande av vad som anförts i de förevarande motionerna — ansett att utskottet bl. a. i syfte att underlätta allmänna skatteberedningens arbete bort tillstyrka att särskild, teknisk utredning kommer till stånd om sådan reformering av avskrivningsreglerna för byggnad som ingår i rörelse eller jordbruk att en ökad avskrivning kan medgivas under byggnadens första tid, och att utskottet således bort hemställa,

att riksdagen — i anledning av de likalydande motionerna I:22 av herr Jonasson m. fl. och II:40 av herr Elmwall m. fl., de likalydande motionerna I:279 av herr Thorsten Larsson m. fl. och II:348 av herr Hansson i Skegrie m. fl., samt de likalydande motionerna I:364 av herr Stefanson och II:435 av herr Kollberg m. fl., sistnämnda motioner i vad de behandlas i detta betänkande — måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla att särskilda sakkunniga utses för teknisk utredning om sådan reformering av avskrivningsreglerna för byggnad som ingår i rörelse eller jordbruk att en ökad avskrivning kan medgivas under byggnadens första tid.